



# مجلة البحوث المالية والتجارية

## المجلد (٢٢) – العدد الثالث – يوليو



جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات

### Internal auditing quality and its role in reducing information asymmetry

د. محمد عزام عبدالمجيد أحمد

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة جنوب الوادي

رابط المجلة: <https://jsst.journals.ekb.eg/>

## ملخص :

يهدف هذا البحث إلي دراسة دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات ، ومن أجل القيام بذلك تم عمل استبيان تم تقديمه لعينة مكونة من ( ٢٧٠ ) مفردة تتضمن ثلاث فئات تعمل بالشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية ، وتمثل تلك الفئات في ( ٩٥ مفردة من المراجعين الداخليين - ٩٥ مفردة من المديرين الماليين - ٨٠ مفردة من أعضاء لجان المراجعة ) ، وتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية بغرض الوصول للنتائج وتحليلها، وتوصلت الدراسة إلي أن محددات جودة المراجعة الداخلية تتمثل في (التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي - استقلالية المراجع الداخلي - موضوعية المراجع الداخلي - الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي - جودة تنفيذ المهام - خبرة المراجع الداخلي) ، وأن وجود عدم تماثل المعلومات تؤدي إلي بعض الآثار السلبية التي تضر بكفاءة الأسواق المالية ، كما تؤدي جودة المراجعة الداخلية إلي الحد من عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية ، وتفعيل هيكل الرقابة الداخلية.

**الكلمات المفتاحية :** المراجعة الداخلية ، جودة المراجعة الداخلية ، عدم تماثل المعلومات ، الرقابة الداخلية.



### **Abstract:**

This research aims to study the role of internal audit quality in reducing information asymmetry, in order to do this, a questionnaire was prepared that was submitted to a sample consisting of 205 individuals , including three categories, that work in companies listed in the Egyptian stock market , these categories are represented in (70 individual internal auditors - 66 financial directors - 69 individual members of audit committees) , a set of statistical methods have been used for the purpose of reaching and analyzing the results , the study concluded that the determinants of internal audit quality are (the scientific and practical qualification of the internal auditor - the independence of the internal auditor - the objectivity of the internal auditor - the professionalism of the internal auditor - the quality of carrying out the tasks - the experience of the internal auditor) , and that the existence of information asymmetry leads to some negative effects that harm the efficiency of financial markets and internal audit quality also reduces information asymmetry by increasing confidence in financial reporting information, and activating the internal control structure.

**Keywords:** Internal audit, internal audit quality, information asymmetry, internal control.

## (١) الإطار العام للبحث

### ١/١ مقدمة ومشكلة البحث :

تعتبر المراجعة الداخلية أحد الدعائم الأساسية لنظام حوكمة الشركات ، فهي تمثل نشاطاً مستقلاً وموضوعياً يسعى إلى عمل التقييمات المستمرة خلال السنة من أجل إضافة قيمة للمنشأة والعمل على تحسين أداء عملياتها بكفاءة ، حيث تتبنى أسلوباً منهجياً منظماً لتقييم وسائل نظم الرقابة الداخلية وإجراءات إدارة المخاطر بالشركة ، والتأكد من سلامة تطبيق قواعد الحوكمة ، حيث تزداد فعالية نظام الحوكمة بزيادة فعالية وجودة المراجعة الداخلية ، كما لم يعد يقتصر دور المراجع الداخلي على تحديد مخاطر هيكل الرقابة الداخلية فحسب بل تعدي ذلك ليصل إلى العمل على تطوير وتعديل مؤشرات الأداء من خلال تحسين دوره الاستشاري ( Arena et al., 2006 ).

وقد أهتم معهد المراجعين الداخليين (IIA) Institute of Internal Auditors منذ إنشائه عام ١٩٤١م بتطوير مفهوم وآليات المراجعة الداخلية ، وذلك استجابةً للتحديات التي تشهدها بيئة الأعمال وما طرأ عليها من تغييرات مستمرة ، وكبر حجم المنظمات وزيادة حدة المنافسة بين الشركات ، ولقد شهد العالم في السنوات الأخيرة كثيراً من الانحرافات المالية لدى كبرى الشركات العالمية التي أدت إلى انهيارها مثل شركة Enron للطاقة وشركة Worldcom للاتصالات ، مما ترتب على ذلك توجيه أصابع الاتهام إلى الإدارة العليا والسلطات والصلاحيات الممنوحة لها وكذلك مراقبي الحسابات.

ورغبةً في حماية مصالح الفئات المهتمة بالتقارير المالية وتحسين كفاءة الأسواق المالية فقد أصدر الكونجرس الأمريكي عام ٢٠٠٢م قانون Sarbanes - Oxley (SOX) ، وذلك نتيجةً لحدوث كثيراً من حالات الفشل المالي لمكاتب المحاسبة والمراجعة بسبب عدم قدرتها على اكتشاف حالات الغش المالي والتحريفات لكثيرٍ من تلك الشركات التي أحدثت هزة في الأسواق المالية العالمية.



وفي البيئة المصرية أصدرت وزارة الاستثمار عام ٢٠٠٥م دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات ، واهتمت بتوضيح دور المراجعة الداخلية ومدى أهمية كفاءة واستقلالية المراجعين الداخليين وتحسين جودة أدائهم في تنفيذ الأعمال، وكذلك في الإصدار الثالث لدليل مبادئ حوكمة الشركات عام ٢٠١٦م من خلال مبدأ الإفصاح والشفافية ، وتحديد المسؤوليات التي تقع علي عاتق إدارة المراجعة الداخلية ومنها تقييم كفاءة نظم الرقابة الداخلية بالشركة ، وتقييم مدى التزام جميع إدارات الشركة بتنفيذ أعمالها وفقاً لإجراءات العمل والسياسات الموضوعة بدون تعارض مع اختصاصات الإدارات المعنية ، ومتابعة تصويب الملاحظات الواردة بتقارير المراجعة الداخلية.

وتعتبر المراجعة الداخلية أداة من الأدوات الجيدة للحوكمة التي تسعى للكشف عن الانحرافات والمعالجات المحاسبية الخاطئة الواردة بالتقارير المالية ، والتي من شأنها تقليل أو الحد من فجوة المعلومات بين جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة مما يترتب عليه آثار إيجابية من شأنها زيادة قيمة المنشأة ، وتحسين عمليات الاستثمار وزيادة كفاءة الأسواق المالية.

وتعتبر جودة المراجعة آلية هامة لإضفاء الثقة في معلومات التقارير المالية ووسيلة قوية تستخدم في تقليل تعارض المصالح بين الملاك والإدارة ، والحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات (حسن عبد الحميد وآخرون ، ٢٠١٩) ، وتنعكس جودة المراجعة الداخلية في القيمة التي يضيفها تقرير المراجعة الداخلية ، ومدى القدرة علي اكتشاف الغش بالتقارير المالية والحد من الممارسات السلبية غير المقبولة (غريب جبر، ٢٠١٥) ، ومن ثم تساعد في إنتاج تقارير مالية ذات جودة عالية (Church et al.,2004) ، وكذلك حماية أصول المنشأة من التعرض للاختلاس وترشيد استخدام الموارد ، وحماية حقوق المساهمين واتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة (Aikins,2011).

وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي الآتي :

ما هو أثر جودة المراجعة الداخلية علي عدم تماثل المعلومات؟ ، وينبثق عن هذا التساؤل عدة تساؤلات فرعية ، وهي :

- ماهية جودة المراجعة الداخلية ، ومحددات تلك الجودة؟
- ما هو الموقف المهني للمراجعة الداخلية ، ومصادر الحصول عليها؟
- ماهية عدم تماثل المعلومات والآثار المترتبة عليها ، وطرق قياسها؟
- ما هو دور المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات؟

### ٢/١ أهداف البحث :

يهدف البحث إلى الآتي :

- توضيح ماهية جودة المراجعة الداخلية ، ومحددات تحقق تلك الجودة.
- التعرف على الموقف المهني تجاه المراجعة الداخلية ، ومصادر الحصول عليها.
- التعرف على طبيعة عدم تماثل المعلومات ، والآثار المترتبة عليها وطرق قياسها.
- التحقق من أثر جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات.

### ٣/١ أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث من الآتي :

- أهمية دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية ، ومن ثم زيادة جودة وشفافية التقارير المالية ، والحد من فجوة المعلومات ، وتخفيض السلوك والتصرفات الانتهازية من قبل الإدارة.
- الآثار السلبية المترتبة على مشكلة عدم تماثل المعلومات والأضرار التي تلحق بجميع الفئات ، والأطراف المتعاملة مع الشركة ، والتأثير على كفاءة الأسواق المالية.
- أهمية توفير الدعم والاستقلال للمراجعة الداخلية ، من أجل مواجهة التحديات والضغط التي يمكن أن تواجهها في بيئة الأعمال المتغيرة.
- أهمية دراسة أثر جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وما يترتب على ذلك من آثار إيجابية على جميع المستويات والأطراف المتعاملة مع الشركة من مستثمرين ودائنين ومقرضين ومحللين ماليين وغيرهم ، وما يترتب على ذلك من تحسين كفاءة عمليات المنشأة.



### ٤/١ خطة البحث :

لتحقيق الأهداف التي يسعى البحث إلي تحقيقها ، فقد تم تقسيمه كما يلي :

١- الإطار العام للبحث.

٢- الإطار النظري للبحث.

٣- منهجية الدراسة الميدانية.

٤- تحليل البيانات واختبار الفروض.

(٢) الإطار النظري للبحث

### ١/٢ الدراسات السابقة :

يمكن تقسيم الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث إلي ما يلي :

### ١/١/٢ دراسات ركزت علي أهمية المراجعة الداخلية :

- دراسة (مصطفى حسين ، ٢٠٠٥) :

اهتمت هذه الدراسة بتوضيح الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، وتوصلت إلي أن المراجعة الداخلية تلعب دورًا حيويًا في تفعيل حوكمة الشركات والتطبيق الجيد لها من خلال تحسين الأداء الرقابي بالشركة.

- دراسة (سمير كامل ، ٢٠٠٨) :

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي محددات جودة المراجعة الداخلية ، وتوصلت إلي أن موضوعية واستقلالية المراجعين الداخليين تعتبر من أهم العوامل التي تؤثر في جودة المراجعة الداخلية ، كما أن وجود خطة ملائمة للمراجعة الداخلية يؤدي إلي زيادة كفاءة عمليات المراجعة الداخلية ومن ثم إحكام الرقابة والحد من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركات.

- دراسة (Coram et al., 2008) :

اهتمت هذه الدراسة بتوضيح الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية في اكتشاف حالات الغش والتفجير عنها نتيجةً للتلاعب في الأصول والممتلكات ، وتوصلت إلي أن الشركات التي بها نظم مراجعة داخلية جيدة أكثر قدرةً علي اكتشاف مثل تلك الحالات مقارنةً بتلك الشركات التي تفتقد لمثل تلك الأنظمة.

- دراسة (Crowe & Company , 2008) :

هدفت هذه الدراسة إلي توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل ودعم حوكمة الشركات والتطبيق الجيد لها، وقد خلصت إلي أن المراجعين الداخليين يسعون إلي دعم حوكمة الشركات وتفعيل آلياتها، وذلك من خلال مساعدة مجلس الإدارة ولجان المراجعة في تقديم النصح والمشورة حول إجراءات الرقابة الداخلية الفعالة وتدنية مخاطر الأعمال.

- دراسة (الرفاعي إبراهيم ، ٢٠٠٩) :

حاولت هذه الدراسة اختبار دور المراجعة الداخلية في تفعيل آليات حوكمة الشركات ، وذلك بالتطبيق علي عينة من الشركات السعودية ، وتوصلت إلي وجود علاقة ذات تأثير إيجابي ومعنوي بين التطبيق الجيد لحوكمة الشركات ووجود مراجعة داخلية جيدة.

- دراسة (Ghafran & O'sullivan , 2012) :

اهتمت هذه الدراسة بتوضيح أثر الإفصاح عن تقرير المراجعة الداخلية في دعم الثقة لدي المستثمرين وقرارات الاستثمار ، وتوصلت إلي أن وجود تقرير المراجعة الداخلية لدي المستثمرين يزيد من الثقة في المعلومات المفصح عنها بالتقارير المالية ، وتقليل عمليات الاحتيال والتزييف في معلومات تلك التقارير.





- دراسة ( Holt & Dezoort , 2009 ) :

هدفت هذه الدراسة إلي توضيح أهمية تقرير المراجعة الداخلية ، وتوصلت إلي أن تقرير المراجعة الداخلية يعمل علي زيادة ثقة الأطراف المتعاملة مع الشركات من خلال الحصول علي معلومات تم مراجعتها بكفاءة وخالية من الأخطاء المتعمدة أو غير المتعمدة.

- دراسة ( Holt , 2012 ) :

هدفت هذه الدراسة إلي توضيح أثر الدور التوكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية علي درجة الثقة لدي المستثمرين في معلومات التقارير المالية ، وتوصلت إلي أهمية الدور التوكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية ، وإن كان الدور التوكيدي له أهمية بشكل أكبر من الدور الاستشاري ، لما له من أثر في زيادة درجة الثقة في المعلومات المفصح عنها.

- دراسة ( Mohamud , 2013 ) :

حاولت هذه الدراسة استقصاء الآراء حول العلاقة بين وجود مراجعة داخلية جيدة ونظام رقابة داخلية كفاء ، وتوصلت إلي وجود علاقة إيجابية بين وجود مراجعة داخلية تمتاز بالجودة العالية وزيادة وتحسين الرقابة الداخلية للشركات.

- دراسة (صلاح أحمد ، ٢٠١٤ ) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية من خلال تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة ERP علي جودة التقارير المالية ، وتوصلت إلي أن الاستقلالية والموضوعية ودعم الخبرة والكفاءة لوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر من العوامل الهامة والمؤثرة علي تفعيل وتحسين أنشطة المراجعة الداخلية.

- دراسة (وليد الجمال ، هاني تركي ، ٢٠١٤ ) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وممارسة إدارة الأرباح ، وتوصلت إلي وجود علاقة عكسية بين وجود مراجعة داخلية جيدة وممارسة إدارة الأرباح ،

حيث تؤدي المراجعة الداخلية الجيدة إلى اكتشاف حالات التلاعب والاحتيال المالي بالقوائم المالية.

- دراسة (Dahi'A , 2014) :

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة المتداخلة بين المراجعة الداخلية وكل من لجنة المراجعة والمراجعين الخارجيين ، وأثر هذه العلاقة على جودة معلومات التقارير المالية ، وتوصلت إلى أن وجود مراجعة داخلية تمتاز بالجودة يُحسن من أداء عمل لجنة المراجعة والمراجعين الخارجيين ويساعد في كشف عمليات الاحتيال بالتقارير المالية ، وتحسين كفاءة عمل إدارة المخاطر والرقابة الداخلية ، وزيادة جودة معلومات التقارير المالية.

- دراسة (نجوى محمود ، ٢٠١٦) :

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار أثر تطوير أنشطة المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية وأثرها على جودة وشفافية التقارير المالية والحد من إعادة إصدار القوائم المالية ، وتوصلت إلى وجود علاقة إيجابية بين جودة المراجعة الداخلية وكفاءة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية ، والحد من إعادة إصدار القوائم المالية.

- دراسة (ماير سعيد ، ٢٠١٧) :

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية والأداء المالي لعينة من الشركات المدرجة ببورصة الأوراق المالية المصرية ، وتوصلت إلى عدم وجود علاقة بين جودة المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي لتلك الشركات.

- دراسة (جيهان عادل ، ٢٠١٩) :

حاولت هذه الدراسة اختبار وتقييم أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية ، وتوصلت إلى أن التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة يساهم في تفعيل التشغيل الفوري للمعلومات المحاسبية وتقليل الأخطاء المحاسبية بالتقارير المالية.



١/١/٢ دراسات ركزت علي عدم تماثل المعلومات :

- دراسة (Frankel & Li , 2004) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار أثر الإفصاح عن المعلومات بالقوائم المالية في الوقت المناسب علي الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية ، وتم استخدام ربحية التداول كمقياس لعدم تماثل المعلومات ، وتوصلت إلي أن الإفصاح في الوقت المناسب يقلل ربحية الأطراف الداخلية علي حساب الأطراف الخارجية مما يساعد علي الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات.

- دراسة (صفا محمود ، ٢٠٠٥) :

اهتمت هذه الدراسة بتحليل العلاقة بين التوسع في كمية الإفصاح وجودته علي مدي السعر كمقياس لعدم تماثل المعلومات ، وتوصلت إلي أن التوسع في كمية الإفصاح وزيادة جودته يؤثر عكسياً علي مدي السعر ومن ثم الحد من عدم تماثل المعلومات.

- دراسة (Armstrong et al., 2010) :

هدفت هذه الدراسة إلي تحليل العلاقة بين عدم تماثل المعلومات وإدارة الربحية ، وتوصلت إلي وجود علاقة إيجابية بين عدم تماثل المعلومات وإدارة الربحية ، ويمكن الحد من ذلك من خلال تحسين عمليات الإفصاح بالتقارير المالية وتحسين جودة عمليات المراجعة.

- دراسة (Elbadry et al ., 2010) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار العلاقة بين تطبيق آليات حوكمة الشركات وعدم تماثل المعلومات ، وتوصلت إلي وجود علاقة عكسية بين استقلال مجلس الإدارة وعدم تماثل المعلومات ، بينما توجد علاقة إيجابية بين تركيز هيكل الملكية وعدم تماثل المعلومات.

- دراسة (Wiyadi & Sasongko , 2015) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار العلاقة بين عدم تماثل المعلومات وجودة الأرباح المحاسبية ، وتوصلت إلي وجود علاقة سلبية بين عدم تماثل المعلومات وجودة الأرباح المحاسبية ، حيث يؤدي وجود عدم تماثل المعلومات إلي تخفيض جودة الأرباح المحاسبية ، وزيادة إدارة الربحية.

- دراسة ( Abd & Ballesta, 2017 ) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار أثر مستوي عدم تماثل المعلومات علي قرارات التمويل لعينة من الشركات غير المالية المدرجة بالبورصة الأسبانية ، وتوصلت إلي أن الشركات التي تعاني من مشكلة عدم تماثل المعلومات تجد قيودًا وصعوبةً في عمليات التمويل وزيادة تكلفته.

- دراسة (Jasman & Amin , 2017) :

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار العلاقة بين عدم تماثل المعلومات وإدارة الأرباح مع وجود جودة المراجعة الداخلية كمتغير حاكم، وتوصلت إلي وجود علاقة إيجابية وذات تأثير معنوي بين عدم تماثل المعلومات وإدارة الربحية في نموذج التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وتكاليف الإنتاج ، وكذلك وجود علاقة معنوية بين عدم تماثل المعلومات وجودة المراجعة الداخلية.

- دراسة (أسعد مبارك ، بشير بكر ، ٢٠١٨) :

اهتمت هذه الدراسة باختبار أثر استقلال لجان المراجعة وخبرة أعضاء تلك اللجان علي عدم تماثل المعلومات ، وتوصلت إلي أن استقلال لجان المراجعة وعدم ارتباطها بعلاقات مع مجلس الإدارة وزيادة خبرة أعضاء تلك اللجان يؤدي إلي الحد من عدم تماثل المعلومات.

- دراسة (عمر عبدالرحمن ، ٢٠١٨) :

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي العلاقة بين تطبيق آليات حوكمة الشركات وعدم تماثل المعلومات لعينة من الشركات المدرجة ببورصة الأوراق المالية المصرية ، وتوصلت إلي أن التطبيق الجيد لآليات الحوكمة يسهم بشكل كبير في تخفيض فجوة المعلومات المحاسبية بين جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة.



دراسة (إيمان محمد ، ٢٠٢٠) :

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي أثر عدم تماثل المعلومات ودورة حياة الشركة علي توزيعات الأرباح وإدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية ، وتوصلت إلي وجود علاقة ارتباط جوهريّة بين عدم تماثل المعلومات ودورة حياة الشركة وكلّ من توزيعات الأرباح وإدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية.

يتضح من العرض السابق للدراسات السابقة ما يلي :

- ركزت معظم الدراسات التي تناولت أهمية المراجعة الداخلية علي الدور الحيوي الذي تلعبه في التطبيق الجيد لحوكمة الشركات ، وانعكاس ذلك علي تفعيل وتحسين الدور الرقابي داخل الشركة وتدنيه درجة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها.
- أهمية الإفصاح عن تقرير المراجعة الداخلية لجميع الأطراف المتعاملة مع الشركة ، وبث الثقة في المعلومات المفصح عنها داخل تلك التقارير ، حيث تعطي انطباعاً إيجابياً بخلوها من الأخطاء المتعمدة ، ومن ثمّ تحسين اتخاذ القرارات من قبل الفئات المهمة بتلك المعلومات.
- إن وجود مراجعة داخلية جيدة يؤدي إلي اكتشاف حالات التلاعب والغش بالقوائم المالية ، وأن من أهم العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الداخلية هو استقلالية وموضوعية وخبرة وكفاءة المراجعين الداخليين.
- أشارت معظم الدراسات التي ركزت علي عدم تماثل المعلومات بأن التوسع في الإفصاح المحاسبي ، والتطبيق الجيد لآليات حوكمة الشركات من العوامل الهامة لتخفيض والحد من عدم تماثل المعلومات.
- أوضحت معظم الدراسات السابقة الآثار السلبية المترتبة علي عدم تماثل المعلومات ، وما يترتب عليها من تخفيض جودة التقارير المالية ، وانخفاض جودة الأرباح المحاسبية وكفاءة الأسواق المالية.
- ركزت معظم الدراسات السابقة علي بعض آليات حوكمة الشركات مثل لجان المراجعة وخبرة أعضاء تلك اللجان واستقلالية مجلس الإدارة في الحد من مشكلة عدم تماثل

المعلومات ، دون الاهتمام الكافي بدور المراجعة الداخلية وجودتها في تخفيض عدم تماثل المعلومات.

- تسعى الدراسة الحالية إلي محاولة اختبار العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية ودورها في تخفيض عدم تماثل المعلومات ، وهذا ما يميز تلك الدراسة عن دراسة ( Jasman & Amin , 2017 ) ، حيث استخدمت جودة المراجعة الداخلية كمتغير ضابط أو حاكم ، وعدم تماثل المعلومات كمتغير مستقل وإدارة الأرباح كمتغير تابع.

## ٢/٢ الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية :

يمكن تناول الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية من خلال الآتي :

### ١/٢/٢ مفهوم المراجعة الداخلية :

نتيجةً لزيادة المهام والمسئوليات الملقاة علي عاتق المراجع الداخلي ، وتطور أنشطة المراجعة الداخلية ، أدي ذلك إلي تطور المفهوم التقليدي للمراجعة الداخلية إلي المفهوم الحديث ليلائم التغيرات الحديثة في بيئة الأعمال ، فلم يعد الأمر قاصراً علي مراجعة القوائم والتقارير المالية وما تحويه من معلومات فقط ، وإنما تعدي ذلك إلي تقديم خدمات تأكيدية واستشارية.

وقد أشار معهد المراجعين الداخليين (IIA) عند وضع مفهوم للمراجعة الداخلية بأنها مجموعة من الأنشطة الرقابية المستقلة ، والتي تسعى بشكلٍ موضوعي لتقديم التأكيدات والاستشارات اللازمة والتوصيات التي من شأنها أن تحقق أهداف المنشأة التي تسعى إليها وتطوير أداء الأعمال بكفاءةٍ وفعاليةٍ وخلق قيمةٍ مضافةٍ لها ، مما يساعد علي تحسين كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وحوكمة الشركات وتفعيل هيكل الرقابة (IIA , 2010).

يتضح من هذا المفهوم الذي قدمه (IIA) بأن المراجعة الداخلية تقوم بوظيفتين أساسيتين هما تقديم الأنشطة التأكيدية والتي من شأنها أن تحقق كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وحوكمة الشركات ، وتقديم الخدمات الاستشارية وتتمثل في خدمات النصح والمشورة للأطراف الداخلية والخارجية لجميع المتعاملين مع الشركة.



### ٢/٢/٢ مفهوم جودة المراجعة الداخلية :

ترتبط جودة المراجعة بجودة المعلومات التي تم مراجعتها ، ودرجة الدقة في تلك المعلومات وقدرة المراجع علي تحقيق حيادية المعلومات المحاسبية وعدم تحيزها وخلوها من الأخطاء الجوهرية (سمير كامل ، ٢٠٠٨) ، ويتحقق ذلك بتوافر مجموعة من الصفات والمعايير التي يجب توافرها في المراجعين الداخليين من الناحية العلمية والعملية ومواصفات مرتبطة بإجراءات الفحص والتحقق بما يساهم في خلق قيمة مضافة واكتشاف التلاعب والغش بالقوائم المالية (نجوي محمود ، ٢٠١٦).

وتشير جودة المراجعة الداخلية إلي القدرة علي تقديم تقرير المراجعة الداخلية والوفاء بمتطلبات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من المراجعة الداخلية مع توافر المعايير المهنية والخاصة بفريق عمل المراجعة الداخلية ، والتي من شأنها أن تدعم قدرتهم علي اكتشاف الأخطاء سواء المتعمدة أو غير المتعمدة ، وكذلك بعض الإجراءات المرتبطة بعمليات الفحص والمراجعة (ربيعة محمد ، ٢٠١٦).

### ٣/٢/٢ محددات جودة المراجعة الداخلية :

يجب توافر مجموعة من المعايير والتي من شأنها أن تحسن أداء عمل المراجعة الداخلية ، وتحقق نوعاً من الكفاءة والفاعلية وتحسن من أداء عمليات المنشأة ، والتي من خلالها يمكن توفير إطار يحكم أداء أنشطة المراجعة الداخلية ، وزيادة الدور الهام الذي يؤديه المراجع الداخلي.

وقد أشار معيار المراجعة الدولي رقم (١٢٨) والصادر عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) إلي ثلاثة معايير تساعد علي تحسين جودة المراجعة الداخلية تتمثل في الكفاءة المهنية للمراجعين ، موضوعية المراجع الداخلي ، استقلالية المراجع الداخلي (AICPA , 2014) ، ويتفق ذلك مع ما توصلت إليها بعض الدراسات منها (Diamond , 2002) – الرفاعي إبراهيم ، ٢٠٠٩ –

(- Shahimi et al., 2016 - ٢٠١٦ - نجوى محمود ، Barac & Staden , 2010

، ويمكن تناول تلك المعايير كما يلي :

(١) - التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي :

ويشير التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية إلى مستوى التعليم الحاصل عليه المراجع الداخلي ، فكلما كان مستوى التعليم والشهادات العلمية الحاصل عليها المراجع الداخلي عالي يتوقع أدائه للأعمال المنوط بها بكفاءة ، ويتحقق ذلك عن طريق التعليم المستمر والحصول على الشهادات المهنية المرتبطة بالمهنة ، وتوفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية مثل شهادة المراجع الداخلي Certified Internal Auditor (CIA) ، شهادة المراجع المالي (CFA) Certified Financial Auditor ، شهادة المحاسب الإداري (CMA) Certified Management Accountant ، شهادة مراجع اختلاس (CFE) Certified Fraud Examiner ، والعمل على التدريب المستمر للمراجعين الداخليين لمنحهم الفرصة لزيادة الخبرة ، وذلك عن طريق عقد ندوات ومؤتمرات أو حضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة (Prawitt et al., 2009).

(٢) - استقلالية المراجع الداخلي :

ويقصد بالاستقلالية أن يتوافر للمراجع وجهة نظر مستقلة محايدة في جميع الأمور المتعلقة بعملية المراجعة ، ومن أجل تحقيق ذلك عليه أن يتحرر من كافة التصرفات والعلاقات والمصالح التي قد تضعه في موضع المساومة على استقلاله (Shahimi et al., 2016 - Stewart & Subramaniam , 2010) ، وقد أكد معهد المراجعين الداخليين (IIA) في المعيار رقم (١١٠٠) على ضرورة الاستقلال التنظيمي لعملية المراجعة الداخلية ، وأن يكون هناك تواصل مباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة ، وضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته ويمكن أن يؤثر على حكمه المهني ، وكذلك الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة (IIA , 2009a).





(٣) – موضوعية المراجع الداخلي :

تعتبر موضوعية المراجع الداخلي من المتغيرات الهامة التي تؤثر في جودة المراجعة الداخلية ، فهي موقف عقلي غير متحيز يتيح للمراجع الداخلي أداء مهامه المكلف بها ويؤمن بصدق النتائج التي توصل إليها ، ويتطلب ذلك عدم إخضاع وتأثر المراجع الداخلي بأحكام وآراء الغير (Schneider , 2003) ، وقد أشار ميثاق أخلاقيات المهنة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) إلى ضرورة الاهتمام بموضوعية المراجع الداخلي ، وتحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتقييم وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة وألا يتأثر بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي ، وفي سبيل ذلك أصدر معهد المراجعين الداخليين (IIA) المعيار رقم (١١٢٠) والذي يشير إلى ضرورة أن يكون لدى المراجع الداخلي موقف محايد وغير متحيز ، وأن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكلٍ دوري (IIA , 2009a).

(٤) – الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي :

وتشير الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي بالكفاءة في أداء وتنفيذ المهام المنوط له القيام بها ، وتحقيق من خلال تنمية المهارات لدي المراجع والتعرف على المشاكل وكيفية حلها ، والقدرة على التطوير والتدريب المستمر ، وفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق ، والمعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية ، والقدرة على تجميع البيانات وتحليلها ، وفهم طبيعة عمل المشروع ، والاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة ، والاطلاع على المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة (Plant et al., 2013).

(٥) – جودة تنفيذ المهام :

ويقصد بجودة تنفيذ المهام قدرة المراجع الداخلي على تفهم أهداف الشركة ، وتحقيق تلك الأهداف في أقل وقتٍ ممكن وبأعلى جودة (Fadzil , 2003) ، ويتحقق ذلك من خلال وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية متضمناً كافة التفاصيل المتعلقة بعمليات التخطيط وتنفيذ عمليات المراجعة ، وكيفية إعداد وكتابة تقارير المراجعة ، مع

مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة ، والحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها ، مع إسناد مهنة المراجعة الداخلية إلي شخصٍ تتوافر فيه القدرة علي التواصل وخلق علاقات عمل طيبة واتخاذ القرارات بالمشاركة مع أعضاء الفريق (الرفاعي إبراهيم ، ٢٠٠٩ - نجوي محمود ، ٢٠١٦).

#### (٦) - خبرة المراجع الداخلي :

وتشير إلي عدد السنوات التي قضاها المراجع الداخلي بالعمل في مجال المراجعة ، وتعتبر خبرة المراجع الداخلي من الأمور الهامة التي تحسن من الكفاءة المهنية للمراجع وتتيح فرصة إنجاز المهام المكلف بها بدقة ، وفهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ومن ثم تحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات ، وتحقيق الخبرة من خلال مشاركة أعضاء فريق المراجعة الأكثر خبرة للمراجعين الجدد حيث يتم نقل الخبرة والمعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض ( Endaya & Hanefa , 2016).

كما يمكن تحسين جودة المراجعة الداخلية إضافةً للمعايير السابق ذكرها من خلال التخطيط الجيد لعمليات المراجعة والالتزام بالمعايير المهنية ، وتطبيق قواعد السلوك وأخلاقيات المهنة وبذل العناية المهنية الكافية ، وتنعكس جودة المراجعة الداخلية في تقرير المراجعة الداخلية وما يضيفه من قيمة للمنشأة ، ومدى القدرة علي اكتشاف حالات الغش والتلاعب ، ودرجة الاعتمادية والثقة في المعلومات المحاسبية الواردة والمفصح عنها بالتقارير المالية لدي جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة.

#### ٤/٢/٢ الموقف المهني للمراجعة الداخلية :

أصدر الكونجرس الأمريكي عام ٢٠٠٢م قانون Sarbanes – Oxley (SOX) بغرض حماية مصالح جميع الفئات والأطراف المهتمة بالتقارير المالية التي تصدرها الشركات من أجل استعادة الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة وخاصةً بعد انهيار كثيرٍ من الشركات العالمية مثل شركة Enron للطاقة ، وشركة Worldcom للاتصالات نتيجةً لفشل بعض منشآت المحاسبة



والمراجعة في الكشف عن التلاعب وعمليات الغش في التقارير المالية التي تصدرها تلك الشركات (Coram et al., 2008)، وقد عمل هذا القانون علي إلقاء كثيرًا من المسؤوليات علي عاتق المراجعين الداخليين لضمان تطبيق أساليب الرقابة علي التقارير المالية ، والتقارير عن مدي كفاءة وفعالية تلك الأساليب والعمل باستمرار علي تدعيمها وتحسينها ( Brown & Pinello , 2007).

وفي البيئة المصرية فقد صدر معيار المراجعة المصري رقم (٦١٠) بعنوان "دراسة عمل المراجعة الداخلية" ، وأشار هذا المعيار إلي نطاق عمل المراجعة الداخلية وأهدافها والتي تتمثل في الآتي :-

- تحسين أعمال الرقابة الداخلية ومتابعتها ، ويجب علي الإدارة وضع نظام رقابة داخلية مناسبة ، كما يجب علي المراجعة الداخلية فحص الضوابط ومتابعة تشكيلها وتقديم التوصيات لتحسينها.

- فحص المعلومات المالية والتشغيلية من خلال إجراء الاختبارات التفصيلية للمعاملات ، وفحص التقارير المالية والأساليب المستخدمة في إعدادها.

- فحص الجدوى الاقتصادية للعمليات وتحديد التكاليف والمنافع لها من أجل قياس كفاءتها وفعاليتها بما في ذلك عناصر الرقابة غير المالية للمنشأة.

- فحص مدي الالتزام بالقوانين واللوائح والمتطلبات الخارجية الأخرى.

وقد اهتمت مبادئ ومعايير حوكمة الشركات بنزاهة وشفافية التقارير المالية من خلال الاهتمام بالدور الحيوي الذي يقوم به المراجع الداخلي ، وذلك كما يوضحه المبدأ الخامس والخاص بالإفصاح والشفافية ومسئوليات مجلس الإدارة ، والربط بين اختصاصات إدارة المراجعة الداخلية كما حددها معيار المراجعة المصري رقم (٦١٠) ، وتفويض مجلس الإدارة لبعض صلاحياته لإدارة المراجعة الداخلية (عبدالحميد أحمد ، ٢٠١٠م).

ويعتقد الباحث بأن المراجعة الداخلية ذات علاقات متداخلة مع الأركان الأساسية لحوكمة الشركات والتي حددها معهد المراجعين الداخليين (AII) وهي (المراجعة الداخلية – المراجعة الخارجية – لجنة المراجعة – مجلس الإدارة) ، حيث نجد أن المراجع الخارجي يعتمد علي أنشطة

المراجعة الداخلية وذلك لكسب الوقت وتجميع الأدلة والمستندات التي يحتاج إليها المراجع الخارجي ، وكذلك تنفيذ بعض المهام والقيام بها والتي تساعده في إتمام عمله بكفاءة ، أما فيما يخص لجنة المراجعة فقد تعتمد علي نتيجة أعمال المراجعة الداخلية فيما يتعلق بمدى جودة ونزاهة التقارير المالية المفصح عنها ، كما تعمل المراجعة الداخلية علي تقديم تقارير تفصيلية لمجلس الإدارة عن أنشطة الرقابة الداخلية ومدى الحاجة لتطويرها ونقاط القوة والضعف ، لذلك يمكن القول بأن المراجعة الداخلية بمثابة ركيزة أساسية لدعم وتحقيق كفاءة وفعالية حوكمة الشركات.

### ٥/٢/٢ مصادر الحصول علي المراجعة الداخلية :

أشارت العديد من الدراسات لكثيرٍ من النماذج التي يمكن الاعتماد عليها في الحصول علي أنشطة المراجعة الداخلية ، منها ما يلي (حميدة محمد ، ٢٠١١ - آمال محمد ، ٢٠١٣ -  
: (INTOSAI GOV 9140 ,2011

#### (١) - مصادر داخلية In house :

حيث يتم القيام بمهام وأعمال وأنشطة المراجعة الداخلية من خلال موظفين تابعين لقسم أو إدارة المراجعة الداخلية بالمنشأة ، حيث تدار جميع الأنشطة من خلالهم.

#### (٢) - مصادر خارجية Fully outsourced :

ويتم القيام بأنشطة المراجعة الداخلية من خلال التعاقد مع مكاتب محاسبة ومراجعة خارجية ، وتدار كل أعمال المراجعة الداخلية بواسطة مراجع خارجي.

#### (٣) - مصادر مشتركة Co - sourced :

حيث يتم القيام بأنشطة المراجعة الداخلية بالمشاركة مع مراجع خارجي يقوم ببعض مهام وأنشطة المراجعة الداخلية ومراجع داخلي يتبع قسم المراجعة الداخلية ، وتدار عملية المراجعة بشكلٍ كبيرٍ من قبل المراجعين الداخليين.



ويعتقد الباحث بأن الاعتماد علي المصادر المشتركة في القيام بأنشطة المراجعة الداخلية يعتبر من أفضل تلك المصادر ، حيث يحقق التنسيق بين المراجع الخارجي والمراجع الداخلي كثيراً من المزايا منها إنجاز أعمال المراجعة بشكلٍ أسرعٍ وبكفاءةٍ أعلى نتيجةً للاعتماد علي خبرة كلٍ من المراجع الخارجي والمراجع الداخلي ، وتحقيق الكفاءة المهنية وتحسين عمليات الرقابة.

### ٣/٢ الإطار المفاهيمي لعدم تماثل المعلومات :

نتيجةً لانفصال الملكية عن الإدارة وفي ظل اختلاف وتعارض المصالح بين الموكل والوكيل ، تظهر فجوة في المعلومات بين جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة سواء أطراف داخلية أو أطراف خارجية بسبب عدم تماثل المعلومات بينهم ، مما يؤثر بالسلب علي كفاءة الأسواق المالية واتخاذ القرارات الاستثمارية الخاطئة.

ويمكن استعراض تلك الظاهرة من خلال تناول الآتي :

### ١/٣/٢ ماهية عدم تماثل المعلومات :

يشير (عمر عبدالرحمن ، ٢٠١٨) إلي عدم تماثل المعلومات بأنه التباين في حجم المعلومات ونوعيتها وتوقيت الإفصاح عنها بالتقارير المالية بين جميع الأطراف المهمة بتلك المعلومات ، ويتفق كلٍ من (ممدوح صادق ، ٢٠١٢ - إبراهيم الطحان ، ٢٠١٨ - Jiraporn et al., 2008) علي أن عدم تماثل المعلومات هو حيازة أحد الأطراف المتعاملة في المعلومات علي معلومات أكثر أو أفضل من تلك المعلومات المتاحة للأطراف الأخرى أو توافر معلومات خاصة عن الشركات لبعض الأطراف الخارجية من ذوي المصالح في السوق دون غيرهم من المتعاملين.

وبذلك يمكن القول بأن عدم تماثل المعلومات هو نتيجةً لسلوك غير أخلاقي بحيازة أحد الأطراف لمعلوماتٍ بشكلٍ أكبرٍ من الأطراف الأخرى مما يترتب عليه تحقيق مكاسب وعائد غير عادي لهم ، كما لا يقتصر عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية فقط فقد تكون بين الأطراف الخارجية أيضاً من خلال حصول بعض الأطراف الخارجية علي معلومات تفوق تلك

التي يحصل عليها البعض الآخر منهم ، نتيجةً لوجود علاقات بينهم وبين بعض الأطراف الداخلية بالشركة.

ويوجد نوعين من عدم تماثل المعلومات أحدهما هو الاختيار غير الملائم بسبب حيازة أحد الأطراف لمعلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي للشركة لم يصل للأطراف الخارجية المتعاملة مع الشركة ، مما يترتب عليه ميزة للأطراف الداخلية علي حساب تلك الأطراف الخارجية بالشكل الذي يؤثر علي مقدرتهم باتخاذ قرارات رشيدة ومن ثم يصبح اختيارهم غير ملائم ، أما النوع الثاني لعدم تماثل المعلومات هو التخلخل الأخلاقي نتيجةً لفصل الملكية عن الإدارة ولصعوبة رقابة أداء الإدارة من قبل الأطراف الخارجية ، مما يهيأ الفرصة لتحقيق أهدافها ومصالحها الذاتية علي حساب الأطراف الخارجية الأخرى (صفا محمود ، ٢٠٠٥).

#### ٢/٣/٢ الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات :

إن وجود عدم تماثل المعلومات سواءً بين الأطراف الداخلية للشركة والأطراف الخارجية لها أو بين الأطراف الخارجية وبعضهم البعض يترتب عليه آثار سلبية من شأنها أن تضر بالشركة وبكفاءة سوق الأوراق المالية ، وقد أشارت كثيراً من الدراسات لتلك الآثار السلبية ومنها : (كمال الدين مصطفى ، ١٩٩٤ - Mendelson & Tunca , 2004 - إبراهيم السيد ، ٢٠٠٨ - Dai et al., 2013 - Chung & Kim , 2010 - أحمد رجب ، ٢٠١٤)

- زيادة تكلفة التمويل : نتيجةً لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرين عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار وعدم قدرتهم علي تقدير العوائد التي يمكن أن يتحصلوا عليها ، ولتفادي تلك المخاطر يسعى هؤلاء المستثمرين إلي المطالبة بعوائد إضافية تؤدي إلي زيادة تكاليف التمويل التي تتحملها الشركة.
- انخفاض قيمة الشركة : بسبب عزوف بعض المستثمرين عن القيام بالاستثمار بالشركة نتيجةً للسلوك الانتهازي للإدارة ، ورغبتها في تعظيم منافعها الشخصية.



- التوجيه الخاطئ للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق : حيث توجد علاقة إيجابية بين وجود عدم تماثل المعلومات وتخفيض سيولة السوق وإحجام بعض المستثمرين عن القيام ببعض عمليات التداول أو توجيه استثماراتهم نحو عمليات غير رشيدة.
- انخفاض كفاءة الأسواق المالية : نظراً لعدم توافر المعلومات المحاسبية الكافية التي تعكس الأسعار الحقيقية للأوراق المالية ، وكذلك ارتفاع أخطاء تقديرات المحللين الماليين.

كما يترتب علي وجود ظاهرة عدم تماثل المعلومات صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية ، التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.

### ٣/٣/٢ مقاييس عدم تماثل المعلومات :

تتنوع مقاييس عدم تماثل المعلومات ما بين مقاييس تعتمد علي دقة تنبؤات المحللين الماليين ، ومقاييس تعتمد علي الفرص الاستثمارية المتاحة ، ومقاييس تعتمد علي السوق ، وينضح ذلك من الآتي (Pervaiz & Walton , 1995 – Frankel & Li , 2004 – صفا محمود ، ٢٠٠٥ – Brown & Hillegeist , 2007 – إيمان محمد ، ٢٠٢٠) :

#### (١) - مقاييس تعتمد علي دقة تنبؤات المحللين الماليين :

حيث تشير تلك المقاييس إلي وجود علاقة عكسية بين دقة تنبؤات المحللين الماليين ودرجة عدم تماثل المعلومات ، فزيادة عدم تماثل المعلومات تؤدي إلي انخفاض دقة تنبؤات المحللين الماليين ، وبالتالي يترتب عليه أخطاء في عملية التقدير.

#### (٢) - مقاييس تعتمد علي حجم التداول:

حيث توجد علاقة عكسية بين حجم التداول وعدم تماثل المعلومات ، ويوضح حجم التداول مدي إقبال المتعاملين في سوق الأوراق المالية علي عمليات شراء وبيع الأوراق المالية المعروضة.

(٣) - مقاييس تعتمد علي فروق أسعار العرض والطلب :

ويشير هذا المقياس إلي الفرق بين أعلى سعر للأسهم عند الشراء وأدني سعر لها عند البيع ، فكلما كانت هناك فروق بين أعلى سعر وأدني سعر دل ذلك علي وجود عدم تماثل المعلومات ، وفي الواقع العملي يأخذ مدي السعر أحد الشكلين الآتيين :

(أ) - المدى المطلق للسعر : وهو يمثل الفرق بين أعلى طلب وأدني عرض لسعر الورقة المالية للشركة خلال فترة القياس (أعلى طلب - أدني عرض).

(ب) - المدى النسبي للسعر : وهو يمثل الفرق بين أعلى طلب وأدني عرض مقسوماً علي المتوسط الخاص بهما [(أعلى طلب - أدني عرض) / (أعلى طلب - أدني عرض)].

(٤) - مقاييس تعتمد علي ربحية التداول الداخلي :

ويرتبط ذلك بعلاقة إيجابية مع عدم تماثل المعلومات ، حيث ان وجود عدم تماثل المعلومات يؤدي إلي تحقيق أرباح بشكل كبير للأطراف الداخلية.

(٥) - مقاييس تعتمد علي مصروفات البحث والتطوير :

ويشير ذلك المقياس إلي وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح عن مصروفات البحث والتطوير وعدم تماثل المعلومات.

(٦) - مقاييس تعتمد علي حجم التداول القائم علي معلومات خاصة :

ويشير ذلك المقياس إلي أن وجود بعض المستثمرين ذوي المعلومات الخاصة يؤدي إلي تقليل عمليات الاستثمار وانخفاض جودة التقارير المالية ، وزيادة عدم تماثل المعلومات.

٤/٢ دور المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات :

نتيجةً للتطورات الهائلة في بيئة الأعمال لم تعد مهام المراجعة الداخلية قاصرةً علي فحص العمليات المالية والمحاسبية ، بل تعدي الأمر ذلك لتصبح إحدى الآليات الهامة التي يعتمد عليها مجلس الإدارة ولجان المراجعة للحصول علي المعلومات الموثقة والتي يمكن الاعتماد





عليها في تقييم كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية (سنا ماهر ، ٢٠١٣) ، كما تعتبر المراجعة الداخلية بمثابة خط الدفاع الأول ضد أخطاء الإفصاح والأخطاء غير المقصودة الناتجة عن ضعف الرقابة الداخلية أو الأخطاء المتعمدة (Mercer , 2004) ، ويمكن توضيح الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات وذلك من خلال التعرف علي الآتي:-

### ١/٤/٢ جودة المراجعة الداخلية وتحقيق الثقة في المعلومات :

تلجأ الشركات إلي القيام بمزيدٍ من الإفصاحات في تقاريرها المالية لتخفيض مخاطر الاستثمار التي يمكن أن يتعرض لها المستثمرون نتيجةً لعدم انتظام المعلومات بين إدارة الشركة والمستثمرين والاهتمام بزيادة جودة التقارير المالية ، ويترتب علي ذلك إنتاج معلومات أكثر مصداقيةً في التقارير المالية التي تم مراجعتها ( Zohra , 2014 - Ghafran & ) ، ويعتمد المستثمرون بشكلٍ كبيرٍ علي تلك المعلومات التي تم مراجعتها (O'sullivan , 2012) ، والتي لم يتم مراجعتها ويولونها ثقةً أكبر وهذا يتفق مع نظرية (مصداقية المصدر) ، والتي تري أن المستثمرين يميلون للاعتماد علي المعلومات التي تتضمنها تقارير المراجعة الداخلية لأنها أكثر ثقةً ومصداقيةً عن غيرها مما يترتب عليه مزيدٍ من عمليات الاستثمار في الأسواق المالية (Holt & Dezoort , 2009).

وتقوم المراجعة الداخلية ببعض الأنشطة التي من شأنها أن تساهم في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية مثل مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال القيام بنوعين من المراجعات الأكثر شيوعاً أحدهما القيام بالمراجعة الدورية ، والآخر التحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المالية (عمرو ياسين ، ٢٠٠٦) ، وكذلك التحقق من شفافية التقارير المالية وتسهيل عمل المراجعين الخارجيين ولجان المراجعة والتحقق من مدي الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح (محمود رجب ، ٢٠١٦) ، لذلك نجد أن جودة المراجعة الداخلية تعمل علي زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية ، ومن ثم الحد من عدم تماثل المعلومات (عبدالسلام سليمان ، ٢٠٠٨).

٢/٤/٢ المراجعة الداخلية وتفعيل الرقابة الداخلية :

تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية للشركة ، فطبقاً لنظرية الوكالة فإن الاهتمام والاستثمار في آليات الرقابة يقلل من احتمال قيام الوكلاء بالسلوك والتصرفات الانتهازية والتي من شأنها أن تضر بمصالح الشركة وجميع الأطراف المهتمة بالتعامل معها ، كما أن توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة وقدرتهم علي التمييز بين القرارات التي من حق الإدارة القيام بها وتلك التصرفات الانتهازية غير المقبولة ، يساعد علي تجنب المديرين القيام بمثل تلك التصرفات التي تحقق مصالحهم الشخصية علي حساب الأطراف الأخرى ذوي العلاقة بالشركة (Shneider , 2013).

كما تقوم المراجعة الداخلية بدورٍ حيويٍ داخل الشركة من خلال القيام بمراقبة المخاطر التي تتعرض لها الشركة ، وتساعد في تقديم معلومات يمكن الاعتماد عليها لجميع الأطراف المتعاملة داخل الأسواق المالية ، فوجود مراجعة داخلية تمتاز بالجودة يحد من دوافع الإدارة لاستغلال المعلومات لصالحهم ومن ثم تحد من دوافع الإدارة للتلاعب بالأرباح وإخفاء المعلومات (El Mahdy . 2011- Chung & Kim , 2010) ، حيث تساعد جودة المراجعة الداخلية علي تقليل المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة عند اكتشاف الأخطاء بالمعلومات المفصح عنها وذلك من خلال تحسين عمليات الرقابة الداخلية ( Ma'ayan & Carmeli , 2015) ، وكلما كانت المعلومات المفصح عنها تم مراجعتها بدقة وتم تأكيدها من قبل مراجعين داخليين ذوي خبرة وكفاءة وفي ظل رقابةٍ داخليةٍ فعالةٍ يؤدي ذلك إلي الحد من عدم تماثل المعلومات (Cuadrado , 2017) ، ومن ثم يقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة بين جميع الفئات المتعاملة مع الشركة ( Hanim et al., 2005 – Deborah et al., 2013).

ويمكن تفعيل دور المراجعة الداخلية في تحقيق كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية وذلك من خلال تحديد مسؤوليات واختصاصات المراجعة الداخلية ، وكذلك مهام ومسئوليات المراجعين الداخليين ، وأن يتولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة ، والعمل علي تحسين قدرتهم



علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية للمراجعة الداخلية ، وأن يتم العمل داخل إدارة المراجعة الداخلية وفقاً لدليل عمل وسياسات وإجراءات خاصة بها.

يعتقد الباحث بأن وجود مراجعة داخلية جيدة يساعد علي تحقق مزايا كثيرة لدي جميع الفئات والأطراف المهتمة بالشركة سواءً أطراف داخلية أو أطراف خارجية ، حيث تساعد علي تحسين نظم المراقبة الداخلية ، وتحقيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية ، وتخفيض الغش والتلاعب في القوائم والتقارير المالية ، وتخفيض فجوة المعلومات بين جميع المهتمين بالتعامل مع الشركة ، وبالتالي تخفيض ظاهرة عدم تماثل الملومات مما يترتب عليه تحسين كفاءة الأسواق المالية وزيادة كفاءة عمليات المنشأة وقيمتها.

### (٣) منهجية الدراسة الميدانية

تهدف الدراسة الميدانية إلي اختبار العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وعدم تماثل المعلومات ، وبناءً علي ما توصل إليه الباحث في التحليل النظري يتوقع أن جودة المراجعة الداخلية تعمل علي الحد من عدم تماثل المعلومات ، كما أن جودة المراجعة الداخلية تتوقف علي مجموعة من المحددات ، وفي هذا الجزء من الدراسة سوف يتناول الباحث فروض الدراسة ، وأسلوب جمع البيانات ، ومجتمع وعينة الدراسة ، وكيفية المعالجة الإحصائية للبيانات ، ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

#### ١/٣ فروض الدراسة :

تحقيقاً لأهداف الدراسة وصياغة المشكلة في صورة مجموعة من التساؤلات التي تستجيب للمنهج الإحصائي القابل للتحقق ، لذا سوف يتم صياغة الفروض في شكل فرض العدم ، وتمثل هذه الفروض في الآتي :

- الفرض الرئيسي الأول :

$H_0$ : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول محددات جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وينقسم هذا الفرض إلي الفروض الفرعية الآتية :

- Ho<sub>11</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي.

- Ho<sub>12</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية استقلالية المراجع الداخلي.

- Ho<sub>13</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية موضوعية المراجع الداخلي.

- Ho<sub>14</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي.

- Ho<sub>15</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية جودة تنفيذ المهام المكلف بها المراجع الداخلي.

- Ho<sub>16</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول أهمية خبرة المراجع الداخلي.  
- الفرض الرئيسي الثاني :

Ho<sub>2</sub>: لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات.

- الفرض الرئيسي الثالث :

Ho<sub>3</sub>: لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول التأثير الإيجابي لجودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وينقسم هذا الفرض إلى الفرضين الفرعيين الآتيين:

- Ho<sub>31</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول الأثر الإيجابي لجودة المراجعة الداخلية في زيادة الثقة في المعلومات ، ومن ثم الحد من عدم تماثل المعلومات.

- Ho<sub>32</sub> : لا توجد اختلافات معنوية بين فئات عينة الدراسة حول الأثر الإيجابي لجودة المراجعة الداخلية في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية ، ومن ثم الحد من عدم تماثل المعلومات.



### ٢/٣ أسلوب جمع البيانات :

أعتمد الباحث عند القيام بهذا البحث علي أسلوب الاستقصاء ، حيث تم صياغة أسئلة قائمة الاستقصاء الواردة بالملحق رقم (١) بأسلوب بسيطٍ يسهل فهمه من جانب المستقصي منهم ، وتشمل قائمة الاستقصاء علي بيانات عامة عن مفردات عينة الدراسة ، ومجموعةٍ من الأسئلة يساعد كل منها علي اختبار فرض من فروض الدراسة.

### ٣/٣ مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الداخليين والمديرين الماليين وأعضاء لجان المراجعة ببعض الشركات المساهمة المصرية ، وتم اختيار عينة حكمية من المراجعين الداخليين والمديرين الماليين وأعضاء لجان المراجعة ، وقام الباحث بتسليم وإدارة قوائم الاستقصاء لضمان أكبر قدرٍ من الردود من المستقصي منهم ، وتجميع أكبر كمٍ من الإجابات وإمكانية الرد علي جميع الاستفسارات بشأن أسئلة قوائم الاستقصاء ، وتم توزيع عدد (٢٧٠) قائمة استقصاء علي مجتمع الدراسة ، والجدول الآتي يبين القوائم الموزعة والمستلمة والتي تم تحليلها :

جدول رقم (١) يوضح قوائم الاستقصاء الموزعة علي فئات العينة

نسبة الردود %	القوائم التي تم تحليلها	القوائم المرفوضة	القوائم المستلمة	القوائم المفقودة	القوائم الموزعة	فئات العينة
٧٣.٦٨	٧٠	٥	٧٥	٢٠	٩٥	- المراجعين الداخليين.
٦٩.٤٧	٦٦	٤	٧٠	٢٥	٩٥	- المديرين الماليين.
٨٦.٢٥	٦٩	٢	٧١	٩	٨٠	- أعضاء لجان المراجعة.
٧٥.٩	٢٠٥	١١	٢١٦	٥٤	٢٧٠	الإجمالي

### ٤/٣ المعالجة الإحصائية للبيانات :

قام الباحث بعد استلام قوائم الاستقصاء بمراجعة تلك القوائم وترميز الأسئلة الواردة بها وتشغيلها علي الحاسب الآلي باستخدام برنامج SPSS 20 for windows ، وتم استخدام أوزان ترجيحية للأسئلة كما يلي :

(١) درجة	(٢) درجة	(٣) درجات	(٤) درجات	(٥) درجات
غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق	موافق جداً

وتم استخدام مقياس Alpha Cronbach لقياس مدى إمكانية الاعتماد علي أسئلة قائمة الاستقصاء ومدى إمكانية تعميم نتائجها علي مجتمع الدراسة ، فإذا كانت قيمة ألفا أكبر من أو تساوي (٠,٧) أمكن الاعتماد علي عينة الدراسة وتعميم نتائجها (جولي بلانت ، ٢٠٠٧) وبعد حساب قيمة ألفا في ضوء تكرارات العينة أتضح أن قيمتها ٠.٨٩٥ أي أكبر من ٠.٧ وهذا يعني إمكانية الموثوقية في عينة الدراسة وتعميم نتائجها ، كما أعتمد الباحث علي بعض مقاييس النزعة المركزية مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري ، كما تم الاعتماد علي الإحصاء اللامعلمي في إجراء التحليلات الإحصائية لأنه الأنسب في مثل حالة تلك الأسئلة التي تعتمد علي تجميع بيانات تقاس وفقاً لمقاييس تدرجية أسمية ورتبية (جولي بلانت ، ٢٠٠٧) مثل إختبار كاي تربيع لاختبار الفروض الرئيسية علي مستوى العينة ، واختبار كروسكال واليز لاختبار جميع الفروض الفرعية علي مستوى الفئات ، وبالنسبة لهذين الاختبارين فإذا ظهر من خلال التحليل الإحصائي SPSS أن مستوي الدلالة الإحصائية ( $Asymp.Sig < 0.05$ ) فهذا يعني رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل ، أما إذا كان مستوي الدلالة الإحصائية ( $Asymp.Sig > 0.05$ ) فهذا يعني قبول فرض عدم ورفض الفرض البديل.

### (٤) عرض وتحليل نتائج الدراسة

١/٤ - التحقق الاختباري من محددات جودة المراجعة الداخلية ، ودورها في الحد من عدم

تماثل المعلومات ، ويمكن التحقق الاختباري من ذلك كما يلي :



تم الاستدلال الإحصائي للفروض الفرعية  $H_{016}$ ،  $H_{015}$ ،  $H_{014}$ ،  $H_{013}$ ،  $H_{012}$ ،  $H_{011}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  من خلال ردود المستقضي منهم علي الأسئلة الخاصة بالقسم الأول ، ويتضح ذلك كما يلي :

علي مستوي العينة :

أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية:

- فيما يخص الفرض الفرعي الأول  $H_{011}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			موافق جداً	موافق	إلي حد ما	غير موافق		
١	٠.٧٦١	٤.٤٣	١	١	٧.٨	٣٤.٦	٥٥.٦	١- أهمية مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية.
٢	٠.٧٥٥	٤.٤١	٢	٣	٥	٣٦	٥٤	٢- أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CFE ، CMA ، CFA.
٣	٠.٧٥٩	٤.٣١	١	١	٩.٣	٤٣.٩	٤٤.٩	٣- أهمية التدريب المستمر للمراجعين الداخليين لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة.

يتبين من الجدول السابق أن مستوي التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي من محددات جودة

المراجعة الداخلية ويتوقف علي مجموعة من الاعتبارات مثل مستوي التعليم والشهادات المهنية

الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية ، مدي إمكانية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CFA ، CMA ، CFE ، والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة ، وهذا يتفق مع الدراسات السابقة التي تم عرضها في الإطار النظري للدراسة.

- فيما يخص الفرض الفرعي الثاني  $H_{012}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
٣	٠.٧٩٩	٤.٣٢	١	١	١٢.٢	٣٧.١	٤٨.٨	١- أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية.
٤	٠.٧٤٠	٤.٢١	١	٢.٤	١٣.٧	٤٠.٥	٤٢.٤	٢- أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.
١	٠.٧٣٨	٤.٤٠	١.٥	٠.٥	٤.٩	٤٣.٤	٤٩.٨	٣- ضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته.
٢	٠.٨٤٢	٤.٣٥	١	١.٥	١٣.٧	٢٩.٣	٥٤.٦	٤- ضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة.

يتبين من الجدول السابق أن استقلالية المراجع الداخلي من محددات جودة المراجعة الداخلية ويمكن أن تتحقق من خلال عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته ، الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة ، الاستقلال





التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية ، التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.

- فيما يخص الفرض الفرعي الثالث Ho<sub>13</sub> ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي (علي مستوى العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %					بيان
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق	موافق جداً	
٣	٠.٧٨٩	٤.١٩	٠.٥	٠.٥	١٩	٤٠	٤٠	١- ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بآراء وأحكام الغير.
٢	٠.٧٩٦	٤.٢٤	٠.٥	٢	١٣.٧	٤١	٤٢.٩	٢- ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة.
١	٠.٨٢٦	٤.٢٦	٠.٥	٠.٥	٢٠	٣٠.٧	٤٨.٣	٣- ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي.
٤	٠.٧٥١	٤.١٧	٠.٥	٠.٥	١٦.٦	٤٦.٣	٣٦.١	٤- ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز.
٥	٠.٨٠٩	٤.٠٨	٠.٥	١	٢٢.٩	٤١	٣٤.٦	٥- يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري.

يتبين من الجدول السابق أن موضوعية المراجع الداخلي من العوامل التي تساعد علي تحقيق جودة المراجعة الداخلية ، وتحقق موضوعية المراجع الداخلي من خلال توافر بعض العوامل منها ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي ، ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة ، ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بآراء وأحكام الغير ، أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز ، أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري.

- فيما يخص الفرض الفرعي الرابع Ho<sub>14</sub> ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			موافق جداً	موافق	إلى حد ما	غير موافق		
١	٠.٧٤٠	٤.٤١	٠.٥	١.٥	٧.٨	٣٧.١	٥٣.٢	١- ضرورة تنمية مهارات الاتصال لدي المراجع.
٣	٠.٧٨٩	٤.٢٢	٠.٥	١	١٦.٦	٤٠	٤٢	٢- يجب علي المراجع التعرف علي المشاكل وكيفية حلها.
٢	٠.٨٠٢	٤.٢٦	٠.٥	٢	١٣.٧	٣٩	٤٤.٩	٣- ضرورة التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين.
٤	٠.٨٦٧	٤.٢٠	٠.٥	١.٥	٢٢	٢٩.٣	٤٦.٨	٤- ضرورة إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق.
٦	٠.٨٨٧	٤.١٨	٠.٥	٢.٩	٢٠	٣١.٢	٤٥.٤	٥- المعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية والقدرة علي تجميع البيانات وتحليلها.
٥	٠.٨٢٢	٤.١٨	٠.٥	١.٥	١٩	٣٨	٤١	٦- الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة.

يتبين من الجدول السابق أن الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي من العوامل التي تساعد علي تحقيق جودة المراجعة الداخلية ، وتحقق تلك الكفاءة من خلال الاهتمام بتنمية مهارات الاتصال لدي المراجع ، التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين ، قدرة المراجع علي التعرف علي المشاكل وكيفية حلها ، إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق ، الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية



والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة مع معرفة المراجع بأدوات التحليل المالية وغير المالية وقدرته علي تجميع البيانات وتحليلها.

- فيما يخص الفرض الفرعي الخامس  $H_{015}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
٤	٠.٨٤٩	٤.٠٧	٠.٥	٢.٩	٢١	٤٠.٥	٣٥.١	١- ضرورة وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية.
١	٠.٨١١	٤.٢٠	٠.٥	٢	١٦.١	٤٠.٥	٤١	٢- التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة.
٣	٠.٧٨٨	٤.٠٨	٠.٥	٢.٤	١٧.١	٤٨.٨	٣١.٢	٣- مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة.
٢	٠.٨٦٣	٤.١٢	٠.٥	٢	٢٢.٩	٣٤.١	٤٠.٥	٤- الحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها.

يتبين من الجدول السابق أن جودة تنفيذ المهام المكلف بها المراجع الداخلي من العوامل التي تساعد علي تحقيق جودة المراجعة الداخلية ، وذلك من خلال التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة ، الحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها ، مع مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة ، ووجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية.

- فيما يخص الفرض الفرعي السادس  $H_{016}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
١	٠.٨٤٢	٤.٣٢	١	١.٥	١٤.١	٣١.٢	٥٢.٢	١- تساعد خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها.
٢	٠.٨٤٢	٤.٢١	٠.٥	٢.٤	١٦.٦	٣٦.١	٤٤.٤	٢- تساعد خبرة المراجع علي سهولة فهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات.
٣	٠.٧٨٩	٤	٠.٥	٢	٢٢	٤٧.٨	٢٧.٨	٣- تتحقق خبرة المراجع من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض.

يتبين من الجدول السابق أن خبرة المراجع الداخلي تعتبر من العوامل التي تساعد علي تحقيق جودة المراجعة الداخلية ، حيث تساعد خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها ، وسهولة فهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات ، وتتحقق خبرة المراجع من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض.

ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

- يمكن توضيح نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول  $H_{011}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  من خلال تطبيق اختبار كاي تربيع علي مستوي العينة والتي ظهرت نتائجه في ضوء الجدول التالي:



اختبار مربع كاي فيما يتعلق بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $2\chi$	بيان
٠.٠٠٠٠	٤	٢٤١.٣٦٦	١- أهمية مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية.
٠.٠٠٠٠	٤	٢٤٤.٠٩٨	٢- أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CMA ، CFE ، CFA .
٠.٠٠٠٠	٤	٢٨	٣- أهمية التدريب المستمر للمراجع الداخلي لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة.

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض

البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بالتأهيل العلمي  
والعملية للمراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية.

- يمكن توضيح نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني  $H_{012}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  من  
خلال تطبيق اختبار كاي تربيع علي مستوي العينة والتي ظهرت نتائجه في ضوء الجدول  
التالي:

اختبار مربع كاي فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $2\chi$	بيان
٠.٠٠٠٠	٤	١٩٥.٢٢٠	١- أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية.
٠.٠٠٠٠	٤	١٦٧.٤٦٣	٢- أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.
٠.٠٠٠٠	٤	٢٤٤.٦٣٤	٣- ضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته.
٠.٠٠٠٠	٤	٢٠٨.١٩٥	٤- ضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة.

## جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي.

اختبار مربع كاي فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	١٦٠.١٤٦	١- ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بأراء وأحكام الغير.
٠.٠٠٠	٤	١٧٥.٥١٢	٢- ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة.
٠.٠٠٠	٤	١٧١.٩٠٢	٣- ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي.
٠.٠٠٠	٤	١٧٦.٩٢٧	٤- ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز.
٠.٠٠٠	٤	١٤٤.٠٤٩	٥- يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري.

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي.

اختبار مربع كاي فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	٢٣٢.١٤٦	١- ضرورة تنمية مهارات الاتصال لدي المراجع.
٠.٠٠٠	٤	١٦٧.٧٠٧	٢- يجب علي المراجع التعرف علي المشاكل وكيفية حلها.
٠.٠٠٠	٤	١٧٧.٠٧٣	٣- ضرورة التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين.
٠.٠٠٠	٤	١٥٧.٢٢٠	٤- ضرورة إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق.
٠.٠٠٠	٤	١٤٧.٧٥٦	٥- المعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية والقدرة علي تجميع البيانات وتحليلها.



٠.٠٠٠	٤	١٥٢.٨٢٩	٦- الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة.
-------	---	---------	--

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقسي منهم فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي.

#### اختبار مربع كاي فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	١٣٥.٤٦٣	١- ضرورة وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية.
٠.٠٠٠	٤	١٦٢.٠٩٨	٢- التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة.
٠.٠٠٠	٤	١٦٩.٣١٧	٣- مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة.
٠.٠٠٠	٤	١٣٦.٨٢٩	٤- الحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها.

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقسي منهم فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام المكلف بها المراجع الداخلي.

#### اختبار مربع كاي فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	١٩٤.٩٧٦	١- تساعد خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها.
٠.٠٠٠	٤	١٥٩.٣٦٦	٢- تساعد خبرة المراجع علي سهولة فهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات.
٠.٠٠٠	٤	١٥٨.٢٩٣	٣- تتحقق خبرة المراجع من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض.

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل.

- النتيجة : توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي.

### علي مستوى الفئات :

أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية :

يظهر التحليل الوصفي لنتائج القسم الأول علي مستوى الفئات في ضوء النتائج الآتية الخاصة بالفروض الفرعية المنبثقة من الفرض الرئيسي الأول كما يلي :

- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي الأول  $H_{011}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :

فيما يتعلق بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي ( علي مستوى الفئات)

اعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
١	٤.٧١	١	٤.٣٢	١	٤.٥٣	١- أهمية مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية.
٢	٤.٥١	٣	٤.٢٦	٢	٤.٣١	٢- أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CMA ، CFA ، CIA ، CFE.
٣	٤.٤٣	٢	٤.٢٩	٣	٤.١٧	٣- أهمية التدريب المستمر للمراجع الداخلي لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة.

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقضي منهم حول

أهمية التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية ، بما يعكس أن الأهمية النسبية تتفاوت بين الفئات ، ولكن يلاحظ وجود اتفاق بين جميع الفئات بأن مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية الأكثر أهمية بين جميع الفئات المستقضي منهم.





- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي الثاني  $Ho_{12}$  من الفرض الرئيسي الأول  $Ho_1$  :

فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي ( علي مستوى الفئات)

اعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
٢	٤.٣٩	٣	٤.٢٤	١	٤.٣١	١- أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية.
٤	٤.٢٦	٢	٤.٣٠	٤	٤.٠٧	٢- أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.
٣	٤.٢٩	١	٤.٦٧	٢	٤.٢٤	٣- ضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته.
١	٤.٦٨	٤	٤.٢١	٣	٤.١٦	٤- ضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة.

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول

أهمية استقلالية المراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية.

- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي الثالث  $Ho_{13}$  من الفرض الرئيسي الأول  $Ho_1$  :

فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي ( علي مستوى الفئات)

اعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
٥	٣.٩٧	٢	٤.٢٧	١	٤.٣١	١- ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بآراء وأحكام الغير.
١	٤.٣٩	٤	٤.٠٦	٢	٤.٢٦	٢- ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة.
٤	٤.١٤	١	٤.٥٥	٣	٤.١٠	٣- ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي.
٣	٤.٢٥	٣	٤.٢٠	٤	٤.٠٧	٤- ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز.
٢	٤.٢٩	٥	٤	٥	٣.٩٦	٥- يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري.

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول أهمية موضوعية المراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية.

- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي الرابع  $Ho_{14}$  من الفرض الرئيسي الأول  $Ho_1$  :

فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي ( علي مستوي الفئات)

بيان		المراجعين الداخليين		المديرين الماليين		أعضاء لجان المراجعة	
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي
١	٤.٣٩	١	٤.١٢	٤	٤.٧١	١	٤.٧١
٢	٤.٣٣	٢	٤.٠٨	٥	٤.٢٥	٥	٤.٢٥
٣	٤.٠٩	٥	٤.٤١	١	٤.٢٩	٣	٤.٢٩
٤	٤.٣١	٣	٤.٠٢	٦	٤.٢٨	٤	٤.٢٨
٥	٣.٩٧	٦	٤.١٨	٣	٤.٣٩	٢	٤.٣٩
٦	٤.١٩	٤	٤.٣٢	٢	٤.٠٣	٦	٤.٠٣

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول أهمية الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية.

- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي الخامس  $Ho_{15}$  من الفرض الرئيسي الأول  $Ho_1$  :

فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام ( علي مستوي الفئات)

بيان		المراجعين الداخليين		المديرين الماليين		أعضاء لجان المراجعة	
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي
١	٣.٩٦	٤	٣.٨٨	٤	٤.٣٦	١	٤.٣٦
٢	٣.٩٧	٣	٤.٤٤	١	٤.١٩	٣	٤.١٩
٣	٤.٢١	١	٤.١٤	٢	٣.٨٨	٤	٣.٨٨



٢	٤.٢٣	٣	٤.٠٥	٢	٤.٠٩	٤- الحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها.
---	------	---	------	---	------	--

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول أهمية جودة تنفيذ المهام المكلف بها المراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية.

- نتائج التحليل الوصفي للفرض الفرعي السادس  $H_{016}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :

فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي ( علي مستوى الفئات )

بيان		المراجعين الداخليين		المديرين الماليين		اعضاء لجان المراجعة	
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي
١	٤.٤٧	١	٤.٣٢	١	٤.١٧	١	٤.١٧
٢	٤.٢٤	٢	٤	٣	٤.١٧	٢	٤.١٧
٣	٣.٩٠	٣	٤.٢٣	٢	٤.١٢	٣	٤.١٢

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول أهمية خبرة المراجع الداخلي كأحد محددات جودة المراجعة الداخلية ، وعلي الرغم من ذلك يوجد اتفاق بين جميع الفئات علي أن خبرة المراجع الداخلي تساعد علي إنجاز المهام المكلف بها.

ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

يمكن التوصل لنتائج الإحصاءات التحليلية بين فئات المستقصي منهم من خلال تطبيق اختبار كروسكال واليز ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

- فيما يتعلق بالفرض الفرعي الأول  $H_{011}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١- أهمية مستوى التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية.	١٤.٥٤٨	٢	٠.٠٠١

جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

٠.٠٠٩	٢	٩.٣٥٦	٢- أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CFE ، CMA ، CFA .
٠.١٨١	٢	٣.٤٢٢	٣- أهمية التدريب المستمر للمراجع الداخلي لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة.

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من أهمية مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية ، أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CFE ، CMA ، CFA ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي أهمية التدريب المستمر للمراجع الداخلي لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

- فيما يتعلق بالفرض الفرعي الثاني  $H_{012}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	كروسكال واليز $\chi^2$	بيان
٠.٠٣٥	٢	٩.٦٨٠	١- أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية.
٠.٦٥٠	٢	٠.٨٦٠	٢- أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.
٠.٠٠١	٢	١٤.٦٧٤	٣- ضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته.
٠.٠٠٠	٢	١٧.٩٠٩	٤- ضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة.

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية وعدم مشاركة المراجع الداخلي في أي



نشاط أو عمل يقوم بمراجعته وضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ . لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

- فيما يتعلق بالفرض الفرعى الثالث  $H_{013}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١- ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بآراء وأحكام الغير.	١٢.٦٢٧	٢	٠.٠٠٢
٢- ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة.	٨.٩٧٤	٢	٠.٠١١
٣- ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي.	١٣.٨٦٦	٢	٠.٠٠١
٤- ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز.	١٠.٠٥٢	٢	٠.٥٩١
٥- يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري.	٦.٤٩٧	٢	٠.٠٣٩

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كلٍ من ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بآراء وأحكام الغير، ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة ، ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي ، يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكلٍ دوري ، لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل ، وبالنظر إلي ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ . لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

- فيما يتعلق بالفرض الفرعى الرابع  $H_{014}$  من الفرض الرئيسى الأول  $H_{01}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	كروسكال واليز <sup>2</sup>	بيان
٠.٠٠٠٠	٢	٢٦.٦٠٣	١- ضرورة تنمية مهارات الاتصال لدي المراجع.
٠.٠٤٦	٢	٥.٩٩٧	٢- يجب علي المراجع التعرف علي المشاكل وكيفية حلها.
٠.٢٣٨	٢	٢.٨٧٢	٣- ضرورة التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين.
٠.٠٩٢	٢	٤.٧٧٣	٤- ضرورة إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق.
٠.٠٣٤	٢	٦.٧٧٣	٥- المعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية والقدرة علي تجميع البيانات وتحليلها.
٠.٠٣٢	٢	٦.٨٩٧	٦- الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة.

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من ضرورة تنمية مهارات الاتصال لدي المراجع ، وقدرة المراجع علي التعرف علي المشاكل وكيفية حلها ، المعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية والقدرة علي تجميع البيانات وتحليلها ، الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي ضرورة التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين ، ضرورة إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

**- فيما يتعلق بالفرض الفرعي الخامس  $H_{015}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :**

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١- ضرورة وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية.	١٣.٦٧٧	٢	٠.٠٠١
٢- التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة.	١٠.٤١٩	٢	٠.٠٠٥
٣- مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة.	١١.٠٤٥	٢	٠.٠٠٤
٤- الحصول على الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها.	١٠.٧٣٦	٢	٠.٠٤٢٠

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من ضرورة وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية ، التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة ، مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة ، لذلك يرفض فرض عدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي ضرورة الحصول على الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض عدم ويرفض الفرض البديل .

**- فيما يتعلق بالفرض الفرعي السادس  $H_{016}$  من الفرض الرئيسي الأول  $H_{01}$  :**

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١- تساعد خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها.	١٠.٧٩٧	٢	٠.٠٠٥
٢- تساعد خبرة المراجع علي سهولة فهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات.	٠.١٨٥	٢	٠.٩١٢
٣- تتحقق خبرة المراجع من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة	٨.٨٥٤	٢	٠.٠٣٣

## جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

			للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض.
--	--	--	---

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من قدرة خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها ، وأن خبرة المراجع تتحقق من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي أن خبرة المراجع تساعد علي سهولة فهم قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

٢/٤ - التحقق الاختباري من الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات ، ويمكن إجراء ذلك كما يلي:

تم الاستدلال الإحصائي للفرض الرئيسي الثاني  $H_0$  من خلال ردود المستقصي منهم علي الأسئلة الخاصة بالقسم الثاني ، ويتضح ذلك كما يلي :

علي مستوي العينة :

أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية:

فيما يتعلق بالآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
١	٠.٨٤٧	٤.١٨	٠.٥	٢.٩	١٦.٦	٣٨	٤٢	١- زيادة تكلفة التمويل نتيجة لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار.
٢	٠.٨٥٧	٤.١٨	٠.٥	٢	٢٠.٥	٣٣.٧	٤٣.٤	٢- تخفيض قيمة الشركة نتيجة لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة.
٣	٠.٨٧٢	٤.١٢	٠.٥	٣.٤	١٩.٥	٣٧.١	٣٩.٥	٣- التوجيه الخاطي للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق.
٤	٠.٩٥٦	٤.٠٩	٠.٥	٤.٩	٢٣.٩	٢٦.٨	٤٣.٩	٤- انخفاض كفاءة الأسواق المالية.





٥	٠.٨٤٨	٣.٨٧	٠.٥	٤.٤	٢٦.٨	٤٣.٩	٢٤.٤	٥- صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.
---	-------	------	-----	-----	------	------	------	--

يتبين من الجدول السابق أن لعدم تماثل المعلومات مجموعة من الآثار السلبية التي يمكن أن تؤثر علي القرارات الاستثمارية التي يتخذها جميع المتعاملين مع الشركة وتنعكس بالآثار السلبية علي كفاءة الأسواق المالية.

### ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

- يمكن توضيح نتائج اختبار الفرض الرئيسي الثاني  $H_0$  من خلال تطبيق اختبار كاي تربيع علي مستوي العينة والتي ظهرت نتائجها في ضوء الجدول التالي :

اختبار مربع كاي فيما يتعلق بالآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات

بيان	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١- زيادة تكلفة التمويل نتيجة لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار.	١٥٢.٨٧٨	٤	٠.٠٠٠
٢- تخفيض قيمة الشركة نتيجة لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة.	١٤٧.٧٥٦	٤	٠.٠٠٠
٣- التوجيه الخاطي للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق.	١٣٦.١٤٦	٤	٠.٠٠٠
٤- انخفاض كفاءة الأسواق المالية.	١٢٧.٣٦٦	٤	٠.٠٠٠
٥- صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.	١٢٩.٣١٧	٤	٠.٠٠٠

ونظراً لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل ، وهذا يعني وجود مجموعة من الآثار السلبية الناتجة عن عدم تماثل المعلومات.

### علي مستوي الفئات :

### أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية :

يظهر التحليل الوصفي لنتائج القسم الثاني علي مستوي الفئات في ضوء النتائج الآتية الخاصة بالفرض الرئيسي الثاني كما يلي :

فيما يتعلق بالآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات ( علي مستوي الفئات)

أعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
١	٤.١٩	٣	٤.١٢	١	٤.٢٣	١- زيادة تكلفة التمويل نتيجة لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار.
٤	٤.٠٣	١	٤.٢٩	٢	٤.٢١	٢- تخفيض قيمة الشركة نتيجة لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة.
٣	٤.١٢	٢	٤.٢٦	٤	٣.٩٩	٣- التوجيه الخاطي للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق.
٢	٤.١٣	٤	٣.٩٧	٣	٤.١٦	٤- انخفاض كفاءة الأسواق المالية.
٥	٤.٠١	٥	٣.٨٥	٥	٣.٧٦	٥- صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقصي منهم حول

الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات ، بما يعكس أن الأهمية النسبية لتلك الآثار تتفاوت بين جميع الفئات.

ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

يمكن التوصل لنتائج الإحصاءات التحليلية بين فئات المستقصي منهم فيما يخص الفرض

الرئيسي الثاني من خلال تطبيق اختبار كروسكال واليز ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بالآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	كروسكال واليز <sup>2</sup>	بيان
٠.٠١٤٢	٢	١.٧٨٣	١- زيادة تكلفة التمويل نتيجة لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار.
٠.٠٢٣	٢	٣.٨٠٨	٢- تخفيض قيمة الشركة نتيجة لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة.



٠.٠٤٨	٢	٢.٧٨٦	٣- التوجيه الخاطئ للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق.
٠.٣٤٠	٢	٢.١٥٧	٤- انخفاض كفاءة الأسواق المالية.
٠.٠٠٤	٢	٢.٢٣٢	٥- صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.

يتضح من الجدول السابق أن مستوى المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من زيادة تكلفة التمويل نتيجةً لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار ، تخفيض قيمة الشركة نتيجةً لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة ، التوجيه الخاطئ للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق ، صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملائمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي انخفاض كفاءة الأسواق المالية فنجد أن مستوى المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

٣/٤ - التحقق الاختباري من التأثير الإيجابي لجودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة الثقة في المعلومات وتفعيل هيكل الرقابة الداخلية ، ويمكن إجراء ذلك كما يلي :

تم الاستدلال الإحصائي للفروض الفرعية  $H_{031}$  ،  $H_{032}$  ، من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  من خلال ردود المستقضي منهم علي الأسئلة الخاصة بالقسم الثالث ، ويتضح ذلك كما يلي :

علي مستوي العينة :

أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية:

- فيما يخص الفرض الفرعي الأول  $H_{031}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

فيما يتعلق بزيادة الثقة في المعلومات (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
١	١.٠٦٦	٤.١١	٣.٤	٤.٤	١٨	٢٦.٣	٤٧.٨	١- يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر ثقة عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل.
٢	٠.٩٢٢	٣.٩٤	٠.٥	٦.٣	٢٣.٤	٣٨	٣١.٧	٢- تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية.
٣	٠.٨٥٣	٣.٩١	٠.٥	٥.٩	٢٠.٥	٤٨.٣	٢٤.٩	٣- تعمل المراجعة الداخلية التي تمتاز بالجودة علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.

يتبين من الجدول السابق أن جودة المراجعة الداخلية تعمل علي زيادة الثقة في المعلومات

المعرضة بالتقارير المالية ، حيث يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل ، كما تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية ، وكذلك تعمل



المراجعة الداخلية علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.

- فيما يخص الفرض الفرعي الثاني  $HO_{32}$  ، يظهر التحليل الوصفي لنتائج هذا الفرض من خلال الجدول الآتي :

فيما يتعلق بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية (علي مستوي العينة)

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة %				بيان	
			غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق جداً		
١	١.٠١٨	٤.٠٦	٠.٥	٧.٣	٢٣.٩	٢٢.٤	٤٥.٩	١-تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وتساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
٧	١.٠٨٨	٣.٨٤	٣.٤	٧.٨	٢٤.٤	٣٠.٢	٣٤.١	٢-توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يحسن من جودة المراجعة الداخلية ومن ثم يدعم هيكل الرقابة الداخلية.
٦	١.٠٥٢	٣.٨٤	٢.٤	٥.٩	٣٢.٢	٢٤.٤	٣٥.١	٣-تساعد جودة المراجعة الداخلية علي مراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة.
٤	١	٣.٩٤	٢	٦.٨	٢١	٣٦.١	٣٤.١	٤- تعمل المراجعة الداخلية علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة.
٢	٠.٩١٢	٤.٠٤	١.٥	٣.٩	١٩	٤٠.٥	٣٥.١	٥- إن تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين يدعم هيكل الرقابة الداخلية

## جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

								ويساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
٣	١.٠٥٧	٤.٠١	٢.٤	٧.٣	١٨.٥	٣٠.٢	٤١.٥	٦- إن تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة يعمل علي تفعيل هيكل الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.
٥	٠.٩٤٩	٣.٩٢	٢	٧.٣	١٥.٦	٤٧.٣	٢٧.٨	٧- إن تحسين قدرة المراجعين الداخليين علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية يساعد عل إحكام الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.

يتبين من الجدول السابق أن جودة المراجعة الداخلية تساعد علي تفعيل هيكل الرقابة

الداخلية حيث تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، ويتم تحقق ذلك من خلال تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين ، تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة ، وقيام المراجعة الداخلية بالحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة ، وتحسين قدرة المراجعين الداخليين علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية ، ومراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة ، مع ضرورة أن تتوافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة.

### ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

- يمكن توضيح نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول  $H_{031}$  من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  من خلال تطبيق اختبار كاي تربيع علي مستوي العينة والتي ظهرت نتائجه في ضوء الجدول التالي:



## اختبار مربع كاي فيما يتعلق بزيادة الثقة في المعلومات

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	١٣٦.٩٢٧	١- يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر ثقة عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل.
٠.٠٠٠	٤	١٠٦.٧٨٠	٢- تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية.
٠.٠٠٠	٤	١٤٤.٠٤٩	٣- تعمل المراجعة الداخلية علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.

ونظرا لان مستوى المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل

، وهذا يعني أن جودة المراجعة الداخلية تساعد علي زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية.

– يمكن توضيح نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني  $H_{032}$  من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  من

خلال تطبيق اختبار كاي تربيع علي مستوي العينة والتي ظهرت نتائجه في ضوء الجدول

التالي:

## اختبار مربع كاي فيما يتعلق بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية

مستوي المعنوية Asymp.Sig.	درجات الحرية Df	مربع كاي المحسوب $\chi^2$	بيان
٠.٠٠٠	٤	١٢٦.١٩٥	١-تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وتساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
٠.٠٠٠	٤	٧٦.٦٨٣	٢-توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يُحسن من جودة المراجعة الداخلية ومن ثم يدعم هيكل الرقابة الداخلية.
٠.٠٠٠	٤	٩٢.٧٨٠	٣-تساعد المراجعة الداخلية علي مراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة.
٠.٠٠٠	٤	٩٨.٣٤١	٤- تعمل المراجعة الداخلية علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات

## جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

المتعاملة مع الشركة.			
٠.٠٠٠	٤	١٢٨.٣٤١	٥- إن تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين يدعم هيكل الرقابة الداخلية ويساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
٠.٠٠٠	٤	١٠٦.٢٩٣	٦- إن تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة يعمل علي تفعيل هيكل الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.
٠.٠٠٠	٤	١٣٤.٥٨٥	٧- إن تحسين قدرة المراجعين الداخليين علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية يساعد عل إحكام الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.

ونظرا لان مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ فإنه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل

، وهذا يعني أن جودة المراجعة الداخلية تساعد علي تفعيل هيكل الرقابة الداخلية بالشركة.

### علي مستوي الفئات :

أولاً : نتائج الإحصاءات الوصفية :

يظهر التحليل الوصفي لنتائج القسم الثالث علي مستوي الفئات في ضوء النتائج الآتية

الخاصة بالفرض الرئيسي الثالث كما يلي :

- فيما يخص الفرض الفرعي الأول  $H_{031}$  من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  :

فيما يتعلق بزيادة الثقة في المعلومات ( علي مستوي الفئات)

اعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
١	٤.١٠	١	٤.١٨	١	٤.٠٤	١- يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر ثقة عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل.
٢	٤.٠٧	٢	٤	٣	٣.٧٦	٢- تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية.
٣	٣.٨٤	٣	٣.٩٨	٢	٣.٩١	٣- تعمل المراجعة الداخلية علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات





					والوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.
--	--	--	--	--	---

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقضي فيما يتعلق بدور جودة المراجعة الداخلية في زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية ، ولكن يلاحظ وجود اتفاق بين جميع الفئات بأهمية المعلومات التي مراجعتها عن تلك التي يتم مراجعتها لدي جميع الفئات المتعاملة مع الشركة.

- فيما يخص الفرض الفرعي الثاني Ho<sub>32</sub> من الفرض الرئيسي الثالث Ho<sub>3</sub> :

فيما يتعلق بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية ( علي مستوي الفئات)

أعضاء لجان المراجعة		المديرين الماليين		المراجعين الداخليين		بيان
الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	الترتيب	الوسط الحسابي	
٢	٤.٢٨	١	٤.٠٩	٢	٣.٨١	١-تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وتساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
٧	٣.٩٤	٣	٣.٩٤	٦	٣.٦٤	٢-توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يحسن من جودة المراجعة الداخلية ومن ثم يدعم هيكل الرقابة الداخلية.
٦	٤.٠١	٤	٣.٨٩	٧	٣.٦١	٣-تساعد جودة المراجعة الداخلية علي مراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة.
٣	٤.٢٨	٧	٣.٨٦	٤	٣.٦٧	٤- تعمل المراجعة الداخلية علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالح إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة.
٤	٤.١٤	٢	٤.٠٣	١	٣.٩٤	٥- إن تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين يدعم هيكل الرقابة الداخلية ويساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.
١	٤.٤٨	٥	٣.٨٩	٥	٣.٦٦	٦- إن تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة يعمل علي تفعيل هيكل الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.
٥	٤.٠٦	٦	٣.٨٨	٣	٣.٨١	٧- إن تحسين قدرة المراجعين الداخليين علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية

## جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ... د./ محمد عزام عبدالمجيد

					يساعد على إحكام الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.
--	--	--	--	--	--

يتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق اختلاف آراء فئات المستقضي منهم حول

دور جودة المراجعة الداخلية في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية.

ثانياً : نتائج الإحصاء التحليلي :

يمكن التوصل لنتائج الإحصاءات التحليلية بين فئات المستقضي منهم فيما يخص الفرض

الرئيسي الثالث من خلال تطبيق اختبار كروسكال واليز ويمكن توضيح ذلك كما يلي :

- - فيما يخص الفرض الفرعي الأول  $H_{031}$  من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بزيادة الثقة في المعلومات

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١ - يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر ثقة عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل.	١.٠٤٣	٢	٠.٠٤٩
٢ - تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية.	٣.٥٩٢	٢	٠.٠١٦
٣ - تعمل المراجعة الداخلية علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.	١.٨٤٤	٢	٠.٣٩٨

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كل من اعتماد أصحاب

المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها

من قبل ، ومساهمة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من



خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي قيام المراجعة الداخلية بالتحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

- فيما يخص الفرض الفرعي الثاني  $H_{032}$  من الفرض الرئيسي الثالث  $H_{03}$  :

اختبار كروسكال لبيان اختلاف آراء المهتمين فيما يتعلق بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية

بيان	كروسكال واليز <sup>2</sup>	درجات الحرية Df	مستوي المعنوية Asymp.Sig.
١-تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وتساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.	٦.٦٩٦	٢	٠.٠٣٥
٢-توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يحسن من جودة المراجعة الداخلية ومن ثم يدعم هيكل الرقابة الداخلية.	٠.٣٨٧	٢	٠.٨٢٤
٣-تساعد جودة المراجعة الداخلية علي مراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة.	٣.٦٠٠	٢	٠.١٦٥
٤- تعمل المراجعة الداخلية علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة.	١٣.٠٤٧	٢	٠.٠٠١
٥- إن تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين يدعم هيكل الرقابة الداخلية ويساعد علي الحد من عدم تماثل المعلومات.	٠.٧٩٠	٢	٠.٦٧٤
٦- إن تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة يعمل علي تفعيل هيكل الرقابة الداخلية	٢٣.١٢٠	٢	٠.٠٠٠

			والحد من عدم تماثل المعلومات.
٠.٥٤٣	٢	١.٢٢٣	٧- إن تحسين قدرة المراجعين الداخليين علي التطبيق الجيد للمعايير المهنية يساعد عل إحكام الرقابة الداخلية والحد من عدم تماثل المعلومات.

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أقل من ٠.٠٥ أمام كلٍ من اعتبار المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وأنها تساعد علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة ، ضرورة تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة ، لذلك يرفض فرض العدم ويقبل الفرض البديل ، وبالنظر إلي توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يُحسن من هيكل الرقابة الداخلية ، فنجد أن مستوي المعنوية أكبر من ٠.٠٥ لذلك يقبل فرض العدم ويرفض الفرض البديل .

#### الخلاصة والنتائج والتوصيات :

هدف هذا البحث إلي دراسة دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وتم تقسيم هذا البحث إلي جزأين ، تناول الجزء الأول الجانب النظري فيما يخص موضوع البحث ، وتضمن مراجعة لبعض الدراسات السابقة المتعلقة بجودة المراجعة الداخلية وعدم تماثل المعلومات ، والإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية ، والإطار المفاهيمي لعدم تماثل المعلومات ، وأنتهي هذا الجزء بتوضيح دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية ، وتفعيل هيكل الرقابة الداخلية.

أما الجزء الثاني من البحث فقد اهتم بالجانب التطبيقي متضمناً فروض الدراسة والتي تكونت من ثلاثة فروض رئيسية تحتوي علي مجموعةٍ من الفروض الفرعية ، وأسلوب جمع البيانات حيث أعتد الباحث علي أسلوب الاستقصاء ، وتم تحديد مجتمع الدراسة الذي شمل علي ثلاث فئات تتمثل في (المراجعين الداخليين - المديرين الماليين - أعضاء لجان المراجعة)



بالشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية المصرية ، وأنتهي الجانب التطبيقي بتناول المعالجة الإحصائية للبيانات والتوصل لنتائج الدراسة التطبيقية ، والتي تمثلت في الآتي :

- توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بمحددات جودة المراجعة الداخلية ، حيث تم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل.
- توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بالآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات، حيث تم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل.
- توجد اختلافات معنوية في تصورات المستقضي منهم فيما يتعلق بدور جودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة الثقة في معلومات التقارير المالية ، وتفعيل هيكل الرقابة الداخلية ، حيث تم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل.

#### يوصي الباحث بما يلي :

- ١- الاهتمام باستقلالية المراجع الداخلي وموضوعيته من أجل الإرتقاء بوظيفة المراجعة الداخلية وتحسين أداء عمليات المراجعة.
- ٢- ضرورة تحسين عمليات التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ، وأعضاء لجان المراجعة.
- ٣- الاهتمام بتطوير وتدريب المراجعين الداخليين ، وتحسين المستوي العلمي والعملية من أجل زيادة الكفاءة المهنية ، وتحسين جودة تنفيذ المهام.
- ٤- إجراء مزيد من البحوث حول :
  - دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من إدارة الربحية ، وزيادة قيمة المنشأة.
  - أثر محددات جودة المراجعة الداخلية في تحسين جودة التقارير المالية.
  - أثر جودة المراجعة الداخلية في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية.
  - أثر التكامل بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تطوير بيئة الرقابة الداخلية.

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية :

- د. إبراهيم السيد عبيد ، ٢٠٠٨م ، دور التقارير المالية المنشورة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات في سوق رأس المال - دراسة نظرية وميدانية علي السوق المصري ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد السابعون.
- د. إبراهيم الطحان أحمد ، ٢٠١٨م ، أثر الإفصاح الاختياري عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات علي عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية - دراسة نظرية وتطبيقية ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة طنطا العدد الأول.
- د. أحمد رجب عبدالمك ، ٢٠١٤م ، دور الإفصاح عن تعليقات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في البورصة المصرية ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد الثامن والعشرون ، العدد الأول.
- د. أحمد محمد شاكر حسن ، ٢٠١٨م ، المتغيرات المنظمة لعلاقة الإفصاح الاختياري بعدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية المصرية - منهج إمبريقي ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الثاني والعشرون ، العدد الرابع.
- د. أسامة بن فهد الحيزان ، ٢٠٠٨م ، تطوير أداء وظيفة المراجعة الداخلية لتفعيل متطلبات الحوكمة : دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة السعودية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد الخامس والأربعون ، العدد الثاني.
- د. أسعد مبارك حسين ، د. بشير بكر عجيب ، ٢٠١٨م ، أثر خصائص لجنة المراجعة علي عدم تماثل المعلومات المحاسبية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الثاني والعشرون ، العدد الثاني.
- د. الرفاعي إبراهيم مبارك ، ٢٠٠٩م ، جودة المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل حوكمة الشركات - دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة السعودية ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الثاني.



- د. آمال محمد كمال إبراهيم ، ٢٠١٣م ، أثر مصدر المراجعة الداخلية علي قرار المراجع الخارجي بالاعتماد علي وظيفة المراجعة الداخلية – دراسة ميدانية ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الثالث.
- د. إيمان محمد السعيد سلامة ، ٢٠٢٠م ، أثر عدم تماثل المعلومات ودورة حياة الشركة علي توزيعات الأرباح وانعكاساتها علي إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية – دراسة تطبيقية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الرابع والعشرون ، العدد الثاني.
- جولي بالانت ، ترجمة وتعريب د. خالد العامري ، ٢٠٠٧م ، التحليل الإحصائي باستخدام برامج *SPSS* – دليل عملي يوضح خطوة بخطوة كيفية استخدام برامج *SPSS* في تحليل البيانات ، دار الفاروق للنشر والتوزيع ، القاهرة.
- د. جيهان عادل إبراهيم ، ٢٠١٩م ، تقييم أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة علي جودة المراجعة الداخلية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الثالث والعشرون ، العدد الثالث.
- د. حسن عبدالحميد العطار ، د. فوزي عبدالباقي فوزي ، د. حامد أحمد أحمد ، ٢٠١٩م ، أثر جودة المراجعة علي العلاقة بين جودة الأرباح وأسعار الأسهم – دراسة إمبريقية علي الشركات المساهمة المصرية ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، المجلد الحادي والأربعون ، العدد الرابع.
- د. حميدة محمد محمد ، ٢٠١١م ، الحاجة إلي الإفصاح المحاسبي عن تقرير المراجعة الداخلية لتحسين فعالية حوكمة الشركات ، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة ، جامعة الأزهر.
- راندا محمد إبراهيم ، ٢٠١٤م ، أثر إسناد بعض وظائف المراجعة الداخلية لطرف خارجي علي إدراك أصحاب المصالح لمصادقية القوائم المالية للشركة – دراسة تجريبية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية.

- ربيعة محمد رمضان ، ٢٠١٦م ، الإطار المفاهيمي لجودة المراجعة الداخلية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد العشرون ، العدد الثالث.
- \_\_\_\_\_ ، ٢٠١٦م ، دراسة العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية واكتشاف مراقب الحسابات للغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد العشرون ، العدد الثالث.
- د.سمير كامل محمد عيسي ، ٢٠٠٨م ، أثر جودة المراجعة الخارجية علي عمليات إدارة الأرباح - دراسة تطبيقية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد الخامس والأربعون ، العدد الأول.
- \_\_\_\_\_ ، ٢٠٠٨م ، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات مع دراسة تطبيقية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد الخامس والأربعون ، العدد الأول.
- سناء ماهر محمدي مسعود ، ٢٠١٣م ، إطار مقترح للتكامل بين مدخل القيمة الاقتصادية المضافة ونموذج الأداء المتوازن لتطوير دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالبنوك التجارية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة بنها.
- د. صفا محمود السيد ، ٢٠٠٥م ، التوسع في الإفصاح المحاسبي وعدم تماثل المعلومات ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد التاسع عشر ، العدد الأول.
- د. صلاح أحمد محمد الشهاوي ، ٢٠١٤م ، أثر تطوير أنشطة المراجعة الداخلية علي جودة التقارير المالية بتطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة ERP ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول.
- د. عبدالحميد أحمد أحمد شاهين ، ٢٠١٠م ، إطار مقترح لدور مراقب الحسابات في تفعيل قواعد حوكمة الشركات من منظور دراسة جودة المراجعة الداخلية مع دراسة ميدانية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الرابع عشر ، العدد الثاني.





- د. عبدالسلام سليمان قاسم ، ٢٠٠٨م ، العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية – دراسة نظرية ميدانية ، المؤتمر العلمي الأول لشباب الباحثين ، كلية التجارة ، جامعة أسيوط.
- عمر عبدالرحمن عبدالمجيد ، ٢٠١٨م ، إطار مقترح لقياس أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات للحد من عدم تماثل المعلومات في الشركات المصرية المدرجة في البورصة – دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس .
- عمرو ياسين ، ٢٠٠٦م ، دور المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات والتقارير المالية – ندوة نظم المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار الإداري ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- د. غريب جبر جبر ، ٢٠١٥م ، تقييم تأثير جودة المراجعة الداخلية علي جودة الأرباح المحاسبية لبنك التنمية الصناعية المصري ، مجلة المحاسبة المصرية ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد الأول.
- د. كمال الدين مصطفى الدهراوي ، ١٩٩٤م ، دور الإفصاح المحاسبي في تخفيض عدم تماثل المعلومات وزيادة كفاءة سوق رأس المال ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، المجلد الحادي والثلاثون ، العدد الثاني.
- ماير سعيد نجيب يوسف ، ٢٠١٧م ، العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية والأداء المالي للشركات المساهمة المصرية – دراسة إمبريقية ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، المجلد التاسع والثلاثون ، العدد الثاني.
- د. محمد أحمد إبراهيم خليل ، ٢٠١٥م ، الإفصاح عن تقرير المراجعة الداخلية للأطراف الخارجية ودوره في تحسين حوكمة الشركات والحد من فجوة التوقعات – دراسة نظرية ميدانية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد التاسع عشر ، العدد الثالث.
- د. محمود رجب يسين غنيم ، ٢٠١٦م ، محددات جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في مواجهة الفساد المالي – دراسة ميدانية في البيئة السعودية ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد العشرون ، العدد الثالث.

- د. مصطفى حسين بسيوني ، ٢٠٠٥م ، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية ، المؤتمر الخامس ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، من ٨ إلى ١٠ سبتمبر.
- د. ممدوح صادق محمد الرشيد ، ٢٠١٢م ، دراسة تحليلية لأساليب تقييم جودة التقارير المالية ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد السادس والعشرون ، العدد الثاني.
- د. نجوى محمود أحمد أبوجبل ، ٢٠١٦م ، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من إعادة إصدار القوائم المالية - دراسة تحليلية وتجريبية ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الثاني.
- د. وليد الجمال ، د. هاني تركي ، ٢٠١٤م ، تأثير جودة المراجعة الداخلية علي الحد من ممارسات إدارة الأرباح - دراسة حالة لبنان ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الرابع.

#### ثانياً : المراجع الأجنبية :

- Abad , D. and Ballesta , J. , 2017 , The short term debt choice under asymmetric information , Journal of The Spanish Economic Association , Vol. 8 , Issue 3.
- Aikins , S. K. , 2011 , An examination of government internal audit's role in improving financial performance , Public Financial and Management , Vol. 11.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) , 2014 , Statement on auditing standards No. 128 , using the work of internal auditors , available at : <http://www.aicpa.org>
- Archambeault , D. S. , Dezoort , T. and Holt , T. , 2008 , The need for an internal auditor report to external stakeholders to



- improve governance transparency , Accounting Horizons , Vol. 22 , No. 4.
- Arena , M. , Arnaboldi , M. and Azzone , G. , 2006 , Internal audit in Italian organizations , Managerial Auditing Journal , Vol. 21.
  - Armstrong , C.S. , Guay , W.R. and Weber , J.P. , 2010 , The role of information and financial reporting in corporate governance and debt contracting , Journal of Accounting and Economics , Vol. 50 , Issue 2-3.
  - Barac , K. and Staden , M.V. , 2010 , The correlation between perceived internal audit quality and defined corporate governance soundness , Journal of Business Management , Vol. 13 , Issue 13.
  - Brown , L. and Pinello , A. , 2007 , To what extend does the financial reporting process curb earnings surprise games , Journal of Accounting Research , Vol. 25 , Issue 5.
  - Brown , s. and Hillegeist , S. , 2007 , How disclosure quality affects the long run level of information asymmetry , Review of Accounting Studies , Vol.17 , No.2.
  - Chung , K. H. and Kim , J. C. , 2010 , Corporate governance and liquidity , Journal of Financial and Quantitative Analysis , Vol. 45.
  - Church , K. , Gramling , M. and Shneider , 2004 , The role of the internal audit function in corporate governance : A synthesis of the extant internal auditing literature and

- directions for future research , Journal of Accounting Literature , Vol. 33.
- Coram , P. , Ferguson , C. and Moroney ,P. , 2008 , Internal audit , alternative internal audit structures and the level of misappropriation of assets fraud , Accounting & Finance , Vol. 48 , Issue 4.
  - Crowe , C. and Company , L. , 2008 , Internal audit plays a pivotal role in strengthening corporate governance , Horwath International Association.
  - Cuadrado , B. , 2017 , Mitigating information asymmetry through sustainability assurance : The role of accountants and levels of assurance , International Business Review , Vol. 26 , Issue 6.
  - Dai , Y. , Kong , D. and Wang , L. , 2013 , information asymmetry , mutual funds and earnings management : Evidence from China , China Journal of Accounting Research , Vol. 6 , No. 3.
  - Deborah , S. , Archambeault , F. , Dezoort , T. and Holt , T. , 2008 , The need for an internal auditor report to external stakeholders to improve governance transparency , Accounting Horizons , Vol. 22 , No. 4.
  - D'hia'A , S., 2014 , Internal audit responsibilities in auditing financial system fraud , Business E-Bulletin , Vol. 1 , Issue 1.



- Diamond , J., 2002 , The role of internal audit in government financial management : An international perspective , IMF working paper , International Monetary Fund , No. 02/94.
- Elbadry , A. , Gounopoulos , D. and Skinner , F. , 2010 , Governance quality and information asymmetry , Workpaper , Multinational Finance Society (MFC).
- El Mahdy , D. , 2011 , Internal control quality and information asymmetry in the secondary loan market , PHD Thesis , Virginia Commonwealth University.
- Endaya , K. A. & Hanefa , M. M. , 2016 , Internal auditor characteristics, internal audit effectiveness, and moderating effect of senior management , Journal of Economic and Administrative Sciences , Vol. 32 , No. 2.
- Fadzil , F., 2003 , Internal auditing practices and performance of internal audit department , Ph.D. Thesis , University Sains , Malaysia.
- Frankel , R. and Li , X. , 2004 , Characteristics of a firm's information environment and the information asymmetry between insiders and outsiders , Journal of Accounting and Economics , Vol. 37 , Issue 2.
- Ghafran , C. and O'Sullivan , N. , 2012 , The governance role of audit committees : Reviewing a decade of evidence , International Journal of Management Reviews , Vol. 15 , Issue 4.

- Hanim , F. , Haron , H. and Muhamed , J. , 2005 , internal audit practices and internal control systems , Managerial Auditing Journal , Vol. 20 , Issue 8.
- Holt , T. and Dezoort, T. , 2009 , The effects of internal audit rept disclosure on investor confidence and investment decisions , International Journal of Auditing , Vol. 13 , No.1.
- Holt , T. , 2012 , The effects of internal audit role and reporting relationships on investor perceptions of disclosure credibility , Managerial Auditing Journal , Vol. 27 , No. 9.
- International Standards of Supreme Audit Institutions , INTOSAI GOV 9140 , 2011 , Internal audit independence in the public sector , available at : <http://www.intosai.org>
- Jasman and Amin , M. N. , 2017 , Internal audit role on information asymmetry and real earnings management , Journal Akuntansi and Auditing Indonesia , Vol. 21 , No. 2.
- Jiraporn , P. , Miller , G. A. , Yoon , S. S. and Kim , Y. S. , 2008 , Is earnings management opportunistic or beneficial ? An agency theory perspective , International Review of Financial Analysis , Vol.17.
- Krishnaswami , S. and Subramaniam , V. , 1999 , information asymmetry , valuation and the corporate Spin-off decision , Journal of Financial Economics , Vol.53.
- Ma'ayan , Y. and Carmeli , A. , 2015 , internal audit as a source of ethical behavior , efficiency and effectiveness in work units , Journal of Business Ethics , Vol. 137 , Issue 2.



- Mclaughlin , R. , Safieddine , A. and Vasadevan , G. , 1998 ,  
The information content of corporate offerings of seasoned  
securities : An empirical analysis , Financial Management ,  
Vol. 27 , No. 2.
- Mendelson , H. and Tunca , T. , 2004 , Strategic trading  
liquidity and information acquisition ,The Review of Financial  
Studies , Vol. 17, No. 2.
- Mercer , M. , 2004 , How do investor assess the credibility of  
management disclosures , Accounting Horizons , Vol. 18 ,  
Issue 3.
- Mohamud , H. A. 2013 , Internal auditing practices and internal  
control system in Somali remittance firms , International  
Journal of Business and Social Science , Vol. 4 , Issue 4.
- Pervaiz , A. and Walton , K. , 1995 , Information asymmetry  
and valuation effects of debt financing , The Financial Review ,  
Vol. 30 , Issue 2.
- Plant , K. , Coetzee , G. , Fourie , H. & Steyn , B. , 2013 ,  
Internal audit competencies : Skills requirements for internal  
audit staff in South Africa , Southern African Journal Of  
Accountability and Auditing Research , Vol. 15.
- Prawitt , D. F. , Smith , J. L. and Wood , D. A. , 2009 ,  
Internal audit quality and earnings management , The  
Accounting Review , Vol. 84 , Issue 4.

- Schneider , A. , 2013 , Internal auditing and real earnings management , Journal of Contemporary Issues in Business Research , Vol. 2 , No. 4.
- Shahimi , S. , Mahzan , N. and Zulkifil , N. , 2016 , Value added services of internal auditors : An exploratory study on consulting role in Malaysian environment , International Journal of Management Excellence , Vol. 7 , Issue 1.
- Schneider, A. (2003),“An examination of whether incentive compensation and stock ownership affect internal auditor objectivity”, Journal of Managerial Issues, Vol. 15 No. 4.
- Stewart , J. D. & Subramaniam , N. , 2010 , Internal audit independence and objectivity: Emerging research opportunities , Managerial Accounting Journal , Vol. 25.
- The Institute of Internal Auditors (IIA) (2009a), International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, available at <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/standards/>.
- The Institute of Internal Auditors (IIA) (2009b), Code of Ethics, available at : <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/code-of-ethics/>.
- The Institute of Internal Auditors (IIA) , 2010 , Definition of internal auditing , available at : <http://www.theiia.org>
- Wiyadi , V.A. and Sasongko , N , 2015 , Information asymmetry and earnings management : Good corporate





**governance as moderating variable , Journal of Contemporary Business , Economics and Law , Vol. 7 , Issue 2.**

- **Zohra , F.T. , 2014 , The effects of Internal audit report disclosure on investor confidence and decisions , Journal of Business Studies , Vol. xxx , Issue 2.**





- بيانات عامة :

- ١- الاسم : ..... (اختياري)  
 ٢- جهة العمل : .....  
 ٣- الوظيفة الحالية: .....  
 ٤- سنوات الخبرة :

أقل من ٥ سنوات ( )

من ٥ سنوات إلي ١٠ سنوات ( )

أكثر من ١٠ سنوات ( )

القسم الأول :

يهدف هذا القسم لاختبار الفرض الرئيسي الأول الخاص باستقصاء فئات عينة الدراسة حول محددات جودة المراجعة الداخلية ، ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وفي ضوء خبرتك في مجال المراجعة الداخلية حدد مدي موافقتك للعبارات الآتية كمحددات لجودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ، وهي :

غير موافق علي الإطلاق (١)	غير موافق (٢)	موافق إلي حد ما (٣)	موافق (٤)	موافق جداً (٥)	البنود
					<p>* فيما يتعلق بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي :</p> <p>١- أهمية مستوي التعليم والشهادات المهنية الحاصل عليها المراجع الداخلي لأداء أعماله بكفاءة مهنية.</p> <p>٢- أهمية توفير الدعم المالي للمراجعين الداخليين للحصول علي الشهادات المهنية مثل شهادة CIA ، CFA ، CMA ، CFE.</p> <p>٣- أهمية التدريب المستمر للمراجع الداخلي لزيادة خبرتهم عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وحضور دورات تدريبية مرتبطة بمزاولة المهنة.</p> <p>* فيما يتعلق باستقلالية المراجع الداخلي :</p> <p>٤- أهمية الاستقلال التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية لإبداء الرأي بحيادية.</p> <p>٥- أهمية التواصل المباشر بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة العليا ومجلس الإدارة.</p> <p>٦- ضرورة عدم مشاركة المراجع الداخلي في</p>

				<p>أي نشاط أو عمل يقوم بمراجعته.</p> <p>٧- ضرورة الكشف عن جميع الحقائق الجوهرية فيما يتعلق بعملية المراجعة. * فيما يتعلق بموضوعية المراجع الداخلي :</p> <p>٨- ضرورة عدم إخضاع المراجع الداخلي وتأثره بأراء وأحكام الغير.</p> <p>٩- ضرورة تحقيق مستوي عالي من الموضوعية المهنية عند جمع وتوصيل المعلومات عن النشاط محل المراجعة.</p> <p>١٠- ألا يتأثر المراجع بمصالحه الخاصة أو مصالح الآخرين عند إصدار حكمه الشخصي.</p> <p>١١- ضرورة أن يكون رأي المراجع محايد وغير متحيز.</p> <p>١٢- يجب أن يتم تناوب تعيينات المراجعين الداخليين بشكل دوري. * فيما يتعلق بالكفاءة المهنية للمراجع الداخلي:</p> <p>١٣- ضرورة تنمية مهارات الاتصال لدي المراجع.</p> <p>١٤- يجب علي المراجع التعرف علي المشاكل وكيفية حلها.</p> <p>١٥- ضرورة التطوير والتدريب المستمر للمراجعين الداخليين.</p> <p>١٦- ضرورة إدراك المراجع لفن التعامل مع الإدارة والعمل مع الفريق.</p> <p>١٧- المعرفة بأدوات التحليل المالية وغير المالية والقدرة علي تجميع البيانات وتحليلها.</p> <p>١٨- الاهتمام بالتطورات والمستجدات الحديثة في مهنة المراجعة والاطلاع علي المعايير المهنية والإرشادات الحديثة المتعلقة بالمراجعة. * فيما يتعلق بجودة تنفيذ المهام :</p> <p>١٩- ضرورة وجود دليل للمراجعة الداخلية يكون مرجع لكل المهتمين بالمراجعة الداخلية.</p> <p>٢٠- التخطيط الجيد وتنفيذ عملية المراجعة.</p> <p>٢١- مراعاة المبادئ والقواعد الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة ودستور أخلاقيات المهنة.</p> <p>٢٢- الحصول علي الأدلة والقرائن التي تؤكد شفافية التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات الواردة بها. * فيما يتعلق بخبرة المراجع الداخلي :</p> <p>٢٣- تساعد خبرة المراجع علي إنجاز المهام المكلف بها.</p> <p>٢٤- تساعد خبرة المراجع علي سهولة فهم</p>
--	--	--	--	--



					قواعد وآليات حوكمة الشركات ، وتحسين تطبيق وتنفيذ تلك الآليات. ٢٥-تتحقق خبرة المراجع من خلال مشاركة أعضاء الفريق الأكثر خبرة للمراجعين الجدد ، حيث يتم نقل المعرفة من خلال المشاركة بينهم البعض.
--	--	--	--	--	--

القسم الثاني :

يهدف هذا القسم لاختبار الفرض الرئيسي الثاني الخاص باستقصاء فئات عينة الدراسة حول الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات ، وفي ضوء خبرتك حدد مدي موافقتك علي تلك العبارات وهي :

غير موافق علي الإطلاق	غير موافق	موافق إلي حد ما	موافق	موافق جداً	البنود
(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	
					١- زيادة تكلفة التمويل نتيجة لزيادة المخاطر التي قد يتعرض لها المستثمرون عند القيام باتخاذ قرارات الاستثمار. ٢- تخفيض قيمة الشركة نتيجة لعزوف بعض المستثمرين عند القيام بالاستثمار بالشركة. ٣- التوجيه الخاطئ للاستثمارات وتخفيض سيولة السوق. ٤- انخفاض كفاءة الأسواق المالية. ٥- صعوبة وصول أصحاب المصالح للمعلومات الملانمة والكافية التي تمكنهم من مراقبة سلوك الإدارة عند القيام بممارسة إدارة الربحية.

القسم الثالث :

يهدف هذا القسم لاختبار الفرض الرئيسي الثالث الخاص باستقصاء فئات عينة الدراسة حول التأثير الإيجابي لجودة المراجعة الداخلية في الحد من عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة الثقة في المعلومات وتفعيل هيكل الرقابة الداخلية ، وتتمثل في العبارات الآتية :

البنود	موافق جداً	موافق	موافق إلي حد ما	غير موافق	غير موافق علي الإطلاق
	(٥)	(٤)	(٣)	(٢)	(١)
<p><b>* فيما يتعلق بزيادة الثقة في المعلومات :</b></p> <p>١ - يعتمد أصحاب المصالح علي المعلومات التي تم مراجعتها بشكل كبير لأنها أكثر ثقة عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها من قبل.</p> <p>٢ - تساهم جودة المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية المعلومات بالتقارير المالية من خلال مراجعة القوائم والتقارير المالية والتحقق من صحة ودقة الأرقام والبيانات الموجودة بها من خلال المراجعات الدورية والتحقق من خصائص ومعايير جودة البيانات والمعلومات المحاسبية.</p> <p>٣ - تعمل المراجعة الداخلية التي تمتاز بالجودة علي التحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات واللوائح مما يساعد علي زيادة الثقة في المعلومات التي يتم مراجعتها.</p> <p><b>* فيما يتعلق بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية:</b></p> <p>١ - تعتبر المراجعة الداخلية آلية قوية لإحكام الرقابة الداخلية بالشركة ، وتساعد علي تخفيض عدم تماثل المعلومات.</p> <p>٢ - توافر الخبرة والكفاءة لدي المراجعين الداخليين ومعرفتهم بأنشطة الشركة يحسن من جودة المراجعة الداخلية ومن ثم يدعم هيكل الرقابة الداخلية.</p> <p>٣ - تساعد جودة المراجعة الداخلية علي مراقبة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة.</p> <p>٤ - تعمل المراجعة الداخلية علي الحد من استغلال الإدارة للمعلومات لصالحهم أو إخفاء المعلومات التي تضر بمصالح الغير ، ومن ثم</p>					



					<p>تقلل من ظاهرة التحيز النوعي في المعلومات المتاحة لجميع الفئات المتعاملة مع الشركة.</p> <p>٥- إن تحديد مهام ومسئوليات واختصاصات المراجعين الداخليين يدعم من هيكل الرقابة الداخلية.</p> <p>٦- إن تولي المراجعة الداخلية مراجعين ذوي خبرة وكفاءة يؤدي إلى تفعيل هيكل الرقابة الداخلية.</p> <p>٧- إن تحسين قدرة المراجعين الداخليين على التطبيق الجيد للمعايير المهنية يؤدي إلى إحكام الرقابة الداخلية ، ويساعد على إنجاز الأعمال ، وتخفيض عدم تماثل المعلومات.</p>
--	--	--	--	--	--