



كلية التجارة - الدراسات العليا  
قسم المحاسبة والمراجعة

إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل  
هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة  
"دراسة ميدانية"

*A proposed Framework for Achieving Quality in the  
Financial Reports Through the Activation of The Internal  
Control Structure According to the Recent Requirements  
"A Field Study"*

رسالة مقدمة  
للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

من الباحث  
دعاء عبد الوهاب عبد الله عامر

إشراف

الدكتور  
وفاء يوسف أحمد  
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور  
إبراهيم حماد حماد محمد  
استاذ المحاسبة والمراجعة المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس



﴿لَا يُكَلِّفُ اللَّهُ نَفْسًا إِلَّا وُسْعَهَا لَهَا مَا كَسَبَتْ  
وَعَلَيْهَا مَا اكْتَسَبَتْ رَبَّنَا لَا تُؤَاخِذْنَا إِنْ نَسِينَا أَوْ  
أَخْطَأْنَا رَبَّنَا وَلَا تَحْمِلْ عَلَيْنَا إَصْرًا كَمَا  
حَمَلْتَهُ عَلَى الَّذِينَ مِنْ قَبْلِنَا﴾

صدق الله العظيم

سورة البقرة آية (٢٨٦)



✍ عرفاناً بالجميل أهدي هذه الرسالة إلى من قال الله فيهم:

"أَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ  
ارْحَمُهُمَا كَمَا رَبَّيَّنِي صَغِيرًا"

سورة الإسراء الآية رقم (٢٤)

✍ أبى وأمى نبع العطاء

✍ اخواتى واصدقائى

# شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

"وَقَالَ رَبِّ أَوْزِغْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ  
وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ"

أحمد الله وأشكره كما ينبغي لجلاله وجهه وعظيم سلطانه، لما أفاض علىّ من  
نعم، ومن توفيق في انجاز هذا العمل

يطيب للباحث بعد حمد الله عز وجل أن يتوجه بخالص الشكر وعظيم التقدير إلى  
الأستاذ الدكتور/ **إبراهيم حماد حماد محمد** أستاذ المحاسبة والمراجعة المتفرغ بكلية  
التجارة - جامعة عين شمس، ولو أنني أوتيت كل بلاغة لما كنت بعد القول إلا مقصرا  
ومعترفا بالعجز عن واجب الشكر يسرني أن أقدم بخالص الشكر ووافر الامتنان على ما  
وجدت وما أوتيت وما كان لي من نصح وتوجيه وارشاد من استاذي الجليل طيلة فترة البحث  
فارجو منه ان يعذرني على ماورد من اخطاء غير مقصودة في هذا البحث، فهو اول درجات  
سألمي. فجزاه الله عنى خير الجزاء وانعم عليه بالصحة والعافية وان يجعله في ميزان حسناته.  
تبعثرت الكلمات حينما حاولت أن أسطر لك عبارات الثناء والامتنان لقاء مجهودك  
الرائع، اتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الاستاذ الدكتور/ **وفاء يوسف أحمد علي** مدرس  
المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس على ماقدمته لي من جهد اثناء تقديمي  
لرسالة الماجستير والذي كان له الاثر الكبير في اتمام رسالتي أسأل الله ان يجزيك خير الجزاء  
وان يجعل ماتقدمه في ميزان حسناتك.

وأشكر الاستاذ الدكتور/ **محمد عبد الفتاح محمد** رئيس قسم المحاسبة والمراجعة  
بكلية التجارة - جامعة عين شمس علي تدعيمه الفياض لقيمة موضوع بحثي لأنه فعلاً أصبح  
منا ضرورة التكلم على واقع الظواهر وأعد الأستاذ القدير أن أكون مناضلة بفكري وكلمة الحق  
،كما أشكر لسيادتكم قبولكم ان تكون عضواً بلجنة المناقشة وأعده بتصحيح ماورد من هفوات  
منهجية وعلمية فجزاه الله عنى خير الجزاء وانعم عليه بالصحة والعافية وان يجعله في ميزان  
حسناته.

وأشكر الأستاذ القدير الاستاذ دكتور/ **محمد رشاد محمد مهنا** استاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة - جامعة القاهرة أنه كرمنى بكونه عضوا مناقشا كما أنى أنقبّل منه الإنتقادات العلمية القديرة.

كما أتوجه بالشكر الخاص إلى الأستاذ الدكتور/ **مدحت عبد العال** استاذ الاحصاء والرياضة المساعد بقسم الإحصاء بكلية تجارة - جامعة عين شمس لقيام سيادته بمساندتي فى إنجاز والتحقق من التحليل الإحصائى فجزاه الله عنى خير الجزاء.

كما أتوجه بالشكر الخاص إلى استاذى الجليل الأستاذ الدكتور/ **جورج دانيال** لما له الأثر الكبير فى تنمية فكرى ومساندة لى طيلة إعداد هذه الرسالة فله منى كل الشكر والامتنان.

**وفى النهاية يتوجه الباحث بالشكر لكافة أساتذته بكلية التجارة  
جامعة عين شمس ويخص بالشكر الجزيل أسرة قسم المحاسبة  
والمراجعة بالكلية على مساندته فى إنجاز هذا العمل**

## المستخلص

## اطار مقترح لتحقيق الجودة فى التقارير المالية من خلال

## تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة

## " دراسة ميدانية "

تهدف الدراسة إلى بيان أثر الأطار المقترح المقدم من الباحث فى تفعيل هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحث على التأصيل النظرى من الكتب والمراجع والمؤتمرات والدراسات العربية منها والاجنبية مدعمة ببيانات الدراسة الميدانية التى تمثلت فى استبيان آراء أهل الاختصاص من مهنيين (رئيس مجلس إدارة - مدير قطاع - مدير إدارات - رئيس قسم - مراجعين - مراقبى حسابات) وأكاديميين (اساتذة الجامعة)، وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها أنه ينبغى لتفعيل هيكل الرقابة الداخلية.

## توافر بعض الاعتبارات متمثلة فى:

- ☒ ان يكون ملائماً مع طبيعة وحجم المنشأة.
- ☒ ان يغطى كافة أنشطة المنشأة وعملياتها.
- ☒ ان يشمل على الآليات المناسبة التى تعمل على ضبط وإدارة مخاطر النشاط.
- ☒ ان يكون مفصلاً وموثقاً ويتسم بالوضوح.

## كما يتعين لتفعيل هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية الالتزام بـ:

- ❖ الاستقلالية والموضوعية- الكفاءة المهنية والالتزام بالسلوك الأخلاقى للقائمين على تصميم وتقييم وتحسين ومتابعه هيكل الرقابة الداخلية .
- ❖ متطلبات الإفصاح والشفافية عن هيكل الرقابة الداخلية.
- ❖ القوانين والتشريعات المهنية طبقاً للمتطلبات الحديثة .
- ❖ تحسين ومتابعة إجراءات الرقابة .
- ❖ تفعيل أداء لجان المراجعة بالمنشأة .

## الكلمات المفتاحية: هيكل الرقابة الداخلى- جودة التقارير المالية- الحوكمة- لجان المراجعة-

المراجعة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة.

***A proposed Framework for Activating an Internal control structure for Achieving high Quality in Financial reports According to the Modern Requirements.***

The study aims to illustrate the effect of suggested framework submitted by the researcher for activating an internal control structure for achieving high quality of financial reports. In order that the researcher achieve this objective, he depended on theoretical studies derived from books, references and conferences; whether they were Arabic or foreign studies supported with the field study based on the questionnaire submitted to professionals such as: (Chairman of Board-Head of Sector – Head of Administrations – head of Sector – internal auditor –external auditor) and to the academic society.

***The study concluded that the internal control structure can be enhanced as follows:***

- It must be suitable to the nature and size of establishment.
- It had to cover all establishment activities and operations.
- It had to include all suitable machineries that controls and manage risks related to the establishment activity.
- It must be in details, documented and very clear.

*Also in order to activate the internal control structure to achieve high quality of financial reports; we had to be restricted to the following:*

- 1- Independency, subjectivity, efficiency and abiding by behavioural behaviour by those responsible for designing, evaluating, improving and following-up the internal control structure for the financial reports.
- 2- Requirements of disclosure and transparency of (ICS).
- 3- Vocational laws and legislations according to modern requirements.
- 4- Improving and following-up control procedures.
- 5- Activating performance of auditing committees of the establishment.

***Key words:*** Internal control structure – high quality of financial reports –Audit committees- Corporate governance -Internal auditing as per modern requirements.

## قائمة المحتويات

الصفحة	محتويات البحث
I	الآية الكريمة
II	إهداء
III	شكر وتقدير
V	المستخلص
أ	المحتويات
ب- هـ	الفهرس
و- ح	قائمة الجدول
ط- ك	قائمة الأشكال
ل- م	قائمة المختصرات
٤٠-١	الفصل الأول: الأطار العام للدراسة
١٠٦-٤١	الفصل الثاني: هيكل الرقابة الداخلية
١٦٣-١٠٧	الفصل الثالث: دور الحوكمة وآلياتها لتفعيل هيكل الرقابة الداخلية
٢٠٣-١٦٤	الفصل الرابع: انعكاسات تفعيل هيكل الرقابة الداخلية على تحقيق الجودة في التقارير المالية
٢٥٠-٢٠٤	الفصل الخامس: الدراسة الميدانية
٢٥٧-٢٥١	الفصل السادس: الخلاصة والنتائج والتوصيات
٢٨٢-٢٥٨	مصادر البحث



الموضوع	الصفحة
<b>الفصل الأول: الإطار العام للدراسة</b>	<b>٤٠-١</b>
مقدمة	٣-١
١/١ - طبيعة المشكلة	٤-٣
٢/١ - أهمية البحث	٥-٤
٣/١ - أهداف البحث	٦-٥
٤/١ - الدراسات السابقة	٣٧-٦
٥/١ - فروض الدراسة	٣٨-٣٧
٦/١ - منهج الدراسة	٣٩
٧/١ - حدود البحث	٣٩
٨/١ - خطة البحث	٤٠
<b>الفصل الثاني: هيكل الرقابة الداخلية</b>	<b>١٠٦-٤١</b>
مقدمة	٤١
المبحث الأول: التأصيل التاريخي لهيكل الرقابة الداخلية	٨١-٤٢
مقدمة	٤٢
١/١/٢ - الفترة ما قبل صدور قانون ساربنس- اوكسلي .	٦٠-٤٢
٢/١/٢ - الفترة ما بعد صدور قانون ساربنس - اوكسلي	٨٠-٦٠
الخلاصة	٨١
المبحث الثاني: محددات فاعلية هيكل الرقابة الداخلية.	١٠٦-٨٢
مقدمة	٨٢
١/٢/٢ - إطار مخاطر المنشأة - إطار متكامل لـ COSO.	٨٦-٨٢
٢/٢/٢ - محددات هيكل الرقابة الداخلية	٩٢-٨٦
٣/٢/٢ - دور ومسئولية الإدارة عن هيكل الرقابة الداخلية.	١٠٥-٩٣
الخلاصة	١٠٦

الصفحة	الموضوع
١٦٣-١٠٧	<b>الفصل الثالث: دور الحوكمة وآلياتها الداخلية في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية</b>
١٠٧	مقدمة:
١٣٠-١٠٨	المبحث الأول: دور الحوكمة ولجان المراجعة كأحد آلياتها في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية
١٠٨	مقدمة
١١١-١٠٩	١/١/٣ - التأسيس المفاهيمي للحوكمة.
١١٤-١١١	٢/١/٣ - أهداف - مقومات - ركائز الحوكمة.
١١٦-١١٤	٣/١/٣ - مبادئ الحوكمة ودورها في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية
١١٩-١١٧	<b>٤/١/٣ - التكامل بين الحوكمة وهيكل الرقابة الداخلية في تحقيق الجودة في التقارير المالية</b>
١٣٠-١١٩	٥/١/٣ - طبيعة الدور التي تقوم به لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية .
١٢٤-١١٩	١/٥/١/٣ - أهمية ومسؤوليات لجان المراجعة
١٢٦-١٢٤	٢/٥/١/٣ - محددات لجان المراجعة.
١٢٩-١٢٦	٢/٥/١/٣ - دور لجان المراجعة في تفعيل هيكل الرقابة الداخليه
١٣٠	الخلاصة
١٦٣-١٣١	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة
١٣١	مقدمة
١٣٦-١٣٢	١/٢/٣ - التأسيس المفاهيمي للمراجعة الداخلية .
١٣٧-١٣٦	٢/٢/٣ - الوضع التنظيمي للمراجعة الداخلية
١٤٧-١٣٧	٢/٢/٣ - دور المراجعة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة في تفعيل هيكل الرقابة.
١٦٣-١٤٨	٣/٢/٣ - دور ومسؤولية مراقب الحسابات في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية .
١٥٢-١٥٠	١/٣/٢/٣ - التخطيط لعملية المراجعة
١٥٤-١٥٢	٢/٣/٢/٣ - استخدام مدخل من اعلى لاسفل

الصفحة	الموضوع
١٦٢-١٥٥	٣/٣/٢/٣ - اختبارات الرقابة
١٦٣	الخلاصة
٢٠٣-١٦٤	<b>الفصل الرابع: انعكاسات تفعيل هيكل الرقابة الداخلية على الجودة في التقارير المالية</b>
١٦٤	مقدمة
١٨٤-١٦٥	المبحث الأول: الجودة في التقارير المالية
١٦٥	مقدمة
١٧٣-١٦٦	١/١/٤ - ماهية التقارير المالية
١٦٧-١٦٦	١/١/٤ - مفهوم - أهداف التقارير - مكونات التقرير المالي
١٦٩-١٦٨	٢/١/٤ - مستخدموا التقارير المالية.
١٧٣-١٦٩	٣/١/٤ - مفهوم الجودة والخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية طبقاً للأصدارات الحديثة
١٨٣-١٧٣	٢/١/٤ - الشفافية والإفصاح كأحد دعائم الجودة في التقارير المالية.
١٨٤	الخلاصة
٢٠٣-١٨٥	المبحث الثاني: التكامل بين تفعيل هيكل الرقابة الداخلية وتحقيق الجودة في التقارير المالية
١٨٥	مقدمة
١٨٦	١/٢/٤ - التأصيل المفاهيمي للإطار المقترح
٢٠٢-١٨٧	٢/٢/٤ - الأطار المقترح
٢٠٣	الخلاصة
٢٤٨-٢٠٤	<b>الفصل الخامس: الدراسة الميدانية</b>
٢٠٤	المقدمة:
٢٠٥	١/٥ - طبيعة الدراسة الميدانية
٢٠٥	١/١/٥ - بيانات الدراسة
٢٠٦	٢/١/٥ - مجتمع الدراسة
٢٠٦	٣/١/٥ - عينة الدراسة الميدانية

الموضوع	الصفحة
٤/١/٥ - تصميم هيكل قائمة الاستقصاء	٢٠٨-٢٠٧
٢/٥ - المقاييس الأحصائية المستخدمة	٢٤٧-٢٠٩
١/٢/٥ - اختبار الاعتمادية لمتغيرات الدراسة	٢١١-٢٠٩
٢/٢/٥ - التحليل الوصفي للبيانات الأولية	٢١٦-٢١١
٣/٢/٥ - التحليل الاحصائي الوصفي	٢٢٨-٢١٧
٤/٢/٥ - التحليل الاستدلالي للفروض البحث	٢٢٩
٤/٢/٥ - اختبار الاشارة ت لفروض البحث	٢٣١-٢٣٠
٥/٢/٥ - اختبار معامل ارتباط سبيرمان لفروض البحث	٢٤١-٢٣٢
٦/٢/٥ - نموذج الانحدار الخطي المتعدد لفروض البحث	٢٤٥-٢٤٢
٧/٢/٥ - تحليل التباين أحادى الاتجاه لمتغيرات الدراسة	٢٤٧-٢٤٥
الخلاصة	٢٥٠-٢٤٨
<b>الفصل السادس: الخلاصة والنتائج والتوصيات</b>	٢٥٧-٢٥١
١/٦ - الخلاصة والنتائج	٢٥٤-٢٥١
٢/٦ - التوصيات	٢٥٧-٢٥٥
<b>مصادر البحث</b>	٢٨٢-٢٥٨
المراجع باللغة العربية	٢٦٢-٢٥٨
المراجع باللغة الانجليزية	٢٨٢-٢٦٣

## فهرس الجداول

الصفحة	موضوع الجدول	رقم الجدول
١٦٩	معايير تحديد جودة التقارير المالية والمبادئ المحاسبية	١/٤
٢٠٧	توزيع استثمارات الاستقصاء	٥/١
٢٠٩	مقياس ليكرت الخماسي	٥/٢
٢١٠	معامل الثبات والصدق لمحاول " الإطار المقترح لتفعيل هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة في التقارير المالية طبقاً للمتطلبات الحديثة " باستخدام معامل الفا كرومباخ	٥/٣
٢١١	يوضح توزيع مفردات العينة الدراسية طبقاً للمؤهل الدراسي	٥/٤
٢١٢	يوضح توزيع مفردات العينة الدراسية طبقاً لجهة العمل	٥/٥
٢١٣	يوضح توزيع مفردات العينة الدراسية طبقاً للمركز الوظيفي	٥/٦
٢١٦	يوضح توزيع مفردات العينة الدراسية طبقاً لمدة الخبرة في مجال العمل	٥/٧
٢١٧	يوضح توزيع مفردات العينة الدراسية طبقاً للشهادات المهنية	٥/٨
٢١٨	الإحصاء الوصفي ( " أهمية توافر الاستقلالية والموضوعية على فاعلية هيكل الرقابة الداخلية " )	٥/٩
٢١٩	الإحصاء الوصفي " أهمية توافر الكفاءة في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية " أهمية توافر الكفاءة في تفعيل هيكل الرقابة الداخلية "	٥/١٠
٢٢٠	الإحصاء الوصفي " أهمية الالتزام بالسلوك الأخلاقي في تفعيل هيكل الرقابة "	٥/١١
٢٢١	الإحصاء الوصفي " أهمية توافر متطلبات الإفصاح والشفافية على تفعيل هيكل الرقابة الداخلية "	٥/١٢
٢٢٢	الإحصاء الوصفي " أهمية دور مراقب الحسابات طبقاً للمتطلبات الحديثة على تفعيل هيكل الرقابة الداخلية "	٥/١٣
٢٢٤	الإحصاء الوصفي " أهمية تفعيل إجراءات الرقابة على هيكل الرقابة "	٥/١٤

الصفحة	موضوع الجدول	رقم الجدول
٢٢٥	الإحصاء الوصفي " أهمية أداء لجان المراجعة فى تفعيل هيكل الرقابة	٥/١٥
٢٢٦	الإحصاء الوصفي " هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة	٥/١٦
٢٢٧	الإحصاء الوصفي " هيكل الرقابة الداخلية طبقاً لجودة التقارير المالية "	٥/١٧
٢٢٨	ملخص المقاييس الإحصائية الوصفية لمحاول " إطار مقترح لتحقيق الجودة فى التقارير المالية بتفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة "	٥/١٨
٢٣٠	ملخص اختبار الإشارة لـ ت	٥/١٩
٢٣٢	نتائج اختبار العلاقة بين " هيكل الرقابة الداخلية من منظور المتطلبات الحديثة و الجودة فى التقارير المالية " باستخدام معامل ارتباط سبيرمان	٥/٢٠
٢٣٣	جدول يوضح نموذج الانحدار الخطى البسيط لتحديد معنوية هيكل الرقابة الداخلية على الجودة فى التقارير المالية	٥/٢١
٢٣٥	يوضح نتائج اختبار العلاقة بين " الخصائص الشخصية ،الكفاءة المهنية ،السلوك الأخلاقي على هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية " باستخدام معامل ارتباط سبيرمان	٥/٢٢
٢٣٦	يوضح نتائج اختبار العلاقة بين "الشفافية والإفصاح على هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية " باستخدام معامل ارتباط سبيرمان	٥/٢٣
٢٣٧	نتائج اختبار العلاقة بين " دور مراقب الحسابات على هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية " بمعامل ارتباط سبيرمان	٥/٢٤

الصفحة	موضوع الجدول	رقم الجدول
٢٣٨	نتائج اختبار العلاقة بين بمعامل " تطبيق إجراءات الرقابة على هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية " ارتباط سبيرمان	٥/٢٥
٢٤٠	نتائج اختبار العلاقة بين " أداء لجان المراجعة على هيكل الرقابة الداخلية لتحقيق الجودة فى التقارير المالية " بمعامل ارتباط سبيرمان	٥/٢٦
٢٤٢	تحديد معنوية العلاقة للفرض الأول	٥/٢٧
٢٤٣	تحديد معنوية العلاقة بين الضوابط المقترحة ودورها فى تفعيل هيكل الرقابة الداخلية	٥/٢٨
٢٤٤	تحديد معنوية العلاقة بين هيكل الرقابة المفعّل وتحقيق الجودة فى التقارير المالية	٥/٢٩
٢٤٦-٢٤٥	تباين بين فئات الدراسة حول المتغيرات	٥/٣٠