



بسم الله الرحمن الرحيم

∞∞∞∞

تم رفع هذه الرسالة بواسطة / حسام الدين محمد مغربي

بقسم التوثيق الإلكتروني بمركز الشبكات وتكنولوجيا المعلومات دون أدنى

مسئولية عن محتوى هذه الرسالة.

ملاحظات : لا يوجد





جامعة عين شمس  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة والمراجعة

قياس تأثير جودة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية في ضوء  
حوكمة الشركات (دراسة ميدانية)

**Measuring The Impact of Internal audit quality on  
financial reporting quality in view of corporate  
governance  
" A field Study"**

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الباحث  
هدير رمضان محمد نصر

إشراف

الدكتور/ أمير عاطف نصحي  
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة – جامعة عين شمس

الدكتورة/ وفاء يوسف أحمد  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
كلية التجارة – جامعة عين شمس

1443 هـ - 2022 م



جامعة عين شمس  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة والمراجعة

## قياس تأثير جودة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية في ضوء حوكمة الشركات – دراسة ميدانية

اسم الباحث : هدير رمضان محمد نصر

الدرجة العلمية : ماجستير المحاسبة والمراجعة

الكلية : التجارة

الجامعة : عين شمس

سنة المنح : 2022



جامعة عين شمس

كلية التجارة

قسم المحاسبة والمراجعة

## قرار لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

اسم الباحث: هدير رمضان محمد نصر  
عنوان الرسالة: " قياس تأثير جودة المراجعة الداخلية على جوده التقارير المالية فى ضوء حوكمة الشركات – دراسة ميدانية "  
الدرجة العلمية: ماجستير المحاسبة والمراجعة

## لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

الأستاذ الدكتور /جمال سعد السيد أحمد خطاب  
رئيساً " " رئيساً "  
أستاذ المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة – جامعة عين شمس

الدكتورة / وفاء يوسف أحمد  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
كلية التجارة – جامعة عين شمس

الدكتور /أشرف أحمد محمد غالى  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
ووكيل كلية التجارة لشئون الدراسات العليا والبحوث  
كلية التجارة - جامعة قناة السويس

الدراسات العليا:  
تاريخ الرسالة: 2022/ /  
ختم الإجازة

أجيزت الرسالة بتاريخ:

2022 / /

موافقة مجلس الجامعة

2022 / /

موافقة مجلس الكلية

2022/ /

عن أبي هريرة (رضي الله عنه) قال، قال: (رسول الله ﷺ)

"من سلك طريقا يلتمس فيه علما سهل الله له  
به طريقا إلى الجنة "

" أخرجه مسلم "

(صدق رسول الله ﷺ)

# إِهْدَاء

إلى زوجي.... نصفى الآخر الذى نلح الحياة بوجوده معى.

وبناتى..... فيروز وداليدا.

إلى تاج رأسى أبى.... الكريم فى عطائه وخلقه وحبه لنا

" اللهم أكرم أبى كما أكرمنا، وأنت أكرم الأكرمين "

إلى أمي الحنونة..... التى لا أجد كلمات يمكن أن تمنحها حقها،

فهي مثال التفاني والعطاء، ووقود الإيجابية الذى نسير به فى الحياة.

إلى أختى.... الحب الذى لا أستطيع أن أعيش بدونه.

إلى صديقتى.... ورفيقة روحي ودربي إلى نهاية عمرى...وفاء عاطف

وإن إنهائي عملي هذا لم يكن ليتم لولا دعمكم،

وأتمنى أن ينال رضاكم.

# شكر وتقدير

الحمد لله حمداً طيباً مباركاً ملء السموات والأرض وما فيهن يارب العالمين، الحمد لله الذى تتم بنعمته الصالحات، والصلاة والسلام على سيدنا محمد (ﷺ) وعلى آله وصحبه أجمعين.

قال سيدنا محمد رسول الله (ﷺ) " لا يَشْكُرُ اللهَ مَنْ لا يَشْكُرُ النَّاسَ " أشكر الله سبحانه وتعالى، فبفضله بدأت، وبفضله أسير، عليه توكلت وبه أستعين ﷺ أشكره وأحمده على نعمه وكرمه، وعظيم فضله الذى أنار لي طريق العلم، وأعانني على أداء هذا الواجب ووفقتي لإتمام هذه الرسالة.

إلى القامات العالية الذين يحملون أمانة العلم في أعناقهم.. إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة.. من منطلق قول رسولنا الكريم (ﷺ) "من لا يشكر الناس لا يشكر الله".

اعتزافاً بالفضل وإقراراً بالجميل، أتوجه بخالص شكري وتقديري إلى أستاذتي الفاضلة ومعلمتي الخلوقة الدكتور/ وفاء يوسف أحمد - أستاذة المحاسبة والمراجعة المساعد - كلية التجارة - جامعة عين شمس، والتي شرفت بتكرمها بالإشراف على هذه الرسالة، فكان لإرشاداتها العلمية ونصائحها البناءة ومواقفها الإنسانية، وعلمها الفياض أبلغ الأثر في إنجاز هذا البحث، خالص تقديري لما قدمته لي من عون صادق وجهد مشكور، أدام الله عليك نعمة الصحة والعافية، ودعائي لك دائماً بالتوفيق والسداد.

كما أتوجه بكل معاني الحب والوفاء، وأسمى آيات الشكر والعرفان إلى الدكتور/ أمير عاطف نصحي - "مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة - جامعة عين شمس"، خالص تقديري لما قدمته لي من تشجيع وتوجيه؛ حيث لم يتوان في تقديم النصيحة والمعلومة فأكرمني بفيض علمه، وعظيم كرمه أدعو الله تعالى أن يجزيه عني خير الجزاء.

وإنه من دواعي فخري واعتزازي أن يناقش هذه الرسالة العالم الجليل الأستاذ الدكتور/ جمال سعد السيد أحمد خطاب - أستاذة المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة - جامعة عين شمس، والذي غمرني بسعادة بالغة عند قبوله مناقشة هذه الرسالة، ولا أنسى ما بذله من جهد في قراءتها وتقييمها، فلا أحد ينكر دعمه المتواصل لأبنائه الباحثين، فكان دائماً نعم المعلم والموجه والقُدوة الحسنة، وصاحب الرأي والمواقف المشهودة، أدامه الله منبراً من منابر العلم، وأدام فضله علينا ما حيينا.

كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى الدكتور / أشرف أحمد محمد غالى أستاذة المحاسبة والمراجعة المساعد ووكيل كلية التجارة لشئون الدراسات العليا والبحوث - كلية التجارة - جامعة قناة السويس، لموافقته على الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة فجزاه الله عني خير الجزاء .

والله ولي التوفيق ،،،

الباحث  
هدير رمضان محمد نصر

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	الآية القرآنية
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
داه	قائمة المحتويات
و	قائمة الجداول
ز	قائمة الأشكال
ح	قائمة المصطلحات
ط	المستخلص
	<b>الفصل الأول</b> <b>الإطار العام للدراسة</b>
2	1/1 المقدمة
3	2/1 الدراسات السابقة
35	3/1 مشكلة البحث
35	4/1 فروض ومتغيرات البحث
36	5/1 أهداف البحث
36	6/1 أهمية البحث
37	7/1 منهج البحث
37	8/1 هيكل البحث
38	هوامش الفصل الأول
	<b>الفصل الثانى</b> <b>جودة المراجعة الداخلية فى ضوء حوكمة الشركات</b>
43	المقدمة
44	المبحث الأول: العناصر المؤثرة فى جودة المراجعة الداخلية
45	1/1/2: مفهوم ومعايير جودة المراجعة الداخلية وقواعد السلوك المهني للمراجعين الداخليين.
52	2/1/2: عناصر جودة المراجعة الداخلية.
71	المبحث الثانى: متطلبات حوكمة الشركات ومدى تأثيرها على جودة المراجعة الداخلية
72	1/2/2: مفهوم وآليات ومتطلبات تطبيق حوكمة الشركات.
81	2/2/2: دور آليات حوكمة الشركات فى تعزيز جودة المراجعة الداخلية.
89	الخلاصة
90	هوامش الفصل الثانى.



الصفحة	الموضوع
	<b>الفصل الثالث</b>
	<b>تأثير جودة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية</b>
97	المقدمة
98	المبحث الأول: الإطار العلمي لجودة التقارير المالية
99	1/1/3: أهداف التقارير المالية وأنواعها واستخداماتها.
106	2\1\3: أهمية وطرق قياس جودة التقارير المالية.
117	المبحث الثاني: أثر جودة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية
118	1/2/3: الإرشادات العامة لدور المراجعين الداخليين في إعداد ومراجعة التقارير المالية.
120	2/2/3: علاقة جودة المراجعة الداخلية بجودة التقارير المالية.
123	3\2\3: انعكاس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية.
127	الخلاصة
128	هوامش الفصل الثالث.
	<b>الفصل الرابع</b>
	<b>الدراسة الميدانية</b>
133	1/4: طبيعة الدراسة الميدانية
141	2/4: تحليل وتقييم نتائج الدراسة الميدانية
148	3/4: اختبار صحة فروض الدراسة
163	4/4: النتائج والتوصيات
	<b>الملاحق</b>
168	استمارة الاستقصاء
179	مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS
193	ملخص الدراسة باللغة العربية
1	ملخص الدراسة باللغة الإنجليزية

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1\3)	مستخدمي التقارير المالية	105
(2\3)	معايير جودة المعلومات المحاسبية	115
(3\3)	العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودة التقارير المالية	126
(1\4)	اختبار ثبات المتغيرات	134
(2\4)	اختبار T-test لعبارات ومحاور الدراسة	134
(3\4)	توزيع استثمارات الاستقصاء	135
(4\4)	أوزان مقياس ليكارت الخماسي	136
(5\4)	توزيع أفراد عينة الدراسة طبقاً للوظيفة	137
(6\4)	توزيع أفراد عينة الدراسة طبقاً للمؤهل العلمي	137
(7\4)	توزيع أفراد عينة الدراسة طبقاً لعدد سنوات الخبرة	137
(8\4)	متغيرات وعبارات الدراسة الميدانية والرموز المستخدمة بالتحليل الإحصائي للمحور الأول	138
(9\4)	متغيرات وعبارات الدراسة الميدانية والرموز المستخدمة بالتحليل الإحصائي للمحور الثاني	139
(10\4)	متغيرات وعبارات الدراسة الميدانية والرموز المستخدمة بالتحليل الإحصائي للمحور الثالث	141
(11\4)	الإحصاءات الوصفية لمحاور الدراسة الرئيسية.	142
(12\4)	اختبار Shapiro-wilk لتابعية المتغيرات للتوزيع الطبيعي.	143
(13\4)	التوزيع التكراري للعبارات	143
(14\4)	الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة والعبارات المكونة لها	147
(15\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_1.1	149
(16\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_1.2	150
(17\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_1.3	150
(18\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_2.1	151
(19\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_2.2	152
(20\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير X_2.3	153
(21\4)	معامل سبيرمان للارتباط بين عبارات المتغير Y_1	154
(22\4)	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_1.1	155
(23\4)	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_1.2	155
(24\4)	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_1.3	156

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
157	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_2.1	(25\4)
158	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_2.2	(26\4)
158	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير X_2.3	(27\4)
159	اختبار كا تربيع لعبارات المتغير Y_1	(28\4)
160	جدول تحليل التباين الأحادي Kruskal Wallis test لمتغيرات المحور الأول	(29\4)
161	جدول تحليل التباين الأحادي Kruskal Wallis test لمتغيرات المحور الثاني	(30\4)
162	نموذج الانحدار المتعدد	(31\4)

### قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
52	مقاييس عناصر جودة المراجعة الداخلية	(1/2)
59	" الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة "	(2/2)
60	خط سير تقارير المراجعة الداخلية	(3/2)
57	تصنيف آليات حوكمة الشركات ،كما يلي فى الشكل التالى رقم	(4/2)
38	العلاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية، وتأثير ذلك على جودة التقارير المالية	(5/2)
100	التقارير المالية كمخرجات	(1/3)
101	التقارير المالية كمدخلات	(2/3)
111	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	(3/3)

## قائمة المصطلحات

المصطلح باللغة العربية	الاختصار	المصطلح باللغة الإنجليزية
جودة المراجعة الداخلية	IAQ	Internal Audit Quality
معهد المراجعين الداخليين	IIA	Institute of Internal Auditors
قانون ساربنز- أوكسلي	SOX	Sarbanes-Oxley Act
المنظمة الدولية للمعايير	ISO	International Organization for Standardization
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين	SOCPA	Saudi Organization for Certified Public Accountants
المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية	ISPPIA	International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing
نشرة معايير المراجعة	SAS	Statements on Auditing Standards
مجلس الإشراف المحاسبي على الشركات العامة	PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
معياري عرض القوائم المالية	IAS1	Presentation of Financial Statements
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
منظمة التمويل الدولية	IFC	International Finance Corporation
شهادة المراجع الداخلي	CIA	Certified Internal Auditor
شهادة محاسب إداري	CMA	Certified Management Accountant
شهادة مراجع مالي	CFA	Chartered Financial Analyst
البنك الدولي	WB	World Bank
جمعية المحاسبين القانونيين البريطانية	ACCA	Association Of Chartered Certified Accountants
إطار الممارسات المهنية الدولية	IPPF	International Professional Practices Framework
هيئة أسواق المال	CMA	Capital Markets Authority
مدونة حوكمة الشركات	CBN	Corporate Business Network
معايير المحاسبة الدولية	IFRS	International Financial Reporting Standards
جودة التقارير المالية	FRQ	Financial Reporting Quality
الجمعية الأمريكية للجودة	ASQ	American Society for Quality
لجنة بازل للإشراف على البنوك	BCBS	Basel Committee on Banking Supervision
مجلس معايير المحاسبة الدولية	IASB	International Accounting Standards Board
مجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة	ASB	(UK)Accounting Standards Board
مجلس معايير المحاسبة المالية	FASB	Financial Accounting Standards Board
مجلس معايير المحاسبة بأستراليا	AASB	Australian Accounting Standards Board
لجنة معايير المحاسبة الدولية	IASC	International Accounting Standards Committee
برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية	SPSS	Statistical Package for Social Sciences

## المستخلص

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في قياس تأثير جودة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية في ضوء حوكمة الشركات، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحث على التأصيل النظري من الكتب والمراجع والمؤتمرات والدراسات العربية منها والأجنبية، حيث تم مناقشة الدراسات السابقة في الفصل الأول من البحث، وجودة المراجعة الداخلية وعناصر جودتها المتمثلة في " الاستقلالية والكفاءة، وجودة أداء المراجع الداخلي " والإطار النظري لحوكمة الشركات ومدى تأثيرها على جودة المراجعة الداخلية في الفصل الثاني، ثم مناقشة جودة التقارير المالية، ومدى تأثير جوده المراجعة على جودة التقارير المالية في الفصل الثالث من البحث.

وقد قام الباحث باختبار فروض البحث في الدراسة الميدانية التي أجريت على عينة مكونه من (152) من المراجعين الداخليين، سواء العاملين بالقطاع العام أو القطاع الخاص، والمراجعين الخارجيين بمكاتب المحاسبة والمراجعة بالقاهرة، والأكاديميين من أساتذة المراجعة في كلية التجارة جامعة عين شمس، والتي تم تحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) بهدف اختبار صحة فروض البحث، ومن أهم النتائج التي توصل إليها البحث ما يلي:

- 1 - يوجد تأثيرات ذات دلالة معنوية لاستقلالية و الأداء المهني وكفاءة المراجع الداخلي على جودة المراجعة الداخلية بالترتيب من حيث التأثير.
- 2 - يوجد تأثيرات ذات دلالة معنوية لحوكمة الشركات، من حيث الآليات المتمثلة في " لجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجعة الخارجية " على جودة المراجعة الداخلية بالترتيب من حيث التأثير.
- 3 - يوجد لجودة المراجعة الداخلية تأثيرات ذات دلالة معنوية على جودة التقارير المالية في ظل حوكمة الشركات.
- 4 - يوجد تأثيرات ذات دلالة معنوية للأداء المهني للمراجع الداخلي، كفاءة المراجع الداخلي، قيام لجنة المراجعة بالأنشطة المختلفة ، قيام المراجعة الخارجية بالأنشطة المختلفة ، قيام مجلس الإدارة بالأنشطة المختلفة، إستقلالية المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية بالترتيب من حيث التأثير.

**وقد أوصت الدراسة** بضرورة السعي إلى التأكد من أن إدارة المراجعة الداخلية داخل المؤسسات تتميز بقدر عالٍ من الجودة؛ وذلك من خلال دعم الإدارة للمراجعة الداخلية، وضمان استقلالية المراجعة الداخلية، والعمل على التطوير والتدريب المستمر للمراجع الداخلي، وتوفير الدعم المادي والمعنوي والصلاحيات اللازمة للقيام بعمله على أكمل وجه واتخاذ الإجراءات اللازمة بخصوص تقارير المراجعة الداخلية، والعمل على متابعة تنفيذ التوصيات الواردة بها، والتأكد من جودة أداء المراجع الداخلي وبذل العناية المهنية الواجبة واتباع المعايير المهنية الدولية للمحاسبة والمراجعة، والتأكد أيضاً من التنفيذ السليم لحوكمة الشركات لتأثيرها المباشر على جودة المراجعة الداخلية، وبالتالي جودة التقارير المالية وطمأنة أصحاب المصالح وزيادة ثقتهم بالمعلومات الواردة بالتقارير المالية؛ مما يؤدي إلى اتخاذ القرارات الاقتصادية الصحيحة والمناسبة.

**الكلمات المفتاحية:** جودة المراجعة الداخلية، حوكمة الشركات، جودة التقارير المالية، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

## Abstract

The main objective of this research is to measure the impact Internal audit quality on financial reporting quality in view of corporate governance. To achieve this goal, the researcher relied on the theoretical rooting of books, references, conferences, Arab and foreign studies, where previous studies were discussed in the first chapter of the research, the quality of the internal audit and its quality elements represented in "independence, competency and quality of the performance of the internal auditor" and the theoretical framework for corporate governance and its impact on the quality of internal auditing in the second chapter, and a discussion of the quality of financial reports and the impact of audit quality on the quality of financial reports in the third chapter of the research.

The researcher tested the research hypotheses in the field study conducted on a sample of (152) internal auditors, both working in the public and private sectors, external auditors in accounting and auditing offices in Cairo, and academics of auditing professors from the Faculty of Commerce, Ain-Shams University, which were analyzed using Statistical Analysis Program (SPSS) with the aim of testing the validity of the research hypotheses, and the most important findings of the research are the following:

1. There is a significant effect of the independence, quality of performance and efficiency of the internal auditor on the quality of the internal audit, in order of effect.
2. There is a significant impact of c n terms of mechanisms represented in the "Audit Committee, Board of Directors and orporate governance i External Audit" on the quality of the internal audit, in order of impact.
3. The quality of the internal audit has a significant impact on the quality of financial reports in light of corporate governance.
4. There are significant effects of the performance of the internal auditor, the efficiency of the internal auditor, the audit committee's carrying out various activities, the external audit carrying out various activities, the board of directors carrying out various activities, the independence of the internal audit on the quality of financial reports, in order of impact.

The study recommended the necessity of seeking to ensure that the internal audit department within the institutions is characterized by a high level of quality, through the department's support for internal audit, ensuring the independence of the internal audit, working on the continuous development and training of the internal auditor, providing the material and moral support and the necessary powers to carry out his work to the fullest and take the necessary actions necessary regarding internal audit reports and work to follow up on the implementation of the recommendations contained therein, Ensuring the quality of the performance of the internal auditor, exerting due professional care and following the international professional standards for accounting and auditing, and also ensuring the proper implementation of corporate governance for its direct impact on the quality of internal auditing and thus the quality of financial reports and reassurance of stakeholders and increasing their confidence in the information contained in the financial reports, which leads to taking correct and appropriate economic decisions .

**Keywords:** The quality of internal auditing, corporate governance, the quality of financial reports, the qualitative characteristics of accounting information

# الفصل الأول

## الإطار العام للدراسة