



شبكة المعلومات الجامعية

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

بسم الله الرحمن الرحيم



HANAA ALY



شبكة المعلومات الجامعية

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم



شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم



HANAA ALY



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها
على هذه الأقراص المدمجة قد أعدت دون أية تغيرات



يجب أن
تحفظ هذه الأقراص المدمجة بعيداً عن الغبار



HANAA ALY



جامعة عين شمس

كلية التجارة - قسم المحاسبة
والمراجعة

"نموذج مقترن لقياس اثر جودة اداء المراجعة الداخلية على جودة عملية المراجعة في ضوء متطلبات الحكومة" - دراسة تطبيقية

**"A Proposed Model for Measuring Effect of
Internal Audit Quality on Audit Quality
According to corporate Governance
Requirements" - An Empirical Study**

رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة

إعداد

الباحث / خالد محمد محمود عبد العليم

مدرس مساعد بالاكاديمية الحديثة بالمعادى

تحت اشراف

الدكتور / سحر مصطفى

الأستاذ الدكتور / على ابراهيم طلبة

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

أستاذ رئيس قسم المحاسبة والمراجعة الاسبق

كلية التجارة - جامعة عين شمس

كلية التجارة - جامعة عين شمس

جامعة عين شمس

كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة دكتوراه

اسم الطالب :

عنوان الرسالة:

لجنة الاشراف

.١

.٢

تاريخ البحث / /

ختم الإجازة

اجيزت الرسالة بتاريخ

/ /

موافقة مجلس الجامعة

موافقة مجلس الكلية

/ /

/ /

مستخلص الرسالة

بعد حدوث العديد من حالات فشل المراجعة في التحذير من حالات انهيار الشركات أمثال Xerox، Enron and WorldCom، والتي كان من أهم مسبباتها الرئيسية هو التضليل وضعف مستوى المراجعة الداخلية، مما أدى إلى فقدان الثقة في إدارات الشركات والأنظمة الرقابية والمحاسبية المتبعة في تلك الشركات، الأمر الذي ظهر تأثيره على مدى إقبال المستثمرين للاستثمار في تلك الشركات. تهدف الدراسة إلى اقتراح نموذج يساعد في الواقع العملي على قياس اثر جودة المراجعة الداخلية على عملية المراجعة، الامر الذى يشير الى امكانية المراجع الخارجى من الاستفادة والاعتماد على المراجعة الداخلية لتحقيق جودة عملية المراجعة عن طريق تحسين التخطيط لعملية المراجعة وتخفيض مخاطرها فى ضوء متطلبات الحوكمة ، وهو ما يعود بالمنفعة على كل من المراجع الخارجى، المنشأة محل المراجعة، الجهات الرقابية والاشرافية وكذلك المستثمرين واصحاب المصالح. وذلك

الجانب التطبيقي من الدراسة عن طريق بعض المقابلات الشخصية مع المراجعين الخارجيين العاملين في مختلف مكاتب المحاسبة والمراجعة المصرية ، بالإضافة الى تصميم استبيان، تهدف الى وضع فروض البحث في صورة قابلة للاختبار الاحصائى، ثم استقراء البيانات المستخرجة للخروج بنتائج يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة. وتوصلت الدراسة الى ان هناك علاقة ذات دلالة احصائية طردية موجبة بين جودة اداء المراجعة الداخلية وجودة عملية المراجعة.

الكلمات الافتتاحية: جودة المراجعة الداخلية- جودة المراجعة – متطلبات حوكمة الشركات

شكر و تقدير

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان والعرفان إلى كل من أفاض على حبه ، فأثر ذلك في غرس
بذور هذا العمل المتواضع وأخص بالشكر مشرفي، أستاذى ومعلمى العالم الفاضل الجليل
الأستاذ الدكتور/ علي ابراهيم طلبة الذى أعطاني من صبره ووقته وفكره وتوجيهاته
الكثير وكانت ابحاث سيادته السند والاساس فى خروج هذا البحث الى النور، والشكر والتقدير
موصول للأستاذ الدكتور/ سحر مصطفى المشرف المساعد على مجدها في التوجيه
والإرشاد.

المحتويات

الفصل الاول: اطار البحث

٢	-----	١/١ مقدمة
٣	-----	٢/١ مشكلة البحث
٤	-----	٣/١ أهمية البحث
٥	-----	٤/١ اهداف البحث
٥	-----	٤/١ فروض البحث
٦	-----	٦/١ منهج البحث
٦	-----	٧/١ حدود البحث
٧	-----	٨/١ خطة البحث

الفصل الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الداخلية

٩	-----	١/٢ مقدمة
١١	-----	٢/٢ الكفاءة
١٨	-----	٣/٢ الاستقلالية والموضوعية
٢١	-----	٤/٢ جودة اداء اعمال المراجعة الداخلية

**الفصل الثالث: العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وكل من حوكمة الشركات،
تخطيط عملية المراجعة ومخاطر اعمال المراجعة**

٣٤	-----	١/٣ مقدمة
٣٥	-----	٢/٣ العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وحوكمة الشركات
٤٢	-----	٣/٣ العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية و تخطيط عملية المراجعة
٥٠	-----	٤/٣ العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية و مخاطر اعمال المراجعة

الفصل الرابع: العلاقة بين جودة المراجعة وكل من حوكمة الشركات، تخطيط عملية المراجعة ومخاطر اعمال المراجعة

٥٩	١/٤ مقدمة
٥٩	٢/٤ مفهوم جودة المراجعة
٦٢	٣/٤ أدوات قياس جودة المراجعة
٦٩	٤/٤ العلاقة بين جودة المراجعة وحوكمة الشركات
٧٣	٤/٥ العلاقة بين جودة المراجعة و تخطيط عملية المراجعة
٧٦	٤/٦ العلاقة بين جودة المراجعة و مخاطر اعمال المراجعة

الفصل الخامس: الدراسة التطبيقية

اولاً : اطار الدراسة

٨٢	١/٥ مقدمة
٨٣	٢/٥ متغيرات الدراسة
٨٣	٣/٥ مجتمع وعينة الدراسة
٨٧	٤/٥ أساليب جمع البيانات
٨٨	٥/٥ الأساليب الإحصائية المستخدمة في اختبارات فروض البحث

ثانياً: اختبارات الفروض

٨٩	٦/٥ اختبار الثبات RELIABILITY والصدق الذاتي لمتغيرات البحث
٩٠	٧/٥ تحليل ودراسة نتائج الدراسة
١٠٥	٨/٥ مرحلة الإجابة على الأسئلة البحثية واختبارات الفروض

١٣٤	نتائج البحث
١٣٧	توصيات البحث
١٣٨	المراجع
١٦٧	الملاحق

فهرس الجداول

٢٨	جدول (١/٢): مكونات نظام الرقابة الداخلية
٨٤	جدول (١/٥): تحديد حجم العينة عند مستويات الخطأ
٨٥	جدول (٢/٥): استجابات مفردات عينة الدراسة والمتمثلة في مراقبى الحسابات بالقاهرة الكبرى
٨٥	جدول (٣/٥): توصيف عينة الدراسة على أساس السن
٨٥	جدول (٤/٥): توصيف عينة الدراسة على أساس المستوى التعليمي
٨٦	جدول (٥/٥): توصيف عينة الدراسة على أساس المسمى الوظيفي
٨٦	جدول (٦/٥): توصيف عينة الدراسة على أساس عدد سنوات الخبرة
٨٩	جدول (٧/٥): اختبار الثبات والصدق لمحاور الدراسة
٩١	جدول (٨/٥): مقياس ليكرت الخمسى
٩٢	جدول (٩/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة "تقييم جودة المراجعة الداخلية"
٩٤	جدول (١٠/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة "العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وحوكمية الشركات"
٩٦	جدول (١١/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة "العلاقة بين جودة الراجعة الداخلية والتخطيط لعملية المراجعة"
٩٧	جدول (١٢/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة "العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية ومخاطر اعمال المراجعة"
٩٩	جدول (١٣/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة "اثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المراجعة"
١٠١	جدول (١٤/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة " اثر تحسين التخطيط لعملية المراجعة على جودة المراجعة"
١٠٣	جدول (١٥/٥): الإحصاء الوصفي لاستجابات مفردات عينة الدراسة " اثر تخفيض مخاطر اعمال المراجعة على جودة المراجعة"

جدول (١٦/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة كفاءة، استقلالية وجودة أداء أعمال المراجع الداخلي و جودة المراجعة	١٠٥
الداخلية	
جدول (١٧/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى الأول	١٠٦
جدول (١٨/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين جودة المراجعة الداخلية و حوكمة الشركات	١٠٨
جدول (١٩/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى الثاني	١٠٩
جدول (٢٠/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين جودة المراجعة الداخلية و التخطيط لعملية المراجعة	١١١
جدول (٢١/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى الثالث	١١٣
جدول (٢٢/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغير الاول والثانى للفرض الفرعى الرابع	١١٤
جدول (٢٣/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى الرابع	١١٥
جدول (٢٤/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغير الاول والثانى للفرض الفرعى الخامس	١١٧
جدول (٢٥/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى الخامس	١١٨
جدول (٢٦/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغير الاول والثانى للفرض الفرعى السادس	١٢٠
جدول (٢٧/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات للفرض الفرعى السادس	١٢١
جدول (٢٨/٥): مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغير الاول والثانى للفرض الفرعى السابع	١٢٣
جدول رقم (٢٩/٥): نموذج الانحدار الخطى المتعدد لمتغيرات الفرض الفرعى السابع	١٢٤

جدول (٣٠/٥) : مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع للفرض الرئيسي	١٢٧
جدول (٣١/٥) : نتائج نموذج الانحدار الخطي التدريجي المتعدد لمتغيرات الفرض الرئيسي	١٢٧
جدول (٣٢/٥) : مصفوفة ارتباط Spearman للتعرف على مدى وجود علاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع للفرض الرئيسي	١٣٠
جدول (٣٣/٥) : نتائج نموذج الانحدار الخطي التدريجي المتعدد لمتغيرات الفرض الرئيسي	١٣١

فهرس الأشكال

شكل (١/١) : النموذج المقترن لقياس اثر جودة اداء المراجعة الداخلية على جودة عملية المراجعة في ضوء متطلبات الحوكمة	٤
شكل (١/٢) : العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الداخلية	١١
شكل (٢/٢) : مقاييس الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي	١٣
شكل (٣/٢) : مقاييس الاستقلالية والموضوعية للمراجع الداخلي	٢٠
شكل (١/٣) : متطلبات حوكمة الشركات المرتبطة بالمراجعة الداخلية	٣٦
شكل (٢/٣) : العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات	٣٩
شكل (٣/٣) : سمات انشطة تخطيط عملية المراجعة	٤٤
شكل (٤/٣) : اثر جودة المراجعة الداخلية على تخطيط عملية المراجعة	٤٧
شكل (٤/٤) : مقاييس جودة المراجعة الخاصة بالمراجع الخارجى	٦٣
شكل (٤/٤) : مقاييس جودة المراجعة الخاصة بعملية المراجعة	٦٦
شكل (٤/٤) : معياريين جودة المراجعة	٦٨
شكل (٤/٤) : العلاقة بين جودة المراجعة وحوكمة الشركات	٧٢
شكل (٤/٥) : العلاقة بين جودة المراجعة وتخطيط عملية المراجعة	٧٥

الفصل الأول

إطار البحث

الفصل الأول

اطار البحث

١/١ مقدمة :

بعد حدوث العديد من حالات فشل المراجعة في التحذير من حالات انهيار الشركات أمثال Xerox، والتي كان من أهم مسبباتها الرئيسية هو التضليل وضعف مستوى المراجعة الداخلية، مما أدى إلى فقدان الثقة في إدارات الشركات والأنظمة الرقابية والمحاسبية المتتبعة في تلك الشركات، الأمر الذي ظهر تأثيره على مدى إقبال المستثمرين للاستثمار في تلك الشركات. ونتيجة لذلك، حدث تحول جذري في مهنة المراجعة وأصبحت المراجعة الداخلية من القضايا التي تشغّل الهيئات العلمية والأجهزة الرقابية والتنفيذية في الدول المتقدمة والنامية في السنوات الأخيرة (Hegazy, 2016).

كانت من أهم النتائج التي ترتب على هذه الأحداث صدور بعض الإصدارات المهنية واللوائح والقوانين ومن أهمها قانون Sarbanes- Oxley لعام ٢٠٠٢ ، ولقد ألقى هذا القانون التزامات محددة على عاتق كل من الإدارة والمراجعين الخارجيين ولجان المراجعة والتي تمثل الأركان الأساسية لحكومة الشركات، وفقاً لما ذكره معهد المراجعين الداخليين (IIA). وعلى الرغم من أن قانون SOX لم يحدد بشكل قاطع دور وظيفة المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات، إلا أن توسيع متطلبات الحكومة بالنسبة لكل من لجنة المراجعة، المراجع الخارجي، والإدارة يقتضى أيضاً توسيع دور وظيفة المراجعة الداخلية باعتبارها طرفاً رابعاً في حوكمة الشركات للقيام بمهام المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية (Bennie, 2015).

بعد وجود نظام للرقابة الداخلية على عمليات الشركات أمراً حتمياً، تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة من أجل فحص المعاملات المالية في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، لتقرير كفاءة استخدام الموارد المتاحة داخل الشركة. ومع الاعتراف المتزايد بأهمية وظيفة المراجع الداخلي من قبل إدارة الشركات، وزيادة اهتمام المراجع الداخلي بفحص أنظمة الرقابة الداخلية والتقارير المالية ووجود تشابه في بعض الأساليب والإجراءات بين المراجع الداخلي والخارجي، زاد اهتمام المراجعين

الخارجيين بوظيفة المراجع الداخلي، وبإمكانية الاستفادة منها والاعتماد عليها في بعض إجراءات المراجعة التي يقومون بها. ويتأثر عمل المراجع الخارجي من حيث نطاق العمل والمناطق التي يجب التركيز عليها، بمدى اعتماده على عمل المراجعة الداخلية، فكلما زاد الاعتماد على عمل المراجعة الداخلية، يقل نطاق الفحص ويقل التركيز على المناطق التي خضعت للفحص من جانب المراجعين الداخليين والعكس صحيح (Charles, 2013).

٢/ مشكلة البحث :

تؤدي المراجعة الخارجية دوراً هاماً في تطور بيئة الأعمال ، وترجع أهمية مراجعة البيانات المالية من قبل مراقب الحسابات المستقل من كونها وسيلة تخدم أطراف وجهات عديدة، تعتمد اعتماداً كبيراً على نتائج المراجعة. وكذلك كون المراجعة الخارجية صمام الأمان الذي يعتمد عليه أطراف متعددة ترتبط بالمنشأة في تفعيل آلية حوكمة الشركات ، وذلك من خلال دور الذي يقوم به المراجع الخارجي كشخص مستقل في تقديم رأي فني محايد، في تدريب مشاكل الوكالة والمتمثلة في إطار عدم تماثل المعلومات Information Asymmetry وتعارض المصالح ، بين الإدارة ومستخدمي المعلومات المحاسبية الذين ليس لهم القدرة في الوصول إلى المعلومات والبيانات التي تتضمن مؤشرات الأداء الحقيقي للمنشأة (www.AICPA.org).

قد ألزمت المادة (٤٠٤) من قانون Sarbanes Oxley Act الشركات بالتقدير عن فاعلية الرقابة الداخلية، وطالبت المراجع الخارجي بالتقدير وابداء الرأى في تقييم ادارة الشركات للرقابة الداخلية. كما اشار معيار المراجعة الأمريكي (Auditing Standard No.65) الى قيام المراجع الخارجي بالأعتماد على اعمال الآخرين(الادارة والمراجعة الداخلية) اذا كانت تتسم بالكفاءة والموضوعية (Desai, 2017).

تأسيساً على مسبق، وفي ضوء متطلبات حوكمة الشركات، القوانين والجهات الرقابية والاشرافية بالعمل على تحقيق جودة عملية المراجعة، تتمثل مشكلة البحث في الحاجة إلى نموذج محدد على أساس علمي واضح، يمثل منهج اجرائي في قياس اثر جودة اداء المراجعة الداخلية على جودة عملية المراجعة كما يوضح في الشكل (١/١):