

**تقييم أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة
المراجعة الداخلية**

دكتور

جيهان عادل أميرهم

مدرس المحاسبة

كلية التجارة – جامعة بورسعيد

٢٠١٩

تقييم أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية

د/جيهان عادل أميرهم

مدرس المحاسبة- كلية التجارة- جامعة بورسعيد

المخلص :

إستهدف البحث تقييم أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية وذلك من خلال تحليل ودراسة مفهوم المراجعة الداخلية المستمرة التي يستخدمها المراجع في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات ، ودراسة وتحليل العلاقة التأثيرية بين التزم المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية وفي سبيل تحقيق ذلك تم صياغة مجموعة من الفروض كان أهمها : "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الإلتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية"، "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الإلتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية". وفي سبيل إختبار هذه الفروض إحصائياً تم إعداد قائمة إستبيان إتمدت علي مجموعة من المتغيرات ، وقد إستعان الباحث بمجموعة من الأساليب الإحصائية المتعارف عليها في سبيل تقدير معنوية هذه المتغيرات ، وقد أسفرت أهم النتائج عن العلاقة بين متغيرات أثر التزم المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على متغير جودة المراجعة الداخلية عالية المعنوية حيث بلغت قيم معاملات الانحدار للمتغيرات (0.086 و 0.091 و 0.042 و 0.065 و 0.041 و 0.059 و 0.052 و 0.052 و 0.044) على الترتيب ، وكانت أهم توصيات البحث ضرورة توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات تتعلق بإدارة المراجعة الداخلية لكي تتمكن من الإلتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة مما ينعكس إيجاباً على جودة المراجعة الداخلية ، العمل على رفع منحنى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة لكي تتمكن من الإلتزام بمتطلبات المراجعة الداخلية المستمرة الأمر الذي يزيد من جودة المراجعة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية المستمرة - جودة المراجعة الداخلية

Abstract

The purpose of the research is to assess the impact of the Internal Auditor's compliance on the quality of the internal audit by analyzing and studying the internal audit concept used by the auditor under the electronic data operation. A number of hypotheses were formulated, the most important of which were: "There is no statistically significant correlation between the composition of the internal audit team with the aim of maintaining constant internal audit and quality of internal audit", " I statistically significant differences between the creation of the internal audit environment, with a view to the ongoing commitment to the quality of internal audit and internal audit. " In order to test these hypotheses, a questionnaire was prepared based on a set of variables. The researcher used a set of statistical methods used to estimate the significance of these variables. Internal regression was highly significant, with regression coefficients for the variables (.0860, .0910, .0420, .0650, .0410, .0590, .0520, .0520 and .0440) respectively. The main recommendations of the research were the need to provide a comprehensive view within Operations, activities and transactions related to internal audit management To be able to its commitment to the ongoing internal audit, which is reflected positively on the quality of internal audit, work to raise the learning curve and regulate the number of working hours for the team to be able to review compliance with the requirements of the internal audit continued, which increases the quality of internal audit.

Keywords: Continuous Internal Audit - Internal Audit Quality.

مقدمة :

نالت المراجعة الداخلية إهتماماً ملحوظاً في الأونة الأخيرة وذلك نتيجة تنوع المهام التي تقوم بها داخل المنشآت ، حيث لم تعد تنحصر مهامها في فحص العمليات المالية والمحاسبية فحسب بل إتسع دورها لتصبح إحدى الأدوات الإدارية الهامة التي يعتمد عليها مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في الحصول على المعلومات الموثقة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة (أبو جبل ، 2015).

ولقد أحدثت تكنولوجيا المعلومات تغيرات جذرية في مختلف جوانب الحياة المعاصرة ، الأمر الذي ترتب عليه إستفادة معظم المنشآت الكبرى من هذه التغيرات والتطورات المتسارعة وذلك نتيجة حدة المنافسة بين مفردات ومكونات تلك المنشآت ، وفي هذا الصدد تعاضم دور إدارة المراجعة الداخلية حيث تقدم تقارير بنتائج متابعة التقييم الدوري لمكونات هيكل الرقابة الداخلية إلى مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة ، وتزداد أهمية المتابعة في ظل التقدم التكنولوجي والتشغيل الإلكتروني للبيانات ، حيث ينبغي أن تتم المتابعة بشكل مستمر لأن البيانات قد لا تظل متاحة في نهاية الفترة التي يتم فيها المتابعة ، ولكي يتم تفعيل المتابعة المستمرة ينبغي على المراجع الداخلي إتباع أسلوب أو مدخل يمكن من خلاله أداء عملية المراجعة بشكل فوري ومستمر وهو ما يطلق عليه مدخل المراجعة الداخلية المستمرة ، وفي هذا الشأن أكدت دراسة (سرايا ، وعلي ، 2012) على أن المراجع الداخلي في ظل نظم المحاسبة الفورية لا بد أن يلتزم بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة لما لها من تأثير فاعل على جودة أداء المراجعة الداخلية .

وفي هذا المجال ، تمكن المراجعة المستمرة فريق المراجعة الداخلية من التركيز على المناطق الأكثر خطورة ، كما أنها تساعد الإدارة من الوفاء بالمتطلبات القانونية والتشريعية ، علاوة على قدرتها على التقييم الموضوعي لهيكل الرقابة الداخلية من خلال المراجعة المستمرة لعمليات المنشأة والقدرة على إكتشاف الأخطاء والغش وسوء إستخدام الأصول مما يؤثر على جودة المراجعة الداخلية بالمنشأة ، وبناء على ما سبق يعد إستخدام مدخل المراجعة الداخلية المستمرة ضرورة لا غني عنه لخدمة متخذي القرار لمسايرة التطورات الهائلة وتكنولوجيا المعلومات وحاجة متخذي القرار في الحصول على تأكيد فوري ومستمر على مصداقية المعلومات بالمنشأة مما ينعكس على جودة المراجعة الداخلية ذاتها ، وهذا ما سيجاول هذا البحث الإجابة عليه نظرياً وتجريبياً .

مشكلة البحث :

يعتبر التوسع في إستخدام التقنيات الحديثة في تكنولوجيا المعلومات السمة السائدة في الأونة الأخيرة ، بل أصبحت أهم المتغيرات البيئية المؤثرة في مهنة المحاسبة والمراجعة وقد تطور مفهوم الرقابة والمراجعة تطوراً ملحوظاً نتيجة كبر حجم المؤسسات الإقتصادية والتوسع في إستخدام الحاسبات بشكل ملحوظ والحاجة الملحة إلى ضرورة تحقق السرعة والدقة في تشغيل وتخزين البيانات لإنتاج المعلومات بالدقة والسرعة الملائمة لإستخدامها في إتخاذ القرارات .

وفي هذا السياق فقد تغيرت ملامح بيئة منظمات الأعمال ومستوى التكنولوجيا المستخدم ، مما فرض على المراجعة الداخلية ضرورة البحث عن أدلة إثبات إلكترونية لمواكبة هذه البيئة وبالتالي زادت الأدوار الهامة والمحورية التي تلعبها المراجعة الداخلية في تقييم وتحسين نظم الرقابة والحوكمة وإدارة المخاطر .

وفي ذات الشأن وعلى الرغم من أن التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة في المنظمات الإقتصادية التي تقوم بتشغيل بياناتها إلكترونياً تمثل التطور المناسب لمرحلة المراجعة التقليدية ، إلا أن أغلب إدارات المراجعة الداخلية في هذه الوحدات لا تلتزم بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة ، الأمر الذي لا يدعم تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية .

وبناء على ما سبق تكمن التساؤلات البحثية في الآتي :

- ١- ما هو مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية المستمرة ؟
- ٢- ما هي متطلبات وخطوات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة ؟
- ٣- ما هي محددات وأبعاد جودة وفاعلية المراجعة الداخلية ؟
- ٤- ما هي العلاقة التأثيرية بين إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية ؟

هدف البحث :

يهدف هذا البحث بشكل رئيسي إلى إختبار أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة على جودة المراجعة الداخلية وذلك من خلال تحليل ودراسة مفهوم المراجعة الداخلية المستمرة التي يستخدمها المراجع في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات ، هذا علاوة على عرض لأهم متطلبات وخطوات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة ، بالإضافة إلى رصد لأهم محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية .

أهمية البحث :

يستمد هذا البحث أهميته من تناوله لموضوع من الموضوعات الهامة والتي تكمن في مدى إمكانية الإعتماد على نتائج المراجعة الداخلية من خلال إلتزام وإتباع المراجع الداخلي لمدخل المراجعة الداخلية المستمرة خاصةً مع تزايد إستخدام تكنولوجيا المعلومات في جميع عمليات المنشآت ، كما يكتسب البحث أهمية عملية حيث أنه يختبر ميدانياً أثر تبني وإلتزام المراجع الداخلي لمدخل المراجعة المستمرة على جودة وفاعلية المراجعة الداخلية .

منهجية البحث :

تستخدم الباحثة في هذه الدراسة الاختبار التجريبي لتقييم جودة وفاعلية دورالمراجعة الداخلية باستخدام مدخل المراجعة الداخلية المستمرة الذي يتبعها ويلتزم بها المراجع الداخلي ، وفي سبيل ذلك اعتمدت الباحثة على المنهج الإيجابي (النموذج التفسيري) لتحليل مشكلة البحث وبناء وصياغة فروض البحث واختبارها وذلك من خلال تحليل واستقراء الدراسات السابقة المتعلقة بمفهوم وأهمية المراجعة الداخلية المستمرة ومتطلبات تطبيقها ، علاوة على مفهوم ومحددات جودة المراجعة الداخلية .

حدود البحث :

يخرج عن نطاق البحث دراسة واختبار المراجعة الخارجية المستمرة كمدخل يستخدمه مراقب الحسابات لممارسة المراجعة الخارجية المستمرة في بيئة تكنولوجيا المعلومات والتجارة الإلكترونية.

خطة البحث :

لتحقيق أهداف البحث وإختبار فروضه وتناول مشكلته في ضوء حدوده سوف تسير خطة البحث طبقاً للآتي :

أولاً : إستقراء وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بمجال البحث .

ثانياً : مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية المستمرة .

ثالثاً : متطلبات وخطوات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة .

رابعاً : محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية .

خامساً : عرض وتحليل أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية .

سادساً : الدراسة الميدانية .

- الخلاصة والنتائج والتوصيات وأهم التوجهات المستقبلية .
- قائمة المراجع .

وسوف يتم إستعراض ما سبق على النحو التالي :

أولاً : إستقراء وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بمجال البحث :

تتناول الباحثة في هذا الجزء تحليل وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، وسوف تقوم الباحثة بتقسيمها إلى مجموعتين بحيث تشمل المجموعة الأولى على دراسات تناولت المراجعة الداخلية المستمرة ، بينما تشمل المجموعة الثانية على دراسات تناولت جودة المراجعة الداخلية .

أ- دراسات تناولت المراجعة الداخلية المستمرة :

قامت شركة Price Water House وهي إحدى شركات المراجعة المصنفة ضمن الأربعة الكبار أو ما يطلق عليها (Big 4) بإجراء دراسة مسحية في عام 2011 وذلك بهدف تحديد أهمية

المراجعة الداخلية المستمرة في الوحدات الاقتصادية ومدى تأثيرها على ممارسات المراجعة الداخلية، وقد توصلت الدراسة السابقة إلى أن 81% من الوحدات الاقتصادية التي شملها المسح إما لديها مراجعة مستمرة أو متابعة مستمرة أو تخطط لتطوير استخدام إحدهما ، وفي هذا الشأن سعت دراسة (Coram, et al.,2014) إلى توضيح أهمية المراجعة الداخلية المستمرة بهدف تقييم هيكل رقابة تكنولوجيا المعلومات من خلال تحليل وتقييم الأطر الملائمة لتقييم هيكل نظام الرقابة الداخلية؛ وهي إطار لجنة COSO ، للوقوف علي الإطار الملائم لمتطلبات القسم (404) من إرشادات قانون Sarbanes -Oxley .

وفي ذات السياق قام معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2012) بإجراء دراسة مسحية لتحديد أهمية المراجعة الداخلية المستمرة ومدى تأثيرها على ممارسات المراجعة الداخلية، وتوصلت الدراسة إلى أن حوالي 36% من الوحدات الاقتصادية التي خضعت للمسح تتبنى مدخل المراجعة المستمرة خلال كل عملياتها، أو داخل مناطق محددة وأن حوالي 39 % منها تخطط لتبني المراجعة المستمرة في المستقبل ، كما هدفت دراسة (أبو جبل ، 2015) إلى التعرف على تأثير إدراك المراجع الداخلي لمتطلبات المراجعة المستمرة والتزامه بها على جودة التقارير المالية ، وقد إنتهت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها أن تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة يمثل استجابة للتطور التكنولوجي المستمر في الوحدات الاقتصادية وخاصة مع تعقد أنظمة المعلومات، مما يتطلب أنظمة رقابة فورية ، كما أن المراجعة الداخلية المستمرة تمثل النظام الأمثل لأنظمة التشغيل الفوري للبيانات، مما يؤدي إلى تقليل الأخطاء المحاسبية والتحليل الفوري للمعلومات والاتصال الفعال عبر الوحدة الاقتصادية ككل مع زيادة كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية، علاوة على أن المراجعة المستمرة تضيف قيمة للوحدة الاقتصادية من خلال وسائل تحسين الالتزام بالقوانين والتشريعات وإدارة المخاطر والقدرة على تحقيق الأهداف.

وفي هذا الإطار قامت دراسة كل من (مشابط ، 2014 ؛ Gonzalez, et al.,2014) بتحليل مفهوم المراجعة الداخلية المستمرة وعلاقتها بالمتابعة المستمرة، واختبار أثر هذا الاستخدام على مدى فاعلية المراجعة الداخلية في تحقيق أهدافها الرقابية ، وتوصلت الدراسات السابقة إلى أن تبني المراجع الداخلي لمدخل المراجعة المستمرة له أثر إيجابي على الوحدة الاقتصادية من حيث كفاءة تشغيل العمليات، والالتزام بالتشريعات واللوائح ذات العلاقة بها ، كما أن المراجعة الداخلية

المستمرة توفر مستويات جديدة من التنظيم لمتابعة الرقابة الداخلية وتنظيم واضح لبيانات المراجعة والإشراف على الوحدة الاقتصادية.

كما تناولت دراسة (الشرفاء، 2014) أثر خصائص المراجعين الداخليين على مراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية في مصارف المملكة العربية السعودية ، وتوصلت الدراسة إلى قدرة المتغيرات الخمس التي تبحثها الدراسة (الشهادة الأكاديمية، الشهادة المهنية، التخصص العلمي، التعليم والتدريب المهني، وسنوات الخبرة) مشتركة على تفسير التغيرات الحادثة في المتغير التابع والذي يمثل تنفيذ أنشطة مراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية وبشكل كبير نسبياً.

ب-دراسات تناولت جودة المراجعة الداخلية :

هدفت دراسة (Holt & Dezoort, 2015) إلى تحديد ما إذا كان إدراج تقرير المراجعة الداخلية يدعم مصداقية التقارير المالية، وكذا التحقق من مدى تأثير استخدام وظيفة المراجعة الداخلية علي مخاطر الأعمال، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها أن زيادة الشفافية حول وظيفة المراجعة الداخلية تزيد من درجة ثقة المستثمرين في التقارير المالية، كما تزداد ثقة المستثمرين في المعلومات المالية عندما تكون خالية من أية أخطاء متعمدة أوغير متعمدة هذا بالإضافة إلى أن تقرير المراجعة الداخلية يكون علي نفس قدر منفعة وأهمية تقارير لجان المراجعة ، بينما سعت دراسة (Shamki, 2014) إلى اختبار العلاقة بين المراجعة الداخلية وكل من: لجنة المراجعة، والمراجعة الخارجية وأثر هذه العلاقة في الحد من وإكتشاف التلاعبات في التقارير المالية، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج أن جودة المراجعة الداخلية لها دور مباشر في تسهيل عمل المراجعين الخارجيين ولجان المراجعة وخاصة في الكشف عن التلاعبات في التقارير المالية، كما أن جودة المراجعة الداخلية تمثل قيمة مضافة للمنشآت نظراً لأنها تعمل علي تحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة الداخلية .

هذا وقد سعت دراسة كل من (Reynolds & Aggarwal, 2014 ؛ Lin et al.,2014)

إلي توضيح العوامل التي تزيد من قوة المراجعة الداخلية لإضافة قيمة للمنشأة في ظل البيئة المتغيرة التي تعمل من خلالها والتي تتطلب منها التكيف معها نظراً لدورها المحوري الذي تلعبه في إدارة المخاطر والرقابة ، وتوصلت الدراسات إلي أن العوامل التي تزيد من قوة المراجعة لإضافة قيمة للمنشأة تتم من خلال إجراء تقييم ديناميكي للمخاطر ونخطيط المراجعة، هذا بالإضافة إلى استخدام

أساليب المراجعة المستمرة لتحديد المخاطر الناشئة ومخاطر التكنولوجيا، والتركيز على المخاطر الإستراتيجية، وتعزيز التنسيق مع شركاء الخطر في المنشأة بوصف المراجعة الداخلية خط الدفاع الثالث، وأهمية امتلاك المراجعين لمعلومات حول برامج إدارة المخاطر، وتوافر الخبرة التكنولوجية ومهارات التحليل الإنتقادي والإبتكاري وفهم استراتيجية المنشأة وطبيعة عملها ، وقد أوصت الدراسات المذكورة بضرورة تقييم مهارات المراجعين الداخليين في المجالات الأساسية والتقنية والقيادة وسد الثغرة الموجودة في المهارات من خلال التدريب وتوظيف مواهب جديدة.

وقد حاولت دراسة (حسن، 2014) وضع إطار للتكامل بين مدخلي القيمة المضافة والتقييم المتوازن للأداء بهدف تعزيز الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية في تقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة مخاطر الأعمال للمنشآت، وقد تم إختبار فروض الدراسة من خلال إجراء دراسة ميدانية عن طريق إعداد قائمة استبيان لمعرفة آراء عينة من أعضاء لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين ومديري الإدارات العليا في شركات الأسمنت بجمهورية مصر العربية، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة وجود خطوط اتصال فعالة بين عملية التخطيط الاستراتيجي وبين نشاط المراجعة الداخلية، حيث يوفر للمراجع الداخلي رؤية شاملة للأهداف الإستراتيجية التي تسعى المنشأة إلى تحقيقها خلال فترة زمنية محددة مما يساعد في تخطيط البرامج الداخلية للأنشطة داخل المنشأة، للتأكد من مدي كفاية وفعالية أنشطة التشغيل .

كما تعرضت دراسة (غنام، 2015) إلى تقييم أثر جودة المراجعة الداخلية على جودة الأرباح المحاسبية ببنك التنمية الصناعية المصري ، واستهدف البحث توصيف وتحديد أهم محددات جودة المراجعة الداخلية في أدبيات المراجعة وأيضاً طبيعة جودة الأرباح المحاسبية، وقد ترتب على إختبار فروض الدراسة مجموعة من النتائج أهمها أن محددات جودة المراجعة الداخلية تؤثر إيجاباً في جودة الأرباح المحاسبية، وإعتماداً على النتيجة السابقة أوصت الدراسة بضرورة تعزيز جودة أنشطة المراجعة الداخلية ببنك التنمية الصناعية المصري من خلال وضع ضوابط لإختبار المراجعين الداخليين بالبنك من حيث المؤهل العلمي والمهني والخبرة، والاستعانة بالمحددات المقترحة للإستدلال على جودة المراجعة الداخلية للوقوف على دورها في تحقيق جودة الأرباح المحاسبية.

تقييم نتائج الدراسات السابقة :

من خلال إستعراض الدراسات السابقة، يمكن التوصل إلى أنها قد اتفقت فيما بينها على أن المراجعة الداخلية تؤدي دوراً هاماً في إضافة قيمة للمنشأة وتحقيق ميزة تنافسية لها ، وذلك من خلال دورها التأكيدى والاستشاري في مجالات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية. كما ركزت الدراسات على جوانب جزئية فقط، ولم تتناول العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الداخلية بشكل متكامل، بالإضافة إلى أن هذه الدراسات لم تقدم إطاراً متكاملًا يساعد في تفهم المراجع الداخلي لأهمية المراجعة الداخلية المستمرة في تحسين جودة المراجعة الداخلية ، وهذا ما تسعى إليه الدراسة الحالية من خلال الاختبار التجريبي لقبول المراجعين الداخليين لمتطلبات تطوير دور المراجعة الداخلية المستمرة لتحسين جودة وفاعلية المراجعة الداخلية .

ثانياً : مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية المستمرة :

جاءت المراجعة الداخلية المستمرة كنتيجة مهنية للأثار الحتمية لتطبيق تكنولوجيا المعلومات على المحاسبة والمراجعة ، وقد بنيت فكرة المراجعة المستمرة سواء التي يستخدمها المراجع الداخلي أو المراجع الخارجي على نمط واحد إلا أن أهدافها وآلية تنفيذها هي التي تختلف ، ولقد تعددت التعاريف المختلفة للمراجعة المستمرة حيث إتفقت دراسة كل من (Chakroun & Khaled,2015 ; Deloitte,2010) على أن المراجعة الداخلية المستمرة تعرف بأنها عملية تقع تحت سيطرة ومسئولية الإدارة تتم داخل عمليات ومعاملات الوحدة الاقتصادية بحيث يتم من خلالها تقييم الرقابة بشكل مستمر وثابت .

وفي هذا الشأن أيضاً قامت العديد من الهيئات المهنية والدراسات بوضع تعريف شامل للمراجعة المستمرة حيث أعد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA ، والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICA ورقة عمل تضمنت مفهوماً للمراجعة المستمرة بأنها طريقة أو مدخل يمكن المراجع من تقديم تأكيدات عن مجال المراجعة من خلال سلسلة من تقارير المراجعة، والتي يتم إصدارها بشكل فوري، في نفس توقيت الحدث ذات العلاقة بمجال المراجعة أو بعد فترة قصيرة من الحدوث .

وفي هذا الإطار أيضاً عرفت دراسة (Smith & Warren, 2014) فتد عرفا المراجعة المستمرة على أنها أي طريقة يستخدمها المراجع لأداء المراجعة بشكل مستمر تمكنه من تجميع وتقييم أدلة المراجعة لتحديد كفاءة وفاعلية نظم المحاسبة الفورية الأمر الذي يساعد على حماية الأصول والحفاظ على سلامة وتكامل البيانات وإعداد قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها ، ولقد أوضحت دراسة (Verve,2012) أن المراجعة الداخلية المستمرة عملية تنطوي على أداء أنشطة متعددة بشكل متكرر لتوفير تأكيد مستمر Continuous في التوقيت المناسب عن الرقابة assurance والخطر داخل الوحدات الاقتصادية .

وإستكمالاً لما سبق يتضح أن مفهوم المراجعة الداخلية المستمرة منبثق من مفهوم المراجعة الداخلية التقليدية الذي وضعه معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2012) وهو المراجعة الداخلية المستمرة نشاط تأكيدى Assurance واستشاري Consulting موضوعي ومستقل يتم بشكل مستمر ومتزامن مع وقوع الأحداث بهدف تحسين أعمال المنشأة وتحقيق أهدافها .

وعلى المستوى المحلى في مصر أصدرت الهيئة العامة للرقابة المالية في شهر مارس سنة 2012 العديد من القرارات منها، إلزام جميع الوحدات الاقتصادية المقيدة بالبورصة المصرية بإنشاء مواقع إلكترونية على شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت) لنشر بياناتها وقوائمها المالية السنوية والدورية والتقارير الإيضاحية. (الهيئة العامة للرقابة المالية، 2012) وهذا يتطلب هيكل فاعل للرقابة الداخلية والتأكد من فاعليته بشكل مستمر .

وبالنظر إلى أهمية المراجعة الداخلية المستمرة نجد أنها تعمل على إضافة قيمة للمنشأة من خلال المساهمة في الإلتزام بالقوانين والتشريعات وإدارة المخاطر والقدرة على تحقيق الأهداف ، وفي هذا السياق فقد أكدت دراسة (مشابط ، 2014) على أن المراجعة الداخلية المستمرة تعمل على توفير مستويات جديدة من التنظيم لمتابعة الرقابة الداخلية وتنظيم واضح لبيانات المراجعة والإشراف على الوحدة الاقتصادية ، كما أنها تمثل تطوراً طبيعياً لبيئة الرقابة وجهود المراجعة، وتوفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات مما يؤدي إلى توافر شفافية كبيرة للمديرين والمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين .

وترى الباحثة أن المراجعة الداخلية المستمرة تمثل أحد مكونات هيكل الرقابة الداخلية للتحقق من فاعليته في ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات ، وتعمل على إضافة قيمة للمنشأة نظراً لأنها

تساعد في تحديد كفاءة وفاعلية نظم المحاسبة الفورية في حماية أصول المنشأة والحفاظ على موضوعية البيانات وتقليل إجراءات المراجعة ، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على جودة وفاعلية المراجعة الداخلية .

وبناء على ما سبق يمكن صياغة الفرض الأول للبحث على النحو التالي :

الفرض الأول : "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة "

ثالثاً : متطلبات وخطوات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة :

يمثل استخدام المراجعة الداخلية المستمرة أحد مطالب أصحاب المصلحة خاصة الإدارة، والتي تحتاج إلى معلومات موثوق فيها ويمكن الاعتماد عليها ، ويتطلب تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة ضرورة وجود مجموعة من العوامل حتى تتمكن من تحقيق مهامها بنجاح ، وفي هذا الشأن فقد أشارت دراسة كل من (KPMG, 2012 ; Stippich, 2014; Havelka, 2014) إلى أن وحدة التكامل بين الهيكل التنظيمي للمؤسسة وهيكل الرقابة الداخلية وأداء العمليات يعتبر من أهم العوامل التي تساعد على نجاح استخدام المراجعة المستمرة ، علاوة على توافر الموارد البشرية والفكرية التي تمتلك الخبرة العالية ومهارة للتعامل بشكل جيد وموضوعي مع عمليات المراجعة الداخلية والتكنولوجية داخل المؤسسة ، هذا بالإضافة إلى توافر التكنولوجيا داخل المؤسسة بهدف خفض تكاليف العمليات ودقة البيانات مما يساعد في إضافة قيمة للمراجعة الداخلية ، هذا وتؤكد الباحثة على أن وجود رؤية واضحة ومعلنة لتطبيق المراجعة الداخلية المستمرة يعد من أهم متطلبات تطبيقها ، كما أن المتابعة الجيدة للأداء تمثل جوهر تطبيق هذا النوع من المراجعة .

وفي هذا السياق فقد أكدت دراسة (Genfuss.,2014) على أن هناك مجموعة من الخطوات

المصاحبة لتطبيق المراجعة الداخلية المستمرة والتي تكمن في الآتي :-

١- تحديد أهداف ومجالات ونطاق المراجعة الداخلية المستمرة .

٢- تحديد البيانات المطلوب تنفيذها .

٣- تحديد المناطق ذات الأولوية عند بدء التشغيل .

٤- تحديد معدل تكرار العمليات .

٥- تحديد قواعد المتابعة والمراجعة الداخلية المستمرة .

علاوة على مراعاة البنية الأساسية التنظيمية للمؤسسة بهدف تنفيذ تشغيل العمليات وتوصيل النتائج .

وبناء على ما سبق يمكن صياغة الفرض الثاني للبحث على النحو التالي :

الفرض الثاني : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية"

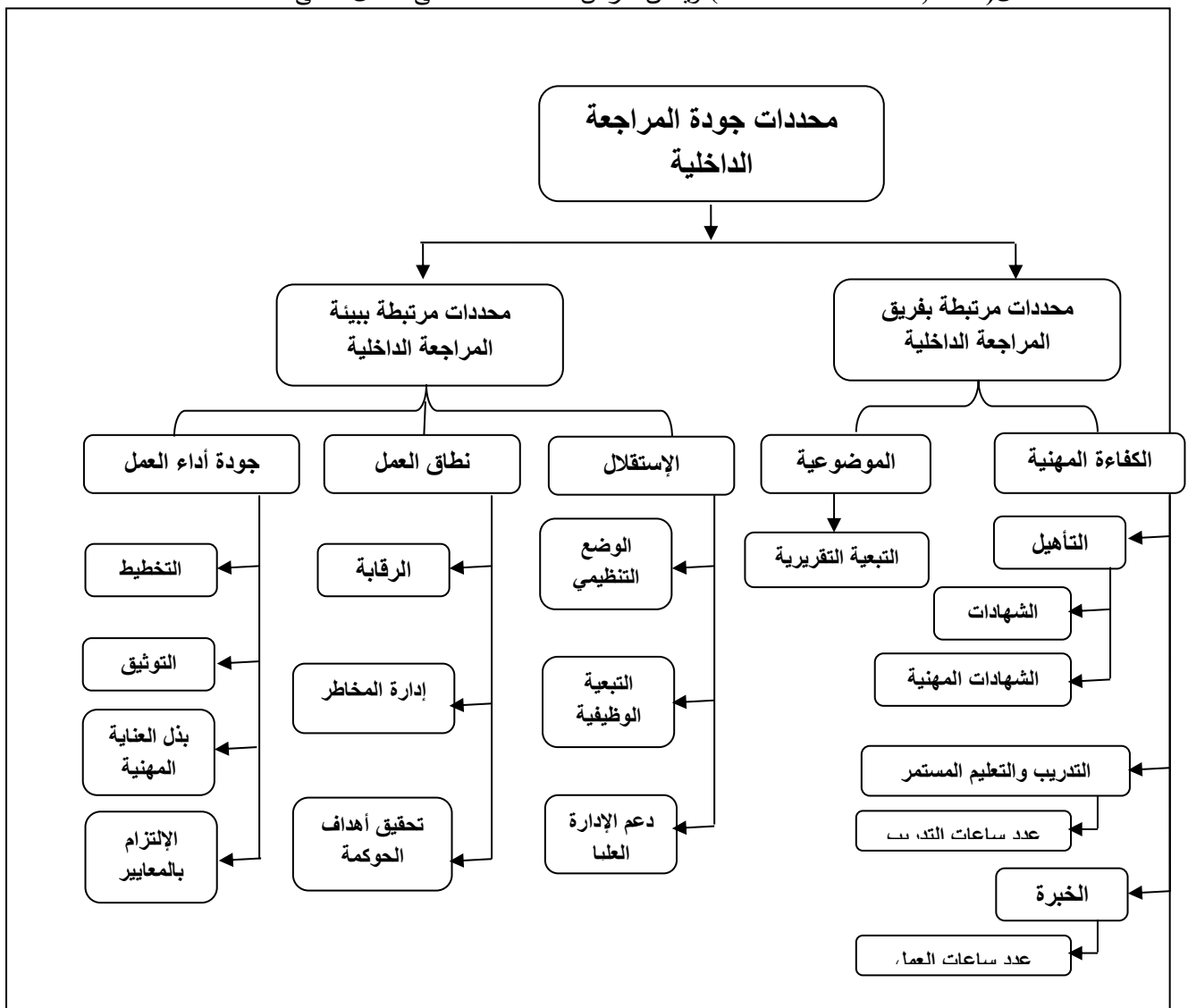
رابعاً : محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية :

نالت جودة المراجعة الداخلية إهتمام الكثير من الباحثين فى الأونة الأخيرة، حيث تمثل المراجعة الداخلية أحد عناصر الرقابة الداخلية الفعالة ، وذلك نظراً لطبيعة عملها داخل المنشآت وإمام المراجعين الداخليين بظروف وأحوال تلك المنشآت ، ومع الاهتمام المتزايد برفع كفاءة نظم الرقابة من داخل وخارج المنشآت تطور مفهوم المراجعة الداخلية بحيث خرج نطاق عملها من مجرد التركيز على النواحي المالية إلى ما هو أبعد من ذلك، وهذا واضح من تعريف معهد المراجعين الداخليين للمراجعة الداخلية حيث تناول مفهوم المراجعة الداخلية بأنها "نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بغرض إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة، ويساعد المنشأة على تحقيق أهدافها، من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة" (IIA, 2012) .

وقد ترتب على هذا التعريف توسيع نطاق عمل المراجعة الداخلية ليشمل تقديم التأكيدات والاستشارات والتوصيات للإدارة، وإدارة المخاطر بهدف تحسين الرقابة والحوكمة، بل أن المراجعة الداخلية أصبحت تمثل أهم مكون فى الإدارة وأليات الحوكمة فى كل القطاعين العام والخاص (Ahmad et al.,2011) .

وطبقاً لذلك وحتى يمكن للإدارة التنفيذية والمراجعة الخارجية أن تصل إلى حوكمة فعالة للمنشأة يجب على المنشأة تحسين فاعلية وكفاءة وظيفة المراجعة الداخلية بها من خلال تطبيق ما يعرف بإبداع أو جودة المراجعة الداخلية (Sumritsakun & Ussahawanitchakit, 2014)، ويتفق هذا مع ما أشار إليه (SAS No. 65) بأن "وظيفة المراجعة الداخلية يجب أن

تكون عند مستوى كاف من الجودة قبل أن يعتمد المراجع الخارجي عليها لأغراض إتمام مراجعة القوائم المالية. (Felix et al., 2015) وأن يتم ذلك وفقاً للقيود التي فرضها قانون (SOX) على ممارسة المراجعة الداخلية (Chen., 2014) ، وفي هذا الشأن نجد ان هناك إتفاق واضح لأدبيات المراجعة على ما أكدت عليه المعايير المهنية فيما يتعلق بمحددات جودة المراجعة الداخلية ، وقد رصدت (SAS no. 65, 1991) مجموعة من المحددات التي تمثل جودة المراجعة الداخلية تم بلورتها في مجموعتين رئيسيتين، الأولى تتعلق بفريق المراجعة الداخلية وتضم الكفاءة المهنية والموضوعية بينما الثانية تتعلق ببيئة المراجعة الداخلية وتضم الإستقلال، نطاق العمل وجودة أداء العمل (Arena & Azzone, 2014) ويمكن عرض تلك المحددات في الشكل التالي:



المصدر : (غنام ، 2015)

وقد اكدت دراسة (Gramling & Hermanson, 2014) على ان المراجعة الداخلية كنظام له ثلاثة عناصر كمحاولة للوقوف على العناصر التي تشترك في وضع تعريف عملي لجودة المراجعة الداخلية وهذه العناصر هي:

١. المدخلات: وتتمثل في أنشطة المراجعة الداخلية،
٢. الموارد اللازمة لإنجاز مهام المراجعة الداخلية والعنصر البشري (المهارات، والخبرات الشخصية).
٣. التشغيل أوطريقة أداء أنشطة المراجعة الداخلية: حيث يتم التركيز على كفاءة وفعالية الأداء.
٤. المخرجات: وتتمثل في تقارير المراجعة الداخلية، الرأي، والتوصيات.

وقد أكدت الدراسة السابقة على أن جودة المراجعة الداخلية تتمثل في جودة مخرجاتها والتي يمكن قياسها بقياس جودة المدخلات والتشغيل بالمقاييس التالية: بالنسبة لجودة المدخلات تقاس بمستوى خبرة العاملين داخل قسم المراجعة الداخلية، مستوى التأهيل العلمي، التدريب، الثقافة التنظيمية، مستوى التأهيل المهني والشهادات المهنية، ودور المراجعة الداخلية في نظام الرقابة الداخلية. بينما جودة التشغيل تقاس بالإجراءات المتخذة من قبل المراجعة الداخلية لاكتشاف الغش، ومستوى الفحص ومراقبة الالتزام الشخصي، والتخصص والمعايير الأخلاقية.

وعلى الرغم من أهمية المحددات السابقة إلا أن هناك تباين في الرأي بين الباحثين حول ترتيب هذه المحددات وأولوية تأثيرها على مستوى جودة المراجعة الداخلية حيث يرى فريق من الباحثين أن جودة أداء العمل هي المؤشر الأكثر أهمية عند ترتيب هذه المحددات، (Margheim,2013; Krishnamoorthy,2011 ; Schneider, 2013) ورأى آخرون أن الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين هي المؤشر الأكثر أهمية في التقييم (Gramling & Hermanson 2014; Seol et al 2011;)، أما الفئة الأكثر هي التي قبلت بان موضوعية المراجع الداخلي والتي تشمل الاستقلال هي الأكثر أهمية (Goodwin & Yeo 2011; Gramling & Vendervelde, 2016; Kaplan & Schultz., 2015).

وترى الباحثة ان العناصر الثلاثة سالفة الذكر ذات أهمية كبيرة ولا غنى عنها للقائم بتقييم جودة المراجعة الداخلية، وأن جودة أداء عمل المراجعة الداخلية يعتبر العنصر الأكثر أهمية بإفتراض ثبات جميع العوامل الاخرى.

خامساً : عرض وتحليل أثر إلزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية :

فيما يتعلق بدوافع المراجع الداخلي للالتزام بمدخل المراجعة المستمرة فإن معهد المراجعين الداخليين (IIA , 2012) أوضح أن المراجع الداخلي يتوقع أن تكون المراجعة المستمرة من متطلبات الفترة القادمة وذلك لأن المراجعة التقليدية لم تعد ملائمة في ظل التطورات التكنولوجية الحديثة حيث تطورت أدوار المراجعين الداخليين بعد أن تعمقوا في الجوانب المالية للمؤسسة بهدف تقديم رؤى لدعم جودة المراجعة الداخلية .

كما أوضح (Smith & Warren., 2014) أن قانون Sox الأمريكي نادى بأن يكون هناك دوافع قوية لدى المراجع الداخلي لإستخدام مدخل المراجعة المستمرة وذلك لتقديم تأكيد مستمر عن مدى فاعلية هيكل الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى تقديم تأكيد مستمر للإدارة بشأن مخاطر الأعمال وكيفية إدارتها .

وترى الباحثة أن تطور الأساليب والبرامج التكنولوجية المتطورة أصبح يمثل دافعاً أساسياً لدى المراجع الداخلي للالتزام بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة خاصة بعد ظهور المتطلبات التشريعية التي فرضها قانون Sox الأمريكي.

وفي هذا الصدد يمكن القول وطبقاً لما أكدت عليه دراسة (مشابظ ، 2014؛ Day&Solms,2015) أن إستخدام المراجعة الداخلية المستمرة يجعلها قادرة على فحص المعاملات غير المتكررة وغير العادية والمعاملات خارج الميزانية والتي تمثل معاملات لا يظهر أثرها على السجلات المحاسبية إلا أنها تؤثر في نتائج أعمال المنشأة الاقتصادية .

ومما لا شك فيه أن إلزام المراجع الداخلي بعمليات المراجعة المستمرة يعمل على دعم وتعزيز جودة وفاعلية المراجعة الداخلية ، فضلاً عن ضمان المنشأة زيادة فاعلية عمليات المراجعة الخارجية نتيجة التعاون بين كل من المراجع الداخلي والخارجي مع إعادة هندسة عملية المراجعة الداخلية من خلال تطوير وتحسين العمليات والأنشطة المتعلقة بالتخطيط والتنفيذ والتقرير والمتابعة والمناقشة مع الإدارة ، علماً بأن تطوير دور المراجعة الداخلية وجعلها أكثر قدرة على دعم كافة عمليات المنشأة وإدارة المخاطر يعمل على زيادة القيمة المضافة وتشمل آليات تفعيل مدخل المراجعة المستمرة لزيادة القيمة ودعم جودة وفاعلية المراجعة الداخلية في الآتي :

- آليات مرتبطة بفريق المراجعة .
- آليات مرتبطة ببيئة المراجعة .

وسوف تقوم الباحثة بعرض كل منها بشئ من التفصيل .

١ - آليات مرتبطة بفريق المراجعة :

تعد المهنة المناسبة لفريق عمل المراجعة الداخلية أحد آليات تفعيل مدخل المراجعة المستمرة حيث أنها تمثل إدراك الحقائق التنظيمية والسياسية التي تواجه مستويات الأنشطة التي تعمل بها المنشأة ، كما أن التأهيل العلمي والعملية الثقافي للمراجع الداخلي وخبرته بتكنولوجيا المعلومات يزيد من جودة وفاعلية المراجعة الداخلية ، هذا بالإضافة إلى عدد ساعات التدريب التي يحصل عليها المراجع الداخلي تؤثر كثيراً في رفع كفاءة المراجع الداخلي ، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على جودة المراجعة الداخلية .

ومما لا شك فيه أن التبعية التقريرية للمراجع الداخلي وتمتعه بموضوعية عالية تمكنه من ممارسة مهامه بشكل ينعكس على جودة المراجعة الداخلية بالمنشأة ، وفي هذا الشأن فقد تطلب معيار المراجعة 1100 (الاستقلالية والموضوعية) ، الوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية في مستوى يسمح له بأداء المسؤوليات والمهام المكلف بها باستقلال وموضوعية، أي ضرورة وضع إدارة المراجعة الداخلية في موقع متوازي مع مجلس الإدارة مما يحقق جودة أنشطتها ، هذا فضلاً عن دعم فريق المراجعة الداخلية بالتخصصات الفنية الملائمة والضرورية وذات العلاقة المباشرة والمستمرة بعمل المنشأة ، علاوة على الإلمام بالنواحي المالية والمحاسبية والقدرة على التفكير الإستراتيجي طويل الأجل .

وبناء على ما سبق يمكن صياغة الفرض الثالث للبحث على النحو التالي :

الفرض الثالث : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

٢- آليات مرتبطة ببيئة المراجعة :

طبقاً لما جاء بدراسة (مشابط ، ٢٠١٤ ؛ أبو جبل ، ٢٠١٥) أن إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة يؤثر إيجاباً في قدرة المراجعة الداخلية على تحقيق أهدافها الرقابية ، كما أن دعم ومساندة الإدارة العليا لإدارة المراجعة الداخلية يعد من العوامل الهامة والفاعلة التي تؤثر في فاعلية وأداء أنشطة المراجعة الداخلية ، وفي هذا الشأن يعد تبنى مجالس إدارة المنشآت لبرامج تدريب المراجعين الداخليين بما يتوافق مع تطبيق المراجعة المستمرة من الأمور الهامة التي تمكن المراجعين الداخليين من القيام بمهامهم بكفاءة ، ويمكن القول أن وجود سياسات واضحة ومعلنة وموثقة تؤكد على دعم إدارة المنشأة والتزامها بتحقيق أمن وسلامة المعلومات، تحقيق الأمن التنظيمي، يستلزم ذلك ضرورة توفير المناخ الإداري الملائم الذي يضمن تطبيق سياسات وإجراءات تحقيق أمن وسلامة المعلومات وتحديد الأفراد المسموح لها بالاطلاع على البيانات، وهذا ما أكدت عليه دراسة كل من (عبد المعطي وآخرون ، ٢٠١٤ ؛ Oringle & Aldhizer, 2015) ؛ (Marks, 2014) .

وفي إطار ما سبق فقد أكدت دراسة (Wood & Searrcy,2016) على أن الفهم الكافي لدى المراجع الداخلي حول طبيعة نشاط المنشأة والمخاطر التي تتعرض لها يمكنه من فحص وتقييم هذه الأنشطة وتقييم فعالية إدارة المخاطر ، حيث أن المنفعة المتوقعة من تطبيق مدخل القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) لدى ممارسة وظيفة المراجعة الداخلية لا تكتمل إلا من خلال القيام بممارسة محور التقييم الذاتي لإدارة المراجعة الداخلية وبيان مدى التقدم الذي حققته في مجال إنجاز أهدافها ورسالتها الأساسية في سياق الاستراتيجية العامة للمنشأة ، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على جودة المراجعة الداخلية ، وفي ذات السياق فإن الإلتزام بمعايير الأداء المهني دستور آداب وسلوك مهنة المراجعة الداخلية ، يعد من ركائز تهيئة بيئة المراجعة للإلتزام بتطبيق مدخل المراجعة الداخلية المستمرة .

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أنه لكي تستطيع المنشأة تحقيق أهدافها يجب تطوير الأنظمة المعلوماتية الخاصة بها بما يتماشى مع الإبداع التكنولوجي المتواصل في مجال تكنولوجيا المعلومات ، هذا وتؤكد الباحثة على أن التشريعات الجديدة المنظمة لأعمال المنشآت قد أوجد

ضغوطاً على المراجعين الداخليين للبحث عن طرق جديدة تعزز كفاءة وفاعلية مهامهم وأنشطتهم بما يتواءم مع تطور دور المراجعة الداخلية .

وبناء على ما سبق يمكن صياغة الفرض الرابع للبحث على النحو التالي :

الفرض الرابع : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الإلتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

سادساً : الدراسة الميدانية :

مقدمة :

تهدف الدراسة الميدانية إلى إيضاح العلاقة التأثيرية بين أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية وذلك من خلال عينة من المراجعين الداخليين و مسؤولي تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى مسؤولي لجنة المراجعة في مجموعة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية ، وبناء على ذلك سوف يتم تقسيم الدراسة الميدانية إلى :

١- تنفيذ دراسة استطلاعية حول موضوع البحث:

في البداية قام الباحث بتنفيذ مجموعة من اللقاءات من خلال عينة عشوائية صغيرة من المراجعين الداخليين و مسؤولي تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى مسؤولي لجنة المراجعة لشرح مضمون وطريقة تنفيذ الدراسة الاستطلاعية، حول مدي إلتزام المراجعين الداخليين في مصر بتفعيل مدخل المراجعة الداخلية المستمرة وأثره على جودة المراجعة ، عقب ذلك تم توزيع استبيان استطلاعي مكون من تساؤلات مجدولة مستخدما مقياس (Likert) الثلاثي المتدرج، بحيث تتراوح أوزان الإجابات من مؤثر (٣) إلى مؤثر إلى حد ما (٢) إلى غير مؤثر (١)، ثم قدرت بعد ذلك النسب المئوية لعبارات الاستبيان الاستطلاعي ، وقد أظهرت نتائج الدراسة الاستطلاعية الآتي:

١- الانخفاض النسبي لمستوى إلمام المراجع الداخلي بأهمية تفعيل مدخل المراجعة الداخلية

المستمرة لزيادة فاعلية وجودة المراجعة الداخلية في الشركات المصرية.

٢- إحتياج البنية التحتية التكنولوجية لنظم المعلومات بالشركات إلى تطوير وتحديث مستمر

لضمان تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة .

٣- إحتياج فريق عمل وبيئة المراجعة الداخلية لمزيد من الدعم من الأطراف ذات الصلة حتى يتمكن المراجع الداخلي من الالتزام بمتطلبات المراجعة الداخلية المستمرة .

٢- وصف أداة الدراسة الميدانية :

تتمثل أداة جمع البيانات التي اعتمدت عليها الباحثة في الحصول على البيانات الأولية اللازمة للدراسة الحالية في قائمة استقصاء تم إعدادها وتطوير العبارات الخاصة بها بناء على الاستعانة بالمقاييس التي وضعها الباحثون السابقون في مجال البحث، بالإضافة إلى نتائج الدراسة الاستطلاعية من خلال رأى المستقصى منهم ، وقد قامت الباحثة بتوزيع استمارات الاستقصاء على مفردات العينة والرد على استفساراتهم وتجميعها ثم إجراء عمليات تفرغ و تكويد البيانات، والجدير بالذكر، أنه قد تم تصميم قائمة الاستقصاء الأساسية طبقاً لمقياس (Likert) الخماسي المتدرج لتحديد إجابات أفراد العينة، بحيث تتراوح أوزان الإجابات من موافق تماماً (٥) إلى موافق (٤) إلى محايد (٣) إلى غير موافق (٢) إلى غير موافق مطلقاً (١) ، و ذلك طبقاً لطبيعة كل مجال من مجالات الاستبيان مما يمكن من الحصول على بيانات متصلة و لضمان إحداث توزيع طبيعي للبيانات حتى تقبل تطبيق الأساليب الإحصائية عليها.

إضافة لذلك وتلافياً لما يسمى بالتباين المنهجي المشترك للأداة البحثية، فقد عمدت الباحثة إلى جمع البيانات المتعلقة بالمتغيرات المستقلة والتابعة الخاصة بالدراسة الحالية على فترات زمنية متباعدة وذلك لتقليل اتجاه مفردات العينة نحو السعي إلى تحقيق التماثل في الإجابات والحفاظ على تناسقها . وقد اشتملت قائمة الإستبيان علي الأجزاء التالية:

الجزء الأول : تضمن على مجموعة من الأسئلة الديموجرافية التي تحدد بعض الخصائص الهامة للمستقصى منهم للتأكد من اهتمامهم بموضوع البحث.

الجزء الثاني: انقسم إلى أربع محاور اشتملت على الآتي:

المحور الأول: أهمية المراجعة الداخلية المستمرة: و قد اشتمل على ٩ عبارات من (١-٩).

المحور الثاني: متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية: و قد اشتمل على ٩ عبارات من (١٠-١٨).

المحور الثالث: العلاقة التأثيرية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية: و قد اشتمل على ٥ عبارات من (١٩-٢٣).

المحور الرابع: العلاقة التأثيرية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية: و قد اشتمل على ٥ عبارات من (٢٤-٢٨).

المحور الخامس: محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية: و قد اشتمل على ٩ عبارات من (٢٩-٣٧).

٣- مجتمع وعينة الدراسة الميدانية.

أ- مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الداخليين و مسؤولي تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى مسؤولي لجنة المراجعة في مجموعة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية والتي تنتمي إلى قطاعات مختلفة و خاصة التي لها تشغيل آلي لبعض عملياتها و تعتمد بصفة أساسية على نظم المعلومات المحاسبية الفورية لإجراء عملياتها اليومية ، و قد تم اختيار أربع شركات من قطاعات مختلفة و هي:

- جهينة للصناعات الغذائية (قطاع الأغذية و المشروبات)
- الشركة المصرية لخدمات التليفون المحمول (قطاع الاتصالات)
- راية القابضة للتكنولوجيا والاتصالات (قطاع تكنولوجيا الخدمات المالية)
- الاستثمارات العربية للتعمير (قطاع العقارات)

ب - عينة الدراسة:

نظرا لتعذر استخدام أسلوب الحصر الشامل في جمع البيانات الخاصة بالدراسة الحالية لعدة اعتبارات منها الوقت والجهد والتكلفة، فقد تم اختيار عينة عشوائية بسيطة من مجتمع الدراسة بلغت (١٩٠) مفردة وفقاً لمعادلة تحديد حجم العينة والتي يُمثل حجمها المجتمع طبقاً لمعادلة (Bartlett et al., 2011) وتم توزيع الاستبيانات يدوياً بمعرفة الباحثة ، وتم جمع (١٧٨) استمارة استبيان بنسبة (٩٣,٦٨%) وبعد إجراء التحليلات الإحصائية الخاصة بالقيم المفقودة

والقيم الشاذة تم حذف عدد (٩) استثمارات لعدم صلاحيتها لتُصبح عدد الاستبيانات النهائية التي خضعت للتحليل الإحصائي (١٦٩) استثماراً بنسبة (٨٨,٩٤%) من إجمالي عدد الاستثمارات الموزعة ، و يوضح جدول (١) عينة الدراسة موزعة طبقاً لفئات المستقصى منهم لكل فئة على حده وفقاً للاستثمارات الصحيحة التي وردت من عينة الدراسة.

جدول (١): عينة الدراسة موزعة طبقاً لفئات المستقصى منهم لكل فئة على حده وفقاً للاستثمارات الصحيحة التي وردت من عينة الدراسة.

النسبة المئوية للاستثمارات الصحيحة	عدد الاستثمارات الصحيحة	عدد الاستثمارات المستتمة	عدد الاستثمارات الموزعة	فئة المستقصى منهم
٤٨,٥٢	٨٢	٨٧	٩٥	المراجعين الداخليين
٣٦,٠٩	٦١	٦٤	٦٥	مسئولي تكنولوجيا المعلومات
١٥,٣٩	٢٦	٢٧	٣٠	مسئولي لجنة المراجعة
١٠٠	١٦٩	١٧٨	١٩٠	الإجمالي

و يوضح جدول (٢) الخصائص الديموجرافية لأفراد عينة الدراسة طبقاً للمؤهل الدراسي و سنوات الخبرة بالإضافة إلى مستوى الإداري المستقصى منهم .

جدول (٢) : تقسيم عينة الدراسة حسب الخصائص الديموجرافية للمستقصى منهم.

النسبة المئوية	العدد	الفئة	الخاصية
٤٥,٥٦	٧٧	بكالوريوس	المستوى الدراسي
٢٦,٦٣	٤٥	دبلوم دراسات عليا	

١٦,٥٧	٢٨	ماجستير	
١١,٢٤	١٩	دكتوراه	
٢٤,٨٥	٤٢	أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة
٤٨,٥٢	٨٢	من ٥-١٠	
٢٦,٦٣	٤٥	أكثر من ١٠	
٦٣,٩١	١٠٨	محاسبة	التخصص العلمي
٢٠,٧١	٣٥	إدارة أعمال	
١٥,٣٨	٢٦	اقتصاد	
٨٤,٦٢	١٤٣	متابع	متابعة المستجدات التي يتم إضافتها بعلم المحاسبة والمراجعة
١٥,٣٨	٢٦	غير متابع	
١٠٠	١٦٩		الإجمالي

يتضح من الجدول السابق أن نسبة عينة البحث كبيرة ومتخصصة في مجال الدراسة يمكن الاعتماد على النتائج المتحصل عليها منها.

٤- الصدق و الثبات بطريقة ألفا كرونباخ :

تم تقدير الصدق و الثبات من خلال مقياس (ألفا) Gronbatch Alpha فإذا زاد هذا المقياس عن ٠,٦٠ أمكن الاعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع ، وقد جاءت قيمة كل من معاملي الصدق و الثبات كما يلي ، يوضح جدول رقم (٣) أن القيمة الإجمالية لكل من الصدق والثبات هي (٠,٨٠٢ - ٠,٨٩٠٥%) على الترتيب وهي نسبة عالية مما يؤكد إمكانية الاعتماد على نتائج التحليلات الإحصائية وإمكانية تطبيقها على مجتمع الدراسة.

جدول رقم (٣) :مقاييس الصدق و الثبات لمحاور الاستبيان المختلفة وفقا لاختبار ألفا كرونباخ .

الثبات %	قيمة (ألفا)	أرقام العبارات	محاور الاستبيان
88.49	٠,٧٨٣	٩-١	١- أهمية المراجعة الداخلية المستمرة
83.61	٠,٦٩٩	١٨-١٠	٢- متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
81.06	٠,٦٥٧	٢٣-١٩	٣- العلاقة التأثيرية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية مستمرة وجودة المراجعة الداخلية
83.73	٠,٧٠١	٢٨-٢٤	٤- العلاقة التأثيرية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
86.66	٠,٧٥١	٣٧-٢٩	٥- محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية
89.55	٠,٨٠٢	٣٧	الإجمالي

٥: اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبيان.

استخدمت الباحثة (اختبار كولموجروف- سمرنوف (Kolmogorov- Smirnov Z)) لاختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبيان لمعرفة ما إذا كانت بيانات الاستقصاء تتبع التوزيع الطبيعي أم لا ، وهو اختبار هام في المرحلة القبلية لتحليل البيانات قبل اختبار الفروض للتأكد من صلاحية نتائج الاختبارات الإحصائية المستخدمة ، و قد جاءت نتائج اختبار التوزيع الطبيعي كالآتي:

أظهرت نتائج الجدول رقم (٤) أن محتوى محاور الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي حيث جاء مستوى الدلالة لقيم Z لمتغيرات الدراسة غير معنوية مما يؤكد صلاحية أقسام استمارة الاستبيان لأجراء التحليل الإحصائي عليها.

جدول (٤): نتائج اختبار (Kolmogorov- Smirnov Z) للتوزيع الطبيعي لبيانات محاور

الاستبيان المختلفة.

المعنوية	قيمة Z	محاور الاستبيان
٠,٢٩٩	١,٢٢١	١- أهمية المراجعة الداخلية المستمرة
٠,١٨٢	٠,٩٦٢	٢- متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
٠,٢٨٧	١,٠٨٠	٣- العلاقة التأثيرية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
٠,١٧٢	٠,٩٢١	٤- العلاقة التأثيرية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
٠,١٩٠	٠,٨٧٧	٥- محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية

وبذلك تكون الباحثة قد تأكدت من صدق وثبات أداة الدراسة بالإضافة إلى صلاحية التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبيان مما يجعله على ثقة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

٦- متغيرات الدراسة :

يحتوي هذا البحث على نوعين من المتغيرات، هما:
 المتغيرات المستقلة: والتي تمثل إلتزام المراجع الداخلي بالمراجعة الداخلية المستمرة والتي تضم عبارات المحاور التالية :

- أ- متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
- ب- محددات تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة

ج- محددات تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية
المتغير التابع: محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية.

٧- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

استخدمت الباحثة الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل نتائج استمارات الاستبيان طبقا لما ذكره (Cochran & Snedecor, 2008) و هي:

أ- اختبار الصدق و الثبات لاستمارة الاستبيان من خلال مقياس (ألفا) Gronbatch Alpha وذلك للوقوف على معامل ثبات أداة الدراسة.

ب- اختبار كولموجروف- سمرنوف (Kolmogorov- Smirnov Z) لاختبار التوزيع الطبيعي للتأكد من صلاحية بيانات أداة الدراسة للتحليل الإحصائي.

ج- اختبار T للعينة الواحدة (On sample – T test) لقياس الفروق بين آراء فئات المستقصى منهم و ذلك من خلال قياس الفرق بين متوسط العينة والمتوسط الحيادي "٣" لفقرات الاستبيان المختلفة و تقدير الوزن النسبي لعبارات الاستقصاء بهدف قياس درجة الاستجابة الإيجابية أو السلبية لعبارات الاستقصاء لدى فئات المستقصى منهم حول متغيرات الدراسة.

د- تحليل الانحدار المرحلي (Stepwise regression) والارتباط البسيط و المتعدد (Correlation) بغرض التعرف على أهم متغيرات الدراسة ذات المساهمة النسبية المرتفعة داخل كل نوع من متغيرات الدراسة ، و بالتالي يتم تقدير العلاقات التأثيرية بينها

٨- فروض الدراسة الميدانية

قسمت الباحثة فروض الدراسة الميدانية طبقا لبنود استمارة الاستقصاء لدراسة العلاقات التأثيرية بين محاور الاستبيان المختلفة و أثرها على جودة المراجعة الداخلية و ذلك من خلال استجابات فئات المستقصى منهم إلى.

أ- الفرض الخاصة باختبار T للعينة الواحدة (On sample – T test)

الفرض الأول: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة".

ب- الفروض الخاصة بتحليل الارتباط (Correlation).

الفرض الثاني: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

الفرض الثالث: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

الفرض الرابع: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

٩- عرض و مناقشة نتائج الدراسة الميدانية:

أ- النتائج الخاصة باختبار T للعينة الواحدة (On sample – T test)

- اختبار صحة الفرض الأول: "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة".

يوضح جدول (٥) نتائج اختبار t للعينة الواحدة لاختبار الفروق بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة. و بفحص نتائج الجدول يلاحظ أن هناك اتفاق لدى فئات المستقصي منهم حول عبارات الجدول حيث تميزت عبارات (١ و ٢ و ٣ و ٤ و ٥ و ٧ و ٨ و ٩) بإيجابية عالية في محتواها في رأى فئات المستقصي منهم حيث بلغت قيم الوزن النسبي لها أعلى من ٦٠% و بقيم (t) موجبة و معنوية على مستوى دلالة ١% مؤكدة على ارتفاع درجة الإيجابية في العبارات السابقة، و هي (تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على أداء المراجعة بشكل مستمر مما يتيح المتابعة والرقابة المستمرة و تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تجميع أدلة المراجعة الإلكترونية كأساس لاتخاذ القرار و تدعم المراجعة الداخلية المستمرة آلية

التحول نحو التشغيل الإلكتروني للبيانات و تمكن المراجعة الداخلية المستمرة إدارة المنشأة من تنفيذ هيكل كفاء للرقابة الداخلية و تمكن المراجعة الداخلية المستمرة من معرفة السلوك المتوقع من الموظفين تجاه المعاملات المالية غير السوية و تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في معلومات جيدة بسبب التوكيد المستمر للتقارير المالية بالإضافة إلى تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات) حيث بلغت قيمة المتوسطات المعيارية لها (4.25 و 3.24 و 4.09 و 4.26 و 3.16 و 4.41 و 4.52) كما بلغت قيم الوزن النسبي لها (84.97% و 64.85% و 81.82% و 85.21% و 63.27% و 88.12% و 90.30%) على الترتيب ، مما يؤكد على أنها أهم العناصر المؤثرة في استخدام المراجعة المستمرة.

- أوضحت النتائج أيضا وجود استجابات سلبية بين آراء فئات المستقصى منهم في الفقرتين رقم (٥ و ٦) حيث بلغت قيم الوزن النسبي لهما أقل من ٦٠% و بقيم (t) سالبة و معنوية على مستوى دلالة ١% مؤكدة على ارتفاع درجة السلبية في العبارتين السابقتين، و هما (تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تقديم توكيد مستمر للإدارة عن مخاطر الأعمال وكيفية إدارتها بالإضافة إلى تعمل المراجعة الداخلية المستمرة من تقليص فرص الغش داخل المنشآت) نظرا لعدم موافقتهم على محتوى العبارتين ، حيث انخفضت قيم المتوسطات المعيارية لهما و بلغت (1.62 و 1.52) كما بلغت قيم الوزن النسبي لها (32.36% و 30.42%) على الترتيب .

- أوضحت النتائج أيضا عدم وجود استجابات محايدة في محتواها في آراء فئات المستقصى منهم

- وبصفة عامة توضح النتائج على مستوى جميع الفقرات في هذا المحور أن المتوسط المعياري لها قد بلغ (٣,٤٥) ، و بلغ والوزن النسبي (٦٩,٠٤%) وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد " ٦٠%" والقيمة المطلقة (t) المحسوبة تساوي (٢٢,٦٧٧) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (١,٩٨) ، وبمستوى دلالة (٠,٠٠٠)، إلا أنه منخفض نسبيا ، مما يدل على أن غالبية آراء أفراد عينة الدراسة في حاجة إلى إدراك أهمية تطبيق المراجعة المستمرة لأحداث جودة في المراجعة الداخلية .

و ترى الباحثة أن هذه النتيجة تتفق مع نتائج الدراسة الاستطلاعية و التي تمت قبل البدء في هذا البحث.

جدول (٥): نتائج اختبار t للعينة الواحدة لاختبار الفروق بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة.

الفرقة	المتوسط المعياري	الخطأ المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	المعنوية	الأهمية النسبية
١- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على أداء المراجعة بشكل مستمر مما يتيح المتابعة والرقابة المستمرة .	4.25	٠.055	84.97	22.568	٠.000	٤
٢- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تجميع أدلة المراجعة الإلكترونية كأساس لاتخاذ القرار .	3.24	٠.043	64.85	5.623	٠.000	٦
٣- تدعم المراجعة الداخلية المستمرة آلية التحول نحو التشغيل الإلكتروني للبيانات .	4.09	٠.094	81.82	11.641	٠.000	٥
٤- تمكن المراجعة الداخلية المستمرة إدارة المنشأة من تنفيذ هيكل كفاء للرقابة الداخلية.	4.26	٠.063	85.21	19.973	٠.000	٣
٥- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تقديم توكيد مستمر للإدارة عن مخاطر الأعمال وكيفية إدارتها .	1.62	٠.052	32.36	- 26.614	٠.000	٨
٦- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة من تقليص فرص الغش داخل المنشآت .	1.52	٠.043	30.42	- 34.689	٠.000	٩
٧- تمكن المراجعة الداخلية	3.16	٠.070	63.27	2.338	٠.021	٧

						المستمرة من معرفة السلوك المتوقع من الموظفين تجاه المعاملات المالية غير السوية .
٢	٠.000	25.575	88.12	٠.055	4.41	٨- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في معلومات جيدة بسبب التوكيد المستمر للتقارير المالية .
١	٠.000	27.000	90.30	٠.056	4.52	٩- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات.
	٠.000	22.677	69.04	٠.020	3.45	الإجمالي

و ترى الباحثة من نتائج جدول (٥) أنه يمكن رفض الفرض الأول "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المستقصي منهم حول أهمية المراجعة الداخلية المستمرة". و يقبل الفرض البديل.

٢- نتائج تحليل الارتباط (Correlation) وتقدير المساهمة النسبية (R^2)

إستخدمت الباحثة تحليل الارتباط (Correlation) باستخدام معامل ارتباط اسبيرمان ، بالإضافة إلى تقدير المساهمة النسبية (R^2) و التي تعبر عن نسبة التغير في المتغير التابع التي ترجع إلى التغير في المتغير المستقل ، و ذلك بهدف اختبار جودة العلاقة بين المتغيرات المستخدمة في فروض الدراسة الميدانية وكانت النتائج كالأتي:

- اختبار صحة الفرض الثاني: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة و جودة المراجعة الداخلية".

يوضح جدول (٦) نتائج علاقة الارتباط بين (متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع. و يلاحظ من النتائج أن هناك علاقة ايجابية طردية قوية بين كل من (متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٧٠٩) ، كما بلغت قيمة التغير في جودة المراجعة الداخلية التي ترجع إلى التغير في متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة $(R^2) = (٥٠,٢٦\%)$ ، كما يشير مستوى المعنوية إلى أن هذه العلاقة عالية المعنوية و لا ترجع إلى الصدفة، حيث بلغ مستوى الدلالة (٠,٠٠٠) وهي اقل من ٠,٠٥

٢-النتيجة السابقة تعني وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة و بين جودة المراجعة الداخلية. وهذه النتيجة تعطي إمكانية نفي الفرض الثاني.

جدول (٦):علاقة الارتباط بين (متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع.

المتغير المستقل	المعالم الإحصائية	جودة المراجعة الداخلية
متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة	معامل الارتباط (R)	٠,٧٠٩
	المساهمة النسبية (R^2)	%٥٠,٢٦
	مستوى المعنوية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	١٦٩

و ترى الباحثة بناء على النتائج السابقة (جدول ٦) أنه يمكن نفي الفرض الثاني "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية". و يقبل الفرض البديل .

- اختبار صحة الفرض الثالث : "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

يوضح جدول (٧) نتائج علاقة الارتباط بين (تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع. و يلاحظ

من النتائج أن هناك علاقة ايجابية طردية قوية بين كل من (تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,795) ، كما بلغت قيمة التغير في جودة المراجعة الداخلية التي ترجع إلى التغير في تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة $(R^2) = (63,202\%)$ ، كما يشير مستوى المعنوية إلى أن هذه العلاقة عالية المعنوية و لا ترجع إلى الصدفة، حيث بلغ مستوى الدلالة (0,000) وهي اقل من 0,05

٢-النتيجة السابقة تعني وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة و بين جودة المراجعة الداخلية. وهذه النتيجة تعطي إمكانية نفي الفرض الثالث.

جدول (٧):علاقة الارتباط بين (تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع.

المتغير المستقل	المعالم الإحصائية	جودة المراجعة الداخلية
تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة	معامل الارتباط (R)	0,795
	المساهمة النسبية (R^2)	63,202 %
	مستوى المعنوية	0,000
	حجم العينة	169

و ترى الباحثة بناء على النتائج السابقة (جدول ٧) أنه يمكن نفي الفرض الثالث"لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة و جودة المراجعة الداخلية". و يقبل الفرض البديل .

- اختبار صحة الفرض الرابع : "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية".

يوضح جدول (٨) نتائج علاقة الارتباط بين (تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع. ويلاحظ من

النتائج أن هناك علاقة ايجابية طردية قوية بين كل من (تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٦٠١) ، كما بلغت قيمة التغير في جودة المراجعة الداخلية التي ترجع إلى التغير في تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة $(R^2) = (٣٦,١٢٠\%)$ ، كما يشير مستوى المعنوية إلى أن هذه العلاقة عالية المعنوية و لا ترجع إلي الصدفة، حيث بلغ مستوى الدلالة (٠,٠٠٠) وهي اقل من ٠,٠٥

٢-النتيجة السابقة تعني وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة و بين جودة المراجعة الداخلية. وهذه النتيجة تعطي إمكانية نفى الفرض الرابع.

جدول (٨):علاقة الارتباط بين (تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة) كمتغير مستقل و بين (جودة المراجعة الداخلية) كمتغير تابع.

المتغير المستقل	المعالم الإحصائية	جودة المراجعة الداخلية
تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة	معامل الارتباط (R)	٠,٦٠١
	المساهمة النسبية (R^2)	%٣٦,١٢٠
	مستوى المعنوية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	١٦٩

و ترى الباحثة بناء على النتائج السابقة (جدول ٨) أنه يمكن نفى الفرض الرابع"لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الالتزام بالمراجعة المستمرة و جودة المراجعة الداخلية". و يقبل الفرض البديل .

٣- النتائج الخاصة بتحليل الانحدار المرحلي (Stepwise regression)

يوضح جدول (٩) نتائج تحليل الانحدار المرحلي لتحديد العلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة و جودة المراجعة الداخلية و بفحص نتائج الجدول

يلاحظ أن تحليل الانحدار المرحلي قد قام باختيار أهم المتغيرات المستقلة طبقاً لأهمية تأثيرها على جودة المراجعة الداخلية ، كما ورد في مخرجات التشغيل الإلكتروني للبيانات كالتالي:

- المتغيرات ذات التأثير المعنوي طبقاً لأرقامها في إستمارة الإستقصاء وأهميتها في معادلة الانحدار:

X16- تحديد معدلات لإنجاز العمليات.

X21- رفع منحى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة يزيد من جودة المراجعة الداخلية.

X3 - تدعم المراجعة الداخلية المستمرة آلية التحول نحو التشغيل الإلكتروني للبيانات

X10 - ضرورة مراعاة الاستقلالية لإدارة المراجعة الداخلية .

X19 - التحسين المستمر للتأهيل العلمي والعملية بتكنولوجيا المعلومات من خلال التأهيل التدريبي يزيد من جودة المراجعة الداخلية .

X11 - وجود تعاون مثمر بين أفراد المراجعة الداخلية

X18 - توافر التكنولوجيا المتقدمة داخل المنشأة.

X9 - تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات.

X13 - تخطيط التصميم وتحديد نطاق الأهداف كمتطلبات للتطبيق .

جدول (9): نتائج تحليل الانحدار المرحلي لتحديد العلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل

المراجعة الداخلية المستمرة و جودة المراجعة الداخلية

معنوية VIF	قيمة T	معامل الانحدار القياسي الجزئي	معاملات الانحدار		الموديل #
			الخطأ القياسي	معامل الانحدار	

---	13.371	---	٠.096	1.287	ثابت المعادلة
1.114	10.124	٠.372	٠.009	٠.086	X١٦- تحديد معدلات لإنجاز العمليات.
1.026	10.508	٠.371	٠.009	٠.091	X٢١- رفع منحنى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة يزيد من جودة المراجعة الداخلية.
1.199	7.093	٠.271	٠.006	٠.042	X٣- تدعم المراجعة الداخلية المستمرة آلية التحول نحو التشغيل الإلكتروني للبيانات
1.065	8.815	٠.317	٠.007	٠.065	X١٠- ضرورة مراعاة الاستقلالية لإدارة المراجعة الداخلية .
1.162	5.721	٠.215	٠.007	٠.041	X١٩- التحسين المستمر للتأهيل العلمي والعملية بتكنولوجيا المعلومات من خلال التأهيل التدريبي يزيد من جودة المراجعة الداخلية .
1.055	7.361	٠.263	٠.008	٠.059	X١١- وجود تعاون مثمر بين أفراد المراجعة الداخلية
1.150	6.625	٠.247	٠.008	٠.052	X١٨- توافر التكنولوجيا المتقدمة داخل المنشأة.
1.057	5.510	٠.197	٠.009	٠.052	X٩- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات.
1.171	4.415	٠.166	٠.010	٠.044	X١٣- تخطيط التصميم وتحديد نطاق الأهداف كمتطلبات للتطبيق

معامل الارتباط المتعدد (R) = ٠,٩٠١

معامل التحديد (R Square) = ٨١,٢٠%

(Y) = العامل التابع: جودة المراجعة الداخلية.

المتغيرات رتبت طبقاً لأهميتها النسبية.

يتضح من جدول (٩) أيضاً أن العلاقة بين متغيرات أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على متغير جودة المراجعة الداخلية عالية المعنوية حيث بلغت قيم معاملات الانحدار للمتغيرات (٠.086 و ٠.091 و ٠.042 و ٠.065 و ٠.041 و ٠.059 و ٠.052 و ٠.052 و ٠.044) على الترتيب. كما لوحظ أن كل من (تحديد معدلات لإنجاز العمليات بالإضافة إلى رفع منحنى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة يزيد من جودة المراجعة

الداخلية) قد حصلنا على أعلى قيمة من قيم معاملات الانحدار القياسي الجزئي بلغت (٠,٣٧٢ و٠,٣٧١) على الترتيب ، مؤكداً بذلك أنهما أقوى المتغيرات تأثيراً في التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة و أكثر تأثيراً على جودة المراجعة الداخلية.

و للتأكد من استقلالية المتغيرات السابق ذكرها مع عدم وجود ارتباط ذاتي في حد الخطأ بين المتغيرات المستقلة (Collinearity Statistics) قامت الباحثة بتقدير معامل تضخم التباين (VIF). وقد جاءت نتائج (جدول ٩) تؤكد عدم وجود ازدواج خطي بين المتغيرات المستقلة ، حيث انخفضت قيم VIF لأقل من "٥" وهو حد المعنوية ، مما يؤكد على صلاحية وإيجابية العلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة و جودة المراجعة الداخلية.

كما بلغت قيمة الارتباط المتعدد (R) للمتغيرات (٠,٩٠١) و معامل التحديد (R Square) ٨١,٢% و بمستوى معنوية بلغ (٠,٠٠٠) ، مما يؤكد معنوية علاقة الانحدار بين هذه المتغيرات و تفعيل جودة المراجعة الداخلية ، و يوضح جدول (١٠) نتائج تحليل معنوية التباين (ANOVA) لمتغيرات الانحدار المرحلي للعلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة على جودة المراجعة الداخلية، حيث بلغت قيمة $F = (٧٤,٣٤٠)$ و بدلالة إحصائية على مستوى ١% ، مما يؤكد صدق وإيجابية علاقة الانحدار و أن تأثير المتغيرات المكونة له مؤكد و لا ترجع إلى الصدفة.

جدول (١٠) نتائج تحليل معنوية التباين (ANOVA) لمتغيرات الانحدار المرحلي للعلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة على جودة المراجعة الداخلية .

مصادر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	المعنوية
الانحدار	4.714	9	٠.524	74.340	٠.000
الخطأ التجريبي	1.092	155	٠.007		
الكلية	5.806	164			

و النتيجة السابقة تعني وجود علاقة انحدار ذات تأثير معنوي بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية.

الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات المستقبلية للبحث :

أ- الخلاصة :

استهدف البحث تقييم أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية ، ولقد بدأ البحث بإستعراض أهم الدراسات السابقة المرتبطة بمجال البحث ، ثم قامت الباحثة بعرض وتحليل مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية المستمرة ، ثم تلى ذلك عرض لأهم متطلبات وخطوات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة ، هذا بالإضافة إلى إستعراض محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية ، وفي النهاية إستعرضت الباحثة تحليل أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية .

ب- النتائج النظرية والعملية :

في ضوء ما تناوله البحث في شقه النظري ، يمكن بلورة أهم نتائج النظرية على النحو التالي :

- 1- يمثل تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة استجابة مؤكدة للتطورالتكنولوجي المستمر وخاصة في ظل أنظمة المعلومات المتسارعة والمعقدة .
- 2- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تفعيل التشغيل الفوري للبيانات والمعلومات ، الأمر الذي يترتب عليه الحد من الأخطاء المحاسبية .
- 3- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على زيادة كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.
- 4- تضيف المراجعة الداخلية المستمرة قيمة للمنشآت من خلال وسائل تحسين الإلتزام بالقوانين والتشريعات وإدارة المخاطر .
- 5- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في زيادة القيمة للمنشآت .

ثم قامت الباحثة بإجراء دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات المصرية المقيدة بالبورصة والتي تنتمي إلى أربع قطاعات مختلفة وكانت أهم نتائجها :

- 6- العلاقة بين متغيرات أثر التزم المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على متغير جودة المراجعة الداخلية عالية المعنوية حيث بلغت قيم معاملات الانحدار للمتغيرات

(0.086 و 0.091 و 0.042 و 0.065 و 0.041 و 0.059 و 0.052 و 0.052 و 0.044) على الترتيب .

٧- جاءت نتائج معامل تضخم التباين (VIF) لتؤكد عدم وجود ازدواج خطى بين المتغيرات ، حيث انخفضت قيم VIF لأقل من "٥" وهو حد المعنوية ، مما يؤكد على صلاحية وإيجابية العلاقة بين أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة و جودة المراجعة الداخلية.

٨- جاءت نتائج تحليل معنوية التباين (ANOVA) لتؤكد صدق وإيجابية علاقة الانحدار و أن تأثير المتغيرات المكونة له مؤكد و لا ترجع إلى الصدفة ، حيث بلغت قيمة $F = (٧٤,٣٤٠)$ و بدلالة إحصائية على مستوى ١% .

ج- التوصيات :

وفي ضوء النتائج السابقة توصى الباحثة بالآتي:

- ١- ضرورة توعية مسؤولي وإدارات المنشآت بأهمية المراجعة الداخلية المستمرة لما لها من تأثير إيجابي على تحسين الأداء المهني لإدارة المراجعة الداخلية ومسايرة التطور التكنولوجي في أنظمة المعلومات .
- ٢- ضرورة التنبيه على إدارات المراجعة الداخلية بالالتزام بتطبيق مدخل المراجعة الداخلية المستمرة لما له من آثار إيجابية على دقة وموثوقية المعلومات الفورية وجودة المراجعة الداخلية .
- ٣- ضرورة مراعاة الإستقلالية لإدارة المراجعة الداخلية كأحد محددات جودة فريق عمل المراجعة الداخلية وفي نفس الوقت أحد متطلبات الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة ، مما ينعكس إيجاباً على جودة المراجعة الداخلية .
- ٤- ضرورة توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات تتعلق بإدارة المراجعة الداخلية لكي تتمكن من الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة ، مما ينعكس إيجاباً على جودة المراجعة الداخلية .
- ٥- العمل على رفع منحنى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة لكي تتمكن من الالتزام بمتطلبات المراجعة الداخلية المستمرة الأمر الذي يزيد من جودة المراجعة الداخلية.

٦- أهمية تحديث المعيار المصري للمراجعة الداخلية ليتوافق مع المعايير الدولية ذات الصلة بالمراجعة الداخلية .

٧- أهمية قيام أقسام المحاسبة بكليات التجارة بالجامعات المصرية بتطوير مقررات المحاسبة والمراجعة خاصة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة الداخلية المستمرة وعلاقتها بجودة المراجعة الداخلية .

د- مقترحات لأبحاث مستقبلية :

١- نموذج مقترح لتطبيق المراجعة الداخلية المستمرة في القطاع الحكومي بهدف دعم قواعد التنمية المستدامة .

٢- دور المراجعة الداخلية المستمرة في تفعيل جودة التقارير المتكاملة للأعمال .

٣- مدى التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة الداخلية المستمرة وأثره على قيمة المنظمات .

قائمة المراجع :

أولاً : المراجع العربية :

١. أبو جبل ، نجوى محمود أحمد ، (2015) ، "تأثير إدراك المراجع الداخل لمتطلبات المراجعة المستمرة والتزامه بها على جودة التقارير المالية ، دراسة تحليلية وتجريبية" ، قسم المحاسبة - كلية التجارة ، جامعة طنطا ، ع 1 .
٢. الشرفاء، أمجد، حازم المعاينة، أحمد كلبونة،(2014)، "التأصيل العلمي والعملية للمراجعين الداخليين في ظل أنظمة المحاسبة الإلكترونية -دراسة تحليلية وتطبيقية على المصارف في المملكة العربية السعودية"، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، جامعة الأزهر، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، العدد التاسع، يناير .
٣. الهيئة العامة للرقابة المالية ، (2012) ، "أهمية واستخدام مؤشر S&P/EGX ESG متاح على موقع؛ www.egx.com.eg .
٤. حسن، حنان جابر، (2014)، "التكامل بين مدخل القيمة المضافة ومدخل التقييم المتوازن للأداء لتعزيز الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية في تحسين عملية إدارة مخاطر أعمال المنشآت - دراسة ميدانية على قطاع الاسمنت جمهورية مصر العربية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول.
٥. سرايا ، محمد السيد، عبد الوهاب نصر على (2012)، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة**، قسم المحاسبة - كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية.
٦. عبد المعطي ، سيد أحمد ، محمد جمال ، يوليو (2014) ، "دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهمة المراجعة المستمرة وانعكاسها على إستقلال مراقب الحسابات الخارجي" ، **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة** ، العدد الثالث.
٧. غنام ، غريب جبر جبر ، (2015) ، "تقييم أثر جودة المراجعة الداخلية على جودة الأرباح المحاسبية لبنك التنمية الصناعية المصري - دراسة تحليلية " ، مجلة المحاسبة المصرية ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد السابع .

٨. مشابط ، نعمة حرب ، (2014) ، " أثر تبنى المراجع الداخلي لمدخل المراجعة المستمرة على فاعلية تحقيق المراجعة الداخلية لأهدافها الرقابية مع دراسة ميدانية على البنوك المصرية" ، كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة إسكندرية ، ع1 ، المجلد رقم 5 .

ثانياً : المراجع الأجنبية :

1. Ahmad, N., Othman, R., Othman, R., and Jusoff, K., (2011), "The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector", Journal of Modern Accounting and Auditing Sep., Vol. 5, No. 9 (Serial No. 52).
2. Arena, Marika and Azzone, Giovanni., (2014) "Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness " International Journal of Auditing, Vol. 13.
3. Bartlett, J., Kotrlik, J. and Higgins, Ch. (2011). Organizational Research: Determining Appropriate Sample Size in Survey Research, Information Technology, *Learning, and Performance Journal*, 19(1).
4. Chakroun, Raida and Hussainey, Khaled,(2015), " Disclosure Quality in Tunisian Annual Report", Critical Studies in Accounting and Finance Conference (CSAF) , ABU DHABI, December.
5. Chen, Y. (2014)., "Continuous Auditing Using A Strategic Systems Approach", Internal Auditing, Vol.19, Iss.3, (May/June).
6. Coram .P; C. Ferguson and R . Moroney . (2014), " Internal Audit , Alternative Internal Audit Structures and The Level of Misappropriation of Assets Fraud", Journal of Accounting and Finance.
7. Deloitte , (2010), "Continuous Monitorling and Continuous Auditing : from Idea to Implemenation" Available at : <http://www.deloitte.com/us/about>
8. Felix, W., A. Gramling, and M. J. Maletta (2015), "The Contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution", Journal of Accounting Research, Vol. 39, Issue 3.
9. Flower Day, Stephen and, Rossocw Von Solms, (2015). " Real-time information integrity = system integrity + data integrity + continuous assurances", Computers & Security, Available at: <http://www.elsevier.com>.

10. Genfuss, Douglas , E , (2014) ," The Wave of The Future " , Institute of Internal Auditors. Available at : <http://www.theiia.org>
11. Gonzalez, George ,C.,Pratyush N. Sharrma and Dennis F. Galletta,(2014), " The Antecedents of The Use of Continuous Auditing in The Internal Auditing Context", International Journal of Accounting Information System, Vol.13 . Available at :<http://www.elsevier.com>.
12. Goodwin, J.,and T.Y. Yeo (2011), "Two factors affecting internal audit independence and objectivity : evidence from Singapore", International Journal of Auditing, Vol. 5 Issue I.
13. Gramling, A., and D. Hermanson., (2014), "Internal audit quality, We know it if we saw it? " Internal Auditing, Vol. 24, Issue 1.
14. Gramling, A., and S, D. Vendervelde., (2016), "Assessing internal audit quality", Internal Auditing, Vol. 21, Issue 3.
15. Havelka, Douglas, (2014), "Discussion of The Acceptance and Adoption of Continuous Auditing by Internal Auditors ", International Journal of Accounting Information Systems, Vol.13,pp.282-286. Available at:[http:// www. elsevier.com](http://www.elsevier.com)
16. Holt, Travis P and Todd, F. Dezoort., (2015), "The effects of internal audit report disclosure on investor confidence and investment decisions", International Journal of Auditing, Vol. 13, Issue 1.
17. Institute of Internal Auditors (IIA)., (2012), "International standard for the professional practice of internal auditing (standards) ", Florida, USA <http://www.theiia.com/>.
18. Kaplan, S., and J. J. Schultz., (2015), "Intentions to report questionable acts : An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting", Journal of Business Ethics, Vol. 71, Issue 2.
19. KPMG,(2012)," Continuous Auditing and Continuous Monitoring: Transforming Internal Audit and Management Monitoring to Create Value". Available at : <http://www.Kpmg.com/us>
20. Krishnamoorthy, G., (2011), "A cascaded inference model for evaluation of the internal audit report ", Journal of Decision Sciences. Vol. 32, Issue 3.
21. Lin, S., M.pizzini, M.E.Vargus, and I.Bardhan, (2014), "The Role of The Internal Audit Function In The Detection and Disclosure of Internal Weaknesses", The Accounting Review, Vol.86, No.1.

22. Margheim, L. L., (2013), "Further evidence on external auditors reliance on internal auditors", Journal of Accounting Research, Vol. 24, Issue 1.
23. Marks, N. (2014), "Beyond Cotinuous Auditing", **The Internal Auditors** , Vol.66, no.6, (December).
24. Murphy L. Smith, and Warren, J. Donald, (2014), "Continuous auditing an effective tool for internal auditors" Internal Auditing : Mar/Apr, Available at: <http://www.ssm.com>.
25. Oringle, J., and G. Aldhizer., (2015), "Continuous Auditing and Monitoring : Enhancing the Efficieny and Effectiveness of Auditing and ERM", **Internal Auditing**, vol.24, no.5.
26. Reynolds, R., and Aggarwal, A., (2014), "Getting to Strong Leading Practices for Value – Enhancing Internal Audit" Price Water House Coopers. WWW.PWC.com.
27. SAS No. 65, (1991)., The Auditor’s Consideration of the Internal Audit Function in an Audit of Financial Statements.
28. Schneider, A., (2013), "Internal auditing and real earnings management", journal of Contemporary issues in Business Research, Vol. 2, Issue 4.
29. Seol, I., Sarkis, J., and Lefley, F. (2011). Factor structure of the competency framework for internal auditing (CFIA) skills for entering level internal auditors. International Journal of Auditing, Vol. 15, Issue 3.
30. Shamki, Dhia'A (2014), "Internal Audit Responsibilities in Auditing Financial System Fraud", Business e- Bulletin, Vol. 1, Issue 1.
31. Cochran, W.G. and Snedecor, G.W (2008) . Statistical methods. Oxford & J.BH Publishing com. *7th*. edition
32. Stippich , warren w ., (2014) , " Continuous Auditing , Continuous Improvement" , Dec. available at :[http:// www. Corporate compliance .com](http://www.Corporatecompliance.com).
33. Sumritsakun, Chaiyot, and Ussahawanitchakit, Phapruke (2014), "Internal audit innovation and firm stability of Thai listed company : How do omplement in an organization ? ", Journal of Academy of Business and Economics, Vol. 9, No. 4.
34. Verver, John, (2012), Continuous Monitoring and Auditing: What is the difference?", Protiviti's Knowledgeleader, Available at: <http://www.protiviti.com/en.US>.

35. Wood roof, J. A., and Searcy, D., (2016) "Continuous Audit : Model Development and Implantation with in a Debt Convent Compliance Somain" , **International Jornal of Accounting Information System**, Vol.22.

ملحق البحث إستمارة إستقصاء

السيد الفاضل الأستاذ /

السيدة الفاضلة الأستاذة /

تحية طيبة و بعد ،،،

تقوم الباحثة بإعداد بحث علمى بعنوان :

" تقييم أثر التزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة المراجعة الداخلية "

وتأمل الباحثة من حضراتكم الإجابة عن الاستفسارات و العبارات الواردة بقائمة الإستقصاء المرفقة ،
و ذلك لما لرأيكم من أهمية بالغة فى إتمام الجانب التطبيقى للبحث ، علما بأن البيانات و الآراء
الواردة من حضراتكم سوف تحاط بكل سرية و لا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمى .
و تتشرف الباحثة بأن تقدم خالص شكرها وعظيم تقديرها لسيادتكم على تعاونكم الصادق معها و
إستجابتكم الكريمة للعمل فى خدمة البحث العلمى .

و السلام عليكم و رحمة الله و بركاته

الباحثة

دكتور / جيهان عادل أميرهم

مدرس المحاسبة- كلية التجارة- جامعة بورسعيد

إستمارة إستقصاء لبحث بعنوان :

تقييم أثر إلتزام المراجع الداخلي بمدخل المراجعة المستمرة على جودة

المراجعة الداخلية

الإسم (إختياري) /-----
الوظيفة الحالية /-----
المؤهل الدراسي /-----
سنوات الخبرة /-----
التخصص العلمي /-----
هل تقوم سيادتكم بمتابعة مستحدثات علم المحاسبة والمراجعة /-----

المحور الأول : أهمية المراجعة الداخلية المستمرة :

لا أوافق مطلقاً	لا أوافق	محايد	موافق	موافق تماماً	العبارات
					١- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على أداء المراجعة بشكل مستمر مما يتيح المتابعة والرقابة المستمرة .
					٢- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تجميع أدلة المراجعة الإلكترونية كأساس لإتخاذ القرار .
					٣- تدعم المراجعة الداخلية المستمرة آلية التحول نحو التشغيل الإلكتروني للبيانات .
					٤- تمكن المراجعة الداخلية المستمرة إدارة المنشأة من تنفيذ هيكل كفاء للرقابة الداخلية.
					٥- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في تقديم توكيد مستمر للإدارة عن مخاطر الأعمال وكيفية إدارتها .
					٦- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة من تقليص فرص الغش داخل المنشآت .
					٧- تمكن المراجعة الداخلية المستمرة من معرفة السلوك المتوقع من الموظفين تجاه المعاملات المالية غير السوية .
					٨- تساهم المراجعة الداخلية المستمرة في معلومات جيدة بسبب التوكيد المستمر للتقارير المالية .
					٩- تعمل المراجعة الداخلية المستمرة على توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة والمعاملات .

المحور الثاني : متطلبات تطبيق المراجعة الداخلية المستمرة وجودة المراجعة الداخلية :					
العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
١٠- ضرورة مراعاة الإستقلالية لإدارة المراجعة الداخلية .					
١١- وجود تعاون مثمر بين أفراد المراجعة الداخلية .					
١٢- العمل على تطوير مجالات العمل وتحديد المنافع والتكاليف لمتطلبات التطبيق .					
١٣- تخطيط التصميم وتحديد نطاق الأهداف كمتطلبات للتطبيق .					
١٤- وضع القواعد والمسئوليات وتصميم عمليات وآليات المتابعة .					
١٥- توفير خطة زمنية مناسبة للأداء .					
١٦- تحديد معدلات لإنجاز العمليات .					
١٧- ضرورة وجود تفاعل بين الهيكل التنظيمي للوحدة والرقابة الداخلية .					
١٨- توافر التكنولوجيا المتقدمة داخل المنشأة.					

المحور الثالث : العلاقة التأثيرية بين تهيئة فريق عمل المراجعة الداخلية بهدف الإلتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية:					
العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
١٩- التحسين المستمر للتأهيل العلمي والعملية بتكنولوجيا المعلومات من خلال التأهيل التدريبي يزيد من جودة المراجعة الداخلية .					
٢٠- توفير الموضوعية لفريق المراجعة الداخلية وتنسيق التبعية التقريرية والإدارية للجنة المراجعة بالمنشأة يزيد من جودة المراجعة الداخلية .					

					٢١- رفع منحى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة يزيد من جودة المراجعة الداخلية .
					٢٢- تحسين كفاءة وفاعلية هيكل الرقابة الداخلية يساهم في الحد من الممارسات الإحتيالية مما يزيد من جودة المراجعة الداخلية .
					٢٣- تفعيل روح الإبداع والإبتكار لفريق المراجعة الداخلية يعزز من جودة المراجعة الداخلية .

المحور الرابع : العلاقة التآثيرية بين تهيئة بيئة المراجعة الداخلية بهدف الإلتزام بالمراجعة المستمرة وجودة المراجعة الداخلية :					
العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
٢٤- إمام المراجع الداخلي بطبيعة المنشأة وإداراتها والمعلومات التي توفرها النظم يساهم في جودة المراجعة الداخلية .					
٢٥- الإستقلالية التنظيمية للمراجعة الداخلية داخل نطاق الهيكل التنظيمي للمنشأة يزيد من جودة المراجعة الداخلية .					
٢٦- التخطيط والتوثيق الجيد لكافة أنشطة المراجعة الداخلية يحسن من فاعلية أداء العمل مما يدعم جودة المراجعة الداخلية .					
٢٧- وجود دليل عمل يتضمن وصفاً محدداً لمهام وأنشطة إدارة المراجعة الداخلية يساهم في تحقيق جودة المراجعة الداخلية .					
٢٨- إلتزام إدارة المراجعة الداخلية بمعايير الأداء المهني ودستور آداب وسلوك مهنة المراجعة الداخلية يدعم جودة المراجعة الداخلية .					

المحور الخامس : محددات وأبعاد جودة المراجعة الداخلية :					
لا أوافق مطلقاً	لا أوافق	محايد	موافق	موافق تماماً	العبارات
					٢٩- التأهيل العلمي والمهني للمراجع الداخلي.
					٣٠- التدريب المستمر في ضوء التطورات المهنية.
					٣١- الخبرة العملية.
					٣٢- الموضوعية وتجنب تعارض المصالح الشخصية مع مصلحة المنشأة.
					٣٣- الاستقلال من الناحية التنظيمية والفنية.
					٣٤- وجود قواعد تحدد إجراءات عمل المراجعة الداخلية وكيفية تنفيذها.
					٣٥- جودة أداء عمل المراجعة الداخلية.
					٣٦- التقييم الدوري لأداء أنشطة المراجعة الداخلية.
					٣٧- وجود ميثاق أخلاقي يلتزم به كافة العاملين بإدارة المراجعة الداخلية.