



**African Journal of Advanced Studies in
Humanities and Social Sciences (AJASHSS)**
المجلة الإفريقية للدراسات المتقدمة في العلوم الإنسانية
والاجتماعية

Online-ISSN: 2957-5907

Volume 3, Issue 2, April - June 2024, Page No: 95-110

Website: <https://aaasjournals.com/index.php/ajashss/index>

Arab Impact factor 2022: 1.04

SJIFactor 2023: 5.58

ISI 2022-2023: 0.510

الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في جودة الأرباح المحاسبية

سامح محمد عثمان محمود^{1*}، د. ياسر تاج السر محمد سند²
^{1,2} قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة النيلين، الخرطوم، السودان

**The Contemporary Trends of Internal Auditing and its Role in
the Quality of Accounting Profits**

Sameh Mohamed Osman Mahmoud^{1*}, Dr. Yasir Taj Elssir Mohammed Sanad²

^{1,2} Department of Accounting, Faculty of Commerce, Al Neelain University, Khartoum, Sudan

*Corresponding author

samehhamad40@gmail.com

*المؤلف المراسل

تاريخ النشر: 2024-06-01

تاريخ القبول: 2024-05-05

تاريخ الاستلام: 2024-03-20

المخلص

تناولت الدراسة الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في جودة الأرباح المحاسبية، تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية (ممثلة في الدور الحوكمي، الدور الاستشاري والدور التوكيدي) في تحسين جودة الأرباح المحاسبية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم صياغة ثلاث فرضيات وهي: وجود علاقة بين الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، ووجود علاقة بين الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، ووجود علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، تم التوصل إلى عدة نتائج أثبتت وجود علاقة إيجابية بين الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: الاتجاهات المعاصرة، المراجعة الداخلية، جودة الأرباح المحاسبية.

Abstract

The study dealt with contemporary trends of internal auditing and its role in the quality of accounting profits. The study aimed to identify the extent to which contemporary trends in internal auditing (represented by the governance role, the advisory role and the confirmatory role) contribute to improving the quality of accounting profits. To achieve the objectives of the study, three hypotheses were formulated, which are: A relationship between the governmental role of internal audit and the quality of accounting profits, and the existence of a relationship between the advisory role of internal audit and the quality of accounting profits, and the existence of a relationship between the confirmatory role of internal audit and the quality of accounting profits. Several results were reached that proved the existence of a positive relationship between contemporary trends of internal auditing and the quality of accounting profits.

Keywords: Contemporary Trend, Internal Auditing, Quality of Accounting Profits.

الإطار العام للدراسة

تمهيد:

إن التطبيق الجيد لمبادئ المراجعة الداخلية ومواكبة اتجاهاتها المعاصرة يمكن أن يساعد في رفع درجة الثقة من جانب المستثمرين وحماية مصالحهم التي تنعكس على الأداء العام للشركات والذي يدعم تحقيق ملاءمة ومصداقية عناصر جودة الأرباح المحاسبية.

مشكلة الدراسة:

تتطلب المنشآت مستوى عالي من المهنية من قبل أقسام المراجعة الداخلية التابعة لها، وهذا بدوره يتطلب أن يكون ممارسو المهنة في تلك الأقسام يتمتعون بمعايير عالية للسلوك والأداء المهني حتى يتمكنوا من مقابلة ما هو متوقع من المهنة ككل وبما يخدم تحقيق جودة الأرباح المحاسبية، ويمكن صياغة السؤال الرئيس لمشكلة الدراسة في: ما هو دور الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية في تحقيق جودة الأرباح المحاسبية؟

ويمكن تقسيمه إلى الأسئلة التالية:

1. ماهي علاقة الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية بجودة الأرباح المحاسبية؟
2. ماهي علاقة الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية بجودة الأرباح المحاسبية؟
3. ماهي علاقة الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية بجودة الأرباح المحاسبية؟

أهداف الدراسة:

تعمل الدراسة لتحقيق الآتي:

1. التعرف على الدور الذي يؤديه الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية تجاه جودة الأرباح المحاسبية.
2. تحديد علاقة الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية تجاه جودة الأرباح المحاسبية.
3. معرفة مساهمة الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية في تحقيق جودة الأرباح المحاسبية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في اختبار دور الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية وتأثيرها على جودة الأرباح المحاسبية، وضبط عمل المراجع الداخلي ووضع اللوائح والقوانين التي تساعد في ضبط جودة الأرباح المحاسبية للشركات بشكل عام بالإضافة إلى مساعدة الشركات وضمان الوصول إلى هدفها الأساسي.

فرضيات الدراسة:

ولحل مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها تم صياغة الفرضيات الآتية:

1. وجود علاقة بين الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية.
2. وجود علاقة بين الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية.
3. وجود علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية.

منهجية الدراسة:

اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة وتحديد العلاقة بين المتغيرات.

حدود الدراسة:

الحدود الزمانية: 2024م.

حدود المكان: عينة من الشركات في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
حدود موضوعية: الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية (الدور الحوكمي، الدور الاستشاري والدور التوكيدي)، جودة الأرباح المحاسبية.

ادبيات البحث والدراسات السابقة:

يستعرض الباحثان دراسات سابقة ذات العلاقة بالمتغيرات والتي تمكنا من الحصول عليها وهي كما يلي:

دراسة (محمود 2013م)¹

تناول دراسة (محمود 2013م) الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة بالمصارف التجارية. تمثلت مشكلة الدراسة في أن تقدير مكونات نموذج للمراجعة الداخلية، تفعيل لحوكمة الشركات وإدارة المخاطر عما هو عليه الحال في حالة اهتمام إدارة المراجعة الداخلية بالجوانب التقليدية من مالية وغيرها، توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تعمل على تقديم المعلومات الملائمة للجنة المراجعة والتي تساعد في أداء مهامها الإشرافية.

دراسة (عبد القادر، 2013م)²

تناولت دراسة (عبد القادر، 2013م) أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية في الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي الأهلي بالسودان، حيث كان المشكلة في عدم اهتمام مؤسسات التعليم العالي الأهلي بالسودان بتطبيق معايير وأساليب الرقابة الداخلية المختلفة في أنشطتها بسبب أن النظم المحاسبية المطبقة فيها متباينة وليست على وضع واحد كما هو الحال بمؤسسات التعليم العالي الحكومي لذلك يجب خلق نظام مراجعة داخلية موحد، وتوصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من أن مهنة المراجعة الداخلية تطورت عالمياً إلا أنها لم تحظ بمثل هذا التطور بمؤسسات التعليم العالي الأهلي بالسودان.

دراسة (إسحاق، نضال، 2014م)³

تناولت الدراسة دور الإبداع في تعظيم الأرباح ومعدل النمو للقيمة السوقية للأسهم، وتمثلت مشكلة الدراسة في معرفة أثر الإبداع في الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية غير المالية، وأثر الإبداع في معدل نمو القيمة السوقية في الشركات المساهمة العامة الأردنية غير المالية، توصلت الدراسة إلى نتائج: أن الإبداع يؤثر في الأرباح المحاسبية في النماذج الثلاثة (ربحية السهم، والعائد على الاستثمار، والعائد على حقوق الملكية) كما لا يختلف أثر الإبداع في معدل نمو القيمة السوقية تبعاً لاختلاف حجم الشركة.

دراسة (عبد الناصر وحنان، 2017م)⁴

تناولت الدراسة إدارة الأرباح وأثرها على جودة الأرباح المحاسبية، تمثلت المشكلة في أن إدارة الأرباح تؤدي لعدم قدرة الأرباح الظاهرة في التقارير المالية على عكس الربح الحقيقي للشركة وهو ما يقلل من جودة الأرباح المحاسبية، وهدفت إلى التعرف إلى مدى ممارسة الشركات الأردنية لإدارة الأرباح، ومعرفة أثر ممارسات إدارة الأرباح على جودة الأرباح المحاسبية المعلن عنها، ومعرفة أثر نسبة المديونية على جودة الأرباح المحاسبية، وتوصلت إلى أن الشركات الصناعية الأردنية تمارس إدارة أرباحها التي تستهدف تقليل الربح.

دراسة (شحاتة السيد وآخرون، 2023م)⁵

استهدفت الدراسة اختبار أثر درجة القدرة الإدارية لمديري بعض البنوك التجارية على مستوى استمرارية الأرباح المحاسبية، وكذلك اختبار أثر جودة المراجعة المدركة على العلاقة محل الدراسة؛ وقد توصلت الدراسة إلى وجود انخفاض ملحوظ في جودة واستمرارية الأرباح الحالية مستقبلاً للبنوك التجارية في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى أن تلك البنوك تحقق أرباح متقلبة وغير مستقرة، بالإضافة إلى وجود تأثير غير معنوي لدرجة القدرة الإدارية على مستوى استمرارية الأرباح، والذي يرجع إلى انخفاض حجم العينة،

¹ محمود سلام، الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة بالمصارف التجارية، (الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا)، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2013 م.

² عبد القادر أحمد، أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية في الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي الأهلي بالسودان، (السودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، 2013 م.

³ إسحاق الشعار، نضال زلوم، دور الإبداع في تعظيم الأرباح المحاسبية ومعدل نمو القيمة السوقية للأسهم (الجامعة الأردنية، عمادة البحث العلمي، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال)، المجلد 10، العدد 1، ص 82-109، 2014 م.

⁴ عبد الناصر نور، حنان العواودة، إدارة الأرباح وأثرها على جودة الأرباح المحاسبية (الأردن، الجامعة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال)، المجلد 13، العدد 2، ص 161-179، 2017 م.

⁵ شحاتة السيد وآخرون، العلاقة بين القدرات الإدارية واستمرارية الأرباح في ظل الأثر المعدل لجودة المراجعة المدركة: دراسة تطبيقية على البنوك التجارية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية (مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية) المجلد 7، العدد 1 يناير 2023 ص 1-36

و/أو تركيز المديرين على القرارات الاستراتيجية والتشغيلية المهمة، بدلاً من التركيز على معلومات التقارير المالية، أو تأثر استمرارية الأرباح بعوامل أخرى خارجة عن سيطرة الإدارة. بالإضافة إلى عدم معنوية تأثير جودة المراجعة المدركة كمتغير معدل للعلاقة، بسبب وجود تباين كبير في جودة المراجعة بين البنوك التجارية في العينة.

من استعراض الدراسات السابقة يتبين للباحثين أن كل دراسة منها تناولت أحد متغيري دراستنا ولم يتم تناولهما بالبحث والدراسة مع بعضهما، لذا يسعى الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية.

الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية واتجاهاتها المعاصرة: تعريفها:

تم تعريفها من قبل مجمع المراجعين الداخليين بأنها "عبارة عن نشاط تقييمي استشاري وتوكيدي مستقل وموضوعي لإضافة قيمة ولتحسين عمليات المنشأة، حيث يقوم بالمساعدة لتحقيق الأهداف من خلال استخدام مدخل منهجي منظم يقيم ويحسن فعالية عمليات إدارة المخاطر، والرقابة، والحوكمة"⁶

الحاجة إليها:

تهتم المراجعة الداخلية بمصالح المنشآت عامة حيث أصبح وجودها لا غني عنه، تعتبر وسيلة للوصول إلى خدمة العديد من الأطراف، حيث تهتم بالبحث عن الضمانات من حيث نوعية المعلومات وكفايتها وعدالتها، ويتخذ كأساس لاتخاذ القرارات المختلفة، وقد تطورت المراجعة الداخلية وأختلف التطور من صناعة إلى أخرى بل من منشأة إلى أخرى داخل نفس الصناعة وأدى هذا التطور إلى إضافة بعد جديد وهو تقييم أداء العمليات للوقوف على مدى كفاءة هذا الأداء.

أهدافها:

لها اهداف عديدة من أهمها:

1. مراقبة ومتابعة الخطط وتنفيذها والتعرف على الاهداف التي تحققت.
2. تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى الأهداف المحددة.
3. القضاء على الإسراف بتحقيق الكفاية الإنتاجية الممكنة في جميع الأنشطة.
4. يجب تحقيق أقصى قدر من الرقابة لأفراد المجتمع.
5. تخفيض خطر المراجعة الداخلية وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية المراجعة على المنشآت محل المراجعة.

أهميتها:

تتمثل أهميتها في الآتي:⁷

1. تعتبر المراجعة المصدر الرئيسي الذي تستمد منه المعلومات الموثوق بها، وتوفر ضوابط الرقابة الداخلية والإشراف على مدى الالتزام بالقوانين والنظم واللوائح الموضوعية.
2. التزويد بالمعلومات الكافية ووضع الخطط ومراقبة وتقييم الأداء وتوفير الحماية اللازمة بتقليل نسبة عدم التأكد فيها مما يؤدي بدوره لتجنب مخاطر اتخاذ القرار.

الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية:

يقصد بالحوكمة بأنها (مجموعة من الإجراءات والنظم والقرارات والقوانين التي تتضمن كل من العدالة والشفافية وتهدف الحوكمة لتحقيق الجودة في أداءها عن طريق تفعيل تصرفات إدارة الوحدة الاقتصادية التي تتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يمكن ان يحقق منافع لكافة الأطراف من أصحاب المصلحة للمجتمع).

عرفت الحوكمة في مؤتمر كامبودي بأنها النظام الذي تدار عن طريقه الشركات وتواجه اعمالها.⁸

6. عبد الوهاب نصر، المراجعة الإدارية والتشغيلية، (الإسكندرية: دار الجامعية)، ص 12، 2010م.

7. محمود الناعى، المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار التطبيق، (المنصورة المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2000)، ص 13

8. محمد طارق، المدخل الى حوكمة الشركات، (القاهرة: دار النشر، 2006م) ص 10.

يرى الباحثان أن الحوكمة تساهم في زيادة الشفافية والمساءلة في المؤسسة يساهم في بناء الثقة بين المساهمين والمعنيين، ويوفر نظام حماية ورقابة للشركات من الفساد ونظام يعمل على زيادة درجة الإفصاح وتحقيق المصداقية، ومعالجة أوجه الخلل في كافة الجوانب المالية والإدارية بالشركة من خلال إحكام الرقابة على تلك الجوانب، إلى جانب العمل على إحداث نوع من التوازن بين مصلحة الإدارة من جهة ومصلحة المساهمين وبقية الأطراف مع الشركة من جهة أخرى.

الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية:

المقصود بالاستشارة هو تقديم مشورة مهنية فهي تنطوي على كفاءة مهنية يتم استخدامها في إصدار الأحكام بشأن موقف معين والتي يعتمد عليها طالب تلك المشورة.⁹ وتعتبر الخدمات الاستشارية عن الأنشطة التي يتم من خلالها تقديم نصائح أو استشارات وخدمات ذات العلاقة للعميل وهي معنية بإضافة قيمة لتحسين عمليات الرقابة والحوكمة وإدارة للمخاطر بدون وجود أي مسؤولية على المراجع الداخلي.¹⁰

وهناك من يرى أن مفهوم الاستشارة أصبح عنواناً عاماً لكثير من العلاقات المختلفة مثله في ذلك مثل الإشراف غير أن المفهوم الشائع للاستشارة يقضي بأن الاستشارة اختيارية بين طرفين.¹¹

مراحل وخطوات العملية الاستشارية:

تبدأ الحاجة للاستشارة عند الحاجة للتعديل أو التغيير أو التطوير ويتمثل ذلك في أحد الاحتمالات الآتية:¹²

أ- مشكلة قائمة

ب- مشكلة متوقعة

ت- الحاجة الى التطوير

ث- الأخطاء

ج- إجراء توسعات

وتمر العملية الاستشارية بمراحل وخطوات حددها Kubr على النحو التالي:¹³

أ- التعاقد المبدئي مع العميل

ب- التشخيص الأولي للمشكلة

ت- التخطيط للمهمة

ث- تقديم المقترحات الخاصة بالمهمة للعميل

ج- إبرام عقد الاستشارة

أنواع الخدمات الاستشارية:

من أهم أنواع الخدمات التي يقوم بها المراجع الداخلي:¹⁴

1. خدمات التقييم: القصد منها التقييم الذي يقوم به المراجع باختبار أو تقييم الجوانب الماضية والحالية والمستقبلية للعمليات ويوفر معلومات لمساعدة الإدارة في عملية اتخاذ القرارات.

2. خدمات التسهيل: يعتبر هذا النوع من التكاليف التي يساعد بها المراجع الإدارة في اختبار الأداء التنظيمي بغرض التشجيع على التغيير.

⁹ Parkinson, Michael.2009, The Assurance Versus Consulting Debate: How Far Should, Internal Audit, P.47 Available at www.qfinanace.com

¹⁰ The Institute of Internal Auditor 2009, IIA Position Paper Resourcing Alternatives for The Internal Audit Function, www.Theeii.org

¹¹ لطفى راشد، الاستشارة والعقود الاستشارية، ندوة الاستشارات الإدارية، (الرياض، معهد الإدارة العامة)، من 11/28 - 116-99م، ص 116-99

¹² د. علي عبد الوهاب، المدير والاستشارات الإدارية، ندوة الاستشارات الإدارية بالمملكة العربية السعودية، ص 126-124.

¹³ Kubr, M. Op, Cit., PP.13-16.

¹⁴ د. شحاتة السيد، المراجعة المتكاملة، (الاسكندرية: دار التعليم الجامعة للطباعة والنشر)2014، ص 284.

3. الخدمات العلاجية: هو التكلفة الأكثر تطرفاً ويهدد الأنشطة الاستشارية من حيث تعارضه من الخدمات التوكيد حيث يقوم المراجع في ظل هذا النوع من التكلفة بدور مباشر مصمم لمنع أو علاج المشاكل المعروفة أو المتوقعة إنابة عن العميل.

منافع الخدمات الاستشارية:

تتمثل المنافع التي تنطوي عليها الخدمات الاستشارية في الآتي:

1. تعزيز الفرص الوظيفية.
2. الحفاظ على سمعة المنشأة.
3. تحسين علاقة المراجعة الداخلية بالإدارة التشغيلية.

أسس تفعيل الدور الاستشاري:

يتمحور تفعيل الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية حول عدة قضايا من أهمها:¹⁵

1. التأهيل: من الضروري الحصول على مؤهل جامعي.
2. التكوين المهني: يمثل الأساس الثاني للمراجع الذي سيمارس المهام الاستشارية حيث تعد الممارسة العملية للاستشارات تحت إشراف الخبراء وذوي الخبرة والكفاءة العالية من أهم أساليب التدريب.
3. الصفات الشخصية للمراجع الداخلي: ضرورة وضع اسس للمراجع الداخلي (المستشار) يكون أساسه دستور.

يرى الباحثان أن من الأهمية مزج الفكر والمفاهيم والأساليب والمهارات المرتبطة بالمراجعة الداخلية مع الفكر المرتبط بالاستشارات وأساليبها والمهام المرتبطة بالمستشار الناجح والتي بدورها تساعد على نجاح الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية.

الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية:

ظهرت في بداية التسعينيات الإشارات الأولى لخدمات التأكيد التي يقدمها مراجع الحسابات حيث بدأ المراجعون بتقديم خدمات تختلف عن تلك الخدمات التقليدية وذلك بسبب أن العوائد المالية عن خدمة مراجعة القوائم المالية بدأت تنحسر إضافة إلى ازدياد رغبة كافة الأطراف المهتمة بمعلومات تتسم بالملائمة والموثوقية، ومع استمرار الطلب على خدمات المراجعة التقليدية سيزداد التركيز على خدمات المعلومات لرغبة المستخدمين في الحصول على معلومات مؤكدة لاستخدامها في اتخاذ قراراتهم.¹⁶

مفهوم خدمات التأكيد:

عرفت (socpa) خدمات التأكيد على أنها تبليغ مكتوب يعبر فيه المحاسب القانوني عن النتيجة التي تم الوصول إليها حول مدى الثقة في تأكيد صادر من طرف مسئول، وقد يكون الهدف من العملية تحقيق درجة متوسطة من الثقة.¹⁷

أهمية خدمات التأكيد:

هنالك عدة عوامل يمكنها أن تعكس مدى أهمية خدمات التأكيد وهي:¹⁸

1. مساعدة متخذي القرارات في الحد من حالات عدم التأكد المتعلقة باتخاذ القرارات المختلفة.
2. القيام بتقديم معلومات شاملة تحد من مخاطر القرار الخاطئ.
3. تؤدي إلى تقليص فجوة التوقعات في المراجعة.

أهداف خدمات التأكيد:

تهدف خدمات التأكيد إلى خدمة متخذي القرارات وان هناك عدد من الأهداف التي يمكن أن يحققها متخذي القرارات المختلفة ومن أهم هذه الأهداف:

- 1- العمل على تحسين جودة القرارات المتخذة والاعتماد على معلومات ذات صورة عالية.

¹⁵ د. هيثم عبد المنعم، اسس تفعيل دور المراجعة الداخلية كمنشآت استشاري في المنشآت المصرية مجلة التجارة والتمويل، (كلية التجارة، جامعة طنطا)، 2010م العدد 2، ص 45.

¹⁶ Elliot, R, & Pallaisa, D, (1997/A) Are you ready for new Assurance Service? Journal of Accountancy, 183(6), 47-51.

¹⁷ الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار فحص التأكيدات، الرياض، 1991م، ص 22.

¹⁸ علي كاظم، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد بحث تطبيقي على عينة من مراقبي الحسابات (جامعة بغداد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية)، المجلد الثامن، العدد 23، ص ص 363-364، 2013م.

2- استفادة إدارات المنشأة من خدمات التأكيد من خلال مساهمة هذه الخدمات في تحسين ربحية المنشأة.

3- ركزت خدمات التأكيد على تحسين وتطوير جودة محتوى المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار نظراً لأن القرارات الجيدة تتطلب معلومات ذات جودة عالية.

مما سبق يرى الباحثان أن هنالك عدداً من التحديات التي تواجه هذه الخدمات كونها ناشئة وتحتاج الى مزيداً من الجهود للتعريف بها.

مستويات التأكيد:

التوكيد يعني رضا المراجع عن موثوقية التأكيد الذي أدلى به أحد الأطراف لاستخدامها من قبل طرف آخر. حيث يقوم المديرون بإعداد البيانات المالية لصالح المساهمين وهم يؤكدون أن البيانات المالية حقيقية وعادلة ويقدم المراجعون تأكيد على هذا التأكيد ولتوفي ذلك على المراجع عمل الآتي:

1- تقييم المخاطر

2- تخطيط إجراءات المراجعة

3- إجراء المراجعة

4- تقييم النتائج

5- إبداء الرأي

أن درجة الرضا التي تحققت ومستوى التأكيد الذي يمكن تقديمه هو الذي تحدده طبيعة الإجراءات المنجزة ونتائجها.

يرى الباحثان أن خدمات التأكيد لها أثر كبير في حماية المنشأة من ارتكاب أي أخطاء والتركيز على إدارة المخاطر والفحص التحليلي للقوائم المالية من قبل لجان المراجعة الداخلية من أجل تعظيم قيمة المنشأة.

الإطار العام لجودة الأرباح المحاسبية:

مفهوم جودة الأرباح المحاسبية:

عرفت بأنها ترتبط بمدى استمرارية تلك الأرباح بحيث أن كلما كان ارتباط المستحقات بالتدفقات النقدية أكبر كلما تمتعت الأرباح بجودة أعلى.¹⁹

أهمية جودة الأرباح المحاسبية:

تستمد جودة الأرباح المحاسبية أهميتها من أهمية جودة الأرباح، ومدى قدرتها على التأثير في رأي متخذ القرار.

العوامل المؤثرة في جودة الأرباح:

تتلخص العوامل المؤثرة في الآتي:

1. جودة المعايير المحاسبية: يمكن أن تمنع صرامة المعايير الإدارية من استغلال الثغرات في المبادئ المحاسبية في إدارة الأرباح.
2. اختلاف المعايير المحاسبية: يعتبر اختلاف المعايير المستخدمة في إعداد التقارير المالية عاملاً مهماً في التأثير على جودة الأرباح.
3. تركيبة حملة الأسهم: حيث تعتبر الشركات التي لديها أعلى نسبة من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين من أقل ممارسات لإدارة الأرباح.
4. سيطرة حملة الأسهم: في معظم الدول يكون للدولة سيطرة على نسبة من أسهم الشركات".
5. تأثير أعضاء مجلس الإدارة على جودة الأرباح: إن الأعضاء في مجلس الإدارة قد يساهمون في زيادة فرص التلاعب بالأرباح مما يؤدي إلى تخفيض جودتها.
6. تأثير لجنة التدقيق في جودة الأرباح: متى ما كانت لجنة التدقيق كبيرة الحجم قد تزيد إشرافاً أكثر على إعداد التقارير وبالتالي يؤدي الى تحسين جودة الأرباح من خلال تخفيض احتمال التلاعب في القوائم المالية.

¹⁹ امال محمد ماهر، تحليل العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية وظاهرة عدم تماثل المعلومات وأثرها على تكلفة راس المال، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة مجلة الفكر المحاسبي)، العدد 2، ديسمبر، ص11، 2011 م.

يرى الباحثان أن الاستمرارية شيء أساسي بطبيعة المشروعات الاقتصادية عند تأسيسها، أي أن المشروع لا يسعى إلى التصفية بل يهدف للاستمرار وليس من المنطقي أن نرى مشروع يذهب إلى التصفية مالم يكن هناك سبب قوي أدى إلى الوصول لهذه المرحلة.

العلاقة بين الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية:

تعتبر الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية منهجاً شاملاً لتحسين جودة الأرباح المحاسبية، حيث أصبحت تتضمن العديد من العناصر الهامة مثل التركيز على النتائج والتحسين المستمر والتوجه نحو العملاء وغيرها. وتعمل هذه الاتجاهات على تحقيق أهداف محددة تتعلق بتحسين جودة الأرباح المحاسبية، مثل تقليل الأخطاء والغش في التقارير المالية وتحسين الشفافية والمصداقية والدقة في التقارير المالية. ويمكن القول إن الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية تعتبر أساساً هاماً لتحسين جودة الأرباح المحاسبية في الشركات، والتي تساعد على تحقيق الأهداف المالية والإدارية في الشركة. ولذلك يجب على الشركات العمل على تبني هذه الاتجاهات وتطبيقها بشكل فعال ومستمر لتحسين جودة الأرباح المحاسبية وزيادة الثقة في التقارير المالية.

الدراسة الميدانية

مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من مراجعين داخليين ومحاسبين، تم اعداد الاستبانة على النحو التالي:

1. اعداد استبانة أولية من أجل إستخدامها في جمع البيانات والمعلومات
2. تعديل الاستبانة بشكل أولي ثم عرضها على المحكمين والذين قاموا بدورهم بالنصح والإرشاد وتعديل وحذف مايلزم.
3. توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

وتم بناء استبانة الدراسة للكشف عن دور الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية في جودة الأرباح المحاسبية حيث تكونت الاستبانة من ثلاثة أجزاء: الجزء الأول: مقدمة تعريفية بالاستبانة، الجزء الثاني: تمثل في البيانات الشخصية لعينة الدراسة، أما الجزء الثالث: فتضمن العبارات المتعلقة بفرضيات الدراسة الثلاثة.

اختبار مقياس الاستبانة:

تم الاعتماد على مقياس لكارث الخماسي.

جدول (1): مقياس لكرت الخماسي.

الاجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	لا وافق	لا وافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

الوسط الفرضي = مجموع الأوزان / عددها

$$3=5/1+2+3+4+5$$

صدق وثبات أداة الدراسة:

تم التحقق من الصدق الأولي لأداة الدراسة وذلك من خلال عرضها على مجموعة محكمين ومتخصصين في هذا المجال وقد إستجاب الباحثان لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء مايلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده لهذا الغرض.

الصدق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى:

الفرضية الأولى:

(وجود علاقة بين الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية)

جدول رقم (2): معامل ارتباط بيرسون لفرض الدراسة الأول.

م	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تستهدف الحوكمة معالجة الكثير من المشاكل والتي تصب في مصلحة المؤسسات والمساهمين والتي تعمل على المساهمة في جودة الأرباح المحاسبية	.635	0.000
2	النظام السليم للرقابة المالية يتم توجيهه بهدف تحقيق النزاهة والشفافية والتي تساهم في تحقيق جودة الأرباح	.628	0.000
3	الدور الحوكمي يمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة الشركات الكبرى بطريقة تحمي أموال المستثمرين والمغرضين وتحقق جودة في الأرباح	.634	0.000
4	ضعف أسلوب حوكمة الشركات يمكن القائمين عليها من تفضيل مصلحتهم على حساب مصلحة المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين	.579	0.000
5	الحفاظ على حقوق اصحاب الشركات والتي يؤدي الى تحقيق جودة الأرباح المحاسبية	.708	0.000
6	العمل على زيادة الإحساس بالمنافسة وهو مؤثر لضبط العمليات وتصحيح الانحرافات السالبة التي من شأنها المساهمة في تحقيق جودة الأرباح المحاسبية	.664	0.000
7	ضمان الشفافية والوضوح والدقة في عرض معلومات القوائم المالية يساعد في فاعلية جودة الأرباح المحاسبية	.658	0.000
8	زيادة قدرة المشروعات على تحسين موقفها التنافسي وذلك من خلال زيادة الإحساس بالمنافسة	.721	0.000
9	زيادة قدرة الإدارة على رفع وتحفيز العاملين ينعكس على جودة الأرباح المحاسبية	.682	0.000
10	الدور الحوكمي يعمل على تحسين عملية صدق البيانات وسهولة فهمها وتحقيق جودة ارباحها المحاسبية	.656	0.000

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية 2024.

الجدول أعلاه يوضح أن معاملات الارتباط المبيّنة دالة عند مستوى دلالة (0.000) وحيث أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من (0.05)، وبذلك هناك صدق داخلي لدى العبارات.
الفرضية الثانية:

(وجود علاقة بين دور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية)

جدول رقم (3): معامل ارتباط بيرسون لفرض الدراسة الثاني.

م	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تحديد طبيعة ونوع الخدمات الاستشارية في ميثاق المراجعة الداخلية يساعد في فاعلية جودة الأرباح المحاسبية	.632	0.000
2	الخدمات الاستشارية تساعد بمسك السجلات المحاسبية للعملاء مما يؤدي الى جودة الأرباح المحاسبية	.675	0.000

0.000	.708	تساهم الخدمات الاستشارية في تصميم أنظمة المحاسبة المالية والتي بدورها تساهم في تحقيق جودة الأرباح المحاسبية	3
0.000	.755	يعمل الدور الاستشاري على تنمية الاستقلال الذاتي عند العملاء وليس الاعتماد عليهم والذي يؤدي الى جودة الأرباح المحاسبية	4
0.000	.734	تعمل الخدمات الاستشارية على تحليل المخاطر مما يساعد على فاعلية جودة الأرباح المحاسبية	5
0.000	.602	تعمل الخدمات الاستشارية على تحسين علاقة المراجعة الداخلية بالإدارة التشغيلية	6
0.000	.631	الدور الاستشاري يقيم علاقات بناءة مع العملاء قوامها الثقة والالتزام بالقوانين واللوائح	7
0.000	.673	الدور الاستشاري يقيم علاقات بناءة مع العملاء قوامها الثقة والالتزام بالقوانين واللوائح	8
0.000	.745	تحتزم شروط العقد المبرم بينها وبين العميل وتنفيذها	9
0.000	.763	تقديم مشورة مهنية فهي تنطوي على كفاءة مهنية يتم استخدامها في إصدار الأحكام بشأن موقف معين	10

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية 2024.

الجدول أعلاه يوضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.000) وحيث أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر عبارات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

الصدق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة:
الفرضية الثالثة:

(وجود علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية)

جدول رقم (4): معامل ارتباط بيرسون لفرض الدراسة الثالث.

م	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تساهم المراجعة الداخلية في تقديم معلومات شاملة تحد من مخاطر القرار الخاطئ وتعبير بصدق عن الأرباح المحاسبية	.673	0.000
2	تساهم في تحسين جودة القرارات المتخذة لاعتمادها على معلومات ذات صورة عالية	.707	0.000
3	مساعدة متخذ القرار في الحد من حالات عدم التأكد المتعلقة باتخاذ القرارات المختلفة	.649	0.000
4	يعمل الدور التوكيدي على تحسين وزيادة ثقة المساهمين في أنظمة المراجعة الداخلية والذي بدوره يساعد على فاعلية جودة الأرباح المحاسبية	.791	0.000

0.000	.755	الدور التوكيدي يساهم في زيادة جودة التقارير المالية الصادرة مما يساعد في جودة الأرباح المحاسبية	5
0.000	.743	تؤثر خدمات التأكيد على حيادية واستقلالية المراجع الداخلي مما يؤدي الى جودة في الأرباح المحاسبية	6
0.000	.745	المساهمة في التغلب على المشاكل التي تواجه خدمات المراجعة التقليدية	7
0.000	.825	مساعدة مكاتب المراجعة في التغلب على المشاكل والمخاطر التي تواجه خدمات المراجعة التقليدية	8
0.000	.700	يساعد إدارة الشركة في الاستفادة من خدمات التأكيد من خلال المساهمة في تحسين ربحية المنشأة مما يساهم في جودة الأرباح المحاسبية	9
0.000	.720	تعزيز امكانية قيام المحللين الماليين بإعطاء قيمة أعلى لأسهم المنشأة نتيجة تعزيز اعتمادية افصاحها عن معلومات الأداء المختلفة	10

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية 2024.

الجدول أعلاه يوضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.000) وحيث أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر عبارات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ثبات وصدق المفردات

جدول (5): اختبار مقياس الاستبانة.

م	الفرضيات	العبارات	الثبات	الصدق*
1	الفرضية الأولى: العلاقة بين الدور الحوكمي وجودة الأرباح المحاسبية	10	0.853	0.92
2	الفرضية الثانية: العلاقة بين الدور الاستشاري وجودة الأرباح المحاسبية	10	0.877	0.94
3	الفرضية الثالثة: العلاقة بين الدور التوكيدي وجودة الأرباح المحاسبية	10	0.903	0.95

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية 2024.

*تم حساب صدق معامل الثبات عن طريق جذر معامل الثبات. التحليل الوصفي لمحاور الدراسة الجداول أدناه توضح التحليل الوصفي لمحاور الدراسة.

جدول رقم (6): الوسط الحسابي لأسئلة المحاور والوسط الكلي للأوساط.

م	العبارات	الوسط الحسابي	درجة الموافقة
1	قياس مستوى الالتزام بالدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية	4.3158	موافق بشدة
2	قياس مستوى الالتزام بالدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية	4.1450	موافق
3	قياس مستوى الالتزام بالدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية	4.2592	موافق بشدة
	الوسط الكلي للمحاور = 4.24		موافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية 2024.

اختبار الفرضيات وتحليل النتائج:

الفرضية الأولى:

(وجود علاقة بين الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية)

تهدف هذه الفرضية إلى بيان وجود أثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سوف يتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء نموذج حيث أن الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية (X_1) وجودة الأرباح المحاسبية (M) وذلك في الجدول الآتي:

جدول رقم (7): تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى.

معامل الانحدار	اختبار (T)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
B_0	1.945	7.079	0.000 معنوي
B_1	0.563	8.832	0.000 معنوي
معامل ارتباط (R)	.631		
معامل تحديد (R^2)	0.398		
اختبار (F)	78.010		النموذج المعنوي
$M=1.945+0.563*X_1$			

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2024م.

يبين الجدول أعلاه أن نتائج التقدير قد أظهرت ان هنالك ارتباط طردي قوي بين المتغير الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية والمتغير جودة الأرباح المحاسبية، بلغت قيمة معامل الارتباط (0.631) وبلغت قيمة معامل التحديد (0.398)، وهذه القيمة تدل على أن الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية يؤثر بـ (39.8%) على جودة الأرباح المحاسبية، وبلغت قيمة اختبار (F) (78.010)، دالة عند مستوى دلالة (0.000).

ونستنتج أن هذه الفرضية التي نصت على " وجود علاقة بين الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية" قد تحققت.

الفرضية الثانية:

(وجود علاقة بين الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية) تهدف هذه الفرضية إلى بيان وجود أثر الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سوف يتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء نموذج حيث أن الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية (X_2) وجودة الأرباح المحاسبية (M) وذلك في الجدول الآتي:

جدول رقم (8): تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية.

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (T)	معامل الانحدار	
معنوي	0.002	3.096	1.031	B_0
معنوي	0.000	9.284	0.079	B_1
			.650	معامل ارتباط (R)
			0.422	معامل تحديد (R^2)
			86.187	اختبار (F)
$M = 1.031 \times 0.079 \times X_2$				

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2024م.

يبين الجدول أعلاه أن نتائج التقدير قد أظهرت ان هنالك ارتباط طردي قوي بين المتغير الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية والمتغير جودة الأرباح المحاسبية، وبلغت قيمة معامل الارتباط (0.650)، وقيمة معامل التحديد (0.422)، حيث تدل على أن الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية يؤثر بـ (42.8%) على جودة الأرباح المحاسبية، وبلغت قيمة اختبار (F) (86.187)، دالة عند مستوى دلالة (0.002).

مما تقدم نستنتج أن هذه الفرضية التي نصت على "وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية" قد تحققت.

الفرضية الثالثة:

(توجد علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية)

تهدف هذه الفرضية إلى بيان وجود أثر الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية، وللتحقق من صحة هذه الفرضية سوف يتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء نموذج حيث أن الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية (X_3) وجودة الأرباح المحاسبية (M) وذلك في الجدول الآتي:

جدول رقم (9): تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثالثة.

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (T)	معامل الانحدار	
معنوي	0.000	6.964	1.621	B_0
معنوي	0.000	11.753	0.649	B_1
			.734	معامل ارتباط (R)
			0.539	معامل تحديد (R^2)
النموذج المعنوي			138.136	اختبار (F)
$M = 1.621 \times 0.649 \times X_3$				

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، 2024م.

يبين الجدول أعلاه أن نتائج التقدير قد أظهرت ان هنالك ارتباط بين المتغير الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية والمتغير جودة الأرباح المحاسبية، وبلغت قيمة معامل الارتباط (0.734)، وقيمة معامل التحديد (0.539)، وهذه القيمة تدل على أن الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية يؤثر بـ (53.9%) على جودة الأرباح المحاسبية، وبلغت قيمة اختبار (F) (138.136)، دالة عند مستوى دلالة (0.000).

مما تقدم نستنتج أن هذه الفرضية التي نصت على "وجود علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وجودة الأرباح المحاسبية" قد تحققت

الخاتمة: اشتملت على الآتي:

النتائج:

من خلال التحليلات النظرية والعملية توصلنا إلى الآتي:

1. ساهم الدور الحوكمي في تحسين ومصداقية البيانات المتعلقة بالأرباح المحاسبية وتحقيق سهولة فهمها وتحقيق جودة ارباحها.
2. حفاظ الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية ومسؤوليته على حقوق اصحاب المصالح حيث يؤدي إلى تحقيق جودة الأرباح.

3. مساهمة الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في المحافظة على سمعة الشركة والتي تنعكس على جودة أرباحها.
4. وفر الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية معلومات لمجلس الإدارة لاتخاذ القرارات المفيدة لتحقيق جودة الأرباح المحاسبية.
5. الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية ساهم في زيادة جودة التقارير المالية الصادرة مما أثر إيجاباً في جودة الأرباح المحاسبية.
6. ساعد الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية على تحليل المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الشركة ومن ثم المساهمة في تعزيز جودة الأرباح المحاسبية.

التوصيات:

من خلال التحليل والنتائج السابقة نوصي بالآتي:

1. يجب على المراجع الالتزام بالآليات المهنية والتنظيمية للمراجعة بالصورة تضمن الاستمرارية للشركة.
2. إن أهمية التزام المراجع الداخلي بالمعايير المهنية العملية لما لها من دور في ضمان تحقيق جودة الأرباح المحاسبية.
3. يجب الاستعانة بالأساليب المعاصرة للمراجعة الداخلية التي ترفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها مما ينعكس ذلك إيجاباً على أداء المنشأة.
4. علينا تطوير أنظمة الرقابة الداخلية ومدتها بأحدث الأساليب يؤثر إيجاباً على عمل المراجعة الداخلية.

الكتب والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

الكتب

1. عبد الوهاب نصر، المراجعة الإدارية والتشغيلية، (الإسكندرية: دار الجامعة، 2010م)
2. محمود الناغي، المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار التطبيق، (المنصورة المكتبة العصرية للنشر والتوزيع)، 2000م
3. د. شحاتة السيد، المراجعة المتكاملة، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعة للطباعة والنشر) 2014
4. د. محمد طارق، المدخل الى حوكمة الشركات، (القاهرة: دار النشر، 2006م).

المجلات والدوريات

1. اسحاق الشعار، نضال زلوم، دور الإبداع في تعظيم الأرباح المحاسبية ومعدل نمو القيمة السوقية للأسهم (الجامعة الاردنية، عمادة البحث العلمي، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال)، المجلد 10، العدد 1، ص82-ص109، (2014م)
2. عبد الناصر نور، حنان العواودة، إدارة الأرباح وأثرها على جودة الأرباح المحاسبية (الاردن، الجامعة الاردنية، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال)، المجلد 13، العدد 2، ص161-ص179، 2017م
3. شحاته السيد وآخرون، العلاقة بين القدرات الإدارية واستمرارية الأرباح في ظل الأثر المعدل لجودة المراجعة المدركة، (مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية) المجلد 7، العدد 1، ص36-1، يناير 2023م.
4. لطفي راشد، الاستشارة والعقود الاستشارية، ندوة الاستشارات الإدارية، (الرياض، معهد الإدارة العامة)، من 11/28 الى 1981/12/1م.
5. د. علي عبد الوهاب، المدير والاستشارات الإدارية، ندوة الاستشارات الإدارية بالمملكة العربية السعودية
6. د. هيثم عبد المنعم، اسس تفعيل دور المراجعة الداخلية كمنشآت استشاري في المنشآت المصرية، (جامعة طنطا مجلة، كلية التجارة)، التجارة والتمويل، 2010م العدد 2.
7. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار فحص التأكيدات، الرياض، 1991م.
8. امال ماهر، تحليل العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية وظاهرة عدم تماثل المعلومات وأثرها على تكلفة راس المال، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة مجلة الفكر المحاسبي)، العدد 2، ديسمبر 2011م.

الرسائل العلمية

1. محمود سلام، الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة بالمصارف التجارية، (الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا)، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2013م.

2. عبد القادر أحمد، أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية في الأداء المالي بمؤسسات التعليم العالي الأهلي بالسودان، (السودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا)، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، 2013م.
3. عمر عاجب، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح المحاسبية، (جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا)، رسالة ماجستير في المحاسبة، 2017م.
4. على كاظم، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، (جامعة بغداد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية)، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، 2013م.
5. لوجين رزق خريس، العوامل المؤثرة على جودة الأرباح، دراسة مقارنة بين الشركات المساهمة العامة الاردنية المتعاملة وفقا للشريعة الاسلامية والشركات المساهمة الاخرى، (الاردن: جامعة اليرموك، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية)، رسالة ماجستير غير منشورة 2017م.

ثانياً: المراجع الانجليزية

1. Parkinson, Michael.2009, The Assurance Versus Consulting Debate: How Far Should, Internal Audit, P.47 Available at www.qfinanace.com
2. The Institute of Internal Auditor 2009, IIA Position Paper Resourcing Alternatives for The Internal Audit Function, www.Theeiiia.org
3. Kubr, M. Op, Cit., PP.13-16.
4. Elliot, R, & Pallaisa, D, (1997/A) Are you ready for a new Assurance Service? Journal of Accountancy, 183(6), 47-51.