

دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة ميدانية على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية

**The role of internal audit in improving corporate profits: a field study on the retail sector in the Kingdom of Saudi Arabia**

عبدالله مسعود\*، سميرة إمبادي، سناء باحسن

جامعة الحدود الشمالية، (السعودية)، Abdullah.masood@nbu.edu.sa

جامعة الحدود الشمالية، (السعودية)، Sameeraembadi@gmail.com

جامعة الملك عبد العزيز، (السعودية)، sana.400@hotmail.com

تاريخ الاستلام: 2024/01/ 21

تاريخ القبول: 2024/02/ 16

تاريخ النشر: 2024/06/ 01

**ملخص:** هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين الأرباح والتحقق من واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في السعودية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة للتعرف على دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في السعودية، وقد أعدت الاستبانة. طبقت الدراسة على عينة عشوائية من العاملين في مكاتب المراجعة الداخلية بشركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية عددها (126) مراجع داخلي. وكانت أهم نتائج الدراسة أن واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة ووجود تأثير إيجابي قوي ذات دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة السعودية. كما أوصت الدراسة بتوفير الدعم اللازم لمراجعي الحسابات بشركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية بما في ذلك الدعم الإداري، المهني والمالي مما ينعكس إيجاباً على جودة عمليات المراجعة الداخلية وتعزيز دورها في تحسين أرباح الشركات.

الكلمات المفتاحية: جودة المراجعة-المراجعة الداخلية-أرباح الشركات-قطاع التجزئة.

تصنيف XN1,XN2: JEL

**Abstract:** This study aimed to identify the role of internal audit quality in improving profits and verify the reality of applying internal audit quality in retail sector companies in the Kingdom of Saudi Arabia. The study also used the descriptive analytical approach, where the questionnaire was used as a tool for the study in order to identify the role of internal audit quality in improving the profits of companies in the Kingdom of Saudi Arabia. The study sample consisted of 126 internal auditors working in the internal audit offices of retail sector companies in the Kingdom of Saudi Arabia. The most important results of the study were that the reality of applying the quality of internal auditing in the retail sector companies in the Kingdom of Saudi Arabia came with a high degree and the existence of a strong positive effect with statistical significance for the quality of internal auditing in improving the profits of the Saudi retail sector companies. The study also recommended providing the necessary support to the auditors of retail sector companies in the Kingdom of Saudi Arabia, including administrative, professional, and financial support, which will reflect positively on the quality of internal auditing and enhance its role in improving companies' profits.

**Keywords:** audit quality - internal audit - corporate profits - retail sector.

Jel Classification Codes: XN1, XN2.

## 1. مقدمة:

تلعب وظيفة المراجعة الداخلية دورًا متزايد الأهمية في مراقبة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات عموماً وأنظمة إعداد التقارير المالية الخاصة بها، حيث إن المراجعة الداخلية تعتبر حلقة أساسية في تحقيق الحوكمة الرشيدة للشركات والمؤسسات عموماً (Zakaria, et al., 2006). وهذا الاهتمام وهذه الفوائد المحققة من المراجعة الخارجية قد تشير إلى الدور الفعال للمراجعة الداخلية في تحسين الأرباح بالشركات.

وبما أن للمراجعة الداخلية دور هام في تحسين أرباح المؤسسات عموماً فإن قطاع التجزئة يعد أكثر القطاعات حاجة لجودة المراجعة الداخلية لتحسين الأرباح، فقطاع التجزئة هو الأكثر حساسية للتغيرات في سلوك المستهلك. كونه القطاع الذي يستجيب لكل الاتجاهات الإيجابية والسلبية في البيئة، لذلك يجب على تجار التجزئة أن يعملوا زيادة كفاءة التكلفة وتحسين الأرباح.

ونظراً للدور الكبير الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسات بشكل عام وقطاع التجزئة بشكل خاص فقد اهتمت المملكة العربية السعودية بالمراجعة الداخلية اهتماماً كبيراً حيث إن الجهات المختصة في المملكة العربية السعودية قامت باتخاذ إجراءات هامة لدعم المراجعة الداخلية في منشآت الأعمال والجهات الحكومية

دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية  
والقطاعات المختلفة من خلال الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين، وتعد الجمعية جزء من الشبكة الدولية التي تضم المراجعين الداخليين في جميع أنحاء العالم، وتتمثل الآلية الأكثر أهمية والتي يمكن من خلالها للجمعية السعودية للمراجعين الداخليين تحقيق هذه الأدوار المأمولة في زيادة عدد أعضائها وهذا ما تسعى له الجمعية (منصور، 2016).

## 2. الإشكالية:

تواجه الشركات الكثير من التغيرات المتسارعة والتي تتمثل في التعقيدات المادية والاقتصادية والمتطلبات التنظيمية الكبيرة، علاوة على التقدم التكنولوجي ومخاطر الأعمال في السنوات الأخيرة، وهذه التغيرات وغيرها جعلت وظيفة المراجعة الداخلية وظيفه هامة جدا للشركات ولدعم الإدارة، وتقديم خدمات للوظائف التنظيمية الأخرى، وكذلك تحسين الجوانب المالية للشركات، وخلق روابط مباشرة من خلال التقارير مع لجان المراجعة (الورداني، 2014).

وتشكل الشركات الصغيرة والمتوسطة ومنها شركات قطاع التجزئة مدخلاً من مداخل النمو الاقتصادي الوطني وذلك نظراً لدورها في ضمان استدامة التنمية الاجتماعية والاقتصادية، وقد أصبح الاتجاه السائد في أغلب دول العالم المتقدمة والنامية العمل على تحسين المناخ الاستثماري لمثل هذه الشركات، والدفع في اتجاه تشجيع قيامها واستمرارها وزيادة أرباحها، والعمل على توفير الأطر اللازمة والمتطلبات التي تحتاجها لتحقيق نجاحها والارتقاء بها (فؤاد، 2015).

في أعقاب فضائح الشركات والأزمة المالية العالمية، حظيت حوكمة الشركات باهتمام كبير من المنظمين والجمهور. وقد ركزت الاستجابات التنظيمية على زيادة متطلبات الإفصاح المتعلقة بإدارة الشركات، وقد أدى ذلك بدوره إلى زيادة الوعي والطلب على ضمانات داخلية بشأن عمليات المراجعة الداخلية، حيث تعد وظيفة المراجعة الداخلية هامة جدا للتأكيد على سلامة الأداء المالي للشركات (Soh & Martinov-Bennie, 2011).

مع التطور في أهداف المراجعة الداخلية من خلال عدم الاكتفاء بالدور الرقابي الذي يتمثل في منع واكتشاف الأخطاء، وحماية الأصول، ليتجاوز ذلك إلى أن يصبح نشاط مضيف للقيمة ومساعد على تحسين الأرباح، ويعمل على تحقيق أهداف الشركة وتحسين عملياتها؛ وأصبحت أنشطة المراجعة الداخلية متداخلة في العديد من مراحل إعداد التقارير المالية، وهناك من الأسباب التي تؤكد على أن المراجعة الداخلية مساهم رئيسي في جودة التقارير المالية، ومن ثم جودة الأرباح (فؤاد، 2015).

كما توصلت دراسة باعجاجه (2012) إلى ان بعض المؤسسات التي توجد بها إدارات للمراجعة الداخلية تعاني من بعض المشاكل والصعوبات التي تقف عائقاً أمام تفعيل دور المراجعة الداخلية في وحدات المراجعة

الداخلية ومنها: نظرة الإدارات بأن الهدف من الرقابة اكتشاف الأخطاء، ملاحظة الإدارات في الرد على استفسارات وحدات المراجعة الداخلية، تسبب موظفي الإدارات.

وفي ضوء ما سبق يتضح أن تحقيق جودة المراجعة الداخلية يحتاج إلى الاهتمام بنظام المراجعة الداخلية بقطاع التجزئة، واتضح أن المراجعة الداخلية الفعالية لها تأثير إيجابي على العديد من الجوانب المالية، وفي ضوء ضعف المراجعة الداخلية بقطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية وندرة الدراسات التي تناولت جودة المراجعة الداخلية وعلاقتها بتحسين الأرباح -مجد علم الباحث- فإن الدراسة الحالية تسعى لبحث دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين الأرباح في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية، بناءً على مشكلة الدراسة فإن فرضيات وأسئلة الدراسة ستكون على النحو التالي.

### 3. الفرضيات:

- 1.3 يوجد تأثير لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.
- 2.3 هناك علاقة طردية ما بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

### 3 أسئلة الدراسة:

استهدفت الدراسة الحالية تحقيق الأهداف التالية:

- 1.4 ما واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية.
- 2.4 ما تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية.

### 5. منهجية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة؛ قام الباحثون باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وهو المنهج الملائم لهذه الدراسة. حيث يتمثل مجتمع الدراسة الحالية في العاملين في مكاتب المراجعة الداخلية بشركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية. ونظراً لصعوبة تطبيق الدراسة على كامل مجتمع الدراسة تم اختيار عينة عشوائية من إجمالي عينة الدراسة، وذلك بالارتكاز على جدول مورجان لاختيار العينات العشوائية، ووفق مجتمع الدراسة فإن العينة المناسبة لهذه الدراسة تبلغ (126) مراجعاً داخلياً.

### 6. الدراسات السابقة:

- 1.6 دراسة مليجي (2013): هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف مدى ممارسة إدارة البنوك التجارية السعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية لإدارة الأرباح، ومدى جودة الأرباح فيها من ناحية، وفحص تأثير

**دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية**

محددات جودة أنشطة المراجعة (المؤهل العلمي، والمؤهل المهني، والخبرة، وحجم قسم المراجعة الداخلية، والاستقلال التنظيمي، ودليل عمل المراجعة الداخلية، وتقييم جودة أنشطتها) في تخفيض ممارسات إدارة الأرباح وتحسين جودتها، اعتمدت الدراسة على دراسة تطبيقية لعدد (12) بنكاً من البنوك السعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية خلال الفترة من عام (2008 حتى عام 2012م)، كما اعتمد الباحث على استطلاع رأى عينة من (المراجعين الداخليين، وأعضاء لجنة المراجعة، ومراقبي الحسابات)، في أثر أنشطة المراجعة الداخلية على تحقيق الملائمة والاعتمادية في القوائم المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن محددات جودة أنشطة المراجعة الداخلية تؤثر إيجابياً في ممارسات إدارة وجوده الأرباح، كما تساهم أنشطة المراجعة الداخلية في تحقيق الملائمة والاعتمادية على القوائم المالية بالبنوك التجارية.

**2.6 دراسة رياض (2014):** هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية ومستوى جودة الأرباح في جمهورية مصر العربية، توصلت الدراسة إلى جودة أرباح الشركات الصناعية المساهمة المصرية، ووجود تأثير إيجابي لكل من قيمة أتعاب المراجعة وحجم مكتب المراجعة والارتباط مع المكاتب العالمية للمراجعة والتأهيل المهني للمراجع على تخفيض المستحقات الكلية وبالتالي تحسين جودة الأرباح، وأنه يوجد تأثير سلبي لفترة الاحتفاظ بالعميل على تخفيض المستحقات الكلية، كما أوصت الدراسة بضرورة تحديد الحد الأقصى لاحتفاظ مكاتب المراجعة بالعميل، مع الاهتمام بتدريب المراجعين وتحفيزهم للحصول على الشهادات المهنية، مما يؤدي إلى ارتفاع مستوى الجودة بمكاتب المراجعة.

**3.6 دراسة فؤاد (2015):** هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر المراجعة الداخلية على جودة الأرباح المحاسبية وذلك من خلال دراسة تطبيقية على الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة ببورصة النيل المصرية وتوصلت الدراسة إلى أن سيطرة الملاك المؤسسين على النسبة العظمى من أسهم الشركات الصغيرة والمتوسطة يؤثر سلباً على جودة الأرباح المحاسبية، ووصت الدراسة إلى ضرورة إلزام البورصة المصرية الشركات الصغيرة والمتوسطة حالة التعهد لأنشطة المراجعة الداخلية، التعاقد مع أطراف تتميز بالكفاءة المهنية، ومن غير مكاتب المراجعة المنوطة بمراجعة القوائم المالية للشركة وذلك ضماناً لحياذية وموضوعية أنشطة المراجعة الداخلية.

**4.6 دراسة (Sepasi et. al., 2018)** هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وجودة مجلس الإدارة والتقارير المالية. وطبقت الدراسة على الشركات المدرجة ببورصة طهران، وأظهرت نتائج الدراسة أن 223 شركة لديها إدارة مراجعة داخلية، كما استوفت 130 شركة فقط معايير المشاركة، كما استخدمت الدراسة استبانة طبقت على 59 مفردة كعينة للعاملين في وحدات المراجعة الداخلية، وأظهرت النتائج أن المراجعة الداخلية عالية الجودة تؤدي إلى إعداد تقارير مالية عالية الجودة. كما أن مجلس الإدارة القوي سيعزز هذه العلاقة.

**5.6 دراسة ساكن (2019):** هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية استخدام نطاق المراجعة الداخلية وانعكاس ذلك على جودة التقارير المالية والبيانات والمعلومات المحاسبية والتعرف على ترقية الأداء المالي للمنشأة في ظل وجود نظام المراجعة الدخيلة. وطبقت الدراسة على بنك التضامن الإسلامي وقد تم استخدام المنهج الاستنباطي في تحديد المشاكل المرتبطة بأنظمة المراجعة الداخلية والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة الفروض، وتوصلت الدراسة الى أن تطبيق نظام المراجعة الداخلية يؤدي الى ترقية الأداء المالي للبنك.

**6.6 دراسة (Richard, 2019)** هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل التي تعيق المراجعة الداخلية الفعالة وربحية القطاع المصرفي في كينيا. ركزت الدراسة على فعالية المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، تم جمع البيانات باستخدام الاستبيان والمقابلة. أشارت النتائج إلى أن العوائق الرئيسية لفعالية المراجعة الداخلية تتمثل في الافتقار إلى الاستقلالية وعدم وجود عدد كافٍ من موظفي المراجعة المؤهلين. تأثرت ربحية البنوك التجارية بشكل أساسي بارتفاع الالتزامات الضريبية على الأرباح وانخفاض الإنتاجية لكل موظف وزيادة تكلفة الإنتاج. علاوة على ذلك، أثبتت الدراسة أن المراجعة الداخلية الفعالة تؤثر على ربحية الشركات. أوصت الدراسة بأنه إذا كانت البنوك التجارية توفر مراجعة داخلية فعالة وربحية حقيقية، فينبغي أن توفر بيئة عمل مواتية للمراجعين الداخليين لتمكينهم من أداء واجباتهم التنفيذية بشكل جيد.

**7.6 دراسة حافظ (2020):** هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور فترة اصدار تقرير المراجعة كمعدل في تفسير العلاقة بين آليات الحوكمة الداخلية وجودة الأرباح، اعتمدت الدراسة على عينة من عدد ١٣٦ شركة من الشركات المقيدة في البورصة المصرية ب ٤٠٦ مشاهدة في الفتر من ٢٠١٥-٢٠١٧، توصلت الدراسة الى وجود تأثير معنوي لآليات الحوكمة الداخلية (حجم مجلس الإدارة، ازدواجية مجلس الإدارة) على فترة اصدار تقرير المراجعة، كما يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة الداخلية وجودة الأرباح اذا كانت فترة الإصدار أقل من الوسيط، بينما لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين كل من آليات الحوكمة الداخلية وجودة الأرباح اذا كانت فتر الإصدار أكبر من الوسيط.

**8.6 دراسة (Sattar et. al., 2020)** هدفت هذه الدراسة إلى فحص دور المنافسة في سوق المنتجات في العلاقة بين جودة المراجعة وأداء الشركة، وكشفت نتائج الدراسة أن الأداء المالي للشركات تعززه جودة المراجعة الداخلية، وأظهرت الشركات عالية التنافسية فرصًا أعلى للحصول على أقصى ربح ولها علاقة إيجابية مع أداء الشركات، بينما ارتبطت الشركات الأقل تنافسية بشكل سلبي بأداء الشركات، لعبت المنافسة العالية في سوق المنتجات دورًا حيويًا في زيادة أرباح الشركات، تأثر الاتصال بين جودة المراجعة وأداء الشركات بشكل إيجابي

**دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية**  
بواسطة المنافسة العالية في سوق المنتجات، وتأثر الاتصال بين جودة المراجعة وأداء الشركات سلبيًا بالمنافسة المنخفضة في سوق المنتجات.

**9.6 دراسة (Hamdan, 2020):** هدفت هذه الدراسة الى فحص ثلاث خصائص للجنة المراجعة الداخلية، بما في ذلك استقلالية لجنة المراجعة الداخلية، وحجم اللجنة، واجتماعات اللجنة، واجتهادها لتحديد ما إذا كانت أي من هذه الخصائص تؤثر بشكل مختلف على جودة الأرباح. وشملت العينة 23 شركة صناعية من الأسواق المالية لدول مجلس التعاون الخليجي خلال الفترة 2014-2018. لتحقيق هذا الهدف، وتقيس الدراسة جودة الأرباح باستخدام نموذج DeAngelo (1981) والمحاسبة على أساس الاستحقاق. باستخدام لوحة الانحدار الثابت الأثر توصلت الدراسة إلى أن لجان المراجعة الداخلية الأكبر وذات الاستقلالية الأكبر من المرجح أن ترتبط بجودة الأرباح في الشركات الصناعية في دول مجلس التعاون الخليجي. كما توصلت إلى أن اجتماعات / اجتهاد لجنة المراجعة ليس لها أي تأثير على جودة الأرباح.

### 7. التعليق على الدراسات السابقة

من خلال الدراسات السابقة يتضح الاهتمام الكبير بجودة المراجعة الداخلية، حيث سعت العديد من الدراسات على فحص تأثير جودة المراجعة الداخلية على الأداء المالي عموماً وعلى تحسين الأرباح بشكل خاص، ومعظم الدراسات السابقة اشارت الى فعالية جودة المراجعة الداخلية في تحسين الأرباح في الشركات من خلال ملخص هذه الدراسات.

ما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة هو تركيز هذه الدراسة على جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية، حيث ان هذا القطاع لم يلاقي الاهتمام الكافي للدراسة من قبل جميع الباحثين السابقين.

### 8. الدراسة الميدانية

#### 1.8 أداة الدراسة:

تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة بهدف التعرف على دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في المملكة العربية السعودية، وقد قام الباحثون بإعداد الاستبيان، من خلال مراجعة الأدبيات المتعلقة بهدف الدراسة، وكذلك بعد الاطلاع على الدراسات السابقة ومراجعة أدواتها المتعلقة بموضوع الدراسة الحالية، حيث يتكون الاستبيان من جزأين رئيسيين كما يلي:

- الجزء الأول: ويشمل البيانات الأولية لأفراد عينة الدراسة

- الجزء الثاني: ويشمل محاور الدراسة ويتكون من محورين رئيسية كما يلي:

- المحور الأول: واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية ويتضمن (11) فقرة.
- المحور الثاني: تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة ويتضمن (9) فقرات.

## 2.8 ثبات أداة الدراسة:

ثبات أداة الدراسة يعني أن الأداة ستعطي نفس النتائج تقريباً عند تطبيقها مرات عديدة على العينة نفسها ويقصد به إلى أي درجة تعطي أداة الدراسة قراءات متقاربة عند كل مرة تستخدم فيها، أو يعني التأكد من ان الاستجابة ستكون واحدة تقريباً لو تكرر تطبيقها على أشخاص مختلفين في اوقات مختلفة، وقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Chronbach) للتأكد من ثبات أداة الدراسة وذلك بتطبيق الاستبانة على عينة استطلاعية مكونة من (30) مراجع خارج عينة الدراسة ولهم نفس خصائص عينة الدراسة باستخدام معاملات ثبات ألفا كرونباخ، لمحاو الاستبانة، ويوضح الجدول التالي قيم معاملات الثبات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبانة:

جدول رقم (1) معامل ثبات ألفا كرونباخ لمحاو الاستبانة

المعالم الفا كرونباخ	عدد الفقرات	المحور
.941	11	المحور الاول: واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية
.922	9	المحور الثاني: تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة
.936	20	الدرجة الكلية للثبات

المصدر: المؤلفين

تشير نتائج الجدول السابق إلى أن معاملات الثبات بطريقة ألفا كرونباخ كانت مناسبة لأغراض البحث العلمي؛ حيث تشير نتائج الجدول السابق إلى ارتفاع معاملات الثبات بطريقة ألفا كرونباخ على كافة محاور الاستبيان وكذلك على الدرجة الكلية، حيث بلغت (0.936). مما يدل على صلاحية الاستبانة لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها.

**3.8 النتائج ومناقشة النتائج:** يتناول ذلك عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الدراسة الحالية، وذلك من خلال عرض استجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الأداة، ومعالجتها إحصائياً، وصولاً إلى النتائج وتحليلها وتفسيرها، في

دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية  
ضوء الأطر النظرية، والدراست السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، ويقوم الباحثون بمناقشة النتائج التي توصلت إليها الدراسة وتفسيرها، من خلال الإجابة عن أسئلتها.

السؤال الاول: ما واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية؟

للتعرف على واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لفقرات المحور الاول وجاءت النتائج كما يلي:

### جدول رقم (2) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1	توجد سياسات وإجراءات إدارية واضحة للمراجعة الداخلية.	4.05	.884	5	أوافق
2	يتم تطوير إجراءات المراجعة الداخلية بشكل مستمر.	4.11	.761	4	أوافق
3	تتمتع وحدة المراجعة الداخلية بالاستقلالية.	3.95	.970	7	أوافق
4	يملك أعضاء وحدة المراجعة الداخلية المهارات اللازمة لعمليات المراجعة.	4.14	.797	3	أوافق
5	تناسب مؤهلات المراجعين بالشركة مع متطلبات المهنة.	4.21	.673	2	أوافق بشدة
6	تلقى المراجعة الداخلية احتياجات المستفيدين من المعلومات المالية عن الشركة.	4.33	.716	1	أوافق بشدة
7	تتعاون وحدة المراجعة الداخلية مع الوحدات الأخرى بالشركة.	4.05	.788	5	أوافق
8	تزود وحدة المراجعة الداخلية الإدارة بمعلومات صحيحة تساهم في جودة القرارات.	4.33	.693	1	أوافق بشدة
9	تتم وحدة المراجعة الداخلية بتقييم المخاطر المحتملة والتوصية بشأنها.	3.97	.929	6	أوافق
10	يتم تقييم أداء العاملين في وحدة المراجعة الداخلية بشكل دوري.	3.78	.937	8	أوافق
11	يتم توفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين بالشركة	3.57	.984	9	أوافق
	المتوسط العام	4.04	0.83		أوافق

المصدر: المؤلفين

يتبين من الجدول السابق أن واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة، حيث جاء المتوسط العام مساويا (4.04) ودرجة موافقة (أوافق)، بانحراف معياري بلغ (0.83)، وهي قيمة منخفضة تدل على تجانس آراء أفراد عينة الدراسة حول واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية. وتراوح قيم الانحرافات المعيارية بين (0.984 - 0.673)، وجاءت جميع الفقرات ذات قيم منخفضة؛ مما يوضح تجانس آراء أفراد عينة الدراسة حول تلك الفقرات

وجاءت في الترتيب الأول الفقرة رقم (6): (تليي المراجعة الداخلية احتياجات المستفيدين من المعلومات المالية عن الشركة.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.33)، وانحراف معياري بلغ (0.716)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، و الفقرة رقم (8): (تزود وحدة المراجعة الداخلية الإدارة بمعلومات صحيحة تسهم في جودة القرارات.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.33)، وانحراف معياري بلغ (0.693)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، يليها الفقرة رقم (5): (تتناسب مؤهلات المراجعين بالشركة مع متطلبات المهنة.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.21)، وانحراف معياري بلغ (0.673)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، بينما جاءت في الترتيب الأخير الفقرة رقم (11): (يتم توفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين بالشركة) بمتوسط حسابي بلغ (3.57)، وانحراف معياري بلغ (0.984)، ودرجة موافقة (أوافق).

**السؤال الثاني: ما تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة؟**

للتعرف على تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة ل فقرات المحور الثاني وجاءت النتائج كما يلي:

**جدول رقم (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثاني**

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1	تعزيز دقة المعلومات المقدمة للإدارة العليا.	4.48	.616	1	أوافق بشدة
2	توجيه الأهداف الاستراتيجية للشركة.	4.25	.758	6	أوافق بشدة
3	حماية الشركة من المخاطر القانونية التي تؤثر على مركزها المالي.	4.21	.741	7	أوافق بشدة
4	مساعدة الشركة في اختيار أفضل أساليب إدارة ومواجهة المخاطر المالية.	4.17	.705	8	أوافق
5	اكتشاف الانحرافات المالية في أداء الشركة.	4.38	.605	3	أوافق بشدة
6	توظيف الأساليب الحديثة في اكتشاف مواطن الضعف في الأداء المالي للشركة.	4.29	.631	5	أوافق بشدة
7	المساهمة في الاستغلال الأمثل للموارد (المادية-البشرية-المالية) بما يعزز استقرار الموارد المالية.	4.29	.656	5	أوافق بشدة
8	تطوير النظام المحاسبي بالشركة بما ينعكس على الأداء المالي.	4.35	.624	4	أوافق بشدة
9	تطوير أداء وحدة المراجعة الداخلية بالشركة.	4.41	.555	2	أوافق بشدة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>4.31</b>	<b>0.65</b>		<b>أوافق بشدة</b>

المصدر: المؤلفين

**دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية**

يتبين من الجدول السابق أن تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة جاء بدرجة مرتفعة جداً، حيث جاء المتوسط العام مساوياً (4.31) ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، بانحراف معياري بلغ (0.65)، وهي قيمة منخفضة تدل على تجانس آراء أفراد عينة الدراسة حول تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة وتراوحت قيم الانحرافات المعيارية بين (0.758 – 0.555)، وجاءت جميع الفقرات ذات قيم منخفضة؛ مما يوضح تجانس آراء أفراد عينة الدراسة حول تلك الفقرات.

وجاءت في الترتيب الأول الفقرة رقم (1): (تعزيز دقة المعلومات المقدمة للإدارة العليا.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.48)، وانحراف معياري بلغ (0.616)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، يليها الفقرة رقم (9): (تطوير أداء وحدة المراجعة الداخلية بالشركة.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.41)، وانحراف معياري بلغ (0.555)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، ثم الفقرة رقم (5): (اكتشاف الانحرافات المالية في أداء الشركة.)، بمتوسط حسابي بلغ (4.38)، وانحراف معياري بلغ (0.605)، ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، بينما جاءت في الترتيب الأخير الفقرة رقم (4): (مساعدة الشركة في اختيار أفضل أساليب إدارة ومواجهة المخاطر المالية.) بمتوسط حسابي بلغ (4.17)، وانحراف معياري بلغ (0.705)، ودرجة موافقة (أوافق).

#### 4.8 التحقق من فروض الدراسة

\* الفرض الأول: يوجد تأثير لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

للتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Linear Regression Test) وجاءت النتائج كما يلي:

جدول رقم (4) أثر جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة

مستوى الدلالة	قيمة اختبار T	معاملات الانحدار	المتغيرات المستقلة
.000	7.164	1.296	المقدار الثابت
.000	15.175	.695	جودة المراجعة الداخلية
معامل التحديد = 0.645		معامل الارتباط = 0.805	
القيمة الاحتمالية = 0.000		قيمة الاختبار F = 230.292	

المصدر: المؤلفين

من الجدول السابق نجد ان معامل الارتباط جاء مساوياً (0.805) مما يدل على انه بزيادة جودة المراجعة الداخلية يزداد أرباح شركات قطاع التجزئة وجاء معامل التحديد مساوياً (0.645) ومنها نستنتج ان جودة المراجعة الداخلية يفسر ما يقارب من (64.5%) من التباين في أرباح شركات قطاع التجزئة وجاءت قيمة F

مساوية (230.292) وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة مساويا (0.00) أقل من (0.05) مما يدل على وجود تأثير إيجابي قوي ذات دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

- الفرض الثاني: هناك علاقة طردية ما بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

للتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار الارتباط لبيرسون (Person correlation test) وجاءت النتائج كما يلي

جدول رقم (5) العلاقة بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة

تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة		التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية
.805**	معامل الارتباط لبيرسون	
.000	مستوى الدلالة	
126	العدد	

المصدر: المؤلفين

من الجدول السابق تبين وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة حيث جاء مستوى الدلالة مساويا (0.00) أقل من (0.05) مما يشير الى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية وجاء معامل الارتباط مساويا (0.805) قيمة موجبة مرتفعة تشير الى وجود علاقة طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة أي أنه بزيادة التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية يزداد تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

## 5.8 مناقشة النتائج

- مناقشة نتائج السؤال الأول: ما واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية؟

من الجدول رقم (2) يتبين أن واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة بمتوسط حسابي (4.04) وهذا يدل على تطبيق عناصر جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية بدرجة كبيرة. حيث يتضح أن وحدات المراجعة لشركات قطاع

**دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية**  
التجزئة السعودية تزود الإدارة بمعلومات صحيحة مما يؤدي إلى زيادة جودة القرارات الإدارية، كما أن هذه الشركات توظف مراجعين داخليين على مستوى عالٍ من الكفاءة المهنية ولديهم المهارات المطلوبة لتحقيق جودة عمليات المراجعة.

وقد يُعزى ذلك إلى توجه المملكة العربية السعودية نحو تطبيق معايير الحوكمة في القوائم المالية وتحسين جودة عمليات المراجعة في الشركات، كما أن ارتفاع درجة تطبيق جودة المراجعة الداخلية قد يعزو أيضاً إلى تبني شركات التجزئة بالمملكة العربية السعودية معايير جودة المراجعة لتقديم معلومات ذات فائدة للمستفيدين وتحقيق أهداف رؤية 2030، وأيضاً للأسباب التي أوضحها (الجنابي، 2019) من وجود العديد من الفرص لتوسع قطاع التجزئة في المملكة نتيجة اهتمام الدولة لزيادة خيارات المشروعات التي يزداد معها أنماط وصور التسويق المختلفة. وهو ما أشارت إليه دراسة (ابو نصار، 2016) في أن جودة المراجعة الداخلية تؤدي إلى زيادة الثقة والمصادقية في القوائم المالية ويحقق استمرارية الشركات خاصة في ظل ما تشهده بيئة الأعمال من شدة المنافسة بين الشركات. وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه نتائج دراسة (رياض، 2014) التي أظهرت وجود تأثير إيجابي للتأهيل المهني للمراجعين على تحسين جودة عمليات المراجعة.

إلا أن هذه النتيجة تختلف مع ما توصلت إليه نتائج دراسة (غنيم، 2019) والتي أظهرت ضعف تطبيق معايير جودة التقارير المالية وزيادة اتجاه الشركات في التعامل مع مكاتب المراجعة العالمية، الأمر الذي أدى إلى سيطرة مكاتب المراجعة الكبرى على سوق المراجعة في المملكة العربية السعودية. كذلك اختلفت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (الوكيل، 2019) والتي توصلت إلى عدم التزام أغلبية مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية بمعظم سياسات المعيار الدولي لرقابة الجودة لعدم ملاءمته لطبيعة أغلبية مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية.

#### ● مناقشة نتائج السؤال الثاني: ما تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة؟

يتضح من الجدول رقم (3) ارتفاع درجة تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدات المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة السعودي والذي بلغ متوسطه الحسابي (4.31). مما يشير إلى وجود تأثير إيجابي للتأهيل العلمي والعملية للمراجعين على تحسين الأرباح. وقد تعزو هذه النتيجة إلى أن المراجعين الداخليين من ذوي الخبرة والكفاءة العملية يساهمون في تطوير أداء وحدات المراجعة الداخلية ومما يساهم في زيادة دقة المعلومات المقدمة للإدارة واكتشاف الانحرافات المالية وتطوير أنظمة المحاسبة بالشركة، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على الأداء المالي للشركة. حيث ذكر (القبايني، 2006) أن المراجع الداخلي يُعد الركيزة الأساسية لآلية التغذية العكسية لعملية المراجعة الداخلية، حيث يعمل على فحص جميع مستويات وسائل الرقابة والتأكد من ملائمة أدوات التقويم لتحقيق أهدافها.

وتتفق هذه النتيجة مع ما أظهرته دراسة (Richard, 2019) والتي توصلت نتائجها إلى أن عدم وجود عدد كافٍ من المراجعين المؤهلين بالشركة يؤثر على فعالية المراجعة وبالتالي تؤثر على ربحية الشركات. وكذلك نتائج دراسة (رياض، 2014) التي أظهرت أن التأهيل المهني للمراجعين يؤثر بشكل إيجابي على تحسين الأرباح في الشركات.

#### • مناقشة نتائج الفرض الأول: يوجد تأثير لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

يتبين من الجدول رقم (4) وجود علاقة إحصائية ذات دلالة معنوية بين جودة المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة عند درجة ارتباط تساوي (0.805). مما يدل على وجود تأثير إيجابي قوي لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة حيث يؤدي زيادة جودة المراجعة الداخلية إلى زيادة أرباح شركات قطاع التجزئة.

وتأتي هذه النتيجة موافقة لما أكده (باعجاجة، 2012) في أن المراجعة الداخلية تهدف إلى تقليل ارتكاب الأخطاء وزيادة الالتزام بالأهداف التنظيمية، ومنها زيادة الأرباح، وزيادة الكفاءة الإنتاجية للشركات. وكذلك ما أشارت إليه دراسة (Sattar et. al., 2020) في أن جودة المراجعة الداخلية لها تأثير إيجابي على جودة الأداء المالي للشركات بشكل عام.

وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه نتائج دراسة (فؤاد، 2015) في وجود علاقة موجبة بين جودة أنشطة المراجعة الداخلية وأرباح الشركات، وكذلك دراسة (Richard, 2019) التي أظهرت تأثير للعوائق المؤثرة على جودة المراجعة الداخلية في ربحية الشركات، حيث تتأثر ربحية الشركات بانخفاض فعالية المراجعة الداخلية. وبذلك تتأكد صحة الفرض الأول الذي ينص على: "يوجد تأثير لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة".

#### • مناقشة نتائج الفرض الثاني: هناك علاقة طردية ما بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

من الجدول رقم (5) يتبين وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة عند مستوى (0.805)، مما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية وهي علاقة طردية قوية بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة، بمعنى أنه بزيادة التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية يزداد تحسين أرباح شركات

دور جودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات دراسة على قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية  
قطاع التجزئة. وتعرزو هذه النتيجة إلى أن التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية بشركات قطاع التجزئة بالسعودية يساعد الإدارة في الاستغلال الأمثل للموارد المالية، اكتشاف الانحرافات في الأداء المالي للشركة، زيادة جودة المعلومات والتقارير المالية، تطوير الأداء المالي للشركة وتحقيق أهدافها. حيث أكدت دراسة (Sepasi et. al., 2018) على أن جودة المراجعة تؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية.

وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه نتائج دراسة (فؤاد، 2015) التي أظهرت وجود علاقة قوية بين الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين كأحد عناصر جودة المراجعة الداخلية وتحسين أرباح الشركات، وكذلك توصيات دراسة (رياض، 2014) بضرورة التدريب المهني للمراجعين وتحفيزهم للحصول على الشهادات المهنية وتنمية مهاراتهم العملية في مجال المراجعة بهدف تحسين جودة المراجعة وزيادة الأرباح في الشركات، حيث يؤثر التأهيل المهني للمراجعين على تحسين الأرباح. وبذلك تتأكد صحة الفرض الثالث الذي ينص على: "هناك علاقة طردية ما بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة".

#### 9. ملخص نتائج الدراسة:

فيما يلي عرض لأبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة فيما يتعلق بالإجابة عن أسئلة الدراسة وتحقيق أهدافها:

- جاء واقع تطبيق جودة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة، حيث جاء المتوسط العام مساويا (4.04) ودرجة موافقة (أوافق)، بانحراف معياري بلغ (0.83).
- تأثير التأهيل العلمي والمهني لموظفي وحدة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح الشركات في قطاع التجزئة جاء بدرجة مرتفعة جدا، حيث جاء المتوسط العام مساويا (4.31) ودرجة موافقة (أوافق بشدة)، بانحراف معياري بلغ (0.65).
- وجود تأثير إيجابي قوي ذات دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.
- وجود علاقة طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية وتحسين أرباح شركات قطاع التجزئة أي أنه بزيادة التأهيل العلمي والمهني لمنسوبي قسم المراجعة الداخلية يزداد تحسين أرباح شركات قطاع التجزئة.

## 9. توصيات الدراسة:

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، يمكن للباحث وضع التوصيات على النحو الآتي:

- إلزام كافة الشركات السعودية بإنشاء إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية، والحفاظ على موضوعية واستقلالية هذه الإدارة.
- تعزيز جودة أنشطة المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة السعودية من خلال وضع ضوابط لاختيار المراجعين الداخليين من حيث المؤهل العلمي والمهني والخبرة.
- تحقيق الملائمة والاعتمادية للقوائم المالية، وإصدار معيار مراجعة ينظم إجراءات عمل المراجعة الداخلية في شركات قطاع التجزئة السعودية، ويحدد اختصاصاتها على أن يتم تطبيقه بشكل إلزامي.
- العمل على تهيئة بيئة محاسبية مواتية بالشركات السعودية بحيث تكون أكثر شفافية ووضوحاً لمساعدة المراجعين الداخليين على أداء مهامهم وفق أخلاقيات ومعايير مهنة المراجعة وتحقيق جودة القوائم المالية مما يحسن من أرباح هذه الشركات.
- زيادة وعي الشركات السعودية، خاصة شركات قطاع التجزئة، بأهمية مهنة المراجعة ودورها في تحقيق الأهداف المالية وتعزيز القدرة التنافسية للشركات.
- وضع تشريعات وقوانين للحد من تدخلات الإدارة والمساهمين في أعمال ومهام المراجعين الداخليين بشركات التجزئة لتعزيز استقلالهم.
- توفير الدعم اللازم لمراجعي الحسابات بشركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية بما في ذلك الدعم الإداري، المهني والمالي مما ينعكس إيجاباً على جودة عمليات المراجعة الداخلية.
- ضرورة الاهتمام بالتدريب المهني للمراجعين الداخليين بشركات قطاع التجزئة بالمملكة العربية السعودية وتحفيزهم على الحصول على الشهادات المهنية لتطوير مهاراتهم لمواكبة التطورات الحديثة في مهنة المراجعة وتحسين أدائهم.
- قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بسن تشريعات لمراقبة أداء المراجعين الداخليين بالشركات السعودية وفق آليات ومعايير الحوكمة.

## 10. مقترحات الدراسة

- دراسة أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة المراجعة الداخلية.

- دراسة أثر (الخبرة المهنية، المؤهل العلمي، الدورات التدريبية) على جودة عمليات المراجعة.

## 12. قائمة المراجع:

### أولاً: المراجع العربية

- 1- ابو نصار، محمد. (2016). معايير المحاسبة الدولية. عمان الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع، 2016.
- 2- باعجاجة، سعيد سالم. (2012). تفعيل دوره المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية دراسة ميدانية بالمملكة العربية السعودية. جامعة الازهر. مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، 16(46)، 53-91.
- 3- حافظ، سماح طارق أحمد. (2020). أثر دور فترة إصدار تقرير المراجعة كمدخل في تفسير العلاقة بين آليات الحوكمة الداخلية وجودة الأرباح في الشركات المقيدة في البورصة المصرية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية: جامعة الإسكندرية - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، 4(3)، 1-49.
- 4- رياض، سامح محمد رضا. (2014). جودة المراجعة و أثرها على جودة أرباح الشركات الصناعية المساهمة المصرية. الإداري: معهد الإدارة العامة، 36(137)، 105-140.
- 5- ساكن، عيسى ادم عبيد. (2019). دور المراجعة الداخلية في تقويم الاداء المالي: دراسة حالة بنك التضامن الاسلامي (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.
- 6- فؤاد، رمون ميلاد. (2015). قياس أثر التعهيد لأنشطة المراجعة الداخلية على جودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات الصغيرة والمتوسطة المقيدة ببورصة النيل المصرية. الفكر المحاسبي: جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، 19(4)، 425-471.
- 7- القباني، ثناء علي. (2006). المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني. مصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- 8- الورداني، ياسر سعيد محمود. (2014). أثر تطبيق المراجعة على أساس المخاطر على تحسين جودة المراجعة الداخلية. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة: جامعة عين شمس - كلية التجارة، 2(2)، 83 - 99.

### ثانياً: المرجع الاجنبية

- 1- Hamdan, A. (2020). The role of the audit committee in improving earnings quality: The case of industrial companies in GCC. *Journal of International Studies*, 13(2), 127-139.
- 2- Sattar, U., Javeed, S. A., & Latief, R. (2020). How audit quality affects the firm performance with the moderating role of the product market competition: Empirical evidence from Pakistani manufacturing firms. *Sustainability*, 12(10), 4153.

- 3- Sepasi, S., Dianati Deilami, Z., & Manzari Tavakoli, S. (2018). Internal Audit, Board of Directors and Financial Reporting Quality. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 2(8), 63-75.
- 4- Zakaria, Z., Selvaraj, S. D., & Zakaria, Z. (2006). Internal auditors: their role in the institutions of higher education in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 9(21), 892-904.