

## تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة عملية المراجعة " دراسة ميدانية "

إعداد

الباحث / طيبة نجيب مبارك يوسف القبندي

باحث ماجستير بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

إشراف

الدكتور

السيد عوض شبانه  
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

الدكتور

محمد صابر حمودة السيد  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
كلية التجارة – جامعة المنوفية

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية  
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

المجلد السادس عشر – (عدد خاص – الجزء الرابع) – سبتمبر ٢٠٢٤م

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض، (٢٠٢٤)، " تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة عملية المراجعة: دراسة ميدانية"، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦ (خاص)، ١٦٥٦ - ١٦٨١.

رابط المجلة: <https://masf.journals.ekb.eg>

### ملخص البحث:

استهدف البحث بيان دور تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف على جودة المراجعة، وذلك من خلال دراسة ميدانية ، وتم الاعتماد على استبانة تم توزيعها على عينة شملت (٢٤٣) مستجيب من المديرين الماليين والمحاسبين والمراجعين بالشركات محل الدراسة، واستخدمت الدراسة تحليل الانحدار لقياس أثر تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف على جودة عملية المراجعة. وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود فروق بين آراء المستقضي منهم حول محددات المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف، وجودة عملية المراجعة، كما تبين وجود أثر لتفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة. وأوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور المراجعة الداخلية مع الالتزام بالمتطلبات العلمية للمراجع الداخلي بشأن التأكد من منهجية المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف، لما لها من آثار على جودة التقارير المالية.

**الكلمات المفتاحية:** أسعار الصرف، جودة عملية المراجعة ، المراجعة الداخلية.

### Abstract:

The research aimed to demonstrate the role of activating internal audit activities regarding exchange rate changes on audit quality, through a field study, and a questionnaire was distributed to a sample that included (243) respondents from financial managers, accountants, and auditors in the companies under study. The study used regression analysis to measure the impact of activating The role of internal audit regarding exchange rate changes on the quality of the audit process. The study found that there were no differences between the opinions of the respondents about the determinants of internal audit regarding exchange rate changes and the quality of the audit process. It also showed that there was an impact of activating the role of internal audit regarding exchange rate changes on the quality of the audit process. The study recommended the necessity of activating the role of internal audit while adhering to the scientific requirements of the internal auditor regarding ensuring the accounting methodology for exchange rate changes, because of their effects on the quality of financial reports.

**Keywords:** Exchange Rates, internal audit, quality of the audit process.

## القسم الأول الإطار العام للبحث

### أولاً: المقدمة:

يعتبر خطر سعر الصرف نوع من المخاطر المالية التي تهدد قيمة المؤسسة في المستقبل، لما تسببه من تذبذب في نتائجها المالية والاقتصادية، وتشويه مركزها المالي، وتتولى وظيفة الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية تحديد الوسائل الملائمة من أجل تدنية أو الحد من مخاطر تغيرات أسعار صرف العملات المستخدمة من طرف المؤسسة، وذلك وفق طبيعة أنشطة وممارسات المنشأة، والقطاع الذي تنشط فيه، وضعيتها الحالية والمستقبلية، وكذلك القوانين والتشريعات المعمول بها (إبراهيم وآخرون، ٢٠٢١).

وقد أدت البيئة التنافسية الحالية وما تتسم به من منافسة شرسة وتغيرات متلاحقة في الظروف المحيطة (تغيرات أسعار الصرف) بمنشآت الأعمال إلى ضرورة إحداث تغيير جوهري في وظيفة المراجعة الداخلية، فوظيفة المراجعة الداخلية بشكلها التقليدي أصبحت لا تتلائم مع طبيعة عمل الشركات في ظل ما يحدث من تغيرات مستمرة في البيئة المحيطة (أبو طالب، ٢٠١٨).

وفي سياق تزايد الاهتمام بالمراجعة الداخلية لدورها في ضبط الأداء وتوفير معلومات تساعد الإدارة العليا في التعرف على مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، فضلاً عن أنها وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية، ويمكن القول أن التحسين في المعلومات المحاسبية المتحصل عليها يأتي من التركيز على الجوانب المالية وغير المالية في المنشأة (أحمد، ٢٠١٨).

وكنتيجة حتمية لجوهريّة مخاطر تغيرات أسعار الصرف، وأثارها المالية السلبية على نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي، يجب على فريق المراجعة الداخلية ممارسة مجموعة فعالة من المهام والأنشطة بشأن فحص عوامل ومحددات تغيرات أسعار الصرف، والتأكد من الأسس المنهجية لقياس أثارها ليات الإفصاح عنها (الشواربي، ٢٠١٨).

ويستهدف هذا البحث قياس أثر تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة المراجعة بالبيئة الكويتية.  
ثانياً: مشكلة البحث:

شهدت المراجعة الداخلية اهتماماً متزايداً في السنوات الأخيرة، من الشركات والمؤسسات في الدول النامية والمتقدمة، ولعل أهمها الاهتمام المتزايد للشركات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي، ودعمها بقدرات بشرية مؤهلة لتمكينها من تحقيق أهدافها المنشودة بكفاءة وفعالية، وهذا يتطلب تطوير أنشطة وإجراءات التدقيق الداخلي، بدءاً من أساليب التدقيق الداخلي التقليدية إلى الأساليب الحديثة المنبثقة عن الجمعيات والمنظمات المهنية في الولايات المتحدة وأوروبا المهتمة بتهيئة وتنفيذ أنشطة التدقيق، وتركز جهود إدارة التدقيق الداخلي على المجالات الأكثر خطورة وأهمية (الإيباري، ٢٠١٨).

وحيث أن دولة الكويت هي واحدة من الدول التي تطبق معايير المحاسبية الدولية، وفي ضوء توسع الأعمال والمعاملات الأجنبية، فإن العوائد الناتجة عن هذه الأعمال تواجه العديد من مشاكل التسجيل والاعتراف المحاسبي، والتي تركز على ربط عملية التسجيل المحاسبي لأعمال التجارة الخارجية بجودة التقارير المالية للشركات الكويتية، وتعتبر بيئة مناسبة لتطبيق المسح في ظل تزايد شدة التغيرات في سعر صرف العملات الأجنبية، ومن ثم تأتي أهمية المراجعة الداخلية للتأكد من كفاءة عمليات التسجيل

والاعتراف بالتغيرات في أسعار الصرف للعملة الأجنبية، وتأثير هذه التغيرات على جودة عملية المراجعة، وبناء على ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

- ١- ماهي طبيعة ومهام المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف؟
- ٢- ما هي محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف؟
- ٣- إلى أي مدى يؤثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة؟

**ثالثاً: أهداف البحث:** يتجسد الهدف الرئيس للبحث في قياس أثر تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة، وينبثق من هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

- ١- التعرف على طبيعة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف.
- ٢- بيان محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف.
- ٣- قياس أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.

#### رابعاً: أهمية البحث:

يمكن عرض أهمية البحث من المنظورين العلمي والعملية، حيث تتمثل أهمية البحث من الناحية العلمية في تزايد حدة تغيرات أسعار الصرف أثناء التسجيل المحاسبي لعمليات التجارة الخارجية، ومن ثم زيادة المخاطر التي تحيط بالمنشأة، ويأتي دور المراجعة الداخلية في تدعيم المنشأة من جانب مخاطر تقلبات أسعار الصرف، ومن ثم زيادة جودة المراجعة للشركات الكويتية.

ومن الناحية العملية تتجلى أهمية البحث من الدور الذي باتت تمارسه المراجعة الداخلية في ترشيد القرارات الإدارية في بيئة الأعمال التي تقترن بالعديد من التغيرات في أسعار الصرف، وبالتالي فإن قياس أثر تفعيلها على جودة المراجعة بالبيئة الكويتية يعتبر ضرورة مهمة، لإسهامها بشكل جوهري في تعزيز ودعم اتخاذ القرارات التي ستنعكس على المنشأة بشكل خاص، وعلى الاقتصاد الكويتي بشكل عام من خلال إضفاء الجودة على التقارير المالية.

#### خامساً: فروض البحث:

- ١- لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن طبيعة المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف.
- ٢- لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية لتغيرات سعر الصرف.
- ٣- لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.

#### سادساً: عرض وتحليل الدراسات السابقة:

يمكن عرض الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات البحث على النحو التالي:

- ١- دراسات تناولت طبيعة ومهام المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف:  
تناولت دراسة (Dzikrullah & Ratri (2020) بعنوان وظائف المراجعة الداخلية ونتائج المراجعة: أدلة من إندونيسيا، واستهدفت الدراسة تحليل العلاقة بين جودة فريق المراجعة الداخلي (وظيفة المراجعة الداخلية) بألعاب المراجعة، وجودة المراجعة، واختيار المراجعة، ورأي المراجعة. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن إحدى وظائف المراجعين الداخليين، وهي حجم فريق المراجعة الداخلية، كآلية رقابة مؤسسية، لها علاقة إيجابية ومعنوية بحجم ألعاب المراجعين الخارجيين، وجودة المراجعة، وميل الشركات إلى الاختيار. مدققين بأسماء كبيرة (Big4) بالإضافة إلى ذلك،

توصلت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي له أيضًا تأثير سلبي وهام على ميل الشركات إلى قبول آراء التدقيق الخاصة بالمنشأة المستمرة.

وناقشت دراسة غريب (٢٠٢٠) بعنوان العوامل المحددة لجودة تقارير المراجعة الداخلية في ضوء الإصدارات المهنية ذات الصلة: دراسة ميدانية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، وتم تطبيق الدراسة على الشركات المصرية المدرجة بالبورصة المصرية وعددها (١٧٤) موزعة على (١٨) قطاع، وبلغت حجم العينة (١٢٠) شركة، واستهدفت الدراسة تحديد العوامل التي تؤدي إلى زيادة جودة تقارير المراجعة الداخلية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: زيادة جودة تقارير المراجعة الداخلية يتوقف على توافر ثلاث عوامل متعلقة بالمعلومات المفصح عنها، عوامل متعلقة بخصائص المراجع الداخلي ذاته، والعوامل متعلقة بالبيئة التنظيمية للمراجعة الداخلية.

كما قدمت دراسة (Betti & Poncin 2021) بعنوان آثار رقمه المنظمات على أنشطة وممارسات التدقيق الداخلي، واستهدفت الدراسة التحقق من كيفية قيام وظيفة التدقيق الداخلي (IAF) بتعديل أنشطتها وممارساتها فيما يتعلق برقمنة المنظمة باستخدام نهج تحليلات البيانات وأداء الأنشطة الاستشارية من قبل المدققين الداخليين، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود علاقة إيجابية بين مستوى الرقمنة في المنظمة واستخدام تحليلات البيانات من قبل المدققين الداخليين خلال مهامهم، وأن الرقمنة تزيد من استخدام تحليلات البيانات من قبل المدققين الداخليين وأداء الأنشطة الاستشارية.

بينما تناولت دراسة (Calvin 2021) بعنوان الالتزام بالمبادئ الأساسية للمراجعة الداخلية والتحديات التي تواجه فعالية وظيفة المراجعة الداخلية، وهدفت الدراسة إلى التحقيق في تأثير الالتزام بالمبادئ الأساسية لمعهد المراجعين الداخليين على احتمالية تهديد فعالية المراجع الداخلي من خلال الضغط لتعديل نتائج المراجعة الصحيحة. وتوصلت الدراسة إلى أن الالتزام العالي بالمبادئ الأساسية من قبل كل من موظفي المراجعة الداخلية والرؤساء التنفيذيين للمراجعة يرتبط بانخفاض احتمال التعرض للضغوط لتعديل نتائج المراجعة.

وناقشت دراسة سمرة وآخرون (٢٠٢٢) تحديد دور تطوير المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر العمليات المصرفية الإلكترونية في البنوك التجارية المصرية. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: يتوفر لدى البنوك التجارية المصرية الأطر الفنية والرقابية اللازمة لإدارة مخاطر العمليات المصرفية الإلكترونية، يتوفر لدى البنوك التجارية المصرية أنظمة فعالة لمواجهة مخاطر العمليات المصرفية الإلكترونية، يتوفر لدى البنوك الإفصاح والشفافية اللازمين لمواجهة المخاطر التي تواجه العمليات المصرفية الإلكترونية، يوجد لدى البنوك التجارية المصرية استراتيجية وسياسة معتمدة من مجلس الإدارة لتقييم وإدارة مخاطر الأنشطة المصرفية الإلكترونية وتعمل البنوك على مراجعة وتطوير هذه السياسة، تقوم دوائر وأقسام المخاطر في البنوك بدورها في متابعة وإدارة مخاطر العمل الإلكتروني بفاعلية.

كما تناولت دراسة محمد (٢٠٢٢) دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات في مجموعة شركات جيا الصناعية العاملة بالسودان، وهدفت الدراسة إلى التعرف مدى تأثير كفاءة المراجعة الداخلي في تفعيل دور حوكمة الشركات، والتعرف على أثر استقلالية المراجع الداخلي من حيث التعيين وعدم الاشتراك في الأعمال التنفيذية داخل الشركة على قيامه بدوره الرقابي والذي يدعم دور نظام حوكمة الشركات. وخلصت الدراسة إلى مجموعة النتائج منها: تضمن حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل الخاصة بالشركة، وهذا بتوفير معلومات عن النتائج المالية

والتشغيلية للشركة. ويتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات على ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركة لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطاً يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم بها.

## ٢- الدراسات التي إهتمت بالعلاقة بين تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف وجودة عملية المراجعة:

تناولت دراسة ( Hussain et al (2014 بعنوان ترابط أسعار الصرف وتقلبات أسعار الأسهم وامتدادها خلال الأزمات الناجمة عن الوباء: أدلة من دول البريكس، والتي استهدفت التعرف على مدى ترابط أسعار الصرف وتقلبات أسعار الأسهم وامتداداتها في البرازيل وروسيا والهند والصين وجنوب أفريقيا (بريكس) خلال الأزمات الناجمة عن الوباء، وتوصلت الدراسة على مجموعة من النتائج من أهمها: أن تقلبات أسعار الصرف وتقلبات عوائد الأسهم مرتبطان خلال الأزمات الناجمة عن الوباء.

وقد هدفت دراسة راشدي وبالرقي (٢٠١٧) إلى التعرف على أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي ٢١ والنظام المحاسبي المالي، وبينت الدراسة أن التغيرات في أسعار صرف العملات للمؤسسة تمثل إحدى المشكلات المحاسبية التي تحاول إيجاد أفضل الممارسات المحاسبية للوصول إلى الجودة والمصداقية والموثوقية في القوائم المالية.

كما تناولت دراسة شعيب وظريف (٢٠١٨) تحديد سعر الصرف الذي يجب استخدامه في القوائم المالية بالمقارنة مع الآثار التي تنتج عن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية، وأظهرت النتائج أن النظام المحاسبي يشتمل على متطلبات المعيار ٢١ فيما يتعلق بالتعامل مع العمليات التجارية التي تمارسها المؤسسات الأجنبية وفق رسالة الالتزام.

كما استهدفت دراسة مقدم (٢٠٢٠) قياس تأثير تقلبات أسعار صرف العملات الأجنبية (الأورو الأوربي والدولار الأمريكي والروبية الهندية) على عوائد الأسهم في الشركات السلع الرأسمالية في السوق المالي السعودي، وبينت النتائج أن تقلبات أسعار صرف الدولار الأمريكي والروبية الهندية تؤثر على معدلات العوائد في المدى القصير، وأن تقلبات أسعار صرف الأورو الأوربي لا تؤثر على معدلات العوائد.

كما تناولت دراسة إبراهيم وآخرون (٢٠٢١) بعنوان أثر الإفصاح عن مخاطر التقلبات في أسعار الصرف الأجنبية على جودة الأرباح: دراسة تطبيقية على قطاع شركات الأدوية المسجلة في البورصة المصرية خلال الفترة ٢٠١٣م-٢٠١٨م، واستهدفت الدراسة قياس وتحليل أثر الإفصاح عن مخاطر التقلبات في أسعار الصرف الأجنبية على جودة الأرباح المحاسبية، وذلك في إطار دراسة تطبيقية تشتمل على إحدى عشر شركة مسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية وتتبع قطاع الصناعات الدوائية، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود تأثير معنوي للإفصاح عن مخاطر أسعار الصرف في جودة الأرباح، وأوصت الدراسة بالمزيد من العرض التفصيلي لمكونات مخاطر أسعار الصرف سواء في صلب القوائم المالية أو الإيضاحات المتممة.

بينما تناولت دراسة الريبيدي والرصاص، (٢٠٢١) بعنوان قياس آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية: دراسة قياسية على البنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية، واستهدفت الدراسة قياس آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية تؤثر في تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية.

وأخيراً تناولت دراسة ( Alimi & Adediran ( 2023 بعنوان نظرة جديدة على العلاقة بين أسعار الأسهم وسعر الصرف: تحليل موجات جائحة كوفيد-19 في الاقتصادات المتقدمة والناشئة، والتي استهدفت التعرف على العلاقة بين سعر الأسهم وسعر الصرف، والتي توصلت إلى أن العلاقة سلبية إحصائياً بالنسبة للارتباطين على الرغم من انهيار العلاقة خلال الموجة الثانية مع ارتفاع متغير دلتا. نحن نحدد الآثار الاستثمارية والسياسية ذات الصلة للنتائج.

#### سابعاً: منهج البحث:

اعتمد البحث على الأسلوب الوصفي التحليلي، حيث تم إجراء البحث على عينة من الشركات الكويتية بهدف قياس أثر تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة في البيئة الكويتية، وكذلك الاعتماد على عرض وتحليل الدراسات السابقة ومجموعة من الإصدارات المهنية ذات الصلة، لاستخلاص انعكاسات تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.

#### ثامناً: حدود البحث:

- **حدود مكانية:** اقتصر البحث على عينة من المحاسبين والمراجعين داخل المنشأة ومن المراقبين الماليين بالشركات الكويتية، خلال عام ٢٠٢٤.
- **حدود منهجية:** اقتصر البحث على وتحليل تغيرات سعر الصرف من جانب المراجعة وإنكاساتها على جودة عملية المراجعة، دون التطرق إلى تأثير تغيرات سعر الصرف على المستوي الكلي.

#### تاسعاً: خطة البحث:

سعيًا نحو تحقيق أهداف البحث واختبار فروضه واستخلاص مجموعة من النتائج والتوصيات، يمكن تقسيمه على النحو التالي:

**القسم الأول:** الإطار العام للبحث.

**القسم الثاني:** الدراسة النظرية للبحث.

**القسم الثالث:** الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية.

**القسم الرابع:** الخلاصة والنتائج والتوصيات.

وفيما يلي عرض ملخص لباقي محاور البحث.

## القسم الثاني الدراسة النظرية للبحث

إن مهمة المراجعة الداخلية تتمثل في دعم كل من الإدارة التنفيذية، ولجنة المراجعة، ومجلس الإدارة والمراجع الخارجي والمساهمين، كما أنها تعتبر أحد أجزاء بيئة الرقابة التي تعتبر بدورها أحد العناصر الأساسية للرقابة الداخلية، وتعتبر المراجعة الداخلية مركز التركيز في هيكل الرقابة الداخلية التي تقوم بمسئولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية لأصول والتأكد من سلامة البيانات المالية، والالتزام بالسياسات الإدارية، ورفع الكفاءة التشغيلية، وهذا ما يجعل دورها مهم وفعال في ضبط أداء المنظمات لذا فعندما يتم تدعيمها بالأفراد والموارد يمكنها ذلك من أن تلعب دوراً أساسياً في ضبط الأداء نتيجة لتزايد الحاجة إلى تحسين الثقة في التقارير والقوائم المالية وخاصة بعد التطور الحادث في مفهوم المراجعة الداخلية والمعايير والإرشادات المهنية المتعلقة بها ( عبد الحميد، ٢٠١٨ ).  
ويعد سعر الصرف للعملة هو سعر عملة معينة لدولة معبراً عنه بعملة لدولة أخرى، بمعنى انه يعبر عن قيمة العملة عند القيام بالمقارنة بينها وبين عملة دولة أخرى، وهو مؤشر اقتصادي حيوي يتم استخدامه في تحديد أداء الاقتصاد العام، وهو أحد المتغيرات الرئيسية في أسعار السلع في الاقتصاد الوطني، ويؤدي دور مزدوج في المحافظة على قدرة الدولة التنافسية على المستوى العالمي (علي، ٢٠٢٤).

ولعل التغيرات في البيئة التي تمارس فيها مهنة المراجعة كانت بشكل كبير معقدة خلال الفترة الأخيرة، فقد حدث تزايد في تعدد وتعدد أنشطة الشركات وطبيعة الأنشطة في بيئة الأعمال المعاصرة، وأيضاً تقلبات في أسعار الصرف، والذي نتج عنه ارتفاع مخاطر الأعمال، مما استوجب التركيز على عمليات اتخاذ القرارات المتعلقة بقبول عملاء جدد، أو الاستمرارية مع العملاء الحاليين. كما أن تزايد حالات التقاضي التي ترفع ضد مراجعي الحسابات، وتزايد المنافسة بينهم، أضفت العديد من السمات، على طبيعة ممارسة المهنة في إطار بيئة الأعمال المعاصرة (عبدالرازق، ٢٠٢١).

### أولاً: ماهية المراجعة الداخلية:

يمكن التطرق لمفهوم المراجعة الداخلية، ودورها التأكيدي والإستشاري على النحو التالي:

#### ١- مفهوم المراجعة الداخلية:

عرف معهد المراجعين الداخليين (IIA) المراجعة الداخلية بأنها "نشاطاً مستقلاً وموضوعي، وتأكيدي واستشاري، مصمم لتحسين عمليات المنظمة، من خلال مساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق تبني مدخل منهجي منظم بتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر، الرقابة، وعمليات الحوكمة (Omolaye, 2017).

ويبرز التعريف السابق مدى اتساع نطاق المراجعة الداخلية، والذي لا يقتصر على مراجعة العمليات والسجلات المالية، بل أصبح آلية هامة من آليات الحوكمة التي تمارس دوراً جوهرياً في إدارة المخاطر من خلال دورها التوكيدي في عملية إدارة مخاطر منظمة الأعمال، والإمداد بتأكيد بأن نظم الرقابة الداخلية يتم تصميمها وتشغيلها على نحو صحيح داخل الشركات.

كما عرفها (Rudhania et al., 2017) بأنها نشاط استشاري وتأكيدي وموضوعي هدفه تحسين عمليات المنشأة وزيادة عائدها، حيث يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة للتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة.

وفي هذا السياق عرفها (Ahmed & Joksimovic, 2017) بأنها تأكيد مستقل وموضوعي، وهي نشاط استشاري يصمم لإضافة قيمة العمليات المنشأة وتحسينها، وتحسين فعالية إدارة المخاطر والسيطرة على العمليات والحكم فيها.

كما عرف (Al-chahadah, Soda & Al Omari, 2018) المراجعة الداخلية بأنها "نشاط تقييمي ينشأ داخل المؤسسة من أجل خدمتها، تتضمن وظائفها الاختبار، والتقييم، ومراقبة الكفاءة، والملاءمة، وفعالية النظام الحسابي داخل المستخدم في نظام المراجعة الداخلية.

وأخيراً أوضحت دراسة (Yusuf & Saputra, 2019) المراجعة الداخلية على أنها "فحص يتم إجراؤه على كلاً من البيانات المادية للشركة، والسجلات المحاسبية، وكذلك الالتزام بسياسات الإدارة العليا المحددة مسبقاً، والالتزام باللوائح الحكومية، وأحكام العلاقة المهنية المعمول بها".

## ٢- الدور التوكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية:

تكمن أهمية المراجعة الداخلية على أساس المخاطر في توفير المظلة، أو الغطاء المؤسسي للكيان التجاري ككل من المخاطر، حيث أكد (درويش، ٢٠١٦) على أن مدخل المراجعة الداخلية على أساس المخاطر يمثل أحد المجالات المعاصرة للمراجعة الداخلية التي تؤكد وتبرز أهمية دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، وتأثير ذلك على إضافة قيمة للمنشأة، حيث يبدأ هذا المدخل بالتركيز على أهداف المنشأة والمخاطر التي تؤثر فيها، ثم فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية لبيان مدى ملاءمة هذه النظم لمواجهة تلك المخاطر.

ويتراوح دور المراجعة الداخلية بين نوعين من الخدمة؛ تقديم التأكيد لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة والإدارة العليا حول حالة إدارة المخاطر، والدور الاستشاري لها مع الإدارة لمساعدتهم على تطوير هذه العملية، حيث تعتمد الأدوار التي سنتولاها المراجعة الداخلية في أي من الحالتين على نضج عملية إدارة المخاطر، والمرحلة التي تمر بها حالياً (Stojanović & Andrić, 2016).

ويتمثل الدور الرئيسي للمراجعة الداخلية في توفير التأكيدات اللازمة للإدارة ومجلس الإدارة بشأن فعالية إدارة المخاطر؛ حيث تقع المسؤولية على عاتق الإدارة لتنفيذ الاستجابة الملائمة عند عدم وجود الضمانات؛ حيث تقوم المراجعة الداخلية بتقديم التوصيات كجزء من دورها الاستشاري (Erlina et al., 2020).

كما يتمثل الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية في الهدف الرئيسي للمراجع الداخلي، والمتمثل في تقديم تقييم موضوعي لإدارة المؤسسة، وتأدية دوره في سياق معايير محددة مسبقاً، مشاركة النتائج مع إدارة المؤسسة، بينما يتمثل الدور الاستشاري لها في تقديم التوصيات التي تتلاءم مع متطلبات العميل، ويقوم المراجع الداخلي هنا بدور شريك الحل مع العميل، ويتطلب وضع إمكانيات الاستشارة موضع التنفيذ أن يطابقوا كفاءتهم مع احتياجات العميل، حيث يجب على المراجع الداخلي أن يخرج عن المألوف لكي يقدم خدمة التوصية، أو الخدمات الاستشارية (Kiral & Karabacak, 2020).

حيث يقصد بالخدمات الاستشارية للمراجع الداخلي في مجال الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات وإدارة المخاطر أنها خدمات تحقق إضافة للقيمة وتتعلق بتحسين عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة حيث أن الأنشطة الاستشارية لها طرفان رئيسيان هما مقدم الخدمة وهو المراجع الداخلي وطالب الخدمة وهو الإدارة، ويتمثل المنتج النهائي للخدمة الاستشارية في توفير نصيحة أو استشارة تضيف قيمة للعمليات الرقابية الداخلية والحوكمة وإدارة المخاطر، بينما يقصد بالخدمات التوكيدية القيام بالاختيار الموضوعي للأدلة بغرض توفير تأكيد مستقل للإدارة عن الرقابة الداخلية والحوكمة وإدارة المخاطر، وتتطوي خدمات التوكيد على المراجعة المالية، ومراجعة تكنولوجيا المعلومات، ومراجعة

الجودة وللأنشطة التوكيدية طرفان وهما: المسئول عن العملية وهو القائم بالتقييم وهو المراجع الداخلي، ومستخدم التقييم هو الإدارة ويحدد المراجع الداخلي نطاق وطبيعة الخدمات التوكيدية، ويتم توصيل نتيجة تكاليف التوكيد في صورة تقييم أو استنتاج أو رأي للإدارة (الغريب، ٢٠٢٢).

وقد نوهت دراسة (Serag & Daoud, 2021) عن تطور المراجعة الداخلية من وظيفتها التقييمية لوظائف الشركة لكونها نشاط يقدم نوعين من الخدمة:

▪ **الدور التوكيدي:** ووظيفتها جمع الأدلة الكافية والملائمة لتوفير توكيد مستقل عن كفاءة، وفعالية الرقابة الداخلية، والحكومة، وإدارة المخاطر في المؤسسة مثل المراجعة المالية، المراجعة التشغيلية، ومراجعة الامتثال، ومراجعة نظم المعلومات، حيث يحدد المراجعون الداخليون طبيعة ونطاق الخدمات، وبعد ذلك ينقلون نتائج التقييم في شكل رأي أو استنتاجات إلى الإدارة لزيادة الثقة في المعلومات ومصداقيتها.

▪ **الدور الاستشاري:** يمكن بلورة الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية، والذي يرتكز في الأساس على قيام المراجع الداخلي بإسداء النصح لمجلس الإدارة بصدد كيفية تفعيل آليات الحوكمة ووضع آليات محددة للمساءلة والعمل على نشر المبادئ والقيم الأخلاقية، وفي تقديم الاستشارة والنصح للعديد من النواحي والتي من منها؛ إعداد المقترحات التي تتعلق بكل من **Shahimi**, (2018):

- كيفية تصميم نظام الإدارة الحوكمة.
- تحديد أهم الآليات المتعلقة بكل من التقييم الذاتي للالتزام الحوكمي وتحقيق الشفافية والوفاء بالمسائلة الإدارية والالتزام بالمعايير المحلية والدولية.
- متابعة قرارات اجتماعات الجمعية العمومية.
- تحديد أفضل الممارسات بشأن التصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية وعملية إدارة المخاطر.
- وضع تصور لآليات الالتزام الحوكمي.
- المساعدة في وضع ومراجعة الميثاق العام لأخلاقيات وسلوكيات العاملين بالشركة.
- تقديم المشورة بشأن؛ كيفية تصميم نموذج الالتزام الحوكمي، ووضع الخطط الاستراتيجية للبعدين البيئي والاجتماعي.
- وأخيراً كيفية تصميم وسائل الإفصاح الإلكتروني.

### ٣- أهمية ومؤشرات جودة المراجعة الداخلية:

تمكن عملية المراجعة الداخلية الفعالة المنظمة من تطوير إنتاجية العمل، وزيادة العائد على رأس المال المستخدم، ومن هنا تزيد من أداء المنظمة (Mahyoro & Kasoga, 2021).

كما تساعد أنشطة المراجعة الداخلية المؤسسة على تحقيق هدفها المرئي من خلال نهج منظم، ومنضبط للتقييم، وعلى هذا يتم تعزيز فعالية الرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر، والحكم الجيد (Jurakulovna, et al., 2021)، وهذا بدوره يجعل مهمة المراجعة الداخلية في المنظمة كمحفز لتعزيز حوكمة المنظمة، وتعزيز الرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر من خلال تقديم توصيات، وأفكار مفيدة مبنية على التقييم، وتحليل المعلومات، والعمليات التشغيلية (Mansor & Gurama, 2018).

وتساعد المراجعة الداخلية على الامتثال/المطابقة في إطار حوكمة الشركات بطريقتين: أولاً، تعد المراجعة الداخلية جزءاً لا يتجزأ من نظام مراقبة الأعمال التجارية، وثانياً، تساعد نتائج العمل الميداني للمراجعة الداخلية الشركة على مواكبة متطلبات الامتثال، وتدعم وظيفة المراجعة الداخلية الإدارية

بطريقتين وهما: الكشف عن المناطق المنتجة أو غير المنتجة في الشركة، والثانية هي الكشف عن المجالات المالية في الشركة (Kontogeorgis, 2018).

وكذلك تزود المراجعة الداخلية لجنة المراجعة، والإدارة العليا بتقييم موضوعي لجميع عمليات وإجراءات، وأداء المنظومة بأكملها، حيث تعتبر المراجعة الداخلية مهمة للجنة المراجعة، والإدارة العليا، والمراجع الخارجي في الشركة، وتلعب وظائف المراجعة الداخلية دوراً مهماً في مساعدة المؤسسات على تحقيق أهدافها، وحماية أصولها (Al-malkawi & Abdelrahim, 2022).

### ثانياً: محددات جودة المراجعة:

استناداً لجودة المراجعة، يجب أن يكون للرأي المهني للمراجع خصائص تعميم احتياجات مستخدمي البيانات المالية، ورأيه المهني هو نتاج عملية المراجعة وفقاً للمعايير المهنية، كما يجب أن يراعي مستخدمي البيانات المالية عند صياغة المعايير المهنية والمتطلبات، والتحقق من مطابقتها عند إجراء عملية المراجعة وتقاريرها، وبالتالي فإن الأبعاد الرئيسية لجودة تقرير المراجعة هي المحددات التالية (عبدالغفار، ٢٠١٩؛ غريب، ٢٠٢٠)

### ١- الأبعاد الأساسية لجودة المراجعة: يمكن تناول الأبعاد الأساسية لجودة المراجعة من خلال العناصر الرئيسية التالية:

- أ- فهم احتياجات مستخدمي القوائم المالية: يحتاج مستخدمي البيانات المالية إلى إفصاح المنشآت عن المحتوى الإخباري للبيانات المالية للمنشأة، ويتوقعون من المراجعين الكشف عن جميع الأخطاء والمخالفات والاحتيايل، وإبداء الرأي مع التأكيد الكامل على خلو البيانات المالية من هذه الأخطاء والعملاء غير الشرعيين والإفصاح عنهم وإبلاغ السلطات المختصة.
- ب- ترجمة احتياجات مستخدمي البيانات المالية إلى معايير مهنية: يتم تحديد احتياجات مستخدمي البيانات المالية ثم ترجمتها إلى معايير يمكن تفسيرها وفهمها وتطبيقها من قبل الممارسين، وتقع المسؤولية عن ذلك على عاتق الهيئات المهنية التي تشرف على مهنة التدقيق، ويراعي منشور معايير التدقيق SASS الصادر عن المعهد الأمريكي للتدقيق (AICPA) احتياجات مستخدمي البيانات المالية عند صياغة معايير التدقيق وإصدارها، ويتطلب بيان معايير التدقيق SASS من المراجعين النظر في البيانات المالية عند تحديد الأهمية النسبية والمستويات من المخاطر: احتياجات المستخدمين، ومدى الإفصاحات، وطبيعة الأخطاء والمخالفات من أجل تحديد مدى تأثيرها على قرارات مستخدمي البيانات المالية.
- ت- التزام مكتب المراجعة بالمعايير المهنية: لا يكفي مجرد تحديد احتياجات مستخدمي البيانات المالية وترجمتها إلى معايير مهنية، وبالإضافة إلى الأبعاد الأساسية لجودة التدقيق والتحقق من أن مقدمي خدمات التدقيق ملزمون بالامتثال لهذه المعايير في جميع مراحل الأداء. نظام مراقبة الجودة مصمم لتوفير التحقق المعقول من اتباع المعايير المهنية في إجراء المراجعة.

### ٢- العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

ويقصد بها العوامل التي يمكن أن تؤثر على جودة وفعالية عملية المراجعة، وتشمل مهارات المراجع المتعلقة بمهارات وكفاءات المراجع نفسه، الاستقلالية والموضوعية التي تتعلق بمدى استقلالية وموضوعية المراجع في أداء عمله، التخطيط الجيد الذي يتعلق بدراسة المراجع لمهمة المراجعة بشكل جيد، ووضع خطة مراجعة محكمة، والتفاعل مع العميل أو جهة المراجعة، والاطلاع على المعايير والتوجيهات، والفهم الكامل للبيئة والسياق وسوف نتناولها بشيء من التفصيل (أحمد والعنزي، ٢٠٢٠).

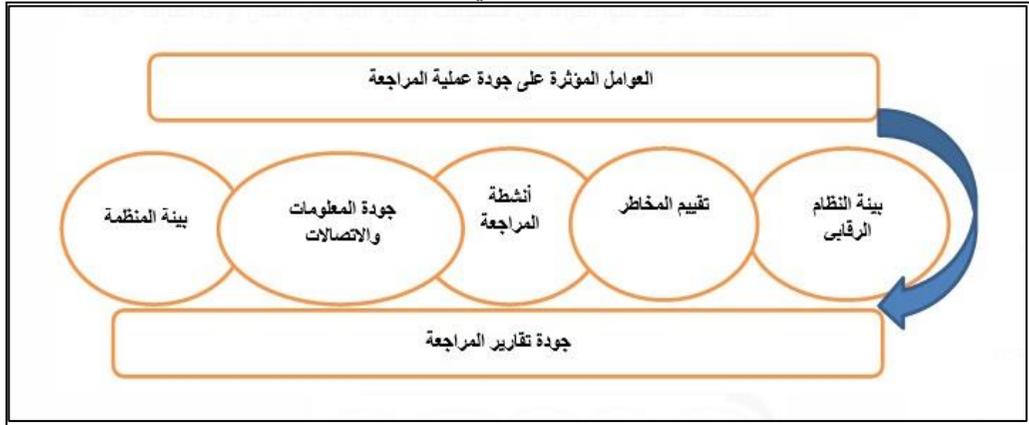
- أ- **بيئة المنظمة:** تعد البيئة التنظيمية هي أساس إدارات الشركات والتي تُعتبر بمثابة انعكاس لموقفها وسياساتها باعتبار أن مهمة المراجعة في المنظمة تُمارس سلطتها لتحقيق أهداف المنظمة وللمراجع أهمية كبرى مقارنةً في بقية المكونات الأخرى لنظام المراجعة، حيث تُعرف على أنها مجموعة من الإجراءات والسياسات التنظيمية التي تطبقها المنظمة لضمان عملية التنفيذ وعلى النحو الذي يحدده مجلس الإدارة بشكل فعال، حيث تتكون البيئة التنظيمية من عدة مبادئ وهي: الامتثال للنزاهة والقيم الأخلاقية، فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل، ومنح الصلاحيات وتوزيع الأدوار والمسئوليات للعاملين، حيث تعكس بيئة المراجعة المواقف الإدارية وتصرفاتها ومدى اقتناعها بأنظمة المراجعة والاهتمام بها وتحتوي على التالي (Alawi, et al., 2018).
- ب- **الفكر الإداري وطريقة العمل:** حيث يحدد أسلوب الإدارة في التعامل مع العمليات التشغيلية وغيرها، ويقاس القدرة على مواجهة التحديات والمخاطر، والأساليب الإدارية المضادة التي تتبنى الشفافية والموضوعية، وكذلك عرض الحقائق والتقارير، والمساهمة في خلق بيئة جديدة وملائمة للمسؤولين، حيث في حال عدم توفر ما سبق فإن الإدارة لا تستطيع مواجهة المخاطر وتميل إلى اختيار الأساليب التي تؤدي السياسات الاحتياطية إلى إنشاء تقارير مالية احتياطية وهذا يعكس عدم المصدقية في عرض النتائج.
- ج- **الإطار السلوكي للموظفين:** حيث يُعتبر العنصر البشري جزءاً مهماً في بيئة المراجعة وأن السلوك والدوافع والرغبات والشخصيات والأفكار الأخلاقية لها تأثير على أنظمة المراجعة وتوافره بجوانب سلوكية محددة يعمل على المساهمة في عدم اتباع أساليب المحاسبة الاحتياطية وبالتالي الحصول على بيئة رقابية جيدة (Zhukun, et al., 2018).
- د- **أنشطة المراجعة:** تضع المنظمة سياسات وإجراءات بهدف ضمان تنفيذ توجيهات إدارتها، مشتملةً الأنشطة الرقابية للمنظمة ومراجعة عملية مقارنة الأداء الفعلي بالموازنات، والتي يعرفها الآخرون على أنها مجموعة من السياسات والإجراءات المساعدة في ضمان تنفيذ التوجيهات الإدارية وتقديم ضمان في اتخاذ الخطوات اللازمة لمواجهة جميع المخاطر التي تواجه المنظمة (Kontogeorgis, 2018).
- وتشمل الموافقات والتراخيص والتسويات والفصل بين الواجبات والأنشطة الأخرى، حيث تتكون أنشطة المراجعة من عدة مبادئ حددتها لجنة COSO ومنها اختيار وتطوير أنشطة المراجعة واختيار وتطوير الضوابط العامة على التكنولوجيا والإجراءات، ومساهمة أنشطة المراجعة في الحد من فرص الاحتيال، وكذلك فعالية وجودة الأنشطة الرقابية حيث يجب تطوير الآليات والإجراءات والسياسات التنظيمية والتكيف مع التغيرات المحيطة ببيئة المنظمة (Kontogeorgis, 2018).
- هـ- **تقييم المخاطر:** يعتبر الاعتماد على نظام المراجعة فعالاً في التعامل مع المخاطر وإدارتها، ويتم منع الاختلافات الكبيرة في أرقام الحسابات إلى حد كبير، وهذا لا يعني عدم وجود تشوهات وتلاعب ولكن مع تأثير ضئيل على البيانات المالية، وهو نشاط تقييم تقوم به الإدارة ويتم تحديد وتحليل المخاطر المرتبطة بإعداد البيانات المالية وفقاً للمعايير المحاسبية، وتحديد طريقة الاستجابة لهذه المخاطر لتقليل تأثيرها على البيانات المالية، حيث تم تعريفه على أنه تحديد وتحليل المخاطر التي قد تواجه أهداف الشركة، وخاصة فيما يتعلق بالمعلومات الواردة في البيانات المالية وتوافق تلك المعلومات مع مبدأ المحاسبة المقبولة، حيث يتكون تقييم المخاطر من عدة مبادئ على النحو التالي (Mawanda, 2018) :
- تحديد الأهداف المناسبة من قبل الإدارة ومجلس الإدارة قبل البدء.

تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة .....  
السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض

- تحديد وتحليل المخاطر وتقسيمها حسب درجة تأثيرها.
- تحديد المخاطر الناشئة عن النصب والاحتيال.
- تحديد وتحليل المخاطر ذات الأهمية.

و- **جودة المعلومات والاتصالات:** المعلومات والاتصالات هي جميع الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل عمليات المنظمة وإصدار تقرير شامل عن هذه العمليات، حيث يتم ذلك عن طريق الاتصال وتبادل المعلومات بين المسؤولين عن إعداد هذه العمليات، ويتم تعريف البعض الآخر على أنه استخدام معلومات مناسبة عالية الجودة لدعم الرقابة الداخلية، وتبادل المعلومات مع الأطراف الداخلية والخارجية، وتتكون المعلومات والاتصالات من عدة مبادئ تم توضيحها وفقاً للجنة: COSO استخدام المعلومات ذات الصلة والأهمية، والتواصل مع أطراف داخلية وخارجية (Saidin & Badara, 2018).

ز- **التقييم المستمر:** تعرف الرقابة المستمرة على أنها عملية لتقييم جودة أداء نظام المراجعة بمرور الوقت. تتكون المراقبة المستمرة من عدة مبادئ تشمل إجراء تقييمات مستمرة أو منفصلة لأداء نظام المراجعة، وتقييم أوجه القصور في أداء نظام المراجعة (Mawanda, 2018). ويرى (عبد الغفار، ٢٠١٩) أن مهمة تقييم فاعلية نظام المراجعة يعتبر من مهام المراجع الخارجي في المنظمة، وهو ما يتطلب تحديد نطاق وطبيعة عمليات المراجعة، ولما كان للمراجعة الداخلية دور في تقديم التقارير التي يعتمد عليها المراجع الخارجي، فهذا يعني أن عملية الحفاظ على أصول المنشأة ومعرفة كفاءة استخدام تلك الأموال، والتي ترتبط باستقرارها وتطويرها من واجبات المراجع الداخلي. ويمكن تلخيص العوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الشكل التالي:



المصدر: (علون، ٢٠١٨؛ عبدالغفار، ٢٠١٩)

شكل رقم (١)

العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة

ثالثاً: مهام المراجعة الداخلية بشأن فحص تغيرات سعر الصرف:

أصبح هدف المراجعة الداخلية لا يقتصر على الفحص والتحليل بهدف اكتشاف الأخطاء، بل انتقل إلى الهدف الأشمل وهو تطوير عمليات الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفاعلية، ويتمثل الهدف الإستراتيجي الهام من نشاط المراجعة الداخلية هو إضافة قيمة للشركة وتحسين جودة المعلومات والعمليات، ومساعدتها على تحقيق أهدافها (الشواربي، ٢٠١٨). ويجب الالتزام بمهام المراجعة الداخلية

لتحقيق أهدافها المرجوة، وتتمحور وظائف ومهام المراجعة الداخلية بشأن التغيرات في أسعار الصرف في الآتي :

- المراجعة المستمرة، والتطوير، والتحديث لنظم الرقابة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف، وتشمل تقييم (الخطط والإجراءات، نظم الضبط الداخلى والحسابات).
- مراجعة السياسات والإجراءات واللوائح والقوانين التي تشمل تغيرات أسعار الصرف، بغرض تحديد مدى ملائمتها وكفايتها ومدى تطبيقها.
- فحص جدوى كافة الأنشطة والعمليات بالشركة، بما في ذلك الأنشطة غير المالية والمرتبطة بالتغيرات في سعر الصرف.
- تقديم التوصيات والاستشارات الإدارية اللازمة لخدمة الشركة، وذلك بهدف تحسين وتطوير أداء الشركة.
- التنسيق بين جميع المستويات الإدارية المختلفة ومدى درجة الاتصال بينها.
- زيادة قيمة الشركة من خلال المنافع التي تقدمها لكافة الأطراف المتعاملة معها، والمساهمة في التحسين المستمر للشركة لتحقيق أهدافها.
- تقديم الحلول والاقتراحات للجهات المختلفة، بما يحسن من عملية إدارة المخاطر المرتبطة بتقلبات أسعار الصرف، وكفاءة المراجعة التشغيلية وفعاليتها.

وتتلخص طبيعة عمل المراجعة الداخلية في الفحص والتقييم والتوجيه والإرشاد، وتمثل المجالات التي تغطيها المراجعة الداخلية في : (مراجعة كفاءة الموارد البشرية، مراجعة كفاءة وإنتاجية جميع الأقسام والإدارات بالشركة، مراجعة جودة التقارير ومدى الاعتماد علي المعلومات الواردة بها والتحقق من معالجة البيانات)، ولتغطية هذه المجالات فإنه توجد وسائل يتم تطبيقها لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية وهي المراجعة المستندية والمراجعة الفنية والتشغيلية والاستراتيجية (أبوطالب، ٢٠١٨).

وفي ضوء وظائف ومهام المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف، نجد أن أهم مقومات نجاح المراجعة الداخلية والصعوبات التي تواجهها يمكن استعراضها كما يلي (غريب، ٢٠٢٠):

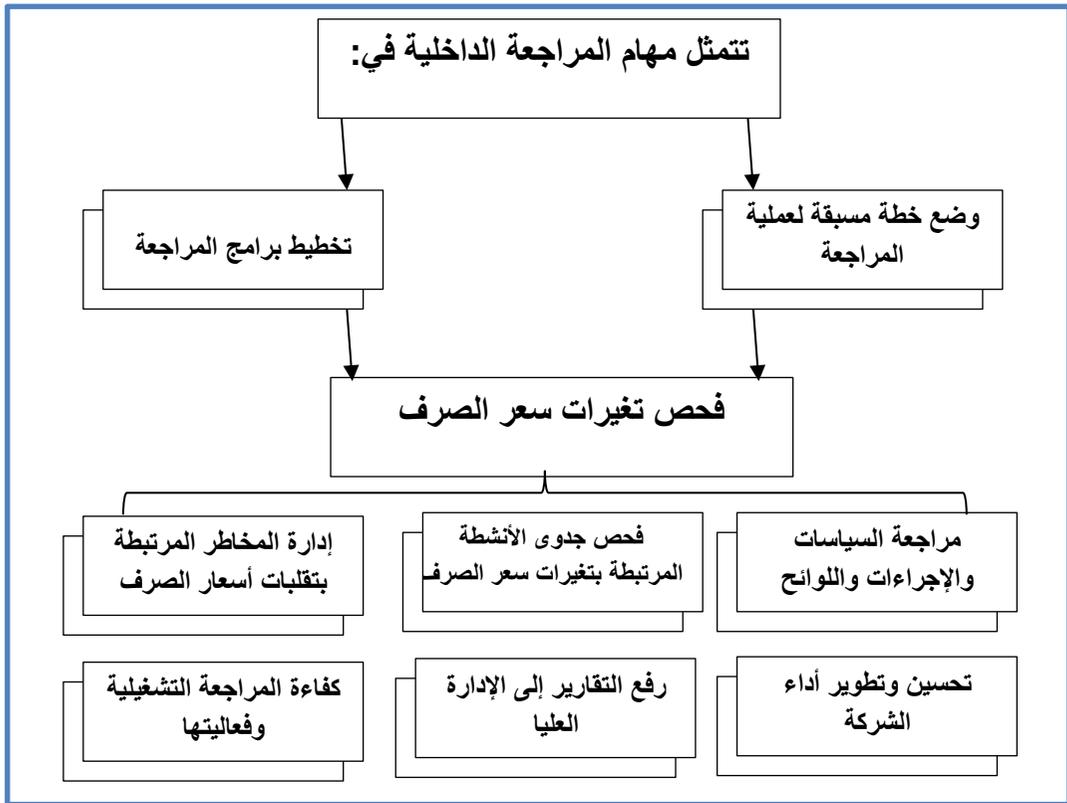
- الدعم والتأييد التام من الإدارة العليا.
  - الوعي بأهمية المراجعة الداخلية بشأن تقلبات أسعار الصرف ومخاطرها على المنشأة.
  - الإختيار الجيد للمراجعين الداخليين المؤهلين علمياً وعملياً.
  - التدريب المناسب لفرق العمل وبشكل دوري.
  - معرفة طبيعة أعمال الشركة بشكل جيد وإلى أي مدى تؤثر تقلبات أسعار الصرف عليها.
  - الإتصال بالإدارة العليا لتبليغ النتائج والرأى.
  - إتباع الأسس المهنية في الممارسات.
- وتتمثل الصعوبات التي تواجه المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف في عدم توافر إحدى مقومات النجاح السالف ذكرها.

ويجب توافر بعض الشروط في نظام فعال للمراجعة الداخلية لتغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية تتمثل في (سمره، ٢٠٢٢):

- التأهيل العلمى والعملى المناسب لفريق المراجعة الداخلية.
- تخطيط برامج المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية واستمرارية خلال العام وأن تنفذ بعناية ودقة.

تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة .....  
السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض

- إعداد تقارير واضحة وحاسمة بواسطة المراجع الداخلي، وأن تتخذ الإجراءات التصحيحية فور عرض التقارير على المسؤولين لتصحيح الأوضاع.
  - رفع التقارير إلى الإدارة العليا / (لجنة المراجعة)، ويجب أن تحظى باهتمام وتأييد الإدارة.
  - إدراك المراجع الداخلي أن عمله ذو طبيعة إستشارية فقط وليست تنفيذية.
  - أداء المراجع الداخلي مسؤوليته بما يمتشى مع المعايير المهنية وقواعد السلوك المهني المتعارف عليها.
- ويجب علي المراجع الداخلي القيام بالمهام التالية لتفعيل المراجعة الداخلية بشأن تقلبات أسعار صرف العملات الأجنبية ( عبد الرازق، ٢٠٢١).
- وضع خطة مسبقة لعملية المراجعة الداخلية وتنفيذها بكفاءة ودقة.
  - وضوح ودقة التقارير النهائية التي يتم رفعها للإدارة، والتأكد من قيام الإدارة بتصحيح أية إنحرافات في الأعمال التي قام المراجع بالتنويه عنها في تقريره.
  - إستقلال المراجع الداخلي لدرجة تسمح له بالتقييم والحكم بشكل موضوعي ومستقل.
  - ألا يتم إشراك المراجع الداخلي في أية عمليات تنفيذية داخل الشركة.
- ويوضح الشكل التالي طبيعة العلاقة بين مهام المراجعة الداخلية بشأن فحص تغيرات سعر الصرف:



شكل رقم (٢)

طبيعة العلاقة بين مهام المراجعة الداخلية بشأن فحص تغيرات سعر الصرف

ويتضح من الشكل السابق، أنه من خلال قيام إدارة المراجعة الداخلية بأنشطتها من خلال وضع خطة محكمة لعملية المراجعة، والتخطيط الجيد لعملية المراجعة، سوف ينعكس على تغيرات سعر الصرف من حيث، مراجعة السياسات والإجراءات والضوابط المتعلقة بتغيرات سعر الصرف، مما ينعكس على كفاءة وفعالية المراجعة التشغيلية لكافة الأنشطة المتعلقة بسعر الصرف.

### القسم الثالث الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية

#### أولاً: مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من كافة الشركات العاملة في دولة الكويت وقد أخذت عينة حكومية من مجتمع الدراسة، وتتمثل عينة الدراسة حسب القوام العددي والوظيفي داخل الشركات من المحاسبين والمراجعين داخل المنشأة ومن المراقبين الماليين، وبين الجدول رقم (1) عينة الدراسة ونسب الإستجابة.

جدول رقم (1)

بيان بمفردات عينة الدراسة

م	بيان	العدد	عدد الاستجابات	نسبة الاستجابة
١	مراجع داخلي	١٠٠	٦٨	٦٨%
٢	محاسب	١٥٠	١١٠	٧٣%
٣	مراقب مالي	١٠٠	٦٥	٦٥%
	اجمالي	٣٥٠	٢٤٣	٧٠%

المصدر: إعداد الباحث

**ثانياً: أداة وأساليب جمع البيانات:** قام الباحث بتصميم استبانة خاصة بالدراسة الحالية لتغطي الفرضيات التي استندت عليها، وباستخدام عبارات تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة على الأسئلة المحددة بالاستبانة المعتمدة في جمع المعلومات لغايات إتمام الدراسة.

١- **صدق الأداة:** للتأكد من مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات، تم عرضها على أساتذة مختصين بعلم المحاسبة والإحصاء للحكم على مدى صدقها الظاهري والمنطقي وعلى مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، وتم بعد ذلك إجراء التعديلات المقترحة من المحكمين قبل توزيعها على عينة الدراسة.

٢- **ثبات الأداة:** لقياس مدى ثبات أداة القياس ولمعرفة مدى اعتمادية نتائجها فقد استخدم الباحث اختبار (كرونباخ ألفا Cronbach–Alpha) للاتساق الداخلي، إذ تم استخراج معامل كرونباخ ألفا للاتساق الداخلي لجميع مقاييس وفقرات الاستبانة، وقد بلغت درجة اعتمادية الاستبانة حسب معيار كرونباخ ألفا (٨٠%) وهي نسبة ذات اعتمادية مرتفعة.

**ثالثاً: أساليب جمع البيانات:** تتمثل أساليب جمع البيانات في كلاً من:

١- **البيانات الثانوية:** تم الرجوع إلى الكتب العلمية والمنهجية المختصة في علم المحاسبة والمراجع والدوريات العالمية المتخصصة والمصادر المتعلقة بموضوع الدراسة.

٢- **البيانات الأولية:** تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية وباستخدام الاستبانة التي تم تصميمها لغرض الدراسة الحالية.

#### رابعاً: أساليب التحليل الإحصائي للبيانات

قام الباحث بالاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات، حيث استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي لقياس الفروق بين آراء العينة، كما تم استخدام تحليل الانحدار الخطي وذلك من أجل اختبار فروض الدراسة.

#### خامساً: نتائج اختبار فروض البحث:

سعيًا نحو قياس أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تقلبات سعر الصرف على أبعاد جودة عملية المراجعة قام الباحث باستخدام "معامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تقلبات سعر الصرف وأبعاد جودة عملية المراجعة، تحليل الانحدار المتعدد Stepwise regression لاختبار تأثير أهم أبعاد أنشطة المراجعة الداخلية على جودة عملية المراجعة، استخدام اختبار تحليل التباين احادي الاتجاه (One Way ANOVA) لإيجاد الفروق بين خصائص عينة البحث متمثلة في آراء المستقصى منهم بحسب (المسمى الوظيفي).

١- **نتائج اختبار الفرض الأول:** حيث ينص الفرض الأول من فروض البحث بأنه "لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن طبيعة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف، وتم استخدام اختبار "ف" تحليل التباين احادي الاتجاه لقياس معنوية الفرق فإذا كان مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ دل على وجود فرق معنوي كما يوضحها جدول رقم (٢).

#### جدول رقم (٢)

#### نتائج اختبار تحليل التباين

#### بشأن طبيعة ومهام المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف

القرار		قيمة ف F	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	عينة الدراسة	المتغيرات
الدالة	مستوى المعنوية						
غير دالة	0.09	1.238	0.24	3.74	68	مدقق داخلي	طبيعة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف
			0.29	3.64	110	محاسب	
			0.29	3.71	65	مراقب مالي	

المصدر: نتائج التحليل الاحصائي.

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

بلغت قيمة "ف" (١,٢٣٨)، عند مستوى معنوية أكبر من (٠,٠٥)، وبذلك تم قبول الفرض العدمي بعدم وجود فروق ذات دلالة احصائية بين (آراء المستقصى منهم لعينة الدراسة) بشأن طبيعة ومهام المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف.

ومن ثم يمكن قبول الفرض العدمي بعدم وجود فروق ذات دلالة احصائية بين (آراء المستقصى منهم لعينة الدراسة) حول طبيعة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف.

٢- **نتائج إختبار الفرض الثاني:** حيث ينص الفرض الثاني من فروض البحث بأنه "لا توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف"، وفيما يلي نتائج اختبار الفرض البحثي باستخدام اختبار "ف" تحليل التباين احادي الاتجاه لقياس معنوية الفرق فإذا كان مستوى المعنوية أقل من ٠,٠٥ دل على وجود فرق معنوي،

تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة .....  
السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض

وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من ٠,٠٥ دل على عدم وجود فرق معنوي كما يوضحها جدول رقم (٣).

جدول رقم (٣)  
نتائج اختبار تحليل التباين  
بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف

القرار	المتغيرات	عينة الدراسة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة
						F
الدالة	مستوى المعنوية					
غير دالة	محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف.	مدقق داخلي	68	3.68	0.18	2.708
		محاسب	110	3.74	0.18	
		مراقب مالي	65	3.76	0.19	

المصدر: نتائج التحليل الاحصائي.

ومن الجدول السابق يتضح ما يلي:

عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين (آراء المستقصى منهم لعينة الدراسة) بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف حيث بلغت قيمة "ف" (2.708)، عند مستوى معنوية أكبر من (0.05)، وبذلك تم قبول الفرض العدمي بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين (آراء المستقصى منهم لعينة الدراسة) بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف.

٣- نتائج اختبار الفرض الثالث: حيث ينص الفرض الثالث على أنه لا يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لتفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة، وتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.

جدول رقم (٤)  
نتائج اختبار الانحدار  
لتفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة

معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة "ف" F. test		قيمة "ت" t. test		المعلّمة المقدره $\beta_i$	المتغير المستقل
	مستوى المعنوية	القيمة	مستوى المعنوية	القيمة		
72.6 %	0.01**	772.811	0.01**	8.451	0.672	الجزء الثابت
			0.01**	27.799	0.852	دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف

\*\*دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠١). \*دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٥).

معامل التحديد (R<sup>2</sup>)

نجد أن المتغير المستقل (دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف) يفسر (٧٢,٦%) من التغير الكلي في المتغير التابع (جودة عملية المراجعة). وباقي النسبة يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة .....  
السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض

- اختبار معنوية المتغير المستقل.  
باستخدام اختبار (t.test) نجد أن المتغير المستقل (دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف)، ذو تأثير معنوي على المتغير التابع (جودة عملية المراجعة)، حيث بلغت قيمة "t" (27,799) وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0,01).  
اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار:
- لاختبار معنوية جودة توفيق النموذج ككل ، تم استخدام اختبار (F-test)، وحيث أن قيمة إختبار (F-test) هي (772,811) وهي ذات معنوية عند مستوى أقل من (0,01) ، مما يدل على جودة تأثير نموذج الانحدار على جودة عملية المراجعة.

#### معادلة النموذج:

دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف  $0.672 + 0.852$  = جودة عملية المراجعة

- ومن نموذج العلاقة الإندجارية السابق، يمكن التنبؤ بدرجات أبعاد جودة عملية المراجعة ، من خلال قياس مؤشرات أبعاد تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف، وتطبيق ذلك النموذج ، وهو يدل على أن:
- كل زيادة في دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف قدرها (0,852) تؤدي الى زيادة جودة عملية المراجعة بمقدار واحد صحيح.
  - مما من خلال نموذج الانحدار السابق فنجد ان معامل التحديد تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف، يفسر نسبة مرتفعة بلغت (72,6%)، على أبعاد جودة عملية المراجعة ويعتبر هذا التأثير معنوي.
  - ومما سبق يمكن رفض الفرض الثالث، حيث يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لتفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.

### القسم الرابع

#### النتائج والتوصيات

أولاً: نتائج البحث: يمكن تقديم مجموعة من الدلالات النظرية والنتائج الميدانية على النحو التالي:  
أ-الدلالات النظرية:

- تتصف المراجعة الداخلية بالمراجعة التقويمية للأعمال والرقابة الداخلية من حيث التقارير المالية، أنظمة الرقابة وحماية أصول المنشأة.
- تعمل المراجعة الداخلية على مساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات الحيوية والتي من أهمها اتخاذ القرارات بشأن البدائل الممكنة للحد من المخاطر، القرارات التقويمية للتقارير المالية.
- تؤثر تغيرات أسعار الصرف على المنشآت بالبيئة الكويتية لما لها من مخاطر.
- إن تفعيل دور المراجعة الداخلية في ظل مخاطر الأعمال يعمل على تقليل الأخطاء بالقوائم المالية وزيادة جودة التقارير المالية لترشيد قرارات المستثمرين.

#### ب-النتائج الميدانية:

- وجود أثر لتفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة عملية المراجعة.
- عدم وجود إختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء العينة بشأن متطلبات تفعيل المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف، حيث بلغت قيمة "f" (1,238)، عند مستوى معنوية (0,09).
- عدم وجود إختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء العينة بشأن أبعاد جودة المراجعة، حيث بلغت قيمة "f" (2,708)، عند مستوى معنوية (0,12).

## ثانياً: التوصيات:

- يمكن للباحثة تقديم مجموعة من التوصيات للشركات الكويتية بضرورة تفعيل دور المراجعة الداخلية في ظل تغيرات أسعار الصرف (مخاطر الأعمال) لما لها من تأثير على جودة عملية المراجعة ومن ثم على جودة التقارير المالية بالبيئة الكويتية، وذلك من خلال إتباع الآليات التالية:
- 1- يجب تفعيل الدور الرقابي للمراجعة الداخلية في ظل مخاطر الأعمال (خطر سعر الصرف)
  - 2- تعيين الأشخاص المؤهلين علمياً وعملياً في وظيفة المراجع الداخلي بوجه عام، والقائمين بتقديم استشارات وتأكيدات موضوعية بشأن منهجية القياس والإقصاد عن تغيرات أسعار الصرف.
  - 3- العمل على تقليل المخاطر المتعلقة على تغيرات أسعار الصرف من خلال التتبع المحاسبي من قبل المراجعة الداخلية في عمليات ترجمة العملات.
  - 4- المتابعة الدورية لأسعار الصرف مع تكفل التدابير التي تقلل من مخاطرة وتداعياته السلبية على التقارير المالية للشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية الكويتي.

## مراجع البحث

### أولاً: المراجع باللغة العربية:

- 1) إبراهيم، محمد زيدان، سعادة، طارق إبراهيم، الموفى، & مروة حسني محمد. (٢٠٢١). أثر الإفصاح عن مخاطر التقلبات في أسعار الصرف الأجنبية على جودة الأرباح: دراسة تطبيقية على قطاع شركات الأدوية المسجلة في البورصة المصرية خلال الفترة ٢٠١٣م-٢٠١٨م. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، ١٥(١)، ١٣٩٦-١٣٦٧.
- 2) أبو طالب، (٢٠١٨)، يحيى محمد، " أهداف ومهام المراجعة الداخلية حسب المعايير الدولية للمراجعة ومتطلبات العمل بالحاسب الآلي"، النشرة الدورية لجمعية الضرائب المصرية، (٨)، ١٠٠.
- 3) أحمد، (٢٠١٨)، مروة عبدالله على، " أثر التكامل بين أسلوبي التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة على القدرة التنافسية للمنشأة، المجلة العلمية الدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، (٢)، ٨.
- 4) الإبياري، (٢٠١٨)، هشام فاروق مصطفى، " إعادة هندسة عملية المراجعة الداخلية: إطار ونموذج مقترح ودراسة استكشافية في بيئة الأعمال المصرية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، (١).
- 5) الربيدي، محمد علي، الرصاص، أشرف عبد الكريم (٢٠٢١). قياس آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية-دراسة قياسية على البنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية. Journal of Social Studies، ٢٧(٤).
- 6) راشدي، أمين وبالرقي، تيجاني، (٢٠١٧) أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي ٢١ والنظام المحاسبي المالي، مجلة البشائر الاقتصادية، ٣(١)، ١٥٢-١٧٠.
- 7) شعيب، شنوف وظيف، مريم، (٢٠١٨) دراسة مقارنة لآثار تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية، مجلة أبعاد اقتصادية، ٨(٢)، ٤٥٩-٤٤١.
- 8) مقدم، ليلي، (٢٠١٧) تأثير تقلبات أسعار صرف العملات الأجنبية على عوائد الأسهم في الشركات السلع الرأسمالية في السوق المالي السعودي، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، ٧(١)، ٢٨٣-٢٩٨.

- ٩) الشواربي، (٢٠١٨)، محمد بالمنعم، " أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي"، مجلة الفكر المحاسبي، مجلة علمية متخصصة تصدر عن قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، (٤)٢٢.
- ١٠) غريب، أمل عبد الله. العوامل المحددة لجودة تقارير المراجعة الداخلية في ضوء الاصدارات المهنية ذات الصلة: دراسة ميدانية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مجلد (١١)، عدد(٣)، جزء (٣)، ص ١٦٣٧-١٦٥٨، (٢٠٢٠).
- ١١) الديحاني، سلطان غالب الديحاني؛ الأنصاري، شيماء عيسى الأنصاري. (٢٠١٨). أثر تطبيق معايير منهجية سبجما ستة ومعايير التدقيق الداخلي في جامعة الكويت على جودة عمليات التدقيق الداخلي. دراسات - العلوم التربوية، (٤٥)٢، ٣٧٥ - ٣٩٠.
- ١٢) سيد، درويش عبد الناصر محمد سيد. (٢٠١٦). دور أنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية: دراسة ميدانية. مجلة المحاسبة والمراجعة، (٢)، ٤١ - ٨٧.
- ١٣) الغريب، هند محمود (٢٠٢٢)، "دور الحوكمة في تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية لتحقيق أهداف التنمية المستدامة"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ٢٤.
- ١٤) أحمد، السيد أحمد، والعنزي، ناصر خليف. دور المهارات المهنية في ترسيخ قواعد سلوك آداب المهنة، دراسة تطبيقية على المحاسبين في القطاع الحكومي بدول الكويت، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، جامعة الإسكندرية، مجلد (٤)، عدد (٢)، ص ١-٥٣، (٢٠٢٠).
- ١٥) علوان، محمد لمين. (٢٠١٩)، نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن
- ١٦) عبدالغفار، نورهان السيد محمد (٢٠١٩) أثر تفعيل استخدام مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO على تحسين مستوى جودة المراجعة وانعكاساته على كفاءة الأداء المالي في الشركات المساهمة المصرية: دراسة تطبيقية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية مج ٢٣، ٢٤.
- ١٧) علي، هناء محمود (٢٠٢٤)، تأثير تغيرات أسعار الصرف على النمو الاقتصادي في مصر، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، ٣٨ (١)، ٦٦١-٦٢١.
- ١٨) عبد الحميد محمود حسنى السيد، م. (٢٠١٨). مدخل كمي لتطوير دور المراجعة الداخلية في تقييم خطر إعداد التقارير المالية بهدف تفعيل هيكل الرقابة الداخلية. مجلة البحوث المالية والتجارية، ١٩ (العدد الثالث-الجزء الأول)، ٨٣-٥٨.
- ١٩) سمرة، ياسر (٢٠٢٢) عزازى، محمد، درويش، سولاف.. دور المراجعة الداخلية فى إدارة المخاطر الإلكترونية بالبنوك-204, 12(2), Journal of Environmental Studies and Researches.
- 226.
- ٢٠) عبد الرازق، سحر مصطفى محمد. (٢٠٢١). دور المراجعة الداخلية فى حوكمة البيانات الضخمة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية. الفكر المحاسبى، ٢٥ (١)، ٩٦١-٩٠٠.
- ٢١) محمد، (٢٠٢٢)، كزار محمد حسن.. دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، ٨ (١)، ٥١-٣٥.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Elshawarby, M. A. E. The characteristics of the board of directors and their impact on the delay of the external auditor's report by applying to companies listed on the Egyptian stock exchange. *Journal of Accounting and Marketing*, 7(4), 1-10. (2018).
- 2- Akintayo, O.O., & Akosile, I. A. The relationship between auditors' independence and audit report quality in listed Nigerian deposit money banks in west Africa." *Annals of Spiru Haret University. Economic Series*, 22(1), 419-437. (2022).
- 3- Zhukun, Lou, Wang, Chong and Zhang, Chuan,(2018), Government Auditors' Ethics Commitment and Audit Quality.
- 4- Boolaky, P. K., Soobaroyen, T., & Quick, R. The Perceptions and Determinants of Auditing and Reporting Quality in the Asia - Pacific Region. *Australian Accounting Review*, 29(3), 468-484. competency as per the international education standards for accounting professionals (2019).
- 5- Omolaye, KE & Jacob, RB. (2017) "The Role of Internal Auditing in Enhancing Good Corporate Governance Practice in an Organization", *International Journal of Accounting Research*, Volume 6, Issue 1, pp:1-8.
- 6- Rudhania, Leonora Haliti, Nexhmie Berisha Vokshib, (2017) "Factors Contributing to the Effectiveness of Internal Audit: Case Study of Internal Audit in the Public sector in Kosovo", **Journal of accounting Finance and Auditing**, 3/4, P. 91.
- 7- Ahmed, Alseddig and Marijana Joksimovic, (2017) "The internal Audit as fuctionation to the Corporate Governance", **Economy/Review**, Vol. 14, No. 2, P. 109.
- 8- Al-chahadah, A. R., Soda, M. Z. & Al Omari, R. (2018). The Impact of the Internal Audit on the Quality of Accounting Information in the Jordanian Commercial Banks. *International Journal of Economics and Finance*, 10(9), 157-167.
- 9- Saputra, I. G. & Yusuf, A. (2019). The Role of Internal Audit in Corporate Governance and Contribution to Determine Audit Fees for External Audits. *Journal of Finance and Accounting*, 7(1),1-5.
- 10-Stojanović, T. & Andrić, M. (2016). Internal Auditing and Risk Management in Corporations. *STRATEGIC MANAGEMENT*, 21, 31-42.

- 11-Erlina, E., Nasution, A. A., Yahy, I., & Atmanegara, A. W. (2020). The Role of Risk Based Internal Audit in Improving Audit Quality. Erlina, Abdillah Arif Nasution, Idhar Yahya and Agung Wahyudhi Atmanegara, The Role of Risk Based Internal Audit in Improving Audit Quality, *International Journal of Management*, 11(12), 299-310.
- 12-Kiral, H. & Karabacak, H. (2020). Resolution of the Internal Audit-Based Role Conflicts in Risk Management: Evidence from Signaling Game Analysis. *Group Decision and Negotiation*, 29(5), 823-841.
- 13-Serag, A. A. & Daoud, M. M. (2021). A Proposed Framework for Value-Based Internal Audit and its Impact on The Added Value and The Expectation Gap of Internal Audit: (A Field Study in Egypt). *Alexandria Journal of Accounting Research*, 5(1), 1-17.
- 14-Shahimi, S., and N. Mahzan. (2018) "Building a research model and hypotheses development and findings of Exploratory Interviews", **International Journal of Management Excellence**, 10(2): 1257-1283.
- 15-Jurakulovna, J. G., Bahodirovich, R. U. & Qizi, Y. M. T. (2021). Improving the Theoretical Framework of Internal Audit in the Corporate Governance System. *Middle European Scientific Bulletin*, 19, 345-348.
- 16-Mahyoro, A. K. & Kasoga, P. S. (2021). Attributes of the internal audit function and effectiveness of internal audit services: evidence from local government authorities in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 36(7), 999-1023.
- 17-Mansor, M. & Gurama, Z. (2018). Internal Audit Effectiveness in Tax Administration: A Model Proposition. *Journal of Advanced Research in Business and Management Studies*, 12(1), 70-78.
- 18-Kontogeorgis, G. (2018). The Role of Internal Audit Function on Corporate Governance and Management. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 8(4), 100-114.
- 19-Al-Malkawi, H. N. & Abdelrahim, A. (2022). The Influential Factors of Internal Audit Effectiveness: A Conceptual Model. *International Journal Financial Studies*, 10(71), 1-23.
- 20-Alawi, S. A. A., Wadi, R. M. A., & Kukreja, G. the determinants of audit expectation gap: An empirical study from Kingdom of Bahrain. *Accounting and Finance Research*, 7(3), 54-66. (2018).
- 21-Zhukun, Lou, Wang, Chong and Zhang, Chuan,(2018), Government Auditors' Ethics Commitment and Audit Quality. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3217733>

- 22-Mawanda, S, P, Effects of internal control systems on financial performance in an institution of higher learning in Uganda: a case of Uganda Martyrs University (Doctoral dissertation, Uganda Martyrs University). McNally, J. Stephen, (2014). The 2013 COSO Framework & SOX Compliance (One Approach to an Effective Transitio). (2018)
- 23-Saidin, S. & Badara, M. Impact of the effective internal control system on the internal audit effectiveness at local government level. *Journal of Social and Development Sciences*, 4(1), 16 (2018)..
- 24-Hussain, M., Bashir, U., & Rehman, R. U. (2024). Exchange rate and stock prices volatility connectedness and spillover during pandemic induced-crisis: Evidence from BRICS countries. *Asia-Pacific Financial Markets*, 31(1), 183-203.
- 25-Alimi, A. S., & Adediran, I. A. (2023). A new look at stock price-exchange rate nexus: Analysis of COVID-19 pandemic waves in advanced and emerging economies. *Scientific African*, 20, e01671.
- 26-Betti, N., Sarens, G., & Poncin, I. (2021). Effects of digitalisation of organisations on internal audit activities and practices. *Managerial Auditing Journal*, 36(6), 872-888.
- 27-Calvin, C. G. (2021). Adherence to the internal audit core principles and threats to internal audit function effectiveness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 40(4), 79-98.
- 28-Dzikrullah, A. D., Harymawan, I., & Ratri, M. C. (2020). Internal audit functions and audit outcomes: Evidence from Indonesia. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1750331.

## ملحق (١) قائمة الاستبيان

السيد الأستاذ الفاضل /

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

نضع بين أيديكم الكريمة استبياناً للدراسة الموسومة (أثر تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف على جودة المراجعة)

ويسعى الباحث من خلال هذا الاستبيان إلى استطلاع آرائكم حول الفقرات الموجودة وأن إجاباتكم الدقيقة والموضوعية حوله، سوف تساهم في تحقيق أهداف الدراسة الحالية من حيث التعرف على طبيعة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات سعر الصرف، وأبعاده جودة المراجعة.

لذا يرجى أن تفضلوا بوضع علامة (✓) أمام الإجابة التي ترونها أكثر انسجاماً مع الواقع الفعلي لعمل الشركة. وأملنا كبير في تعاونكم معنا في قراءة فقرات الاستبيان المقسمة إلى ثلاث محاور، علماً بأن كل المعلومات التي تضمنها الاستبيان سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وأن الباحث على استعداد تام للتوضيح والإجابة على أي استفسار يتعلق بفقرات الاستبانة.

مع فائق الشكر والتقدير

القسم الأول: معلومات عامة:

برجاء وضع علامة (✓) أمام الإجابة التي ترون أنها تناسب آراءكم.

١. الوظيفة

١- مراجع داخلي ( )

٢- محاسب ( )

٣- مراقب مالي ( )

القسم الثاني: أسئلة الاستبانة:

المحور الأول: فيما يلي مجموعة من العبارات بشأن طبيعة مهام المراجعة الداخلية لتغيرات أسعار الصرف:

م	العبارة	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
١	تقوم المراجعة الداخلية باختيار وتقييم أدوات الرقابة المستخدمة في مخاطر أسعار الصرف					
٢	تقوم المراجعة الداخلية بالتأكد على تحديد مخاطر أسعار الصرف وتقييمها بشكل سليم					
٣	تتابع المراجعة الداخلية أداء القائمين على تحديد مخاطر أسعار الصرف					
٤	تقدم المراجعة الداخلية رأى عن مخاطر أسعار الصرف					
٥	تساعد المراجعة الداخلية الإدارة على إنشاء اطار لمخاطر أسعار الصرف					
٦	تقييم المراجعة الداخلية مدى فاعلية الإجراءات التي تقوم بها الإدارة للحد من مخاطر أسعار الصرف					

تفعيل دور المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف لتحسين جودة .....  
السيد، محمد صابر حمودة؛ شبانه، السيد عوض

المحور الثاني: فيما يلي مجموعة من العبارات بشأن محددات جودة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات  
سعر الصرف:

م	العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
٧	تتأثر جودة المراجعة الداخلية بالتأهيل المهني للمراجع.					
٨	تقوم جودة المراجعة الداخلية على أساس موضوعية المراجع الداخلي في إعداد تقريره.					
٩	يجب أن يتسم المراجع الداخلي بالاستقلال في أداء مهامه لكي تتسم عملية المراجعة بالجودة					
١٠	تتأثر جودة المراجعة الداخلية بالتخطيط الجيد للمراجع.					
١١	يجب أن يقوم المراجع ببذل العناية المهنية الواجبة.					
١٢	التزام المراجع بالمعايير المهنية الحاكمة.					

المحور الثالث: انعكاسات تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن تغيرات أسعار الصرف على جودة  
عملية المراجعة.

م	العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
١٣	تتأثر جودة المراجعة الداخلية بالتأهيل المهني للمراجع أثناء إختبار وتقييم أدوات الرقابة المستخدمة في مخاطر أسعار الصرف					
١٤	تقوم جودة المراجعة الداخلية على أساس موضوعية المراجع الداخلي في إعداد تقريره عن مخاطر أسعار الصرف وتقييمها بشكل سليم					
١٥	يجب أن يتسم المراجع الداخلي بالاستقلال في أداء مهامه لكي تتسم عملية المراجعة بالجودة لتقديم رأى عن مخاطر أسعار الصرف					
١٦	تتأثر جودة المراجعة الداخلية بالتخطيط الجيد للمراجع من خلال إنشاء اطار لمخاطر أسعار الصرف					
١٧	يجب أن يقوم المراجع ببذل العناية المهنية الواجبة للتأكد من مدى فاعلية الإجراءات التي تقوم بها الإدارة للحد من مخاطر أسعار الصرف					
١٨	التزام المراجع بالمعايير المهنية الحاكمة أثناء تقييم مخاطر أسعار الصرف.					