



2026; 22(2):34-55



ISSN: 5361-1858

الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وأثره في تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية

دراسة ميدانية على بنك النيل - السودان

The Governance Role of the Internal Auditor and Its Impact on
Improving the Media Content of Financial Reports
A Field Study on the Nile Bank - Sudan

. اسمهان الزين عبدالله احمد¹، د. ياسر تاج السرمحمد سند²

¹ كلية التجارة - قسم المحاسبة - جامعة النيلين - السودان

² أستاذ المحاسبة المشارك - كلية التجارة - جامعة النيلين - السودان

للاستشهاد بهذا المقال:-

اسمهان الزين عبدالله احمد ، د. ياسر تاج السرمحمد سند ، الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وأثره في تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية
دراسة ميدانية على بنك النيل - السودان، مجلة جامعة أم درمان الإسلامية

ISSN: 5361-1858

<https://doi.org/10.52981/oij.v22i2.3621>

ملخص البحث:

تناول البحث الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وأثره في تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية، تمثلت مشكلة البحث في معرفة كيفية تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية من خلال الدور الحوكمي للمراجع الداخلي، هدف البحث إلى دراسة ومعرفة الأثر الذي يمكن أن يحدثه الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تحقيق ملاءمة وموثوقية التقارير المالية، إعتد البحث على المنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي تم الاعتماد على الاستبانة كمصدر أساسي للحصول على البيانات الأولية استهدف البحث مجتمع الدراسة بنك النيل - السودان وشمل المحاسبين ومديري الفروع وموظفي المخاطر والاستثمار. تم إختيار العينة حيث وزع (150) وأسترجع منها (142) استبانة سليمة صالحة للتحليل بنسبة إستجابة 94.6% ، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها يساهم الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في زيادة الشفافية للتقارير المالية مما يساعد بالتنبؤ بالعمليات المستقبلية للبنك وتحسين جودة المعلومات المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصالح. كما أوصت الدراسة بنشر ثقافة الحوكمة عبر البنوك المختلفة وإنشاء مجلس أعلى لغرس الحوكمة وتعميق الشفافية في التقارير المالية مع وضع ضوابط وحدود للإفصاح لتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية،

الكلمات المفتاحية: الدور الحوكمي للمراجع الداخلي، المحتوى الإعلامي، التقارير المالية.

Abstract:

This research examines the governance role of the internal auditor and its impact on improving the informational content of financial reports. The research problem centers on identifying how the informational content of financial reports can be enhanced through the governance role of the internal auditor. The study aims to investigate and determine the effect that the governance role of the internal auditor can have in achieving the relevance and reliability of financial reports. research adopted the **deductive** method, the inductive method, and the descriptive analytical method. A questionnaire was used as the primary source for collecting primary data. The study targeted the research population at Nile Bank in Sudan and included accountants, branch managers, and employees in the risk and investment departments. A sample of 150 questionnaires was distributed, of which 142 valid questionnaires were retrieved and found suitable for analysis, representing a response rate of 94.6%. study reached several findings, the most important of which is that the governance role of the internal auditor contributes to increasing the transparency of financial reports, which helps in predicting the bank's future operations and improving the quality of information provided to investors and stakeholders. The study also recommended promoting a governance culture across different banks and establishing a higher council to strengthen governance practices and enhance transparency in financial reports, along with setting appropriate controls and disclosure limits to improve the informational content of financial reports.

Keywords: governance role of the internal auditor, media content, financial reports

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد:

إزداد الإهتمام بمفهوم حوكمة الشركات و المصارف كغيره من المؤسسات المالية تسعى جميع أطرافه لتعظيم منافعها المتضاربة لتأكيد وجوده وإستمراره كشخصية معنوية – بشتي السبل علما بأنه لايتعامل مع رأس ماله فقط إنما يتعامل مع أموال المودعين والتي يجب المحافظة عليها بل العمل علي نمائها، وتمثل مفهوم الحوكمة في النظر إليها من خلال علاقتها بالإفصاح المحاسبي، والنظر إليها من خلال علاقتها بعملية المراجعة الداخلية، والنظر إليها من خلال إنعكاساتها علي متخذي القرار الإستثماري في أسواق المال، فإن كل ذلك يوضح العلاقة التي توجد بين تطبيق الحوكمة والمعلومات المحاسبية، حيث تعمل الحوكمة علي تحقيق العدالة والنزاه والشفافية لتوفير معلومات كافية تساعد علي إتخاذ القرارات الإستثمارية، لذا فإن الدراسة تتناول مدي قدرة الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تحسين المحتوى الإعلامي من درجة الملائمة والموثوقية للتقارير المالية.

مشكلة البحث: في ظل تزايد الإهتمام بنطبق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المالية لتحسين الشفافية وجودة الإفصاح ودرجة الموثوقية والملاءمة برزت أهمية الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية، إلا أن مدى إسهام هذا الدور في تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية مازال محل تساؤل، يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

1/ ماهو أثر الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في ملائمة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية؟

2/ ما هو أثر الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في موثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية؟
أهداف البحث: يهدف البحث إلى تحقيق ما يلي:

1 / معرفة ودراسة الدور الحوكمي للمراجع الداخلي.

2 / معرفة ودراسة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية

3 / معرفة ودراسة العلاقة بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية.

أهمية البحث: تأتي أهمية البحث في أهمية الدور الحوكمي بالنسبة للمراجعة الداخلية وفي أن تساهم في تحسين معلومات التقارير المنشورة، وإدراك المراجع الداخلي لأهمية دوره في تحسين المحتوى الإعلامي وسوف يؤدي الإرتقاء بمستوي نشاط المراجعة الداخلية على مستوي المنشأة.

فرضيات البحث : لتحقيق أهداف البحث تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وملاءمة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وموثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية.

حدود البحث: الحدود المكانية تمثلت في بنك النيل - السودان، أما الحدود الزمانية فتمثلت في العام 2022م

منهجية البحث : إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة ، كما إستخدم الإستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية من مجتمع الدراسة استهداف كل من المحاسبين ومديري الفروع وموظفي المخاطر والاستثمار ورؤساء الأقسام والمراجعين الداخليين وتم تحليل البيانات بإستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) من خلال عدة أساليب التكرار والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار مربع كاي (Chi-Square). تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي، المنهج التاريخي، المنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي.

مصادر البيانات: تم الاعتماد على الاستبانة كمصدر أولي للبيانات بالإضافة إلى الكتب والدوريات المحكمة والرسائل الجامعية والانترنت وغيرها كمصادر ثانوية.

ثانيا الدراسات السابقة: فيما يلي بعض الدراسات التي تناولت بعض جوانب الموضوع كما يلي:

دراسة: عبدالمنعم 2013م¹: تناولت الدراسة ماهية الحوكمة والاطار العام لها، ومدى علاقتها بجودة التقارير والقوائم المالية، والدور الذي تقوم به لجان المراجعة كآلية من آليات الحوكمة، تمت صياغة مشكلة الدراسة في عدد من التساؤلات منها: إلى أي حد يمكن أن تلعب الحوكمة دوراً في تحسين جودة التقارير والقوائم المالية؟ وما مدي مساهمة لجان المراجعة في جودة التقارير والقوائم المالية ودعم إستقلالية المراجع؟. هدفت الدراسة إلى التعرف على ماهية الحوكمة والإطار العام لها ومدى علاقتها بجودة التقارير والقوائم المنشورة، توصلت الدراسة إلي عدة نتائج منها أن الحوكمة المطبقة في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية تزيد من تحقيق جودة التقارير والقوائم المالية المنشورة.

دراسة: أسامة 2016م²: تناولت الدراسة دور تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية في تقويم الأداء ودعم مقومات الحوكمة في المصارف العاملة في السودان، صيغت مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: هل هناك علاقة

1 - عبدالمنعم حسن حسين بابكر، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير والقوائم المالية (دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية) ، (السودان:الخرطوم، جامعة الزعيم الازهري، الدراسات العليا، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة منشورة 2013م

2 - أسامة عبدالقادر عبدالمنعم محمد علي، دور معايير المراجعة الداخلية الدولية في تقويم الأداء ودعم مقومات الحوكمة (دراسة ميدانية تطبيقية علي عينة من المصارف العاملة بالسودان) (السودان:الخرطوم،جامعة النيلين،كلية الدراسات العليا، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الفلسفة في المحاسبة 2016م

بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية وتقويم الأداء المالي في المصارف العاملة في السودان، هدفت الدراسة في التعرف علي دور تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية علي تقويم الاداء المالي في المصارف العاملة في السودان، معرفة أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية علي تقويم الأداء الإداري في المصارف العاملة في السودان، أوصت الدراسة بأهمية تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية بأسس علمية في كافة المصارف العاملة بالسودان وذلك لزيادة كفاءتها في المحافظة علي موارد المصارف.

دراسة: وجدان 2017م¹: تناولت الدراسة الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية، تمثلت مشكلة الدراسة في أن المتغيرات الحادثة في البيئة المصرفية أدت الي إتساع دور المراجعة فتضمن نشاط المراجعة الداخلية دور إستشاري، توكيدي، إستقلالية المراجعة فتضمن نشاط المراجعة الداخلية دور حوكمي، دعم ادارة المخاطر، هدفت الدراسة إلى الكشف عن الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في جودة التقارير المالية بالمصارف، افترضت الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية وملاءمة التقارير المالية للمصرف، أوصت الدراسة بتوعية المصارف بأهمية دعم إدارة المخاطر وتبني رؤية شاملة للمخاطر من خلال الإعتماد علي مدخل المراجعة الداخلية علي أساس الخطر.

دراسة: عمر 2017م²: تناولت الدراسة النظر الي الحوكمة من خلال آليات في تحديد صلاحياتها ومسؤوليات المدير التنفيذي . تمثلت مشكلة الدراسة حول تقييم أثر تطبيق أنظمة حوكمة وآلياتها في الشركة الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي في تعزيز موثوقية التقارير المالية تصدرها تلك الشركات، تمثلت أهداف الدراسة في التعرف علي تقييم أثر تطبيق مبادئ لحوكمة الشركات في تعزيز الثقة وزيادة المصداقية في التقارير المالية التي تصفح عنها الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية . تمثلت أهمية الدراسة في دائرة مراقبة الشركات في وزارة الصناعة والتجارة وهيئة الأوراق المالية والبنك المركزي . وتكسب أهميتها في إنها تأتي في مرحلة تتصاعد فيها ظاهرة الفساد المالي والإداري في شركات المساهمة العامة . وهناك عدة فرضيات منها توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين أثر آليات تطبيق نظام الحوكمة في تعزيز موثوقية التقارير المالية للشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي . توصلت الدراسة الي عدة نتائج منها هي تشكيل مجلس إدارة من أعضاء مستقلين ليس من بينهم أعضاء تنفيذيين، تشكل دائرة لإدارة المخاطر في الشركات لتعزيز موثوقية التقارير المالية الصادر عنها.

دراسة الجيلي 2021م³: تناولت الدراسة الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الأداء المالي وإستمرارية المنشأة، وتمثلت مشكلة الدراسة في هل تساهم إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في كفاءة الاداء المالي، وهل يساهم الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في إستمرارية المنشأة، هدفت الدراسة إلى معرفة ودراسة الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية وعلاقتها بالأداء المالي وإستمرارية المنشأة، وتمثلت فرضيات الدراسة في: هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية وكفاءة الأداء المالي؟، هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية وإستمرارية المنشأة؟ ومن أهم التي توصلت اليها الدراسة إلى نتائج منها أن المراجعة الداخلية تساهم في تخفيض مخاطر السيولة

1 - وجدان أحمد الطيب محمد، الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية (دراسة حالة عينة من المصارف السودانية)،(السودان، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، بحث مقدم لنيل دجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة، 2017م

2 - عمر يوسف عبدالله الحباري، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، كلية الاعمال، قسم المحاسبة والتمويل، منشورة كانون الثاني 2017م

3 - - الجيلي أحمد محمد البشير، الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الاداء المالي وإستمرارية المنشأة بالتطبيق على (شركة السكر السودانية المحدودة)، (السودان: الخرطوم، جامعة كبرى: كلية الدراسات العليا قسم العلوم الادارية، بحث مقدم لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة، 2021م.

مما يزيد من كفاءة الأداء المالي ويقوم المراجع الداخلي بتحديد مستوى المخاطر وطرق علاجها مما يساعد في كفاءة الأداء المالي.

دراسة على 2024م¹: تناولت الدراسة تأثير الحوكمة المؤسسية على مستوى المسؤولية الاجتماعية للشركات التركية حيث تعد الحوكمة المؤسسية عاملاً جوهرياً في تحسين العلاقة بين الشركات والأسواق المالية وتعزيز السلوك الأخلاقي والشفافية. تمثلت مشكلة الدراسة في إطار المساهمة في البحث حول علاقة الحوكمة المؤسسية والمسؤولية المجتمعية للشركات في تركيا ما العلاقة بين آليات الحوكمة المؤسسية وممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات في تركيا، تم استخدام نماذج الانحدار اللوجستي لإختبار العلاقة بين جودة الحوكمة المؤسسية والتوجيه نحو تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى إجراء إختبارات إحصائية لمقارنة النسب. ظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين مستوى الحوكمة المؤسسية ومدى إلتزام الشركات بمبادئ المسؤولية الاجتماعية وأظهرت هذه النتائج إلى تحسين جودة الحوكمة المؤسسية يعزز من قدرة الشركات على تبني سياسات أكثر شمولية وإستدامة المسؤولية الاجتماعية.

دراسة طاهر 2025²: تناولت الدراسة كفاءة وفاعلية لجان المراجعة ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية حيث تمثلت مشكلة الدراسة في تراجع أداء سوق الأوراق المالية نتيجة لعدم الإستقرار مما أدى إلى

تفاقم عدم تماثل المعلومات المحاسبية وصعوبة إتخاذ القرارات الإستثنائية الرشدة. هدفت الدراسة إلى قياس لجان المراجعة في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية ودراسة أثر لجان المراجعة في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية ودراسة أثر لجان المراجعة في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وأثر لجان المراجعة في ترشيد قرارات الإستثمار. وهناك عدة فرضيات منها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية اللجان، خبرة الأعضاء، الشفافية، فعالية الرقابة، التنسيق الفعال والمساءلة والحد من عدم التماثل. ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية اللجان، خبرة الأعضاء، الشفافية، فعالية الرقابة، التنسيق الفعال والمساءلة وترشيد قرارات الإستثمار. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها وجود علاقة إيجابية بين إستقلالية لجان المراجعة وفعاليتها في الرقابة والتنسيق والمساءلة وبين عدم تماثل المعلومات المحاسبية وترشيد القرارات الإستثمارية وأوصت الدراسة بضرورة إستقلالية لجان المراجعة وتطوير نظم رقابة فعالة تدعم التنسيق والمساءلة، بما يسهم في تحسين كفاءة السوق وترشيد القرارات الإستثمارية.

الفجوة التي تغطيها دراستنا:

يلاحظ من العرض السابق للدراسات السابقة أن كلاً منها تناول متغيراً من متغيرات دراستنا سواء كان المتغير المستقل (الدور الحوكمي للمراجع الخارجي) أو المتغير التابع (تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية)، ولم تتناول المتغيرين مع بعضهما البعض، لذلك تسعى دراستنا إلى معرفة العلاقة بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية.

ثالثاً: الإطار النظري للدور الحوكمي للمراجع الداخلي: مفهوم الحوكمة:

1 - علي محمد أسعد، أشرف عبدالله كامل، تأثير الحوكمة المؤسسية على تبني المسؤولية المجتمعية للشركات : دراسة تحليلية على الشركات التركية المدرجة في بورصة إستنبول المجلة العربية للمسؤولية المجتمعية - المجلد الثاني - العدد الأول-2024م
2 - الطاهر إدريس الطاهر علي، كفاءة وفاعلية لجان المراجعة ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الإستثمار، (دراسة ميدانية على الشركة المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية)، (السودان: الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، دراسة مقدمة درجة دكتوراه في الفلسفة في المحاسبة، 2025م

تعرف الحوكمة علي أنها "مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف الي تحقيق الكفاءة والفاعلية والجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة (الشفافية -العدالة - المحاسبة- الافصاح -النزاه- المساءلة) وذلك لتحقيق أهداف المؤسسة¹، كما عرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) بأنها العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف علي إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر الوحدة الاقتصادية والتأكد كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة علي قيم المنشأة².

ثانياً: أهداف حوكمة الشركات:

لحوكمة الشركات العديد من الأهداف منها الآتي³:

أ/ الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة علي الأداء.

ب/ تحسين الكفاءة الإقتصادية للشركات.

ج/ عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه.

د/ حماية أصول الشركات وكذلك حماية حقوق المساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح وتعزيز دورهم في مراقبه.

هـ /إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدنيين والمقترضين والإطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات وتحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية في الشركة.

ز/ تحقيق العدالة والنزاهة والشفافية في جميع تعاملات وعمليات الشركة.

ح/ تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المسألة ورفع درجة لثقة.

ط/ المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لأداء الشركات.

د/ إيجاد الهيكل الذي تتجدد من خلاله أهداف الشركات ووسائل تلك الأهداف .

الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية:

لقد أصبحت الحاجة الي دعم مفهوم حوكمة الشركات والتي تركز علي مراجعة داخلية بإعتبارها من الآليات المحورية التي تقوم عليها الحوكمة، ونظرا لحدائث مفهوم حوكمة الشركات في علاقة المراجعة الداخلية حيث توجد علاقة ذات دلالة إحصائية من جودة عملية المراجعة وتفعيل عملية الحوكمة⁴ . ، تعتبر المراجعة الداخلية أحد الأركان الهامة لحوكمة الشركات طبقاً لنموذج حوكمة الشركات الذي قدمه معهد المراجعين الداخليين في عام 2005م (IIA) ، والذي يضم بالإضافة الي، (ولقد زادت أهمية المراجعة الداخلية) بعد صدور قانون Oxley (SOX) Act 2002م حيث توسع دورها من مجرد التركيز علي تقييم أدوات الرقابة التي تحمي أصول المنشأة عن طريق التحقق من الدقة المحاسبية للعمليات المالية، الإلتزام بالسياسات والإجراءات وتعقب الغش والأخطاء إلى جوانب عديدة من الرقابة، فلم يعد دور المراجع الداخلي قائم علي أساس المخاطر المالية، بل إمتد الي ما هو أوسع ليشمل جميع حدود المخاطر المالية⁵.

طبقاً لتعريف مجمع المراجعين الداخليين الصادر عام 1999م فإن المراجعة الداخلية هي ((نشاط موضوعي إستشاري ومطمئن يهدف الي زيادة قيمة عمليات الشركة وتحسينها وتساعد المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف

1 - عوني الرشود، البرامج التدريبية التفاعلية الإلكترونية عن بعد، "تطبيقات الحوكمة والإصلاح المؤسسي في القطاع الحكومي"، (الكويت: المعهد العربي للتخطيط، 21-23 سبتمبر 2021م، ص6

2 - نفس المرجع السابق، ص 21-23

3 - سالم باعجاجة، مبادئ حوكمة الشركات ومدى إمكانية تطبيقها علي الشركات السعودية المساهمة (دراسة تطبيقية) ، (القاهرة: جامعة الأزهر، كلية التجارة) ، (المجلة العلمية لقطاع كلية التجارة، العدد الثاني 2008م، ص63

4 - مجدي محمد سامب، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، المؤتمر العلمي بعنوان: الإتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي في ضوء مشكلات التطبيق، كلية التجارة: القاهرة: عين شمس، يوم 3-4 مايو 2008م، ص6

5 - نون جهاد عطية المساعد، الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية (دراسة ميدانية علي عينة من المصارف السودانية) ، (السودان: الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، بحث لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، 2019م، ص56

الشركة عن طريق أسلوب منظم ومنضبط لتقييم وتحسين عملية إجراءات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.¹ ويتضح من التعريف أن خدمات المراجعة الداخلية يمكن وصفها بأنها خدمات وقائية وإنشائية لمجلس الإدارة فهي وقائية لأنها تحمي أموال الشركة وتحمي الخطط الإدارية ضد الانحراف وإنشائية لأنها تتضمن دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسات العامة للشركة²، ولأنها تدخل التحسينات على الطرق الإدارية والرقابية لتلاحق التطورات الجارية، وعرف أيضاً المفهوم المقترح للدور الحوكمي للمراجع الداخلي في إدارة المخاطر يعتبر أحد الإدارة الإستراتيجية لأي منشأة حيث يتم تركيز أعمال المراجعة الداخلية على إكتشاف المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المنشأة والعمل على تكوين رؤية شاملة وتقديم توصيات وإقتراحات للتعامل مع المخاطر عند وقوعها وتحديد الإجراءات الرقابية الأمانة للأطراف المسؤولة، أخيراً توفير تأكيد منفعة لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة عند فعالية تنفيذ إطار المراقبة . وذلك في ضوء أن المراجعة الداخلية هي أحد الآليات المهمة التي يقوم عليها نجاح تطبيق حوكمة الشركات التي تهدف الي إضافة قيمة.³

أهمية الدور الحوكمي للمراجع الداخلي:

- مع زيادة الإنهيارات والأزمات المالية التي تعرض لها كثير من المنشآت علي مستوي العالم، إزداد الإهتمام بالتركيز علي أهمية إطار فعال للحوكمة داخل المنشأة ومن أهمية الدور الحوكمي تتمثل فيما يلي⁴ :
- 1 / تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري تواجه المنشأة.
 - 2 / رفع مستوي الأداء بالمنشأة وما يترتب عليه من دفع عملية التنمية والتقدم الإقتصادي للدول.
 - 3 / ضمان النزاهة بكافة العاملين في المنشأة.
 - 4 / زيادة فاعلية المراجعة الداخلية.
 - 5 / المساعدة في تدعيم نظام الإفصاح وتحقيق الشفافية من خلال نظام الرقابة الداخلية

قد يختلف دور المراجع الداخلي من مؤسسة لأخري وعمليات قد تتضمن دور المراجع الداخلي كل أوبعض مايلي⁵:

- 1 / تركيز عمل المراجع الداخلي على الأخطار الهامة التي تم تحديدها بواسطة الإدارة ومراجعة عمليات إدارة المخاطر داخل المؤسسة.
- 2 / منح الثقة في إدارة المخاطر.
- 3 / تقديم الدعم الفعال والمشاركة في عمليات إدارة المخاطر.
- 4 / تسهيل أنشطة تحديد وفحص الإخطار وتعليم العاملين بإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية.
- 5 / تنسيق عملية إعداد تقرير المخاطر المقدم لمجلس الإدارة ولجنة المتابعة الداخلية.
- 6 / بغرض تحديد الدور الأكثر ملائمة لمؤسسة معينة يجب علي المراجعة الداخلية التأكد من عدم الإخلال بالمتطلبات المهنية الخاصة بتحقيق الإستقلالية والموضوعية.

¹ - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، (مصر الإسكندرية، الدار الجامعية 2008م) ص 137-138

² مصطفى سليمان، حوكمة الشركات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008)، ص 138

³ - أشرف أحمد محمد غال، الإنعكاسات الحكومية لدور المراجعة الخارجية لتعزيز أداء إدارة المخاطر بالمنشآت الصناعية، إطار مقترح (القاهرة: بني سويف، كلية التجارة بالتعاون مع اتحاد الجامعات العربية، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري، الملتي الوطني كلية التجارة، جامعة بني سويف 2013م، ص 27

⁴ - هدية محمد، دراسة تحليلية للأبعاد والمحاسبة لحوكمة الشركات، (المنصورة: جامعة المنصورة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 28، العدد (3)، 2004م، ص ص 116-117

⁵ - عبد الرؤوف أحمد علي محمد، إدارة المخاطر والأزمات، (القاهرة: الجامعة المفتوحة، 2014م، الناشر الرفاء القانونية)، ص ص 367-268

رابعاً: الإطار النظري لتحسين المحتوى الاعلامي للتقارير المالية : مفهوم المحتوى الاعلامي للتقارير المالية:

يقصد بمفهوم المحتوى الاعلامي للتقارير المالية قيمة ما تحتويه من معلومات اقتصادية، وذلك من وجهة نظر مستخدمي هذه التقارير في اتخاذ قرارات اقتصادية التي تقع في هذا الإطار، تلك التي يتخذها المستثمرون بشأن توظيف أموالهم في المؤسسة أو قرارات المقرضين بشأن منح التسهيلات المصرفية للمؤسسة¹، كما عرف المحتوى الاعلامي للتقارير المالية بأنه "الأثار الناتجة من قيام الشركة بالإفصاح والإعلان عن معلومات معينة، والتي من شأنها إحداث تغيرات في قرارات المستثمرين بشأن تقديراتهم السابقة بما يؤثر على الأسعار المحددة للأوراق المالية الخاصة بتلك الشركات² وأيضاً عرف بأنه: تأثير حدث أو معلومات معينة كالإعلان عن توزيعات الأرباح عن توزيعات الأرباح على أسعار الأسهم المتداولة بالسوق، وإن البنود التي تنشر في القوائم المالية للشركة تعبر عن خصائصها في وضع معين³.

أهمية المحتوى الاعلامي للتقارير المالية:

تزايد الاهتمام بالوظيفة الاعلامية للمحاسبة مع ظهور نظريات الاتصالات واستثمارات الحديثة، ومرتّب عليه من زيادة الطلب على المعلومات المحاسبية من جانب مستخدمي المعلومات المحاسبية ومدى ملامتها للاستخدام المتعددة والنماذج القارية المتباينة سواء كانت تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية، خاصة وأن نطاق الاهتمام بالمعلومات المحاسبية لم يعد قاصراً على فئة معينة في ظل ما يعيشه عالم الأعمال اليوم من متغيرات سريعة ومتلاحقة نتيجة التحولات في نظام الإقتصادية العالمية، والنظام الإقتصادي المحلي⁴.

إن البعد الاعلامي المحاسبي لم يلق نفس القدر من الاهتمام في معظم في معظم الدول النامية، حيث إن الاهتمام بعملية القياس المحاسبي وغياب دور المنظمات المهنية بالإضافة إلى التدخل الحكومي للإعلام المحاسبي حد من الاهتمام المتزايد بالمحتوى الاعلامي، إلا أنه في فترة أواخر الثمانينات وبداية التسعينات برز اهتمام المنظمات المهنية على الصعيد المحلي بموضوع الإفصاح المحاسبي تماشياً مع المناخ الإقتصادي والتغيرات التي حدثت فيه للتحول إلى إقتصاد السوق⁵.

المعايير التي يتم من خلالها زيادة القيمة الاعلامية لما يتضمنه التقارير المالية من معلومات من وجهة نظر المستخدمين :

تأسست لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC وهي الجهة المسؤولة عن إصدار المعايير المحاسبية الدولية في 23 حزيران سنة 1973 وجاءت نتيجة لاتفاق هيئات محاسبية مهنية رائدة في كل من استراليا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وإيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية، وقد تم ذلك خلال انعقاد المؤتمر العاشر للإتحاد الدولي للمحاسبين بمدينة سدني بأستراليا إذ كانت هذه اللجنة بديلاً عن المجموعة الدولية للدراسات المحاسبية AIS، حيث وضعت هذه اللجنة (أكثر من 30 معياراً محاسبياً حددت فيه شروط الإفصاح للعناصر التي تطرقت لها هذه المعايير في القوائم المالية والذي تم تعديله في 1997م إذ أبطل هذا المعيار المحاسبي الأول الذي

1 - بوعشة مبارك، هبة بوشوشة، دور جودة أمن المعلومات المحاسبية في إدارة الأزمة المالية العالمية المؤتمر العلمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال - التحديات -، الفرض، الأفق، جامعة الزرقاء الخاصة الأردن 3-5 نوفمبر 2009، ص5

2 إبراهيم الدسوقي محمد عبد المنعم، المحتوى الاعلامي للمعلومات المحاسبية وأثرها على قياس قيمة المنشأة، (القاهرة : جامعة القاهرة : كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 1955م)، ص127

3 - سامية طلعت وآخرون، المحتوى الاعلامي للمعلومات الم بوعشة مبارك، هبة بوشوشة، دور جودة أمن المعلومات المحاسبية في إدارة الأزمة المالية العالمية المؤتمر العلمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال - التحديات -، الفرض، الأفق، جامعة الزرقاء الخاصة الأردن 3-5 نوفمبر 2009 حاسبية وكفاءة سوق الأوراق المالية، (القاهرة:أكاديمية السادات للعلوم الإدارية للعلوم الإدارية، مركز البحوث والمعلومات، مجلة البحوث الإدارية عدد خاص، 2004م، ص 14

4 - محمد الحسن عدلان حامد، لغة تقارير الأعمال الموسعة وأثرها في المحتوى الاعلامي للتقارير المالية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، (السودان: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2020م، ص77

5 - مصطفى نبيل الشامي، مدخل إلى نظم المعلومات مفاهيم، أساسيات، تكنولوجيا، (القاهرة : المكتبة العلمية للنشر والتوزيع، 1997م)، ص37

يتناول الإفصاح عنها في البيانات المالية والمعياري الدولي الثالث عشر الخاص بعرض الموجودات المتداولة وعرض المطلوبات المتداولة، وأصبح هذا المعيار المعدل نافذ المفعول من تموز 1998م وبعد ذلك التاريخ¹.
المقومات التي يتم من خلالها زيادة القيمة الإعلامية لما يتضمنه التقارير المالية من معلومات من وجهة نظر المستخدمين كما يلي²:

أ/ أن يقلل الاتصال من احتمالات الاختيار لدى مستخدم المعلومات المالية وترشيد من قراراته، وبالتالي يساهم في تقليل حالات عدم التأكد.

ب/ أن تكون المعلومات المالية بناءة، أي أن تساهم في تحديد الاختيار الرئيسي من بين الاختيارات المتاحة لدى متخذ القرار.

ج/ أن تتصف المعلومات المالية بالدافعية، وذلك إذا كان لها تأثير على تغير السلوك الناتج من متخذ القرار ، ولكن للحصول على تلك المعلومات يتطلب ذلك تكلفة، وعندما تزيد تكلفة الحصول على المعلومات عن قيمة هذه المعلومات يكون هنالك بديلين هما كالآتي³:

أ/ زيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها، أو من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات
ب/ تدنية التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات، أو من خلال التقليل من المنافع المستمدة من هذه المعلومات.

تتأثر القيمة الإعلامية للتقارير المالية من وجهة نظر مستخدميها بنوعية الاتصال الذي قد يحدث وذلك كما يلي⁴:

أ/ أن مقداراً محدداً من المعلومات يكون ذا استخدام متعدد ومتسع إذا كانت له علاقة بأكثر من قرار واحد في نفس البيئة.

ب/ أن مقداراً محدداً من المعلومات يكون ذا استخدام متعدد ومتسع إذا كانت له استخدامات في أكثر من بيئة.

المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية يتضمن عدة أبعاد تشمل الآتي⁵:

1/ توفر درجة عالية من المصادقية والملائمة والشفافية والشمول (الخصائص النوعية)

للمعلومات المحاسبية التي تمثل المحتوى الإعلامي لوسيلة الاتصال بين الوحدة الاقتصادية والمستثمرين.

2 / ترتبط جودة المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية في الحد من عدم التأكد لدى متخذ القرار من خلال توفير معلومات ذات فوائد متعددة ومفيدة للمستثمر.

3 / يرتبط المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بمفهوم الإفصاح المحاسبي بشقيه التقليدي والإلكتروني عبر الإنترنت من خلال عرض وتوصيل المعلومات بشكل مفهوم وملائم وغير مضلل لمستخدم هذه المعلومات.

4 / تربط درجة استفادة مستخدمي المعلومات المحاسبية المنشورة في التقارير والقوائم المالية باستخدام طريقة فعالة لتوصيل هذه المعلومات في الوقت المناسب والملائم.

5/ المحتوي الإعلامي العادي لمتغير معين هو مدى قدرة هذا المتغير على تفسير التغير في أسعار أو عوائد أو حجم تداول الأسهم.

6 / المحتوى الإعلامي الإضافي هو قدرة متغير معين على تقديم معلومات تختلف عن المعلومات التي يتضمنها متغير آخر أو أكثر بحيث تساهم في تفسير أسعار أو عوائد أو حجم تداول الأسهم.

1 - حيدر يوسف خلخال، المحتوى الإعلامي للتقارير المالية وأهميته في ترشيد قرارات المستثمرين (دراسة حالة للتقارير المالية المنشورة لعينه من الشركات المساهمة المدرجة في سوق الرأق للأوراق المالية)، بغداد 2008م، ص ص 11-12

2 - وليد ناجي الحبال، نظرية المحاسبة، من منشورات الأكاديمية المفتوحة في الدنمارك 2007م، ص 11

3 - نفس المرجع السابق، ص ص 117-118

4 - محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004م)، ص ص 309-310

5 - فتح الإله محمد أحمد محمد، تقييم جودة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية المنشورة إلكترونياً في سوق الخرطوم للأوراق المالية من وجهة نظر المستثمرين، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية (المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث)، العدد الثالث - المجلد الأول، مايو 2017م، ص ص 23-24

7/ المحتوى الإعلامي النسبي يعنى مدى احتواء متغير ما على معلومات أكبر من تلك التي يتضمنها متغير آخر وتساهم في تفسير أسعار أو عوائد أو حجم تداول الأسهم .

العلاقة بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

يرى الباحثان أنه يمكن تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية من خلال تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وضمان توفير الخصائص النوعية لها؛ حيث يمكن أن يؤثر الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تحقيق تلك الجودة وذلك من خلال تأثير هذا الدور الحوكمي للمراجع الداخلي بزيادة ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتأثير على الخصائص الثانية للملاءمة والمتمثلة في توفير معلومات التقارير المالية في الوقت المناسب وبما يمكن من استخدامها في التنبؤ من قبل المستخدمين بالإضافة إمكانية الاستفادة من تلك المعلومات في التأكد من رشد القرارات التي يتخذها أصحاب المصلحة المعتمدين على هذه المعلومات؛ إذ نجد أن المراجع الداخلي في إطار الحوكمة هو المسؤول عن ضمان تطبيق كل ما يتعلق بالقوانين واللوائح والنظم التي تمكن إعداد تقارير مالية ذات منفعة على المستخدمين، كما أنه انطلاقاً من هذا الدور الحوكمي للمراجع الداخلي أيضاً تظهر مساهمته في توفير معلومات محاسبية ومالية ذات قدر عالي من الشفافية والموثوقية؛ حيث يساهم المراجع الداخلي من خلال إلزام القائمين على تطبيق النظم المحاسبية بإتباع الإجراءات التي تكفل صدق المخرجات ومطابقتها للواقع مع إمكانية التحقق والمقارنة لتلك المخرجات وضمان تطبيق سياسات محاسبية تتصف بالثبات حسبما تقتضيه المعايير والأعراف الدولية عند إعداد تلك التقارير.

خامساً: الدراسة الميدانية:

قام الباحثان بتصميم استبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات الأولية من مجتمع الدراسة، وقد تم التحليل باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضيات الدراسة.

1/تقنين أدوات الدراسة: استخدام الأدوات الإحصائية التالية: إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام معامل ألفا كرونباخ. أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية.

2/ مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في بنك النيل – ولاية الخرطوم، وتم استهداف كل من المحاسبين ومديري الفروع وموظفي المخاطر والاستثمار ورؤساء الأقسام والمراجعين الداخليين، وتم اختيار مفردات عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية، حيث تم توزيع عدد (150) استبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (142) استبانة سليمة بنسبة بلغت 94.6%

3/ تحليل البيانات الشخصية:

جدول (1) التوزيع التكراري للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

المؤهل العلمي	العدد	النسبة%
بكالوريوس	94	66.2%
دبلوم عالي	20	14.1%
ماجستير	22	15.5%
دكتوراه	2	1.4%
أخرى	4	2.8%
المجموع	142	100%
التخصص العلمي	العدد	النسبة%

محاسبة	39	27.5%
نظم معلومات محاسبية	9	6.3%
دراسات مالية ومصرفية	37	26.1%
إدارة أعمال	27	19%
اقتصاد	27	19%
محاسبة تكاليف إدارية	1	0.7%
أخرى	2	1.4%
المجموع	142	100%
المؤهل المهني	العدد	النسبة %
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	1	0.7%
زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية	2	1.4%
لا يوجد مؤهل مهني	43	30.3%
أخرى	96	67.6%
المجموع	142	100%
المسمى الوظيفي	العدد	النسبة %
مدير فرع	9	6.3%
موظف استثمار	17	12%
موظف مخاطر	1	0.7%
مراجع داخلي	8	5.6%
رئيس قسم	28	19.7%
محاسب	29	20.4%
عضو فريق مراجعة داخلية	1	0.7%
أخرى	49	34.5%
المجموع	142	100%
سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
أقل من 5 سنوات	18	12.7%
5 وأقل من 10 سنة	41	28.9%
10 وأقل من 15 سنة	33	23.2%
15 وأقل من 20 سنة	27	19%
20 سنة فأكثر	23	16.2%
المجموع	142	100%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من الجدول (1) أن البيانات الشخصية لأفراد العينة والمتعلقة بالتخصص العلمي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة تدل على أنهم على قدر من التأهيل العلمي والعملية المتخصص

في المحاسبة بالإضافة إلى تمتعهم بخبرات وظيفية تمكنهم من فهم عبارات الاستبانة والإجابة عنها بمستوى عالي من الدراية والمعرفة

4/ تحليل عبارات الفرضيات:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وملاءمة المحتوى الاعلامي للتقارير المالية.

جدول (2): التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الأولى

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت
يساهم تدعيم عنصر الشفافية لكل الإجراءات المحاسبية في ملاءمة التقارير المالية	52.1	74	47.9	68	0	0	0	0	0	0
مساهمة المراجعة الداخلية في دعم شفافية عمليات البنك وإجراءات المحاسبة والمراجعة يساعد في التنبؤ بالعمليات المستقبلية في البنك	52.8	75	41.5	59	4.2	6	1.4	2	0	0
ضمان المراجعة الداخلية لعدالة المعاملة بالنسبة للمساهمين والعاملين والدائنين وأصحاب المصالح يؤدي الى أن تفصح البنوك عن معلومات التقارير المالية في التوقيت المناسب	52.1	74	38.7	55	8.5	12	0.7	1	0	0
رقابة والمتابعة على الأداء التشغيلي الذي توفره المراجعة الداخلية يساهم في توفير المعلومات المالية التي تمكن من الحكم على كافة القرارات المتخذة	25.4	36	68.3	97	6.3	9	0	0	0	0
قيام المراجع الداخلي بإدارة المخاطر يساهم في التنبؤ باحتمالات الفشل المالي في المستقبل	31.7	45	52.8	75	10.6	15	3.5	5	1.4	2
يساعد الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في جودة المعلومات مما يحفز المستثمرين التقارير المالية في زيادة استثماراتهم في الودائع الاستثمارية	28.2	40	61.3	87	10.6	15	0	0	0	0
التزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة يعزز فائدة التقارير المالية للبنك	40.1	57	45.8	65	14.1	20	0	0	0	0
التزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والاستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية ملاءمة	37.3	53	47.2	67	14.1	20	1.4	2	0	0

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

تشير نتائج الجدول (2) إلى ارتفاع مستوى موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور، حيث تراوحت نسب الموافقة الشديدة بين (25.4%-52.8%)، في حين تراوحت نسب الموافقة بين (38.7%-68.3%). كما ظهرت نسب محدودة من الحياد تراوحت بين (4.2%-14.1%)، بينما كانت نسب عدم الموافقة ضعيفة جداً. ويعكس ذلك اتفاق

غالبية أفراد العينة على أهمية الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تعزيز شفافية العمليات المالية وتحسين ملاءمة المعلومات الواردة في التقارير المالية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وموثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية

جدول (3): التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثانية

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		أوافق		لا أوافق بشدة	
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في معاملات وعمليات البنك تساهم في توفير تقارير مالية عادلة وصادقة	67	47.2	69	48.6	4	2.8	0	0	2	1.4
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ المساءلة يعمل على زيادة الموثوقية لمعلومات التقارير المالية	65	45.8	63	44.4	12	8.5	2	1.4	0	0
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ قابلية التحقق يعمل على زيادة الموثوقية في معلومات التقارير المالية	71	50	53	37.3	18	12.7	0	0	0	0
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك يساهم في توفير معلومات صادق	69	48.6	64	45.1	9	6.3	0	0	0	0
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك وإجراءات المحاسبة والمراجعة تساهم في توفير معلومات تتسم بالحيادية والموضوعية	40	28.2	85	59.9	16	11.3	1	0.7	0	0
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ التوقيت المناسب يعمل على وجود معلومات صادقة وخالية من الأخطاء	27	19	94	66.2	17	12	4	2.8	0	0
مساهمة المراجعة الداخلية في توضيح المهام وعدم الخلط بين المسئوليات في البنك يساهم في توفير معلومات تتصف بالحيادية والموضوعية	34	23.9	79	55.6	23	16.2	4	2.8	2	1.4
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ الصدق يزيد موثوقية معلومات التقارير المالية	54	38	68	47.9	18	12.7	2	1.4	0	0
ضمان المراجعة الداخلية لممارسة المراجعين لمهامهم بنزاهة يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	61	43	58	40.8	23	16.2	0	0	0	0
إلتزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والإستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	52	36.6	70	49.3	18	12.7	2	1.4	0	0
إلتزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة يعمل على توفير تقارير مالية صادقة	48	33.8	73	51.4	18	12.7	3	2.1	0	0

0	0	2.1	3	14.8	21	53.5	76	29.6	42	قيام المراجعين الداخليين بتطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية يؤدي إلى إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق
---	---	-----	---	------	----	------	----	------	----	---

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

من خلال بيانات الجدول (3) يتضح الآتي:

تشير نتائج الجدول (3) إلى ارتفاع مستوى موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور، حيث تراوحت نسب الموافقة الشديدة بين (19%-50%)، في حين تراوحت نسب الموافقة بين (37.3%-66.2%). كما ظهرت نسب محدودة من الحياد تراوحت بين (2.8%-16.2%)، بينما كانت نسب عدم الموافقة ضعيفة جداً. ويعكس ذلك اتفاق غالبية أفراد العينة على أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة ودور المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات الواردة في التقارير المالية وتحسين جودة المحتوى الإعلامي لها

الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري) لعبارات الفرضيات:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وملاءمة المحتوى الاعلامي للتقارير المالية.

جدول (4): الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الأولى

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
يساهم تدعيم عنصر الشفافية لكل الإجراءات المحاسبية في ملاءمة التقارير المالية	4.5	.50	مرتفعة جداً
مساهمة المراجعة الداخلية في دعم شفافية عمليات البنك وإجراءات المحاسبة و المراجعة يساعد في التنبؤ بالعمليات المستقبلية في البنك	4.4	.64	مرتفعة جداً
ضمان المراجعة الداخلية لعدالة المعاملة بالنسبة للمساهمين والعاملين والدائنين وأصحاب المصالح يؤدي إلى أن تفصح البنوك عن معلومات التقارير المالية في التوقيت المناسب	4.4	.67	مرتفعة جداً
رقابة والمتابعة على الأداء التشغيلي الذي توفره المراجعة الداخلية يساهم في توفير المعلومات المالية التي تمكن من الحكم على كافة القرارات المتخذة	4.1	.53	مرتفعة جداً
قيام المراجع الداخلي بإدارة المخاطر يساهم في التنبؤ باحتمالات الفشل المالي في المستقبل	4.1	.82	مرتفعة جداً
يساعد الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في جودة المعلومات مما يحفز المستثمرين التقارير المالية في زيادة إستثماراتهم في الودائع الاستثمارية	4.1	.59	مرتفعة جداً
إلتزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة يعزز فائدة في التقارير المالية للبنك	4.2	.69	مرتفعة جداً
إلتزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والاستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية ملاءمة.	4.2	.73	مرتفعة جداً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من الجدول (4) ما يلي:

تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى ارتفاع متوسطات استجابات أفراد العينة تجاه عبارات هذا المحور ، حيث تراوحت قيم المتوسط الحسابي بين (4.1-4.5) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.50-0.82). وتدل هذه القيم على ارتفاع مستوى الاتفاق بين أفراد العينة، إذ اتجهت معظم الاستجابات نحو الموافقة والموافقة الشديدة على عبارات المقياس، مما يعكس إدراك أفراد العينة لأهمية الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المالية وتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وموثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية

جدول (5): الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في معاملات وعمليات البنك تساهم في توفير تقارير مالية عادلة وصادقة	4.4	.68	مرتفعة جدا
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ المساءلة يعمل على زيادة الموثوقية لمعلومات التقارير المالية	4.3	.69	مرتفعة جدا
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ قابلية التحقق يعمل على زيادة الموثوقية في معلومات التقارير المالية	4.3	.70	مرتفعة جدا
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك يساهم في توفير معلومات صادق	4.4	.61	مرتفعة جدا
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك وإجراءات المحاسبة والمراجعة تساهم في توفير معلومات تتسم بالحيادية والموضوعية	4.1	.63	مرتفعة جدا
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ التوقيت المناسب يعمل على وجود معلومات صادقة وخالية من الأخطاء	4	.65	مرتفعة جدا
مساهمة المراجعة الداخلية في توضيح المهام وعدم الخلط بين المسئوليات في البنك يساهم في توفير معلومات تتصف بالحيادية والموضوعية	3.9	.80	مرتفعة
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ الصدق يز يد موثوقية معلومات التقارير المالية	4.2	.71	مرتفعة جدا
ضمان المراجعة الداخلية لممارسة المراجعين لمهامهم بنزاهة يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	4.2	.72	مرتفعة جدا
إلتزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والإستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	4.2	.71	مرتفعة جدا
إلتزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة يعمل على توفير تقارير مالية صادقة	4.1	.72	مرتفعة جدا

مرتبعة جدا	4.1	72.	قيام المراجعين الداخليين بتطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية يؤدي الى إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق
---------------	-----	-----	---

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من الجدول (5) ما يلي:

تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى ارتفاع متوسطات استجابات أفراد العينة تجاه عبارات هذا المحور، حيث تراوحت قيم المتوسط الحسابي بين (3.9-4.4) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.61-0.80). وتدل هذه القيم على وجود مستوى مرتفع من الاتفاق بين أفراد العينة، إذ اتجهت غالبية الاستجابات نحو الموافقة والموافقة الشديدة على عبارات المقياس، مما يعكس إدراك أفراد العينة لأهمية الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في تعزيز موثوقية المعلومات المالية وتحسين جودة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية.

5/ اختبار الفرضيات:

اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى:

جدول (6): مربع كاي للفرضية الأولى

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
يساهم تدعيم عنصر الشفافية لكل الإجراءات المحاسبية في ملاءمة التقارير المالية	0.254	1	.615
مساهمة المراجعة الداخلية في دعم شفافية عمليات البنك وإجراءات المحاسبة و المراجعة يساعد في التنبؤ بالعمليات المستقبلية في البنك	115.63	3	.000
ضمان المراجعة الداخلية لعدالة المعاملة بالنسبة للمساهمين والعاملين والدائنين وأصحاب المصالح يؤدي الى أن تفصح البنوك عن معلومات التقارير المالية في التوقيت المناسب	101.54	3	.000
رقابة والمتابعة على الأداء التشغيلي الذي توفره المراجعة الداخلية يساهم في توفير المعلومات المالية التي تمكن من الحكم على كافة القرارات المتخذة	85.87	2	.000
قيام المراجع الداخلي بإدارة المخاطر يساهم في التنبؤ بإحتمالات الفشل المالي في المستقبل	136.31	4	.000
يساعد الدور الحوكمي للمراجع الداخلي في جودة المعلومات مما يحفز المستثمرين التقارير المالية في زيادة إستثماراتهم في الودائع الاستثمارية	56.46	2	.000
إلتزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة يعزز فائدة في التقارير المالية للبنك	24.35	2	.000
إلتزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والاستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية ملاءمة.	74.95	3	.000

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

ويمكن تفسير نتائج الجدول (5) كالآتي:

أن قيم مربع كاي المحسوبة (115.63، 101.54، 85.87، 136.31، 56.46، 24.35، 74.95) وبدرجات حرية (3-2-4) وبمستوي معنوية (0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوى المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوى المعنوية في العبارات تقل عن المستوى المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية، بينما العبارة التي قيمتها (0.254) بدرجة حرية (1) ومستوي معنوية (0.615) فهي مرفوضة لان مستوى المعنوية أكبر من (0.05) .

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وملاءمة المحتوى الاعلامي للتقارير المالية " قد تحققت.
اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية:

جدول (7): مربع كاي الفرضية الثانية

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في معاملات وعمليات البنك تساهم في توفير تقارير مالية عادلة و صادقة	119.12	3	.000
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ المساءلة يعمل على زيادة الموثوقية لمعلومات التقارير المالية	92.98	3	.000
إلتزام المراجعة الداخلية بمبدأ قابلية التحقق يعمل على زيادة الموثوقية في معلومات التقارير المالية	30.69	2	.000
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك يساهم في توفير معلومات صادقة	46.83	2	.000
تدعيم المراجعة الداخلية لعنصر الموثوقية في كافة معاملات وعمليات البنك وإجراءات المحاسبة والمراجعة تساهم في توفير معلومات تتسم بالحيادية والموضوعية	113.83	3	.000
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ التوقيت المناسب يعمل على وجود معلومات صادقة وخالية من الأخطاء	136.02	3	.000
مساهمة المراجعة الداخلية في توضيح المهام وعدم الخلط بين المسؤوليات في البنك يساهم في توفير معلومات تتصف بالحيادية والموضوعية	137.78	4	.000
تعزيز المراجعة الداخلية لمبدأ الصدق يزيد موثوقية معلومات التقارير المالية	79.63	3	.000
ضمان المراجعة الداخلية لممارسة المراجعين لمهامهم بنزاهة يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	18.85	2	.000
إلتزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والإستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية يساهم في إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	81.43	3	.000
إلتزام المراجع الداخلي بتقديم تقارير المخاطر لمجلس الإدارة يعمل على توفير تقارير مالية صادقة	82.39	3	.000

قيام المراجعين الداخليين بتطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية يؤدي إلى إعداد تقارير مالية قابلة للتحقق	83.07	3	.000
---	-------	---	------

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (7) كالآتي:

أن قيم مربع كاي المحسوبة (119.12، 92.98، 30.69، 46.83، 113.83، 136.02، 137.78، 79.63، 18.85، 81.43، 82.39، 83.07) وبدرجات حرية (3-4-2) وبمستوي معنوية (0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوى المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوى المعنوية في العبارات تقل عن المستوى المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وموثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية " قد تحققت.

سادسا:الخاتمة:

اشتملت على النتائج والتوصيات:

- 1- النتائج: من خلال الإطار النظري والدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي الوارد في البحث يمكن ربط النتائج بالفرضيات بشكل مباشر ، توصل الباحثان إلى النتائج التالية:
 - أ- الفرضية الأولى : العلاقة بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وملائمة المحتوى الإعلامي للتقارير المالية
 - أكدت النتائج أن تدعيم الشفافية في الإجراءات المحاسبية يساهم في الملاءمة بنسبة توافق بلغت 100%(بين موافق وموافق بشدة).
 - تساهم المراجعة الداخلية في دعم التنبؤ بالعمليات المستقبلية وهو أحد أركان الملاءمة حيث وأفق على ذلك 94.3 من أفراد العينة.
 - التزام المراجع الداخلي بالمتطلبات المهنية والإستقلالية يساهم في إعداد تقارير مالية ملائمة بنسبة توافق 84.5%.
 - ب - الفرضية الثانية :العلاقة بين الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وموثوقية المحتوى الإعلامي للتقارير المالية
 - أوضحت النتائج أن تدعيم عنصر الموثوقية من قبل المراجعة الداخلية يوفر تقارير مالية عادلة وصادقة بنسبة توافق 95.8.
 - تعزيز مبدأ قابلية التحقق يرفع من درجة الموثوقية في التقارير المالية ، وقد وأفق ذلك 87.8%.
- توصلت الدراسة إلى أن الدور الحوكمي للمراجع الداخلي يؤثر إيجاباً في تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية من خلال محورين أساسيين الملاءمة والموثوقية ، حيث يعمل المراجع كضمان للتطبيق القوانين واللوائح الني تكفل صدق المخرجات المحاسبية ومطابقتها للواقع.
- 2- التوصيات: من خلال ما تم التوصل إليه من نتائج يوصي الباحثان بما يلي:

إهتمام الهيئات العلمية وخصوصا الجامعات ونقابة المحاسبين والمراجعين بالعمل علي وضع البرامج والإجراءات والمعايير التي يمكن من خلالها ممارسة الحوكمة في المراجعة الداخلية بكفاءة.

أ- أهمية العمل على تنظيم الندوات العلمية لتوضيح مفهوم ومهام الحوكمة في المراجعة الداخلية لتحسين المحتوى الإعلامي.

ب- نشر ثقافة الحوكمة عبر البنوك المختلفة وإنشاء مجلس أعلى لغرس الحوكمة وتعميق الشفافية في التقارير المالية مع وضع ضوابط وحدود للإفصاح حتى لا يتحول إلى عامل سلبي في الحوكمة.

ج- توجيه قدر أكبر من الاهتمام من الباحثين والأكاديميين لموضوع الحوكمة في المجالات ذات الصلة للوصول إلى أفضل الأساليب لإرساء مبادئ الحوكمة وزيادة الوعي بأهميتها والالتزام بها.

سابعاً: المصادر والمراجع:

(أ) الكتب

1. عبدالرووف أحمد علي محمد، إدارة المخاطر والأزمات،(القاهرة: الجامعة المفتوحة، 2014م، الناشر الرفاء القانونية)
2. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، (مصر: الإسكندرية، الدار الجامعية 2008م)
3. محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004م)
4. مصطفى سليمان، حوكمة الشركات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008).
5. مصطفى نبيل الشامي، مدخل إلى نظم المعلومات مفاهيم، أساسيات، تكنولوجيا،(القاهرة : المكتبة العلمية للنشر والتوزيع، 1997م)
6. محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004م)
7. وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، من منشورات الأكاديمية المفتوحة في الدنمارك 2007م

(ب) المجالات العلمية:

1. سالم باعجاجة، مبادئ حوكمة الشركات ومدي إمكانية تطبيقها علي الشركات السعودية المساهمة (دراسة تطبيقية) ، (القاهرة: جامعة الأزهر، كلية التجارة) ، (المجلة العلمية لقطاع كلية التجارة، العدد الثاني 2008.
2. سامية طلعت وآخرون،المحتوي الإعلامي للمعلومات المحاسبية وكفاءة سوق الأوراق المالية،(القاهرة:أكاديمية السادات للعلوم الإدارية للعلوم الإدارية،مركز البحوث والمعلومات،مجلة البحوث الإدارية عدد خاص، 2004م).
3. فتح الإله محمد أحمد محمد، تقييم جودة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية المنشورة إلكترونياً في سوق الخرطوم للأوراق المالية من وجهة نظر المستثمرين، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية والقانونية (المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث)، العدد الثالث – المجلد الأول،مايو 2017م
4. هدية محمد، دراسة تحليلية للأبعاد والمحاسبة لحوكمة الشركات،(المنصورة : جامعة المنصورة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 28، العدد(3)، 2004م.
5. د. علي محمد أسعد ، أشرف عبدالله كامل ، تأثير الحوكمة المؤسسية على تبنى المسؤولين المجتمعية للشركات دراسة تحليلية على الشركات التركية المدرجة في بورصة إستنبول المجلة العربية المسؤولة المجتمعية – المجلد الثاني – العدد الاول-2024م.

(ج)الرسائل العلمية:

1. إبراهيم الدسوقي محمد عبدا لمنعم، المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية و أثرها على قياس قيمة المنشأة،(القاهرة : جامعة القاهرة : كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 1955م) .
2. أسامة عبدالقادر عبدالمنعم محمد علي، دور معايير المراجعة الداخلية الدولية في تقويم الأداء ودعم مقومات الحوكمة (دراسة ميدانية تطبيقية علي عينة من المصارف العاملة بالسودان) ،(السودان:الخرطوم،جامعة النيلين،كلية الدراسات العليا، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الفلسفة في المحاسبة)، 2016م.
3. -الجيلي أحمد محمد البشير،الانشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الاداء المالي وإستمرارية المنشأة بالتطبيق على شركة السكر السودانية ، (السودان : الخرطوم ،جامعة كررى: كلية الدراسات العليا قسم العلوم الادارية، بحث مقدم لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة)2021م.
4. -حيدر يوسف خلخال، المحتوى الإعلامي للتقارير المالية وأهميته في ترشيد قرارات المستثمرين (دراسة حالة للتقارير المالية المنشورة لعينه من الشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية)، بغداد 2008م.
5. عبدالمنعم حسن حسين بابكر، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير والقوائم المالية (دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية) ، (السودان:الخرطوم، جامعة الزعيم الازهري، الدراسات العليا، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة منشورة)2013م.

6. عمر يوسف عبدالله الحيارى، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة والتمويل، منشورة كانون الثاني 2017م
7. الطاهر إدريس الطاهر علي، كفاءة وفاعلية لجان المراجعة ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الإستثمار، (دراسة ميدانية علي الشركة المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية) (السودان: الخرطوم ،جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، دراسة مقدمة درجة دكتوراه في الفلسفة في المحاسبة) 2025م
8. نون جهاد عطية المساعد، الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية (دراسة ميدانية علي عينة من المصارف السودانية،) (السودان : الخرطوم ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، بحث درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل)، 2019م
9. وجدان أحمد الطيب محمد، الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية (دراسة حالة عينة من المصارف السودانية) (السودان: الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، بحث مقدم درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة، 2017م. -
10. محمد الحسن عدلان حامد، لغة تقارير الأعمال الموسعة وأثرها في المحتوى الإعلامي للتقارير المالية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، (السودان، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا) 2020م
11. (د) المؤتمرات:
12. أشرف أحمد محمد غال، الإنعكاسات الحكومية لدور المراجعة الخارجية لتعزيز أداء إدارة المخاطر بالمنشآت الصناعية، إطار مقترح (القاهرة: بني سويف، كلية التجارة بالتعاون مع إتحاد الجامعات العربية، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري، الملتقي الوطني كلية التجارة، جامعة بني سويف 2013م .
13. عوني الرشود، البرامج التدريبية التفاعلية الإلكترونية عن بعد، "تطبيقات الحوكمة والإصلاح المؤسسي في القطاع الحكومي"، (الكويت: المعهد العربي للتخطيط، 21-23 سبتمبر 2021م .
14. مجدي محمد سامب، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، المؤتمر العلمي بعنوان: الإتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي في ضوء مشكلات التطبيق، كلية التجارة: القاهرة: عين شمس، يوم 3-4 مايو 2008م.