

متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة – دراسة ميدانية

د. إبراهيم السيد محمد الجوهري
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة – جامعة المنصورة

أ.د صبري عبد الحميد السجيني
أستاذ المحاسبة المتفرغ
كلية التجارة – جامعة المنصورة

كامل محمد صالح كامل علي حسان
ماجستير محاسبة
كلية التجارة – جامعة المنصورة

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة. يعتبر العمل عن بُعد تطوراً هاماً في ظل التقدم التكنولوجي، حيث يسمح للمراجعين الداخليين بالقيام بأعمالهم وواجباتهم من أماكن مختلفة باستخدام التكنولوجيا الحديثة. ومن أجل تحقيق الهدف من الدراسة قام الباحث بإستعراض مجموعة من المتطلبات اللازمة لإجراء المراجعة الداخلية عن بُعد، وتشمل البنية التحتية التكنولوجية المطلوبة والأدوات والبرامج المستخدمة وأمن المعلومات والتوعية والتدريب للمراجعين الداخليين حيث يلعب دوراً هاماً في تحقيق جودة المراجعة. وقام الباحث باختبار فروض الدراسة من خلال تصميم قائمة استبيان وتوزيعها على العاملين بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية وتم استلام ٣٩٠ إستبانة.

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك بعض التحديات التي يمكن مواجهتها في المراجعة الداخلية عن بُعد مثل قضايا الأمن والحماية، وتحقيق التواصل الفعال بين أعضاء الفريق، كما توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي معنوي للمراجعة الداخلية عن بُعد على جودة المراجعة، نظراً للتكنولوجيا المتقدمة، والمهارات الرقمية للمراجعين الداخليين، كما يساهم العمل عن بُعد في زيادة المرونة وتحسين كفاءة العملية.

Abstract:

This study aimed to identify the requirements of remote internal auditing and its impact on the quality of auditing. Remote work is considered a significant development in light of technological advancements, as it allows internal auditors to perform their tasks and duties from different locations using modern technology. In order to achieve the study's objective, the researcher reviewed a set of requirements necessary for conducting remote internal auditing. These requirements include the required technological infrastructure, tools and software used, information security, and awareness and training for internal auditors, as they play a crucial role in achieving audit quality.

The researcher tested the study hypotheses by designing a questionnaire and distributing it to employees in companies listed on the Egyptian Stock Exchange, receiving 390 completed questionnaires.

The study found that there are some challenges that can be encountered in remote internal auditing, such as security and protection issues, and achieving effective communication among team members. The study also found a significant positive impact of remote internal auditing on audit quality, attributed to advanced technology and the digital skills of internal auditors. Additionally, remote work contributes to increased flexibility and improved efficiency in the auditing process.

مقدمة الدراسة

شهدت الفترة الأخيرة تطوراً ملحوظاً في دور المراجعة الداخلية، وخاصة بعد الأزمة المالية العالمية، فقد أصبحت المراجعة الداخلية آلية هامة تعتمد عليها حوكمة الشركات، ونالت اهتماماً كبيراً من الهيئات العلمية الدولية والمحلية المتخصصة والباحثين. وأدى الدور الحديث للمراجعة الداخلية إلى توسع نطاق أنشطتها وزيادة المهام الملقاة على عاتق المراجع الداخلي، حيث تعد المراجعة الداخلية نشاط يتعلق ببحث الثقة وتقديم المشورة للمنظمات فيما يتعلق بكيفية تحقيق أهدافها بشكل أفضل، ووسيلة

فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية (أبوجبل، ٢٠٢١، ص ٢).

وتأثرت المراجعة الداخلية بشكل كبير بانتشار جائحة كوفيد-١٩ والتغيرات الكبيرة التي نتجت عنها في بيئة الأعمال. ورغم التحديات التي أحدثتها ظروف عدم التأكد والتباعد الاجتماعي، تكيفت المراجعة الداخلية مع هذا التغير. وواجهت تحدياً كبيراً في استجابتها للظروف الناجمة عن جائحة كوفيد-١٩، وفي إحداث تغييرات في أدوار المراجع الداخلي دون المساس بجودة المراجعة الداخلية وبهدف استمرارية الأعمال وتحقيقها على النحو المخطط له، اتجهت المراجعة الداخلية نحو العمل عن بُعد (العجيلي، قرواش، ٢٠٢١، ص ٦٤).

ويُعدُّ مفهوم المراجعة الداخلية عن بُعد أحد التطورات الحديثة في مجال المراجعة الداخلية، والذي يرتبط بشكل وثيق بالتقدم التكنولوجي وتطور الاتصالات (IIA-Australia, 2020, p1). وقد أدى ذلك إلى تنفيذ عملية المراجعة الداخلية بإعادة تقدير وتقييم مواردها وقدراتها المتاحة، بما في ذلك مستوى الخبرة المعرفية والتكنولوجية والأدوات المتاحة لها (عبد الستار وآخرون، ٢٠٢١، ص ٦٢).

مشكلة الدراسة

يعد تطور المراجعة ضرورياً في ظل التطور الكبير الذي شهده العالم في الألفية الثالثة في مختلف المجالات والشركات، ويتحقق ذلك من خلال تحسين جودة المراجعة الداخلية (الصافي، ٢٠٢٣، ص ١٦٢). تتجلى جودة المراجعة الداخلية في زيادة قيمة تقرير المراجعة الداخلية وما يضيفه من فوائد (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٦٧). عندما يتم تنفيذ المراجعة الداخلية بجودة عالية، يتمكن المراجعون من اكتشاف الأخطاء والتجاوزات في

العمليات المالية والإدارية والرقابية. وبناءً على ذلك، يتم تحسين النظام الداخلي للشركة وتعزيز فعالية وكفاءة العمليات، كما يتم تقليل حدوث الاحتيال والسلوكيات الانتهازية الأخرى داخل الشركة (Khat tab et al., , p17 , 2022) . تلعب المراجعة الداخلية دوراً بيئياً رقابياً صحيحاً، حيث تعمل على تأمين نظام رقابي داخلي فعال. وقد توسع دور المراجعة الداخلية لتشمل التنبيهات للإدارة بشأن المخاطر التي قد تؤثر على أهداف الشركة، بالإضافة إلى دورها الاستشاري في توفير استراتيجيات للتعامل مع تلك المخاطر. لضمان أداء فعال لوظيفة المراجعة الداخلية، يتطلب الأمر توفير موارد كافية ودعم من الإدارة العليا، بالإضافة إلى تدريب مستمر لفريق المراجعة (بيومي، ٢٠٢١، ص ١٨ ; Serag & Daoud, 2021, p 4).

وزادت أهمية هذا الدور في السنوات الأخيرة خاصة بعد الانهيارات المالية للكثير من الشركات في مطلع القرن الحالي، وما ترتب على ذلك من فقدان الثقة في القوائم المالية وهو ما دفع الجهات التنظيمية لممارسة ضغوطاً مستمرة على منشآت الأعمال لتحسين وزيادة الموثوقية في قوائمها المالية (الصافي، ٢٠٢٣، ص ١٦٢) . وقد تعرضت بيئة العمل أيضاً لموجة تغير وتحديث عند ظهور واستخدام تقنيات حديثة في ما يُعرف بالثورة الصناعية الرابعة. وأصبح بالإمكان تنفيذ العديد من الأعمال بواسطة أجهزة وتقنيات ذكية ذات إمكانيات هائلة. وشهد العالم أحداثاً وأزمات مالية واقتصادية وسياسية وصحية، ساعدت على سرعة هذه التطورات، وكان أحد هذه الأزمات هو أزمة كوفيد-١٩ التي فرضت ظروفاً استثنائية غير متوقعة على الجميع وأثرت في الحركة والتجارة العالمية. ومن أجل ضمان استمرارية الأعمال وتحقيقها وفقاً للخطط المرسومة، اتجهت الشركات إلى العمل عن بُعد، وسارعت معظم

المجالات بما فيها المراجعة الداخلية للقيام بأعمالها من خلال هذا الخيار البديل (Mizdraković et al., 2021, p 5). وعلى الرغم من تعدد الدراسات التي تتناول المراجعة والمراجعين، إلا أن هناك ندرة في الدراسات الخاصة بالمراجعة عن بُعد والتي تواكب الأحداث الجارية من تطور تكنولوجي وتحول رقمي.

وعلى هذا الأساس يمكن بلورة مشكلة الدراسة في السؤال البحثي التالي:

ماهي متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة؟

وفي ضوء ماسبق تتفرع التساؤلات التالية :

- ماهي متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد؟
- ماهي المهارات المطلوبة التي يحتاجها المراجعون الداخليون لتطبيق المراجعة عن بُعد؟
- ماهي التحديات التي تواجه تطبيق المراجعة الداخلية عن بُعد؟
- ماهو أثر المراجعة الداخلية عن بُعد على جودة المراجعة ؟

الدراسات السابقة:

الدراسات التي تناولت المراجعة الداخلية عن بُعد:

استهدفت دراسة (Teeter et al., 2010) تعريف مصطلح المراجعة عن بُعد على أنه العملية التي يقوم من خلالها المراجعون بجمع البيانات بواسطة تكنولوجيات المعلومات والاتصالات مع تحليل للبيانات لتقييم الدقة والإبلاغ عنها.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعة عن بُعد وفرت للمراجعين الداخليين فرصة الاستفادة من التكنولوجيا والتكيف مع بيئة المعلومات المتغيرة. وقد نتسبب المراجعة عن بُعد في قيام المراجعين بإعادة التفكير بشكل أساسي

في الطريقة التي يتم بها إجراء المراجعة والطريقة التي يتم بها تشكيل فريق المراجعة وإدارته.

بينما استهدفت دراسة (Putrevu, 2021) توضيح وجهات النظر حول عملية المراجعة عن بُعد، من حيث مزايا وعيوب هذه العملية. وقد توصلت الدراسة أن معظم من أجريت معهم المقابلات يعتقدون أن المراجعة عن بُعد هي مستقبل عملية المراجعة الداخلية ويجب على المراجعين تبني هذه المنهجية .

كما استهدفت دراسة (Serag & Dawoud, 2021) تحديد الأدوار التي يمكن أن يشملها نشاط المراجعة الداخلية في منشآت الأعمال المصرية لمواجهة أزمة انتشار فيروس كورونا (كوفيد-١٩) واكتشاف التحديات التي يمكن أن تواجه المراجعين الداخليين أثناء أداء أعمالهم خلال فترة انتشار الوباء .

وقد توصلت الدراسة أنه بعد اختبار فروض البحث إحصائياً تم قبول الفرض الأول الذي ينص على وجود اتفاق بين آراء فئات عينة الدراسة بشأن أهمية الأدوار التي يمكن أن يقوم بها نشاط المراجعة الداخلية في منشآت الأعمال لمواجهة أزمة انتشار فيروس كورونا (كوفيد-١٩). كما تم قبول الفرض الثاني الذي ينص على وجود اتفاق بين آراء فئات عينة الدراسة بشأن التحديات التي يمكن أن تواجه المراجعين الداخليين خلال فترة انتشار فيروس كورونا (كوفيد-١٩) وكذلك تم قبول الفرض الثالث الذي ينص على وجود اتفاق بين آراء فئات عينة الدراسة بشأن العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند إعداد وتنفيذ خطة

المراجعة الداخلية والتقارير عن نتائج المراجعة خلال أزمة انتشار فيروس كورونا (كوفيد-١٩).

واستهدفت دراسة (Willy, 2021) تحديد تأثير المراجعة عن بُعد على أداء المراجعة الداخلية خلال جائحة كوفيد-١٩ في تحقيق الحوكمة الرشيدة للشركات.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر للمراجعة عن بُعد على أداء المراجعة الداخلية، ونتائج هذه الدراسة مدعومة بالأساس النظري التي تنص على أن المراجعة عن بُعد هي استخدام للتكنولوجيا والتقنيات الحديثة.

في حين استهدفت دراسة (Zahrawat et al., 2021) معرفة كيفية تنفيذ المراجعة عن بُعد ، حيث أصدرت وكالة المراجعة لجمهورية إندونيسيا العديد من اللوائح لدعم تنفيذ عمليات المراجعة عن بُعد، خاصة خلال جائحة كوفيد-١٩.

وقد توصلت الدراسة أن عمليات المراجعة عن بُعد لها نفس مراحل عمليات المراجعة التقليدية وأن يكون لدى المراجعين الكفاءة الكافية لاكتساب ثقة أصحاب المصلحة واتقان الأنظمة وتكنولوجيا المعلومات وتطوير تحليلات البيانات الضخمة لدعم أنشطة المراجعة عن بُعد.

واستهدفت دراسة (Kljajic et al., 2022) التعرف على ممارسات المراجعة الداخلية في جمهورية صربيا في ظل جائحة كوفيد-١٩.

وتوصلت الدراسة إلى إمكانية استخدام المراجعين الداخليين لهذه الأزمة من خلال تطبيق المراجعة عن بُعد بشكل واسع، وذلك باستخدام التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات والتحول الرقمي الشامل. كما تبين أن المراجعة الداخلية عن بُعد لها مزايا تتفوق على عيوبها، حيث أدت إلى

توفير الوقت وانخفاض تكاليف السفر، وزيادة مستوى جودة المراجعة، بالإضافة إلى زيادة مستوى ثقة إدارة العميل في عملية المراجعة. بينما استهدفت دراسة (Wisniewska et al., 2022) استكشاف التحديات التي تواجه عملية المراجعة الداخلية عن بُعد في نظام إدارة الجودة من وجهة نظر المراجعين .

وقد توصلت الدراسة إلى توضيح الأدوار والمهام قبل وأثناء عملية المراجعة الداخلية، وضمان توافر جميع الموارد اللازمة، بما في ذلك تكنولوجيا المعلومات والاتصال والمهارات التكنولوجية للمراجعين الداخليين. وأيضاً أكدت الدراسة أهمية التحضير الجيد والتفاعل المتبادل بين المراجعين خلال عملية المراجعة الداخلية عن بُعد.

وقد استهدفت دراسة (Ria, 2023) تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين عمليات المراجعة الداخلية عن بُعد وفي الموقع من وجهة نظر المراجعين الداخليين وما هي المتطلبات التي يحتاجها المراجع الداخلي حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة الداخلية عن بُعد بشكل جيد.

وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود اختلاف في عملية التخطيط وعملية إعداد التقارير. الاختلاف الوحيد يكمن في عمل الميدان، حيث تكون المراجعة عن بُعد أكثر صعوبة تقنياً. بالإضافة إلى ذلك، يُتوقع من المراجعين تعميق معرفتهم في مجال التكنولوجيا الرقمية والاتصالات.

الدراسات التي تناولت أثر المراجعة الداخلية على جودة المراجعة: استهدفت دراسة (Eulerich et al., 2022) معرفة كيفية إدراك المراجعين الداخليين لتطبيق المراجعة الداخلية عن بُعد، وتقييم استعدادهم لإجراء مثل هذا النوع من المراجعة، وتحليل المزايا والتحديات المترتبة على المراجعة عن بُعد وتأثيرها على جودة المراجعة الداخلية. كما استهدفت الدراسة إلى مقارنة إدراك المراجعين الداخليين لعمليات المراجعة

عن بُعد بالمراجعة التقليدية في الموقع، وتقييم مدى جدوى استمرار إجراء عمليات المراجعة عن بُعد بعد انتهاء جائحة كوفيد-١٩. وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعين الداخليين يعتقدون أن عمليات المراجعة عن بُعد فعالة وذات كفاءة عالية وتتمتع بنفس جودة المراجعة التقليدية في الموقع. كما يرون أن أصحاب الشركات يعتمدون على نتائج كلا النوعين من عمليات المراجعة بنفس الدرجة. استهدفت دراسة (Virmita, 2022) تحديد تأثير دور المراجعة عن بُعد وتحدياتها على جودة المراجعة الداخلية خلال جائحة كوفيد-١٩. وقد توصلت الدراسة إلى أن دور المراجعة عن بُعد يؤثر بشكل معتدل على جودة المراجعة الداخلية، في حين أن تحديات المراجعة عن بُعد لها تأثير كبير على جودة المراجعة الداخلية. استهدفت دراسة (Alqudah, 2023) تقييم تأثير صلاحيات الإدارة العليا للمراجعين الداخليين، وتحديد الكفاءة العامة والكفاءة الإلكترونية والاستقلالية، على جودة المراجعات الداخلية الإلكترونية في شركات الخدمات المدرجة في الأردن. وقد توصلت الدراسة إلى أن الكفاءة العامة والكفاءة الإلكترونية والاستقلالية لها تأثير ملحوظ على جودة المراجعات الداخلية الإلكترونية. هذه النتائج تعتبر مفيدة لمهنة المراجعة الداخلية ولصناع القرار في وضع تشريعات جديدة لتعزيز مهنة المراجعة الداخلية.

أهداف الدراسة :

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في التعرف على متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية يجريها الباحث. ويتطلب تحقيق هذا الهدف الرئيسي تحقيق عدد من الأهداف الفرعية:

- تحديد متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وفهم كيفية تطبيقها.
- دراسة التقنيات والأدوات اللازمة لتنفيذ المراجعة الداخلية عن بُعد وتحديد كيفية تأثيرها على جودة المراجعة.
- تحليل التحديات التي تواجه تطبيق المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة.
- الوقوف على أثر متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد على جودة المراجعة.

فروض الدراسة :

- من خلال ما تقدم ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها تم صياغة فروض الدراسة على النحو التالي :
- توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين المراجعة الداخلية عن بُعد وجودة عملية المراجعة.
- توجد علاقة ذات تأثير إيجابي بين تحديد متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وجودة عملية المراجعة.
- توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين استخدام التكنولوجيا والبنية التحتية اللازمة للمراجعة الداخلية عن بُعد في تعزيز جودة المراجعة.
- توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وقدرة المراجع الداخلي على توفير تقارير موثوقة وذات جودة عالية.

منهجية الدراسة:

تحقيقاً لهدف الدراسة المتمثل في "متطلبات المراجعة الداخلية عن بُعد وأثرها على جودة المراجعة- دراسة ميدانية والاجابة على الأسئلة البحثية اعتمد الباحث على المنهج العلمي بشقيه الاستقرائي والاستنباطي.

الإطار النظري للدراسة

أولاً: دراسة تحليلية للمراجعة الداخلية عن بُعد:

المراجعة الداخلية عن بُعد هي عملية مراجعة وتقييم أنشطة وعمليات المؤسسات والشركات من قبل مراجعين داخليين، وذلك باستخدام التكنولوجيا والاتصالات الحديثة للتواصل والتفاعل مع العملاء عن بُعد، بدلاً من الحضور الشخصي إلى الموقع الفعلي لعملية المراجعة. حيث تعتبر المراجعة الداخلية عن بُعد استجابة للتطورات التكنولوجية وتوسع استخدام الإنترنت والاتصالات والحوسبة السحابية وغيرها، حيث أصبح من الممكن إجراء عمليات المراجعة والتواصل مع العملاء من أي مكان. حيث عرّف معهد المراجعين الداخليين الاسترالي (The IIA (2020) Institute of Internal Auditors– Australia المراجعة الداخلية عن بُعد بأنها المكان الذي يستخدم فيه المراجع الداخلي التكنولوجيا لإجراء المراجعة دون الحاجة لزيارة الشركة أو المكان الذي يوجد به عميل المراجعة، عن طريق استخدامه للتكنولوجيا لجمع أدلة المراجعة التي تتوافق مع معايير المراجعة، وقد تكون هذه المستندات والبيانات الإلكترونية عبر مشاركة الشاشة. ويمكن استخدامها أيضاً للمناقشات عبر الإنترنت، وفتح اجتماعات المراجعة واختتامها، وفي بعض الحالات عمليات تفتيش الموقع.

أدوات المراجعة الداخلية عن بُعد:

ينبغي اتخاذ الترتيبات التي تمكن المراجعين الداخليين من العمل عن بُعد والوصول المباشر إلى البيانات اللازمة، والحصول على التكنولوجيا المناسبة التي تمكنهم من التحقق من صحة الوثائق وإجراء المقابلات والاجتماعات مع الأطراف المعنية عن بُعد (عبد الستار وآخرون،

٢٠٢١، ص ٧٢؛ Varenina & Hartog, 2021, p 4) :

-استخدام أدوات عقد المؤتمرات عبر الإنترنت (مثل Skype for Business ؛ WebEx ؛ Zoom) بما يتماشى مع الأمان وسياسات السرية والخصوصية الخاصة بالمنظمة للاجتماعات عبر الإنترنت.

-استخدام منصات مثل SharePoint ؛ MS Teams لتبادل المستندات مع الجهة الخاضعة للمراجعة وفريق المراجعة.

-وظائف التشفير والتوقيع لتبادل البريد الإلكتروني بشكل أكثر أماناً.

-أجهزة الكمبيوتر المحمولة التي تتمتع بوصول آمن عن بُعد إلى جميع أدوات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الخاصة بالمنظمة عند العمل بالخارج.

مزايا المراجعة الداخلية عن بُعد:

تعد المراجعة عن بُعد المستقبل لنظام المراجعة، وتوفر فوائد لا يمكن إنكارها، وتعتبر نهجاً فعالاً بشكل كبير في عملية المراجعة (Putrevu, 2021, p 13).

-توفير الوقت والمال باستخدام التكنولوجيا حيث يمكن الوصول إلى معظم البيانات من أي مكان بفضل البوابة السحابية، ولذلك لا يوجد حاجة لإهدار الكثير من الوقت والتكلفة في السفر من أجل التحقق من صحة الوثائق (Eulreich et al., 2022, p 9; IIA, 2020b, p 8; Riya, 2023, p 1000).

-تجنب السفر إلى مواقع المراجعة الصعب الوصول إليها إذ يواجه المراجعون الداخليون صعوبة في الوصول إلى بعض المواقع لأسباب عديدة (Gallo, 2020, p 2 ; Serag & Daoud, 2021, p 12).

-توسيع نطاق تغطية المراجعة التي يمكن من خلالها توسيع نطاق التغطية لتشمل حالات الأولويات المتضاربة التي تتطلب معالجة حجم كبير من البيانات أو تواجه قيود زمنية محدودة (Riya, 2023, p 1000 ; IIA, 2020b, p 8).

- **زيادة كفاءة فريق المراجعة** بفضل العمل عن بُعد، سيشعر فريق المراجعة بالراحة والاسترخاء أثناء العمل من مكاتبهم أو منازلهم، حيث يمكنهم استخدام جميع الأدوات الضرورية مثل الإنترنت عالي السرعة والشاشات والطابعات وغيرها (Serag & Daoud, 2021, p 12; Gallo, 2020, p 3).

- **نهج أكثر مرونة لمراجعة المستندات** وتعتمد المراجعة عن بُعد للمستندات والوثائق، على حسب وتيرة وقدرة المراجع الداخلي نفسه، وبالتالي تساهم في مراجعة عالية الجودة وتعمق أكثر في التوثيق (Kljajic et al., 2022, p 37 ; Serag & Daoud, 2021, p 12).

- **تحسين استخدام التكنولوجيا المتاحة يعزز التوثيق** وذلك عن طريق استخدام التكنولوجيا لالتقاط المعلومات عن طريق الفيديو والصور الفوتوغرافية، والظروف لموظفي الشركات البعيدين (IIA, 2020b, p 8 ; Kashyap, 2020, p 8).

التحديات التي تواجه المراجعة الداخلية عن بُعد:

توجد العديد من القيود والتحديات المختلفة التي تواجه المراجعة الداخلية عن بُعد منها:

• **عدم الموافقة على عمليات المراجعة عن بُعد من قبل بعض هيئات التصديق والاعتماد** لا تزال بعض هيئات التصديق والاعتماد تعتبر عمليات المراجعة عن بُعد غير صالحة، وتوافق فقط على عمليات المراجعة التقليدية التي يتم إجراؤها في الموقع (Serag & Daoud, 2021, p 15 ; Gallo, 2020, p 3).

• **ارتفاع التكاليف والصعوبات المتصلة باستخدام التكنولوجيا الحديثة** هناك عدة معدات وبرمجيات مطلوبة لإجراء مقابلات عن بُعد

واستعراض الوثائق الإلكترونية. في بعض الأحيان، لا تكون اتصالات الشبكة موثوقة للغاية، أو قد يواجه المراجعون الداخليون صعوبات في الوصول إلى شبكة VPN لتسجيل الدخول إلى قاعدة البيانات من أجل إظهار الأدلة (Serag & Daoud, 2021, p 15).

● **عدم كفاية تدريب وخبرة المراجعين الداخليين** يمكن أن يؤدي الافتقار إلى التدريب والخبرة لدى المراجعين الداخليين الذين يقومون بمراجعة الحسابات عن بُعد إلى عدم القدرة على جمع أدلة كافية للمراجعة وتقييمها بموضوعية (Gallo, 2020, p 4; Serag&Daoud, 2021, p 15).

● **صعوبة بناء تفاعل مع المراجعين الداخليين** يمكن أن تمثل بعض المجالات صعوبات أثناء المراجعة عن بُعد بما في ذلك عمليات التصنيع أو تخزين المنتج. لذلك، تضيع فرص تقديم تلميحات وملاحظات لتحسين الأداء (Wiśniewska et al., 2022, p 177 ; IIA, 2020b, p 9).

● **عدم وجود تفاعل شخصي يخلق المزيد من الفرص للاحتيال** تزداد فرصة تقديم المستندات المزيفة وحذف المعلومات ذات الصلة (IIA, 2020b, p 9).

● **مخاطر الأمن السيبراني** وهي المخاطر المرتبطة باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، حيث يجب على المراجعين الداخليين استخدام التكنولوجيا المعززة أمنياً للتخفيف من مخاطر هجمات الشبكة والمستندات المحمية بكلمة مرور والبيانات المشفرة (Christ et al., 2021, p 460).

ثانياً: جودة المراجعة :

أثارت جودة المراجعة كثيراً من الجدل بين المراجعين وغيرهم من الجهات المهنية، نظراً لصعوبة وضع تعريف محدد ودقيق لجودة المراجعة، يرجع ذلك إلى ارتباط مفهوم جودة المراجعة بمجموعة واسعة من المتغيرات، وتعقيد وتشابك تلك المتغيرات والعوامل التي تؤثر على جودة المراجعة (ELGharbaoui & Chraibi, 2021, p 79). وعرف شحاته (٢٠٢٠) جودة المراجعة الداخلية بأنها قدرة المراجع الداخلي على الالتزام بالممارسات القياسية لدوري وظيفة المراجعة الداخلية التوكيدي والاستشاري لتحسين عمليات الوحدة الاقتصادية، وإيجاد منهج منظم وقوي لتقييم وتحسين كفاءة وفعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، وذلك في ضوء التزامه بمعايير الممارسة المهنية وقواعد وأداب وسلوكيات مهنة المراجعة الداخلية.

العوامل المحددة لجودة المراجعة الداخلية:

تتحقق جودة المراجعة الداخلية بشكل عام من خلال عدة عوامل، تشمل هذه العوامل الموضوعية واستقلالية المراجعين الداخليين والعناية المهنية (علي وآخرون، ٢٠٢١، ص ١٥؛ Hazaea et al., 2021, p 138 ; Onany, 2021, p 3). حيث عرضت معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين الأمريكي بعض الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند تقييم وفهم طبيعة المراجعة الداخلية وتقييم جودتها وتتمثل في مجموعة من المحددات والصفات الأساسية التي ينعكس توافرها على جودة الكفاءة المهنية وزيادة فعالية الدور الهام للمراجع الداخلي (أبو جبل، ٢٠١٦، ص ٧٨) :

التأهيل: يعتبر التأهيل من أهم عوامل نجاح أي عمل، وخاصة في مجال المراجعة. فقد أصبح من الصعب فهم وتطبيق المجموعة العلمية والفنية للمراجعة دون وجود التأهيل المناسب. ونتيجة للأزمات التي شهدتها العالم في الآونة الأخيرة، زاد الطلب على ضرورة تأهيل فريق المراجعة الداخلية (رمضان، ٢٠١٦، ص ٨٧٧).

حيث يتطلب التأهيل العلمي والعملية للمراجعين الداخليين وجود الخبرة اللازمة والمعرفة الكافية بالمخاطر التي قد تواجه المنشأة. لذا، يجب على المراجعين الداخليين تطوير معرفتهم ومهاراتهم من خلال التعليم المهني المستمر واعتماد برامج التدريب المستمر، والسعي للحصول على الشهادات العلمية والمهنية (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٧٨).

الكفاءة والمقدرة المهنية: يشير مصطلح الكفاءة والمقدرة المهنية إلى وجود مجموعة من الصفات المحددة التي يجب أن يتحلى بها المراجع الداخلي في ممارسة وظيفته. تشمل هذه الصفات التأهيل العلمي والعملية الملائم، حيث يمكن اكتساب هذه الكفاءة عن طريق التدريب والتعليم والخبرة المهنية مع التحسين المستمر للمعرفة والمهارات (علي وآخرون، ٢٠٢١، ص ١٢؛ Abdelrahim & Al-Ta&Doan, 2022, p 4; Malkawi, 2020, p 13).

يعتبر التأهيل العلمي للمراجع الداخلي واحداً من المحددات التي تساعد في تنمية قدراته المهنية على اكتشاف الممارسات غير القانونية والغير أخلاقية (مراد، ٢٠٢٢، ص ٥٨٩).

ويشمل التأهيل المهني الحصول على الشهادات التي تمنحها المنظمات المهنية في مجال المراجعة الداخلية، مثل شهادة المراجع الداخلي وشهادة المحاسب الإداري وشهادة المراجع المالي. وتعتبر الخبرة والتدريب والتعليم المستمر عوامل مهمة تساهم في تحسين قدرة المراجع الداخلي على

اكتشاف الممارسات غير القانونية وغير الأخلاقية (سيد وآخرون، ٢٠٢٠، ص ٦٧٦؛ Al-Shetwi et al., 2011, p 11192). كما يجب على مراجعي الحسابات الداخليين الحصول على التأهيل اللازم والتدريب المستمر وتطوير المهارات لممارسة عملهم بكفاءة وفقاً لأحدث المعايير والممارسات في مجال المراجعة الداخلية. ويساهم ذلك في تعزيز جودة المراجعة وزيادة الثقة في نتائج عملية المراجعة الداخلية. كما يعزز الالتزام بالمعايير الأخلاقية والمهنية ويسهم في تعزيز النزاهة والشفافية في الشركات (أبو جبل، ٢٠١٦، ص ٨١).

الموضوعية: تعد الموضوعية أحد المفاهيم متعددة الأبعاد في مجال المراجعة، حيث تشمل العديد من الأهداف والمبادئ. وتتضمن هذه المفاهيم الابتعاد عن التحيز، والحفاظ على الاستقلالية والأمانة. كما تؤثر الموضوعية بشكل كبير على كفاءة آليات هيكل الرقابة الداخلية وتقاريرها، حيث تساهم في تقليل الأخطاء والتلاعب، وزيادة جودة وشفافية التقارير المالية (أبو جبل، ٢٠١٦، ص ٧٩) وقد أظهرت الدراسات أن نزاهة وموضوعية المراجعين الداخليين تعد عاملاً حاسماً في عملية المراجعة الداخلية، حيث تؤثر بشكل إيجابي على جودة المراجعة الداخلية. ويتطلب التحقق من الموضوعية أن يكون المراجعون الداخليون عادلين وصادقين، وأن يلتزموا بالمعايير الأخلاقية والمبادئ المهنية للمراجعة، بما في ذلك الاستقلالية والموضوعية والسلوك المهني وحماية المصلحة العامة. إن الموضوعية تعتبر جوهر الثقة العامة والمبادئ التوجيهية للمراجعين عند تقييم حكمهم فيما يتعلق بالمعايير الأخلاقية ذات الصلة (Alsughayer, 2021, p 129 ;Ibironke, 2019, p 6).

تتمثل الموضوعية لدى المراجع الداخلي في عدم التحيز وتجنب تعارض المصالح الشخصية مع مصلحة الشركة. كما يتميز المراجع الداخلي

بالتوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تضمن أداء مهامه بطريقة تجعله يؤمن بنتائج عمله. ويجب أن لا يكون هناك أي عوامل تحول دون قدرة المراجعين الداخليين على التعبير عن آرائهم المهنية بموضوعية (علي وآخرون، ٢٠٢١، ص ١٠؛ رمضان، ٢٠١٦، ص ٨٨٠).

جودة تنفيذ المهام: تعني قدرة المراجع الداخلي على فهم أهداف الشركة واحترام الأصول والمبادئ المحاسبية المعترف بها في المحاسبة والمراجعة، بالإضافة إلى الالتزام بدستور الأخلاق المهنية لمهنة المراجعة الداخلية (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٧٩؛ علي وآخرون، ٢٠٢١، ص ١٣). وتعتمد جودة تنفيذ المهام التي يقوم بها المراجع الداخلي على عدة عوامل، من أهمها التخطيط الجيد لعملية المراجعة، ونطاق العمل المنفذ، ووجود دليل لعملية المراجعة الداخلية داخل الشركة (سيد وآخرون، ٢٠٢٠، ص ٦٧٩). كما تعتمد الكفاءة على وجود برامج وإجراءات فعالة، ودقة الفحص النقدي، والحصول على أدلة وقرائن كافية تؤكد شفافية التقارير المالية وتقليل مخاطر التلاعب وزيادة الثقة والمصداقية وجودة شفافية التقارير المالية (موسى، ٢٠٢١، ص ١٥؛ أبو جبل، ٢٠١٦، ص ٨٠).

الاستقلالية: يجب أن يتمتع نشاط المراجعة الداخلية بالاستقلالية، مما يعني عدم التدخل في تحديد نطاق المراجعة الداخلية وأداء العمل وإبلاغ النتائج (Samagaio & Felicio, 2023, p 4). كما يجب على رئيس المراجعة الداخلية الإفصاح عن أي تدخل لمجلس الإدارة ومناقشة تأثيراته (والي وآخرون، ٢٠١٩، ص ٤٦٩). حيث يتم قياس الاستقلالية بوجود التبعية في الهيكل التنظيمي، كما يجب على رئيس قسم المراجعة الداخلية إبلاغ رئيس لجنة المراجعة بالعوامل التي تهدد استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية، مثل وجود قيود على هذه نطاق المراجعة (أبو جبل، ٢٠١٦، ص ٨٠).

مجتمع وعينة الدراسة:

ويتمثل مجتمع هذه الدراسة في كافة العاملين بالشركات المقيمة في سوق الأوراق المالية المصري، وعددهم يتجاوز ١٠,٠٠٠ موظف، وتنتشر مفرداته جغرافياً. فإنه يمكن للباحث اعتبار الحد الأدنى لعينة الدراسة ٣٨٤ مفردة، وفي إطار ما اعتمد عليه الباحث من بناء الاستبيان الإلكتروني باستخدام جوجل فورم فقد بلغت عدد الردود ٣٩٠ مفردة، وهي تمثل المجتمع تمثيلاً صادقاً.

طبيعة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة

يمكن للباحث اختبار طبيعة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة من خلال تحليل مصفوفة ارتباط بيرسون بين المتغيرات والأبعاد الفرعية للمتغيرات المدرجة بالدراسة، وقد أسفرت نتائج التحليل الإحصائي عن الجدول التالي:

جدول رقم (١): نتائج اختبار مصفوفة ارتباط بيرسون

جودة المراجعة	دور تكنولوجيا المعلومات في المراجعة الداخلية عن بُعد	المهارات المطلوبة توافرها في المراجعين الداخليين	تحديات المراجعة الداخلية عن بُعد	المراجعة الداخلية عن بُعد	
1	1	1	1	1	المراجعة الداخلية عن بُعد تحديات المراجعة الداخلية عن بُعد المهارات المطلوبة توافرها في المراجعين الداخليين دور تكنولوجيا المعلومات في المراجعة الداخلية عن بُعد جودة المراجعة
				.949**	
			.912**	.940**	
	1	.927**	.924**	.951**	
	.922**	.928**	-.924**	.954**	

** يشير الارتباط إلى أهمية بمستوى 0.001 (ذو طرفين)

التحليل الوصفي لمتغيرات وأبعاد الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة في خمسة متغيرات رئيسية تتمثل في: المراجعة الداخلية عن بُعد، وتحديات المراجعة الداخلية عن بُعد، والمهارات المطلوب توافرها في المراجعين الداخليين، ودور تكنولوجيا المعلومات في المراجعة الداخلية عن بُعد، وجودة المراجعة، وقد أسفرت نتائج التحليل الوصفي لهذه المتغيرات عما يلي:

جدول رقم (٢): التحليل الوصفي لمتغيرات وأبعاد الدراسة (ن = ٣٩٠)

الأبعاد	التحليل الاحصائي		الترتيب وفقاً للوسط الحسابي
	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
المراجعة الداخلية عن بُعد	3.548	1.024	3
تحديات المراجعة الداخلية عن بُعد	3.540	1.052	4
المهارات المطلوب توافرها في المراجعين الداخليين	3.552	1.054	2
دور تكنولوجيا المعلومات في المراجعة الداخلية عن بُعد	3.527	1.052	5
جودة المراجعة	3.554	1.064	1

نتائج وتوصيات الدراسة:

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- (١) يوجد تأثير طردي معنوي للمراجعة الداخلية عن بُعد على جودة عملية المراجعة.
- (٢) وجود تأثير عكسي معنوي لتحديات مهنة المراجعة الداخلية عن بُعد على جودة المراجعة.
- (٣) وجود تأثير طردي معنوي للمهارات المطلوب توافرها للمراجعين الداخليين على جودة عملية المراجعة.
- (٤) وجود تأثير طردي معنوي لتكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة.

ثانياً: توصيات الدراسة:

- (١) ينبغي على الهيئات المهنية المهتمة بعملية المراجعة الداخلية اصدار المزيد من التوجيهات بشأن المهارات الرقمية التي ينبغي على المراجعين الداخليين اكتسابها.
- (٢) ينبغي على هيئة سوق المال المصرية توفير المزيد من المتطلبات التي تحقق التواصل بين الشركة والمراجعين الداخليين حول العالم لتحقيق فعالية المراجعة الداخلية عن بُعد ضللاً عن توفير مؤشر لتقييم جودة المراجعة الداخلية عن بُعد.
- (٣) ينبغي اصدار المزيد من التشريعات التي تضمن سلامة العلاقة بين المراجع الداخلي عن بُعد والشركة محل المراجعة.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- (١) إبراهيم، محمود عبد الفتاح محمود (٢٠١٢)، أثر جودة المراجعة الداخلية وأثرها في تحديد أتعاب المراجع الخارجي دراسة ميدانية بمصر، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، المجلد ٣١، العدد ١، ص ٤٢١-٤٥٥ .
- (٢) أبو جبل، نجوى محمود أحمد (٢٠٢١)، دراسة تحليلية لدور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر وإضافة قيمة للمنشأة للحد من تحديات جائحة كورونا، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، المجلد ٤١، العدد ١، ص ٢٨-١ .
- (٣) ————— (٢٠١٦)، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من اعادة اصدار القوائم المالية -دراسة تحليلية وتجريبية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، المجلد ٣، العدد ٢، ص ٥٧-١١٦ .
- (٤) أحمد، محمد عزام عبد المجيد (٢٠٢١)، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من تماثل المعلومات، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد ٢٢، العدد ٣، ص ٦٦٣-٧٤١ .

- ٥) الصافي، عماد الدين الصافي محمد (٢٠٢٣)، دور جودة المراجعة الداخلية في فعالية إدارة المخاطر-دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية ، *مجلة العلوم الانسانية والطبيعية* ، جامعة النيلين، السودان ، المجلد ٤، العدد ٣، ص ١٦٠-١٨٧ .
- ٦) العجيلي، إيمان وقراوش، خديجة (٢٠٢١)، تأثير انتشار جائحة كوفيد-١٩ على دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة: دراسة ميدانية في البيئة الليبية، ورقة مقدمة إلى المؤتمر الأكاديمي الرابع لدراسات الاقتصاد والأعمال، مصراته، ليبيا ، ص ٦٣-٧٨ <https://journals.misuratau.edu.ly/eps/319/1840>.
- ٧) بيومي، أميرة صلاح أحمد (٢٠٢١)، تأثير آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية بالتطبيق على الشركات المساهمة المصرية-دراسة امبريقية، *مجلة البحوث التجارية* ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، المجلد ٤٣، العدد ٢، ص ١٥-٥٠.
- ٨) رمضان، محمد ربيع (٢٠١٦) ، الإطار المفاهيمي لجودة المراجعة الداخلية، *مجلة الفكر المحاسبي* ، المجلد ٢٠، العدد ٣، ص ٨٦٥-٨٩٠ .
- ٩) سيد، عبد الفتاح ؛ الجمهودي، ايمان عبد الفتاح ؛ وأبو حلو، محمد فهم (٢٠٢٠)، أثر مصدر أنشطة المراجعة الداخلية على على توقيت اصدار تقرير المراجعة الخارجية دراسة ميدانية على بيئة الأعمال المصرية ، *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة* ، المجلد ٦، العدد ٩ ، ص ٦٦٣-٧٠٧ .
- ١٠) شحاته السيد شحاته (٢٠٢٠)، إطار مقترح لإسناد وظيفة المراجعة الداخلية بدورها الاستشاري والتوكيدي في مجال إدارة المخاطر في الوحدات الصغيرة ومتوسطة الحجم، *مجلة التجارة والتمويل*، كلية التجارة ، جامعة طنطا، عدد خاص، ص ١-٢٠.
- ١١) عبد الستار، أشجان عبد الباقي ؛ الميهي، إيمان كمال السيد ؛ بدوي، ريهام بدوي ابراهيم ؛ أيوب، شيرين شاكر محمد ومبارك، الرفاعي ابراهيم مبارك .(٢٠٢١)، أثر covid-19 على المراجعة الداخلية: التحديات-الاستجابات، *مجلة التجارة والتمويل* ، كلية التجارة، جامعة طنطا، المجلد ٤١ ، العدد ١، ص ٥٤-٨٣ .

١٢) علي، عبد الوهاب نصر؛ سلطان، مياده محمود وشحاته السيد شحاته (٢٠٢١)، دراسة واختبار العلاقة بين درجة التزام الشركات المقيمة بالبورصة المصرية الفعلي بمتطلبات جودة وظيفة المراجعة الداخلية والقيمة السوقية لحقوق ملكيتها، **مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، المجلد ٥، العدد ٢، ص ١-٤٩**.

١٣) مراد، رمضان (٢٠٢٢)، دور ادارة المراجعة الداخلية في تحسين جودة التقارير المالية-دراسة ميدانية، **مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، المجلد ٣٢، العدد ٢، ص ٥٨٠-٦٢٨**.

١٤) موسى، محمد (٢٠٢١)، إطار مقترح لأثر الإفصاح عن المراجعة الداخلية على تغيرات أسعار الأسهم بالبورصة المصرية: دراسة ميدانية، **المجلة العلمية للبحوث والدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، المجلد ١٢، العدد ٢، ص ٤٧-١**.

١٥) والي، محمد مختار خالد؛ رضوان، عباس حامد والغندور، مصطفى عطية السيد (٢٠١٩)، مدخل مقترح لتحسين كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية بالتطبيق على البنوك التجارية المصرية، **مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، المجلد ٣٩، العدد ٤، ص ٤٥٧-٤٨٠**.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1- Abdelrahim,A., and Al-Malkawi Husam-Aldin.(2022).The Influential Factors of Internal Audit Effectiveness: A Conceptual Model, **International Journal of Financial Studies** ,Vol.10, No.3, pp 1-23 .
- 2- Alqudah H., Lutfi A., Abualoush S H. et al., (2023) The impact of empowering internal auditors on the quality of electronic internal audits: A case of Jordanian listed services companies, **International Journal of Information Management Data Insights**,Vol. 3, No. 2, pp 1-8
- 3- Alsughayer, S. A. (2021). Impact of auditor competence, integrity, and ethics on audit quality in Saudi Arabia. **Open Journal of Accounting**, Vol.10, No. 4, pp 125-140 .
- 4- Al-Shetwi, M., S.M. Ramadili, T.H. Chowdury and Z.M.Sori (2011), Impact of Internal Audit Function on Financial Reporting Quality: Evidence from Saudi Arabia, **A Frican Journal of Business Management**, Vol. 5, No. 27, pp. 11189-11198 .

- 5- Al-Taei, S. H. H., (2021), Effects of the remote auditing in Iraq during COVID-19. **Economic Annals-XXI**, Vol 187, Issue 1-2, pp 197-205 .
- 6- Christ Margaret H., Eulerich Marc and Krane Ronja .(2021), **New Frontiers for Internal Audit Research**, Vol. 20, No. 4, Special Issue:Literature Reviews / D'analyses documentaires, pp 449- 475
- 7- ELGharbaoui B . and Chraïbi, A. (2021). Internal Audit Quality and Financial Performance: A systematic Literature Review Pointing to New Research Opportunities. **Revue Internationale des Sciences de Gestion**, Vol. 4, No. 2, pp 794- 820 .
- 8- ELGharbaoui B . and Chraïbi, A. (2021). Internal Audit Quality and Financial Performance: A systematic Literature Review Pointing to New Research Opportunities. **Revue Internationale des Sciences de Gestion**, Vol. 4, No. 2, pp 794- 820 .
- 9- Eulerich, Marc and Wagener, Martin and Wood, David A.,(2022) Evidence on Internal Audit Quality from Transitioning to Remote Audits because of COVID-19, **Journal of Information Systems**, Vol. 36, No. 3, pp 1-38 .
- 10- Gallo, I. (2020). What are benefits and barriers when performing remote audits? <https://advisera.com/articles/what-are-benefits-and-barriers-when-performing-remote-audits/>
- 11- Hazaea S. A., Tabash M. I., Zhu, Jinyu, Khatib, Saleh F. A. and Farhan N. H. S., (2021). Internal audit and financial performance of Yemeni commercial banks: Empirical evidence, *Banks and Bank Systems*, Vol. 16, No. 2, pp 137-147. [10.21511/bbs.16\(2\).2021](https://doi.org/10.21511/bbs.16(2).2021).
- 12- Ibironke, Ezekiel Olukayode,(2019), Effect of Internal Audit Quality on Corruption in Nigeria Public Sector, **Amity Journal of Corporate Governance**, Vol. 4, No. 1, pp 1-14 .
- 13- Institute of Internal Auditors – Australia (IIA).(2020), **Remote Auditing** https://www.iaa.org.au/sf_docs/default-source/technical-resources/2018-fact-sheets/remote-auditing.pdf .
- 14- Institute of Internal Auditors (IIA).(2020.b), Remote Auditing for COVID –19 and Beyond: Short-term and Long-term Implications. Available at: www.theiia.org
- 15- Institute of Internal Auditors (IIA).(2021), Remote Auditing: Challenges, Risks, Fraud, Technology, and Staff Morale,<https://iia-belgium.org/wpcontent/uploads/2021/06/GPI-2021-Remote-AuditingEnglish.pdf> .
- 16- Kashyap Vinod. (2020). Remote Audit During and Beyond COVID –19. **The 50th World Continuous Auditing and Reporting Symposium**.
<http://raw.rutgers.edu/50WCARS/Presentations/50th%20WCAR%20-%20Remote%20Audit%20-%20Vinod%20Kashyap.pdf>
- 17- Kljajic. M. , Mizakovic.V., and Zekic.B.H.,(2022), Internal Audit in the Covid-19 Environment: Key Aspects and Perspectives of

Remote Auditing, **the European Journal of Applied Economics**, Vol. 19, No.1, Pp 30-41

- 18- Khattab, Gamal Saad ; Abdullah, Amr Salah and Ali, Monzer Mohamed (2022), The Effect of Activating Artificial Intelligence techniques on Enhancing Internal Auditing Activities - Field Study, **Alexandria Journal of Accounting Research**, Vol. 6, No. 3, pp 1-40 .
- 19- Mizdraković, V., Kljajić, M., Hadrović Zekić, B. (2021). "Internal Auditing in Covid-19 Environment: is Remote Auditing a Solution?," in **FINIZ 2021 - Are you Ready for the ContinuousNEXT® after Covid-19?**, Belgrade, Singidunum University, Serbia, 2021, Pp. 3-7.
<https://portal.finiz.singidunum.ac.rs/paper/42598>
- 20- Putrevu, Jayaprada" .(2021), The Efficacy of Remote Auditing in Ensuring and Enhancing the Efficiency of the Internal Audit, **8Th "International Conference on Opportunities and Changes in Management ,Economics and Accounting"**, Paris, France, pp 19-21.
- 21- Ria. (2023), Remote Audit Compared to Onside Audit and the Capabilities Required in the View of Internal Auditors Practices, Al Qalam: **Jurnal Ilmiah Keagamaan dan Kemasyarakatan**, Vol. 17, No. 2, pp 997-1004.
- 22- Samagaio António and Felício Teresa (2023), The determinants of internal audit quality, **European Journal of Management and Business Economics**, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print, pp 1-19 . <https://www.emerald.com/insight/2444-8494.htm>
- 23- Serag, Asmaa .A.E. and Daoud, Mona.M. (2021), Remote auditing: an alternative approach to face the internal audit challenges during the COVID-19 pandemic, **The Accounting Thought Journal**, Vol. 25, No. 2, pp. 228-259 .
- 24- Ta, T. Trang and Doan T. N., (2022). Factors Affecting Internal Audit Effectiveness: Empirical Evidence from Vietnam, **International Journal of Financial Studies** Vol.10,No.2 ,Pp 1-14.
<https://doi.org/10.3390/ijfs10020037>
- 25- Teeter Ryan A., Michael G. Alles, Miklos A. Vasarhelyi, (2010) The Remote Audit ‘ **Journal of Emerging Technologies in Accounting**, Vol. 7, pp 73– 88 .
- 26- Varenina Luka and Hartog Peter. (2021), Guidance on Remote Auditing for the use of internal auditors, **European confederation of Institutes of Internal Auditing** (ECIIA), pp 1-19.
<https://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2021/10/Guidance-on-remote-auditing-for-the-use-ofinternal-auditors.pdf>
- 27- Vermita.(2022), Remote Auditing: Alternative Approach Facing the Challenges of Internal Audit during the Pandemic Covid-19,

- International Journal of Research Publications**, Vol. 94, No.1, pp 78-81.
- 28- Willy, S .(2021), The Effect of Remote Audit and Agility on the Performance of the Internal Audit (SPI) During the Covid-19 Pandemic to Realize Good Corporate Governance (GCG) . **Asian Journal of Law and Governance**, Vol. 3, No 3, pp 19-24.
- 29- Wiśniewska, M.Z., Rombalska, M., & Szymańska-Brałkowska, M. (2022). Remote Quality Management System Audit. Auditors' and Auditees' Perspective and Lessons Learned. **Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H–Oeconomia**, Vol. 56, No. 3, pp 169 – 186.
http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.ojs-doi-10_17951_h_2022_56_3_169-186