

تطوير دور المراجعة القضائية لمواجهة الغش والاحتيال  
والفساد المالي بمنظمات الاعمال وتحقيق مصداقية  
المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية  
د/ محمد أحمد إبراهيم خليل<sup>(١)</sup>

ملخص البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في: صياغة إطار فكري مقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي وتحديد انعكاس ذلك على مصداقية المعلومات المحاسبية. وتحقيقاً لهذا الهدف تناول البحث مفهوم المراجعة القضائية وطبيعة الخدمات التي تقدمها والليات التي تعتمد عليها لمواجهة الانواع المختلفة من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال المختلفة، وذلك من خلال صياغة مجموعة من الفروض التي يعتمد عليها البحث، لاختبار مدى صلاحية الاطار الفكري المقترح لتطوير دور المراجعة القضائية للتغلب على مشكلة البحث، والذي يعتمد على اربعة ابعاد رئيسية وهي: البعد الاول: ضرورة توفر متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية، وذلك من خلال ستة متطلبات يجب توافرها منها: الاهتمام المستمر بتقديم خدمات البحث والتقصي، واصدار معيار مراجعة متخصصة في هذا الشأن، البعد الثاني: تحديد الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي، البعد الثالث: تحديد أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي يجب مواجهتها، البعد الرابع: تحديد انعكاس تطوير المراجعة القضائية على مصداقية المعلومات المحاسبية.

وقد تم اختبار الفروض المعبرة عن الإطار المقترح للتطوير من خلال الدراسة الاختبارية على عينة مكونة من (١١٤) مفردة ممثلة لثلاثة فئات تعكس الاطراف المختلفة المرتبطة بمشكلة البحث، وباستخدام الاساليب الاحصائية المناسبة، ومنها اسلوب Mann Whitney، فقد ثبت صحة فروض البحث، وبالتالي صحة الإطار الفكري المقترح لتطوير المراجعة القضائية، وبالتالي القدرة على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة القضائية، الغش والاحتيال والفساد المالي، خدمات الدعم القانوني، المراجع القضائي، مصداقية المعلومات المحاسبية.

<sup>(١)</sup> استاذ المحاسبة المساعد - كلية التجارة - جامعة بنها

E. Mail : mkhalil163@hotmail.com

## **Developing the Role of the Forensic Auditing to Prevent Fraud Financial Corruption in Business Organizations and Achieve Credibility Accounting Information Empirical Study**

**Dr. Mohammed Ahmed Ibrahim Khalil**

### **Abstract:**

The main objective of Search is drafting an intellectual framework of a proposal to develop the role of the Forensic Auditing to prevent or reduce fraud and financial corruption and determine its impact on the credibility of accounting information.

In order to achieve this aim, the research contains the concept of the Forensic Auditing and the nature of the services provided by mechanisms that depend on them to meet the different types of fraud and financial corruption organizations various business. Through the formulation of a set of hypotheses of research, to test the validity of an intellectual framework of a proposal to develop the role of the Forensic Auditing to solve the problem of the research, which is based on four main dimensions. Namely:

The first dimension: the need to provide the requirements for achieving the effective exercise of the Forensic Auditing, and through the six requirements, such as: constant attention to provide search services and investigation, and the issuance of standard specialized review in this regard.

The second dimension: identify the Characteristics that should be available in the Forensic Auditor.

The third dimension: identify the types of fraud and financial corruption.

The fourth dimension: the reflection of development of the Forensic Auditing to determine the credibility of accounting information.

Through empirical study has been hypotheses that expresses of the proposed framework for the development of a test on a sample of (114) single representative of the three categories reflect the various parties associated with the problem of searching. using appropriate statistical methods, such as: Mann Whitney, has been proven correct research hypotheses , and thus frame the health intellectual proposal for the development of the Forensic Auditing, and therefore the ability to achieve the credibility of accounting information.

### **Keywords:**

The Forensic Auditing, Fraud and Financial Corruption, Services of Research and Investigation, The Forensic Auditor, The Credibility of Accounting Information.

## (١) - الإطار العام للبحث

## ١/١ - المقدمة وطبيعة المشكلة:

في ضوء ما تعاني منه الكثير من دول العالم من تفشي حالات الغش والاحتيال والتضليل في اعداد التقارير والقوائم المالية ، وما صاحب ذلك من انتشار المخاطر والازمات وحوادث الكثير من الانهيارات المالية للعديد من منظمات الاعمال العالمية الكبرى ، وقد عبر عن هذا الوضع أحد الكتاب بقوله " بلغت خسائر الغش بالعالم حوالي تريليون دولار سنويا ، أي ما يعادل ٧ % من إجمالي التجارة العالمية ، بلغ نصيب العالم العربي منها ١٠٠ مليار دولار سنويا ( الكبيسي ، ٢٠١٦ : ١ ) ، يضاف الى ذلك ما اشارت اليه دراسة (Siriwardane,et al., 2014) بأنه في كل عام منذ بداية الالفية الجديدة يتم الاعلان عن فضيحة محاسبية واحدة جديدة على الاقل في مكان ما في العالم .

وقد ترتب على ذلك كثرة الدعاوى والمنازعات القضائية نتيجة فقد المصدقية في المعلومات المحاسبية وانعدام الثقة في الدور الذي يقوم به المراجعون، وبالتالي أصبحت مهنة المراجعة في موقف صعب وتحدى لكيفية مواجهة الانواع المختلفة لكل من الغش والاحتيال والفساد المالي الذي تعاني منه منظمات الاعمال المختلفة. وبالتالي اصبحت الحاجة ملحة للبحث عن آليات ووسائل حديثة لمواجهة كل من الغش والاحتيال والفساد المالي، وكذلك الحاجة الى الاستعانة بخبرات متخصصة ومهارات متميزة لإبداء الرأي حول الدعاوى القضائية، ولذا اشار البعض الى أن: هناك طلب متزايد لخدمات المراجعة القضائية نتيجة زيادة ممارسة الاحتيال والغش في معظم الشركات والمؤسسات حول العالم في الآونة الأخيرة (1:Enofe, et al.,2015).

ومع زيادة وتنوع الفساد زادت الحاجة الى دراسة متعمقة في الدور الذي تقوم به المراجعة القضائية للكشف عن ومواجهة هذه الصور من الغش والاحتيال والفساد وغيرهم، وكيفية تطوير هذا الدور لتجنب حدوث مثل هذه الاعمال الاجرامية مستقبلا، خاصة وأن المراجعة القضائية تسعى الى التحقيق في الغش بهدف جمع أدلة الاثبات التي يمكن تقديمها للمحكمة، وكذلك منع هذا الغش من خلال تحديد وتصحيح الاحداث التي يمكن أن تتسبب في حدوثه.

ولذا اشار البعض إلى أن: مهارات المراجعة القضائية تمثل آداة لمكافحة الغش :

Forensic Auditing Skills as a Tool to Combat Fraud (Ogutu & Ngahu, 2016:76)

لذا تتمثل مشكلة البحث في التعرف على الدور الذي تقوم به المراجعة القضائية في مواجهة الغش والاحتيال والفساد وأساليب الحد منها، وكيف يمكن تطوير هذا الدور لمنع حدوث مثل هذه الظواهر السلبية والتي لا تؤثر فقط على مصالح المساهمين، ولكن تؤدي أيضا الى انهيار منظمة الاعمال ككل.

ولذا يمكن تلخيص مشكلة البحث في التساؤلات البحثية التالية:

- ١ - ماهي الخدمات التي تقدمها المراجعة القضائية وكيف تساهم في الكشف عن الغش والاحتيال والفساد المالي؟
- ٢ - هل يمكن تطوير دور المراجعة القضائية لمنع حدوث الغش والاحتيال والفساد المالي في منظمات الاعمال المختلفة؟
- ٣ - ما أثر تطوير دور المراجعة القضائية لمنع الفساد المالي بمكوناته المختلفة، على مصداقية المعلومات المحاسبية؟
- ٤ - ماهي متطلبات تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي؟
- ٥ - ما هي المواصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي حتى يصبح أحد آليات تطوير المراجعة القضائية لمنع حدوث الغش والاحتيال والفساد المالي؟

### ٢/١- هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في: صياغة إطار فكري مقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي وتحديد انعكاس ذلك على مصداقية المعلومات المحاسبية، ويتم تحقيق هذا الهدف من خلال الاهداف الفرعية التالية:

- ١ - التعرف على طبيعة خدمات المراجعة القضائية ودورها في مواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي.
- ٢ - التعرف على بعض أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال وتأثيرها السلبي على المعلومات المحاسبية.
- ٣- تحديد مقترحات تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال.

### ٣/١- أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من دوره في مواجهة ممارسة الفساد بأشكاله المختلفة سواء كان في شكل غش او احتيال أو غير ذلك - والذي انتشر بصورة ملحوظة في الكثير من منظمات الاعمال بل وأدى الى انهيار العديد منها - ويمثل أحد الاسباب الرئيسية لحدوث الازمة المالية العالمية، وبالتالي فان الاهتمام بتطوير دور المراجعة القضائية لمعالجة هذه الجرائم الناتجة عن الغش والاحتيال والفساد المالي، والعمل على تجنبها مستقبلا يؤدي الى إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية من خلال اعادة الثقة والهيبية لدور المراجعين، ويظهر الدور الهام والفعال للمراجع القضائي في معالجة هذه الظواهر ذات الاثار السلبية على كل من منظمات الاعمال والمجتمع معا.

**٤/١ - منهج وأسلوب البحث:**

اعتمد الباحث في اعداد هذا البحث على منهجي البحث العلمي المتعارف عليهما وهما: المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي، وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بمشكلة البحث وخاصة الدراسات التي تتناول العلاقة بين المراجعة القضائية، وبين أساليب مواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي ، وصولا الى وضع اطار فكري لمقترحات تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي، واشتقاق الفروض المتعلقة بهذا الإطار واختبارها، للحكم على مدى صلاحيته للتطبيق، ومدى إمكانية التوصية بالاستفادة منه وتعميمه، وذلك من خلال اتباع كل من اسلوب الدراسة النظرية المكتبية، وأسلوب الدراسة الاختبارية والتي تم اجراؤها على عينة مكونة من (١١٤) مفردة ممثلة لثلاثة فئات وهم: الفئة الاولى: وهي الفئة المسؤولة عن تقديم خدمات المراجعة القضائية وتمثل في مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبرى في مصر ويمثلها صاحب المكتب أو شريك المراجعة ، الفئة الثانية: وهي الفئة المستخدمة للمعلومات المحاسبية ويمثلها مديري ادارة الائتمان ومديري ادارة الاستثمار أو من ينوب عنهم بالبنوك ، الفئة الثالثة : وهي الممثلة لإحدى الجهات الرقابية التي تقوم بمواجهة الغش والاحتيال والفساد وهم مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات .

**٥/١ - فروض البحث:**

- تحقيقا للهدف الرئيسي والاهداف الفرعية للبحث، بغرض التغلب على مشكلة البحث، فان البحث سوف يعتمد على الفروض التالية والتي تم اشتقاقها من الإطار المقترح للبحث، وهي:
- ١ - توجد علاقة ايجابية بين توفر متطلبات ممارسة المراجعة القضائية وتطوير دورها لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال.
  - ٢ - توجد علاقة ايجابية بين تحقق الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي وبين تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال.
  - ٣ - لا تقتصر أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي تواجهها المراجعة القضائية فقط على التلاعب في القوائم والتقارير المالية لمنظمات الاعمال.
  - ٤ - تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.

**(٢) - استقراء وتحليل الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث:**

مع توجه الاهتمام بالمراجعة القضائية لمعالجة أوجه القصور التي تعرضت لها مهنة المراجعة في الوقت الراهن، وما نتج عنها من فقد الثقة والمصادقية في المعلومات المحاسبية، والاستفادة من دورها المميز في معالجة أوجه الغش والاحتيال والفساد التي تعرضت لها منظمات الاعمال المختلفة، فقد تعددت مجالات الاهتمام بها، وذلك على النحو التالي:

**١/٢ - الدراسات التي تناولت الجوانب المختلفة للمراجعة القضائية:**

- فقد تناولت دراسة (Ave, 2003) تحديد طبيعة الخدمات التي تقدمها المراجعة القضائية والتي تتضمن:
- خدمات البحث والتقصي Investigation Services وهي الخدمات المسئولة عن اظهار الغش والخداع المالي وتحديد الاطراف المسئولة عن حدوث ذلك.
  - خدمات الدعم القانوني Litigation Support وهي الخدمات المتعلقة بدور المراجع القضائي كشاهد خبير او كمستشار لتقديم المساعدات وتوفير الادلة المطلوبة للفصل في الدعاوى القضائية.
- وهنا تجدر الاشارة الى أهمية تنوع وتميز خدمات المراجعة القضائية والتي ستعكس بالإيجاب على بيئة الاعمال الداخلية والخارجية الخاصة بمنظمات الاعمال المختلفة، وبالتالي ستساعد في الحد من الجرائم المختلفة التي قد تمارس داخل هذه المنظمات.
- كما تمثل الدراسة التي قام بها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام ٢٠٠٤ م (AICPA, 2004) أحد أهم الدراسات التي ألقى الضوء على المراجعة القضائية باعتبارها خدمة مهنية تجمع بين المهارات القضائية ومهارات البحث والتحقق والتقصي للوصول الى دليل يستخدم في حل المنازعات بين الاطراف المختلفة، كما أنها تهتم في المقام الأول بكشف الغش في القوائم المالية والفساد المالي بمنظمات الأعمال.
- وقد أكدت الدراسة على أن المراجعة القضائية قد تكون مراجعة قضائية كاملة Full Forensic Audit أي أنها مراجعة مستقلة تمارس من خلال مراجع قضائي مستقل، وذلك عن طريق منشأة المراجعة التي تقدم خدمات المراجعة لمنظمة الاعمال، أو عن طريق منشأة مراجعة أخرى، وقد تكون المراجعة القضائية جزء من المراجعة المالية وبالتالي يعتبر المراجع القضائي عضو في فريق المراجعة أو خبير متخصص يتم الاستعانة به للقيام بهذه المهمة .
- وهنا يري الباحث أنه على الرغم من تناول الدراسة لأساليب ممارسة المراجعة القضائية، وبيان دورها في الكشف عن الغش والفساد بمنظمات الأعمال، إلا أنها لم تتناول الأهداف الاخرى الهامة والكثيرة التي تسعى المراجعة القضائية الى تحقيقها

ولذا تناولت دراسة (Sanchez and Trewin, 2004) دور المحاسب القضائي كشاهد خبير An Expert Witness في مساعدة المدعى في كسب قضيته لدى المحاكم الجنائية، وما يجب أن يتصف به من المعرفة والمهارة والخبرة والتدريب والثقافة الكافية بجانب الالمام بالقواعد القانونية المعمول بها. لذا يرى الباحث ضرورة توفر الخبرات والمهارات القانونية في المراجع القضائي بجانب المهارات الأخرى مثل الإبداع والقدرة على الاتصال والاستماع بشكل جيد وفعال والبحث في جميع البدائل المتاحة أمامه، حيث يمكن أن يمارس دوره بشكل فعال ومميز.

ولقد صنفت دراسة (Crumbley and Apostolou, 2006) خدمات المراجعة القضائية إلى:

- خدمات لاحقة Reactive Services أو علاجية وذلك للتقصي عن العمليات والانشطة المشتبه فيها، وتقديم خدمات الشاهد الخبير وخدمات الدعم القانوني.
- خدمات سابقة أو وقائية Proactive Services وتهتم بفحص عناصر نظام الرقابة الداخلية وتحديد أكثر الانشطة تعرضا للغش، وبالتالي المساعدة في منع حدوث الجرائم وضمان تطبيق القوانين ذات العلاقة.

وكل ذلك يمثل من وجهة نظر الباحث مجالات حيوية وهامة تقوم بها المراجعة القضائية، وتعزز من دورها في تدعيم الثقة والمصادقية في المعلومات المحاسبية لدى مختلف المستخدمين لها.

كما تناولت دراسة (السيسي، ٢٠٠٦) أساليب المحاسبة القضائية والتي تتمثل في المراجعة التفاعلية التي تهتم بإجراء التحريات عن الأنشطة غير القانونية، والمراجعة التشريعية، ومراجعة الالتزام بالقوانين والاحكام، والاداء التشخيصية، كما أشارت الدراسة الى ضرورة أن يتوفر لدى المحاسب القانوني التميز والخبرة العالية والقدرة على الإبداع ومهارات الاتصال الفعال وبراعة اجراءات التحريات والتفهم العميق للعمليات المحاسبية والمقدرة على الجدل والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوى القضائية.

وقد توصلت الدراسة الى أن تطبيق أساليب المحاسبة القضائية يساعد على زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية ويؤدي الى طمأنة مستخدمي القوائم المالية بعدم وجود غش بها.

بالإضافة الى ذلك، أوضحت دراسة (سالم، ٢٠١٠) بأن هناك اختلاف بين خدمة التقصي المالي القانوني، وخدمة مراجعة محتوى التقارير المالية، كما أن أداء خدمة التقصي المالي القانوني يستلزم بعض المؤهلات العلمية والمتطلبات الخلقية، وأن هناك احتياج شديد اليها من قبل مستخدمي محتوى التقارير المالية.

وهنا يرى الباحث أنه على الرغم من استخدام الدراستين السابقتين لمصطلحين مختلفين وهما المحاسبة القضائية، وخدمة التقصي المالي القانوني، إلا ان المضمون المستخدم للتعبير عنهما يشير الى المراجعة القضائية، خاصة وان ممارسة المراجعة القضائية يتطلب القيام بممارسة المحاسبة القضائية وممارسة خدمة التقصي المالي القانوني.

وقد تناولت دراسة (Akenbor & Tennyson, 2013) دور المراجعة القضائية في الحد من وتقليل الجرائم المالية ومخاطرها بالبنوك النيجيرية، مؤكدة على ضرورة انشاء قسم للمراجعة القضائية في البنوك. وبذلك فان هذه الدراسة اهتمت بنوع مختلف من المراجعة القضائية وهي المراجعة القضائية الداخلية دون الاشارة الى كيفية تحقيق الاستقلال اللازم لها للقيام بالدور المرتقب منها وأبعاد هذا الدور دون التعرض لضغوط إدارة منظمة الأعمال.

كما توصلت دراسة (Omodero & Enyioko, 2015) الى أن المراجعة القضائية تؤدي الى تحسين المساءلة الادارية Management Accountability وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي ومساعدة أعضاء لجنة المراجعة في أداء وظيفتهم الرقابية.

في ضوء الدراسات السابقة وغيرها من الدراسات التي اطلع عليها الباحث، يمكن الاشارة الى الملاحظات التالية:

١ - على الرغم من عدم الاتفاق على مفهوم أو تعريف محدد للمراجعة القضائية الا انه يمكن القول بأن ظهور المراجعة القضائية والاهتمام بها هو تلبية لحاجة ملحة لها، لتدعيم الخدمات الأخرى للمراجعة وامتداد طبيعي لها، ولذا فهي تجمع بين مهارات متخصصة ومتكاملة في كل من المحاسبة والمراجعة والقانون، بجانب مهارات البحث والتحقق والتحري وغيرها من المهارات الأخرى التي يقوم بممارستها المراجع القضائي.

٢ - يمكن للباحث وضع مفهوم شامل للمراجعة القضائية على أنها:

" أحد فروع علم المراجعة الذي يعتمد على المعرفة المتكاملة بكل من المحاسبة والمراجعة والامور القانونية بجانب مجموعة من المهارات الخاصة كالإبداع والاتصال والبحث والتحقق والتحري وغيرها من المهارات المتنوعة التي تساعد المراجع القضائي في الحصول على الأدلة المناسبة وابداء الرأي المهني المستقل من خلال تقديم تقرير، وذلك لتوفير الكثير من الخدمات كالفصل في المنازعات وتأييد الدعاوى القضائية والحد من الغش والاحتيال والفساد المالي وتحقيق المصادقية في المعلومات المحاسبية "

٣ - تعدد الخدمات التي تقدمها المراجعة القضائية والتي يمكن تقسيمها من حيث طبيعتها الى: خدمات التقصي، خدمات الدعم القانوني، علما بأن كل نوع منهما ينطوي على أنواع فرعية متعددة من الخدمات الأخرى، كما يمكن تقسيمها من حيث توقيت القيام بها الى: خدمات لاحقة أو علاجية، وخدمات سابقة أو وقائية.

٤ - ان ممارسة المراجعة القضائية يتضمن ممارسة أنواع أخرى من المراجعة مثل : المراجعة التفاعلية ، المراجعة التشريعية ، ومراجعة الالتزام ، الاداة التشخيصية، كما أن الجهة الممارسة للمراجعة القضائية قد تكون جهة خارجة عن منظمة الاعمال سواء كانت مراجعة قضائية كاملة مستقلة من خلال مراجع قضائي مستقل أو جزء من فريق عمل المراجعة المالية، أو جهة داخلية من خلال وجود قسم داخلي بالمنظمة يمارس المراجعة القضائية الداخلية، ولكن يجب مراعاة أن المراجعة القضائية الداخلية قد لا يتوفر لديها الاستقلال التام

لممارسة الخدمات المتعددة الخاصة بها، علاوة على عدم توفر الخبرة الكافية لممارسة هذا النوع المتخصص من المراجعة، ولذا يفضل الباحث أن تكون المراجعة القضائية خارجية ومستقلة وتمارس من خلال مراجع قضائي مهني متخصص ومستقل عن المراجع الخارجي لمنظمة الاعمال.

٥ - أن الشخص الممارس للمراجعة القضائية وهو المراجع القضائي يجب أن يتوفر لديه مجموعة من المهارات والخبرات والخصائص المتنوعة حتى يستطيع ممارسة عمله كفاحص قانوني أو كشاهد خبير يقوم بإجراء تحريات أكثر عمقا وشمولا ودقة من تحريات مراقب الحسابات، ويفضل أن يكون حاصلا على شهادة خبرة مهنية مثل شهادة فاحصي الغش (Certified Fraud Examiners (CFE).

## ٢/٢ - الدراسات التي اهتمت بتناول الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال وكيفية

### منعها أو الحد منها.

أشارت دراسة (Rezaee, 2005) إلى أن الغش في القوائم المالية لمنظمات الاعمال هو محاولة متعمدة من قبل القائمين على المنظمة لتضليل مستخدمي القوائم المالية المنشورة من خلال التحريف والتعديل والتلاعب في هذه القوائم واستخدام أساليب غير مشروعة لإدارة الارياح.

ولذا يجد الباحث أن ممارسة الغش في المعلومات المحاسبية وغيرها يعتمد على ثلاثة عناصر تعبر عن ما يسمى بمثلث الغش، حيث يتمثل الضلع الأول منه في الدوافع أو الضغوط لارتكاب الغش، بينما يتمثل الضلع الثاني في توفير الفرصة لارتكاب الغش، ويعبر الضلع الثالث منه عن وجود مبررات لمرتكبي الغش، وهذا يؤكد ما سبق وأشارت اليه دراسة (Krell, 2002) والتي لخصت دوافع ارتكاب الغش في الحاجة (أو الرغبة)، والفرصة، والقدرة.

وقد أوضحت دراسة كل من (Houck, et al., 2006) الفرق بين الغش والفساد، حيث أشارت الى أن الغش هو أفعال احتمالية يتم القيام بها للحصول على مزايا بالاعتماد على افتراضات خاطئة، في حين ان الفساد هو سلوك معيب يقوم به أحد الاشخاص مثل الرشوة والهبات غير القانونية واستغلال التعارض في المصالح . كما بين (Khan, 2006) بأن الغش في القوائم المالية لمنظمة الاعمال هو أحد وسائل الفساد، وقد عرف (Gardner, 2007) الفساد بأنه اساءة استخدام السلطة لتحقيق منافع شخصية.

وقد أوضحت دراسة (سالم، ٢٠١٠) بأن الغش في محتوى التقارير المالية قد يتم ارتكابه بواسطة ادارة منظمة الاعمال ( غش الادارة )، أو بواسطة العاملين بها ( غش المنظمة )، وذلك من خلال التحريفات المتعمدة لمحتوى التقارير المالية، أو إساءة استخدام أصول المنظمة، ويتطلب القضاء على ذلك الحاجة الى خدمات الفاحص المالي القانوني.

كما أن الاحتيال وهو جريمة اقتصادية يتضمن نوعا من الغش أو الخداع ويعتمد على تشويه وتزييف المعلومات والحقائق من أجل تحقيق منافع خاصة.

وقد عرفت منظمة الشفافية الدولية الفساد بأنه عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام من أجل تحقيق مصلحة خاصة ذاتية، لذا أشارت دراسة (Arens, et al., 2011) الى أن الكشف عن الغش والاحتيال والفساد المالي والإداري يتطلب أن يتوفر في المراجع القضائي بعض المهارات الخاصة مثل : التحلي بصفة الشك المهني عند تنفيذ برنامج المراجعة، والامام الكافي بالقوانين والتشريعات والقدرة على التفكير المنهجي لحل المشكلات، وفهم طرق وأساليب المحاسبة الابداعية سواء الايجابية منها أو السلبية وطرق الكشف عنها، بجانب فهم طرق وأساليب التحريات والتقصي الخاصة بالمراجعة القضائية.

كما تناولت دراسة (الطفي، ٢٠١٤: ٩٦) مراجعة الغش وأشارت الى أنها تعتمد على التفكير العقلاني، كما يركز مراجعوا الغش بشكل أكثر على الاستثناءات والامور الشاذة والمخالفات المحاسبية وانماط السلوك. بذلك يرى الباحث أن مراجعة الغش أو الاحتيال بغرض الكشف عنها أو الحد منها هو علاج للفساد المالي او الإداري والذي عبر عنه (بسيوني، ٢٠١٦: ٤٠) بأنه تصرف يقوم به شخص بقصد غير مقبول بهدف الحصول على بعض المنافع له أو لأقاربه .

في ضوء ما سبق يشير الباحث الى ان مفهوم الفساد هو مفهوم أعم وأشمل من مفهومي الغش أو الاحتيال، ولذا فهو يتضمنهما، وبالتالي يتضمن جانبا من الفساد في القوائم او التقارير المالية ويسعى الى خداع وتضليل مستخدمي المعلومات المحاسبية لتحقيق منافع خاصة، مما يتطلب البحث عن الاساليب الملائمة لاكتشافه وعلاجه واهمها ممارسة المراجعة القضائية.

## ٣/٢ الدراسات التي تناولت دور المراجعة القضائية في الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي

### بمنظمات الاعمال.

تناولت دراسة (Crumbleg, 2005) الآثار المترتبة على تزايد حالات الغش والفساد في منظمات الاعمال، وأهمها زيادة الاتجاه نحو المحاكم لحل المشكلات والفصل بين الاطراف المختلفة، وكذلك زيادة الحاجة الى خدمات المراجعة القضائية ، خاصة مع تعدد وتعقد التشريعات ، وقد أظهرت الدراسة قيام عدد من شركات المراجعة الكبرى بالاستعانة بالمراجعين القضائيين كمساعدين للمراجعين، ومنها ( KPMG ) والتي استعانت بعدد ( ٣٠٠ ) مراجع قضائي للمساعدة في الكشف عن الغش في القوائم المالية، والفساد في منظمات الاعمال، وذلك نتيجة قصور المراجعين في القيام بهذا الدور، وقد توصلت الدراسة الى ان المراجعة القضائية تقوم بدور هام في الكشف عن

الغش والفساد والطرق الاحتيالية المستخدمة لممارسته، وكذلك توفير الادوات والوسائل المانعة والكاشفة لمثل هذه الجرائم.

يري الباحث ان هذه الدراسة أوضحت الدور الهام للمراجعة القضائية والذي يجب أن يمارس جنباً الى جنب مع المراجعة المالية التقليدية لأنه يعالج العجز في هذا الدور ويعيد الثقة في أهمية مهنة المراجعة بصفة عامة، وما تقوم به للمساعدة في الحفاظ على أموال المستثمرين بصفة خاصة.

لذا أشارت دراسة (Ramaswamy, 2007) الى ضرورة استخدام مدخل المراجعة القضائية كوسيلة للكشف عن الغش في القوائم المالية والفساد المالي بمنظمات الاعمال، لأنها تتضمن مهارات جديدة تستخدم كأداة للبحث والتحقيق والملاحقة القضائية لممارسة الانشطة الاجرامية مثل: الرشوة والتهرب، وعدم الالتزام بالقوانين وغسيل الاموال ...، كما أنها تمثل حلقة الوصل بين النظام المحاسبي والنظام القانوني.

وتتميز هذه الدراسة من وجهة نظر الباحث في تأكيدها على الدور الهام للمراجعة القضائية وخاصة في معالجة الفجوة بين الممارسة المحاسبية والجوانب القانونية لمواجهة الغش والاحتيال والفساد بمنظمات الاعمال المختلفة.

وقد أكدت دراسة (المنوفي، ٢٠١١) على دور المراجعة القضائية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، باعتبارها أحد أهم ادوات وآليات الحوكمة نظراً لما تتمتع به من مزايا متعددة منها: تمتع المراجع القضائي بالاستقلالية التامة لأنه يعين (من وجهة نظر الدراسة) من جهة محايدة إشرافية خارجة عن المنظمة وادارتها، كما يحق للمراجع القضائي القيام بالفحص والتحقق من أي أمور متعلقة بالغش والخطأ بمنظمة الاعمال محل المراجعة، كما أن تقرير المراجعة القضائية على مستوى الفحص الشامل يتيح للمراجع القضائي انجاز ما لا يحققه المراجع الخارجي.

كما توصلت دراسة (Efiong, 2012) الى أن كل من المحاسبة والمراجعة القضائية سوف يساعدان الدول على مكافحة حالات الغش والاحتيال والفساد بأشكاله المختلفة.

كما تناولت دراسة (Akenbor & Tennyson, 2013) المنهج الاستباقي Proactive Approach للمراجعة القضائية في دراسة العلاقة بين المراجعة القضائية والجريمة المالية في البنوك النيجيرية، وقد توصلت الى أن استخدام هذا المنهج يساعد على الحد من وتقليل الجرائم المالية ومخاطرها في البنوك النيجيرية، وبالتالي الحد من ظاهرة الفساد في هذه البنوك.

ويلاحظ الباحث على هذه الدراسة أنها تركز على اظهار أهمية استخدام المنهج الاستباقي في ممارسة المراجعة القضائية، وأنه يساعدها في التغلب على الصور المختلفة للفساد المالي، دون الاشارة الى أهمية المناهج والاساليب الاخرى التي تعتمد عليها المراجعة القضائية لتحقيق اهدافها، لذا أكدت دراسة (Akenbor & Ironkwe, 2014) بأن استخدام اسلوبي المراجعة القضائية، وهما : المراجعة السابقة واللاحقة Proactive and Reactive

Forensic Auditing سيؤدي الى الحد من الممارسات الاحتيالية في المؤسسات العامة النيجيرية، مع مراعاة أن تكون المراجعة القضائية إلزامية وليست اختيارية.

في ضوء ما سبق يؤكد الباحث على الدور الهام والفعال للمراجعة القضائية، في القضاء على أو الحد من الفساد المالي بمنظمات الاعمال، وما ينتج عنه ممارسة الغش والاحتيال في هذه المنظمات والذي سينعكس بالإيجاب على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي جودة القرارات التي سيتم اتخاذها باستخدام هذه المعلومات، وبالتالي يزيد من الثقة والمصدقية لدى مستخدمي هذه المعلومات من الاطراف المختلفة داخل وخارج منظمات الاعمال.

ومن الملاحظ على هذه الدراسات السابقة أنها لم تحدد بشكل واضح طبيعة الانشطة والخدمات التي يجب ان تقوم بها المراجعة القضائية ومدى حاجتها للتطوير، كما لم تظهر طبيعة التأهيل العلمي والعملية الواجب توافره في المراجع القضائي ومدى أهمية وجود معيار مراجعة متخصصة ينظم عمل المراجعة القضائية وكذلك دور الجمعيات المهنية المتخصصة في هذا الشأن، وما هي الشروط الواجب توافرها بشكل محدد وواضح في المراجع القضائي حتى يستطيع من خلال توافرها القيام بدوره في القضاء على أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال، وهذا ما يميز هذه الدراسة بين غيرها من الدراسات، وهو ما سيتم تناوله في الاجزاء القادمة بجانب تطبيقها في بيئة الاعمال المصرية .

### (٣) - الإطار الفكري المقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من

#### الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال، واشتقاق فروض البحث.

قبل التعرض لجوانب التطوير المقترحة لدور المراجعة القضائية في مواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي، يجب مراعاة ما أكدت عليه دراسة (راضي، ٢٠١١) أن الباعث لنشأة المراجعة القضائية هو وجود جرائم الغش بصفة عامة، والفساد بصفة خاصة، حيث تعتبر المراجعة القضائية - ان لم تكن أهم - أحد اساليب مكافحة الغش والفساد، وقد أكدت على ذلك ايضا دراسة (Carpenter, et al., 2011) حيث أشارت الى أن تدريس مقررات خاصة بكل من المحاسبة والمراجعة القضائية بالجامعات الامريكية للطلاب الدارسين لبرنامج المحاسبة سوف يؤدي الى تأهيل الخريجين بمهارات تساعدهم على منع واكتشاف حالات الغش والفساد المالي بمنظمات الاعمال المختلفة.

كما اشارت ايضا دراسة ( Janet, 2012 ) الى أن هناك تزايد في المطالبة من قبل مكاتب المحاسبة للاستعانة بالمحاسبين والمراجعين القضائيين في الفحص الحيادي للقوائم المالية والتصديق على تقرير الادارة وتقرير

الغش وفقا للمتطلبات القانونية، وقد أكد على هذا التوجه دراسات كثيرة اخرى مثل: دراسة ( Omodero & Enyioko, 2015)، ودراسة (Matarneh,et al.,2015)، ودراسة ( الكبيسي، ٢٠١٦ ). ونتيجة لذلك يري الباحث انه لقيام المراجعة القضائية بهذا الدور الهام والفعال في مكافحة وعلاج صور الغش والاحتيال والفساد المالي المختلفة لابد أن يتوفر لها بعض المقومات والادوات الهامة التي تساعد على تحقيق ذلك، ولذا يقترح الباحث ضرورة توفر الابعاد التالية كإطار فكري مقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من حالات الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال، وهي:

### البعد الأول: ضرورة توفر متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية.

ويرى الباحث ان هذه المتطلبات يمكن تحديدها من خلال الاجراءات التالية:

#### ١ - الاهتمام المستمر بتقديم خدمات البحث والتقصي.

وتهدف هذه الخدمات الى القيام بالتحريات اللازمة عن الشكاوى والادعاءات المقدمة، وكذلك عن الأنشطة والاعمال غير القانونية والمشكوك فيها للوقوف على مدى وجود الغش من عدمه، وتجميع الادلة المناسبة والمقبولة عن ذلك.

وقد أشارت دراسة ( James, 2008 )، وكذلك دراسة ( راضي ، ٢٠١١ ) الى أن خدمات التقصي تتضمن: التقصي الجنائي، منازعات عمليات الشراكة والمساهمين، والتقصي عن الغش، وادعاءات الاذى الشخصي، وتقييم الخسائر الاقتصادية للأعمال وحالات انقطاع الاعمال مثل خسائر حقوق الملكية وعدم أمانة الموظفين بالشركة.

#### ٢ - الحرص على توفر خدمات الدعم القانوني.

وهو ما أشارت اليه الدراسة التي قام بها المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين عام ٢٠٠٦ ( AICPA, 2006) بأن خدمات الدعم القانوني تشمل : خدمات الشاهد الخبير من خلال تقديم رأيه أمام المحاكم في القضايا محل النزاع، والخدمات الاستشارية، والخدمات الاخرى كقاضي خبير أو محكم خبير أو خبير محكمة .

#### ٣ - توفر التأهيل العلمي المناسب للمراجع القضائي.

وذلك من خلال توفر المقررات والبرامج الدراسية التي تتناول هذا الجانب سواء من الناحية المحاسبية كمهارات المحاسبة القضائية أو من ناحية المراجعة كالمراجعة القضائية وايضا المقررات القانونية اللازمة، وذلك خلال المرحلة الجامعية الأولى (مرحلة البكالوريوس) أو عمل دبلوم دراسات عليا متخصصة في المحاسبة والمراجعة القضائية أو الحصول على دورات تدريبية متخصصة في هذه المجالات، وقد اهتمت الكثير من الدراسات

بهذا الجانب منها: دراسة (Derk and Joseph, 2004)، ودراسة (Fleming, et al., 2008)، ودراسة (سالم، ٢٠١٠)، ودراسة (Efoing, 2012).

#### ٤ – إصدار معيار مراجعة متخصص بعنوان: " المراجعة القضائية وشروط ممارستها "

بحيث يتضمن هذا المعيار وضع تعريف محدد وواضح للمراجعة القضائية، والهدف من ممارستها، ومجالات عملها، والجهات المسؤولة عن القيام بها، والمواصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي، والدورات التدريبية الواجب اجتيازها لتأهيل المراجع العادي لكي يكون مراجع قضائي، وأن يتضمن المعيار النص على اعتبارها أحد الأدوات الهامة لتطبيق حوكمة الشركات، والتأكيد على دورها في منع وعلاج حالات الغش والاحتيال والفساد المالي المختلفة.

وقد قام بهذا الاجراء المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين عام ٢٠٠٦، حيث أصدر مجموعة من المعايير الخاصة بمزاولة المراجعة القضائية.

#### ٥ – ممارسة المراجعة القضائية كمهنة خارجية مستقلة.

حيث تمارس كمراجعة تامة مستقلة بعيدة عن قرارات وضغوط ومصالح الادارة وان تتمتع هذه المهنة بكافة الصلاحيات اللازمة للقيام بدورها في مواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي، ولقد دعم هذا الاتجاه الكثير من الدراسات مثل: دراسة (Garvez, 2007)، دراسة (Hermenson, et al., 2007)، ودراسة ( لطي ، ٢٠١٤)، ودراسة ( Eliezer & Emmauel, 2015) وجميعها ترى ضرورة ممارسة المراجعة القضائية كمراجعة كاملة Full Forensic Auditing بشكل منتظم كل فترة زمنية محددة ولتكن كل ثلاث سنوات أو عند وجود أحداث هامة ومؤثرة تتطلب وجودها مثل حالات حدوث الغش أو الفساد المالي لمنظمات الأعمال . ويجب أن تمارس من خلال مراجع خارجي مستقل عن المراجع المسئول عن مراجعة القوائم المالية لمنظمة الأعمال كضمان لممارستها بشكل جيد وفعال، وأن يتوفر لها الوقت الكافي للقيام بها بعيدا عن الأعباء والمهام الأخرى التي يقوم بها مراجع القوائم المالية للمنظمة.

#### ٦ – إنشاء جمعية مهنية رسمية مستقلة للمراجعين القضائيين.

وتكون هذه الجمعية مسؤولة عن الوفاء بكافة متطلبات ممارسة المهنة واصدار اللوائح والتشريعات التي تنظم العمل بها، وتحديد حقوق وواجبات المراجعة القضائية، واعطاء شهادة مهنية متخصصة في هذا المجال، خاصة وكما أشارت دراسة (Muehlmann, et al., 2012) الى أن هناك زيادة كبيرة في الطلب على شهادة مراجع قضائي خبير، خاصة في حالات التقاضي الضريبي، ومن الملاحظ أن هناك تجارب سابقة في هذا الجانب منها : جمعية فاحصي الغش المعتمد به (Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)، والجمعية

الوطنية للمحاسبة القضائية (NAFA) National Association of Forensic Accountants بالولايات المتحدة الأمريكية.

### ٧ - نشر ثقافة الاهتمام بالمراجعة القضائية.

سواء في المؤسسات التعليمية أو في منظمات الأعمال أو بين المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح، مع بيان أهمية المراجعة القضائية في منع واكتشاف حدوث الغش والاحتيال والفساد المالي بأشكاله المختلفة مع توضيح الآثار الايجابية لذلك على كل من الفرد والمجتمع ككل، حتى تصبح ثقافة عامة يهتم بها الجميع ومثار تقدير واهتمام من كل فئات المجتمع.

في ضوء هذه المتطلبات والتي تم عرضها والتي تمثل بعض إجراءات تطوير دور المراجعة القضائية، يستطيع الباحث اشتقاق الفرض الاول للبحث وذلك على النحو التالي:

" توجد علاقة ايجابية بين توفر متطلبات ممارسة المراجعة القضائية وتطوير دورها لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الأعمال " .

### البعد الثاني: تحديد الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي.

تناولت بعض الدراسات الصفات أو المهارات أو القدرات التي يجب أن يتحلى بها المراجع القضائي، والتي تمثل شروط يجب توافرها في المراجع القضائي حتى يستطيع ممارسة مهنته بشكل فعال وإيجابي ومؤثر ويحقق الهدف منها، ومن هذه الدراسات: دراسة (Jackling, et al., 2007) ودراسة (المنوفي، ٢٠١١)، ودراسة (الجبيلي، ٢٠١٢)، ودراسة (Muehlmann, 2012)، ودراسة (Digabriele & Ojo, 2013) ، ودراسة (Eyisi & Ezuwore , 2014) ، ودراسة (Matarneh, et al., 2015).

وفي ضوء ما تناولته هذه الدراسات، يري الباحث أن الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي تتمثل في:

- ١ - الاصرار والمثابرة والقدرة على الاتصال الفعال.
- ٢ - الزكاء وقوة الملاحظة.
- ٣ - القدرة على الجدل والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوى القضائية.
- ٤ - توفر مهارات البحث والتحقق والقدرة على الابداع.
- ٥ - التدريب المستمر والحصول على شهادة خبرة مهنية (شهادة الفاحص للغش CFE).
- ٦ - الالمام بالمعارف القانونية.

٧ - توفر الخبرة المالية ومهارات التحري.

٨ - التميز والفهم المتعمق للعمليات المحاسبية.

٩ - المعرفة المتكاملة بالمراجعة والرقابة الداخلية.

١٠ - القدرة على ادارة المخاطر وضبط الغش والاحتيال.

في ضوء تلك الصفات التي تساعد على تطوير دور المراجعة القضائية، يمكن اشتقاق الفرض الثاني من فروض البحث، وذلك على النحو التالي:

" توجد علاقة ايجابية بين تحقق الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي وبين تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الأعمال ."

### البعد الثالث: تحديد أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي يجب مواجهتها

أكدت دراسة (Steinhoff, 2008) على أن المراجعة القضائية تمارس لغرض محدد وهو معرفة دوافع الغش والتلاعب واكتشاف جوانب القصور في الرقابة الداخلية وجمع الأدلة الكافية للمساعدة في حسم المنازعات القانونية. ولذا يرى الباحث ضرورة الوقوف على بعض صور الغش والاحتيال والفساد التي تواجهها المراجعة القضائية وذلك لمعرفة حقيقة الدور الهام والفعال التي يمارس من خلال هذا النوع من المراجعة، ولذا أشارت دراسة (زلط، ٢٠١٣) بأن صور الغش والاحتيال والفساد الإداري والمالي التي تقاومها المراجعة القضائية تشمل: اختلاس الأصول، والتمثيل الكاذب للقوائم المالية، المحاسبة الإبداعية، تضخم بيانات القوائم المالية، الغش المغطى وغير المغطى، والفساد في الهيكل الإداري لمنظمات الاعمال.

كما أكدت دراسة ( Nick, 2006) على أن مجالات تطبيق المراجعة القضائية هي: ( الغش والتهرب الضريبي والخسائر المحتملة وتقدير الارباح الضائعة وخسائر الشركات ) .

ويرى الباحث أن صور الغش والاحتيال والفساد المالي لا تقتصر على ما سبق ذكره في هذه الدراسات، بل تتضمن أيضا: المعالجات الخاطئة للأصول غير الملموسة، المبالغة في تقييم بعض عناصر الاصول والخصوم، التلاعب والتضليل في اعداد القوائم والتقارير المالية، سوء استغلال موارد المنظمة من خلال غش وفساد الموظفين والمديرين بها، استخدام اساليب التمويل خارج الميزانية للتلاعب في القوائم المالية، وعمليات غسيل الأموال، وتمويل العمليات الارهابية، التلاعب في الارباح من خلال أساليب المحاسبة الابتكارية، سوء استخدام مرونة السياسات والمبادئ المحاسبية في معالجة العمليات المالية وخاصة الإيرادات، والاتجار بالمعلومات الداخلية لمنظمات الاعمال، وتقديم الرشاوى والهدايا للتستر على العمليات غير القانونية، بجانب السرقة والاختلاس والتزوير، التحايل على اللوائح والقوانين ومخالفتها، علاوة على تضليل مستخدمي المعلومات المحاسبية من الفئات المختلفة المهمة بمنظمات الاعمال .

في ضوء ذلك وبعد الوقوف على بعض صور الجرائم المالية المختلفة، يستطيع الباحث اشتقاق الفرض الثالث من فروض البحث وذلك على النحو التالي:

" لا تقتصر أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي تواجهها المراجعة القضائية فقط على التلاعب في القوائم والتقارير المالية لمنظمات الاعمال ".

#### البعد الرابع: تحديد انعكاسات تطوير المراجعة القضائية على المعلومات المحاسبية

أوضحت دراسة (Rezaee and Crumbley, 2007) أن المراجعة القضائية لها دور فعال ومؤثر في تحسين جودة عملية مراجعة القوائم المالية، وبالتالي امكانية الاعتماد على هذه القوائم، وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية من قبل اصحاب المصلحة.

كما أكدت دراسة (شكر، ٢٠١٢) وغيرها من الدراسات الاخرى، على أن ممارسة المراجعة القضائية لدورها في الحد من أو منع الصور المختلفة لكل من الغش والاحتيال يؤدي الى زيادة درجة الثقة في المعلومات المحاسبية التي توفرها القوائم والتقارير المالية التي تعدها منظمات الاعمال.

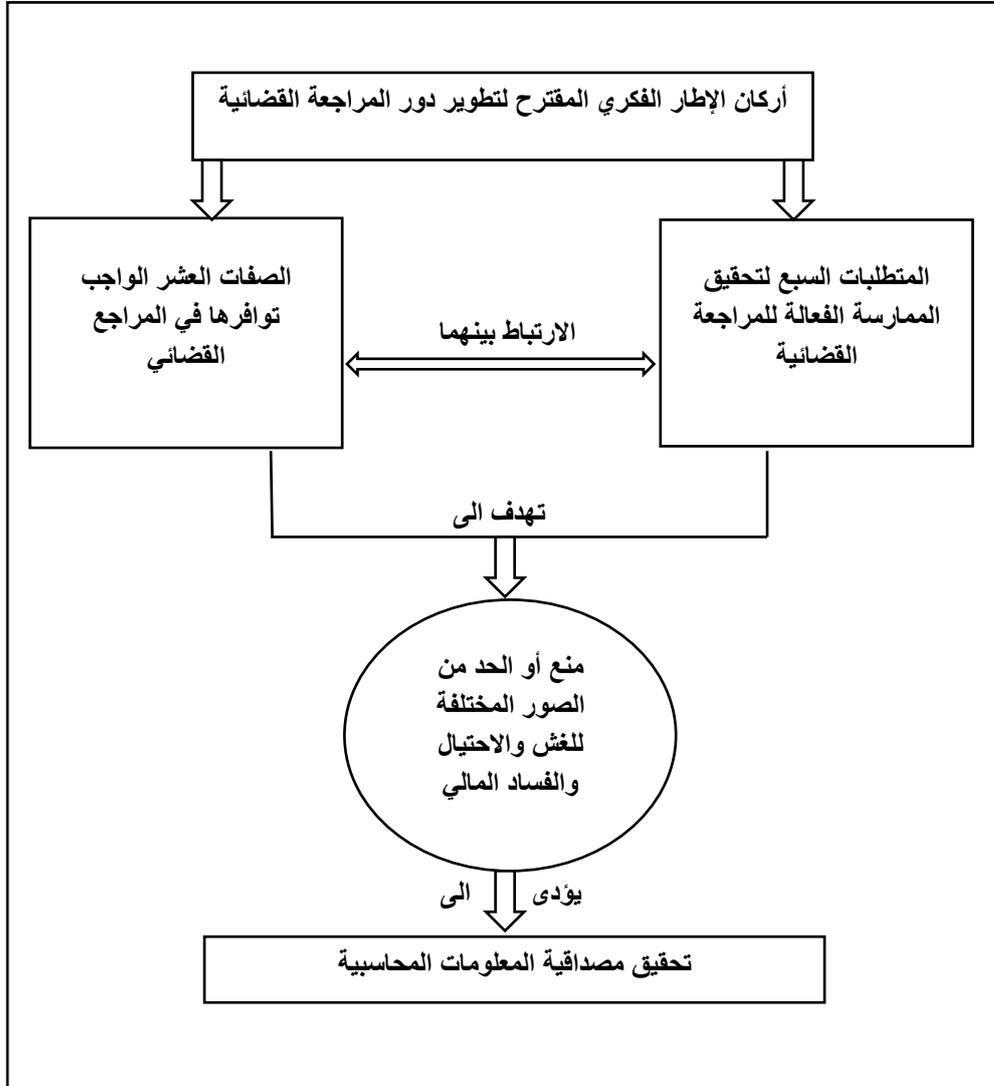
ولذا فإن الالتزام بتوفير متطلبات تطوير دور المراجعة القضائية، مع توفر الصفات المختلفة في المراجع القضائي سوف يساعد في منع أو الحد من الصور المختلفة للغش والاحتيال والفساد المالي السابق ذكرها، وبالتالي سيؤدي ذلك الى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وبالتالي تحقيق مصداقيتها لدى مختلف المستخدمين لها من داخل وخارج منظمات الأعمال.

في ضوء ذلك يمكن للباحث اشتقاق الفرض الرابع من فروض البحث وذلك على النحو التالي:

" تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية".

بناءً على ما سبق يمكن للباحث تلخيص الاركان الاساسية للإطار الفكري المقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع او الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (١)



#### (٤) - الدراسة الاختبارية للبحث:

يتناول هذا الجزء من البحث الوقوف على مدى صحة أو خطأ الفروض التي يعتمد عليها البحث وذلك لاختبار الإطار المقترح من الباحث والذي يهدف الي تطوير دور المراجعة القضائية لمنع او الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بهدف تحديد مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك على النحو التالي:

##### ١/٤ - أسلوب الدراسة الاختبارية:

اعتمد الباحث في اجراء الدراسة الاختبارية على استخدام قائمة الاستقصاء بشكل رئيسي وذلك كما هو موضح بالملحق رقم (١)، حيث احتوت القائمة على مجموعة من العبارات والاستفسارات والتساؤلات والتي تؤدي الاجابة عليها الى توفير البيانات اللازمة لاختبار فروض البحث، ولذا تعكس محتويات القائمة المتغيرات التي تقوم عليها

هذه الفروض، وقد تم تقسيم القائمة الى أربعة مجموعات بحيث تعكس عبارات المجموعة الأولى منها الفرض الأول للبحث، وتعكس عبارات المجموعة الثانية منها الفرض الثاني للبحث، وهكذا عبارات المجموعة الثالثة والرابعة، وقد تم صياغة عبارات هذه المجموعات بحيث تعكس كل جوانب الاطار المقترح والسابق تناوله في الجزء النظري للبحث.

#### ٢/٤ مجتمع الدراسة وحجم العينة:

يتمثل مجتمع الدراسة في ثلاثة فئات تعكس الاطراف المختلفة المتعلقة بمشكلة البحث، وهذه الفئات هي:

أ - الفئة الأولى: وهي الفئة المسؤولة في المقام الأول عن تقديم خدمات المراجعة القضائية وتتمثل في مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبرى في مصر، ويمثل هذه الفئة كل من صاحب مكتب المحاسبة والمراجعة وشريك المراجعة.

ب - الفئة الثانية: وهي الفئة المستفيدة من تقديم خدمات المراجعة القضائية وهي فئة مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويمثل هذه الفئة مديري إدارة الائتمان بالبنوك أو من ينوب عنهم، وكذلك مديري ادارة الاستثمار بالبنوك أو من ينوب عنهم.

ج - الفئة الثالثة: وهي الفئة التي تمثل احدى الجهات الرقابية والمنوط بها التصدي لكل أوجه الغش والاحتيال والفساد المالي، ويمثل هذه الفئة : مراقبي الحسابات التابعين للجهاز المركزي للحسابات.

وتتمثل عينة البحث التي تم اختيارها من الفئات الثلاثة السابقة، وكذلك عدد قوائم الاستقصاء التي تم توزيعها على عينة البحث والقوائم المستلمة والصالحة للتحليل الإحصائي في البيانات المتاحة في الجدول التالي:

#### جدول رقم (١)

#### مجتمع الدراسة وحجم العينة

م	فئات مجتمع الدراسة	حجم العينة وعدد القوائم الموزعة	عدد القوائم المستلمة	عدد القوائم الصالحة للتحليل	النسبة
١	مكاتب المحاسبة والمراجعة المصرية	٥٠	٤٥	٤٠	٨٠%
٢	مستخدمي المعلومات المحاسبية	٥٠	٤٤	٣٨	٧٦%
٣	مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات	٥٠	٤٧	٣٦	٧٢%
-	الإجمالي	١٥٠	١٣٦	١١٤	٧٦%

من الجدول السابق يتبين أن عدد قوائم الاستقصاء الصالحة للتحليل الإحصائي (١١٤) قائمة (منها ٤٠ قائمة لمكاتب المحاسبة والمراجعة، ٣٨ قائمة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، ٣٦ قائمة لمراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات) وذلك نسبة ٧٦ % وهي نسبة مرتفعة وتعكس التمثيل الصادق لبيانات عينة البحث. كما يتمثل التوصيف النوعي لمفردات عينة الدراسة في البيانات التي يتضمنها الجدول رقم (٢) التالي، والذي يعكس تنوع المفردات المعبرة عن الفئات المختلفة لمجتمع الدراسة سواء من حيث الموقع الوظيفي أو من حيث المؤهل العلمي أو من حيث سنوات الخبرة، حيث يؤدي هذا التنوع الى الحصول على اجابات موضوعية على استفسارات وأسئلة قوائم الاستقصاء المعدة، بشكل يعكس الواقع العملي وتساعد في الوصول الى نتائج يتم الاعتماد عليها لاختبار فروض البحث.

## جدول رقم (٢)

## التوصيف النوعي لمفردات عينة البحث

الوظيفة	العدد	النسبة	المؤهل العلمي	العدد	النسبة	سنوات الخبرة	العدد	النسبة
صاحب مكتب مراجعة	٢٥	%٢٢	دكتوراه	٤	%٤	١٥ سنة فأكثر	٢٥	%٢٢
شريك مكتب مراجعة	١٥	%١٣	ماجستير	١٥	%١٣	من الى ١٠ أقل	٤١	%٣٦
مدير الائتمان	١٤	%١٢				من ١٥ سنة		
نائب من الائتمان	٨	%٧	دبلوم	٢٥	%٢٢	من ٥ الى اقل	٣٠	%٢٦
مدير الاستثمار	١٠	%٩	دارسات عليا			من ١٠ سنة		
نائب مدير الاستثمار	٦	%٥	بكالوريوس	٧٠	%٦١	أقل من ٥ سنوات	١٨	%١٦
راقب حسابات بالجهاز المركزي للحسابات	٣٦	%٣٢	اخرى	-	-			
الإجمالي	١١٤	%١٠٠	الإجمالي	١١٤	%١٠٠	الإجمالي	١١٤	%١٠٠

**٣/٤ – أسلوب تصميم قائمة الاستقصاء:**

استخدم الباحث مقياس ليكرت ذو النقاط الخمسة A Five – Point Likert Scale والذي يتدرج القياس فيها ما بين أوافق تماما / أوافق / محايد / لا أوافق / اطلاقا ، وذلك باستخدام الأوزان المقابلة وهي ٣ / ٤ / ٥ / ٢ / ١ على التوالي، وذلك لتحويل الاجابات الوصفية الى بيانات كمية يمكن اخضاعها للتحليل الاحصائي المطلوب لاختبار مدى صحة أو خطأ فروض البحث، وقد تضمنت قائمة الاستقصاء عدد ( ٣٣ ) عبارة أو استفسار أو تساؤل يتعلق بفروض البحث وتعبير عن متغيرات البحث المختلفة ، والذي يرمز لها بالرموز X1, X2, X3, X4, X5,....., X33. حيث تعبر المتغيرات من X1 حتى X7 عن الفرض الاول، وتعبر المتغيرات من X8 حتى X17 عن الفرض الثاني، وتعبر المتغيرات من X18 حتى X30 عن الفرض الثالث، في حين تعبر المتغيرات من X31 حتى X33 عن الفرض الرابع من فروض البحث.

كما يتم استخدام القيمة المعيارية لمقياس ليكرت وهي ٣ ( Test Value 3 ) للحكم على قوة العلاقة الناتجة عن الوسط الحسابي لنتائج الاستقصاء، حيث تكون العلاقة قوية جدا اذا كانت النتائج ما بين ( ٤,٢١ : ٥ )، بينما تكون قوية اذا كانت ما بين ( ٣,٤١ : ٤,٢ )، وتكون قوة العلاقة عادية اذا كانت النتائج ما بين ( ٢,٦١ : ٣,٤ )، وتكون العلاقة ضعيفة إذا كانت النتائج أقل من ذلك.

**٤/٤ – الأساليب الاحصائية المستخدمة في التحليل:**

- استخدم الباحث مجموعة من الاساليب الاحصائية المتاحة والملائمة للهدف من البحث من خلال حزمة البرامج الاحصائية المعروفة باسم (Spss) اصدار حديث، حيث تم استخدام الاساليب التالية:
- ١ – معامل ألفا كرو نباخ Cronbach Alpha للتحقق من معامل الثبات والصدق على مستوى المقاييس التي تتضمنها قائمة الاستقصاء المستخدمة.
  - ٢ – الوسط الحسابي Mean وذلك للوقوف على مدى الأهمية النسبية لإجابات الفئات الثلاثة من الدراسة بشأن المتغيرات التي تتضمنها قائمة الاستقصاء التي تعبر عن فروض البحث وتعكس الاطار المقترح للبحث.
  - ٣ – الانحراف المعياري Standard Deviation لقياس درجة التشتت في اراء الفئات المختلفة للدراسة بشأن العبارات الواردة بقائمة الاستقصاء.
  - ٤ – اختبار مان وتي Mann Whitney لمعرفة الفروق بين اتجاهات مفردات فئات العينة محل الدراسة.
  - ٥ – معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation Coefficient لدراسة درجة الارتباط بين مكونات الاطار المقترح والتي تعكسها الفروض المختلفة للدراسة وذلك بالنسبة للفئات المختلفة لعينة البحث.

## ٥/٤- التحليل الإحصائي واختبار فروض البحث:

## \* اختبار معاملي الثبات والصدق:

تم حساب معاملي الثبات والصدق لمحتويات قائمة الاستقصاء سواء على مستوى كل مجموعة من المجموعات المستخدمة، أو على مستوى القائمة ككل وذلك للتحقق من درجة الاتساق الداخلي، وقد ظهرت النتائج كما يلي:

## جدول رقم (٣)

## نتائج اختبار معاملي الثبات والصدق

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد العبارات	المجموعات
٠,٩٩٣	٠,٩٨٦	٧	المجموعة الأولى: متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية
٠,٩٧٨	٠,٩٥٧	١٠	المجموعة الثانية: الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي
٠,٩٨٢	٠,٩٦٤	١٣	المجموعة الثالثة: الأنواع المختلفة للغش والاحتيال والفساد المالي وأثر معالجتها على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية
٠,٩٨٤	٠,٩٦٨	٣	المجموعة الرابعة: توفير متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية ويساعد على منع أو الحد من أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي السابقة
٠,٩٨٥	٠,٩٧١	٣٣	الإجمالي

يتضح من بيانات الجدول السابق أن معامل الثبات على مستوى القائمة ككل يساوي ٠,٩٧٥ ومعامل الصدق هو ٠,٩٨٧، مما يشير إلى أن هناك تناسق داخلي قوى بين مكونات المجموعات المختلفة لقائمة الاستقصاء.

## \* نتائج التحليل الإحصائي للفرض الأول:

ينص الفرض الأول للبحث على أنه " توجد علاقة ايجابية بين توفر متطلبات ممارسة المراجعة القضائية وتطوير دورها لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال ".  
وبتحليل النتائج التي تم الحصول عليها من الفئات المختلفة لعينة الدراسة الاختبارية باستخدام المقاييس الاحصائية المختلفة تم التوصل الى ما يلي:

## جدول رقم (٤)

نتائج اختبار متغيرات الفرض الاول على عينة الدراسة

الرمز	عبارات المجموعة الأولى	مكاتب المحاسبة والمراجعة		مستخدمي المعلومات المحاسبية		مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات		Mann-Whitney (z)	درجة المعنوية Sig.
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean		
X1	تقديم خدمات البحث والتقصي يفعل من دور المراجعة القضائية في منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي	٠,٣٩٤	٤,١٧٣	٠,٣٨٢	٤,٢١١	٠,٣٩٤	٤,٠١٣	٠,٨١٤	٠,٤١٢
X2	توفير خدمات الدعم القانوني من خلال المراجعة القضائية يساعد على منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي	٠,٣٧٥	٤,٣٢١	٠,٣٧٥	٤,٢١٥	٠,٣٧٥	٤,٣٢١	٠,٨١٥	٠,٤٠٣
X3	توفير التأهيل العلمي المناسب للمراجع القضائي يفعل من دور المراجعة القضائية.	٠,٣٩٣	٤,١٧٢	٠,٣٧٨	٤,٢١٦	٠,٣٩٣	٤,٠١٤	٠,٨٢١	٠,٣٩٥
X4	هناك حاجة لإصدار معيار مراجعة متخصص بعنوان: المراجعة القضائية وشروط ممارستها.	٠,٣٨٢	٤,٢١١	٠,٣٨٢	٤,٢١٣	٠,٣٨٢	٤,١٠٣	٠,٨٣٢	٠,٣٨١
X5	الواقع العملي يتطلب ممارسة المراجعة القضائية كمهنة مستقلة بذاتها.	٠,٣٧٢	٤,٤١١	٠,٣٩٤	٤,١٧٢	٠,٣٧٢	٤,٠١٢	٠,٨٢٢	٠,٣٩٠

٠,٤١٦	٠,٨٢٤	٠,٣٧٣	٤,٤١٢	٠,٣٩١	٤,١١٤	٠,٣٩٣	٤,١٧٤	ضرورة انشاء جمعية مهنية رسمية مستقلة وتكون مسئولة عن المراجعين القضائيين لتفعيل ممارسة هذه المهنة	X6
٠,٣٢٧	٠,٨٩١	٠,٥١٣	٤,٢٨١	٠,٣٨٦	٤,٢١٥	٠,٣٨٤	٤,٠٦٤	يساعد نشر ثقافة الاهتمام بالمراجعة القضائية على ترسخ اهميتها ودورها في منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي	X7
٠,٤٦٥	٠,٧٣١	٠,٣٦٢	٤,٥١١	٠,٣٧٦	٤,٢٥٩	٠,٣٧٨	٤,٣٢٨	أجمالي المجموعة الاولى	X1- x7

يتضح من الجدول السابق أن قيمة الوسط الحسابي لجميع عبارات المجموعة الاولى أو على مستوى المجموعة ككل أكبر من القيمة المعيارية لمقياس ليكرت وهي (٣) كما أن قيمة (Z) على مستوى المجموعة الأولى ككل هي (٠,٧٣١) كما أن مستوى المعنوية (٠,٤٦٥) أي أكبر من (٠,٠٥)، وبذلك لا توجد فروض معنوية بين آراء الفئات الثلاثة بالنسبة لمتطلبات تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي، وبذلك يتم اثبات صحة الفرض الاول من فروض البحث.

#### \*نتائج التحليل الاحصائي للفرض الثاني:

ينص الفرض الثاني من فروض البحث على أنه " توجد علاقة ايجابية بين تحقق الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي وبين تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال "

وبتحليل نتائج الدراسة الاختبارية بالنسبة لعبارات المجموعة الثانية على فئات الدراسة الثلاثة محل التطبيق، تم التوصل الى النتائج التالية:

## جدول رقم (٥)

نتائج اختبار متغيرات الفرض الثاني على عينة الدراسة

الرمز	عبارات المجموعة الثانية	مكاتب المحاسبة والمراجعة		مستخدمي المعلومات المحاسبية		مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات		Mann-Whitney (z)	درجة المعنوية Sig.
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean		
X8	يجب أن يتوفر في المراجع القضائي الاصرار والمثابرة ومهارات الاتصال الفعال.	٤,١١٢	٠,٣٢٢	٤,٣٣١	٠,٤٨٤	٤,٢٧٦	٠,٤٦٢	٠,٩٨٧	٠,٣٢٢
X9	الزكاء وقوة الملاحظة من خصائص المراجع القضائي	٤,٢٧١	٠,٤٦٢	٤,٢١٥	٠,٥١٥	٤,٣٢١	٠,٤٨٣	٠,٩٦٢	٠,٣٥٣
X10	القدرة على الجدل والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوى القانونية من مواصفات المراجع القضائي.	٤,٣٣٢	٠,٤٨١	٤,١٢٢	٠,٣٢١	٤,٢٦٦	٠,٤٦٣	٠,٩٨٦	٠,٣٢٥
X11	ضرورة توفر مهارات البحث والتحقيق والقدرة على الابداع في المراجع القضائي.	٤,٣٥١	٠,٤٥٥	٤,٤١٣	٠,٥١٤	٤,٠١١	٠,٣٨١	٠,٩٦٢	٠,٣٥٣
X12	يجب على المراجع القضائي الحرص على التدريب المستمر والحصول على شهادة خبرة مهنية	٤,١١٣	٠,٣٢٤	٤,٥١١	٠,٥٢١	٤,٣١٢	٠,٤٧٥	٠,٩٧٣	٠,٣٧٢
X13	من أساسيات المراجعة القضائية الالمام بالمعارف القانونية	٤,٤١٠	٠,٥١٣	٤,٠٢١	٠,٣٢٤	٤,١١٣	٠,٣١٤	٠,٩٧٠	٠,٣٦٥
X14	توفر الخبرة المالية ومهارات التحري أمر ضروري للمراجع القضائي	٤,٣١٣	٠,٤٥٤	٤,٥١١	٠,٤٩١	٤,٢٧٦	٠,٤٦١	٠,٩٥١	٠,٣٢٤

0.354	0.945	0.474	4.313	0.462	4.216	0.502	4.501	X15	من الضروري أن يتصف المراجع القضائي بالتميز والفهم المتعمق للعمليات المحاسبية.
0.372	0.931	0.314	4.115	0.501	4.116	0.336	4.109	X16	ضرورة المعرفة الكاملة بالمراجعة والرقابة الداخلية
0.380	0.955	0.461	4.273	0.314	4.012	0.492	4.332	X17	القدرة على ادارة المخاطر وضبط الغش والاحتيال
0.358	0.892	0.491	4.351	0.475	4.313	0.513	4.284	X8- x17	أجمالي المجموعة الثانية

بفحص بيانات الجدول السابق سواء على مستوى كل عبارة من عبارات المجموعة الثانية أو على مستوى المجموعة ككل ، يتبين ارتفاع قيمة الوسط الحسابي عن القيمة المعيارية ، كما أن قيمة ( Z ) على مستوى المجموعة ككل تساوى ( 0,892 ) وكذلك مستوى المعنوية للمجموعة ككل هو ( 0,358 ) ، وبذلك يتبين صحة الفرض الثاني من فروض الدراسة ، وبالتالي تظهر أهمية الصفات المقترحة والتي يجب توافرها في المحاسب القضائي حيث تؤدي هذه الصفات الى تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال.

### \*نتائج التحليل الإحصائي للفرض الثالث.

ينص الفرض الثالث للبحث على أنه " لا تقتصر أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي تواجهها المراجعة القضائية على التلاعب في القوائم والتقارير المالية لمنظمات الأعمال ".  
وبتحليل نتائج الدراسة الاختبارية على الفئات المختلفة لعينة البحث تبين ما يلي:

## جدول رقم (٦)

نتائج اختبار متغيرات الفرض الثالث على عينة الدراسة

الرمز	عبارات المجموعة الثالثة	مكاتب المحاسبة والمراجعة		مستخدمي المعلومات المحاسبية		مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات		Mann-Whitney (z)	درجة المعنوية Sig.
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean		
X18	* تتعدد صور الغش والاحتيال والفساد التي يجب على المراجع القضائي مواجهتها منها ما يلي: التلاعب والتضليل في اعداد القوائم والتقارير المالية.	٤,٢٥١	٠,٤٤٦	٤,٣٣١	٠,٤٧٦	٤,٢٣٤	٠,٦٣٢	١,٠٢٣	٠,٣٣٢
X19	المبالغة في تقييم بعض عناصر الاصول والخصوم.	٤,٢٣١	٠,٤٣٥	٤,٢٣٤	٠,٤٤١	٤,٥١١	٠,٥٥١	٠,٧٨٧	٠,٣٨١
X20	المعالجة الخاطئة للأصول غير الملموسة	٤,٥١٠	٠,٥١٢	٤,٣١١	٠,٦٣١	٤,١٢٣	٠,٤١٥	٠,٨٧٦	٠,٣٧٠
X21	استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية (الابتكارية)	٤,٢٤١	٠,٤٣٥	٣,٨١٣	٠,٥١٢	٤,٢٣١	٠,٤٦٢	٠,٩١٠	٠,٣٦٥
X22	سوء استغلال موارد المنظمة من خلال الغش وفساد الموظفين الاداريين.	٤,١٩٨	٠,٦٢٤	٤,٢١٥	٠,٤٤٣	٤,٥١٦	٠,٥٥٣	٠,٧٨٣	٠,٣٩٢
X23	استخدام اساليب التمويل خارج الميزانية للتلاعب في القوائم المالية.	٤,٤٠١	٠,٤٦٣	٤,٣٧٢	٠,٤٩٣	٤,٣١١	٠,٤٥١	٠,٨١٣	٠,٣١٥
X24	الاتجار بالمعلومات الداخلية.	٤,٤٠١	٠,٤٣٧	٣,٩٢١	٠,٥٧٣	٤,٢٣١	٠,٦٤٢	٠,٩١٥	٠,٤١١
X25	السرقه والاختلاس والتزوير.	٤,٥١١	٠,٥١٣	٤,٢١٣	٠,٦٢٣	٣,٨١٣	٠,٥٦١	٠,٨٧٣	٠,٣٩٢
X26	التحايل على اللوائح والقوانين ومخالفتها	٤,٩١٣	٠,٥٦٢	٤,٠١١	٠,٤١٤	٤,٣٢١	٠,٤٧٥	٠,٨٦٤	٠,٣٠٧
X27	تمويل العمليات الارهابية وعمليات غسل الاموال.	٤,٣٣٢	٠,٤٩٢	٤,٠١٢	٠,٤٣٤	٤,٢٧٣	٠,٤٦١	٠,٩٥٥	٠,٣٨٠
X28	تضليل مستخدمي المعلومات المحاسبية.	٤,٣٣٠	٠,٦٣٠	٤,٥٠٩	٠,٥١٤	٤,٣٧٠	٠,٥١٣	٠,٨٠٨	٠,٣٢٩
X29	تقديم الرشاوى والهدايا للتستر على العمليات غير القانونية.	٤,٢٥١	٠,٤٤٢	٣,٩١٢	٠,٥٥٢	٤,٥١١	٠,٥٢١	٠,٨٧٣	٠,٤١٣
X30	صور اخرى للغش أو الاحتيال أو الفساد.	-	-	-	-	-	-	-	-
X18-x30	أجمالي المجموعة الثالثة	٤,٣٠٢	٠,٤٦٢	٤,٣٣٤	٠,٤٩١	٤,٦٣١	٠,٤٨١	٠,٩٣٧	٠,٣٩٨

بالنظر الى نتائج الجدول السابق ( جدول رقم ٦ ) يتضح صحة الفرض الثالث من فروض البحث، وذلك في ضوء نتائج القياسات المختلفة سواء على مستوى كل عبارة من عبارات المجموعة، أو على مستوى المجموعة ككل حيث أن قيمة ( Z ) على مستوى المجموعة ككل (٠,٩٣٧) بمستوى معنوية (٠,٣٩٨)، مع مراعاة أن المتغير الاخير في هذه المجموعة والذي يحل الرمز ( X30 ) لم يدرج في التحليل نظرا لعدم توفر البيانات الخاصة به في قوائم الاستقصاء المستخدمة ، وبالتالي لا توجد صور أخرى للغش أو الاحتيال أو الفساد المالي بخلاف ما تم أدراجه في القائمة وذلك طبقا لآراء الفئات المختلفة التي تم استقصائها.

#### \*نتائج التحليل الإحصائي للفرض الرابع.

ينص الفرض الرابع على أن " تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش أو الاحتيال أو الفساد المالي يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية " .

وبتحليل نتائج الدراسة الاختبارية بالنسبة لعبارات المجموعة الرابعة على الفئات المختلفة للدراسة محل التطبيق، تم التوصيل الى ما يلي:

#### جدول رقم (٧)

#### نتائج اختبار متغيرات الفرض الرابع على عينة الدراسة

الرمز	عبارات المجموعة الرابعة	مكاتب المحاسبة والمراجعة		مستخدمي المعلومات المحاسبية		مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات		Mann-Whitney (z)	درجة المعنوية Sig.
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean		
X31	توفير متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية يساعد على منع أو الحد من صور الغش والاحتيال والفساد المالي	٤,٢٦٤	٠,٤٤٩	٤,٣٢٣	٠,٥١٢	٤,٤٥١	٠,٥٠٩	٠,٨٩٧	٠,٣٢٨
X32	توفر الشروط المطلوبة في المراجع القضائي يساعد على منع أو الحد من الأنواع المختلفة من الغش والاحتيال والفساد المالي	٤,٧٨٦	٠,٥٦٣	٣,٩١٢	٠,٥٧١	٤,٣٢٤	٠,٥٢٢	٠,٩٣٤	٠,٣٣٤
X33	قيام المراجع القضائي بمنع أو الحد من صور الغش والاحتيال والفساد المالي يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.	٣,٩٢٤	٠,٥٦٩	٤,١٦٧	٠,٤٣٩	٤,٦١١	٠,٤٩٩	٠,٨٧٧	٠,٣١٥
X31-X33	أجمالي المجموعة الرابعة	٤,١٨٢	٠,٤٥٢	٤,٠٢٥	٠,٤٨٦	٤,٣١٠	٠,٤٢٣	٠,٨١٣	٠,٣٢٨

بالنظر الى بيانات الجدول السابق يتضح صدق الفرض الرابع من فروض البحث حيث ظهرت قيمة (Mean) على مستوى المجموعة ككل وكذلك على مستوى كل عبارة من عباراتها أعلى من القيمة القياسية وهي (3)، كذلك فيه (Z) على مستوى المجموعة ككل كانت (0,813) ومستوى المعنوية (Sig .) هي (0,328) ، وبذلك يتضح للباحث أن تطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي سوف ينعكس بالإيجاب على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.

### \*نتائج التحليل الإحصائي لمعامل ارتباط بيرسون:

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي لمعامل ارتباط بيرسون: Person Correlation Coefficient على مجموعات الدراسة الاربعة معا لنتائج الظاهرة في الجدول التالي:

(جدول رقم ٨)

نتائج ارتباط بيرسون بين المجموعات المختلفة

بيان		المجموعة الاولى	المجموعة الثانية	المجموعة الثالثة	المجموعة الرابعة
المجموعة الاولى	Person co. sig.(2tailer ) N.	1 - 114	.992** .000 114	.994** .000 114	.990** .000 114
المجموعة الثانية	Person co. sig.(2tailer ) N.	.992** .000 114	1 - 114	.985** .000 114	.983** .000 114
المجموعة الثالثة	Person co. sig.(2tailer ) N.	.994** .000 114	.985** .000 114	1 - 114	.974** .000 114
المجموعة الرابعة	Person co. sig.(2tailer ) N.	.990** .000 114	.983** .000 114	.974** .000 114	1 - 114

- Correlation is signification at the .01 level ( 2 – tailer ).

يتضح من بيانات الجدول السابق (جدول رقم ٨) أن هناك ارتباط قوى بين العبارات المختلفة التي تتضمنها المجموعات الاربعة المعبرة عن الفروض المختلفة للبحث، وذلك نتيجة معنوية نتائج ارتباط بيرسون عند مستوى معنوية (0,01).

وهذه النتائج تؤكد ما سبق التوصل اليه من نتائج اختبارات الفروض المختلفة للبحث، وبالتالي تؤكد صحة مكونات الإطار المقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد، وان ذلك يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.

**(٥) - النتائج والتوصيات:****١/٥- النتائج:**

- ١ - تبين من استقرار وتحليل الدراسات السابقة أن ظهور المراجعة القضائية هو تلبية لحاجة ملحة لها لتدعيم الخدمات الأخرى للمراجعة وامتداد طبيعي لها، لأنها تجمع بين مهارات متخصصة ومتكاملة في كل من المحاسبة والمراجعة والقانون، بجانب مهارات البحث والتحقق والتحري وغيرها من المهارات التي يجب أن يمارسها المراجع القضائي.
- ٢ - توصل البحث الى أن ممارسة المراجعة القضائية يتطلب ممارسة أنواع أخرى من المراجعة مثل: المراجعة التفصيلية، المراجعة التشريعية، ومراجعة الالتزام، والأداة التشخيصية، كما تبين أنه من الأفضل ممارسة المراجعة القضائية من خلال مراجع قضائي خارجي مستقل، حتى يمكن ممارستها كمراجعة قضائية كاملة مستقلة بعيدة عن أي ضغوط أخرى سواء كانت داخلية أو خارجية.
- ٣ - تم التوصل الى تحديد مفهوم للمراجعة القضائية على انها " أحد فروع علم المراجعة الذي يعتمد على المعرفة المتكاملة بكل من المحاسبة والمراجعة والامور القانونية بجانب مجموعة من المهارات الخاصة كالإبداع والاتصال والبحث والتحقيق والتحري وغيرها من المهارات المتنوعة التي تساعد المراجع القضائي في الحصول على الأدلة المناسبة وابداء الرأي المهني المستقل من خلال تقديم تقرير ، وذلك لتوفير الكثير من الخدمات كالفصل في المنازعات وتأييد الدعاوى القضائية والحد من الغش والاحتيال والفساد وتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.
- ٤ - تم التوصل الى أن مفهوم الفساد هو أعم واشمل من مفهومي الغش والاحتيال وأنه لا يقتصر على التلاعب والاحتيال في إعداد القوائم والتقارير المالية، بل يمتد ليشمل أنواع أخرى كثيرة تمارس داخل منظمات الاعمال، كما تم التوصل الى أن استخدام المنهج الاستباقي Proactive Approach في المراجعة القضائية يساعد بشكل كبير في مواجهة والتغلب على الصور المختلفة للفساد والتي تمارس داخل منظمات الاعمال المختلفة.
- ٥ - قدمت الدراسة إطارا مقترحا لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال معتمدا على ثلاثة ابعاد وهي:  
البعد الاول: ضرورة توفر متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية.  
وقد اعتمد هذا البعد على الاجراءات التالية:  
- الاهتمام المستمر بتقديم خدمات البحث والتقصي.  
- الحرص على توفير خدمات الدعم القانوني.

- توفير التأهيل العلمي المناسب للمراجع القضائي.
  - اصدار معيار مراجعة متخصصة بعنوان: المراجعة القضائية وشروط ممارستها.
  - ممارسة المراجعة القضائية كمهنة خارجية مستقلة.
  - انشاء جمعية مهنية رسمية مستقلة للمراجعين القضائيين.
  - نشر ثقافة الاهتمام بالمراجعة القضائية.
- البعد الثاني:** تحديد الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي.
- وقد تناول الإطار المقترح أكثر من عشرة صفات يجب أن يتحلى بها المراجع القضائي حتى يستطيع أن يمارس مهنته بشكل فعال وإيجابي ومؤثر ويحقق الهدف منه.
- البعد الثالث:** تحديد أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي يجب مواجهتها.
- وقد توصل الإطار المقترح الى تحديد أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي التي تمارس داخل منظمات الاعمال والتي زاد عددها عن اثنا عشر نوعا، وقد توصل البحث الى أن المراجعة القضائية تساهم في منع هذه الأنواع أو الحد منها.
- البعد الرابع:** تحديد انعكاسات تطوير المراجعة القضائية على المعلومات المحاسبية.
- وقد توصل البحث الى أن تحقق الأبعاد السابقة يؤدي الى تطوير دور المراجعة القضائية ويساهم بشكل واضح في تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية ذات الاستخدامات المتعددة.
- ٦ - أثبتت الدراسة الاختبارية صحة الفروض الاربعة التي اعتمد عليها البحث وبالتالي صحة الإطار المقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الأنواع المختلفة للغش والاحتيال والفساد المالي في منظمات الاعمال، وبالتالي امكانية الاستفادة من هذا الإطار وتطبيقه بما يعود بالنفع على ممارسة المراجعة القضائية من جانب، ومنظمات الأعمال من جانب اخر.

## ٥ / ٢ - التوصيات:

- ١ - اعادة النظر في المقررات الدراسية التي تدرس بكليات التجارة في مصر سواء في مرحلة البكالوريوس أو مرحلة الدراسات العليا، بحيث تتضمن من بينها مقرري المحاسبة القضائية والمراجعة القضائية، وغيرهما من المقررات اللازمة لتوفير التأهيل العلمي المناسب للخريج بحيث يكون مؤهل لممارسة مثل هذا النوع المتقدم من خدمات المراجعة.
- ٢ - اعادة النظر في أمر تدريب وتأهيل المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة المختلفة بحيث يتضمن التدريب والتأهيل على ممارسة المراجعة القضائية سواء من خلال اكتساب معارف وخبرات جديدة أو التدريب على مجموعة من المهارات او الصفات اللازمة لتوفير مراجع قضائي متخصص.

- ٣ - الاستفادة من مكونات الإطار المقترح والمقدم من خلال هذه الدراسة في مرحلة اعداد أو تأهيل المراجع ليصبح مراجع قضائي متخصص أو شاهد خبير في هذا المجال، نظرا لأهميته الشديدة في هذه الاوقات التي انتشرت فيها الصور المختلفة للفساد المالي والإداري ومنها الغش والاحتيال.
- ٤ - على الجهات التشريعية المختلفة المسؤولة عن اعداد معايير المراجعة العمل على صياغة واصدر معيار مراجعة متخصصة في هذا الشأن ويقترح أن يحمل اسم "المراجعة القضائية وشروط ممارستها"، كما أشار الى ذلك الإطار المقترح للبحث، بحيث يتضمن تحديد جميع الاجراءات اللازمة لممارسة هذا النوع المتميز من خدمات المراجعة، خاصة وأنه يلبي حاجات ملحة كثيرة لدى منظمات الاعمال المختلفة.
- ٥ - الاهتمام بضرورة إنشاء جمعية مهنية رسمية متخصصة تهتم بتحديد واجبات ومسئوليات المراجعين القضائيين والدفاع عنهم وحمايتهم وتوفير متطلبات تطوير ادائهم المهني المتخصص في هذا المجال.

### (٦) - دراسات مستقبلية مقترحة:

- يمكن للدراسين والباحثين المهتمين بالمراجعة القضائية، البحث في النقاط التالية:
- ١ - أثر ممارسة المراجعة القضائية على قرارات الاستثمار في بورصة الادارة المالية.
- ٢ - أثر الانصاح عن تقرير المراجع القضائي على مستخدمي المعلومات المحاسبية.
- ٣ - دور المراجعة القضائية في الحد من ممارسة ادارة الارياح بمنظمات الاعمال.
- ٤ - المراجعة القضائية وتطوير الاداء المهني لمراقبي الحسابات.

(٧) - مراجع البحث:١ / ٧ - المراجع باللغة العربية:

- الجليلي، د. مقداد أحمد (٢٠١٢)، المحاسبة القضائية وامكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الرافدين، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد ١٠٧، مجلد ٣٤، ص ص ٩ - ٢١.
- السيسي، د. نجوى احمد (٢٠٠٦)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة جامعة عين شمس، العدد الأول، يناير، ص ص ٣٣ - ٦٥.
- الكبيسي، د. عبد الستار عبد الجبار عيدان (٢٠١٦)، دراسة استقصاء ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الاردن، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد ١٢ العدد ١.
- المنوفي، أ. ريهام السيد على (٢٠١١)، دور المراجعة القضائية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات - دراسة نظرية ميدانية، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد العدد ١، يناير - مايو. ص ص ٧ - ٩٧.
- بسيوني، د. محمد سعيد، (٢٠١٦)، تأثير الفساد في الاداء الاقتصادي للحكومة بالتطبيق على بعض دول الشرق الاوسط وآسيا الوسطى، مجلة الفكر القانوني والاقتصادي، كلية الحقوق جامعة بنها، السنة السادسة، عدد خاص بالمؤتمر العلمي السنوي العاشر، بعنوان: القانون ومكافحة الفساد، ٢٧-٢٨ ابريل، ص ص ٣٨ - ٦٠.
- راضي، د. محمد سامي، (٢٠١١)، موسوعة المراجعة المتقدمة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، ص ص ٦٩-٧٨.
- زلط، أ. علاء عاشور عبد الله (٢٠١٣)، دور نظم معلومات المحاسبة القضائية في الحد من صور الفساد المالي في البيئة المصرية، المؤتمر الدولي الاول في المحاسبة والمراجعة، بعنوان تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري، كلية التجارة جامعة بنى سويف، ٧ - ٨ ابريل.
- سالم، د. أحمد محمد كامل (٢٠١٠)، خدمة التقصي المالي القانوني في مصر : الطلب على الخدمة والتنظيم المهني لها في بيئة الممارسة المهنية ، المجلة العلمية - التجارة والتمويل ، كلية التجارة جامعة طنطا ، العدد الاول ص ص ١ - ٥٧ .
- شكر، أ. ايناس جمعه فهمي، (٢٠١٢)، دور المراجعة الاستقصائية القضائية في تأييد الدعاوى القضائية وقضى النزاعات والخلافات الضريبية واثره على المستوى القومي، المؤتمر الثامن عشر بعنوان: نحو نظام

- ضريبي ملاتم لمواجهة التحديات المعاصرة، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، ٢٦ -  
٢٨ يونيو، ص ص، ١ - ٥٠.
- لطفي، د. أمين السيد أحمد، (٢٠١٤)، قرارات في المحاسبة والمراجعة القضائية، الدار الجامعية، ص  
ص٦٨-٧٠.

### ٢/٧- المراجع الأخرى:

- Akenbor, C. and Tennyson, O., (2013), Forensic Auditing and Financial Crime in Nigerian Banks A proactive Approach, The Business & Management Review, Vol. 4, No. 2, PP.48-62.
- American Institute of Certified Public Accounts,( AICPA ), ( 2004 ) Forensic Services , Audits and Corporate Governance : Bridging The Gap , Exposure Draft , available at: <http://www.aicpa.org>.
- \_\_\_\_\_,(AICPA), (2004) Forensic services , Audits and Corporate Governance: Bridging the gap., Discussion Memorandum , July , available at: <http://www.aicpa.org>.
- \_\_\_\_\_,(AICPA), (2006), Special Report : Forensic Procedures & Specialists : Useful Tools & Techniques, available at : <http://www.fvs.aicpa.org>.
- Arens, A. Eldon, et al., (2011), Management Auditing and Assurance services: An Integrated Approach.
- Ave, W. P., ( 2003 ) Forensic and Investigative Accounting CCH in Corporate, A Wolters Kluwer Company , Chicago, Available at: <http://www.ceharoup.com>.
- Crumbley, larry, (2005), The Expanding Role of The Forensic Accountant, available at : <http://www.nweaccountantusa.com>.
- Carpenter, D., et al., (2011), The Incremental Benefits of A Forensic Accounting Course on Skepticism and fraud – Related Judgment, Issues in Accounting Education, Vol. 26, No.1, PP.1-22.
- Crumbley, Larry and Apostolou, N., (2006), The Expanding Role of The Forensic Accounting, The Forensic Examiner, fall, PP.38-43.
- \_\_\_\_\_ and Ironkwe, U., (2014), Forensic Auditing Techniques and Fraudulent Practices of Public Institutions in Nigeria , Journal of Modern Accounting and Auditing , Vol.10, No.4, PP.451 – 459.
- Derk, R. and Joseph, L. L., (2004), Expert Witness Qualifications and Selection, Journal of Financial Crime, Dec., PP.166-172.
- Digabriele, J. A. and Ojo, M., (2013), Objectivity and Independence: The Dual Roles of External Audit and Forensic Accountants, Journal of Forensic and Investigative Accounting, Vol. 6, Issues.

- 
- 
- Efiang, J., (2012), Forensic Accounting Education: An Exploration of level of Awareness in Developing Economic – Nigeria as a case study, International Journal of Business and Management, Vol.7, No.4, PP.27-34.
  - Eliezer, O. & Emmanuel, B., (2015), Relevance of Forensic Accounting in The Detection and prevention of Fraud in Nigeria, Historical Research Letter, Vol. 23.
  - Enofe, A. O., Omaghon, P. and Ehigiati, F. I., (2015), Forensic Auditing and Corporate Fraud, IIARD International Journal of Economics and Business Management, Vol. 1, No. 7, PP .1 – 10.
  - Ernst and young (2001), Forensic Auditing, A. N Chatterjee. , SAI – India. Available at: [http://www.Asosai.org/journal\\_2001.forensic-Auditing\\_HTM](http://www.Asosai.org/journal_2001.forensic-Auditing_HTM).
  - Eyisi, A. S. and Ezuwore, C. N., (2014), The Impact of Forensic Audits in Cooperate Governance, Research Journal of Finance and Accounting, Vol. 5, No. 8.
  - Fleming, S., et al., (2008), West Virginia University: Forensic Accounting and Fraud Investigation, Issues in Accounting Education, Vol.23, No. 4, PP.574-581.
  - Gardenz, B., (2007), Forensic Accounting as a Tool in Combating Corruption: A Case Study of Indonesia, available at: <http://www.afornsic.com>.
  - Garver, R., (2007), Forensic Audit: Got a clue?, February, available at: <http://www.cfo.com>.
  - Hermenson, D., et al., (2007), Add Forensic Checks to Routine Audits, Compliance Week, March.
  - Houck, M. M., Kranacher, M., Morris, B., Riley, R. A., Robertson, J. and wells, J.T., (2006), Forensic Accounting and Investigative Tool , Developing a Model Curriculum for Fraud and Forensic Accounting, August, available at: <http://www.oecd.org>.
  - Jackling, B., et al., (2007), Professional Accounting Bodies, Perceptions of Ethical Issues, Cause of Ethical Failure Ethics Education, Managerial Auditing, Journal, Vol. 22, Issue 9, PP.928-944.
  - James, A. D., (2008), An Empirical Investigation of The Relevant Skills of Forensic Accountants, Journal of Education for Business, July – August, PP.332-339.
  - Janet, L., et al., (2012), Forensic Accounting, Sarbanes – Oxley and Audit standard, Journal of Banking & Finance, Vol.31, No.2.
  - Khan, M. A., (2006), Role of Auditing Fighting Corruption, Paper Prepared for Ad Hoc Group Meeting, September available at: <http://unpanl.org> .
  - Krell, Eric, (2002), will Forensic Accounting Go Mainstream?, Issue of Business Finance, October.
  - Matarneh, A. J., et al., (2015), The Intellectual Convergence Between The Forensic Audits and The External Auditor Toward The Professionalism in Jordan, International Journal of Business and Management, Vol .10, No.11.
  - Muehlmann, B. W., et al., (2012), The Use of Forensic Accounting Expert in Tax Cases as Identified in Court Opinions, Journal of Forensic and Interesting Accounting, Vol. 4, No. 2, PP.1-33 .

- Nick. C. M., (2006), Guide to Collage Majors in Forensic Accounting, available at: <http://www.worldwidelearn.com>.
- Ogutu, G. O., & Ngahu, S., ( 2016 ), Application of Forensic Auditing Skills, in Fraud Mitigation A survey of Accounting Firms in The Country Government of Nakuru, Kenya , IOSR Journal of Business and Management, Vol. 18, Issue 4., Apr., PP. 73 – 79.
- Omodero, C. O. & Enyioko, N. C, (2015), The Relevance of Forensic Audit and Investigation in Resolving Tax Related Fraud and Malfeasance.
- Ramaswamy, V., (2007) New Frontiers: Training Forensic Accountant within the Accounting Program, Journal of Collage Teaching & Learning, September.
- Rezaee, Z., (2005), Causes Consequences and Deterrence of Financial Statement Fraud, Critical Perspectives on Accounting, Vol .16, No. 3, April.
- Rezaee, Z. and Crumbley, (2007), The Role of Forensic Auditing Techniques in Restoring Public Trust and Investor Confidence in Financial Information, The Forensic Examiner, March.
- Sanchez, M. H. and Trewin, J., (2004), A Forensic Accountant as An Expert Witness in a Criminal Prosecution, Journal of Forensic Accounting, Vol.5, PP.231-236.
- Siriwardane, H. P., Hu, B. K. H. and Low, K. G., (2014), Skills Knowledge and Attitudes, Important for Present – Day Auditors, International Journal of Auditing, Vol. 18, Issue 3, PP.193-205 .
- Sriniras, Y., (2004), Money Laundering Risking in E-Banking, Chartered Accountant Journal, November, PP., 563-571.
- Steinhoff, J. C., (2008), Forensic Auditing: A window to Identifying and Combating Fraud Waste Abuse, The Journal of Government Financial Management, summer, PP. 10-15.

## (ملحق رقم ١)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة بنها - كلية التجارة

قسم المحاسبة

السيد الأستاذ / -----

تحية طيبة وبعد ،،،

في ظل اهتمام أجهزة الدولة المختلفة بمكافحة الفساد بكل أنواعه، يقوم الباحث بإعداد بحث علمي بعنوان: "تطوير دور المراجعة القضائية لمواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال وتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية". واعتمادا على خبراتكم وكفاءتكم المميزة، يأمل الباحث من سعادتكم الإجابة على التساؤلات والاستفسارات الواردة بقائمة الاستقصاء المرفقة، وذلك من خلال اختيار درجة الاتفاق التي تتناسب مع وجهة نظركم، وذلك لما لرأيكم من أهمية لاختبار فروض البحث واتمام الدراسة الاختبارية، والوقوف على مدي صلاحية الإطار المقترح للتطبيق، للوصول إلى مجموعة من النتائج والتوصيات التي يمكن الاستفادة منها على المستويين العلمي والعملية، علما بان الإجابة التي ستقدمونها ستكون سرية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

ويشكر الباحث لسعادتكم تعاونكم الصادق معه في العمل على خدمة البحث العلمي، داعياً الله عز وجل أن

يجزيكم خير الجزاء.

وتفضلوا بقبول وافر التحية والاحترام،

الباحث

قائمة الاستقصاء

لبحث بعنوان:

"تطوير دور المراجعة القضائية لمواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال وتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية "

أولاً: البيانات الشخصية:

- ١- الاسم: ..... (اختياري)
- ٢- الوظيفة: .....
- ٣- المؤهل الدراسي:

دكتوراه	
ماجستير	
دبلوم دراسات عليا	
بكالوريوس	

٤- عدد سنوات الخبرة:

١٥ سنة فأكثر	من ١٠ سنوات: اقل من ١٥ سنة	من ٥ سنوات: اقل من ١٠ سنة	اقل من خمس سنوات

## ثانياً: التساؤلات والاستفسارات والعبارات التي تعكس فروض البحث:

رمز العبارة	التساؤلات والاستفسارات والعبارات	درجة الاتفاق				
		أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق إطلاقاً	لا أوافق إطلاقاً
		٥	٤	٣	٢	١
أ	<u>المجموعة الأولى</u> : متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية					
١	تقديم خدمات البحث والتقصي بفعل من دور المراجعة القضائية في منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي					
٢	توفير خدمات الدعم القانوني من خلال المراجعة القضائية يساعد على منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي					
٣	توفير التأهيل العلمي المناسب للمراجع القضائي بفعل من دور المراجعة القضائية.					
٤	هناك حاجة لإصدار معيار مراجعة متخصص بعنوان: المراجعة القضائية وشروط ممارستها.					
٥	الواقع العملي يتطلب ممارسة المراجعة القضائية كمهنة مستقلة بذاتها.					
٦	ضرورة انشاء جمعية مهنية رسمية مستقلة وتكون مسؤولة عن المراجعين القضائيين لتفعيل ممارسة هذه المهنة					
٧	يساعد نشر ثقافة الاهتمام بالمراجعة القضائية على ترسخ أهميتها ودورها في منع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي					
ب	<u>المجموعة الثانية</u> : الصفات الواجب توافرها في المراجع القضائي					
٨	يجب أن يتوفر في المراجع القضائي الاصرار والمثابرة ومهارات الاتصال الفعال.					
٩	الزكاء وقوة الملاحظة من خصائص المراجع القضائي					
١٠	القدرة على الجدل والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوى القانونية من مواصفات المراجع القضائي.					
١١	ضرورة توفر مهارات البحث والتحقيق والقدرة على الإبداع في المراجع القضائي.					
١٢	يجب على المراجع القضائي الحرص على التدريب المستمر والحصول على شهادة خبرة مهنية					
١٣	من أساسيات المراجعة القضائية الالمام بالمعارف القانونية					
١٤	توفر الخبرة المالية ومهارات التحري أمر ضروري للمراجع القضائي					
١٥	من الضروري أن يتصف المراجع القضائي بالتميز والفهم المتعمق للعمليات المحاسبية.					

١٦	ضرورة المعرفة الكاملة بالمراجعة والرقابة الداخلية
١٧	القدرة على ادارة المخاطر وضبط الغش والاحتيال
ج	<u>المجموعة الثالثة:</u> الأنواع المختلفة للغش والاحتيال والفساد المالي وأثر معالجتها على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية
١٨	* تتعدد صور الغش والاحتيال والفساد التي يجب على المراجع القضائي مواجهتها منها ما يلي: التلاعب والتضليل في اعداد القوائم والتقارير المالية.
١٩	المبالغة في تقييم بعض عناصر الاصول والخصوم.
٢٠	المعالجة الخاطئة للأصول غير الملموسة
٢١	استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية (الابتكارية)
٢٢	سوء استغلال موارد المنظمة من خلال الغش وفساد الموظفين الاداريين.
٢٣	استخدام اساليب التمويل خارج الميزانية للتلاعب في القوائم المالية.
٢٤	الاتجار بالمعلومات الداخلية.
٢٥	السرقه والاختلاس والتزوير .
٢٦	التحايل على اللوائح والقوانين ومخالفتها
٢٧	تمويل العمليات الارهابية وعمليات غسل الاموال.
٢٨	تضليل مستخدمى المعلومات المحاسبية.
٢٩	تقديم الرشاوى والهدايا للتستر على العمليات غير القانونية.
٣٠	صور اخرى للغش أو الاحتيال أو الفساد.
د	<u>المجموعة الرابعة:</u> توفير متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية يساعد على منع او الحد من أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي السابقة.
٣١	توفير متطلبات تحقيق الممارسة الفعالة للمراجعة القضائية يساعد على منع أو الحد من صور الغش والاحتيال والفساد المالي
٣٢	توفر الشروط المطلوبة في المراجع القضائي يساعد على منع أو الحد من الأنواع المختلفة من الغش والاحتيال والفساد المالي
٣٣	قيام المراجع القضائي بمنع أو الحد من صور الغش والاحتيال والفساد المالي يساعد على تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية.

شكرا على تعاونكم ،،،