

أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على كفاءة المراجع الداخلي

"دراسة ميدانية على شركات المقاولات في قطاع غزة"

The effect of applying the tools used in judicial accounting on the efficiency of the internal auditor
A field study on contracting companies in the Gaza Strip

عاهد سرحان^{1*}

¹ رئيس قسم التدقيق الداخلي ، وزارة التربية والتعليم ، فلسطين

(aahedsarhan564@gmail.com)

تاريخ الاستلام: 2021/05/29؛ تاريخ المراجعة: 2021/06/10؛ تاريخ القبول: 2021/12/07

ملخص: هدفت الدراسة إلى التحقق من إثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي، وقد أُستخدم المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، واختيرت عينة عشوائية مكونة من (40) مراجعاً داخلياً يعملون في شركات المقاولات تصنيف (أ) في قطاع غزة تمثلت 100% من مجتمع الدراسة، وخلصت الدراسة لمجموعة من النتائج وهي: 1- استخدام برنامج الإكس بما يحتويه من قوانين رياضية وأساليب إحصائية متقدمة تكشف ما هو شاذ في البيانات المقدمة للمراجعين الداخليين مما يستدعي قيام المدقق الداخلي مزيداً من الجهد المهني والتركيز وبالتالي يتم الكشف عن أي اخطاء او عمليات غش واحتيال قبل عمليات الصرف. ، 2- استخدام البرامج الجاهزة على الكمبيوتر سواء كانت برامج عامه او برامج خاصة تزيد من كفاءة المراجع الداخلي في اكتشاف الغش والاحتيال المالي قبل الصرف وخصوصاً في المؤسسات ذات حجم المعلومات الكبير والمتشابك والتي من الممكن اخفاء أي بيانات غير صحيحة في المحتوى الكبير لهذه البيانات .

تصنيف JEL: M41

Abstract: The study aimed to verify the effect of applying the Tools used in judicial accounting on increasing the efficiency of the internal auditor. Descriptive analytical approach was used in this study, and a random sample of (40) internal auditors working in contracting companies were selected, classified (A) in Gaza strip represented 100% of the study population, The study concluded with a set of results, which are: 1- Using the Excel program with its mathematical laws and advanced statistical methods that reveal odd data provided to the internal auditors, which needs more professional effort and focus by the internal auditor. And therefore, detecting any errors, deceit and fraud operations before payment , 2- Using ready-made computer programs, whether they are general programs or special programs, that increase the efficiency of the internal auditor in detecting deceit and financial fraud before payment , especially in institutions with large and intertwined information volume, which could raise the possibility of hiding any wrong data within the large content of this data.

Keywords: Judicial accounting tools , Internal auditor .

Jel Classification Codes : M41.

* عاهد سرحان aahedsarhan564@gmail.com

I . المقدمة

إن الأزمات المالية التي مرت بها اقتصادات العالم المتقدمة نتيجة عمليات الاحتيال المالي ، أدى الى أزمة ثقة كبيرة بين مهنة المحاسبة والمراجعة من جهة والمنشآت الاقتصادية والأطراف ذات العلاقة في الجهة المقابلة ، خصوصا في ظل الممارسات الادارية والمالية من قبل ادارات بعض الشركات التي تضر بمصلحة المستثمرين والأطراف الأخرى ذات العلاقة والتي تؤدي لوجود حالات التلاعب والفساد ، من هنا واجهت مهنة المحاسبة والمراجعة تحديات جسام مع بدايات القرن الحادي والعشرين، حيث عصفت بها مشاكل انهيار العديد من المنشآت العالمية مثل (Xerox، WorldCom ، Enron)، نتيجة فساد ادارتها العليا، وفشل المراجعين الخارجيين بل وتواطؤ بعضهم في الكشف عن تلك التجاوزات واتخاذ الاجراءات المهنية الملائمة¹ ، الامر الذي وجه الانظار نحو التساؤل عن مدى فعالية معايير المحاسبة والمراجعة، ومدى جدوى التدقيق الخارجي والداخلي على حسابات تلك الشركات ، وتراجع مصداقية معيها ومراجعتها ، مما أدى الى انخفاض الثقة في التقارير المالية وكذلك في تقارير المراجع الخارجي المستقل² ، وتضليل مستخدمي تلك التقارير المالية بشأن اداء هذه الشركات وقدرتها على تحقيق الارباح نتيجة اهمال وتقصير المراجع في اداء واجباته المهنية الامر الذي أدى الى الاساءة لمهنة المحاسبة والمراجعة³، ومن هنا تنطلق فكرة الدراسة من النتائج التي توصل اليه تقرير الجمعية المهنية لفاحصي الغش (ACFE) عام (2014 م.) حول الاحتيال العالمي والتي سلطت الضوء على ان المراجعة الداخلية تعتبر ثالث أكثر الطرق شيوعا لاكتشاف الاحتيال المالي ، بالإضافة الى انه تعتبر المراجعة الداخلية من اعلى خمسة ضوابط للحد من متوسط خسائر الاحتيال والغش المالي .

"وقد نشأت المحاسبة القضائية محاولة سد الفجوة ومحاولة ترميم أزمة الثقة التي نشأت بين الأطراف ذات العلاقة وبين المحاسبين والمراجعين ، و حاجة القضاء لخدمات المحاسبين في القضايا ذات الصبغة المحاسبية والمالية وخصوصا في ظل الشركات متعددة الجنسيات والتي تعتمد على البرامج الالكترونية المعقدة والمتطورة والتي تحتاج إلى جهود واساليب أكثر تطورا من الأجهزة والإدارات الرقابية في هذه الشركات"⁴، ونرى ان المحاسبة القضائية هي استخدام مهارات المحاسبة والمراجعة والمهارات التحقيقية وأساليب متعددة متطورة في المساعدة في النزاعات ذات الصبغة المحاسبية والمالية للوصول للحقيقة.

وحدثا كان الاتجاه الى تطوير كفاءة المراجع الداخلي ودمج بعض الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية ليستخدامها كخطوة استباقية لأي تجاوزات إدارية ومالية خلال مراحل عمليات المراجعة الداخلية وهذا ما سيتم قياسه خلال الدراسة ، علما ان الدراسة ستكون على المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات في قطاع غزة-فلسطين ، ويعتبر قطاع المقاولات من القطاعات الاقتصادية المهمة ، والتي هي جزء من التطور الاقتصادي للدولة ، لذا جاءت هذه الدراسة لتلقي الضوء على دور المراجع الداخلي في هذه الشركات ، بما يحقق الأهداف المالية والإدارية المرجوة منه ومساعدة إدارة هذه الشركات على تحقيق أهدافها من خلال منهج واضح ومحدد.

I.1. أهمية الدراسة

وترجع أهمية الدراسة في التعرف على أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية في تحسين جودة وظيفة المراجع الداخلي وانعكاس هذه العلاقة التكاملية بينهما على تحسين كفاءته ، وابرار مدى الحاجة الى تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية لدى المراجعين الداخليين اذ تعزز هذه الأدوات قيامهم بدورهم بكفاءة وفعالية من خلال توضيح أثر العلاقة التكاملية بينهما على تحسين الملائمة والثوقية في التقارير المالية ، واتساع نطاق عمل المراجعة الداخلية ليشمل الاداء التشغيلي للمنشأة والنواحي التشريعية والقانونية في كل المناطق الادارية لعملية المراجعة ، وليس فقط الاكتفاء بالتركيز على التحقق من التقارير المالية والمحاسبية ، وعلى قياس أثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية وكفاءة المراجع الداخلي التي بالنهاية ستعمل على تطوير كفاءة تقارير المراجع الداخلي التي ستكون مفيدة للجهات ذات العلاقة مثل المؤسسات التعليمية ومراكز التدريب المهني عند وضع خطط تعليمية لتأهيل المراجعين الداخليين بالتركيز على المجالات التي يرى المراجعون انهم أكثر احتياجا لها عند ادائهم لمهام عملية المراجعة ، علما أن الدراسة ستطبق على المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة .

I.2. اهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في التعرف على أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على تحسين كفاءة المراجع الداخلي، ويتضمن الهدف الرئيسي للبحث مجموعة من الاهداف الفرعية تتمثل في :

- ابراز الدور المحوري للأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية ومدى مساهمتها في تحسين جودة وظيفة المراجع الداخلي .
- دراسة أثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على تحسين كفاءة المراجع الداخلي.
- دراسة أثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية خلال عملية المراجعة الداخلية للحد من الغش ومنع الاحتيال المالي .

I.3. مشكلة الدراسة

تعتبر المحاسبة القضائية من الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والتي بدورها تعتمد على اساليب وادوات أكثر إبداعا وتطورا من الاساليب والادوات التي تُستخدم في المراجعة الداخلية والخارجية ، وبالرغم من الاهتمام بالدور المعاصر لمهنة المراجعة الداخلية الا ان هناك العديد من التحديات التي تواجه كفاءة واستقلال المراجع الداخلي مما ينتج عنه العديد من الازمات المالية والإضرار بمصالح المستثمرين ، الامر الذي دفع الى دراسة اثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على تحسين كفاءة المراجع الداخلي موضوعا لهذا البحث.

وبناء على ما سبق يمكن للباحث صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :

- هل هناك توافق بين الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية و اعمال المراجع الداخلي ؟
- هل يؤدي تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية الى تحسين كفاءة المراجع الداخلي وبالتالي الى كفاءة كل المخرجات التي تنتج عن اعمال المراجع الداخلي ؟

I.4. فرضيات الدراسة

تتمثل الفرضية الرئيسية في التالي :

لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة

وتنقسم الى الفرضيات الفرعية التالية :

- لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام برنامج الإكسل في تحليل البيانات على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة
- لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام القوانين الرياضية والأساليب الإحصائية على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة
- لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام أدوات التدقيق باستخدام الكمبيوتر على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة
- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في قياس تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي تعزى للمتغيرات الديمغرافية التعليمية والعملية والنشاط .

I.5. الدراسات السابقة

I.5.1. الدراسات العربية

I.5.1.1. دراسة (الرعود، 2020)، بعنوان دور تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من الفساد الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية⁶ ، هدفت الدراسة على دور تطوير المحاسبة القضائية في الحد من الفساد الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية من حيث التعرف على أهمية ومنافع تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة في الأردن من جهة نظر عينة الدراسة ، كما تم استخدام عدة اساليب إحصائية تتناسب مع الدراسة من خلال برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ، أظهرت نتائج الدراسة أنه يوجد علاقة ذات دلالة احصائية لدور تطبيق المحاسبة القضائية (مهارات المحاسب القضائي ، تشريعات المحاسبة القضائية ، استقلالية المحاسب القضائي) في الحد من الفساد الاداري والمالي في الشركات المساهمة العامة في الاردن ، حيث حصلت مهارات المحاسب القضائي على أعلى درجة في حين جاءت استقلالية المحاسب القضائي اقل الابعاد معنوية .

I.5.1.2. دراسة (عالية، 2019) بعنوان استخدام أساليب وأدوات المحاسبة القضائية في فض النزاعات المالية بين الشركاء من وجهة نظر المحاسب القانوني الأردني⁶ ،هدفت الدراسة إلى البحث والاستقصاء في واقع المحاسب القانوني الأردني (الخبير المحاسبي) لأساليب وأدوات المحاسبة القضائية في فض النزاعات القضائية المالية بين الشركاء تمهيدا لإبداء الرأي المهني لهذه النوعية من القضايا ،ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي الاحصائي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات ،وباستخدام استبانة تم توزيعها على مجتمع الدراسة المكون من المحاسبين القانونيين الأردنيين (الجزء المحاسبين) لدى المحاكم النظامية الأردنية ، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ، وتوصلت الدراسة أيضا إلا انه يجب الاهتمام بالمحاسبة القضائية وأساليبها وادواتها واهمية استخدامها في القضايا المالية ،وتوصلت الدراسة الى ان المحاسب القانوني الاردني يبذل مزيد من الاهتمام لرفع كفاءته وقدرته على استخدام أساليب و أدوات المحاسبة القضائية من خلال الحصول على الشهادات المهنية المتخصصة .

I.5.1.3. دراسة (إنصاف، 2019) بعنوان: دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية⁷، هدفت الدراسة الى التعرف على طبيعة المحاسبة القضائية ومفاهيمها الاساسية وبيان مجالات استخدامها واساليبها والياتها واجراءاتها التنفيذية والمصطلحات ذات العلاقة ومبررات الاهتمام بها وتطويرها لتقديم معلومات ذات درجة عالية من الملاءة والموثوقية، تمثلت مشكلة الدراسة في انخفاض مستوى جودة المعلومات المحاسبية وانخفاض درجة الثقة وانتشار ظاهرة التردد لدى المحاسب القضائي من خلال تأثير أساليب وإجراءات المحاسبة القضائية على جودة المعلومات المحاسبية، وأوضحت نتائج اختبار فرضيات الدراسة أن المحاسبة القضائية تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية ، وأظهرت نتائج الدراسة إن هناك أثر معنوي لآليات وإجراءات والادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية في ملاءمة المعلومات المحاسبية وكذلك بينت ان اليات واساليب واجراءات المحاسبة القضائية تؤثر على موثوقية المعلومات المحاسبية ، وكذلك بين أن هناك أثر معنوي لإجراءات والادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية في قابلية المعلومات للمقارنة .

I.5.2. الدراسات الأجنبية

I.5.2.1. دراسة (Sorunake,2018) بعنوان: "Forensic Accounting Investigation Techniques and Successful Prosecution of Corruption Case in Nigeria"

⁸هدفت الدراسة إلى بحث فعالية تقنيات المحاسبة القضائية في التحقيق بقضايا الفساد المالي والمحكمة الناجحة لقضايا الفساد المالي في المحاكم العامة بنيجيريا ، حيث شملت عينة الدراسة (130) موظف من وحدات التحقيق والادعاء في الوكالات الأربع لمكافحة الفساد في نيجيريا والمتمثلة في لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية (- 46 EFCC) ولجنة ممارسة الفساد المستقلة (ICPC) ومكتب مدونة قواعد السوك (CCB) ووحدة الاحتيال الخاصة بالشرطة (PSFU) ، وأظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية بين اعتماد اساليب التحقيق في المحاسبة القضائية من ناحية المقاضاة والمحكمة الناجحة في قضايا الفساد المالي ، وأوصى الباحث بأن تعتمد جميع المؤسسات والوكالات في نيجيريا تقنيات والادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية في جميع القضايا المتعلقة بالفساد ولكي تتمكن من التوصل إلى أدلة من شأنها أن تكون داعمة في قضايا الفساد المالي في المحاكم .

I.5.2.2. دراسة (Opiyo,2017) بعنوان: "The Role Of Forensic Accounting Services In Fraud Mitigation Among Kenyan Public Institutions A Case Of Parastatals In Kenya"

⁹هدفت الدراسة إلى معرفة دور المحاسبة القضائية في التخفيف والحد من حالات الغش التي تحدث في مؤسسات القطاع المدني في كينيا حيث أن وظيفة هذه المؤسسات حيوية وهامة للغاية في كونها تدعم النمو والتطور المستمر في كينيا لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية ، ورفع جودة التعليم والمخرجات التعليمية ، والتحسين من الخدمات الصحية المقدمة للمواطنين واعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع ، كما هدفت إلى مساعدة هذه المؤسسات في رسم السياسات التي تتعلق بدور ووظيفة المراجع القضائي في اكتشاف حالات الغش بهذه المؤسسات ، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لمجتمع الدراسة المكون من (103) مؤسسة عاملة في كينيا للعام 2016 ، وبلغ عدد المؤسسات التي اجريت عليها الدراية (53) مؤسسة أي بنسبة 50% ، خلصت الدراسة إلى أن جميع المؤسسات في كينيا تستخدم نهج المحاسبة القضائية في التخفيف والحد من الغش بهذه المؤسسات والمتمثل بالنهج الإستباقي لكشف الغش ، وسياسة الامتثال للقوانين والأنظمة ، وتطبيق نظام رقابة داخلية قوي وفعال ، وعدم السيطرة الإدارية للمنفعة الشخصية ، وفضل الوظائف وحل النزاعات ، والتقاضي ، وان هذا النهج له الأثر الإيجابي الهام في كشف ومنع الغش في هذه المؤسسات .

I.5.2.3. Does Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit (Cecilia,2017) دراسة:

جودة التقارير المالية للوحدات الحكومية المحلية، وترجع اهمية البحث كمدخل للوحدات الحكومية المحلية لتحسين الرقابة الداخلية وزيادة فعالية وظيفة المراجعة الداخلية وتحسين جودة التقارير المالية ، وقد تم الحصول على البيانات من 66 وحدة حكومية من 15 منطقة ومدينة في اندونيسيا ، وقد تم دراسة بيانات التحليل باستخدام تحليل المسار ، وقد انتهت الدراسة الى ان نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية جزئيا وفي وقت واحد يكون لها تأثير ايجابي على جودة التقارير المالية.

I.5.2.4. دراسة: (Nwanyanwu ، 2017) بعنوان: "Audit Quality Practices and Financial Reporting in Nigeria"

¹Nigeria هدفت هذه الدراسة الى اختبار تأثير ممارسات جودة المراجعة على التقارير المالية في نيجيريا، وقد تم جمع البيانات من خلال قوائم الاستبيان التي تم توزيعها على شركات المراجعة، وقد تم اجراء تحليلات متعددة المتغيرات باستخدام الاحصاء الوصفي ، معامل بيرسون ، معامل الارتباط، الأنحدار التدرجي المتعدد ، تشير النتائج التي انتهت اليها الدراسة الى وجود علاقة قوية ذات دلالة احصائية بين مقياس جودة المراجعة والتي تتمثل في (استقلال المراجع ، التدريب التقني ، وكفاءة الاداء والتعاقد) وبين التقارير المالية والتي يتم قياسها من حيث درجة الموثوقية والموثوقية على التقارير المالية في اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي التقارير المالية على اختلاف انواعهم واهدافهم ، كما

وصلت الدراسة الى ان استقلال المراجع لديه اعلى قوة تفسيرية للتغيرات في موثوقية التقرير المالي (47.9٪) ، بالإضافة الى ذلك ، فان نموذج الانحدار التدريجي المتعدد مع استقلال المراجع الوحيد افزر اعلى قيمة لمصادقية التقرير المالي ، وذلك يرجع الى وجود التدريب التقني وكفاءة الاداء والتعاقد ، وتعتبر استقلالية المراجع من اهم اسباب جودة المراجعة الاولية في اعداد التقارير المالية .

1.5.2.5. تحليل الدراسات السابقة :

- المحاسبة القضائية علم ليس حديثا وانما مُعتمد منذ بداية القرن التاسع عشر في حل النزاعات المالية وبالرغم من ذلك لا يوجد أسس ومعايير محددة لعلم المحاسبة القضائية .
 - المحاسبة القضائية تعتمد مهارات متعددة للمحاسب القضائي ليست فقط متعلقة في علم المحاسبة والمراجعة وانما في علوم الجريمة والعلوم المعرفية والقوانين والتشريعات المطبقة وخصائص شخصية آخري كسرعة البديهة والذكاء ومهارات التواصل والاتصال .
 - تعتبر المراجعة الداخلية من اهم وظائف المراجعة المعتمدة في المؤسسات الاقتصادية وبالرغم من ذلك كل يوم يحدث تطوير على المراجعة الداخلية لتتلاءم مع التحديات التي توجهه المؤسسات الاقتصادية من غش واختراقات مالية .
 - على الرغم من اهمية المراجعة الداخلية إلا انه وقع المرجعين الداخليين في كثير من الهفوات والاختفاء والتي اثرت على المؤسسات الاقتصادية واضرت بمصالح المستثمرين .
 - حاول الكثير من الدارسين تكوين ربط بين المحاسبة القضائية كمفهوم وأساليب وادوات وبين القدرة على الكشف عن عمليات الغش والاحتيال المالي في المؤسسات الاقتصادية ، والربط بين مدى قدرة المحاسبة القضائية من الكشف عن الغش في الوقت الملائم وحتى قبل وقوع الاخطاء وعمليات الغش ، وكذلك حاول دارسين آخريين تكوين اطار عام للمحاسبة القضائية والتعرف على مدى قدرة مجتمعات البحث من استيعاب المحاسبة القضائية بأساليبها وتطبيقاتها وامكانية التطبيق على ارض الواقع .
 - ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة أننا سوف ندرس أثر تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي، وخصوصا على المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة .
- مما سبق يتضح** ان المراجعة الداخلية تواجه تحديات كثيرة وخصوصا في درجة الموثوقية بعمليات المراجعة اليومية وكذلك تقارير المراجع الداخلي المقدمة سواء للإدارة العليا او المساهمين والاشخاص ذو العلاقة ، وان السبب في ذلك يرجع الى الفشل الدائم لأساليب واجراءات المراجعة الداخلية في اكتشاف الاخطاء المحاسبية والغش والتلاعب في البيانات المالية في الوقت المناسب ، ولتجنب هذه التحديات يجب تطوير كفاءة المراجع الداخلي لتتلاءم مع أهمية عمل المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية لتصبح عمل متكامل بين المراجعة الداخلية والمحاسبة القضائية من خلال دمج الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية خلال عملية المراجعة الداخلية وتطوير كفاءة المراجع الداخلي من خلال استخدام هذه الأدوات خلال عملية المراجعة .

1.6. منهجية الدراسة

سوف يقوم الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لأنه يعتمد على دراسة الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية ومدى فعاليتها كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها كيفيا بوصفها وتوضيح خصائصها بحيث يعتبر من أكثر المناهج ملائمة للدراسة الميدانية التي سوف نقوم بها ، الى جانب التشخيص والتحليل والربط والتفسير لهذه البيانات وبيان نوعية العلاقة بين متغيرات الدراسة واسبابها واتجاهاتها واستخلاص النتائج منها.

ويطبق الباحث ذلك وفقا لما يلي :

أ. مصادر معلومات الدراسة :

- مصادر ثانوية : سيتم التركيز على جمع المصادر المتاحة للدراسات المنشورة وغير المنشورة كدراسات أكاديمية ودوريات علمية ومحلية .
- مصادر اولية : من خلال الحصول على بيانات من عينة الدراسة وذلك من خلال الحصر الشامل لمجتمع الدراسة مستخدما اداة الاستبانة .

ب . الاسلوب الاحصائي المستخدم :

سوف يستخدم الباحث برنامج SPSS الاحصائي لاختبار وتحليل التباين واختبار المقارنات المتعددة وذلك للاختبار والمفاضلة بين عينة الدراسة بالإضافة الى اختبار (T & F) حول القيمة المتوسطة والتي تمثل حياد المستقضي منه تجاه بند او موضوع معين لمعرفة الاهمية النسبية لمتغيرات الدراسة كما يستخدم الباحث اختبار كاي² .

1.7. عينة الدراسة وجمع البيانات

يتمثل مجتمع البحث في جميع العاملين بمجال المراجعة الداخلية في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة وعددها 417 شركة حسب اخر احصائية تم جمعها من خلال مقابلة مع دائرة تصنيف الشركات في الاتحاد العام للمقاولين في قطاع غزة ، منها 40 شركة تصنيف A وهي

مجتمع مجتهد بعد التوصل مع العديد من الشركات الأخرى والتي أفادت بعدم وجود مراجع داخلي وعليه ستمت الدراسة على الشركات الـ 40 فقط .

I.8. حدود الدراسة

تقتصر الدراسة على قياس ظاهرة أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على كفاءة المراجعين الداخليين ، وتختص بالعاملين في أقسام ودوائر المراجعة الداخلية في شركات المقاولات **(A) التصنيف** العاملة في قطاع غزة، وتنحصر الدراسة في قياس أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة وفعالية عمل المراجع الداخلي مما يؤدي إلى زيادة الموثوقية بتقارير المراجعة الداخلية ، علما ان الدراسة ستكون في الفترة الواقعة من 1 مايو 2021 حتى 15 مايو 2021.

I.9. متغيرات الدراسة

تُظهر متغيرات الدراسة المتغير التابع والمتغير المستقل وعلاقتهما مع بعض.

المتغير التابع: زيادة كفاءة المراجع الداخلي .

المتغير المستقل: تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية .

I.10. الإطار النظري

I.10.1. مفهوم وأهمية المحاسبة القضائية

هناك الكثير من التعريفات والمفاهيم التي وصفت المحاسبة القضائية منذ نشأتها ، وكل هذه المفاهيم والتعريفات تصب في تحديد مفهوم واضح ومناسب للمحاسبة القضائية ، فقد عرفها² بأنها عملية مزيج من المحاسبة والتدقيق والقانون، تعمل علي جمع وتحليل أدلة الإثبات في سبيل تقييم احتمالات الغش التي سيتم الكشف عنها أو منعها" ، كما عرفها³ "تكاملا بين مهارات المراجعة الداخلية والتدقيق والخبرات القانونية التي من شأنها إعطاء الصورة الكاملة للقائمين على القضاء للحد من أعمال الاحتيال والفساد المالي" ، و عرفها⁴ " على انها علم يجمع بين المحاسبة والتدقيق والتحقيق من أجل الكشف عن الأضرار الاقتصادية التي وقعت على المنشآت نتيجة الغش والاحتيال ، وإعداد الآراء في التحقيقات القانونية لدعم عمليات التقاضي" ، و عرفها⁵ " أنها إحدى المجالات الحديثة التي تتطلب مزيجاً من المعرفة والخبرة بالمحاسبة المالية المتقدمة ، والتدقيق مع مهارات التحريات لحل المشكلات القانونية ، ويعد تقرير المحاسبة القضائية دليل إثبات في الدعاوي والمنازعات القضائية ، كما يقدم كأساس للنقاش والجدل ، ثم حسم وحل المنازعات القانونية" ، وقد وضع⁶ "أن المحاسبة القضائية تحتاج إلى تطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والتمويلية والطرائق الكمية وبمجالات معينة من القانون والبحث ومهارات التحري في جمع وتحليل وتقييم الأدلة الثبوتية وتوضيح وتوصيل النتائج " ، ومن خلال التعريفات السابقة نرى أن المحاسبة القضائية هي إطار مستقل يمزج بين علم المحاسبة والتدقيق ومهارات علم التحقيق التي تتضمن القدرة على التنقيب بين البيانات لاكتشاف كل الأخطاء المقصودة وغير المقصودة التي تؤدي الى الإضرار بالمنشآت الاقتصادية ، وهذا يتطلب قدرات ذهنية وعقلية موروثية ومكتسبة من خلال التأهيل العلمي والخبرات العملية، كل يوم تزداد أهمية المحاسبة القضائية وتظهر دراسات جديدة تهتم بالمحاسبة القضائية، فبعد أن كانت وظيفة المحاسب القضائي هي فض النزاعات المالية بين الأطراف المتنازعة في المنشآت الاقتصادية ، ونتيجة قصور كل من المحاسبة ، وكل من المراجعة الداخلية والخارجية في اكتشاف الغش والاحتيال المالي قبل وقوعه ، هناك محاولات حديثة لربط المحاسبة القضائية مع المحاسبة والمراجعة ، ومحاولة خلق إطار مشترك لربط المحاسبة القضائية بكل مكوناتها مع كل المكونات الأساسية لعلم المحاسبة والمراجعة من خلال دمج المحاسبة القضائية كأساليب وإجراءات في عمليات المحاسبة والمراجعة اليومية لخلق استفادة أكبر من الأساليب والإجراءات والأدوات الحديثة التي تستخدمها المحاسبة القضائية قبل الوصول الى وجود نزاع مالي بين الأطراف من خلال الحد من الغش واكتشاف الاحتيال المالي في الوقت المناسب وزيادة الثقة والمصدقية في التقارير المالية ويرى⁷ أن من أهم الأسباب التي أدت لزيادة أهمية المحاسبة القضائية ، وأولا عدم تمكن لجان المراجعة الداخلية من تسليط الضوء على مختلف الحقائق والجوانب الخفية الأخرى، ثانيا إن الطريقة المستعملة في تعيين مراقبي الحسابات القانونيين لا توفر ضمان الاستقلالية لأنها تختمل التواطؤ والضغط، ثالثا إن الوظيفة الأساسية للمراجع الخارجي تتمثل في إبداء الرأي حول مدى انسجام عملية الإبلاغ المالي للشركة قيد المراجعة مع المعايير المحاسبية الدولية أو المحلية، ولا تتمثل في الكشف عن الفساد المالي أو الإحتيال والغش في القوائم المالية، من خلال تقييد صلاحياتهم ، رابعا يمكن للمراجعين الداخليين الكشف وبشكل مؤكد عن ما يحدث ولكنهم ليسوا في وضع يسمح لهم للشروع في عمل مناسب في الوقت المناسب لعدم تمتعهم بالاستقلالية الكافية لذلك.

مفهوم واهمية المراجعة الداخلية

وظيفة المراجعة الداخلية كما جميع الوظائف الأخرى طرأ تغير وتطور كبير على مفهومها ووظائفها واساليبها منذ بداية الحاجة اليها الى وقتنا الحالي ، حيث عرفها⁸ "أنها نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه" ، وعرفها⁹ "بأنها نشاط تقييمي مستقل يوجد في مؤسسة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات المالية، من اجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم وسائل الرقابة الأخرى، وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية والمالية، ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية" ، ومن التعريفات الحديثة عرفها¹⁰ " هي وظيفة التقييم المستقل الذي تمارسه مؤسسة ما من قبل الإدارة لمراجعة وتقييم أنشطة هذه المؤسسة" ، إلا أن تعريف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (IIA) سنة (2017) يعتبر أعم وأشمل، حيث عرف المراجعة الداخلية بأنها وظيفة التقييم المستقلة، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم لأنشطة الاقتصادية والمالية والإدارية، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم للإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسبا من قرارات إذا كانت هناك حاجة إلى ذلك، ومن خلال التعريفات السابقة نرى انه طرأ تطور كبير على مفهوم المراجعة الداخلية وبالتالي على الوظائف الاساسية لها ، وموقعها التنظيمي في المنشأة والتبعية الإدارية والاستقلالية والتوسع في الصلاحيات والمسؤوليات ، ونرى ان المراجعة الداخلية تعتبر المصدر الأكثر موثوقية وتوكيد للملاك داخل المنشأة الاقتصادية ، ولكن تحتاج إلى أن يقوم بها موظفين ذو كفاءة عالية ويتمتعون باستقلالية واسعة، ومن خلال الاستنتاجات من التعريفات السابقة إن المراجعة الداخلية وظيفة مهمة للعديد من الأطراف ذات العلاقة بالمنشآت الاقتصادية، و نظراً للتطورات المتسارعة والتغيرات في بيئة الأعمال، وهو الأمر الذي أدى إلى تزايد أهمية المراجعة وتمثل حسب¹¹ في أنها تساعد على تحقيق المؤسسة لأهدافها وربحيته ومنع الخسارة الناتجة عن الغش والتلاعب، تساعد في ضمان وجود تقارير مالية سليمة ويمكن الاعتماد عليها، وأيضاً تساعد في اتخاذ قرار سليم وتجنب القرارات الغير سليمة والنتائج الغير مرغوب فيه، وتعمل على تقييم فعالية الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية ، وتساعد في تقديم اقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة".

II - الطريقة والأدوات :

تتم الدراسة بقياس أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على تحسين كفاءة المراجع الداخلي، ويأتي هذا الجزء من الدراسة للوقوف على اهم الإجراءات الميدانية، حيث تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

II.1 منهج البحث:

انطلاقاً من طبيعة البحث، والأهداف التي يسعى لتحقيقها؛ يستند هذه البحث إلى المنهج الوصفي التحليلي الارتباطي، لأنه يتناسب مع طبيعة الدراسة، ويعد من أكثر المناهج استخداماً في هذا المجال، ويضمن الدقة والموضوعية، في الوصول إلى نتائج تساعد في فهم الواقع وتطوره.

تحقيقاً للهدف الأساسي من البحث قد استخدم الباحث مصدرين أساسيين للمعلومات:

المصادر الثانوية: حيث اتجه الباحث في معالجة الإطار النظري للبحث إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث لجأ الباحث إلى جمع البيانات الأولية من خلال الإستبانة كأداة رئيسية للبحث، صممت خصيصاً لهذا الغرض.

II.2 مجتمع وعينة البحث:

بناءً على موضوع ومشكلة الدراسة وأهدافها يتألف المجتمع المستهدف من المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة والمصنفة A وعددها (40) شركة، ويعمل بهذه الشركات (40) مراجع داخلي، وقام الباحث باستخدام اسلوب الحصر الشامل نظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة وسهولة الوصول إليه، حيث تم توزيع الاستبانات على جميع أفراد مجتمع الدراسة من المراجعين الداخليين، واستردت منها (35) استبانة، أي بنسبة استجابة بلغت (87.5%). ويوضح الجدول التالي (00) يوضح وصفاً إحصائياً لعينة الدراسة:

III- النتائج ومناقشتها :**III-1 أداة البحث:**

اعتمد البحث على الإستبانة كأداة رئيسة للحصول على البيانات والمعلومات اللازمة بوصفها أداة مناسبة للحصول على البيانات اللازمة لحل مشكلة الدراسة، ومن خلال الاطلاع على الاستبانات في الدراسات السابقة تم تصميم الإستبانة بهدف قياس رأي أفراد العينة حول موضوع الدراسة، وقد تكونت في صورته النهائية من (23) فقرة، موزعة على ثلاث محاور وهي: المحور الأول الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام برنامج الإكسيل في تحليل البيانات على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع، ويتكون من (12) فقرات، والمحور الثاني الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام القوانين الرياضية والأساليب الإحصائية على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة ويتكون من (7) فقرات، والمحور الثالث الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام أدوات التدقيق باستخدام الكمبيوتر على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة ويتكون من (4) فقرات، ولقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي بحيث كلما اقتربت الدرجة من 5 دل على الموافقة العالية.

III.2 دلالات صدق وثبات الإستبانة

ويصدق بها أن أسئلة الإستبانة التي تم صياغتها بقياس ما وضع لقياسه، كما يقصد بالصدق هو شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تظهر من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية أخرى، وذلك للتعرف إلى مدى الاتساق الداخلي والصدق البنائي وثبات الاستبانة وقد قام الباحث بالتأكد من ذلك بعده طرق كتابي.

صدق المحكمين "الصدق الظاهري": للتأكد من الصدق الظاهري قام الباحث بعرض الإستبانة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين، تألفت من أعضاء هيئة التدريس في قطاع غزة متخصصين في التدقيق والمحاسبة والإحصاء، حيث طلب منهم إبداء آرائهم في مدى ملاءمة الفقرات لقياس ما وضعت لأجله، ومدى وضوح صياغة العبارات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وملاحظاتهم وقامت بإجراء ما يلزم من حذف، وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الإستبيان في صورته النهائية (23) فقرة.

صدق الاتساق الداخلي: تقوم فكرة هذا النوع من الصدق على حساب ارتباطات درجات الفقرات مع الدرجة الكلية، وقد تم تحديد صدق الاتساق الداخلي للاستبانة من خلال اختيار عينة عشوائية استطلاعية من غير عينة الدراسة وعددها (30) مبحوثاً، وذلك وفق الآتي:

**الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.01$).

*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

قيمة Γ الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية "28" تساوي (0.361)

من الجدول السابق تبين إن: يوضح جدول (02) أن معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحاور (الفرضيات) "والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي له الفقرة كانت دالة احصائياً عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وقد تراوحت معاملات ارتباط الفقرات مع المقياس (0.557-0.839)، وهذه القيم تدل على أن الإستبانة تتسم بدرجة جيدة من صدق الاتساق الداخلي، ولذلك تعتبر أداة الدراسة "الاستبانة" صادقة لما وضع لقياسه.

الصدق البنائي : يعد الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات المحور.

*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.01$.

قيمة Γ الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية "28" تساوي (0.361)

يتضح من الجدول (03) نتائج معامل الارتباط بين كل محور والدرجة الكلية للاستبانة ككل تشير هذه القيم إلى وجود صدق بنائي، وذات دلالة إحصائية عند مستوي (0.00)، وبذلك يكون الباحث قد تحقق من صدق الإتساق الداخلي والصدق البنائي لأداة الدراسة الإستبانة، وتعتبر جميع مجالات الإستبانة صادقة لما وضعت لقياسه، وتبقي الإستبانة في صورته النهائية تتكون من (23) فقرة .

ثبات الإستبانة : قد تحقق الباحث من ثبات إستبانة الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient ، وطريقة التجزئة النصفية، والصدق الذاتي، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (04).

*الصدق الذاتي = الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ

واضح من النتائج الموضحة في جدول (04) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل محاور الاستبانة حيث بلغت لجميع الفقرات (0.716). وكذلك قيمة الصدق الذاتي مرتفعة لكل المحاور حيث بلغت لجميع فقرات الإستبانة (0.846)، وهو يعد بمثابة الحد الأقصى لما يمكن أن يصل إليه معامل صدق الاختبار، وهذا يعني أن الثبات مرتفع ودال احصائياً، ومعاملات الثبات تراوحت بين (0.713-0.740)، وحيث أن أدنى قيمة

لكرونباخ ألفا هي (0.70)، وحيث أن جميع نسب الثبات أكبر من (0.70)، وبذلك فهي نسب عالية ومقبولة لأغراض إجراء الدراسة، مما يشير أن المقياس يتسم بدرجة جيدة من الثبات، وبذلك تكون الإستبانة في صورتها النهائية كما هي، ويكون الباحث قد تأكدت من صدق وثبات إستبانة الدراسة مما يجعلها على ثقة تامة بصحة الإستبانة، للإجابة على أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها، وتحليل وتفسير نتائجها وتعميمها.

اختبار التوزيع الطبيعي Normality Distribution Test: تم استخدام اختبار كولموجوروف - سمرنوف Kolmogorov-Smirnov Test (K-S) لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، حيث تبين أن قيمة الاختبار تساوي (0.669)، والقيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.762)، لجميع محاور الدراسة، هي أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وبذلك فإن توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة: وللإجابة على أسئلة الدراسة قام الباحث باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) لتفريخ وتحليل البيانات من واقع الاستبانة، حيث تم استخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية وهي: (النسب المئوية والتكرارات، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الوزن النسبي، معامل ارتباط بيرسون، معادلة ألفا كرونباخ، واختبار كولموجوروف - سمرنوف، اختبار T-Test في حالة عينة واحدة، T في حالة عينتين (Independent Samples T-Test)، اختبار (One-Way ANOVA) في إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة للدراسة. وقد تم استخدام درجة ثقة (95%) في اختبار كل الفروض الإحصائية للدراسة، بما يعني أن احتمال الخطأ يساوي (5%)، وهي النسبة المناسبة لطبيعة الدراسة.

III.3 تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها

أولاً: نتائج الفرضية الأولى: تنص الفرضية على ما يلي: لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لاستخدام برنامج الأكسيل في تحليل البيانات على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع تم الإجابة على هذا الفرضية باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي، واختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا، كما هو مبين في الجدول التالي:

من جدول (05) يمكن استخلاص ما يلي: ان المتوسط الحسابي للفقرة الأولى " استخدام برنامج الأكسيل في المطابقات البنكية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي " يساوي (4.63 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (92.57%)، وقيمة الاختبار تساوي (14.92)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، وبذلك جاء ترتيبها في المرتبة الأولى في هذا الفرضية، المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة " استخدام برنامج الأكسيل في احتساب المقارنات بين الفترات المالية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي " يساوي (3.74 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (74.86%)، وقيمة الاختبار تساوي (3.75)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.001). لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويلاحظ الباحث حصول هذه الفقرة على نسبة مرتفعة، ولكنها أقل فقرة، في هذا الفرضية وبذلك جاء ترتيبها في المرتبة الأخيرة في الفرضية الأولى. وبشكل عام قد بلغ المتوسط الحسابي للفرضية " الأولى " (4.16 من الدرجة الكلية 5)، وبوزن نسبي يساوي (83.10%)، وقيمة اختبار (ت) (14.80)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفرضية دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفرضية قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على فقرات الفرضية الأولى، وبذلك نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة: بأنه يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لاستخدام برنامج الأكسيل في تحليل البيانات على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع.

ثانياً: نتائج الفرضية الثانية: تنص الفرضية على ما يلي: لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لاستخدام القوانين الرياضية والأساليب الإحصائية على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة، تم الإجابة على هذا الفرضية باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي، واختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا، كما هو مبين في الجدول التالي:

وقد تبين من الجدول السابق أن: ان المتوسط الحسابي للفقرتين الثالثة والسادسة على التوالي " استخدام نظرية عامل الحجم النسبي لتحديد التغيرات والثبات في البيانات تؤدي لاكتشاف اي تغير غير منطقي في البيانات المتاحة مما يؤدي إلى زيادة كفاءة المراجع الداخلي ، استخدام تحليل السلاسل الزمنية يزيد من اكتشاف الشاذ في التغيرات الدورية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي " يساوي (4.31 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (86.29%)، وقيمة الاختبار تساوي (9.77-14.68)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفقرتان دالتان إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرتان قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على هذه الفقرتان، وبذلك جاء ترتيبهما في المرتبة الأولى في هذا الفقرة الحسابي للفقرة الثانية " استخدام تحليل التباين في تحديد البنود التي تغاير المعيار تساعد المراجع الداخلي باكتشاف ما هو شاذ من بيانات للتركيز عليها مما يساهم في زيادة كفاءة المراجع الداخلي " يساوي (4.14 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (82.86%)، وقيمة الاختبار تساوي (8.75)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويلاحظ الباحث حصول هذه الفقرة على نسبة مرتفعة، ولكنها أقل فقرة، في هذا الفرضية وبذلك جاء ترتيبها في المرتبة الأخيرة في الفرضية الأولى، وبشكل عام قد بلغ المتوسط الحسابي للفرضية " الأولى " (4.23 من الدرجة الكلية 5)، وبوزن نسبي يساوي (84.65%)، وقيمة اختبار (ت) (14.72)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفرضية دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفرضية قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على فقرات الفرضية الثانية.

وبذلك نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة: بأنه يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام القوانين الرياضية والأساليب الإحصائية على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة.

ثالثاً: نتائج الفرضية الثالثة، تنص الفرضية على ما يلي: لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام أدوات التدقيق باستخدام الكمبيوتر على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة ، تم الإجابة على هذا الفرضية باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي، واختبار T معرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا، كما هو مبين في الجدول التالي:

من جدول (07) يمكن استخلاص ما يلي: ان المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة " استخدام أسلوب المحاكاة المتوازية لتسهيل الاختبار الأساسي لأرصدة الحسابات لدى العملاء يساعد في اكتشاف أي بيانات وهمية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي " يساوي (4.26 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (85.14%)، وقيمة الاختبار تساوي (9.54)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة جداً من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، وبذلك جاء ترتيبها في المرتبة الأولى في هذا الفرضية، المتوسط الحسابي للفقرة الثانية " استخدام تقنية تحليل الفجوات لاكتشاف الفجوة بين ما هو على أرض الواقع والمخطط له يساعد المراجع الداخلي على اكتشاف أي خلل مما يساعد في توظيف ثروات وامكانيات المنشأة التوظيف الأمثل وهذا يزيد من كفاءة عمل المراجع الداخلي " يساوي (3.69 من الدرجة الكلية وهي 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي (73.71%)، وقيمة الاختبار تساوي (4.88)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويلاحظ الباحث حصول هذه الفقرة على نسبة مرتفعة، ولكنها أقل فقرة في هذا الفرضية، وبذلك جاء ترتيبها في المرتبة الأخيرة في الفرضية الأولى.

وبشكل عام قد بلغ المتوسط الحسابي للفرضية " الأولى " (3.99 من الدرجة الكلية 5)، وبوزن نسبي يساوي (79.86%)، وقيمة اختبار (ت) (10.13)، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.000). لذلك تعتبر هذه الفرضية دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفرضية قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة، وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل أفراد العينة على فقرات الفرضية الأولى، وبذلك نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة: بأنه يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام أدوات التدقيق باستخدام الكمبيوتر على زيادة كفاءة المراجعين الداخليين العاملين في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة

رابعاً: نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية على ما يلي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات اجابات أفراد العينة حول قياس تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي تعزي للمتغيرات الديمغرافية(الجنس، العمر، عدد سنوات الخبرة في المراجعة، التبعية على الهيكلية، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم) جدول(1): نتائج الفروقات حول فرضيات الدراسة تعزي لمتغيرات (الجنس، العمر، عدد سنوات الخبرة في المراجعة، التبعية على الهيكلية، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم) وقد تبين من الجدول السابق أن:

1- أنه باستخدام اختبار (Independent Samples T Test) لعينتين مستقلتين، تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لإجابات الباحثين كانت أكبر من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لفرضيات الدراسة تعزي لمتغير الجنس والمؤهل العلمي، وهذا يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية حول قياس تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي تعزي لمتغير الجنس والمؤهل العلمي

2- أنه اختبار باستخدام اختبار " التباين الأحادي" لمقارنة 3 متوسطات أو أكثر من البيانات تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لإجابات الباحثين كانت أكبر من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لفرضيات الدراسة تعزي لمتغيرات (عدد سنوات الخبرة في المراجعة، التبعية على الهيكلية، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم)، وهذا يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية حول قياس تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي تعزي للمتغيرات (عدد سنوات الخبرة في المراجعة، التبعية على الهيكلية، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم).

ومن ثم فإنه يمكن قبول نرفض الفرض البديل نقبل الفرض الصفري أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات اجابات أفراد العينة حول قياس تطبيق الادوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على زيادة كفاءة المراجع الداخلي تعزي للمتغيرات الديمغرافية(الجنس، العمر، عدد سنوات الخبرة في المراجعة، التبعية على الهيكلية، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم) .

IV- الخلاصة : بناء على تحليل نتائج الدراسة الميدانية المعبرة عن اراء مفردات العينة، توصل الباحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات تتمثل فيما يلي :

IV-1: النتائج :توصل الباحث النتائج التالية :

- استخدام برنامج الإكس بما يحتويه من قوانين رياضية وأساليب إحصائية متقدمة تكشف ما هو شاذ في البيانات المقدمة للمراجعين الداخليين مما يستدعي قيام المدقق الداخلي مزيدا من الجهد المهني والتركيز وبالتالي يتم الكشف عن أي اخطاء او عمليات غش واحتيال قبل عمليات الصرف .
- استخدام البرامج الجاهزة على الكمبيوتر سواء كانت برامج عامه او برامج خاصة تزيد من كفاءة المراجع الداخلي في اكتشاف الغش والاحتيال المالي قبل الصرف وخصوصا في المؤسسات ذات حجم المعلومات الكبير والمتشابك والتي من الممكن اخفاء أي بيانات غير صحية في المحتوى الكبير لهذه البيانات .

IV-2: التوصيات : يوصي الباحث بما يلي :

- بذل العناية المهنية عند توظيف واختيار المراجعين الداخليين من خلال التحقق من خبرتهم العملية وحصولهم على شهادات مهنية كافية في المجال .
- الاستمرار في تطوير مهارات المراجع الداخلي من حيث استخدامات التكنولوجيا الحديثة المتطورة بما تحويها من اساليب جديدة تعمل على الكشف السريع على عمليات الغش والاحتيال المالي وتزيد من كفاءة المراجع الداخلي .
- نوصي بان تتم دراسات اخرى على أثر الأساليب المباشرة والغير مباشرة للمحاسبة القضائية على كفاءة المراجع الداخلي .

- ملاحق :

جدول رقم (01) توزيع أفراد عينة الدراسة

النسبة %	العدد	الفئة	البيانات الشخصية
94.3	33	ذكر	الجنس
5.7	2	أنثى	
%100	35		المجموع
14.3	5	أقل من 30 سنة	العمر
45.7	16	من 31 حتى 40 سنة	
31.4	11	من 41 حتى 50 سنة	
8.6	3	من 51 عاما الى 60 سنة	
%100	35		المجموع
34.3	12	أقل من 10 سنوات	عدد سنوات الخبرة في المراجعة
45.7	16	من 10 الى 20 سنة	
20	7	من 21 الى 30 سنة	
%100	35		المجموع
54.3	19	المدير المالي	التبعية على الهيكلية
28.6	10	المدير العام	
17.1	6	مجلس الإدارة	
%100	35		المجموع
0	0	دبلوم	المؤهل العلمي
77.1	27	بكالوريوس	
22.9	8	دراسات عليا	
%100	35		المجموع
28.6	10	محاسب قانوني فلسطيني	الشهادات المهنية في المراجعة والتحكيم
25.7	9	محاسب قانوني عربي	
5.7	2	محاسب قانوني دولي	
40	14	محكم مالي فلسطيني	
%100	35		المجموع

جدول (02) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية للمحور

م.م	معامل الارتباط		م.م	معامل الارتباط		م.م	معامل الارتباط	
	الفرضية الأولى	الفرضية الثانية		الفرضية الأولى	الفرضية الثانية		الفرضية الأولى	الفرضية الثانية
1	.658**	.650**	1	.759**	.650**	1	.557**	.658**
2	.678**	.430*	2	.686**	.430*	2	.570**	.678**
3	.620**	.643**	3	.578**	.643**	3	.659**	.620**
4	.613**	.596**	4	.618**	.596**	4	.743**	.613**
5	.839**	.588**	5	.582**	.588**			.839**
6	.703**	.638**	6	.598**	.638**			.703**
		.703**	7		.703**			

جدول (03) نتائج معامل الارتباط بين درجة كل محور والدرجة الكلية للاستبانة

المحور	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
الفرضية الأولى	.846**	.000
الفرضية الثانية	.862**	.000
الفرضية الثالثة	.843**	.000

جدول (04) معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

المجال	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	الصدق الذاتي*	طريقة التجزئة النصفية	
				معامل الارتباط	معامل الثبات
الفرضية الأولى	12	0.896	0.947	0.833	0.909
الفرضية الثانية	7	0.908	0.953	0.855	0.921
الفرضية الثالثة	4	0.838	0.915	0.602	0.750
الإستبانة ككل	23	0.716	0.846	0.713	0.740

جدول رقم (05): نتائج فقرات الفرضية الأولى

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "T"	قيمة "Sig."	الوزن النسبي	الترتيب
1	إستخدام برنامج الإكسل في المطابقات البنكية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4.63	0.65	14.92	.000	92.57	1
2	إستخدام برنامج الإكسل في التحليل الافقي والعمودي يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4.40	0.81	10.20	.000	88.00	3
3	إستخدام برنامج الإكسل في تلخيص ومقارنة وربط البيانات يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4.34	0.64	12.43	.000	86.86	4

2	88.57	.000	13.90	0.61	4.43	إستخدام برنامج الإكسل في اكتشاف البيانات المتكرره يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4
5	85.71	.000	12.23	0.62	4.29	إستخدام برنامج الإكسل في تصنيف وتصفية البيانات يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	5
6	83.43	.000	8.09	0.86	4.17	إستخدام برنامج الإكسل في اختبار المجاميع يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	6
11	77.71	.000	4.99	1.05	3.89	إستخدام برنامج الإكسل في تحديد الأرقام العشوائية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	7
8	79.43	.000	5.51	1.04	3.97	إستخدام برنامج الإكسل في احتساب اعلى قيمة إلى ثاني اعلى قيمة يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	8
12	74.86	.001	3.75	1.17	3.74	إستخدام برنامج الإكسل في احتساب المقارنات بين الفترات المالية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	9
8	79.43	.000	5.11	1.12	3.97	إستخدام برنامج الإكسل في احتساب المتوسطات الحسابية يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	10
10	78.29	.000	4.72	1.15	3.91	إستخدام برنامج الإكسل في تحليل اتجاه بنود قائمة الدخل يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	11
7	82.29	.000	7.61	0.87	4.11	إستخدام برنامج الإكسل في تحليل اتجاه بنود المركز المالي يزيد من اكتشاف البيانات الشاذة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	12
	83.10	.000	14.80	0.46	4.16	الدرجة الكلية للفرضية الأولى ككل	

جدول رقم (06): نتائج فقرات الفرضية الثانية

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "T"	قيمة "Sig."	الوزن النسبي	الترتيب
1	استخدام قانون بنفورد في مجال الكشف عن ممارسات الغش والاحتيال المالي يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4.26	0.66	11.32	.000	85.14	3
2	استخدام تحليل التباين في تحديد البنود التي تغاير المعيار تساعد المراجع الداخلي باكتشاف ما هو شاذ من بيانات للتركيز عليها مما يساهم في زيادة كفاءة المراجع الداخلي	4.14	0.77	8.75	.000	82.86	7

1	86.29	.000	14.68	0.53	4.31	استخدام نظرية عامل الحجم النسبي لتحديد التغيرات والثبات في البيانات تؤدي لاكتشاف اي تغير غير منطقي في البيانات المتاحة مما يؤدي إلى زيادة كفاءة المراجع الداخلي	3
6	83.43	.000	7.78	0.89	4.17	استخدام نماذج تنبؤ الانحط المكشوفة لتقدير النتائج يساعد في اكتشاف ما هو شاذ مما يساهم في زيادة كفاءة المراجع الداخلي	4
5	84.00	.000	8.91	0.80	4.20	استخدام تحليل السلاسل الزمنية يزيد من اكتشاف الشاذ في التغيرات الموسمية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	5
1	86.29	.000	9.77	0.80	4.31	استخدام تحليل السلاسل الزمنية يزيد من اكتشاف الشاذ في التغيرات الدورية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	6
4	84.57	.000	8.28	0.88	4.23	استخدام تحليل السلاسل الزمنية يزيد من اكتشاف الشاذ في التغيرات العشوائية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	7
	84.65	.000	14.72	0.50	4.23	الدرجة الكلية الفرضية الثانية ككل	

جدول رقم (07): نتائج فقرات المحور الثالث : أسلوب التحقق من وهمية وتضخم المصروفات

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "T"	قيمة "Sig."	الوزن النسبي	الترتيب
1	استخدام وتوظيف التكنولوجيا لإنجاز بعض اعمال المراجعة تساعد المراجع الداخلي في اتمام مهمته بشكل أفضل مما يؤثر ايجابا على زيادة كفاءة المراجع الداخلي	3.83	0.98	4.98	.000	76.57	3
2	استخدام تقنية تحليل الفجوات لاكتشاف الفجوة بين ما هو على أرض الواقع والمخطط له يساعد المراجع الداخلي على اكتشاف أي خلل مما يساعد في توظيف ثروات وامكانيات المنشأة التوظيف الأمثل وهذا يزيد من كفاءة عمل المراجع الداخلي .	3.69	0.83	4.88	.000	73.71	4
3	استخدام تقنيات تحليل الانحدار لتبوء سلوك وعلاقة مجموعة محددة من البيانات المتاحة يتيح التعرف على السلوك والاتجاه التنبؤي لهذه البيانات ومحاولة تحديد علاقة منطقية بين هذه البيانات ، كل هذا يساعد المراجع الداخلي على اكتشاف الشذوذ في البيانات المتاحة مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي .	4.20	0.90	7.88	.000	84.00	2
4	استخدام أسلوب المحاكاة المتوازنة لتسهيل الاختبار الأساسي لأرصدة الحسابات لدى العملاء يساعد في اكتشاف أي بيانات وهمية مما يزيد من كفاءة المراجع الداخلي	4.26	0.78	9.54	.000	85.14	1
	الدرجة الكلية للفرضية الثالثة ككل	3.99	0.58	10.13	.000	79.86	

IIV الإحالات والمراجع :

1. Gray, Dahlia,(2008),**Forensic Accounting And Auditing : Compared and Contrasted To Traditional Acconting And Auditing** , The American Jorunal Of Business Education,.1,(2),pp.(25-35).
2. لطفى ، على (2002) ، الفساد المالي للشركات والمؤسسات الأمريكية واثاره على الاقتصاد العالمي والعربي ، الاهرام الاقتصادي ، القاهرة ، يوليو ، العدد 112 ، ص 21- 17 .
3. Mary, L. et al. (2008), “**Accounting Scandals, Ethical Dilemmas and Educational challenges**”, **Critical Perspectives on Accounting**, Vol.19,Issue 4 ,pp.(226-254).
4. الرفاعي ، واخرون ،(2004م.) ، التدقيق الحكومي ومكافحة الفساد : مدخل مقترح لتطوير الوزارات والوحدات الحكومية وديوان المحاسبة، في الدول العربية ،دراسة حالة الاردن" ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، مجلد (1) عدد (4) ،ص(305).
5. الرعود، احمد عبد الحميد ،(2020م.)، دور تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من الفساد الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية . رسالة ماجستير ،جامعة الإسراء الخاصة ، كلية الأعمال ، الأردن .
6. علي ، عالية صبحي ،(2019) ، أثر تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من الاحتيال المالي في قطاع الإدارة المالية العامة في الأردن ، أطروحة دكتوراه ، جامعة العلوم الاسلامية العالمية ، كلية الدراسات العليا ، الأردن .
7. إدريس ، انصاف (2019م .) ، دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية. ، اطروحة دكتوراه ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، الخرطوم .
8. Sekaran, U., & Bougie, R., (2012), **Research Methods for Business: A(6thed)**, Skill Building Approach NY: John Wiley & Sons Inc, NewYork.
9. Opiyo, John.(2017),**The Role Of Forensic Accounting Services In Fraud Mitigation Among Kenyan Public Institutions** ,A Case Of Parastatals In Kenya, Published Master Thesis , School Of Business , university Of Nairobi,Kenya.
10. Cecilia Lelly Kewo, Nunuy Nur Afiah, Does **Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit?**, Universitas Negeri Manado, Indonesia, Universitas Padjadjaran, Indonesia.
11. A. Nwanyanwu, (2017) ,**Audit Quality Practices and Financial Reporting in Nigeria** , International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences Vol. 7, No.2, April, pp. (145–155).
12. علي ، عالية صبحي ،(2019) ، أثر تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من الاحتيال المالي في قطاع الإدارة المالية العامة في الأردن ، أطروحة دكتوراه ، جامعة العلوم الاسلامية العالمية ، كلية الدراسات العليا ، الأردن .
13. سامي ، مجدي محمد ،(2002 م) ، دور المحاسبة القضائية في تشخيص واكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالي ، (القاهرة: جامعة الزقازيق) ، كلية التجارة ، مجلة كلية التجارة ، العدد(1) ،ص(142-143) .
14. عارم، سعد والحسن ، علي ، ،(2016م.) المحاسبة القضائية والحد من الفساد المالي والإداري في المملكة العربية السعودية، دراسة تطبيقية على منطقة عسير ، مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة ، المجلد الأول ، العدد الثالث ،(46)، المملكة العربية السعودية ، عسير ،ص(41-75).
15. الكبيسي، عبد الستار ، (2013م) **واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء** — دراسة ميدانية استطلاعية في الأردن، مجلة الدراسات الامنية ،العدد السابع ،عمان، الأردن ،ص(161.196).
16. درغام ، ماهر موسى، (2012 م)، **المحاسبة الجنائية** ، (غزة: جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين ، مجلة المحاسب الفلسطيني ، العدد (19) ، ص (12).
17. Gray, Dahlia,(2008),**Forensic Accounting And Auditing : Compared and Contrasted To Traditional Acconting And Auditing** , The American Jorunal Of Business Education,.1,(2),pp.(25-35).
18. Owojori, A.A, (2009) ,**The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate world** , European Journal of Scientific Research, ISSN 1450-216X, Vol. (29), p. (2).

19. علي ، عالية صبحي ،(2019) ، أثر تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من الاحتيال المالي في قطاع الإدارة المالية العامة في الأردن ، أطروحة دكتوراه ، جامعة العلوم الاسلامية العالمية ، كلية الدراسات العليا ، الأردن .
20. Omoye, Alade & Eragbhe, Emmanuel, (2014), **Accounting Ratios And False Financial Statements Detection: Evidence From Nigerian Quoted Companies** , International Journal Of business And Social Science, Vol.5no7(1),p. (206-215).
21. Botha ,Andre.(2009),**The Net Worth Method As Technique To Quantify Income During Investigation Of Financial crime** ,Published Master Thesis ,University Of South Africa
22. Varma, Tej & Khan, DA(2014),**MS Excel Functions As Supply Chain Fraud Detector** , African Journal Of Business Management , vol. 8(24)pp ,p.(1109-1117).
23. Ghosh, I & Banergie , K.K. (2011), **Forensic Accounting – Another Feather In The Hat of Accounting** , The chartered Accountant Journal , Volume 60,no.4,p. (570).
24. الوردات، خلف عبد الله، (2014 م.) ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط 4، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص33
25. السيد ، سيد عطاالله، (2013 م.) ، التدريب المحاسبي والمالي، ط4 ، دار الراجية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، ص115 .
26. Ziani, abdelhak ,(2013-2014), **Le rôle de audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, thèse de doctorat en sciences économiques, faculté des science économiques et de gestion**, université aboubeker de telmcen, p.(17).
27. أبو شعبان ، احمد إياد صبحي ،(2016م.) ، مدى قيام المدقق الداخلي بتقييم المخاطر التشغيلية في الجامعات والكليات المتوسطة الفلسطينية في قطاع غزة، بحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

عاهد سرحان (2022). أثر تطبيق الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية على كفاءة المراجع الداخلي- دراسة ميدانية على شركات المقاولات في قطاع غزة، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 09 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص 43-60.



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا ل **رخصة المشاع الإبداعي نسب المُصنّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.

المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نسب المُصنّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.
Algerian Review of Economic Development is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.