

جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبين:

- قطيب محمد

- قندوز عبد الحميد

بعنوان:

فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش والتلاعب

(دراسة تطبيقية)

نوقشت علنا بتاريخ: 2024-09/17

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور. بوخاري عبد الحميد

الدكتور. بيشي اسماعيل

الدكتورة. شرع مريم

رئيس اللجنة

مشرفا ومقرر

مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2023



جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبين:

- قطيب محمد

- قندوز عبد الحميد

بعنوان:

فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش والتلاعب

(دراسة تطبيقية)

نوقشت علنا بتاريخ: 17/09-2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور. بوخاري عبد الحميد

الدكتور. بيشي اسماعيل

الدكتورة. شرع مريم

رئيس اللجنة

مشرفا ومقرر

مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

# الإهداء

نهدي ثمار جهدنا وعملنا بفضل الله عزو جل

إلى والدانا الأكارم حفظهم الله ورعاهم وأطال في عمرهم

إلى إخوتنا وأخواتنا الأعزاء

إلى كل أفراد عائلتنا وأحبابنا

إلى كل أصدقائنا كل بإسمه

إلى كل من ساندنا ودعمنا من قريب أو بعيد ولو بالكلمة الطيبة

قطيب محمد - قندوز عبد الحميد

# شكر وعرفان

الحمد والشكر لله الذي بتوفيقه تتم الأعمال حمدا وشكرا خالصا يليق بجلاله وعظيم  
سلطانه

نتقدم بجزيل شكر وخالص إمتناننا إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل سواء من  
قريب أو من بعيد وأخص بالذكر:

الدكتور بيبي اسماعيل على إشرافه علينا ومساعدتنا في إعداد هذه المذكرة.

الدكتور غشي العيد والذي لم يبخل عنا بإرشاداته وتوجيهاته طوال فترة إنجاز المذكرة.

كما لا يفوتنا تقديم كامل الامتنان والتقدير إلى كافة أساتذة كلية العلوم الإقتصادية  
والتجارية وعلوم التسيير.

كما نتقدم بالشكر إلى جميع من قاموا بإجابة على إستبيان درستنا

ونشكر كذلك لجنة المناقشة لتفضلهم على قراءة وتقييم هذه المذكرة.

## الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور وأثر فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش والتلاعب في مختلف القوائم والبيانات الخاصة بمختلف المؤسسات، حيث انطلقنا بإشكالية مفادها "ما أثر فعالية التدقيق المحاسبي في تقليو الحد من الغش والتلاعب من وجهة نظر خبراء ومحافظي الحسابات لولايي غرداية و ورقلة" ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية والتأكد من صحة فرضياتها قمنا بإستخدام المنهج

الوصفي بإستعمال أداة الإستبيان من خلال القيام بإستعمال برنامج Spss v24، إنطلاق من المعلومات المتحصل عليه من خلال إجابة أفراد عينة الدراسة وتوصلنا لمجموعة من النتائج أهمها:

- 1- اتفق أغلب الباحثين على ان الرغبة في اختلاس بعض أملاك الشركة ولتغطية العجز واختلاس السابق تنشأ الأخطاء والتحايلات في السجلات المالية؛
- 2- لخدمة أغراض معينة من قبل الإدارة كمحاولة التهرب من الضرائب ، يرجع وقوع الأخطاء والغش في السجلات المحاسبية؛
- 3- اتفق أغلب الباحثين على أنه يمكن بصفة عامة على اعتبار فعالية التدقيق بأنها مدى قدرة المراجع على تحقيق أهداف عملية التدقيق؛

**الكلمات المفتاحية:** غش، تلاعب، تدقيق محاسبي، إفصاح وشفافية، كفاءة.

Abstract:

This study aims to highlight the role and impact of effective accounting audit in reducing fraud and manipulation in various lists and data of different organizations. We launched with the problem that

"What impact is the effectiveness of accounting audit in reducing fraud and manipulation from the point of view of the experts and governors of accounts?"

In order to answer this problem and verify the validity of its assumptions, we used the descriptive method using the questionnaire tool by using the Spss v24 software, starting from the information obtained through the responses of the study sample members and reaching a set of results:

- 1- The desire to embezzle some of the company's assets and to cover a previous deficit or embezzlement creates errors and fraud in the financial records.
- 2- The impact of the financial statements by the management to serve certain purposes such as trying to evade taxes, due to the occurrence of errors and fraud in the accounting records;
- 3- Most researchers agreed that audit effectiveness can generally be considered as the extent to which the auditor is able to achieve the objectives of the audit process.

**Keywords:** cheating, manipulation, accounting audit, disclosure and transparency, efficiency

# قائمة المحتويات



الصفحة	
	الإهداء
	الشكر
IV	الملخص
VI	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XII	قائمة الملاحق
XIII	قائمة المختصرات
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة.</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: أساسية نظرية حول التدقيق المحاسبي والغش والتلاعب
03	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق المحاسبي
09	المطلب الثاني : مفاهيم حول الغش والتلاعب
13	المطلب الثالث : المدقق والتدقيق المحاسبي ودوره في كشف الغش والتلاعب
15	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
15	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
22	المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية
26	المطلب الثاني: التعليق حول الدراسات السابقة
30	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخليين</b>	
32	تمهيد
33	المبحث الأول: منهج ومجتمع الدراسة
33	المطلب الأول: عينة ومنهج الدراسة

## قائمة المحتويات

35	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
38	المطلب الثالث: إختبار وإتساق ثبات الإستبيان
42	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
42	المطلب الأول: إختبار المعلومات الشخصية لعينة الدراسة
51	المطلب الثاني: دراسة وتحليل النتائج الخاص بمحور الدراسة
63	المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة
70	خلاصة الفصل
	الخاتمة
	قائمة المصادر و المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
05	يوضح أهداف عملية التدقيق المحاسبي	الجدول 1.1
16	يوضح دراسة قريتي محمد 2022/2021	الجدول 2.1
17	يوضح دراسة ياسمين مجدي عثمان، 2018،	الجدول 3.1
19	يوضح دراسة ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، 2016،	الجدول 4.1
20	يوضح دراسة صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016،	الجدول 5.1
22	يوضح دراسة Ahmed Salman Almahuzi , 2020 ،	الجدول 6.1
23	يوضح دراسة ASHLEY ALBERS AUSTIN, 2016،	الجدول 7.1
24	يوضح دراسة Philmore Alleyne, Michael 2005،	الجدول 8.1
26	يوضح أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة	الجدول 9.1
33	يوضح الإستثمارات الموزعة والمستردة	الجدول 1.2
36	يوضح مقياس ليكارت الخماسي للإجابات وأوزانها	الجدول 2.2
38	يوضح مقياس المقبولة	الجدول 3.2
39	يوضح إختبار صدق الاتساق الداخلي للإستبيان	الجدول 4.2
40	يوضح إختبار الاتساق الداخلي لمحور الإستبيان مع الإستبيان الكلي	الجدول 5.2
41	يوضح قياس التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة	الجدول 6.2
43	يبين توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	الجدول 7.2
45	يبين توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن	الجدول 8.2
46	يبين توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	الجدول 9.2
48	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات العمل في المؤسسة	الجدول 10.2
50	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير مسمى الوظيفي	الجدول 11.2
52	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الإستقلالية	الجدول 12.2
53	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور المسؤولية	الجدول 13.2
55	يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الكفاءة	الجدول 14.2

57	يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الإفصاح والشفافية	الجدول 15.2
59	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الغش التلاعب	الجدول 16.2
63	يوضح إختبار الفرضية الأولى	الجدول 17.2
65	يوضح إختبار الفرضية الثانية	الجدول 18.2
66	يبين إختبار الفرضية الثالثة	الجدول 19.2
68	يوضح إختبار الفرضية الرابعة	الجدول 20.2

### قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
35	يوضح نموذج الدراسة المتغيرات التابع والمستقل	الشكل 1.2
44	يوضح التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	الشكل 2.2
46	يوضح التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير السن	الشكل 3.2
48	يوضح التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	الشكل 4.2
49	يوضح التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات العمل	الشكل 5.2
51	يوضح التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	الشكل 6.2

### قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق 01	يبين استبيان الدراسة
الملحق 02	أسماء والرتب العلمية للسادة محكمي الاستبانة
الملحق 03	يوضح الاحصاءات الوصفية (الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الاستبيان)
الملحق 04	نماذج الانحدار
الملحق 05	نماذج الانحدار التدريجي

قائمة الإختصارات والرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأصلية	الإختصار / الرمز
الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Package for the Social Science	spss
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of certified public accountants	AICPA
نظام المالي المحاسبي	Système Comptable Financier	SCF
المجلس الوطني للمحاسبة	conseil national de la comptabilité	CNC

مقدمة



### توطئة

يعتبر التدقيق داخل المؤسسات العصب والركيزة الأساسية، كونه يعكس أهمية النشاط الاقتصادي القائم فيها، ونظراً لأهميته الكبيرة داخل المنظمات لما يأمنه من حفظ حقوق أصحاب المصالح من الغش والتحريف، بحيث يعد الغش والتلاعب في التقارير والبيانات المالية ظاهرة من ظواهر اللاخلاقية وهي من مواضيع المهمة في مجال التدقيق والمحاسبة سواء للمهنيين والباحثين والمستثمرين بشكل عام، وهذا نتيجة لانهايار العديد من المؤسسات في الكثير من الدول وفقدان ثقة المستثمرين في مصداقية التقارير المالية المعدة من طرف القائمين على الإدارة، ومن المتفق عليه أن تحقيق التدقيق المحاسبي لأهدافه الرقابية يعتمد على مدى فعاليته في الحد من الغش و التلاعب، ذلك لأن عملية التدقيق المحاسبي بالفعالية المطلوبة ترسل إشارات إيجابية للمستفيدين من التقارير المالية بإمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار.

### ثانياً- إشكالية البحث:

نظرا لاهمية عملية التدقيق و دورها في مصداقية السجلات المحاسبية و البيانات المالية فان المدقق يمنح ضمان لاستمرارية العمل و التقليل من الاخطاء والغش و اكتشاف التلاعبات و الحد منها.

على ضوء ما سبق، تتبلور معالم اشكالية دراستنا و التي يمكن صياغتها في السؤال المحوري التالي :

- ما اهمية فعالية التدقيق المحاسبي في تقليل و الحد من الغش والتلاعب من وجهة نظر خبراء ومحافظي الحسابات لولايتي غرداية وورقلة؟

من اجل الاجابة على هذه الاشكالية ارتأينا تجزئتها الى أربعة اسئلة فرعية كما يلي :

1- مامدى وجود أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالاستقلالية في الحد من الغش والتلاعب؛

2- ما اثر توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالمسؤولية في الحد من الغش والتلاعب؛

3- مامدى وجود أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالكفاءة في الحد من الغش والتلاعب؛

4- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالإفصاح والشفافية في الحد من الغش التلاعب.

### ثالثاً - الفرضيات:

1- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالاستقلالية في الحد من الغش التلاعب؛

2- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالمسؤولية في الحد من الغش التلاعب؛

3- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالكفاءة في الحد من الغش التلاعب؛

4- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالإفصاح والشفافية في الحد من الغش التلاعب.

### رابعاً - أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- التعرف على مختلف المفاهيم حول التدقيق المحاسبي ، فعاليته ، اهدافه ، دوره؛
- تسليط الضوء إلى مختلف أشكال وطرق الغش و التلاعب في مجال المحاسبي؛
- اسباب ارتكاب الغش و التلاعب المحاسبي و كيفية مكافحتها و من هو المسؤول عن اكتشافها؛
- التعرف على مختلف مهام المدقيقي الحسابات وكيفية سيرورة عمله لذا الاطراف؛
- إعطاء صورة عن مسؤولية المهنية و القانونية لمدقيقي الحسابات اتجاه منع التحريف و التلاعب بالقوائم المالية بالنسبة لمحل الدراسة.

خامساً- أهمية الدراسة: :يمكن تقديم أهمية الدراسة كما يلي:

كثرة إهتمام الباحثين بموضوع تدقيق عمليات الغش والإحتيال والتلاعب في أعمال والتقارير المحاسبية؛

نتناول في هذا البحث أحد أهم أعمال عمليات التدقيق والتي تتمثل في الكشف عن الغش والتلاعب المحاسبي؛ الغش والتلاعب والفساد الإداري والإختلاس من أبرز قضايا ، والتي تتطلب كفاءة وفعالية لكشفها من المدققين.

سادساً- أسباب اختيار الموضوع :توجد أسباب موضوعية وذاتية نذكرها كمايلي:

1. الأسباب الموضوعية:

- الموضوع قيد الدراسة يتوافق وتخصص محاسبة وتدقيق؛
- كون موضوع البحث من أهم المواضيع المطروحة على الساحة الإقتصادية والمهنية في السنوات الأخيرة؛
- الأهمية البالغة للموضوع، خاصة ان التدقيق المحاسبي له دور في اكتشاف التحايل والتلاعب؛
- نظرا للأهمية البالغة التي يحظى بها موضوع فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش و التلاعب في المؤسسات الاقتصادية.

سابعاً- منهج البحث: بناء على طبيعة الإشكال المطروح والتساؤلات الفرعية في بحثنا وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة في هذه الدراسة وفق ما تقتضيه طبيعة وعناصر الدراسة ، فإن المنهج المستخدم سيكون وصفيًا بما يتعلق بالفصل الأول ، بما يتضمنه من مفاهيم فعالية التدقيق المحاسبي وكذا الغش والتلاعب وكيفية يتعامل معها المدقق،

كما قمناباعتماد منهج الوصفي في الفصل الثاني، ويتضمن أسلوب دراسة الحالة لعينة عشوائية من خبراء و مدققين ومحافظي الحسابات لولايي غرداية وورقلة وذلك من أجل إسقاط الجانب النظري على الواقع العملي والإجابة على إشكالية الدراسة، وقد تم إستخدام الأدوات التالية لجمع المعلومات الضرورية وهي:

- المراجع والكتب المتداولة لموضوع الدراسة، إضافة إلى القوانين والجرائد الرسمية، الكتب والبحوث والمجلات والملتقيات العلمية، المواقع الإلكترونية؛ الاستبيان، قوائم الإستقصاء
- . ثامناً- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1. الحدود الزمنية: من أجل الإلمام بمختلف الجوانب العلمية والعملية للبحث، قمناباختيار المدة الزمنية للدراسة والتي تمثلت في الفترة ما بين 01 اوت 2024 الى 31 اوت2024.

2. الحدود الممكنة: ترتبط هذه الدراسة من الناحية المكانية بدراسة حالة لمختلف محافظي حسابات و خبراء و المدققين الداخليين لولايته غرداية وورقلة

**تاسعاً – صعوبات البحث:** لقد مرت فترة الدراسة وإعداد هذه المذكرة بجملة من الصعوبات والعراقيل، تمثلت في:

- وجود قلة في المراجع والدراسات الأكاديمية المتعلقة فعالية التدقيق المحاسبي؛
- صعوبة الحصول وتجاوب بعض الخبراء و مدققين و محافظي الحسابات مع اسئلة استبانة؛
- صعوبة الحصول على المعلومات الكافية لتوضيح طريقة كشف الغش و التلاعب.

### **عاشراً – هيكلية البحث:**

سعيًا منا لإنجاز الدراسة والإجابة على إشكالياتها، قمنا بتقسيمها إلى فصلين، فصل للجانب النظري، وفصل للجانب التطبيقي، ويمكن استعراض ذلك كما يلي:

الفصل الأول قسم إلى مبحثين، ففي المبحث الأول مفاهيم عامة حول التدقيق المحاسبي وفعاليتيه ومختلف انواع الغش والتلاعب وكيفية الحد منها اما المبحث الثاني فقد خصصناه لعرض الدراسات باللغة العربية و الاجنبية والتعليق عليهما. أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على دراسة الحالة لمختلف الخبراء و محافظي الحسابات و المدققين لولايته غرداية وورقلة، وفي الأخير نجد الخاتمة التي تضمنت تلخيص عام وإختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض النتائج المتوصل إليها، ليتم بعدها تقديم بعض الإقتراحات التي رأينا بأنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى آفاق البحث.

## الفصل الأول

الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

تمهيد:

يعتبر التدقيق المحاسبي عملية حيوية تضمن دقة وكفاءة البيانات المالية للمختلف المؤسسات التي تساعد في بناء الثقة بين المؤسسة والمستخدمين الخارجيين للبيانات المالية، ويضمن الامتثال للقوانين واللوائح، ويحسن الإدارة والكشف عن الأخطاء والتلاعب، حيث يعتبر التدقيق المحاسبي أداة أساسية لضمان الشفافية والمساءلة في عالم الأعمال، وخصوص في الكشف عن الغش والتلاعب لموجود في القوائم المالية والذي يهدف إلى تحريف أو تزوير البيانات المالية للمؤسسة غرض تضليل المستثمرين والمحللين، حيث يعتبر من أهم أهداف التدقيق المحاسبي هو الكشف عن أي غش أو تلاعب في القوائم المالية، لضمان دقة وصدق التقارير المالية المقدمة إلى المستثمرين والجهات التنظيمية. ومن أجل التعمق أكثر في هذا الموضوع قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما كالتالي:

**المبحث الأول:** أساسية نظرية حول التدقيق المحاسبي والغش والتلاعب

**المبحث الثاني:** الدراسات السابقة

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

### المبحث الأول: أساسية نظرية حول التدقيق المحاسبي والغش والتلاعب

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بتقديم، مجموعة من التعاريف النظرية الخاصة بكل، من المتغير المستقل الخاص بدراستنا وهو التدقيق المحاسبي والمتغير التابع وهو الغش والتلاعب، حيث يعتبر الغش والتلاعب في القوائم المالية هو ممارسة خطيرة يمكن أن تؤدي إلى عواقب قانونية ومالية خطيرة، من المهم على المؤسسات أن تقوم بإجراء عملية تدقيق منتظمة ودورية لضمان دقة وصدق التقارير المالية.

#### المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق المحاسبي

يعتبر التدقيق المحاسبي من أهم العمليات الممنهجة التي تهدف إلى القيام بعملية فحص وتقييم دقة وكفاءة السجلات المالية والمعاملات المحاسبية لمختلف المؤسسات

#### أولاً: تعريف التدقيق المحاسبي

عرفة الجمعية الأمريكية للمحاسبة التدقيق المحاسبي على أنه: "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"<sup>1</sup>.

ويعرف التدقيق المحاسبي كذلك على أنه عملية تدقيق الحسابات هي عملية (فحص) منظم للمعلومات بواسطة شخص مؤهل فنياً، ومستقل عن مستخدمي المعلومات، بقصد جمع وتقييم أدلة إثبات موثوق بها، وإيصال نتيجة الفحص والتحقيق الى مستخدمي المعلومات وكما تشمل عملية تدقيق الحسابات تقييم القرارات

<sup>1</sup> American Accounting Association, **Committée On Basic Auditing Concepts, Committée Report, The Accounting Review, Vol. 47, 1972, P 18.**

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

التي تتخذ على ضوء المعلومات المعدة وفقا لمعايير مهنة تدقيق الحسابات المتعارف عليها دوليا. ومن خلال تحليل هذا التعريف يتضح ان عملية تدقيق الحسابات تركز على القيام بعمليات اساسية هي<sup>1</sup>:

أ- **الفحص**: وهو عملية فنية تمكن المدقق من التأكد والاطمئنان عن صحة وسلامة العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية، والتأكد من جدية المستندات الداخلية والخارجية التي تم على أساسها التسجيل في الدفاتر المحاسبية.

ب - **التحقق**: يقصد به وجود الأصول وملكيتهما والقيم المسجلة في القوائم المالية وحتى يتمكن المدقق من التأكد والاطمئنان على صلاحية وعدالة القوائم الختامية، ومن ثم إبداء رأيه الفني المحايد على ثقة، وذلك على ضوء مجموعة من أدلة الإثبات والقرائن والمعايير المتعارف عليها في مهنة تدقيق الحسابات.

ج- **التقييم**: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق والإفصاح عنهما بطريقة فنية محايدة، لتوضيح مدى دقة وعدالة نتيجة الأعمال والمركز المالي في نهاية فترة مالية معينة للوحدة الاقتصادية محل التدقيق.

من خلال التعريفين السابقين نعرف التدقيق المحاسبي بأنه عملية فحص وتقييم دقة وكفاءة السجلات المالية والمعاملات المحاسبية للشركات والمؤسسات، حيث يقوم المدققون المحاسبون بتدقيق المعلومات المالية للتأكد من أنها تعكس بشكل صحيح الوضع المالي للمنظمة، وتلتزم بالمعايير المحاسبية والقوانين واللوائح ذات الصلة.

**ثانيا: أهداف التدقيق المحاسبي**

---

محمد فضل مسعود، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، ط1، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر<sup>1</sup> والتوزيع، الأردن، 2009، ص18.



## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

لعملية التدقيق المحاسبي مجموعة متنوعة من الأهداف التي تريد مختلف المؤسسات تحقيقها بواسطة عملية التدقيق المحاسبي حيث يوجد أهداف التدقيق المحاسبي القديمة والحديثة وهي ملخص في الجدول التالي:

الجدول رقم(1-1): أهداف عملية التدقيق المحاسبي

أهداف تقليدية	أهداف حديثة
➤ التأكد من مصداقية البيانات المالية المدونة في الدفاتر المحاسبية والسجلات؛	➤ تدقيق أهداف وخطة العمل والقرارات التي يتخذها القائمون بالإدارة؛
➤ محاولة اكتشاف التلاعبات ولأخطاء ومختلف عمليات الغش ومنع تكرارها؛	➤ تدقيق كافة الوقائع المالية والغير مالية (البيانات الإدارية التي لها أثر مالي غير مباشر)؛
➤ إبداء رأي فني محايد عن جودة التقارير المالية.	➤ البحث في الأدلة وقرائن الإثبات الموضوعية على جودة التقارير المالية؛
	➤ التحول من الأساليب التقليدية إلى التدقيق الحديث باستعمال الحاسب الإلكتروني؛
	➤ تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق معايير الجودة في تدقيق الحسابات.

المصدر: فريتلي محمد، فعالية التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من الغش والتلاعب: دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في الجزائر،

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد درارية، أدرار، 2022/2021، ص06.

### ثالثا: تعريف فعالية التدقيق المحاسبي

تم تعريف فعالية التدقيق المحاسبي من قبل العديد من الباحثين بمجال التدقيق كل على حسب وجهة نظره، حيث عرفت فاطمة ناجي العبيدي "يقصد بها وسائل التدقيق وأدلتها التي تكفل لعملية التدقيق أن تحقق

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

الأهداف المرجوة من العملية التدقيقية والحماية من المخاطر ذات العلاقة ، أما حمزة يوسف أبو قبع فقد عرفها بأنها: "اختيار أو تحديد أفضل الطرق التي يقوم بها المدقق من أجل تحقيق الأهداف المرجوة والمحددة مسبقا دون إهدار في الوقت وبأقل تكلفة وجهد، ومع ذلك يتم النظر حتى الآن إلى فعالية التدقيق على انها الصندوق الأسود من قبل العديد من الباحثين نظرا لتعقدها وصعوبة قياسها.<sup>1</sup>

وعلى حسب حسين القاضي يرى أن العديد من المهنيين والباحثين بمجال التدقيق أن السبب الرئيسي في حدوث فجوة التوقعات يعود إلى عدم فهم مستخدم القوائم المالية للفرق بين فشل الأعمال وفشل التدقيق من جهة، وفشل التدقيق وخطر التدقيق من جهة أخرى، حيث أن فشل الأعمال يعبر عن عدم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها، أما فشل التدقيق فهو إصدار تقرير خاطئ نتيجة لقلة كفاءة المدقق، أما خطر التدقيق فهو يعبر عن وجود تلاعبات جوهرية من المحتمل ألا يتمكن المدقق من اكتشافها.<sup>2</sup>

من خلال ما تطرقنا له سابقنا حول فعالية التدقيق المحاسبي نستطيع أن نعرفه على أنه عبارة عن مجموعة من مختلف العوامل المهنية والقانونية المتفاعلة والتي تقوم بالتأثير بشكل مباشرة او غير مباشرة في مهنة وعملية التدقيق، وتساهم في تحقيق جمل من الأهداف المرجوة من عملية التدقيق.

رابعاً: معايير الأداء المهني للتدقيق المحاسبي:

---

<sup>1</sup> Ahmed Salman Almahuzi, **Factors Impacting the Effectiveness of Internal Audit in the Saudi Arabian Public Sector**, Degree of Doctor of Philosophy, Cities Business School Victoria University, Victoria, 2020, P 41

حسين يوسف القاض، واخرون، **أصول المراجعة**، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2014، ص202.<sup>2</sup>

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

هي عبارة عن إرشادات عامة لمساعدة المدققين على الوفاء بمسؤولياتهم المهنية، بما فيها اعتبار المؤهلات المهنية كالكفاءة والاستقلال ومتطلبات إعداد التقرير وقرائن الإثبات، وإجمالاً تضمنت هذه المعايير عشرة قواعد مبنية في ثلاث مجموعات كما يلي:<sup>1</sup>

- 1- **المعايير العامة او الشخصية:** التأهيل العلمي والعملية للمدقق الإستقلالية، بذل العناية المهنية اللازمة؛
- 2- **معايير العمل الميداني:** التخطيط السليم لعملية التدقيق والإشراف الدقيق على المساعدين، دراسة وتقييم الرقابة الداخلية، جمع أدلة الإثبات؛
- 3- **معايير التقرير:** مدى اتفاق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مدى كفاية الإفصاح الإعلامي، إبداء الرأي الإجمالي في القوائم المالية.

### خامساً: العوامل المؤثرة على فعالية التدقيق المحاسبي:

نظراً للاختلاف والتباين في تحديد مفهوم فعالية التدقيق المحاسبي بين خبراء التدقيق، فقد تباينت كذلك أساليبهم في تحديد العوامل المؤثرة في فعالية التدقيق المحاسبي، وقد حاول الباحثان عن طريق الاضطلاع

زواق كمال، التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من التحريف والتلاعب بالقوائم المالية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية،<sup>1</sup> المجلد رقم4، العدد1، الجزائر، 2017، ص 141-142.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

على الدراسات السابقة اقتراح نموذج يمكن بواسطته اختبار فعالية التدقيق المحاسبي بالجزائر، وقد تم عرضها وترتيبها على النحو الآتي: <sup>1</sup>

1. **كفاءة المدقق الخارجي:** الكفاءة لغة القدرة على الأداء الجيد وتحقيق الهدف بجودة عالية ومن هنا نستنتج أن تحديد العناصر التي تؤثر في كفاءة الفرد تختلف باختلاف الهدف أو المهنة، أما في مجال التدقيق فهناك معايير متفق عليها لتحديد الكفاءة، مثل المعايير العامة للتدقيق الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA، والمقسمة إلى ثلاث مجموعات على النحو التالي معايير عامة وتتعلق بالمواصفات الشخصية والمهنية للمدقق الخارجي؛ معايير العمل الميداني؛ معايير إعداد التقرير، أما بالجزائر فقد خصص المجلس للمحاسبة CNC تحت إشراف وزارة المالية اهتمام بالغ للتكوين والرفع من كفاءة المهنيين المتدخلين بمجال المحاسبة والتدقيق، حيث وضع مجموعة من الشروط للتكوين واعتماد محافظ الحسابات من بينها حصوله على شهادة تؤهله لممارسة مهنة التدقيق والمحاسبة من معهد متخصص تابع لوزارة المالية، وهذا عن طريق مسابقة وطنية وتكوين مدته ثلاث سنوات .

2. **استقلالية المدقق الخارجي:** إن أساس وجود عملية تدقيق الحسابات هو معيار الاستقلالية، ونظرا لأهمية هذا العنصر كأداة لإعطاء الثقة في تقرير التدقيق فقد اختلف علماء التدقيق في إعطاء مفهوم واضح للاستقلالية ومحدداتها، وبصفة عامة تعني أن يحافظ المدقق على الحياد في كل ما يتعلق بعملية التدقيق حتى يتمكن من إعطاء رأي فني محايد حول البيانات المالية للكيان

فريتلي محمد، بوعزة عبد القادر، أثر الامداد الرقابي للتدقيق الداخلي على فعالية التدقيق المحاسبي دراسة ميدانية: من <sup>1</sup> وجهة نظر الممارسين لمهنة التدقيق في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد7، العدد2، الجزائر، 2021، ص637-638.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

3. مسؤولية المدقق الخارجي والعقوبات الموافقة لها: تتبع مسؤولية محافظ الحسابات من الهدف الذي جعل الملاك يرغبون في التعاقد معه، حيث إن جميع القوانين والمعايير بمجال التدقيق والمحاسبة الهدف منها هو الوصول لقوائم مالية صحيحة تعبر عن الواقع المالي الحقيقي للمؤسسة حتى تفتح المجال للملاك من اتخاذ قرارات مستقبلية صحيحة اتخاذ قرارات مستقبلية صحيحة، وحتى نحمي الملاك من التعسف أو التحايل الذي قد يلجأ له بعض محافظي الحسابات مع مجلس الإدارة، وقد قامت الدولة بإصدار قوانين وتشريعات تضبط مسؤوليته وفيما يلي جدول ملخص لمختلف المسؤوليات التي يتعرض لها محافظ الحسابات.

### المطلب الثاني: مفاهيم حول الغش والتلاعب

تعتبر عملية الغش والتلاعب أو نقول الإحتيال ممارسة غير أخلاقية وغير قانونية تضر بمختلف الأطراف التي ترتبط بتنظيم المؤسسات، حيث يمكن لهذه الممارسات أن تمس وتشمل مختلف التلاعب بالإيرادات، التكاليف، الأصول، والخصوم، مما يؤثر على دقة وصدق التقارير المالية

### أولاً: تعريف الغش والتلاعب

التعريف الأول: تعريف الغش هو فعل متعمد من قبل واحد أو أكثر من أفراد الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو الأطراف الخارجية، ينطوي على اللجوء إلى الخداع للحصول على منفعة ليست من حقه أو غير قانونية.<sup>1</sup>

---

عراب سارة، زيدان محمد، مسؤولية المراجع الخارجي اتجاه اكتشاف وتقييم الغش والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير<sup>1</sup> مخاطرها على مصداقية القوائم المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 05، العدد 01، الجزائر، 2018، ص 483.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

التعريف الثاني تعريف التلاعب يعتبر هذا الخير هو مصطلح مرادف للاختلاس والتزوير الغش والخطأ المعتمد وهو يشير إلى مجموعة من الأفعال يقوم بها المختلس من أجل تغطية واقعة الاختلاس فتظهر بصورة صحيحة.<sup>1</sup>

**التعريف الثالث:** الغش والتلاعب هو الخداع أو التلاعب الذي يقوم به فرد أو جهة من خلال إحداث تغييرات في البيانات الخاصة بالقوائم المالية أو تزويرها مما يؤدي إلى تحصيل منافع غير مسموح بها تعود إلى الفرد أو الجهة التي أحدثت هذا النوع من الغش، ومن أشكال الغش والاحتيال في القوائم المالية عادةً تغيير الشركة للأرقام أو البيانات الموجودة في قوائمها المالية بهدف جعلها أكثر ربحيةً مما هي عليه في الواقع.<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة نعرف الغش والتلاعب بأنهما ممارسات غير القانونية وغير الأخلاقية تهدف إلى تزوير وتحريف البيانات المالية أو المعلومات المقدمة إلى المستثمرين والجهات التنظيمية، تسمى جوانب عديدة، مما تؤثر على دقة وصدق التقارير المالي.

ثانياً: أنواع التلاعب والغش المحاسبي:

### 1- أنواع الغش:

تمثل أنواع الغش فيما يلي:<sup>3</sup>

➤ **غش واحتيال العاملين:** تتضمن بصفة عامة سرقة موارد المؤسسة التي يملكها أصحابها أخطاء متعمدة

بالسجلات المحاسبية لإخفاء مثل هذه الاختلاسات، وغالباً ما تعتمد المؤسسة على نظم الضبط

لتخفيض حدوث مثل هذه الأخطاء؛

---

ناظم شعلان التميمي، التدقيق والرقابة، دار مطبعة الميزان، ط1، العراق، 2014، ص 217.<sup>1</sup>

أسامة توفيق مشيمش، التدقيق المحاسبي وعلاقته في الحد من التحريف والغش في القوائم المالية، مجلة البحوث<sup>2</sup> القضائية والقانونية والسياسية، لبنان، 2023، ص 13

عرب سارة، زيدان محمد، مرجع سبق ذكره، ص 486.<sup>3</sup>

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

➤ **غش واحتيال الإدارة:** هي بغرض تحريف وتغيير المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وخطورته أنه يحث حتى في ظل وجود نظام ضبط داخلية جيدة، حيث يمكن أن تتغلب الإدارة على إجراءات الرقابة ومن الصعب اكتشاف هذا النوع على الرغم من تأشيرته الكبير على صدق وعدالة القوائم الأخطاء المعتمدة بالسجلات المحاسبية بواسطة الإدارة وذلك المالية.

### 2- أنواع التلاعب

هناك نوعين من التلاعب المقصودة التي لها علاقة بالتلاعب وهما:<sup>1</sup>

➤ **التلاعبات الناتجة عن تقرير مالي احتيالي:** ويتضمن التقرير المالي الاحتيالي تلاعبات مقصودة ، أو حذف مبالغ ، أو إفصاحات في القوائم المالية ، ومن أجل خداع مستخدمي تلك القوائم ويمكن إن يتضمن تقديم التقارير المالية الاحتياطية الخداع ، أو التلاعب أو التزوير ، أو إجراء تغيير في السجلات المحاسبية ، أو الوثائق التمثيل الخاطئ للقوائم المالية ، أو التطرق المتعمد لأحداث وعمليات أو معلومات جوهرية أخرى منها ، سوء استعمال متعمد للمبادئ المحاسبية المتعلقة بالقياس ، أو الاعتراف ، أو التضيق أو العرض ، أو الإفصاح ؛

➤ **التلاعبات الناتجة عن سوء استغلال الأصول:** أن سوء استغلال الأصول يتضمن سرقة أصول الوحدة الاقتصادية، ويمكن إن يتم اختلاس الأصول بطرق كثيرة مختلفة تشمل اختلاس الأموال المقبوضة، سرقة الأموال العينية الملموسة، التسبب في قيام الوحدة الاقتصادية بدفع مبالغ لبضاعة أو خدمات لم يتم استلامها) ويصاحب هذه الأمور عادة سجلات أو مستندات مزورة أو مضللة من أجل إخفاء حقيقة فقدان الأصول.

صبيحة برزان، قيس مكي خلف، دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب، مجلة الإدارة<sup>1</sup> الاقتصادية، المجلد 38، العدد 108، بغداد، 2016، ص 26.

ثالثاً: أسباب ارتكاب الغش والتلاعب المحاسبي

ونوجز هذه الأسباب فيما يلي:<sup>1</sup>

- ينطوي الاحتيال (سواء كان إعداد تقارير مالية احتيالية أو تخصيص الأصول على دافع أو ممارسة ضغط لارتكاب الاحتيال وفرصة ملحوظة للقيام بذلك ووجود تبرير معين لذلك؛ ينطوي إعداد التقارير المالية الاحتيالية على أخطاء مقصودة بما في ذلك حذف مبالغ أو افصاحات في البيانات المالية لخداع مستخدمي البيانات المالية ويمكن أن تتجم عن جهود الإدارة التي تبذلها في إدارة الأرباح من أجل خداع مستخدمي البيانات المالية من خلال التأثير على إدراكهم لأداء المنشأة وربحيته؛
- إظهار وضع الشركة بشكل أفضل مما هو عليه وتشجيع المستثمرين على شراء أسهمها؛
- زيادة نسبة حصة السهم من الأرباح؛
- الحصول على قروض إضافية أو تحسين شروط عمليات التمويل القائمة وظروفها؛
- تحقيق أهداف الشركة وغاياتها المتمثلة في تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح؛
- الحصول على مكافآت وحوافز إضافية بناء على الأداء المالي للشركة؛
- إظهار أرباح أقل بهدف تخفيض ضريبة الدخل أو التهرب منها؛
- اختلاس أصول المؤسسة.

رابعاً: أساليب مكافحة حالات التلاعب ومن هو المسؤول عن إكتشافها ومنعها

---

خريفي حسام، لعكاف عائشة، حوكمة الشركات كآلية للحد من الغش والتلاعب في التقارير المالية، مجلة المعيار، 1  
المجلد 14، العدد 01، العراق، 2023، ص 881.



## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

المسؤولية الأساسية عن منع واكتشاف الغش تقع على كلاً من الإدارة والمكلفين بالحوكمة ومن المهم ان تشدد الإدارة في ظل اشراف جانب من المكلفين بالحوكمة بشكل قوي على منع الغش لتقليل فرص وقوعه وردع مرتكبيه، بما يؤدي إلى خلق قناعه لدى الأفراد بعدم ارتكاب الغش بسبب اكتشافه والتعرض إلى العقاب، وينطوي ذلك على خلق ثقافة الامانة والسلوك الاخلاقي الذي يمكن تعزيزه بأشراف نشط من قبل المكلفين بالحوكمة، يجب الاخذ في الحسبان امكانية قيام المكلفين بالحوكمة بالتجاوز على ادوات الرقابة أو التأثير غير المناسب على عملية التقدير المالي، وهناك مجموعة عديدة أساليب يمكن من خلالها مكافحة الغش والتلاعب والتي يمكن اجمالها فيما يلي:<sup>1</sup>

1. توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في منع حالات الغش، اكتشاف حالات الغش وتضليل الغش، الفحص والتحقيق في حالات الغش والتقرير عن حالات الغش؛
2. استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة لمكافحة حالات الغش والتلاعب في بيئة الاعمال الالكترونية؛
3. توافر المهارات في فحص واكتشاف واستخراج الادلة الالكترونية لحالات الغش في بيئة الاعمال الالكترونية؛
4. توافر المهارات والقدرات والمعارف اللازمة مع الأساليب الاحتياطية للفساد؛
5. توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية والقانونية والقضائية فيما يتعلق بحالات الغش والتلاعب؛
6. توافر المهارات المتخصصة في فحص كل من جرائم قرصنة الانترنت، الجريمة المنظمة وغسيل الاموال.

المطلب الثالث: المدقق والتدقيق المحاسبي ودوره في كشف التلاعب والغش

حيدر عباس العطار، دور المحاسبة الإبداعية في إطار نظام الحوكمة في مكافحة الغش والتلاعب دراسة استطلاعية في<sup>1</sup> مجلة الدنانير، مجلد01، العدد 14، العراق، 2018، ص 479. عينة من الشركات الصناعية في مدينة بغداد،

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

تقع على عاتق الإدارة مسؤولية إكتشاف حالات الغش والخطأ والتلاعب من خلال تصميم جهاز رقابي داخلي يأخذ بعين الاعتبار جميع مقومات لنظام المتعارف عليها، وان توفر الضمانات التي تؤدي الى تطبيق هذا النظام بشكل كفؤ وفعال بحيث يمنع حدوث حالات التلاعب والغش ويساهم في إكتشافها أن حدثت فعلاً، وعليه فإن مسؤولية المدقق عن اكتشاف الأخطاء والغش تنحصر في قيامه -خلال مرحلة التخطيط - بتقييم مخاطر إمكانية حدوث أخطاء أو غش بحيث يؤدي إلى حصول تلاعب متعمد في البيانات المالية، وبالتالي عليه أن يقوم بتصميم إجراءات تدقيق مناسبة من أجل الحصول على تأكيد معقول بان البيانات المالية خالية من أية انحرافات مادية وإذا ما تم اكتشاف انحرافات سواء كانت ناتجة عن الأخطاء أو الغش فانه يقوم بالاتصال بالإدارة العليا لإبلاغها بذلك ومناقشة الأمر معها وأن يتأكد، أنه تم اتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيح ما حصل، وأن يدرس مدى تأثير ذلك على تقريره.<sup>1</sup>

حيث لا يوجد إلزام قانوني على المدقق للقيام بإجراءات جديدة على القوائم المالية التي غطاها تقريره، إلا إذا وصلت معلومات أكيدة إليه بأن تلك القوائم تأثرت بأخطاء وغش وتصرفات غير قانونية جوهرية، ولو أنه علم بما قبل إصدار تقريره لأثرت على نوع الرأي الذي سوف يبديه على تلك القوائم، وفي هذه الحالة يجب على المدقق القيام بما يلي:<sup>2</sup>

1. أن يطلب من إدارة المؤسسة القيام بإبلاغ كل من يتأثر في التلاعب المادي الناتج عن الخطأ والغش والتصرفات غير القانونية على القوائم المالية؛

---

علي عبد القادر ذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية، ط5، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن،<sup>1</sup> 2015، ص85-86.

زواق كمال، مرجع سبق ذكره، ص 144-145.<sup>2</sup>

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

2. القيام بتعديل القوائم المالية بأسرع وقت ممكن مع تعديل تقريره بما يتلاءم مع الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية التي تم اكتشافها؛

3. إذا كان من المنتظر إصدار قوائم مالية مرحلية عن فترة تالية مصحوبة بتقرير من المدقق في وقت قريب، فيجوز للمدقق أن يفصح عن المعلومات اللازمة وأن يجري المطلوب في هذه القوائم بدلاً من إصدار قوائم مالية معدلة؛

4. وأخيراً يجب على المدقق إتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية للتأكد من قيام المؤسسة بالإفصاح المطلوب كما ورد في الخطوات السابقة.

على المدقق ان يقوم بإبلاغ الإدارة حال إكتشاف أي نوع من الخطأ او التلاعب سواء كان ذلك مادياً او غير مادي حيث يقوم بالاتصال مع المستوى الاداري الاعلى فالأعلى، ويجب عليه ان يطلب من الإدارة ان تقوم بتعديل البيانات المالية، وإذا إستجابة الادارة لطلب المدقق وقامت بالتعديل، فإن المدقق يقوم بإصدار تقرير سليم وصحيح حول البيانات المالية، وفي حال لم تستجب الادارة فعليه ان يعطي تقريراً متحفظاً او معاكساً وحسب الاهمية النسبية مع إبداء الاسباب. وإن كان مجلس الادارة متورطاً، فإنه يقوم بإبلاغ الادارة العليا التي تخضع لسلطتها في المؤسسة او لجنة التدقيق او قد يقوم بالاستشارة القانونية من أجل اتخاذ الاجراء اللازم.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث سوف نعرض مجموعة من الدراسات السابقة باللغة العربية وأيضاً باللغة الأجنبية التي تكون مشابهة لدراستنا الحالية، وأيضاً سوف نقوم مقارنة هذه الدراسات السابقة مع دراستنا الحالية من

حسن حيدر، آخرون، دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الاداء المحاسبي، مجلة دنانير، العدد4،العراق، 2005، ص 1

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

ناحية إختلافها وتشابهها في كل من المتغيرات والمنهج والحدود المكانية والزمانية وغيرها من العناصر المقارنة وهذا من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة.

المطلب الاول: الدراسات باللغة العربية

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بعرض مجموعة من الدراسات السابقة المعدة باللغة العربية والتي ترتبط بشكل مباشر او غير مباشر بأحد متغيرات الدراسة سواء متغير المستقل والمتمثل في فعالية التدقيق المحاسبي أو المتغير التابع وهو الغش والتلاعب.

الدراسة الأولى: قريتلي محمد، 2022/2021<sup>1</sup>

الجدول رقم 1-1: يوضح دراسة قريتلي محمد، 2022/2021

الدراسة/السنة	قريتلي محمد، 2022/2021
عنوان الدراسة	فعالية التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من الغش والتلاعب: دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في الجزائر
نوع ومكان	مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراء، أدرار، الجزائر
إشكالية الدراسة	ما مدى تأثير عوامل فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من أساليب الغش والتلاعب؟
أهداف الدراسة	هدفت هاته الدراسة إلى اختبار أثر العوامل المقترحة لفعالية التدقيق المحاسبي في الحد من عمليات الغش والتلاعب في مختلف البيانات الصادرة

دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين: قريتلي محمد، فعالية التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من الغش والتلاعب<sup>1</sup> في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراء، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد درارية، أدرار، 2022/2021.

<p>عن القائمين بالإدارة، بالإضافة إلى محاولة تفسير وتحديد أسباب ظاهرة الغش والتلاعب في الجزائر</p>	
<p>تم الاعتماد في البحث على المنهج الوصفي التحليلي، بإستعمال أداة الإستبيان تم توزيعه على عينة عشوائية من محافظ؛ الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر سنة 2021</p>	<p><b>منهج الدراسة</b></p>
<p>- يوجد أثر للعوامل المتعلقة بشخص المراجع ومكتبه، العوامل المتعلقة بالمؤسسة محل التدقيق وكذلك بعد العوامل الأخرى المتعلقة بالإمداد الرقابي وفعالية النظام القانوني على الغش والتلاعب؛</p> <p>- تضاربت مفاهيم الفعالية واتسمت بالغموض والتباين، لكن بصفة عامة اتفق أغلب الباحثين على أنه يمكن اعتبار فعالية التدقيق بأنها مدى قدرة المراجع على تحقيق أهداف عملية التدقيق؛</p> <p>- تنشأ عملية الغش والتلاعب لتحقيق أهداف القائمين على الإدارة وذلك لإظهار نتائج نشاط الشركة بشكل مخالف لواقعها عن طريق التلاعب في بياناتها؛</p>	<p><b>نتائج الدراسة</b></p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة قريظلي محمد، 2021/2022

الدراسة الثانية: ياسمين مجدي عثمان، 2018<sup>1</sup>

الجدول رقم 1-2: يوضح دراسة ياسمين مجدي عثمان، 2018

<sup>1</sup> ياسمين مجدي عثمان، نموذج كمي مقترح للتنبؤ بالغش في القوائم المالية لزيادة فعالية عملية المراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة عين شمس، مصر، 2018.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

الدراسة/السنة	ياسمين مجدي عثمان، 2018
عنوان الدراسة	نموذج كمي مقترح للتنبؤ بالغش في القوائم المالية لزيادة فعالية عملية المراجعة الخارجية
نوع ومكان	مذكرة دكتوراء في تخصص المحاسبة في جامعة عين شمس، مصر
إشكالية الدراسة	مدى استعمال المؤشرات المالية وغير المالية في التوقع والتنبؤ بعمليات الغش في القوائم والتقارير المالية للمؤسسات محل التدقيق؟
أهداف الدراسة	هدفت هذه الدراسة الى بيان مدى تأثير الغش في القوائم المالية باعتباره أحد العوائق الرئيسية التي تعترض نشاط المؤسسات على التقارير المالية ومدى فعالية التدقيق في المؤسسات.
منهج الدراسة	اعتمد الباحث على منهجية الوصفي بإستعمال أداة تحليل وثائق حيث قام بإستعمال مجموعة من الأساليب الإحصائية على بيانات 66 شركة مالية غير مقيدة في سوق الأوراق المالية بمصر، وتم تجميع بيانات الدراسة خلال فترة امتدت من سنة 2009 إلى 2015.
نتائج الدراسة	- من خلال التحليل الإحصائي المستعمل في الدراسة تبين أن قدرة التصنيف للنموذج المقترح المبني على مؤشرات مالية تم اشتقاقها من القوائم والتقارير المالية وآلية حوكمة الشركات.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

- ارتفاع القدرة التنبؤية للنموذج الذي يجمع ما بين النسب المئوية وبين المؤشرات المالية وأليات حوكمة الشركات خلافا عن النماذج الأخرى	
--	--

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة ياسمين مجدي عثمان، 2018،

الدراسة الثالثة: ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة،<sup>1</sup>2016

الجدول رقم 1-3: يوضح دراسة ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، 2016

الدراسة/السنة	ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، 2016
عنوان الدراسة	فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2015/2007
نوع ومكان	مجلة الدراسات الإقتصادية المعاصرة، الجزائر
إشكالية الدراسة	ما مدى فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في الحد من التهرب الضريبي؟
أهداف الدراسة	هدفت هذه الدراسة إلى هدف هذه الدراسة الى تحديد فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي من خلال تحليل نتائج التدقيق المحاسبي لمديرية الضرائب بولاية المسيلة خلال الفترة (2015-2007).

ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، فعالية التدقيق محاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup> دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2015/2007، مجلة الدراسات الإقتصادية المعاصرة، المجلد 01، العدد 01، الجزائر، 2016.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

<p>تتبع الدراسة المنهج الوصفي بإستعمال أداة تحليل وثائق في الجانب التطبيقي، حيث سوف يتم تحليل البيانات والمعلومات المالية المتحصلة عليها من طرف مديرية الضرائب لولاية مسيلة للفترة الممتدة من سنة 2007 إلى سنة 2015.</p>	<p>منهج الدراسة</p>
<p>أن التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية يعتبر من أهم أحد وسائل التدقيق الجبائي التي تنتهجها الادارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، كما أن هذه الوسيلة تستخدم في تطهير وتنقيح الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي والتي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الاغفالات والتجاوزات سواء بقصد أو دون قصد من طرف المكلفين. وهي تحتوي على عدة مراحل واجراءات علمي تصنف إلى ثلاثة مراحل: المرحلة التحضيرية الميدانية والختامية وعلى المدقق الجبائي الالتزام بكل المراحل والاجراءات لأنها تمثل ضمانات ممنوحة للمكلف الخاضع للتدقيق</p>	<p>نتائج الدراسة</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، 2016

الدراسة الرابعة: صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016<sup>1</sup>

الجدول رقم 1-4: يوضح دراسة صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016

<p>صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016</p>	<p>الدراسة/السنة</p>
---------------------------------------	----------------------

<sup>1</sup> صبيحة برزان، قيس مكي خلف، دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب، مجلة الإدارة الاقتصادية، المجلد 38، العدد 108، بغداد، 2016.



## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

عنوان الدراسة	دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب
نوع ومكان	مجلة الإدارة الاقتصادية، العراق
إشكالية الدراسة	ما دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب؟
أهداف الدراسة	هدفت هذه الدراسة الى البحث عن آثار أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب
منهج الدراسة	تم الاعتماد في البحث على المنهج الوصفي واستخدام في جانب التطبيق الاستبيان حيث تم توزيع هذه الاستمارة على مجموعة من المدققين الخارجين
نتائج الدراسة	<ul style="list-style-type: none"> <li>- إلمام المحاسبة القضائية بمهارات المحاسبة والتدقيق والقانون وتقنيات التكنولوجيا ومهارات التحقيق؛</li> <li>- إن مفهوم المحاسبة القضائية ظهر نتيجة وجود حالات الغش والتلاعب والفضائح المالية؛</li> <li>- هناك اختلاف بين المحاسبة القضائية والتدقيق من نطاق مسؤولية اكتشاف الغش والأخطاء؛</li> <li>- الدور المهم للمحاسبة القضائية في مكافحة الجرائم المالية من خلال امتلاكها المهارات والبحث ما وراء الأرقام لاكتشاف؛</li> <li>- هناك الكثير من الخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية منها التحقق من الادعاءات المزعومة والتحري عن عمليات التلاعب وحالات التهرب الضريبي.</li> </ul>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بعرض مجموعة من الدراسات السابقة المعدة باللغة الأجنبية والتي ترتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بأحد متغيرات الدراسة سواء متغير المستقل والمتمثل في فعالية التدقيق المحاسبي أو المتغير التابع وهو الغش والتلاعب.

الدراسة الأولى: 2020, Ahmed Salman Almahuzi<sup>1</sup>

الجدول رقم 1-5: يوضح دراسة 2020, Ahmed Salman Almahuzi

الدراسة/السنة	2020, Ahmed Salman Almahuzi
عنوان الدراسة	Factors Impacting the Effectiveness of Internal Audit in the Saudi Arabian Public Sector
نوع ومكان	مذكرة دكتوراء جامعة فيكتوريا
إشكالية الدراسة	ما مدى فعالية التدقيق الداخلي في القطاع العام السعودي؟
أهداف الدراسة	هدفت هذه الدراسة إلى البحث في مدى فعالية التدقيق الداخلي في القطاع العام السعودي حيث يتم استخدام النظرية القائمة على الموارد لاستكشاف العوامل الخارجية والداخلية التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي. العوامل الخارجية هي تلك الخارجة عن سيطرة المنظمة.

<sup>1</sup> Ahmed Salman Almahuzi, **Factors Impacting the Effectiveness of Internal Audit in the Saudi Arabian Public Sector**, Degree of Doctor of Philosophy, Cities Business School Victoria University, Victoria, 2020,

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

<p>يتم استخدام المنهج الوصفي، بإستعمال والمقابلات والإستبيان حيث وزع على مجموعة من مديري وحدات التدقيق الداخلية وموظفي التدقيق الداخلية في القطاع العام السعودي</p>	<p>منهج الدراسة</p>
<p>تبيين نتائج الدراسة:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- إن العوامل الخارجية الرئيسية التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي هي دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية واستقلالية التدقيق الداخلي؛</li> <li>- كشفت النتائج أيضا أنه على الرغم من أن المنظمات العامة السعودية قانونية كان من الضروري إنشاء أقسام للمراجعة الداخلية، إلا أن هذه الوظيفة كانت غائبة في عدد كبير من المنظمات.</li> </ul>	<p>نتائج الدراسة</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة Ahmed Salman Almahuzi، 2020

الدراسة الثانية: ASHLEY ALBERS AUSTIN، 2016<sup>1</sup>

الجدول رقم 1-6: يوضح دراسة ASHLEY ALBERS AUSTIN، 2016

<p>2016،ASHLEY ALBERS AUSTIN</p>	<p>الدراسة/السنة</p>
<p>THE EFFECTS OF AUDITORS' ATTENTION DURING EVIDENCE EVALUATION ON AUDITORS' RESPONSES TO FRAUD RISK</p>	<p>عنوان الدراسة</p>

<sup>1</sup> ASHLEY ALBERS AUSTIN، THE EFFECTS OF AUDITORS' ATTENTION DURING EVIDENCE EVALUATION ON AUDITORS' RESPONSES TO FRAUD RISK، DOCTOR OF PHILOSOPHY، University of Virginia، GEORGIA ،2016.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

مذكرة دكتوراء جامعة فيرجينيا، جورجيا	نوع ومكان
ماهو دور انتباه المدققين أثناء تقييم الأدلة على استجابات المدققين لمخاطر الإحتيال؟	إشكالية الدراسة
هدفت هذه الدراسة للقيام بفحص ما إذا كان اهتمام المدققين بالاحتيايل (الغش والتلاعب) أثناء تنفيذ إجراءات المراجعة المخططة يختلف بسبب ظروف المراجعة التي تدفع المراجعين إلى إدراك مهمة واعتبار الاحتيايل أثناء تقييم الأدلة أكثر أو أقل أهمية (أهمية المهمة المتصورة)	أهداف الدراسة
المنهج الوصفي التحليلي بإستعمال أداة الاستبيان التي وزعت على 89 مدقق خارجي موجود في جورجيا	منهج الدراسة
من أهم النتائج التي توصلت له هذه الدراسة هي وجوب أن يظل المدققون في حالة تأهب بشأن الاحتيايل أثناء مراحل تقييم الأدلة في المراجعة لأن الأدلة يمكن أن تحتوي على معلومات ذات صلة بالاحتيايل لم تكن معروفة لفريق المراجعة أثناء التخطيط والتي تتطلب تعديل إجراءات المراجعة المخططة من أجل الاستجابة بفعالية لمخاطر الاحتيايل	نتائج الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة Ashley Albers Austin, 2016

الدراسة الثالثة: Philmore Alleyne, Michael Howard, 2005<sup>1</sup>

الجدول رقم 7-1: يوضح دراسة Philmore Alleyne, Michael Howard, 2005

<sup>1</sup> Philmore Alleyne, Michael Howard. An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados, Managerial Auditing Journal, Volume20, Issue 3, Indies, 2005.

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

2005, Philmore Alleyne, Michael Howard	الدراسة/السنة
An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados	عنوان الدراسة
مقال علمي في مجلة <b>Managerial Auditing Journal</b>	نوع ومكان
ماهي العلاقة بين تقلبات أسعار الصرف وعوائد سوق الأوراق المالية للدول الناشئة السبع؟	إشكالية الدراسة
هدفت هذه الدراسة إلى البحث في كيفية إدراك المدققين والمستخدمين لمسؤولية المراجعين عن كشف الغش والاحتتيال، وطبيعة ومدى الاحتتيال في بربادوس، وإجراءات التدقيق المستخدمة في بربادوس.	أهداف الدراسة
يتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة، أما في الجانب التطبيقي تم استخدام أداة الإستبيان الذي تم توزيعه على مجموعة من المستخدمين ومدققين	منهج الدراسة
توصلت هذه الدراسة إلى أن اكتشاف الغش والاحتتيال هو مسؤولية الإدارة، في حين لم يوافق المستخدمون والإدارة، كما وجد أن الخطأ والغش ليس مشكلة رئيسية في بربادوس وأن الشركات التي لديها مراجعون داخليون وضوابط داخلية سليمة ولجان تدقيق فعالة هي الافضل للتعامل مع منع الاحتتيال واكتشافه.	نتائج الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات دراسة 2005 , Philmore Alleyne, Michael Howard

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

### المطلب الثالث: تعليق حول الدراسات السابقة

من خلال هذا المطلب الأخير سوف نقوم بدراسة أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة التي تم التطرق لها في المطلب الأول والثاني من هذا المبحث.

### الجدول رقم-8: أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
دراسة قريتلي محمد ، 2022/2021	المتغير المستقل والتابع: التدقيق المحاسبي والغش والتلاعب منهج الدراسة: الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS نوع الدراسة: بحث جامعي	حدود الزمنية والمكانية: في هذه الدراسة كان في مجموعة من المدققين المحاسبين الموجود في الجزائر سنة 2021، أما في الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين
دراسة ياسمين مجدي عثمان، ، 2018	المتغير التابع والمستقل: الغش والتلاعب والتدقيق منهج الدراسة: الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي	حدود الزمنية والمكانية: في هذه الدراسة تمثل في سوق الأوراق للفترة من 2009 إلى 2015 أما في الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

<p>أداة الدراسة: في هذه الدراسة كانت تحليل وثائق أما دراستنا فإستعملنا أداة استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS</p>	<p>نوع الدراسة: بحث جامعي</p>	
<p>المتغير التابع: وتمثل في هذه الدراسة في النظام المحاسبي المالي وأما دراستنا فتمثل في الغش والتلاعب</p> <p>حدود الزمنية والمكانية: في هذه الدراسة تمثل في مديرية الضرائب لولاية مسيلة للفترة من 2007 إلى 2015 أما في الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين</p> <p>أداة الدراسة: في هذه الدراسة كانت تحليل وثائق أما دراستنا فإستعملنا أداة استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS.</p> <p>نوع الدراسة مقالة أما دراستنا فهي بحث جامعي (مذكرة ماستر).</p>	<p>المتغير المستقل: التدقيق المحاسبي</p> <p>منهج الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي</p> <p>أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS</p>	<p>دراسة ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، 2016</p>

## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

<p>المتغير المستقل: وتمثل في هذه الدراسة في المحاسبة القضائية وأما دراستنا فتمثل في التدقيق المحاسبي.</p> <p>حدود الزمنية والمكانية: مدققين الارجين الإجتماعي سنة 2016، أما الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين. نوع الدراسة مقالة أما دراستنا فهي بحث جامعي (مذكرة ماستر)</p>	<p>المتغير التابع: الغش والتلاعب</p> <p>منهج الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي</p> <p>أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS</p>	<p>دراسة صبيحة برزان، قيس مكي خلف، 2016</p>
<p>المتغير التابع: وتمثل في هذه الدراسة في العوامل مؤثر على تدقيق وأما دراستنا فتمثل في الغش والتلاعب</p> <p>حدود الزمنية والمكانية: مدققين ومراجعين في قطاع العام السعودي سنة 2020 أما الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين</p> <p>لغة الدراسة إنجليزية أما الدراسة الحالية باللغة العربية.</p>	<p>المتغير المستقل: التدقيق</p> <p>منهج الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي</p> <p>أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS</p> <p>نوع الدراسة: بحث جامعي</p>	<p>دراسة 2020, <b>Ahmed</b> <b>Salman</b> <b>Almahuzi</b></p>



## الفصل الأول ..... الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

<p>المتغير المستقل: وتمثل في هذه الدراسة في المدققين وأما دراستنا فتمثل في التدقيق المحاسبي.</p> <p>حدود الزمنية والمكانية: مدققين الخارجيين الموجودون في جورجيا سنة 2018، أما الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين</p> <p>لغة الدراسة إنجليزية أما الدراسة الحالية باللغة العربية.</p>	<p>المتغير التابع: التلاعب</p> <p>منهج الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي.</p> <p>أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS.</p> <p>نوع الدراسة: بحث جامعي.</p>	<p>دراسة <b>ASHLEY</b></p> <p><b>ALBERS</b></p> <p><b>AUSTIN, 2016</b></p>
<p>حدود الزمنية والمكانية: مجموعة من المدققين والمستخدمين في بربادوس أما الدراسة الحالية تمثل في مجموعة من محافظي والخبراء والمدققين</p> <p>لغة الدراسة إنجليزية أما الدراسة الحالية باللغة العربية.</p> <p>نوع الدراسة مقالة أما دراستنا فهي بحث جامعي (مذكرة ماستر).</p>	<p>المتغير التابع والمستقل: الغش والتلاعب والتدقيق والمدقق الخارجي</p> <p>منهج الدراسة: المنهج الوصفي</p> <p>أداة الدراسة: استبيان وبرنامج تحليل الإحصائي SPSS.</p>	<p>دراسة , <b>2005</b></p> <p><b>Philmore</b></p> <p><b>Alleyne,</b></p> <p><b>Michael</b></p> <p><b>Howard</b></p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات الدراسات السابقة

### خلاصة الفصل

تطرقنا من خلال هذا الفصل لمجموعة من الجواب النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة كلا من المتغير المستقل والتمثل في فعالية التدقيق المحاسبي حيث قمنا بطرح تعريف لتدقيق المحاسبي وأيضاً فعالية التدقيق المحاسبي وكل من العوامل المؤثر فيه ومعايير الأداء بإضافة إلى أهمية التدقيق المحاسبي، وبالنسبة لمتغير التابع والتمثل في الغش والتلاعب فقمنا بتقديم تعريف لكل من الغش والتلاعب وأيضاً تعريف الغش والتلاعب وإلى أسبابه وأساليب معالجته ومن هو المسؤول عن اكتشافه، وقمنا بتطرق لمجموعة من الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية، والتي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بمتغيرات الدراسة.

## الفصل الثاني

فعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة نظر مجموعة  
من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

#### تمهيد

من خلال الفصل الأول والذي تطرقنا فيه إلى الجانب النظري الخاص بمتغيرات دراستنا والذي تتل في متغير فعالية التدقيق المحاسبي ومتغير الغش والتلاعب حيث تم التطرق من خلال الفصل السابق لكل من تعريف المتغيرات وأهميتها وأهدافها وأنوعها ومختلف العناصر الأخرى المهمة المتعلقة بمتغيرات الدراسة وأيضا تطرقنا لمجموع من الدراسات السابقة التي ترتبط بصورة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا، وتكملة للفصل السابق قمنا تخصيص هذا الفصل للدراسة التطبيقية من أجل دراسة وتحليل إجابات وأراء أفراد عينة الدراسة والمتمثلة في مجموعة من المحاسبين المعتمدين وخبراء المحاسبين ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة ، وهذا من خلال توزيع إستمارة الإستبيان عليهم ، والقيام لاحقا بجمعها وتحليل البيانات المتحصل عليه بواسطة برنامج تحليل المعطيات SPSS، ومن أجل ذلك قسمنا هذا الفصل الى مبحثين وهما كالتالي:

**المبحث الأول: منهج ومجتمع الدراسة**

**المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج**

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

### المبحث الأول: منهج ومجتمع الدراسة

من أجل إتمام الجانب التطبيقي للدراسة يجب أولاً علينا تحديد مجتمع الدراسة وطرق والأدوات المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها.

#### المطلب الأول: عينة ومنهج الدراسة

##### أولاً: مجتمع الدراسة

من أجل القيام بدراسة الحالية والموسومة ب مدى فعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب، إختارنا مجتمع الدراسة والمتمثل في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة، حيث قمنا بعملية توزيع الإستبيان على مجموعة من مجتمع الدراسة يدويا على مستوى ولاية غرداية وورقلة، حيث تم الحصول على 45 إستبانة، ومن بين 45 إستبانة مسترجعة وجدنا منها 40 إستبانة صالحة لتحليل الإحصائي، أي تحصلنا على 89% إستبانة صالحة هي نسبة تعتبر جيدة جداً بالنسبة للبحث، والجدول التالي يوضح نسب الإستمارات:

الجدول رقم 1-1: يوضح الإستمارات الموزعة والمستردة

النسبة	عدد الإستمارات	
100%	45	الإستمارات المسترجعة
89%	40	الإستمارات الصالحة

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

الإستمارات المستبعدة	5	11%
----------------------	---	-----

المصدر: من إعداد الطالبين

### ثانيا: منهج الدراسة

إن الغاية من دراستنا هي معرفة مدى تأثير فعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب في القوائم المالية من وجهة نظر مجموعة من محافظي و خبراء المحاسبين ومدقيق الداخلين، ولبلوغ هذا الهدف فقد تم إستخدام المنهج الوصفي لعرض الخلفية النظرية للموضوع، أما في الجانب الميداني من الدراسة فقد تم الإعتماد فيه على دراسة الحالة وهذا من خلال تصميم أداة الإستبيان، وقد تم توزيع إستبيانات في شكلها النهائي بغرض بيانات تفيد في حل إشكالية البحث، حيث تم تجميعها ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS V24.

### ثالثا: متغيرات ونموذج الدراسة

تحتوي دراستنا على متغيرين وهما المتغير المستقل والمتغير التابع وهما كالتالي:

**المتغير المستقل:** وهو فعالية التدقيق المحاسبي

**المتغير التابع:** وهو الغش والتلاعب

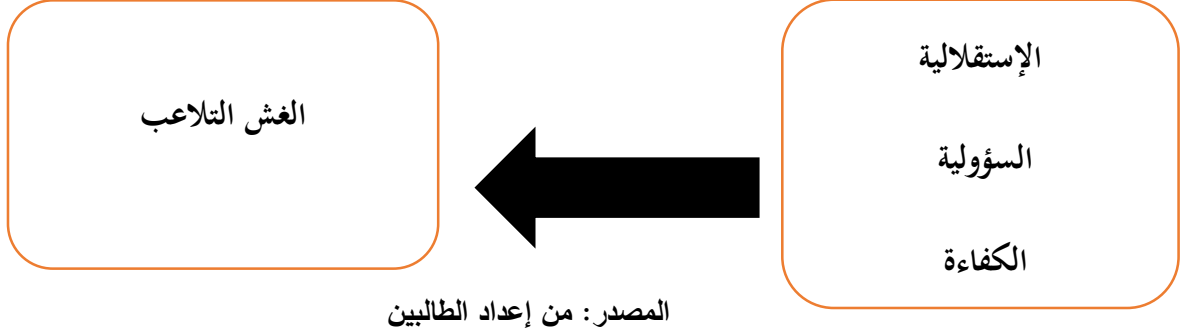
أما بالنسبة لنموذج الدراسة فهو موضح في الشكل التالي:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الشكل رقم II-1: يوضح نموذج الدراسة

المتغير التابع: الغش التلاعب

المتغير المستقل: فعالية التدقيق المحاسبي



المطلب الثاني: أدوات الدراسة

تعتبر أدوات الدراسة هي السيلة الوحيدة التي يتم من خلالها بإعداد الباحثين لدراساتهم وبحوثهم على أكمل وجه، حيث تعد أول خطوة يجب أن يقوم بها الباحث هي قيامه بتحديد الأدوات المناسبة لطبيعة دراسته، حيث يوجد هنا أدوات خاص بالجانب النظري، وأدوات خاص بجميع البيانات وتحليلها في الجانب التطبيقي.

أولاً: أدوات جمع البيانات

من أجل القيام بجمع المعلومات اللازمة لإتمام دراستنا التطبيقية، قمنا إستخدمنا أداة الاستبيان والتي تعتبر من أكثر الأدوات التطبيقية إستخداماً في الدراسات والأبحاث الجامعية، وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة يقوم الباحث بطرحها وتكون معدة وفق طريقة مبسطة ومفهومة وضمن سياق الدراسة، حيث يتم توزيعها على ينة الدراسة المختارة من أجل الإجابة على هذه الأسئلة، وقد قمنا قبل بإعداد إستبيان (ملحق رقم 1)

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

حول مدى فعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة نظر مجموعة من المحافظين

وخبراء المحاسبين ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة، وتم تنظيم إستبياننا على النحو التالي:

**الجزء الأول:** تتضمن الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية للمستجيب

**الجزء الثاني:** يضمن الأسئلة المتعلقة بالمتغير المستقل " فعالية التدقيق المحاسبي " حيث قمنا بتقسيمه الى

04 محاور على أساس ابعاده:

- **المحور الأول:** يضم من 4 عبارة تتعلق بالإستقلالية.

- **المحور الثاني:** يضم 4 عبارات تخص المسؤولية.

- **المحور الثالث:** يتضمن 4 عبارات تخص الكفاءة.

- **المحور الرابع:** يتضمن 4 عبارات تخص الإفصاح والشفافية.

**الجزء الثالث:** يضمن 14 عبارة تخص المتغير التابع " الغش والتلاعب "

عند إعداد الإستمارة يجب على الباحث ان يختار المقياس الذي يناسبه، ونحن قمنا باختيار مقياس ليكارت

الخماسي والذي يحتمل خمس إجابات (05)، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء عينة الدراسة لفقرات الاستبيان

وتحقيق الأهداف المرجوة، وذلك كما يبينه الجدول التالي:

**الجدول رقم II-2: يوضح مقياس ليكارت الخماسي للإجابات وأوزانها**

المتوسط	1 إلى 1.80	1.81 إلى 2.60	2.61 إلى 3.40	3.41 إلى 4.20	4.21 إلى 5.0
				4.20	



## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

الإتجاه	غير موافق	موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق بشدة
---------	-----------	-------	--------------------	------------

المصدر: من إعداد الطالبين

يلاحظ من الجدول السابق مايلي:

- درجة القبول المتوسط هي الدرجة الثالثة (03) وهي موافق بدرجة متوسطة.
- الدرجتين (1،2) يعبران عن الرفض وعدم الموافقة وهما غير موافق بشدة وموافق.
- الدرجتين (5،4) فيعبران عن درجة الموافقة وهما موافق وموافق بشدة.

### ثانيا: أدوات الإحصائي

من أجل تحليل بيانات الاستبيان، وبعد إدخال الترميز لكل عبارة من مقياس ليكارت الخماسي، باستعمال أوزان الحسابات يمكن حساب وتحديد الوسط الحسابي المفترض والذي سيعتمد عليه، وكذلك حساب الإتجاه، وفقا لما يلي:

$$\text{الوسط الحسابي} = \frac{1+2+3+4+5}{5} = 3$$

$$\text{المدى} = \text{اعلى قيمة} - \text{اقل قيمة للفئة}$$

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المدى}}{\text{عدد الفئات}}$$

$$\text{الاتجاه} = \text{طول الفئة} + \text{الحد الأدنى لكل فئة}$$

الجدول رقم II-3: يوضح مقياس المقبولة

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الوسط الحسابي	المدى	طول الفئة
03	4	0.8

المصدر: من إعداد الطالبين

من بين الأدوات الإحصائية التي سوف نستعملها للوصول لهدف الدراسة، عن طريق برنامج SPSS V24

- التوزيعات التكرارية والنسب المئوية.

- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من أجل معرفة إتجاه العينة من خلال إجابات على محاور الاستمارة؛

- معامل ألفا كرونباخ للتأكد من درجة الثبات للمقاييس المستخدمة.

- إختبار **One-Simple Kolmogorov-Smirnov Test** للتأكد من مدى التوزيع الطبيعي للبيانات.

- إختبار معامل الارتباط **Correlation Coefficient**

- إختبار الإنحدار البسيط.

المطلب الثالث: إختبار إتساق وثبات الإستبيان

سوف نقوم في هذا المطلب بإختبار كل من ثبات الإستبيان صدق الإتساق الداخلي وأيضا إختبار التوزيع الطبيعي.

أولا: إختبار معامل الثبات: بواسطة هذا المعامل يتم قياس مدى ثبات أسئلة الموجودة في الإستبيان تناسقها

بواسطة مقياس ألفا كرومباخ، حيث كلما كان معدل ألفا كرومباخ مرتفعة وتزيد عن 70% دل ذلك على ثبات

الإستبيان وإمكانية الإعتماد عليه، ويتمثل معدل ألفا كرومباخ في دراستنا كالتالي:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

الجدول رقم II-4: يوضح إختبار صدق الإتساق الداخلي للاستبيان

عدد العبارات	قيمة معامل ألفا كرونباخ
Nombre d'éléments	Alpha de Cronbach
30	73.3%

المصدر: من أعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS ملحق رقم 03

من خلال الجدول السابق الذي يوضح إختبار صدق الإتساق الداخلي للإستبيان بواسطة إختبار ألفا كرونباخ، تحصلنا على نسبة تقدر ب  $\alpha = 73.3\%$  توضح هذه النسبة مدى صدق إجابات إستبيان الخاص بدراستنا وهي نسبة جيدة جدا، وهي أعلى من النسبة المقبول التي تقدر ب 70%، وهذه النسبة المتحصل عليها تدل على صدق وثبات الإستبيان وتناسق عباراته، إذا يمكن الإعتماد على نتائج البحث والإطمئنان على مصداقيتها، وهذا يجعلنا نطمأن اننا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته من أجل تحليل وتفسير نتائج الدراسة وإختبار فرضياتها.

ثانيا: إختبار الإتساق الداخلي

من أجل تحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط ودرجة المعنوية بين العبارات وبعد النمو والتعلم، تم

الاعتماد على معامل الارتباط Pearson كما يبينه الجدول الآتي:

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الجدول رقم II-5: يوضح إختبار الاتساق الداخلي لمحور الإستبيان مع الإستبيان الكلي

المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الإستقلالية	0.219	0.001
المسؤولية	0.301	0.003
الكفاءة	0.490	0.001
الإفصاح والشفافية	0.540	0.000
الغش والتلاعب	0.760	0.000

المصدر: من أعداد الطالبين بناء على مخرجات spss ملحق رقم 04

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط لبعء الإتصال الإستقلالية تقدر ب 0.001 وهي ذات دلالة إحصائية أقل من مستوى معنوية (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين بعء الإتصال الصاعد والإستبيان ككل، وقيمة معامل الارتباط لبعء السؤولية تقدر ب 0.003 وهي ذات دلالة إحصائية أقل من مستوى معنوية (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين بعء الإتصال النازل ومحاور الإستبيان ككل، وقيمة معامل الارتباط لبعء الكفاءة تقدر ب 0.001 و بعء الإفصاح والشفافية والغش والتلاعب تقدر ب 0.000 وهي ذات دلالة إحصائية أقل من مستوى معنوية (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين كل بعء من الأبعاد ومحاور الإستبيان ككل.

ثالثا: إختبار التوزيع الطبيعي

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

الفرضية الصفرية H0: البيانات تتوزع توزيعا طبيعيا

الفرضية البديلة H1: البيانات لا تتوزع توزيعا طبيعيا

الجدول رقم II-6: يوضح إختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة

المحاور	K-S كولمغروف سيمرنوف	قيمة إختبار Sig
الإستقلالية	0.107	0.200
المسؤولية	0.185	0.200
الكفاءة	0.114	0.101
الإفصاح والشفافية	0.096	0.104
الغش والتلاعب	0.127	0.200

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS الملحق رقم 04

من خلال الجدول السابق والذي يوضح قياس التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة والتي تم إعداده من خلال

إستعمال إختبار Kolmogorov\_ smirnov في برنامج spss، حيث هذا الإختبار هو عبارة عن إختبار

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

يستعمل لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتوزع توزيع طبيعي او لا ، فإذا كانت قيمة sig أكبر من مستوى المعنوية والمقدر ب0.05 نقول أن بيانات إستبيان تتوزع توزيع طبيعي وإذا كان أقل من 0.05 نقول أنه لا تتوزع توزيع طبيعي، ففي دراستنا هذه تحصلنا على قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار Kolmogorov\_ smirnov لبعد الإستقلالية والمسؤولية والغش والتلاعب تقدر بـ 0.200 وبعد الكفاءة بـ 0.101 وبعد الإفصاح والشفافية قدرة قيمة دلالاته بـ 0.104 ، إذا فهي جميع أكبر من 0.05، وهذا يؤدي بنا الى قبول بالفرضية الصفرية  $H_0$  والتي تنص على أن البيانات المستعملة بيانات تتوزع التوزيع الطبيعي، ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$  التي تقول أن البيانات لا تتوزع توزيع طبيعي، وسوف نقوم بتطبيق الاختبارات المعلمية على البيانات المتحصل عليه من إجابات أفراد العينة من أجل الحصول على النتائج وإختبار صحة الفرضيات.

### المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

بعد قيامنا بعملية توزيع الإستبيان على عينة الدراسة قمنا باسترجاع إجاباتها وبعد ذلك قمنا بفرزه وترميز البيانات، وتفرغها في برنامج (SPSS) الذي بواسطته سوف نحصل على النتائج من أجل القيام بعملية تحليل نتائج هذه الإستمارة وإختبار صحة فرضياتها.

#### المطلب الأول: إختبار المعلومات الشخصية لعينة الدراسة

في هذا المطلب سنتطرق لدراسة نتائج إختبار صدق وثبات إستبيان وتحليلها بإضافة إلى المعلومات الشخصية لأفراد العينة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

أولاً: الجنس: بعد القيام بعملية جمع إستمارات الإستبيان قمنا بتصنيفها وفرزها حيث تحصلنا النتائج الخاصة

بإجابات أفراد العينة على أساس جنس للمجيب وهذا بواسطة برنامج تحليل معطيات SPSS، والتي سوف

نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم II-7: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

المؤهل العلمي	التكرار المطلق	التكرار النسبي
ذكر	34	85%
أنثى	6	15%
المجموع	40	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الملحق رقم 05

من خلال الجدول في الأعلى نلاحظ أن النوع الإجتماعي الأكثر هو الذكور فقد قدرت نسبتهم ب 85%، بينما

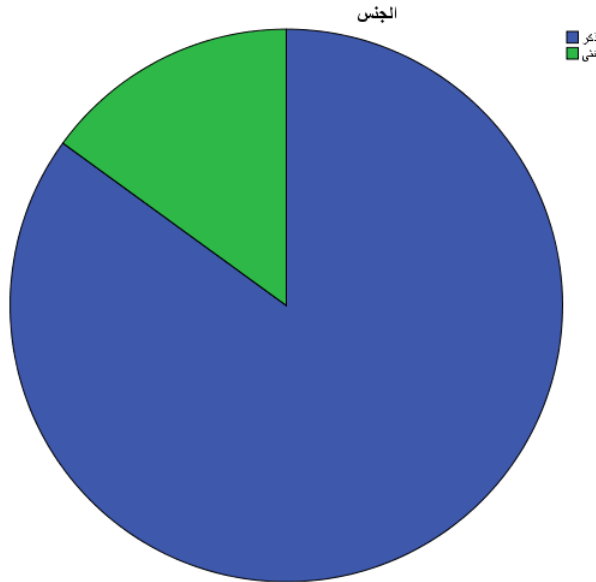
نسبة الإناث فقد قدرت ب 14%، حيث نلاحظ أن نسبة الإناث أقل من ربع نسبة الذكور ويعود السبب في

ذلك لطبيعة العمل. ويمكن توضيح هذه النسب من خلال الشكل التالي:

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الشكل رقم II-2: التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج spss

ثانيا: السن: بعد القيام بعملية جمع إستمارات الإستبيان قمنا بتصنيفها وفرزها حيث تحصلنا النتائج الخاصة

بإجابات أفراد العينة على أساس سن للمجيب وهذا بواسطة برنامج تحليل معطيات SPSS، والتي سوف

نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم II-8: توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

المؤهل العلمي	التكرار المطلق	التكرار النسبي
أقل من 30 سنة	0	0%



## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

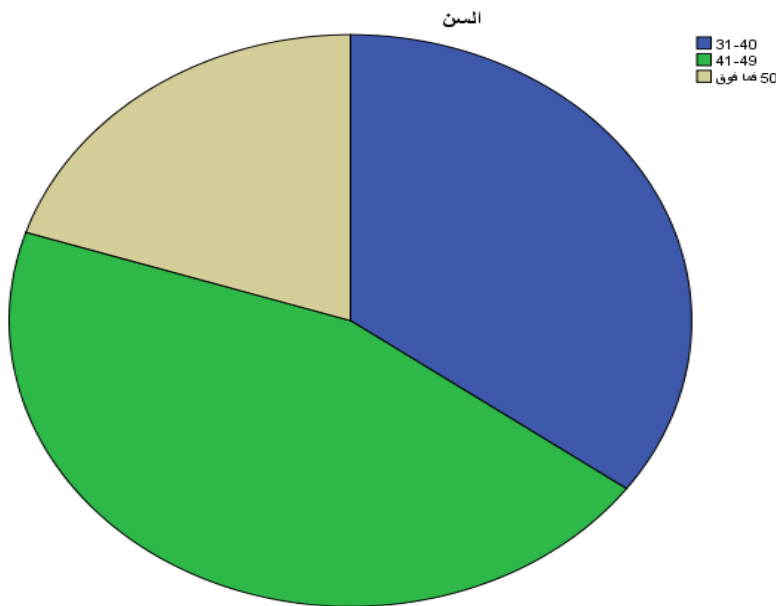
نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

35%	14	40-31 سنة
45%	18	49-41 سنة
20%	8	50 سنة فما فوق
100%	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الملحق رقم 05

من خلال الجدول الأعلى نلاحظ أن فئة من 41 إلى 49 سنة هي أكبر فئة في دراستنا والتي بلغت نسبتها 45%، ثم تليها فئة 40-31 سنة بنسبة تبلغ 35%، وبعدها الفئة التي 50 سنة فا فوق والتي بلغت نسبتها 20%، ويمكن توضيحها هذه النسب في الشكل الموالي:

الشكل رقم II-3: التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير السن



الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج spss

ثالثا: المؤهل العلمي: بعد القيام بعملية جمع إستمارة الإستمارة قمنا بتصنيفها وفرزها حيث تحصلنا النتائج

الخاصة بإجابات أفراد العينة على أساس المؤهل العلمي للمجيب وهذا بواسطة برنامج تحليل معطيات SPSS،

والتي سوف نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم II-9: توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار المطلق	التكرار النسبي
ثانوي فأقل	0	%0
جامعي	32	%80
دراسات عليا	8	%20
المجموع	40	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الملحق رقم 05

من خلال الجدول الذي في الأعلى والذي يوضح المؤهل العلمية للأفراد العينة المجيبة حيث نلاحظ أن

أغلب أفراد العينة هم جامعيين أي متحصلين على شهادة جامعية إما لليسانس أو الماستر حيث قدرت نسبتهم

ب 80% من النسبة الإجمالية للعينة، ويليهما أصحاب الدراسات العليا والمقدر بنسبة 20% أما أصحاب أقل

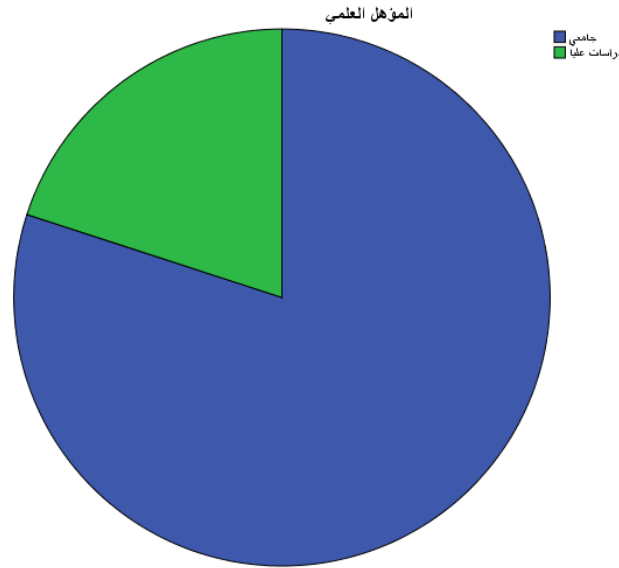
## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

من الثانوي فلم نتحصل ولا إجابة لأن المدقيقي يجب ان يكون لديهم شهادة جامعية، وسوف نوضح هذه النسب

أكثر في الشكل الموالي

الشكل رقم II-4: التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج spss

رابعا: عدد سنوات العمل في المؤسسة: بعد عملية جمع إستمارات الإستبيان قمنا بتصنيفها وفرزها حيث

تحصلنا النتائج الخاصة بإجابات أفراد العينة على أساس عدد سنوات العمل في المؤسسة للمجيب وهذا بواسطة

برنامج تحليل معطيات SPSS، والتي سوف نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم II-10: توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات العمل في المؤسسة

عدد سنوات العمل	التكرار المطلق	التكرار النسبي
أقل من 5 سنوات	1	2.5%

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

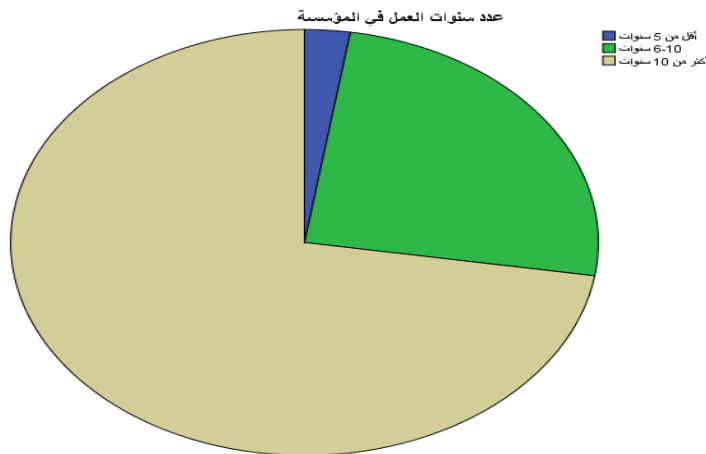
نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

من 05 إلى 10 سنوات	10	25%
أكثر من 10 سنوات	29	72.5%
المجموع	40	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الملحق رقم 05

نجد من خلال الجدولان أكبر نسبة من أفراد العينة المجيبة لديهم خبرة تفوق 10 سنوات حيث قدرت نسبتهم ب 72.5% من النسبة الإجمالية أي أكثر من النصف أما باقي النسبة فتقسم بين أصحاب الخبرة دون 10 سنوات وأكثر من 5 سنوات وتقدر نسبتهم ب 25%، والباقي يقدر ب 2.5% هي نسبة العمال الذين يملكون أقل من 5 سنوات خبرة، وسوف نقوم بتوضيح هذه النسب أكثر في التمثيل البياني التالي:

الشكل رقم II-5: التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات العمل في المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج spss

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

خامسا: المسمى الوظيفي: بعد عملية جمع إستمارات الإستبيان قمنا بتصنيفها وفرزها حيث تحصلنا النتائج

الخاصة بإجابات أفراد العينة على أساس المسمى الوظيفي للمجيب وهذا بواسطة برنامج تحليل معطيات

SPSS، والتي سوف نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم II-11: توزيع عينة الدراسة حسب متغير مسمى الوظيفي

التكرار النسبي	التكرار المطلق	مسمى الوظيفي
17.5%	7	محافظ حسابات
55%	22	خبير محاسبي
27.5%	11	مدقق داخلي
100%	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الملحق رقم 05

من خلال الجدول السابق نجد ان أغلب أفراد العينة الذين قام بإجابة على إستبيان الخاص بدراستنا

هم يشغلون منصب خبير محاسبي حيث تقدر نسبتهم من النسبة الإجمالي للعينة ب 55%، بينما 27.5 %

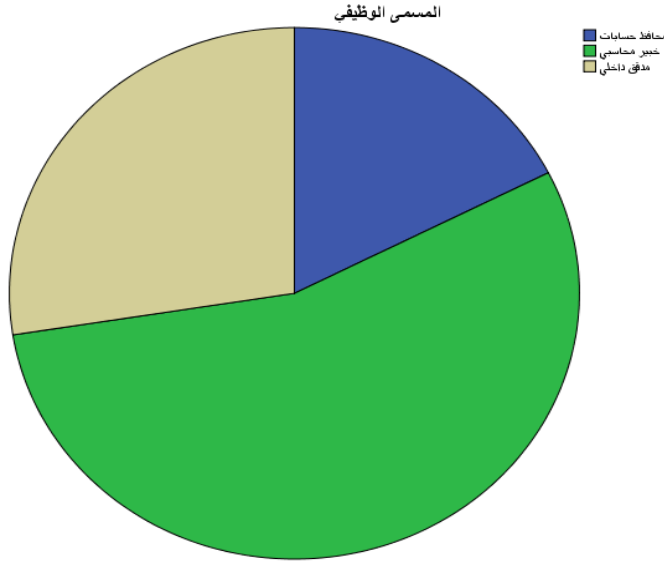
من الإجابات فهم عاملين يشغلون منصب مدقق داخلي، والباقي يشغلون منصب محافظ حسابات وتقدر نسبتهم

ب 17.5%، وسوف نوضح هذه النسب في التمثيل الباني الموالي:

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

الشكل رقم II-6: التمثيل البياني لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج spss

### المطلب الثاني: دراسة وتحليل النتائج الخاص بمحاور الدراسة

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق لدراسة وتحليل النتائج المتحصل عليها من خلال برنامج SPSS من خلال إدخال البيانات المتحصل عليه من خلال إجابات أفراد عينة الدراسة على الإستبيان، وتتمثل هذه الإختبارات في المتوسطات والانحراف المعياري لمحور الدراسة.

أولاً: المتغير المستقل " فعالية التدقيق المحاسبي "

#### 1. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحور الإستقلالية

أعطى برنامج الإحصائي SPSS النتائج التالية الخاصة بحسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور الأول وهي موضحة في جدول التالي:

الجدول رقم II-12: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الإستقلالية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	يحرص المدقق على التأكد من عدم وجود علاقة شخصية أو عائلية (الموانع والتنافي) مع القائمين بالإدارة إحتمال التأثير على مبدأ استقلاليته	3.6250	1.14774	موافق
02	التزام محافظ الحسابات بحالات الموانع والتنافي يرفع من الحيادية المهنية ودرجة تجرده، وبالتالي تجنب التصريح بحالات الخطأ والغش في تقريره النهائي؛	3.6750	1.07148	موافق
03	التعيين والعزل عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق وفعالية التدقيق المحاسبي	3.6000	1.15025	موافق
04	التعيين عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق الامر الذي يجعله يصرح بحالات الغش والخطأ التي يكتشفها	3.4500	1.08486	موافق
المحور	الإستقلالية	3.5875	0.81365	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات spss الموضح في ملحق رقم 06

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينة حول محور الإستقلالية كانو في إتجاه

الرابع من مقياس ديكارت الخماسي إي الإتجاه الذي مفاده موافق، فجميع عبارات هذا المحور "يحرص المدقق

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

على التأكد من عدم وجود علاقة شخصية أو عائلية مع القائمين بالإدارة إحتمال التأثير على مبدأ استقلاليته"،  
التزام محافظ الحسابات بحالات الموانع والتنافي يرفع من الحيادية المهنية ودرجة تجرده، وبالتالي تجنب  
التصريح بحالات الخطأ والغش في تقريره النهائي"، "التعيين والعزل عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد  
من استقلالية المدقق وفعالية التدقيق المحاسبي"، "التعيين عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من  
استقلالية المدقق الامر الذي يجعله يصرح بحالات الغش والخطأ التي يكتشفها"، يقع متوسطها الحسابي جميعا  
في الإتجاه الذي مفاده موافق، أما بالنسبة للانحراف المعياري في هذا المحور فقد تراوح ما بين 1.07 إلى 1.15  
والانحراف المعياري للمحور الكلي قدر ب 0.81 وهو مقدر أقل من 01 وهذا ما يدل على أن بيانات عبارات  
هذا المحور قليلة التشتت عن الوسط الحسابي.

### 2. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحور المسؤولية

أعطى برنامج الإحصائي SPSS النتائج التالية الخاصة بحسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية  
لعبارات المحور الثاني وهي موضحة في جدول التالي:

### الجدول رقم 13-11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور المسؤولية

رقم العبرة	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
---------------	--------	--------------------	----------------------	---------



الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

01	يتحمل المدقق الخارجي بالمسؤولية التأديبية في حالة عدم اكتشافه للتجاوزات التي يرتكبها مجلس الإدارة والموظفين	3.5500	1.31948	موافق
02	يقوم المدقق الخارجي بوضع برنامج التدقيق والإشراف عليه بطريقة مباشرة وتحمل مسؤولياته المهنية اتجاه العميل	3.4500	1.17561	موافق
03	قانون مهنة التدقيق بالجزائر ليس كافيا لإلزام المدقق الخارجي لتحمل مسؤولياته في اكتشاف والتصريح بالانحرافات والتجاوزات	3.7250	1.19802	موافق
04	يجب محاسبة المدقق الخارجي جزائيا في حالة تعمده الموافقة على بيانات غير صحيحة في القوائم المالية	3.5500	1.21845	موافق
المحور	المسؤولية	3.5688	0.84540	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات spss الموضح في ملحق رقم 06

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينة حول محور المسؤولية كانوا في إتجاه الرابع من مقياس ديكرت الخماسي إي الإتجاه الذي مفاده موافق بمتوسط حسابي يقدر ب3.568، فجميع عبارات هذا المحور يقع متوسطها الحسابي جميعا في الإتجاه الذي مفاده موافق، أما بالنسبة للانحراف المعياري في

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

هذا المحور فقد تراوح ما بين 1.17 إلى 1.32 والانحراف المعياري للمحور الكلي قدر بـ 0.845 وهو مقدر

أقل من 01 وهذا ما يدل على أن بيانات عبارات هذا المحور قليلة التشتت عن الوسط الحسابي.

### 3. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية محور الكفاءة

أعطى برنامج الإحصائي SPSS النتائج التالية الخاصة بحسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

لعبارات المحور الثالث وهي موضحة في جدول التالي:

#### الجدول رقم 14-11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الكفاءة

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	يحرص المدقق على المعرفة الكافية بكل ما يهم مهنة التدقيق من تشريعات ومعايير دولية ومستجدات وخبرات مدققين آخرين	1.8750	1.15886	غير موافق
02	تعتقد أن التكوين في ظل قانون التدقيق الحالي يساهم في رفع كفاءة المدقق	2.8250	1.33757	مافق بدرجة متوسطة
03	إتقان المدقق مختلف الوسائل التكنولوجية المتاحة تساعد في الرفع من كفاءته	2.9750	1.42302	موافق بدرجة متوسطة

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

04	يساهم التدريب المهني المستمر للمدقق في إكسابه خبرة تساعده في ممارسة مهامه بجودة وفاعلية.	3.5500	1.29990	موافق
المحور الكفاءة		2.8063	0.85950	موافق بدرجة متوسطة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات spss الموضح في ملحق رقم 06

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينية حول محور الكفاءة كانو في إتجاه الثالث من مقياس ديكارت الخماسي إي الإتجاه الذي مفاده موافق بدرجة متوسط بمتوسط حسابي قدره 2.81، ونجد أن كل من العبارة الثانية التي تنص على "تعتقد أن التكوين في ظل قانون التدقيق الحالي يساهم في رفع كفاءة المدقق" والعبارة الثالثة "إتقان المدقق مختلف الوسائل التكنولوجية المتاحة تساعد في الرفع من كفاءته" هم أيضا في هذا الإتجاه، بينما العبارة الأولى "يحرص المدقق على المعرفة الكافية بكل ما يهم مهنة التدقيق من تشريعات ومعايير دولية ومستجدات وخبرات مدققين آخرين" فمتوسط حسابها يقدر ب1.88 وهذا معناه أنها تقع في الأتجاه الثاني وهو غير موافق، والعبارة الأخيرة هي الوحيدة في هذا المحور تقع في الإتجاه موافق بمتوسط حسابي قدره ب3.55، أما بالنسبة للانحراف المعياري في هذا المحور فقد تراوح ما بين 1.16 إلى 1.42 والانحراف المعياري للمحور الكلي قدر ب0.86 وهو مقدر أقل من 01 وهذا ما يدل على أن بيانات عبارات هذا المحور قليلة التشتت عن الوسط الحسابي.

#### 4. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحور الإفصاح الشفافية

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

أعطى برنامج الإحصائي SPSS النتائج التالية الخاصة بحسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

لعبارات المحور الرابع وهي موضحة في جدول التالي:

الجدول رقم II-15: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الإفصاح الشفافية

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	يؤثر مستوى إفصاح المؤسسة في القوائم المالية على تحقيق اهداف عملية التدقيق التي تم تكليفك بها	3.0750	1.22762	موافق بدرجة متوسطة
02	اتباع أسس وآليات يتم بموجبها الفصل بين المعلومات المالية والغير مالية والدورية وغير الدورية ويساعد في اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	2.7250	1.43201	موافق بدرجة متوسطة
03	تطلب من زبائنك او مرؤوسيك مستوى إفصاح معين في القوائم المالية مناسب لجميع الأطراف المستفيدة منها	2.8750	1.32409	موافق بدرجة متوسطة

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

04	الحرص على التأكد من صحة ودقة ونزاهة المعلومات بالتقارير المالية المفصح عنها، يعمل على زيادة فرص اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	2.9500	1.37654	موافق بدرجة متوسطة
المحور	الإفصاح الشفافية	2.9063	0.80202	موافق بدرجة متوسطة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات spss الموضح في ملحق رقم 06

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينة حول محور الإفصاح والشفافية كانوا في إتجاه الثالث من مقياس ديكارت الخماسي إي الإتجاه الذي مفاده موافق بدرجة متوسط بمتوسط حسابي قدره 2.90، ونجد أن كل من العبارة الأولى التي تنص على "يؤثر مستوى إفصاح المؤسسة في القوائم المالية على تحقيق اهداف عملية التدقيق التي تم تكليفك بها" والعبارة الثانية" اتباع أسس وآليات يتم بموجبها الفصل بين المعلومات المالية والغير مالية والدورية وغير الدورية ويساعد في اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية " والثالثة" تطلب من زبائنك او مرؤوسيك مستوى إفصاح معين في القوائم المالية مناسب لجميع الأطراف المستفيدة منها " وأيضا الرابعة" الحرص على التأكد من صحة ودقة ونزاهة المعلومات بالتقارير المالية المفصح عنها، يعمل على زيادة فرص اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية "هم أيضا في هذا الإتجاه، بمتوسط حسابي قدره 3.07، 2.73، 2.88، 2.95 على الترتيب، أما بالنسبة للانحراف المعياري في هذا المحور فقد تراوح ما بين 1.23 إلى 1.43 والانحراف المعياري للمحور الكلي قدر ب 0.80 وهو مقدر أقل من 01 وهذا ما يدل على أن بيانات عبارات هذا المحور قليلة التشتت عن الوسط الحسابي.

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

ثانيا: المتغير التابع "الغش والتلاعب"

أعطى برنامج الإحصائي SPSS النتائج التالية الخاصة بحسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

لعبارة محور الغش والتلاعب وهي موضحة في جدول التالي:

الجدول رقم II-16: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارة الغش والتلاعب

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الضغوطات التي يمارسها الملاك على الإدارة لتحقيق أهداف تعجيزية هي السبب الرئيسي في حدوث عمليات التلاعب؛	3.5750	1.15220	موافق
2	يساهم عدم تحويل مسؤولي الشركة بمختلف مستوياتهم لمدة طويلة في خلق فرص للقيام بعمليات التلاعب	3.3500	1.02657	موافق
3	إذا تم اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية يعد مدقق الحسابات مقصرا في القيام بواجباته	3.325	1.1633	موافق
4	الحاجة إلى تمويل إضافي أو الرغبة في الاندماج مع شركاء جدد يعد سببا بارزا في حدوث عمليات الاحتيال	3.2000	1.41784	موافق بدرجة متوسطة

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

موافق	1.28103	3.5000	يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية اكتشاف الغش والخطأ المالي في القوائم المالي	5
موافق	1.28078	3.5250	تساهم المنافسة بين المؤسسات و/أو الرغبة في زيادة أداء المؤسسة في حدوث جرائم الغش والتلاعب	6
موافق	1.24009	3.4750	من مسؤولية المدقق الحصول على إقرارات كتابية من الغدارة عن عدم وجود أي اعمال للغش والتلاعب بالقوائم المالية	7
موافق	1.44449	3.3750	يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح المحصل من السنوات السابقة بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله	8
موافق	1.33589	3.6000	تعد إدارة المؤسسة المسؤولة عن اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية	9
موافق	1.27475	3.3750	تساهم المكافآت التي يحصل عليها المسيرين والمرتبطة بنسبة تحقق الأهداف في تزايد عمليات التلاعب والغش	10

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايي غرداية وورقلة

موافق	1.15220	3.5750	تعتقد أن كفاءة المحتال على تطوير استراتيجيات اختلاس متطورة هي السبب وراء تكرار عمليات الغش والتلاعب	11
موافق	1.29990	3.5500	تعتقد أن العقوبات المنصوص عليها في القوانين الجزائرية ملائمة للأفعال الاحتمالية التي يرتكبها الشخص المحتال	12
موافق بدرجة متوسطة	1.20655	3.3250	يساهم الوضع المالي الشخص و/أو الراتب غير الملائم للمسيرين والموظفين في ارتكابهم لعمليات الغش والتلاعب	13
موافق بدرجة متوسطة	1.45862	2.9750	تؤيد فكرة وضع ميثاق اخلاق وطني يتم تحديثه كل سنة يتضمن مختلف الأفعال الغير قانونية التي يرتكبها المتلاعبون	14
موافق	0.64008	3.767	الغش والتلاعب	المحور

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات spss الموضح في ملحق رقم 06

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينية حول محور الغش والتلاعب كان في إتجاه الرابع من مقياس ديكارت الخماسي إي الإتجاه الذي مفاده موافق بمتوسط حسابي قدره 3.77، ونجد أن كل من العبارة الأولى والعبارة الثانية والعبارة الثالثة والعبارة الخامسة والسادسة والسابعة والتاسعة والعاشر والحادية



## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

عشر والثانية عشر جميعها في نفس إتجاه المحور ككل وهو الإتجاه الموافق الذي يقع في المجال الرابع المحصور ما بين المتوسط الحسابي الذي قدره 3.41 و4.20، أما بالنسبة للعبارة الرابعة "الحاجة إلى تمويل إضافي أو الرغبة في الاندماج مع شركاء جدد يعد سببا بارزا في حدوث عمليات الاحتيال" والثالثة عشر "يساهم الوضع المالي الشخص و/أو الراتب غير الملائم للمسيرين والموظفين في ارتكابهم لعمليات الغش والتلاعب" والرابعة عشر "تؤيد فكرة وضع ميثاق اخلاق وطني يتم تحديثه كل سنة يتضمن مختلف الأفعال الغير قانونية التي يرتكبها المتلاعبون" فهم يقعون في الإتجاه (2.61-3.40) وهو الغتجاه الموافق بدرجة متوسطة، وبالنسبة للانحراف المعياري في هذا المحور فقد تراوح ما بين 1.02 إلى 1.45 والانحراف المعياري للمحور الكلي قدر ب0.64 وهو مقدر قليل وهذا ما يدل على أن بيانات عبارات هذا المحور قليلة التشتت عن الوسط الحسابي.

### المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة

من خلال برنامج التحليل الإحصائي SPSS سوف نقوم بإختبار صحة فرضيات دراستنا وهذا من خلال إستخدام مجموعة من الإختبارات التي تساعدنا في التأكد من صحة فرضيات الدراسة، حيث سوف نقوم بدراسته عند مستوى دلالة إحصائية أي مستوى الخطأ المقبول في العلوم الإجتماعية والإنسانية والمقدر ب 0.05 من أجل قبوله أو رفضها، حيث:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

- إذا كان مستوى الدلالة المحسوب (Sig) أقل من أو يساوي مستوى الدلالة الإحصائية 0.05، فإننا نرفض

الفرضية العدم أي الصفرية  $H_0$  ونقبل الفرضية البديلة  $H_1$ .

- إذا كان مستوى الدلالة المحسوب (Sig) أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية 0.05، فإننا نرفض الفرضية

البديلة  $H_1$  ونقبل الفرضية العدم أي الصفرية  $H_0$ .

أولاً: اختبار الفرضية الأولى

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة

بالاستقلالية في الحد من الغش والتلاعب

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالاستقلالية

في الحد من الغش والتلاعب.

جدول رقم II-17: إختبار الفرضية الأولى

الدرجة التفسيرية	معنوية نموذج الإنحدار
------------------	-----------------------

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

معامل الإرتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	مستوى المعنوية المقبول	مستوى الدلالة	قيمة F المحسوبة	دلالة T	قيمة T المحسوبة	معامل الإنحدار B
0.284	0.081	0.05	0.076	3.334	0.000	8.843	3.978

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الموضح في الملحق رقم 08

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط والتي تقدر بـ 0.284 يتضح وجود علاقة إرتباط ضعيفة بين كل من الاستقلالية كشف عن الغش والتلاعب هذا بناء على آراء أفراد العينة، بينما بلغ معامل التحديدي قيمة 0.081، أي أن الإستقلالية تأثر في الحد من الغش والتلاعب بنسبة 8.1% وهي نسبة تأثير قليلة، والباقي أي ما نسبته 91.9% تأثر فيها عوامل الأخرى، بينما بلغت قيمة معامل الانحدار B = 3.978، وتفسر هذه القيمة أن كل زيادة في الإستقلالية بدرجة واحد يزيد من الكشف عن الغش والتلاعب ، أما بالنسبة لقيمة T=8.843 ، ومستوى دلالة يقدر بـ 0.000 ، أي نقول إنها تعتبر دالة عند مستوى معنوية 0.05 .

وتحصلنا على قيمة F = 3.334 فهي قيمة ضعيفة، ومن حيث الدلالة الإحصائية فنجد أن مستوى الدلالة sig = 0.076 أكبر من مستوى المعنوية  $\alpha = 0.05$  وهو ما يؤدي بنا الى رفض الفرضية البديلة H1 وقبول الفرضية الصفرية H0 التي تنص على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالاستقلالية في الحد من الغش والتلاعب.

ثانيا: إختبار الفرضية الثانية.

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالمسؤولية في الحد من الغش والتلاعب.

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالمسؤولية في الحد من الغش والتلاعب.

#### جدول رقم II-18: إختبار الفرضية الثانية

الدرجة التفسيرية		معنوية نموذج الانحدار					
معامل	معامل	مستوى	مستوى	قيمة F	دلالة	قيمة T	معامل
الإرتباط R	التحديد $R^2$	المعنوية المقبول	الدلالة	المحسوبة	T	المحسوبة	الانحدار B
0.424	0.415	0.05	0.005	8.594	0.000	7.863	0.512

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الموضح في الملحق رقم 08

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط والتي تقدر بـ 0.424 يتضح وجود علاقة إرتباط متوسطة بين كل من المسؤولية و الحد من الغش والتلاعب بناء على جهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبلغ معامل التحديدي قيمة 0.415، أي أن المسؤولية تؤثر في الثقافة التنظيمية بنسبة 41.5 % وهي نسبة تأثير قليلة، والباقي ما نسبته 58.5%تأثر فيها عوامل الأخرى، بينما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B = 0.512$  ، تفسر هذه القيمة أن كل زيادة في المسؤولية بدرجة واحد يزيد من كشف عن الغش والتلاعب، أما بالنسبة لقيمة  $T=7.863$  ، ومستوى دلالة يقدر بـ 0.000 ، أي نقول إنها تعتبر دالة عند مستوى معنوية 0.05 .

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

تحصلنا على قيمة  $F = 8.594$  فهي قيمة ضعيفة تدل على أن النموذج ذو دالة إحصائية يبرهن العلاقة بين المسؤولية والكشف عن الغش والتلاعب، ومن حيث الدلالة الإحصائية فنجد أن مستوى الدلالة  $\text{sig} = 0.005$  اقل من مستوى المعنوية  $\alpha = 0.05$  وهو ما يؤدي بنا الى رفض الفرضية الصفرية  $H_0$  وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالمسؤولية في الحد من الغش والتلاعب.

#### ثالثا: إختبار الفرضية الثالثة.

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالكفاءة في الحد من الغش والتلاعب.

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالكفاءة في الحد من الغش والتلاعب.

#### جدول رقم II-19: إختبار الفرضية الثالثة

الدرجة التفسيرية	معنوية نموذج الإنحدار
------------------	-----------------------

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

معامل الإرتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	مستوى المعنوية المقبول	مستوى الدلالة	قيمة F المحسوبة	دلالة T	قيمة T المحسوبة	معامل الإنحدار B
0.239	0.159	0.05	0.038	11.294	0.000	7.786	2.678

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الموضح في الملحق رقم 08

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط والتي تقدر بـ 0.239 تعتبر عن وجود علاقة إرتباط قوية بين كل من الكفاءة و الحد من الغش التلاعب بناء على جهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبلغ معامل التحديدي قيمة 0.159، أي أن الكفاءة تأثر في الحد من الغش التلاعب بنسبة 15.9 % وهي نسبة تأثير قوية فهي قريبة للنصف، والباقي تأثر فيها عوامل الأخرى، بينما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B = 2.678$  ، تفسر هذه القيمة أن كل زيادة في الكفاءة بدرجة واحد يزيد من كشف عن الغش التلاعب ، أما بالنسبة لقيمة  $T=7.786$  ، ومستوى دلالة يقدر بـ 0.000 ، أي نقول إنها تعتبر دالة عند مستوى معنوية 0.05 .

تحصلنا على قيمة  $F = 11.294$  فهي قيمة قوية تدل على أن النموذج ذو دالة إحصائية يبرهن العلاقة بين المتغيرين، ومن حيث الدلالة الإحصائية فنجد أن مستوى الدلالة  $\text{sig} = 0.038$  أقل من مستوى المعنوية  $\alpha = 0.05$  وهو ما يؤدي بنا الى رفض الفرضية الصفرية  $H_0$ ، وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات أراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالكفاءة في الحد من الغش التلاعب.

رابعا: إختبار الفرضية الرابعة.

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة الإفصاح الشفافية الحد من الغش والتلاعب.

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة الإفصاح الشفافية الحد من الغش والتلاعب.

### جدول رقم II-20: إختبار الفرضية الرابعة

الدرجة التفسيرية		معنوية نموذج الانحدار					
معامل	معامل	مستوى	مستوى	قيمة F	دلالة	قيمة T	معامل
الإرتباط R	التحديد $R^2$	المعنوية المقبول	الدلالة	المحسوبة	T	المحسوبة	الانحدار B
0.588	0.346	0.05	0.000	20.118	0.000	5.746	1.812

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على برنامج SPSS الموضح في الملحق رقم 08

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط والتي تقدر بـ 0.588 تعبر عن وجود علاقة إرتباط قوية بين كل من الإفصاح الشفافية والحد من الغش والتلاعب بناء على جهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبلغ معامل التحديدي قيمة 0.346، أي أن الإفصاح الشفافية تأثر في كشف عن الغش والتلاعب بنسبة 34.6 % وهي نسبة تأثير قوية فهي قريبة للنصف، والباقي تأثر فيها عوامل الأخرى، بينما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B = 1.812$ ، تفسر هذه القيمة أن كل زيادة في الإفصاح الشفافية بدرجة واحد يزيد من كشف عن الغش

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

التلاعب ، أما بالنسبة لقيمة  $T=5.746$  ، ومستوى دلالة يقدر ب  $0.000$  ، أي نقول إنها تعتبر دالة عند مستوى معنوية  $0.05$  .

تحصلنا على قيمة  $F = 20.118$  فهي قيمة قوية تدل على أن النموذج ذو دالة إحصائية يبرهن العلاقة بين المتغيرين، ومن حيث الدلالة الإحصائية فنجد أن مستوى الدلالة  $\text{sig} = 0.000$  أقل من مستوى المعنوية  $\alpha = 0.05$  وهو ما يؤدي بنا الى رفض الفرضية الصفرية  $H_0$ ، وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في توجيهات آراء عينة الدراسة لعوامل المتعلقة بالإفصاح الشفافية في الحد من الغش والتلاعب.



## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لفعالية التدقيق المحاسبي في الكشف عن الغش والتلاعب من وجهة

### نظر مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات ومدققين الداخلين لولايتي غرداية وورقلة

#### خلاصة الفصل

من خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل الثاني من دراستنا والمتعلق بالجزء التطبيقي لموضوع دراستنا والمتمثلة في لمدى فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش والتلاعب ، حيث ضم هذا الفصل مبحثين رئيسيين تم التطرق في المبحث الأول منها إلى منهجية الدراسة المتبعة، وأيضا توضيح الأسلوب الذي تم استخدامه في هذه الدراسة وهو الوصفي التحليلي، بإضافة إلى الإستعانة بالاستبيان كأداة لدراسة والذي قسم الى ثلاث محاور رئيسية والمتمثل في المحور الأول: البيانات الشخصية لعينة الدراسة، المحور الثاني أبعاد فعالية التدقيق الحاسبي، والمحور الثالث كان خاص بالغش والتلاعب، ثم تم عرض هذا الاستبيان على مجموعة من المحكمين الذين هم أعضاء من أعضاء هيئة التدريس في جامعة غرداية وذلك من أجل إختبار الصدق الخارجي لأداة الاستبيان أما بالنسبة لإختبار ثبات الدراسة فقد تم قياسه بمعامل ألفا كرونباخ والذي قدرت نسبته ب73.3% وهي نسبة مرتفعة من المصدقية في الإجابات مما يمكننا من تعميم نتائج الدراسة، بينما استعرض للمبحث الثاني في الدراسة الحالية الوصف الاحصائي لفقرات وأسئلة محاور الاستبيان، ودراسة صحة فرضيات الدراسة ، حيث تم الكشف على عدم صحة الفرضية الأولى من خلال إجراء اختبار الانحدار المتعدد، أما بالنسبة للفرضية الثانية والثالثة والرابعة فقد تم إثبات صحتها وهذا من خلال الإختبار المستخدم.

خاتمة

### توطئة

في خاتمة هذه الدراسة يتم عرض أهم النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة في الشقين النظري والتطبيقي والإجابة على اشكالية وتساؤلات البحث بما فيها إسهامتنا العلمية لصياغة وإثراء بحثنا بتوصيات وإقتراحات لزيادة فعالية عملية التدقيق المحاسبي عن طريق استشارة المهنيين المتخصصين من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات لولايتي غرداية وورقلة، حيث أنه في سبيل إتمام وانجاز هذا البحث هدفنا في الجانب النظري من الدراسة باستعراض المفاهيم الأساسية التي رأينا أنه من ضروري الوقوف عليها والتي تخدم موضوع الدراسة، كما تطرقنا إلى دراسات سابقة والتي لها ذات الصلة بالموضوع، وقد تعددت بين دراسات عربية و أجنبية، كما اتفقت و اختلفت هذه الدراسات في تناولها لمتغيرات الدراسة، فمنها دراسات اشتركت مع موضوعنا في تناولها للمتغير التابع الخاص بالبحث ومنها من تناولت المتغير المستقل ومنها من عالجت المتغيرين معا، وتم استخدام اداة الدراسة (إستبيان) في جمع الدراسات بما فيها دراستنا لدراسة المتغيرات وإجابة عن إشكالية الدراسة والفرضيات البحثية لدراساتنا .

من أجل جمع المعلومات الخاصة واللازمة للموضوع وتحليلها، ومن أجل اختبار فروض البحث قمنا بتصميم استبيان وتم اختيار عينة الدراسة متمثلة في مجموعة من الخبراء ومحافظي الحسابات، و تم بذلك صياغة الدراسة التطبيقية التي انتهت بتحليل نتائجها والخروج بمجموعة من التوصيات والاقتراحات.

### ثانيا: النتائج العامة للدراسة

- يرجع وقوع الأخطاء والغش في السجلات الحسابية للجهل بالمبادئ المحاسبية بخصوص تسجيل وترحيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات؛

## خاتمة

- يرجع وقوع الأخطاء والغش في السجلات الحسابية لسهو و عدم عناية، إهمال، وتقصير موظفي الحسابات عند عملهم؛
- ان لرغبة في اختلاس بعض أملاك الشركة وكذلك لتغطية العجز و اختلاس السابق تنشأ الأخطاء والتحايلات في السجلات المالية؛
- لتأثير في القوائم المالية من قبل الإدارة ولخدمة أغراض معينة كمحاولة التهرب من الضرائب، يرجع وقوع الأخطاء والغش في السجلات المحاسبية؛
- اتفق أغلب الباحثين على أنه يمكن بصفة عامة على اعتبار فعالية التدقيق بأنها مدى قدرة المراجع على تحقيق أهداف عملية التدقيق؛
- البيانات المحاسبية كما ذكر سابقاً عرضة للخطأ والغش وهي في نفس الوقت ضرورية لاتخاذ القرارات من قبل مستخدمي البيانات ومن هنا جاء دور المدقق والمطلوب منه هو الخروج برأى فني محايد حول صحة القوائم المالية وتلزم المراجع من التطوير من قدراته ودراسة كافة أساليب الغش ليتمكن من اكتشافها ومنع تكرارها في المستقبل.
- أغلب الدراسات السابقة والإصدارات لم تتفق على طريقة موحدة لقياس فعالية التدقيق، حيث اعتمد البعض قياسها باستعمال معايير التدقيق و بينما قام آخرون اعتماد القياس بالتقنيات التي تمكن المراجع من اكتشاف عملية الغش مثل الشك المهني، تبادل المعلومات، اعتماد الإجراءات التحليلية... إلخ؛ أما البعض الآخر فاستعمل نظريات علم النفس مثل الإدراك والذاكرة المستقبلية.

### ثالثاً: الإقتراحات والتوصيات

- ضرورة تكثيف الدورات المهنية و البرامج العلمية المتخصصة لتدريب المراجعين على مختلف أساليب الغش، بالإضافة إلى النماذج المفسرة للتلاعب والنماذج الرياضية الأكثر استخداماً لكشف التلاعب في القوائم المالية؛
- توفير الجو الملائم والإمكانات البشرية والمادية من مساعدي المدققين وذلك لتحقيق مبدأ العناية المهنية اللازمة عن طريق أجور معقولة لحجم عملية التدقيق التي يقوم بها مكتب المراجعة، والبحث بجدية عن أدلة الإثبات عن طريق توفير ساعات عمل أكثر للبحث عن مؤشرات تدل على وجود عمليات غش أو تلاعب؛
- يجب إتزام بالاهتمام أكثر بوظيفة المحاسبة والتدقيق و تحسين أنظمة الرقابة الداخلية عن طريق تعزيزها بالمزيد من الصلاحيات وتكوين المورد البشري الذي يعمل بهاته المصالح، حيث ان عمليات الغش قد تتزايد بشدة نتيجة عدم قيام هاته الوظائف بعمليات الرقابة الآلية واليومية لمختلف العمليات، وبالتالي فإن ذلك قد ينتج عنه قصور في تطبيق نظام الرقابة الداخلية أو عدم تطويره نتيجة عدم البحث في نقاط الضعف فيه؛
- على الإدارة القضائية تشديد العقوبة وجعلها أكثر ملائمة للأفعال الاحتيالية التي يرتكبها الشخص المحتال وتفعيلها عن طريق تطبيقها، بحيث يعتقد أن السبب الأساس الذي يجعل المحتال يمتلك الشجاعة للغش وتكراره راجع إلى حقيقة أن لم تتخذ أي إجراء قانوني ضده، أو أن العقوبة لم تكن رادعة له منذ البداية؛
- تجنباً للمسألات والعقوبات التي قد يتعرض لها المدقق لذا على المدقق ضرورة الإلتزام والحرص على تطبيق المواد القانونية والمتعلقة بحالات بالتنافي و الموانع.

### ثالثاً: آفاق الدراسة (نظرة مستقبلية):

- المدرسة المشكلة البحثية ضوء وعلى والتطبيق، دراستنا في شقيها النظري في توصلنا إليه ما خلال من أكاديمية في،الباحثان على الطبقة المهنية يقترح وتوصيات، نتائج من إليه انتهينا البحث وما وحدود :
- التالية المجالات البحوث والدورات المهنية المتخصصة في من المزيد إجراء المستقبل
- البحث في أنظمة الدول السياسية منها والإقتصادية وأثر تحيينها وتغيرها على فعالية عملية التدقيق، وتأثيرات التغير في منظومات الأعمال العالمية والدولية و البحث على توفير المؤشرات والأدوات التقنية اللازمة لمهمة التدقيق؛
  - يستحسن الاهتمام أكثر بالجانب النفسي و الشخصي للمراجع وتقديم المزيد من الأبحاث المرتبطة بشؤونه الإجتماعية ، حيث يتضح أن الجانب الاجتماع للمدقق له أثر كبير على فعالية العمليات التي يقوم بها، ومثال ذلك: دراسة العلاقات الاجتماعية والعلاقات الأسرية وأثرها على فعالية مكاتب الخبرة والتدقيق؛
  - بحث و استنتاج نموذج قياس موحد و مثالي لقياس فعالية عملية المراجعة والتدقيق المحاسبي عن طريق البحث في المتغيرات المتعلقة ببيئة التدقيق ، من أجل الوصول إلى نسبة حسابية لقياس فعالية عملية التدقيق، يكون من المستحسن الحصول عليها عن طريق معطيات عديدة.

قائمة المراجع

### قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

#### • الكتب:

1. حسين يوسف القاض، واخرون، أصول المراجعة، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2014
2. علي عبد القادر ذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية، ط5، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
3. محمد فضل مسعود، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، ط1، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
4. ناظم شعلان التميمي، التدقيق والرقابة، دار مطبعة الميزان، ط1، العراق، 2014.

#### • البحوث الجامعية

5. قريتلي محمد، فعالية التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من الغش والتلاعب: دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد درارية، أدرار، 2022/2021.
6. ياسمين مجدي عثمان، نموذج كمي مقترح للتنبؤ بالغش في القوائم المالية لزيادة فعالية عملية المراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة عين شمس، مصر، 2018.

#### • المقالات العلمية

7. أسامة توفيق مشيمش، التدقيق المحاسبي وعلاقته في الحد من التحريف والغش في القوائم المالية، مجلة البحوث القضائية والقانونية والسياسية، لبنان، 2023.



8. حسن حيدر، آخرون، دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الاداء المحاسبي، مجلة دنانير، العدد4، العراق، 2005.
9. حيدر عباس العطار، دور المحاسبة الإبداعية في إطار نظام الحوكمة في مكافحة الغش والتلاعب دراسة استطلاعية في عينة من الشركات الصناعية في مدينة بغداد، مجلة الدنانير، مجلد01، العدد 14، العراق، 2018.
10. خريفي حسام، لعكاف عائشة، حوكمة الشركات كآلية للحد من الغش والتلاعب في التقارير المالية، مجلة المعيار، المجلد14، العدد01، العراق، 2023.
11. زواق كمال، التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من التحريف والتلاعب بالقوائم المالية، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، المجلد رقم4، العدد1، الجزائر، 2017.
12. صبيحة برزان، قيس مكي خلف، دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب، مجلة الإدارة الإقتصادية، المجلد38، العدد108، بغداد، 2016.
13. صبيحة برزان، قيس مكي خلف، دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب، مجلة الإدارة الإقتصادية، المجلد38، العدد108، بغداد، 2016.
14. عراب سارة، زيدان محمد، مسؤولية المراجع الخارجي اتجاه اكتشاف وتقييم الغش والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير مخاطرها على مصداقية القوائم المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد05، العدد01، الجزائر، 2018.
15. فريثلي محمد، بوعزة عبد القادر، أثر الامداد الرقابي للتدقيق الداخلي على فعالية التدقيق المحاسبي دراسة ميدانية: من وجهة نظر الممارسين لمهنة التدقيق في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد7، العدد2، الجزائر، 2021.

16. ولهي بوعلام، بن عثمان عائشة، فعالية التدقيق محاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي

المالي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسلية خلال الفترة 2007/2015، مجلة الدراسات الإقتصادية

المعاصرة، المجلد 01، العدد 01، الجزائر، 2016.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

17. Ahmed Salman Almahuzi, **Factors Impacting the Effectiveness of Internal Audit in the Saudi Arabian Public Sector**, Degree of Doctor of Philosophy, Cities Business School Victoria University, Victoria, 2020.

18. American Accounting Association, **Committée On Basic Auditing Concepts, Committée Report**, The Accounting Review, Vol. 47, 1972.

19. ASHLEY ALBERS AUSTIN, **THE EFFECTS OF AUDITORS' ATTENTION DURING EVIDENCE EVALUATION ON AUDITORS' RESPONSES TO FRAUD RISK**, DOCTOR OF PHILOSOPHY, University of Virginia, GEORGIA ,2016.

20. Philmore Alleyne, **Michael Howard, An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados**, Managerial Auditing Journal, Volume 20, Issue 3, Indies, 2005.

الملاحق

الملحق 01



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

نضع بين يديكم نسخة من الاستبيان الخاص بمذكرة ماستر تحت عنوان "مدى فعالية التدقيق المحاسبي في الحد من الغش والتلاعب" والذي يضم مجموعة من الأسئلة حول الموضوع ونرجو من سيادتكم التفضل بالإجابة بوضع علامة (X) امام الإجابة التي تختارونها ونؤكد لكم على ان المعلومات التي تقدمونها ستحاط بالسرية التامة ولن تستعمل الا لأغراض البحث العلمي.

نشكر لكم مقدما جهودكم وحسن تعاونكم.

من اعداد الطالبين: قندوز عبد الحميد/ قطيب محمد

اولا: المعلومات الشخصية

1-الجنس:  ذكر  انثى

2-السن: أقل من 30 سنة  30-40 سنة  40-49 سنة  50 سنة ما فوق

3- المؤهل العلمي: ثانوي فأقل  جامعي  دراسات عليا

4- عدد سنوات العمل في المؤسسة: أقل من 5  6-10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

5- المسمى الوظيفي: محافظ حسابات  خبير محاسبي  مدقق داخلي

ثانيا- أسئلة الخاصة بالمتغير المستقل فعالية التدقيق المحاسبي

غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة	البيان
أولاً- الإستقلالية					
					1 يحرص المدقق على التأكد من عدم وجود علاقة شخصية مع القائمين بالإدارة (إحتمال) أو عائلية (الموانع والتناهي التأثير على مبدأ استقلاليته
					2 التزام محافظ الحسابات بمحالات الموانع والتناهي يرفع من الحياده المهنية ودرجة تجرده، وبالتالي تجنب التصريح بمحالات الخطأ والغش في تقريره النهائي؛

					التعيين والعزل عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق وفعالية التدقيق المحاسبي	3
					التعيين عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق الامر الذي يجعله يصرح بحالات الغش والخطأ التي يكتشفها	4
<b>ثانيا-المسؤولية</b>						
					يتحمل المدقق الخارجي بالمسؤولية التأديبية في حالة عدم اكتشافه للتجاوزات التي يرتكبها مجلس الإدارة والموظفين	5
					يقوم المدقق الخارجي بوضع برنامج التدقيق والإشراف عليه بطريقة مباشرة وتحمل مسؤولياته المهنية اتجاه العميل	6
					قانون مهنة التدقيق بالجزائر ليس كافيا لإلزام المدقق الخارجي لتحمل مسؤولياته في اكتشاف والتصريح بالانحرافات والتجاوزات	7
					يجب محاسبة المدقق الخارجي جزائيا في حالة تعمده الموافقة على بيانات غير صحيحة في القوائم المالية	8

ثالثا- الكفاءة					
				يحرص المدقق على المعرفة الكافية بكل ما يهم مهنة التدقيق من تشريعات ومعايير دولية ومستجدات وخبرات مدققين آخرين	9
				تعتقد أن التكوين في ظل قانون التدقيق الحالي يساهم في رفع كفاءة المدقق	10
				إتقان المدقق مختلف الوسائل التكنولوجية المتاحة تساعد في الرفع من كفاءته	11
				يساهم التدريب المهني المستمر للمدقق في إكسابه لخبرة تساعد في ممارسة مهامه بجودة وفاعلية.	12
رابعا- الإفصاح والشفافية					
				يؤثر مستوى إفصاح المؤسسة في القوائم المالية على تحقيق اهداف عملية التدقيق التي تم تكليفك بها؛	13
				اتباع أسس وآليات يتم بموجبها الفصل بين المعلومات المالية والغير مالية والدورية وغير الدورية ويساعد في اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	14

					تطلب من زبائنك او مرؤوسيك مستوى إفصاح معين في القوائم المالية مناسب لجميع الأطراف المستفيدة منها؛	15
					الحرص على التأكد من صحة ودقة ونزاهة المعلومات بالتقارير المالية المفصح عنها، يعمل على زيادة فرص اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	16

ثالثا- أسئلة الخاصة بالمتغير التابع الغش والتلاعب

غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة	البيان	
					الضغوطات التي يمارسها الملاك على الإدارة لتحقيق أهداف تعجيزية هي السبب الرئيسي في حدوث عمليات التلاعب؛	1
					يساهم عدم تحويل مسؤولي الشركة بمختلف مستوياتهم لمدة طويلة في خلق فرص للقيام بعمليات التلاعب	2
					إذا تم اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية يعد مدقق الحسابات مقصرا في القيام بواجباته	3



					الحاجة إلى تمويل إضافي أو الرغبة في الاندماج مع شركاء جدد يعد سببا بارزا في حدوث عمليات الاحتيال	4
					يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية اكتشاف الغش والخطأ المالي في القوائم المالي	6
					تساهم المنافسة بين المؤسسات و/أو الرغبة في زيادة أداء المؤسسة في حدوث جرائم الغش والتلاعب	7
					من مسؤولية المدقق الحصول على إقرارات كتابية من الغدارة عن عدم وجود أي اعمال للغش والتلاعب بالقوائم المالية	8
					يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولا تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح المحصل من السنوات السابقة بسبب الأخطاء التي ارتكبتها في تنفيذ عمله	9
					تعد إدارة المؤسسة المسؤولة عن اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية	10

					تساهم المكافآت التي يحصل عليها المسيرين والمرتبطة بنسبة تحقق الأهداف في تزايد عمليات التلاعب والغش	11
					تعتقد أن كفاءة المحتال على تطوير استراتيجيات اختلاس متطورة هي السبب وراء تكرار عمليات الغش والتلاعب	12
					تعتقد أن العقوبات المنصوص عليها في القوانين الجزائرية ملاءمة للأفعال الاحتيالية التي يرتكبها الشخص المحتال	13
					يساهم الوضع المالي الشخص و/أو الراتب غير الملائم للمسيرين والموظفين في ارتكابهم لعمليات الغش والتلاعب	14
					تؤيد فكرة وضع ميثاق اخلاق وطي يتم تحديثه كل سنة يتضمن مختلف الأفعال الغير قانونية التي يرتكبها المتلاعبون	15

الملحق 02

الجامعة	الأستاذ
جامعة غرداية	العيد غشي
جامعة غرداية	هندي كريم
جامعة غرداية	عجيلة

الملحق 03

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.737	30

الملحق 04

Corrélations

		الاستقلالية	المسؤولية	الإفصاح والشفافية	الكفاءة	الغش والتلاعب	global
الاستقلالية	Corrélation de Pearson	1	.238	.003	.055	-.284-	.219
	Sig. (bilatérale)		.139	.985	.738	.076	.001
	N	40	40	40	40	40	40
المسؤولية	Corrélation de Pearson	.238	1	-.132-	-.107-	-.124-	.301
	Sig. (bilatérale)	.139		.417	.511	.445	.003
	N	40	40	40	40	40	40
الإفصاح والشفافية	Corrélation de Pearson	.003	-.132-	1	.157	.588**	.490**
	Sig. (bilatérale)	.985	.417		.334	.000	.001
	N	40	40	40	40	40	40
الكفاءة	Corrélation de Pearson	.055	-.107-	.157	1	.239	.540**
	Sig. (bilatérale)	.738	.511	.334		.138	.000
	N	40	40	40	40	40	40

الغش والتلاعب	Corrélation de Pearson	-.284-	-.124-	.588**	.239	1	.760**
	Sig. (bilatérale)	.076	.445	.000	.138		.000
	N	40	40	40	40	40	40
global	Corrélation de Pearson	.219	.301	.490**	.540**	.760**	1
	Sig. (bilatérale)	.174	.059	.001	.000	.000	
	N	40	40	40	40	40	40

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

### Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		الإستقلالية	المسؤولية	الكفاءة	الإفصاح والشفافية	الغش والتلاعب	global
	N	40	40	40	40	40	40
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	3.5875	3.5688	2.8063	2.9063	3.1767	3.2488
	Ecart type	.81365	.84540	.85950	.80202	.64008	.39258
Différences les plus extrêmes	Absolue	.107	.185	.114	.096	.127	.101
	Positif	.081	.105	.066	.096	.082	.059
	Négatif	-.107-	-.185-	-.114-	-.091-	-.127-	-.101-
	Statistiques de test	.107	.185	.114	.096	.127	.101
	Sig. asymptotique (bilatérale)	.200 <sup>c,d</sup>	.101 <sup>c</sup>	.200 <sup>c,d</sup>	.200 <sup>c,d</sup>	.104 <sup>c</sup>	.200 <sup>c,d</sup>

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

d. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

## الملحق 05

## الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	34	85.0	85.0	85.0
	أنثى	6	15.0	15.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

## السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	31-40	14	35.0	35.0	35.0
	41-49	18	45.0	45.0	80.0
	فما فوق 50	8	20.0	20.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

## المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	جامعي	32	80.0	80.0	80.0
	دراسات عليا	8	20.0	20.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

عدد سنوات العمل في المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	1	2.5	2.5	2.5
	سنوات 6-10	10	25.0	25.0	27.5
	أكثر من 10 سنوات	29	72.5	72.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

المسمى الوظيفي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ حسابات	7	17.5	17.5	17.5
	خبير محاسبي	22	55.0	55.0	72.5
	مدقق داخلي	11	27.5	27.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

الملحق 06

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يحرص المدقق على التأكد من عدم وجود علاقة شخصية أو عائلية (الموانع والتنافي) مع القائمين بالإدارة لإحتمال التأثير على مبدأ استقلاليتهم	40	1.00	5.00	3.6250	1.14774

التزام محافظ الحسابات بحالات الموانع والتنافي برفع من الحياده المهنية ودرجة تجرده، وبالتالي تجنب التصريح بحالات الخطأ والغش في تقريره النهائي؛	40	1.00	5.00	3.6750	1.07148
التعيين والعزل عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق وفعالية التدقيق المحاسبي	40	1.00	5.00	3.6000	1.15025
التعيين عن طريق الجمعية العامة أو المحكمة يزيد من استقلالية المدقق الامر الذي يجعله يصرح بحالات الغش والخطأ التي يكتشفها	40	1.00	5.00	3.4500	1.08486
الإستقلالية	40	1.75	5.00	3.5875	.81365
N valide (liste)	40				

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتحمل المدقق الخارجي بالمسؤولية التأديبية في حالة عدم اكتشافه للتجاوزات التي يرتكبها مجلس الإدارة والموظفين	40	1.00	5.00	3.5500	1.31948
يقوم المدقق الخارجي بوضع برنامج التدقيق والإشراف عليه بطريقة مباشرة وتحمل مسؤولياته المهنية اتجاه العميل	40	1.00	5.00	3.4500	1.17561
قانون مهنة التدقيق بالجزائر ليس كافيا لإلزام المدقق الخارجي لتحمل مسؤولياته في اكتشاف والتصريح بالانحرافات والتجاوزات	40	1.00	5.00	3.7250	1.19802

يجب محاسبة المدقق الخارجي جزائيا في حالة تعمدته الموافقة على بيانات غير صحيحة في القوائم المالية	40	1.00	5.00	3.5500	1.21845
المسؤولية	40	1.50	4.75	3.5688	.84540
N valide (liste)	40				

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يحرص المدقق على المعرفة الكافية بكل ما يهم مهنة التدقيق من تشريعات ومعايير دولية ومستجدات وخبرات مدققين آخرين	40	1.00	5.00	1.8750	1.15886
تعتقد أن التكوين في ظل قانون التدقيق الحالي يساهم في رفع كفاءة المدقق	40	1.00	5.00	2.8250	1.33757
إتقان المدقق مختلف الوسائل التكنولوجية المتاحة تساعد في الرفع من كفاءته	40	1.00	5.00	2.9750	1.42302
يساهم التدريب المهني المستمر للمدقق في إكسابه لخبرة تساعد في ممارسة مهامه بجودة وفاعلية	40	1.00	5.00	3.5500	1.29990
الكفاءة	40	1.00	4.50	2.8063	.85950
N valide (liste)	40				



Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يؤثر مستوى إفصاح المؤسسة في القوائم المالية على تحقيق اهداف عملية التدقيق التي تم تكليفك بها؛	40	1.00	5.00	3.0750	1.22762
اتباع أسس وآليات يتم بموجبها الفصل بين المعلومات المالية والغير مالية والدورية وغير الدورية ويساعد في اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	40	1.00	5.00	2.7250	1.43201
تطلب من زبائنك او مرؤوسيك مستوى إفصاح معين في القوائم المالية مناسب لجميع الأطراف المستفيدة منها؛	40	1.00	5.00	2.8750	1.32409
الحرص على التأكد من صحة ودقة ونزاهة المعلومات بالتقارير المالية المفصح عنها، يعمل على زيادة فرص اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية	40	1.00	5.00	2.9500	1.37654
الإفصاح والشفافية	40	1.50	4.50	2.9063	.80202
N valide (liste)	40				

الملحق 07

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الضغوطات التي يمارسها الملاك على الإدارة لتحقيق أهداف تعجيزية هي السبب الرئيسي في حدوث عمليات التلاعب؛	40	1.00	5.00	3.5750	1.15220

يساهم عدم تحويل مسؤولي الشركة بمختلف مستوياتهم لمدة طويلة في خلق فرص للقيام بعمليات التلاعب	40	1.00	5.00	3.3500	1.02657
إذا تم اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية يعد مدقق الحسابات مقصرا في القيام بواجباته	40	1.0	5.0	3.325	1.1633
الحاجة إلى تمويل إضافي أو الرغبة في الاندماج مع شركاء جدد يعد سببا بارزا في حدوث عمليات الاحتيال	40	1.00	5.00	3.2000	1.41784
يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية اكتشاف الغش والخطأ المالي في القوائم المالي	40	1.00	5.00	3.5000	1.28103
تساهم المنافسة بين المؤسسات و/أو الرغبة في زيادة أداء المؤسسة في حدوث جرائم الغش والتلاعب	40	1.00	5.00	3.5250	1.28078
من مسؤولية المدقق الحصول على إقرارات كتابية من الغدارة عن عدم وجود أي أعمال للغش والتلاعب بالقوائم المالية	40	1.00	5.00	3.4750	1.24009
يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولا تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح المحصل من السنوات السابقة بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله	40	1.00	5.00	3.3750	1.44449
تعد إدارة المؤسسة المسؤولة عن اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية	40	1.00	5.00	3.6000	1.33589
تساهم المكافآت التي يحصل عليها المسيرين والمرتبطة بنسبة تحقق الأهداف في تزايد عمليات التلاعب والغش	40	1.00	5.00	3.3750	1.27475
تعتقد أن كفاءة المحتال على تطوير استراتيجيات اختلاس متطورة هي السبب وراء تكرار عمليات الغش والتلاعب	40	1.00	5.00	3.5500	1.29990
تعتقد أن العقوبات المنصوص عليها في القوانين الجزائية ملائمة للأفعال الاحتيالية التي يرتكبها الشخص المحتال	40	1.00	5.00	3.3250	1.20655

يساهم الوضع المالي الشخص و/أو الراتب غير الملانم للمسيرين والموظفين في ارتكابهم لعمليات الغش والتلاعب	40	1.00	5.00	2.9750	1.45862
تؤيد فكرة وضع ميثاق اخلاق وطني يتم تحديثه كل سنة يتضمن مختلف الأفعال الغير قانونية التي يرتكبها المتلاعبون	40	1.00	4.00	1.7000	.82275
الغش والتلاعب	40	1.47	4.07	3.1767	.64008
N valide (liste)	40				

## الملحق 08

الفرضية الأولى:

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.284 <sup>a</sup>	.081	.056	.62174

a. Prédicteurs : (Constante), الإستقلالية

### ANOVA<sup>a</sup>

	Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1.289	1	1.289	3.334	.076 <sup>b</sup>
	Résidu	14.689	38	.387		

Total	15.978	39			
-------	--------	----	--	--	--

a. Variable dépendante : العش والتلاعب

b. Prédicteurs : (Constante), الإستقلالية

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
	B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1 (Constante)	3.978	.450		8.843	.000
الإستقلالية	-.223	.122	-.284	-1.826	.076

a. Variable dépendante : العش والتلاعب

الفرضية الثانية:

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.424 <sup>a</sup>	.415	-.011	.64343

a. Prédicteurs : (Constante), المسؤولية

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	.246	1	.246	6.594	.005 <sup>b</sup>
Résidu	15.732	38	.414		

Total	15.978	39			
-------	--------	----	--	--	--

a. Variable dépendante : العشب والتلاعب

b. Prédictors : (Constante), المسؤولية

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
	B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1 (Constante)	3.512	.447		7.863	.000
المسؤولية	-.094	.122	-.124	-.771	.005

a. Variable dépendante : العشب والتلاعب

الفرضية الثالثة:

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.239 <sup>a</sup>	.159	.032	.62972

a. Prédictors : (Constante), الكفاءة

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	.910	1	.910	11.294	.038 <sup>b</sup>

Résidu	15.069	38	.397		
Total	15.978	39			

a. Variable dépendante : العشب والتلاعب

b. Prédicteurs : (Constante), الكفاءة

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
	B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1 (Constante)	2.678	.344		7.786	.000
الكفاءة	.178	.117	.239	1.515	.038

a. Variable dépendante : العشب والتلاعب

الفرضية الرابعة:

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.588 <sup>a</sup>	.346	.329	.52434

a. Prédicteurs : (Constante), الإفصاح والشفافية

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	5.531	1	5.531	20.118	.000 <sup>b</sup>

Résidu	10.447	38	.275		
Total	15.978	39			

a. Variable dépendante : الغش والتلاعب

b. Prédicteurs : (Constante), الإفصاح والشفافية

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		t	Sig.
	B	Erreur standard	Bêta			
1 (Constante)	1.812	.315			5.746	.000
الإفصاح والشفافية	.470	.105	.588		4.485	.000

a. Variable dépendante : الغش والتلاعب