

دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن

عبدالستار عبدالجبار عيدان الكبيسي*

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى استقصاء مدى أهمية المحاسبة القضائية في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية وبصورة عادلة في الأردن، وذلك بالاعتماد على وجهتي نظر كل من القضاء والمحاسب القضائي. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في عرض وتحليل البيانات واستخلاص النتائج، ومن خلال الاستعانة باستبانة صممت لهذا الغرض، تم بموجبها استطلاع آراء المستجيبين. لقد أظهرت الدراسة أن المحاسبة القضائية ومن حيث أهميتها في المجتمع، ومدى توفر بياناتها، وأهلية من يمارسها، بمستويات 85 % و 80 % و 80 % على التوالي من وجهة نظر القضاء، بينما من وجهة نظر المحاسبين القضائيين كانت على التوالي 74 % و 70 % و 81 %. كما أظهرت النتائج وجود اختلاف واضح بين وجهتي نظر الأطراف المعنية بخدماتها وتطبيقاتها. على ضوء تلك النتائج تم استخلاص بعض الاستنتاجات التي كان أهمها، انه وبالرغم من تلك النتائج الجيدة احصائياً، فانها لا ترقى إلى المستوى الحقيقي الذي يجب ان تلعبه المحاسبة القضائية في محاربة الغش والاحتيال وتحقيق العدالة بالمجتمع، واستنادا إلى الاستنتاجات اقترحت الدراسة عدد من التوصيات التي يمكن أن تساهم في تطوير مكانة هذا الحقل الحيوي في الأردن.

الكلمات الدالة: الغش والاحتيال، المحاسبة القضائية، المحاسب القضائي، التحقيق القضائي، دعم المقاضاة.

(2007) و (Herbert, 2011).

المقدمة

ويسبب مايشهده العالم من تفشي لحالات الغش والاحتيال، وتضليل في القوائم المالية، وما رافقها من ازمات وانهيارات مالية للعديد من الشركات العالمية الكبرى، وتزايد عمليات غسل الأموال وارتفاع في معدل الجرائم المالية، حتى بلغت خسائر الغش بالعالم حوالي تريليون دولار سنوياً، اي ما يعادل 7% من إجمالي التجارة العالمية، بلغ نصيب العالم العربي منها حوالي 100 مليار دولار سنوياً (<http://www.nuqudy.com>) و (<http://www.aleqt.com>). ويقدر تقرير عام 2010 للأمم المتحدة عن الاحتيال وإساءة استعمال رابطة الفاحصين المعتمدين لعمليات الغش المهنية، أن المنظمة النموذجية تفقد 5% من إيراداتها السنوية بسبب الاحتيال، ورافق ذلك ارتفاع في معدلات الدعاوى القضائية، حيث ازدادت ملفات متابعة الاوراق المالية في 2009 بمقدار 22 % مقارنة بـ 2008، واضرار المستثمرين ازدادت 20%، وانتهاك المبادئ المحاسبية المقبولة احتل 70% من تلك العمليات، لذلك كله تزايدت الحاجة لخدمات المحاسبين القضائيين (Pacini et al 2011).

من الناحية التاريخية تدل الدراسات الغربية على أن المحاسبة القضائية عرفت قديماً وفي كلاسكو - اسكتلندا قبل حوالي 200 عام، حيث تم العثور على آثار لشهادات أعطيت للمحاسبين آنذاك تتعلق بإجراءات التحكيم والمشاركة في فض النزاعات بالمحاكم. انتشرت المحاسبة القضائية من خلال الولايات المتحدة وبريطانيا في وقت مبكر من القرن العشرين، في عام 1982 صدر أول كتاب للمحاسبة القضائية بعنوان "المحاسب كشاهد خبير"، وفي عام 1986 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) لائحة تتضمن خدمات التقاضي التي يقوم بها المحاسب (Ramaswamy,)

*استاذ المحاسبة المشارك، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، كلية المال والأعمال، قسم المحاسبة.

aaakubaisi@yahoo.com

تاريخ استلام البحث 2015/3/2 وتاريخ قبوله 2015/9/7.

في مضمونه وأهميته في حياة الامم ومستقبلها، في اطار بيئة الأردن ومن خلال دراسة ميدانية ومن جهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي، للوقوف على مكانتها أو وضعها، ومدى توفر متطلباتها، وماهي سبل تطويرها.

مشكلة الدراسة

تتلخص مشكلة الدراسة في عدم توفر المعلومات اللازمة للوقوف على مدى أهمية أو مكانة المحاسبة القضائية في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية وبصورة عادلة في الأردن، والتي يمكن توضيحها من خلال طرح الأسئلة التالية:

1. ما هي حقيقة الحاجة إلى المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة؟.
2. هل تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة؟.
3. هل يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة؟.

أهداف الدراسة

يمكن تلخيص الاهداف الرئيسية للدراسة بالآتي:

1. عرض واقع المحاسبة القضائية في الأردن استنادا إلى وجهتي نظر كل من القضاء من جهة، والمحاسب القضائي من جهة اخرى. حيث يفترض بهذين الجهتين ان يكونا الاكثر اهلية لتقييم هذا الواقع فيما يتعلق بفض النزاعات وبصورة عادلة، وذلك من خلال بيان مدى الاهتمام بها ومدى الاعتماد عليها ودورها في فض القضايا والنزاعات ذات العلاقة،
2. مقارنة وجهات نظر المستجيبين وتقييمها واستخلاص النتائج،

أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية المحاسبة القضائية ودورها

ولأن الأمن التجاري اصبح لا يقل أهمية عن الأمن السياسي والأمن الجنائي، فقد ازداد اهتمام الكثير من دول العالم بالمحاسبية القضائية وتطورت مجموعة جديدة من المهارات للتعامل مع هذه البيئة المتغيرة ومحدودية عمليات تدقيق الحسابات الداخلية والخارجية حيث يركز مدقق الحسابات على إعطاء تأكيدات معقولة بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء المادية، سواء أكانت بسبب الغش أم الخطأ (<http://ssrn.com/abstrac>)، مما انعكس بوضوح على تطور التعليم في المحاسبة القضائية لأن للمحاسب القضائي مجموعة من المهارات تختلف عن المدقق أو المحاسب القانوني (The Kessler International Forensic Accounting Team www.investigation.com/forensicaccounting.htm), وقام المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) عام 1998 بالتعاون مع عدد من المنظمات المهنية والجامعات بتشكيل تحالف أطلق عليه Investigative and Forensic Accounting (IFAA) Alliance لمنح شهادة في المحاسبة القضائية بعد اكمال المتطلبات الخاصة بها. وفي 2006، أصدر المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين مجموعة من المعايير الخاصة بمزاولة المحاسبة القضائية. في السنوات الأخيرة ازدادت حاجة القضاء والمصارف وشركات التأمين ووكالات الشرطة من الاستعانة بالمحاسبين القضائيين (Ramaswamy,2007). ونجد اليوم عدة جهات مهنية متخصصة في منح شهادة بالمحاسبة القضائية، وأهمها شهادة المحاسب القضائي Certified (Cr.FA) Forensic Accountant، للكلية الأمريكية للباحثين القضائيين American College of Forensic Examiners Certified in Financial Forensics، وشهادة في المحاسبة المالية (ACFEI)، والجهة المانحة المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (Minniti, 2008). إن الحاجة المتزايدة لخدمات المحاسبين القضائيين وفي جميع المجالات جعلت مهنة المحاسب القضائي واحدة من المهن الأكثر أمانا والأرقى من بين 20 مهنة مرموقة في العالم، أما واقعنا العربي عموما وواقع الأردن تحديدا لازال بعيد جدا عن كل ذلك التطور، لذا تحاول هذه الدراسة البحث في استقصاء واقع هذا الحقل الكبير

على عكس الخطأ الذي يكون بدون قصد أو نية مسبقة ويمكن تصنيف الغش إلى غش الموظف، وغش الإدارة، وغش المستثمر، وغش البائع، وغش الزبون، وانتحال الشخصية أو الهوية، وغش التجارة الإلكترونية.

عوامل أو عناصر الغش: ومثل أي جريمة أخرى يمكن تحليل عملية الغش من خلال ثلاثة عناصر، والتي تسمى مثلث الغش (Osborn)، 2007، وهي الفرص، والدوافع، والوسائل.

المحاسبة القضائية (Forensic Accounting): حقل من حقول المحاسبة، تستخدم علم ومهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق من أجل كشف الأضرار الاقتصادية واعداد الاراء في التحقيقات القانونية لدعم عمليات التقاضي Litigation Support والمحاسبة الاستقصائية Investigative Accounting. وهي ليست محاسبة فحسب لانها تنطلع إلى أبعد من الأرقام في التعامل مع الواقع مما يتطلب التحليل العلمي والمتعمق لمعطيات قضية ما لتساعد من ثم في الكشف عن المشاكل الكامنة في الأعمال التجارية والمالية، وهي تستعين بالقانون ومهارات التحقيق لتكون حاضرة في المحاكم لحسم النزاعات بصورة عادلة (304-305, pp. 2012, Weygandt et al). وهي ليست تدقيق أو محاسبة قانونية فحسب، لان المحاسبة القانونية تؤهل أساسا محاسبين ماليين ومدققي حسابات بينما هذا يشكل جزء من عمل ومهارات المحاسبة القضائية، كما انها ليست المحاسبة الشرعية أو التدقيق الشرعي كما يعتقد البعض لانهما يتعلقان بإدخال الفتوى الشرعية فيهما وإيجاد المعايير الشرعية لمنتجات المصارف الاسلامية. هي بالتالي تمثل استخدام للمعرفة والمهارات المهنية في دعاوى المدنية أو الجنائية بهدف تقديم أدلة موضوعية إلى المحاكم والجهات المهتمة بالقضية محل التحقيق أو النزاع (McMullen and Sanchez, 2010). ونجد في الواقع كثير من التسميات لها، فهي على سبيل المثال المحاسبة القضائية، والمحاسبة العدلية، والمحاسبة التحقيقية، والمحاسبة الاستقصائية، والمحاسبة الجنائية وغيرها، ونرى ان التسمية الصحيحة لها يجب ان تكون المحاسبة القضائية بدل العدلية أو غيرها، لأن تحقيق العدل يستدعي أولا القضاء بالأمر ثم تحقيق العدالة أو انها حقل من

في حياة مختلف المجتمعات، وكما اشرنا في مقدمة الدراسة إلى الأسباب التي أدت إلى تزايد الحاجة لخدمات المحاسبة القضائية، وتؤكد أهمية الدراسة من خلال ما يمكن ان تقدمه من تشخيص للواقع ومتطلبات النهوض بتطبيقات المحاسبة القضائية، حفاظا على الموارد، وتحقيقا للعدالة في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بين مختلف الجهات، ولا شك ان هذا الامر مهما للبلد بصورة عامة من مختلف الجوانب الاجتماعية والعدلية والاقتصادية وبالتالي فهي مهمة لكل المجتمع افرادا ومؤسسات طالما انها ستساهم في الوقوف على تشخيص الواقع وبما يحقق بالنتيجة العدالة المرجوة من كافة الأطراف.

حدود الدراسة ومحدداتها

حدود الدراسة: ستستعين الدراسة فقط بأراء أهم الأطراف المعنية في تقييم واقع المحاسبة القضائية في الأردن، وهم القضاة والمحاسبين القضائيين وهي مهمة صعبة بحد ذاتها.

محددات الدراسة:

1. لوحظ عند توزيع الاستبانة شعور بغرابة الموضوع إلى حد كبير وصعوبة في تعبئة البيانات من قبل المستجيبين.
2. وحيث لم نجد من يحمل صراحة شهادة في المحاسبة القضائية، فقد اعتمدنا على من هو بموقع (المحاسب الخبير أو الشاهد الخبير أو الخبير المالي) الذي يكلف بمهمة المحاسب القضائي وممن يستعين به القضاء في فض النزاعات المالية، وشمل ذلك من هم بعنوان، محاسب ومحاسب رئيس ومدير مالي ومدقق ومدير تدقيق حسابات والذين يعملون في مكاتب التدقيق المرخصة في عمان، وحرصا على دقة المعلومات فقد اقتصرنا الدراسة على من هم بعنوان وظيفي لا يقل عن محاسب أو مدقق حسابات، وبشهادة لا تقل عن بكالوريوس خصوصا في المحاسبة، وبخبرة عملية مهنية لا تقل عن خمس سنوات.

الاطار النظري للدراسة

الغش (Fraud): يعني (ARENS, et al) 2000, p.145, p.164 التزيف للواقع المادي أو تزويره وذلك عن قصد أو إهمال للاساءة إلى الضحية ويكون بنية مسبقة،

بمجموعة واسعة من المهام والتحقيقات والعديد من حالات حماية اصول الشركات والافراد واهمها Sanchez and Trewin, 2004 و Crumbley, 2009 و (www.calcpaexpert.com)

1. التحقيقات الجنائية، مثل ملاحقة أموال المجرمين وجمع الأدلة والتحقيق بالنيابة عن قوات الشرطة، (Minniti, 2008). ويرتبط هذا بما يسمى بالمحاسبة الاستقصائية (Forensic Investigation).
2. حل النزاعات بين الشركاء وغيرهم (Nunn & McGuire, 2006).
3. حوادث الإصابات الشخصية، لتحديد حجم الخسائر الاقتصادية الناجمة عن حوادث السيارات وغيرها.
4. منع عمليات الاحتيال أو الحد منها.
5. الخلافات الزوجية كالبحت عن الاصول المفقودة واماكنها وتقييمها.
6. الخسائر التجارية الاقتصادية كالنزاعات المتعلقة بالعقود والعلامات التجارية.
7. الإهمال المهني سواء ما يتعلق بخرق مبادئ المحاسبة أو التدقيق المقبولة قيوماً عاماً،
8. الوساطة والتحكيم كدراسة الطول البديلة قبل اللجوء إلى القضاء.
9. الخدمات القضائية: دور المحاسب القضائي في المحكمة هو التحقيق في قضايا قانونية تتعلق بمجالين رئيسيين هما اولاً المساعدة في التحقيق حيث في المحكمة يمكن للمحاسب القضائي أن يكون الشاهد الخبير، وثانياً دعم المقاضاة بمعنى العرض الواقعي للامور الاقتصادية المتعلقة بالمرافعة أو المقاضاة القائمة أو المنتظرة حيث يتم تحديد حجم الاضرار التي تتحملها الأطراف المعنية بالنزاع القانوني. ويمكن تلخيص هذا الدعم بما يأتي:
 - المساعدة في الحصول على الوثائق اللازمة لدعم أو دحض مزاعم ما،
 - استعراض الوثائق ذات الصلة باعطاء تقييم أولي للحالة، وتحديد الخسارة ومجالاتها،

حقول المحاسبة وكلمة القضائية فيها تعني استخدامها اساساً لدى المحاكم أو القضاء في النزاعات، وكلمة عدلية أو تحقيقية أو استقصائية وغيرها ناتجة عن تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات والمعرفة القانونية، والمهارات التحقيقية لجمع أدلة الإثبات وتحليلها وتقييمها وتفسير النتائج، لكل ذلك فان عمل المحاسبة القضائية يعد أكثر عمقاً من الأعمال التدقيقية والمالية والقانونية الروتينية (McKittrick, 2009).

المحاسب القضائي (Forensic Accountant): وما يقال عن تسمية المحاسبة القضائية يقال عن تسمية المحاسب القضائي، حيث نجد تسمية محاسب قضائي، ومحاسب عدلي، ومحاسب خبير، وخبير مالي، وشاهد خبير وغيرها، وهي لا تعني جمعها بالضرورة نفس المعنى (Muehlmann et al, 2012). ونرى ان مصطلح المحاسب القضائي هو الادق تعبيراً والاكثر شيوعاً، لانه وفي نهاية المطاف تبرز المهمة الرئيسية له بالادلاء بشهادته أمام المحكمة أو خارجها مستنداً إلى خبراته ومهاراته في القضية موضوع التحقيق للفصل أو القضاء فيها بصورة عادلة، اذن فالعدالة أو العادلة هو ما يفترض ان يختتم به دور المحاسب القضائي . وقد يتخصص المحاسب القضائي بمجال معين كالضريبة، أو التأمين، أو الخلافات الزوجية، أو الامن، أو مشاكل الشركات.... الخ.

التأهيل العلمي والمهني للمحاسب القضائي: ان وجود المحاسب القضائي في اوساط القضاء والمباحث وغيرها، يتطلب ليس فقط الخبرة والاحتراف للمحاسبة والتدقيق وانما الفهم العميق للبيانات المالية والأسواق التي تعمل فيها، والقدرة على تحليلها، وفهم دقيق للعناصر القانونية المتعلقة بالغش، واساليب العثور على الأصول المخفية والقيم الصحيحة للأصول، ومهارات الاتصال الشفوي الضرورية لإجراء مقابلات وشهادات الخبراء في المحاكم. والخلاصة مطلوب برنامج شامل في المحاسبة والقانون ومهارات التحقيق والاستقصاء والاتصال والقوانين المهنية والاسواق والشركات والتحليل المالي ونظم المعلومات واستخدام الكمبيوتر (Owojori Asaolu, 2009).

مهام المحاسبة القضائية: تشارك المحاسبة القضائية

- مختلف امور الزبائن أو الموردين وغيرهم.
13. تدقيق النقطة الحرجة للبحث عن اسباب عمليات الغش والاحتيال.
14. تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في الصرف.
15. التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسؤولين عنها.
16. التدقيق البعدي والذي يتضمن: التدقيق التشريعي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الأصول، ومدى التزام الوحدة بالقوانين والأحكام والتشريعات عند صرف وإثبات المدفوعات، وتحديد المخاطر الناتجة عن الغش، والتحري عن الادعاءات والشكاوى المقدمة.
- إجراءات المحاسبة القضائية**
- هذه المهمة فريدة من نوعها، وبشكل عام فان اجراءاتها تشمل (Zysman, Alan, 2011, www.forensicaccountinginformation.com)
1. الالتقاء بالعميل: لان تحديد المشكلة مرحلة أساسية لا يمكن إن يسبقها شيء، فإن فض أي نزاع يقوم في البداية على هذه المرحلة لمعرفة ماهية المشكلة وتحديد أبعادها وأثرها وكذلك الدوافع التي أدت إلى حدوث المشكلة سواء أكانت دوافع شخصية إجرامية أم أخطاءً غير مقصودة أدت إلى ظهورها.
 2. تدقيق الصراع لتحديد الأطراف المعنية واللاعبين الاساسيين فيها.
 3. التحقيق الأولي: وقبل وضع خطة عمل مفصلة بما يتيح وضع خطة عمل أكثر اكتمالا.
 4. وضع خطة عمل بالأهداف والمنهجية التي سنستخدم لحل المشكلة.
 5. جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للاحاطة بالقضية محل التحكيم وقبل الادلاء بالرأي.
 6. تحليل الأضرار وقيمتها الحالية وتحليل الحساسة، واستخدام الحاسوب والخرائط وغيرها لشرح النتائج.
 7. إعداد التقرير النهائي مبينا فيه نطاق التحقيق، والمنهج المستخدم، والقيود المفروضة على النطاق والنتائج وآراء المحاسب القضائي إضافة إلى الجداول والرسومات وأدلة

- المساعدة في صياغة الأسئلة المتعلقة بالأدلة المالية وتقديم المساعدة للاستجواب،
 - المساعدة في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية،
 - استعراض الأضرار والإبلاغ عن كل من نقاط القوة والضعف في المواقف المتخذة،
 - المساعدة في مناقشات التسوية والمفاوضات.
- أساليب المحاسبة القضائية:** ينبغي على المحاسب القضائي وفريقه استخدام تقنيات وأساليب محاسبية وتدقيقية وتحقيقية مناسبة للكشف عن عمليات الغش المالي أو الاقتصادي والحد منها، واهمها (Crumbley, Larry et al, 2009)
1. الحصول على دليل الإثبات واختيار التوقيت المناسب للقيام بذلك.
 2. المراقبة المستمرة لنشاط الشركة بهدف ايجاد دليل الجريمة أو الخطأ.
 3. تكوين قاعدة بيانات للاسترشاد بها وفقا لمخطط زمني ملائم.
 4. خريطة التعقب لإظهار تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال من مصدرها وإلى مكان استلامها أو توظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة.
 5. تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الأشخاص وبين البيانات و المعلومات المالية.
 6. المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الأطراف ذات الصلة بالقضية موضوع التحقيق، ويمكن هنا استخدام بعض البرامج الجاهزة.
 7. تعقب الصفقات والذي يسمى ايضا بشريط مشهد الجريمة.
 8. السيولة النقدية لاثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره.
 9. تحليل مصادر الأموال واستخدامها.
 10. نشرات الاسهم لتتبع حركة اسهم الشركة.
 11. اختبارات الشمول، حيث تستثنى البيانات الصحيحة وتشمل الخاطئة فقط.
 12. استخدام النماذج المالية للوقوف على رأي الشركة اتجاه

المنع والأكتشاف والتحقيق في كل من حالات الغش المهني والغش في القوائم المالية occupational fraud and financial statement fraud، وتقديم خدمات دعم التقاضي. اما دراسة (Rezaee2003،) بعنوان: Cooking The Books Is A Crime: A Lesson Learned From the Enron Case فهدفت إلى البحث في الممارسات المحاسبية غير الصحيحة التي ادت إلى فشل وانهيار اكبر شركتين، هما شركة انرون، وشركة وولد كوم، حيث قدرت قيمة عمليات الغش فقط لشركة أنرون باكثر من نصف بليون دولار للفترة من 1997 حتى 2000، واصبحت حالة أنرون وسيلة للبرهنة على أن مايسمى بطبخ أو حرق الكتب "cooking the books" كوسيلة للغش في القوائم المالية يعد جريمة. من خلال استخدام نموذج يتكون من (5) عوامل مترابطة التي توضح حدوث الغش في القوائم المالية، توصلت الدراسة إلى أن شركة أنرون استخدمت رافعة مالية متطورة جدا ذات غرض خاص فقامت بتأسيس شركة خاصة شطبت من خلالها بلايين الدولارات من الدين من سجلاتها، كما استخدمت أدوات مشتقات أخرى لزيادة الرافعة بدون تقرير الدين في الميزانية العمومية، وبينت ان استخدام التطبيقات المحاسبية العدوانية هذه مثل حرق الكتب هي جريمة تخضع للعقوبات من قبل هيئة الأوراق المالية وعليها تبعات قانونية ناتجة عن أضرار بالمستثمرين والدائنين والعاملين وحتى المتقاعدين. أكدت الدراسة على ضرورة الإفصاح عن ضرورة تجاوز تلك الحالة ومن خلال:

- أ. التكامل، وضمان النوعية والموثوقية في عملية التقرير المالي،
- ب. الكفاية والملائمة للإفصاح المالي،
- ج. الفاعلية والتأثير لوظائف التدقيق،
- د. الموضوعية والتنظيم الذاتي لمهنة المحاسبة .

بينما حاولت دراسة (Pacini 2004) بعنوان: Forensic Risk Management: Beware of Charitable Donations Supporting Terrorism تشخيص المؤسسات الخيرية الامريكية والاجنبية التي لديها ارتباطات مع بؤر الارهاب وكيفية ضمان ان الهيئات التي تحصل عليها تستخدم في أغراض مشروعة، اعتمدت الدراسة

الإثبات التي جمعها، دون اغفال اية حقائق حتى لا يسمح بالطعن بسلامة التقرير .

الدراسات السابقة

سنركز هنا على عرض الدراسات ذات العلاقة بالدراسة الحالية والتي تعكس تطور المحاسبة القضائية ومادتها ومهاراتها ومدى الحاجة لها ومجالاتها ودورها في المجتمع وخصوصا في العالم المتقدم اليوم للاسترشاد بها في اغناء هذه الدراسة. فهذه دراسة (Peterson and 2001) بعنوان: An Examination of Forensic Accounting Courses: Content and Learning Activities هدفت إلى البحث في محتوى المواد الدراسية وفاعلية عمليات التعليم في الجامعات الامريكية. ومن خلال منهج وصفي تحليلي اعتمد على المسوحات الوطنية لجمع المعلومات ذات العلاقة بموضوع تدريس المحاسبة القضائية ومن مصادرها المباشرة، متمثلة باستطلاع آراء مدرسي المحاسبة، توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية أصبحت مجال أو حقل سريع النمو ضمن مهنة المحاسبة، وذلك بسبب انتشار الغش في مجال الاعمال في السنوات الاخيرة خصوصا، والاعتراف بالحاجة إلى الخبراء في هذا المجال ونتج عنه نشوء جمعية فاحصي الغش المعتمدين The Association of Certified Fraud Examiners(ACFE) كشهادة مهنية جديدة، وصدور العديد من الكتب المنهجية والدراسات المتخصصة، ومواد ثقافية مهنية متزايدة في موضوع الغش، حتى دعى ذلك إلى تسمية المحاسبين القضائيين ببريق الجيل الجديد في مهنة المحاسبة "the accounting profession's new glamour kids". بينت الدراسة بان كثير من الجهات قد ضاعفت من أعداد الوكلاء المحاسبين القضائيين لديها، فهذا مكتب التحقيقات الفدرالي (FBI) وشركات عامة كبيرة ضاعفت ذلك وبعضها زادت إلى (5) مرات خلال نفس الفترة. أوصت الدراسة بالأهمية الكبيرة لتعليم مادة المحاسبة القضائية، وأيضا لا بد من تطوير مواد دراسية مناسبة في مختلف الجامعات ذلك لأن المحاسبة القضائية وان كانت تتعامل في مجال الأعمال فإنها أيضا ضمن مجال قانوني مما يتطلب توسيع دائرة التدريب والمعرفة العلمية، وهي تركز على

بمخططات عمليات الغش ذات مبالغ عالية تقدر بملايين الدولارات. اهم نتائج الدراسة بينت ان مساهمة المحاسبين تقليديا جاءت في مختلف القضايا المدنية، في حين ان الاعتماد عليهم كشهود خبراء قد اصبح اليوم مميزا جدا في البيئة القضائية في مجال الاعمال، وهناك تزايد في الحاجة لعملهم نتيجة التزايد في الحالات الجرمية وخصوصا المرتبطة منها بالتغييرات الكبيرة في قوانين غسيل الاموال كما في حالة الشركة العملاقة في مجال الطاقة Enron، ومن المحتمل ان يكون هذا في الحالات الجرمية مميزا من خلال تقديمه لشرح افضل عن حقائق الحالات المعروضة على القضاء. وترى الدراسة ان قبول رأي الشاهد الخبير اضافة إلى كونه محكوما بالقواعد القانونية المرعية، يجب ان يتمتع بالمعرفة، والمهارة، والخبرة، والتدريب، والثقافة الكافية، بما يساعد على فهم الدليل أو لتأكيد حقيقة معينة، وهذا كله يتطلب شهادات وخبرات مهنية يجب السعي حثيثا لتوفيرها بالصورة المطلوبة لتأهيل المحاسب المطلوب حتى يصنف من ثم محاسبا قضائيا. اما دراسة (Osborn2007)، بعنوان: *The Usefulness of Fraud Warning Signs in Forensic Accounting* فبحثت في امكانية تقديم المحاسبة القضائية لتحذيرات مسبقة عن عمليات الغش التي يمكن ان يرتكبها رب العمل. اجريت الدراسة ميدانيا على العاملين الذين كان لكل منهم موقع ودور معين في العمل في توزيع منتجات الشركة على الزبائن. وجدت الدراسة ان العمال كانوا ساخطين على رب العمل بسبب عدم رضاهم عن اجورهم التي تتكون من راتب اسبوعي وعلاوة نقدية. وكان العامل يعتقد ان العلاوة النقدية كانت وباستمرار اقل مما يتوقع مستندا في ذلك إلى حدسه استنادا إلى النجاح والنمو في اعمال الشركة و لخبرته السابقة في هذا النشاط. وعندما كان المحاسب القضائي منهمكا في حساب ارباح الشركة، كان رب العمل ايضا يفهم وباستمرار تلك الارياح ولكنه كان يعمل على سرقة العلاوات الواجبة الدفع للعاملين. ترى الدراسة ان النزاع بين العامل و رب العمل حول نسبة الارياح هو مثال لاحدى تطبيقات المحاسب القضائي لاصدار قائمة تحذيرات عن محاولات الغش المحتمل من قبل رب العمل، ويمكن للمحاسب القضائي الحصول على الأدلة التي تثبت غش رب العمل من خلال مقارنة افعاله مع

أسلوب الاطلاع المباشر على الوثائق ذات العلاقة من تلك المؤسسات والمنظمات التي تتابع نشاطاتها ومما نشر في الإعلام عنها. توصلت الدراسة إلى أن العلاقة بين الهبات والتبرعات الخيرية والمنظمات الإرهابية يمكن ان تعود إلى السبعينات عندما اسس الامريكان والاييرلنديين المؤسسة الخيرية الكاثولوكية للارامل، وحددت العوامل الثلاثة الحرجة للارهاب بأنها تتضمن التجنيد، والتلقين، والتمويل recruitment, indoctrination, and financing. حالات عديدة استخدمت فيها المنظمات الخيرية للتغطية على تمويل النشاطات الإرهابية، وفي دراسة لجمعيتين خيريتين في ريف نيويورك لمساعدة المحتاجين وجد شخص واحد من بين 4 أشخاص متهمين بأنه متورط بعمليات غش تهدف تمويل النشاطات الإرهابية بحوالي 4 ملايين دولار. في بعض الحالات وجدت المنظمات الخيرية نفسها تقوم بالكذب المجرد ببساطة لتمويل الإرهابيين، وفي حالات اخرى فإن إساءة استخدام التبرعات حدثت بدون معرفة المتبرعين أنفسهم بل حتى عدم معرفة أعضاء الإدارة وكادر المنظمة نفسه وبديل ذلك على أن تمويل الإرهاب نقطة ضعف كبيرة في الجهد العالمي لايقاف مثل هذا التمويل. نبهت الدراسة إلى الحذر من التبرعات الخيرية الداعمة للارهاب، واوصت بانه يقع على عاتق المدققين، والمحاسبين، وامناء الصناديق، والمراقبين، والمستشارين الماليين، وخصوصا المحاسبين القضائيين أن يتأقلموا مع التطبيقات والتقنيات المستخدمة من قبل الارهابيين الذين يستخدمون التبرعات كرافعة مالية من اجل تقليل احتمالات استغلال الهبات والتبرعات في تمويل فعاليات الارهاب، ويتعين تسليط الضوء على أفضل الممارسات من قبل كل من الجهات المانحة والجمعيات الخيرية لضمان أن يتم استخدام التبرعات للشرعية في أغراض خيرية، في حين ان دراسة (Sanchez and Trewin, 2004) بعنوان: *A Forensic Accountant As An Expert Witness In A Criminal Prosecution* اهتمت بالكيفية التي يمكن للمحاسب القضائي وكشاهد خبير مساعدة المدعي في كسب قضيته لدى المحاكم الجنائية في الولايات المتحدة الامريكية. اعتمدت الدراسة على البيانات الموثقة لدى سجلات المحاكم، والتركيز على فحص اهم القرارات وحدثها المتعلقة بتهم القيام

الشخصية. لذلك ركزت دراسة (JAMES et al, 2008) بعنوان "An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants" على مهارات المحاسب القضائي في إطار عقلية استقصائية للقضايا العالقة، تمارس في إطار قواعد ادلة الإثبات. واطهرت أن منع الغش وكشف الأساليب المحاسبية الخادعة ادت إلى وجود طلب قوي عليه طالما تستجيب الشركات لفحص متواصل لنشاطاتها المالية من قبل حملة الاسهم والوكالات الحكومية. قدر المكتب الفدرالي للاستقصاء ان جرائم اصحاب الياقات البيضاء تكلف الولايات المتحدة اكثر من 300 بليون دولار سنويا، ومن الصعب تحديد العديد من هذه الجرائم لأن المجرمين قاموا بالغاء نشاطاتهم من خلال سلسلة عمليات معقدة. تم السؤال من الممارسين، والاكاديميين، والمستفيدين من خدمات المحاسبة القضائية، من خلال 10 أسئلة تتعلق برؤيتهم عن المهارات المهمة حتى يصبح الشخص محاسبا قضائيا، جاءت الإجابات كما يأتي.

1. الشاهد الخبير expert witness يجب أن يكون قادرا على كشف الحقائق لتقديم شهادة صادقة. هذه القدرة يجب أن تزيل أي اعتقاد بعدم وجود فساد noncorroborated opinions، وتعتبر هذه أهم مهارة له.
2. المحاسبة القضائية مختلفة لأن حل المشكلة يحتاج لأكثر من نهج يعتمد على المقدرة بدلا من خطة منظمة بخلاف مهارات المحاسبة التقليدية.
3. إن الممارسين والأكاديميين يتفقون على أهمية أن يذهب المحاسب القضائي ابعده بخصوص تطبيق الأساليب الشاملة وهذه تستدعي مزيد من مهارات العقلية المتفتحة مقارنة بالنهي تتبع في المحاسبة التقليدية.
4. بالنظر إلى أثر البيئة التنظيمية للغش المالي، فإن القدرة على حل اللغز المالي تكون سمة مهمة للغاية للمحاسبين القضائيين.
5. إن 55% من المستجيبين يتفقون بشدة بان الاتصال الشفوي يعد مهارة مهمة للمحاسب القضائي.
6. أهمية امتلاك المحاسب القضائي القدرة الفعالة على الاتصال التحريري.
7. ينبغي أن يكون المحاسب القضائي على معرفة بالإجراءات

الأدلة والاشارات التحذيرية من عمليات الغش. تناولت دراسة (Ramaswamy 2007)، بعنوان: New Frontiers: Training Forensic Accountants Within The Accounting Program تأريخ بالمحاسبة القضائية وممارساتها الحالية، واسباب التغييرات السريعة التي حصلت بالمهنة وتزايد الطلب على المحاسبين القضائيين، وتوقعات المستقبل، وبحثت الدراسة في افضل الطرق الممكنة لاكتشاف الغش ومنعه. وبالاعتماد على اسلوب البحث النظري والتحليلي الوصفي توصلت الدراسة إلى ان المحاسب القضائي يمكن ان يلعب دورا رئيسا في البيئة الجديدة ومايرافقها من تزايد في عمليات الغش ومايتبعها من خسائر تقدر بالمليارات في عالم اليوم، ووجدت ان احسن الطرق للسيطرة على الغش ومنعه يكون من خلال:

ايجاد البيئة الصحيحة في المنظمة والمبنية على النزاهة والعدالة والشفافية،

عدم اتاحة الفرصة للقيام بأية بعمليات الغش،

استخدام الاعلام الحمراء Red flags of fraud، وان تكون جزء من النظام المحاسبي والرقابي ذلك لأن الغش ليس جريمة مرئية .

أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام الكبير بتهيئة المحاسب القضائي المطلوب لمواجهة الحاجات المتزايدة إليه وفي مختلف مناحي الحياة، بما يستتبعه ذلك من مهارات ومعرفة في القانون والمالية ومهارات التحقيق والاتصال إضافة إلى علم المحاسبة، وبالتالي على الجامعات أن تتحمل المسؤولية الأكبر في ذلك وأن تنتهيء لتدريب وتأهيل المحاسب القضائي دون تباطؤ. ولأن المحاسب القضائي يستخدم مهارات الاستقصاء أو التحري والتحقق فإن ذلك يتطلب تميزه بعدد من الصفات والمهارات والمؤهلات العلمية والعملية، إن من أهم الصفات الشخصية له هي الفضول، والاستمرارية، والإبداع، والقدرة على التقدير والتنظيم، وان يكون اهلا للثقة، والمهنية السليمة، وان يكون قادرا على البحث في جميع البدائل، والقادر على التدقيق في التفاصيل الدقيقة، وكذلك قادرا على الاستماع بشكل فاعل والتواصل بوضوح ودقة. وكل تلك الصفات تتكامل لتعكس شخصية المحاسب القضائي، وان أي نقص فيها قد لا يسمح باعطاء صورة مقبولة لتلك

ولحالة مهمة ظهرت في مجال جديد نسبيا هو الحكومات المحلية، وتحديدا في قطاع المدارس الحكومية، حيث تبين ان الموظفين في مدرسة حكومية صغيرة في مدينة نيويورك، تلاعبوا بملايين الدولارات لاغراضهم الشخصية خلال سبع سنوات، ومن خلال تدقيق قضائي موسع تم من قبل مكتب المراقب المالي لولاية نيويورك Comptroller's Office، بينت النتائج انه ومنذ 2001 اشترت المقاطعة العديد من المواد التي ليس من المعتاد ان تشتريها، اتصلت CPA firm بلجنة التدقيق بمجلس التعليم وتوجه الانتباه نحو المشرفين والمدير المالي في مدرسة المقاطعة، لم يتم الحصول على المستندات الثبوتية ولمبالغ كبيرة، تم تعويض المبالغ والمصاريف وبناء على رأي شركة التدقيق والقاضي وتم غلق القضية. لكن وبعد بضع سنوات ظهرت معلومات جديدة تدل على تزايد حالات الغش في تلك المدرسة من حيث الزمن ومن حيث الأشخاص، قام قاضي المقاطعة بالتنسيق مع دائرة المراقب المالي للولاية وتم البدء بالتدقيق حالا وتم اكتشاف سرقة ما يزيد على 11 مليون دولار، وكشف تدقيق المراقب المالي فقدان الكثير من المستندات واكتشاف نقاط ضعف كثيرة اهمها:

1. عدم قيام مجلس الإدارة بالرقابة اللازمة حيث خول المشرف بإجراء المناقشات الضرورية في الموازنة دون تحديد مبالغها خلافا للقانون، إضافة إلى عدم وجود اية مستندات تخص تلك المناقشات.
2. قانون مجلس التعليم نص على أن كل المستندات يجب أن تخضع للرقابة السابقة للصرف بينما كان المجلس قد خول ذلك للمدقق الداخلي Internal Claims Auditor الذي تبين انه لايراجع متطلبات المراجعة المكتوبة، ولم ترفع اية تقارير إلى المجلس.
3. المقاطعة لديها نظام معلومات محوسب ولكن تبين ان هناك العديد من المستخدمين يمكنهم الدخول والتعديل.
4. أن الشركة المحلية CPA firm of Miller، Lilly and Pearce وهي مدقق المقاطعة ومنذ وقت طويل يزيد عن 10 سنوات، كان اداؤها دون المستوى المطلوب، مع وجود تواطؤ في عمليات الاحتيال، وهناك نقص في استقلاليتها، وان ثلثي شركاء شركة

القانونية وقواعد الإثبات والعمل بها ونقل النتائج وعرضها بصورة فاعلة ويعد هذا الهدف الأسمى.
8. إن 50% من المستجيبين يتفقون على ضرورة توفر صفة رباطة الجأش maintaining composure عند المحاسب القضائي.

اما دراسة (Owojori 2009, and Asaolu) بعنوان:
The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World ومقارنة بما سبقها فبحثت في دور المحاسب القضائي في التقليل من حالات الغش باعتبارها مشكلات بالغة الصعوبة في عالم الشركات اليوم، وذلك لأن التدقيق القانوني الاعتيادي عن مدى العدالة أو الالتزام بالنواحي المادية في عرض المركز المالي ونتيجة العمل والتدفقات النقدية ووفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قد فشل في منع أو تقليل جرائم الشركات وتسبب بسوء استخدام الأموال. اعتمدت الدراسة منهج نظري وصفي واستخدمت الصحف، والتقارير المالية، وقرارات المحاكم للعديد من الحالات. أظهرت أهم نتائج الدراسة ان حالات الفشل وفشائح الشركات قد وضعت المخصتين في مهنة المحاسبة في واقع جديد يمتد إلى ما وراء التدقيق القانوني وحتى ابعد من موضوع حوكمة الشركات، مما أدى بالتالي إلى ازدياد الطلب على المحاسب القضائي ليجاد طريقة افضل في معالجة تلك المشاكل، حيث اشارت الدراسات الموثوق بها في الدول المتقدمة إلى ان 39% من المنظمات قد ابدت حاجتها لمحاسب قضائي للمساهمة في حل المشكلات الصعبة Vexed Problem في عالم الشركات. اوصت الدراسة بضرورة البحث في تغييرات مسرح الجريمة وما هو مطلوب من مهارات للتحقيق غير التقليدي في مواجهة مشاكل الشركات، وشارت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية ستكون افضل حقول المحاسبة، وان دور المحاسب القضائي سيصبح كبير جدا في التغلب على المشاكل الصعبة والحرجة في مجال عمل الشركات والمحاسبة العامة والوسط الحكومي في الفترة القادمة. بينما تميزت دراسة (Huefner 2010) بعنوان "The Forensic Audit: An Example from the Public Sector"، بالبحث في موضوع التدقيق القضائي- نموذج من القطاع الحكومي"

- 43% من المشاركين أشاروا إلى ضرورة الاهتمام أولاً بدائرة الرقابة الداخلية في الشركة.

- 84% من المشاركين أجابوا بنعم بخصوص تقنيات الكمبيوتر و البرمجيات في المحاسبة القضائية.

واختصت دراسة (Muehlmann et al, 2012) ،

بعنوان: "The Use of Forensic Accounting Experts in Tax Cases as Identified in Court Opinions" باعطاء تصور شامل عن مدى الحاجة للاستعانة بخبراء المحاسبة القضائية فيما يخص قضايا

الضريبية، و فيما اذا كانت شهادة الخبير فاعلة ام ضعيفة ام مفيدة، ومن هم الذين يجدهم القضاء شهودا فاعلين. اعتمدت

الدراسة منهجية البحث الارشيفي للفترة من بداية 1982 إلى نهاية 2010 وبالاعتماد على ما كتبه القضاة حول آراء الخبراء

داخل المحكمة، شملت البيانات 50 قاعدة بيانات، في الولايات المتحدة الامريكية، وبينت نتائج الدراسة ان ما يقرب

من 80 ٪ من الحالات المبلغ عنها تمت بمشاركة محاسب قضائي، وهذا يدل على زيادة كبيرة في الاستعانة بشهادة

محاسب قضائي خبير في حالات التقاضي الضريبي، وبالتالي النمو العام المتسارع في مهنة المحاسبة القضائية. استعان

دافعي الضرائب بالمحاسبين القضائيين للمساعدة في شرح قضاياهم بما يقرب من 80 ٪ من الحالات، وكانت قضية

الضرائب السبب الرئيسي لاشراك خبير المحاسبة القضائي و 80 ٪ من الحالات متعلقة بمنازعات ضريبة الدخل، كان تقييم

القضاة لأداء المحاسبين القضائيين فاعل لما يقرب النصف منهم. اما دراسة (Huber, 2013) **بعنوان:** "Forensic

Accounting, Accountants and Due Diligence Certifications

القضائيين وشهادات المحاسبة القضائية والعناية اللازمة" في دراساته السابقة خلال عام 2011، ان عدد مهم من المحاسبين

القضائيين كان لديهم اعتقاد خاطيء عن الشركات التي تمنح شهادات في المحاسبة القضائية من حيث الوضع القانوني

للشركة التي تمنح الشهادة، والقواعد الاخلاقية ومعايير الممارسة لتلك الشركات، ومؤهلات الموظفين ومجلس الادارة، وان

الدراسات السابقة ركزت على مسؤولية الشركات فقط ولم تأخذ بالاعتبار امكانية مشاركة المحاسبين القضائيين بالمسؤولية عن

التدقيق يمتلكون 55 ٪ من شركة البرامج الجاهزة التي زودت بها المقاطعة. بعد محاسبة المسؤولين عن تلك

العمليات بالسجن والغرامة، قامت ولاية نيويورك بتبني تشريعات جديدة لتقوية الادارة المالية للمدارس لضمان:

5. كل مقاطعة يجب ان يكون لديها لجنة تدقيق ووظيفة مدقق داخلي.

6. كل اعضاء مجالس المدارس يجب ان يتلقوا تدريب عن مسؤولياتهم عن الاشراف المالي وقد قام مكتب المراقب

المالي للمقاطعة ببرنامج تدقيق مستمر ومكثف.

وبحثت دراسة (McMullen and Sanchez, 2010) **بعنوان** "A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic Accountants

في أهمية المهارات والاحتياجات التعليمية والتدريبية الضرورية ومحتوى البرامج التعليمية والتدريبية لتعليم المحاسبة القضائية، وذلك من خلال استطلاع

وجهات نظر الأكاديميين و الممارسين للمحاسبة القانونية. تبين أن بعض من أهم البنود التي ينبغي أن تدرج في دورات

المحاسبة القضائية هي أساسيات الاحتيال، البيان المالي الاحتيال، وأنواع من الاحتيال، طبخ الكتب، وضوابط مكافحة

الغش، وتقييم الرقابة الداخلية. وتبحث الدراسة أيضا في الخصائص اللازمة للمحاسبين القضائيين. اعتمدت الدراسة

على تطوير أداة استقصاء ذات أسئلة متعددة الخيارات، وتم الحصول على ما مجموعه 159 رد صالحا للاستعمال. أما

أهم النتائج فكانت:

- ان المهارة التي تقع في المرتبة الأعلى من حيث الأهمية هي المهارات التحليلية، تليها مهارات المحاسبة الأساسية

ثم مهارات حل المشكلات و ثم مهارات تحليل البيانات.

- الخصائص وحسب الأهمية هي المتابعة والاستمرارية، يليها الشك المهني، ثم مهارات فك الالغاز، ويليها

مهارات التعامل مع الناس.

- ما يتعلق بالتعليم، فان 59% من المشاركين بينوا أن الحصول على شهادة البكالوريوس في المحاسبة هي

أعلى درجات الضرورة، في حين 39% منهم رأى أن درجة الماجستير هي الأكثر ضرورة.

الغرض تم بموجبها استطلاع آراء المستجيبين من القضاة. تكون مجتمع الدراسة من العاملين في مجال القضاء وتحديداً (قاضي ومعاون قضائي) بدوائر وزارة العدل، أما عينة الدراسة فتكونت من (56) فرداً، وهي تمثل اجمالي عدد الاستبانات الصحيحة المستردة والمعتمدة في البحث من اصل (80) استبانة تم توزيعها على المستجيبين تم اختيارها عشوائياً من بين افراد مجتمع الدراسة. ابرز النتائج جاءت في ان المحاسبة القضائية ضمن هذا الواقع في وجودها أو اهميتها، ومدى توفر ادلتها أو بياناتها، ومدى اهلية الشخص المكلف بمزاومتها تحضى بمستوى بلغ على العموم 85 % و 80 % و 80 % على التوالي. على ضوء نتائج الدراسة تم استخلاص بعض الاستنتاجات واقتراح التوصيات التي كان اهمها ان هذا المستوى وان كان يوحي بمستوى جيد جدا الا انه في موضوع العدالة يعني هناك قصور بمقدار حوال 20% وهذا كبير جدا في موضوع من هذا النوع مما يتطلب تضافر جهود كل المعنيين لتطوير هذا الواقع.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

انها وعلى حد علم الباحث الدراسة الاولى من نوعها في الأردن وربما في المنطقة العربية التي تبحث في واقع المحاسبة القضائية بصورة عامة وليس في مجال مسالة أو نشاط محدد أو في اطار نظري بحت، هذا من جهة، ومن جهة اخرى فانها اعتمدت وجهات نظر أهم الأطراف المعنية بها وليس طرفاً واحداً.

منهجية الدراسة

سنتضمن هذه الفقرة منهج الدراسة، ومجتمع وعينة الدراسة وخصائصها وأسلوب جمع البيانات، وفرضيات الدراسة.

منهج الدراسة

اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وبما يتلائم وطبيعة الموضوع وبياناته ووصفها وتحليلها، وباستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة والتي تمثلت بأساليب الإحصاء الوصفي *Descriptive statistics* من جداول تكرارية ومقاييس نزعة مركزية، لتحليل اجابات عينة الدراسة من حيث مدى أهمية الفقرة عند افراد العينة حيث كلما زاد الوسط الحسابي عن قيمة الاختبار الفرضي دل ذلك على أن الإجابة تكون باتجاه حالة الموافقة والعكس يدل على أن الإجابة باتجاه

اعتقادهم الخاطيء بخصوص شهاداتهم وبالشركات المانحة لها. لذا هدفت الدراسة هذه إلى استقصاء فيما إذا كان المحاسبين القضائيين يقومون بالعناية اللازمة وفيما اذا تم التحقق في الوضع القانوني، ومدونات قواعد السلوك، ومعايير الممارسة، ومؤهلات الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة في الشركات التي تصدر شهادات بهم لتحديد فيما إذا كان عدم بذل تلك العناية يسهم في ذلك الاعتقاد الخاطيء قبل الحصول على الشهادات الخاصة بهم، لانه غالباً ما تستخدم " العلامة التجارية" في الولايات المتحدة. اعتمدت الدراسة على رسائل بالبريد الإلكتروني إلى 1261 عنوان من الأشخاص الذين عرفوا أنفسهم اما كأعضاء في مؤسسة المحاسبة القضائية، أو كأصحاب شهادات في المحاسبة القضائية خلال سنة 2011. بينت النتائج ان 86.8 % من المستجيبين يعتقدون بأهمية وجود شهادة في المحاسبة القضائية لتحقيق العناية اللازمة. تاريخياً هناك أدلة عديدة على وجود هذا الحقل ومنذ زمن بعيد يعود إلى عام 1817، عندما كان مطلوباً من المحاسب أن يقوم بالادلاء بشهادته عن صدق ادعاءات بعض الأشخاص كانوا قد اشهروا بإفلاسهم، انتشرت المحاسبة القضائية من خلال الولايات المتحدة وبريطانيا في وقت مبكر من القرن العشرين، وواحدة من أولى المؤسسات التي استعانت بخدمات المحاسبين هي مصلحة الضرائب لمواجهة ما سمي بقصة كابوني عندما تم القبض على عصابة مشهورة في التهرب من دفع الضرائب، وإصدار قرار مكتب التحقيقات الفدرالي لاستخدام المحاسبة القضائية من خلال الاستعانة بما يقرب من (500) محاسب كوكيل خلال الحرب العالمية الثانية، والالتزام المطلوب بمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً والزامية قوانين الضرائب على نطاق واسع (Herbert, 2011). أما دراسة (الكبيسي، 2013) بعنوان "واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء" فهدفت إلى تقييم واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء في الأردن وعبر ثلاثة محاور رئيسة، الأولى يختص بمدى اهميتها في فض القضايا أو النزاعات، والثاني عن مدى توفر أدلتها لفض تلك القضايا، أما الثالث فكان عن مدى اهلية أو جاهزية المحاسب القضائي للقيام بتلك المهمة. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في عرض وتحليل بيانات الدراسة التي اعتمدت اساساً على استبانة صممت لهذا

بيانات الدراسة، ومدة الخدمة لمعرفة مدى توفر الخبرة المناسبة لاعطاء بيانات يعول عليها، والشهادة لمعرفة فيما اذا كانت بالمستوى المقبول الذي يتناسب والمهمة الموكلة ام لا، وجهة العمل لمعرفة مدى ارتباطها بالجانب القضائي .

الجزء الثاني: يتعلق بقياس أو تقييم واقع المحاسبة القضائية ومن خلال (3) مجموعات من الأسئلة، المجموعة الاولى تقيس مدى أهمية القضايا المالية من بين مجموع القضايا أو النزاعات التي تعرض على المحاكم وبعبارة اخرى ما مدى وجود وأهمية المحاسبة القضائية في الوسط موضوع البحث، اما المجموعة الثانية من الأسئلة فتتعلق بمدى توفر الأدلة أو البيانات التي تستعين بها المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات العلاقة، في حين تتعلق المجموعة الثالثة بمدى توفر المؤهلات اللازمة لدى المحاسب القضائي (الشاهد الخبير والخبير المالي).

مقياس الاستبانة

تضمن المقياس اساسا (5) مستويات أو مديات تتراوح قيمها من (1 - 5):

موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
5	4	3	2	1

سيكون تقييم إجابات الاستبانة ووفقا لسلم ليكرت بخمس درجات، والمتوسط هو (3) ويساوي (60%) ولكن بسبب عدم ورود اجابة في كل الاستبانات عن فقرة (غير موافق تماما) فيما يتعلق بالجزء الاول من عينة الدراسة والخاص بالقضاة، وهو امر منطقي يتناسب وبيئة وموضوع البحث، وكذلك بالنسبة للجزء الثاني من العينة والخاص بالمحاسب القضائي فبالرغم من وجود اجابات عن كافة فقرات التقييم بما فيها الفقرة (غير موافق تماما)، الا ان اختيار هذه الاجابة كان قريب من رأي الجزء الاول من العينة حيث بلغ بمجموعه الكلي (36) من بين (1659)، وبالتالي لا يشكل الا حوالي (2%) من مجموع الإجابات، لذا فقد تم حذف الفقرة ذات الاجابة بقيمة (1) وهي (غير موافق تماما)، والاعتماد فقط على (4) قيم بدون قيمة (غير موافق تماما)، وحسب اجتهاد الباحث وفي ظل استخدام الأساليب الإحصائية المعروفة لا بد من استبعاد القيم الشاذة وتعديل القياس فاصبحت الفئات المعتمدة هي كما يأتي:

عدم الموافقة، كذلك مقاييس التشتت كالانحراف المعياري للوقوف على مدى التجانس أو التشتت بين إجابات المستجيبين حول وسطها الحسابي، ومعامل كرونباخ الفا للتأكد من مدى الاتساق أو الثبات بين أسئلة الاستبانة وبالتالي مدى مصداقيتها، وكذلك اختبار فرضيات الدراسة باستخدام one – sample T- test ، وكل ذلك تم من خلال الاستعانة بالبرمجة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: يتكون من جزئين، الاول يتمثل بالعاملين في مجال القضاء (قاضي، ومعاون قضائي) بدوائر وزارة العدل في عمان ويصل عددهم إلى حوالي 240، والثاني يتمثل بالمحاسبين القضائيين العاملين في مكاتب وشركات المحاسبة والتدقيق وعددهم حوالي 400. وبالتالي هناك عينتين، الاولى تتمثل بالعاملين في مجال القضاء وعددهم (56) فردا وهو اجمالي عدد الاستبانات الصحيحة المستردة والمعتمدة في البحث من اصل (80) استبانة تم توزيعها على المستجيبين. اما الثانية فتتمثل بالمحاسبين القضائيين وعددهم (79) فردا وهو ايضا يمثل اجمالي عدد الاستبانات الصحيحة المستردة والمعتمدة في البحث من اصل (80) استبانة، وبهذا يكون المجموع الكلي (135)، وحجم العينة هذا يعد مقبولا لتمثيل المجتمع في مثل هذا النوع من الدراسات (زينون، 2006، ص 18-19).

مصادر بيانات الدراسة:

1. البيانات الثانوية للدراسة، وتشمل الكتب والدوريات والابحاث المتخصصة، ومع عدم توفر العربية منها، فقد تم الاعتماد اساسا على المراجع الأجنبية وخصوصا فيما يتعلق بتغطية الجانب النظري من الدراسة.
2. البيانات الأولية للدراسة وفيما يتعلق بالجانب التطبيقي فقد تمثلت اداة الدراسة باستبيان تم اعداده بما يتناسب وأهداف الدراسة ومشكلتها وفرضياتها. تغطي الاستبانة مجموعة من الأسئلة وتتضمن جزئين:

الجزء الاول: يتعلق بالخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة من خلال (4) فقرات، وهي وظيفة المستجيب لتأكيد علاقتها

H₀₇ الفرضية السابعة " لا تختلف وجهات نظر القضاة عن وجهة نظر المحاسبين القضائيين فيما يتعلق بالحاجة للمحاسبة القضائية، وتوفر الأدلة اللازمة لممارستها، وتمتع المحاسب القضائي بالمؤهلات اللازمة " .

عرض وتحليل البيانات ومناقشة النتائج تحليل خصائص عينة الدراسة

بالنسبة للجزء الاول من العينة وهم القضاة، فمن خلال تحليل البيانات الخاصة بالخصائص الديمغرافية لهم، تبين ان وظائف المستجيبين كان لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة، حيث كان عدد القضاة (21)، وعدد معاوني القضاة (35)، وبهذا فقد شكل من هو بوظيفة قاضي (38%)، وبوظيفة معاون قضائي (52%)، ومتوسط الخدمة لجميع المستجيبين بلغ (8) سنوات، والنسبة العظمى من شهادات القضاة كانت منها بكالوريوس في القانون أو ما يعادلها والباقي وهو بنسبة قليلة بشهادات اعلى، أما شهادات معاوني القضاة فكانت منها بكالوريوس في العظمى أو ما يعادلها والباقي وشهادات اقل وب تخصصات مختلفة، عليه وعلى العموم تدل تلك البيانات بالنتيجة على اهلية العينة في إعطاء الإجابات الملائمة عن أسئلة الدراسة. اما بالنسبة للجزء الثاني من العينة وهم المحاسبين القضائيين، فايضا تدل المعلومات على ان وظائف المستجيبين كان لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة، حيث من هو بوظيفة محاسب (أو محاسب رئيسي أو مدير مالي) شكل (43%) ومن هو بوظيفة مدقق حسابات (مساعد مدير تدقيق، مدير تدقيق) شكل (57%) من اجمالي المستجيبين، وسنوات الخدمة كانت من (5) إلى ما يزيد عن (15) سنة، وشهادة البكالوريوس شكلت (81%)، والعليا (19%)، وغالبيتها العظمى بتخصص المحاسبة وبما يزيد عن (97%)، عليه وعلى العموم تدل تلك البيانات بالنتيجة على أهلية العينة في إعطاء الإجابات الملائمة عن أسئلة الدراسة.

اختبار مصداقية بيانات الدراسة

وللتأكد من صدق بيانات الاستبانة تم حساب (Cronbach's Alpha) الذي يبين قوة الترابط أو

من 0.0 إلى 2.0 = من 0.0 إلى 40% - غير موافق أكثر من 2.0 إلى 3.0 = أكثر من 40% إلى 60% - محايد أكثر من 3.0 إلى 4.0 = أكثر من 60% إلى 80% - موافق أكثر من 4.0 إلى 5.0 = أكثر من 80% إلى 100% - موافق جدا

وبالتالي فان التقييم المتوسط أو المتوسط الأهمية يقع بين (3 و 4) أو بين (60% و 80%) وعند تقييم موافق، وهو بالنتيجة يعادل (3.5) أو (70%).

فرضيات الدراسة

استنادا لمشكلة الدراسة واسئلتها يمكن صياغة فرضياتها كما يأتي:

H₀₁ الفرضية الرئيسية الاولى: "لا حاجة للقضاء إلى المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء" .

H₀₂ الفرضية الثانية: "لا حاجة للقضاء إلى المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسب القضائي" .

H₀₃ الفرضية الثالثة: لا تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لمساعدة القضاء في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء .

H₀₄ الفرضية الرابعة: "لا تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لمساعدة القضاء في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسب القضائي" .

H₀₅ الفرضية الخامسة: "لا يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء" .

H₀₆ الفرضية السادسة: "لا يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسب القضائي" .

من أسئلة الاستبانة وكما يأتي:

التماسك بين فقرات الاستبانة (Sekaran,2003)، وبالنظر للجدول رقم (1) ادناه يتبين ما يلي:

جدول (2)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية الاولى للدراسة

الرقم	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	القضايا ذات الطبيعة المالية تعتبر الاهم مقارنة بمجموع القضايا التي تعرض على القضاء	4.3929	0.8671
2	القضايا ذات الطبيعة المالية تشكل العدد الاكبر من بين القضايا التي تعرض على القضاء	4.6071	0.4928
3	القضايا ذات الطبيعة المالية تستنفد الوقت الاكبر مقارنة بالقضايا الاخرى التي تعرض على القضاء	4.3214	0.7635
4	القضايا ذات الطبيعة المالية تكون مكلفة اكثر من بقية القضايا التي تعرض على القضاء	4.2143	0.9083
5	قضايا السرقة والغش والاحتيال والتلاعب والفساد المالي عموما في القطاع الخاص هي الاكثر من بين مجموع القضايا المالية المعروضة على القضاء	4.1429	0.6446
6	الاثار الاجتماعية والانسانية للقضايا ذات الطبيعة المالية كبيرة مقارنة بمجموع القضايا التي تعرض على القضاء	3.8571	0.6987
	المعدل العام	4.2559	0.7292

RELIABILITY

Scale: ALL VARIABLES/VARIABLES=X1 X2 X3 X4 X5 X6 X7 X8 X9 X10 X11 X12 X13 X14 X15 X16 X17 X18 X19 X20 X21 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.

جدول (1)

اختبار مصداقية بيانات الدراسة (Cronbach's Alpha)

الفرضية	قيمة الفا
الاولى	0.78
الثالثة	0.69
الخامسة	0.84
الكلية للجزء الاول من العينة	0.91
الثانية	0.79
الرابعة	0.80
السادسة	0.71
الكلية للجزء الثاني من العينة	0.88
الكلية العام	0.90

جاءت النتائج ولجميع أسئلة الاستبانة ما يمثل نسبة حوالي (90 %) مما يعني ان الاداة تتصف بقيمة ثبات عالية بمجموعها كما في تفاصيلها لان معامل الثبات المقبول في مثل هذه الدراسات هو $\alpha > 0.60$.

عرض البيانات ومناقشة النتائج

فيما يأتي عرض للبيانات الخاصة بكل فرضية من فرضيات الدراسة لاستخدامها في تحليل نتائج كل منها، ومن خلال الاستعانة بالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية. عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الاولى: والتي تنص (لا حاجة للقضاء إلى وجود المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء)، فقد تمت الاستعانة بالأسئلة (1-6)

بدرجة مقلقة كما هو الحال بالنسبة لبقية أسئلة الفرضية هذه، حيث كان متوسطها الحسابي (3.8571) وانحراف معياري (0.6987) مما يدل على انسجام كبير للإجابات هنا، وهذا يدل على أن المشكلات الاجتماعية المرتبطة بالقضايا المالية أقل أهمية من القضايا المدنية والجنائية، رغم أن حجم القضايا ذات العلاقة بالقطاع الخاص كان أكبر مما هو عليه الحال في القطاع العام وكما اتضح بالفقرة السابقة .

عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

فيما يتعلق بهذه الفرضية (لا حاجة للقضاء إلى المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسبين القضائيين)، فقد تمت الاستعانة بالأسئلة من (1-6) من أسئلة استبانة الدراسة وكما يأتي:

جدول (3)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية الثانية للدراسة

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	القضايا ذات الطبيعة المالية تعتبر الأهم مقارنة بمجموع القضايا التي تعرض على القضاء	4.0633	0.7222
2	القضايا ذات الطبيعة المالية تشكل العدد الأكبر من بين القضايا التي تعرض على القضاء	4.1139	0.6599
3	القضايا ذات الطبيعة المالية تستنفد الوقت الأكبر مقارنة بالقضايا الأخرى التي تعرض على القضاء	3.7595	0.8198

ويتضح من خلال تلك الإجابات ما يأتي:

1. على أساس المعدل العام للإجابات الخاصة بالقضاء عن أسئلة هذه الفرضية، فإن القضاء بحاجة وبدرجة عالية إلى المحاسبة القضائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للإجابات (4.2559) وهو متوسط مرتفع، وهو في نفس الوقت أعلى من أي مستوى مقارنة بالمتوسطات الحسابية العامة للفرضيات الأخرى، وبانحراف معياري (0.7292) الذي يعبر عن اتفاق المستجيبين إلى حد كبير على أن المحاسبة القضائية تحظى بمستوى أهمية جيد جدا (85%)،

2. بصورة ادق تترجم تلك الحاجة للمحاسبة القضائية وبالتالي أهميتها من وجهة نظر القضاء، من خلال الإجابات ذات العلاقة والتي جاءت جميعها بمستوى جيد جدا ووفقا للترتيب التالي:

- القضايا ذات الطبيعة المالية تعد الأكبر من بين مجموع القضايا المعروضة على القضاء)، وبمتوسط حسابي (4.6071) وهو أيضا الأعلى مقارنة بكل اجابات أسئلة الاستبانة الأخرى وبمعدلات كافة الفرضيات، حيث ان ادنى قيمة اجابة للمستجيبين كانت (4) من (5)، بينما ولكافة أسئلة الاستبانة الأخرى تراوحت من (2) إلى (5).
- انها الأهم من بين مجموع القضايا المعروضة على القضاء.
- الوقت الذي تتطلبه القضايا ذات الطبيعة المالية بين مجموع القضايا المعروضة على القضاء.
- تكلفة القضايا ذات الطبيعة المالية بين مجموع القضايا المعروضة على القضاء.
- القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية الخاصة بقضايا السرقة والغش وغيرها هي في القطاع الخاص تستدعي اهتمام أكبر لوجود المحاسبة القضائية، مما هو عليه الحال في القطاع العام.
- يجد القضاة بان الآثار الاجتماعية والانسانية للقضايا المتعلقة بالمحاسبة القضائية، ليست

- تحتل المرتبة الثانية بعد أهميتها من حيث العدد، فكان المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة (4.0633) أي بمستوى أهمية مرتفع تجاوز (81%)، وبمستوى اتفاق جيد جدا بين افراد هذا الجزء من العينة.
3. عدد القضايا ذات الطبيعة المالية هو العدد الاكبر من بين القضايا التي تعرض على القضاء حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة عن أسئلة هذه الفرضية (4.1193) وهو يمثل مستوى جيد جدا حيث بلغ حوالي 82% وباتفاق عالي بين افراد العينة.
4. الوقت المستنفذ لفض القضايا المالية ومقارنة بمجموع القضايا حضي بمستوى أهمية (75%)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة (3.7595) وباتفاق جيد بين افراد العينة.
5. الآثار الاجتماعية والإنسانية لتلك القضايا تحتل مستوى اقل من حيث أهميتها بين جميع القضايا، وكذلك عددها والوقت المستنفذ لحلها حيث كان المتوسط الحسابي (3.2785) وهي اقل من الوسط الفرضي للدراسة وان كان هناك تشتت كبير بين آراء العينة (1.1201).
6. تكاليف تلك القضايا، وعلاقتها بالغش والاحتيال، فان أهمية المحاسبة القضائية كانت متدنية وبمتوسطات حسابية تقل عن المتوسط الفرضي للدراسة (3.3544) و (3.3291) على التوالي وبمستوى 66% في احسن الأحوال ولكن بتشتت كبير بين آراء افراد العينة.
- عرض وتحليل البيانات ومناقشة النتائج للفرضية الثالثة:**
والتي تنص (لا تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لمساعدة القضاء في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء). فيما يتعلق بهذه الفرضية فقد تمت الاستعانة بالأسئلة من 7- 14 من أسئلة استبانة الدراسة وكما يأتي:

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
4	القضايا ذات الطبيعة المالية تكون مكلفة اكثر من بقية القضايا التي تعرض على القضاء	3.3544	1.0132
5	قضايا السرقة والغش والاحتيال والتلاعب والفساد المالي عموما في القطاع الخاص هي الاكثر من بين مجموع القضايا المالية المعروضة على القضاء	3.3291	1.0588
6	الآثار الاجتماعية والانسانية للقضايا ذات الطبيعة المالية كبيرة مقارنة بمجموع القضايا التي تعرض على القضاء	3.2785	1.1201
	المعدل العام	3.6849	0.7020

وعلى أساس الإجابات الواردة في الجدول أعلاه، نستخلص النتائج التالية:

1. على العموم وعلى أساس المتوسط الحسابي العام (3.6849)، فان الأهمية أو الحاجة للمحاسبة القضائية من اجل فض القضايا أو المنازعات ذات الطبيعة المالية وبصورة عادلة وكما يرى المحاسبون القضائيون، هي بمستوى حوالي (74%)، وهو يمثل مستوى (جيد) وهناك اتفاق جيد بين افراد هذه العينة على هذه النتيجة كما يظهر من خلال مستوى الانحراف المعياري البالغ (0.7020).
2. القضايا المالية بين القضايا التي تعرض على القضاء،

جدول (4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية الثالثة للدراسة

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
7	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	4.3571	0.7243
8	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالتفاصيل المطلوبة وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	4.4286	0.7350
9	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالوقت المناسب وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	4.1071	0.9081
10	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالكلفة الملائمة وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	4.3929	0.6790
11	البيانات المالية المتوفرة والخاصة بالقضايا المتعلقة بالحكومة كافية دائما لحماية اموال الدولة	4.2500	0.7920
12	البيانات المالية المتوفرة والخاصة بالقضايا المتعلقة بالقطاع الخاص كافية دائما لحماية الاموال العامة	4.1429	0.8827
13	القضايا المالية تحسم عادة في محكمة البداية ولا تتطلب استقصاء وتحقيق اضافي وبيانات مالية اضافية لتحسم في الاستئناف او التمييز	2.6607	0.4777
14	يجري توفير البيانات المالية من مصادرها مباشرة ودون حاجة لتأكيدات أو عناء	3.8571	1.0344
	المعدل العام	4.0245	0.7791

الحسابية (4.2500) و(4.1428) وبيانات معيارية مقبولة (0.7920 و 0.8827) وكما يتضح من الإجابات (11 و 12)، وهذا الامر يدل على اهتمام المجتمع ككل وبنفس المستوى تقريبا بهذه الناحية.

3. ان القضايا المالية غالبا لا تحسم عند محكمة البداية وانما تتطلب اجراءات وبيانات ومجهودات اضافية لحسمها، حيث إن المتوسط الحسابي للجوابات عن هذا السؤال هو (2.6607) وهو اقل من الوسط الفرضي للدراسة، وايضا اقل من المتوسط العام لأسئلة هذه الفرضية بل لجميع أسئلة الاستبانة، ويتأكد من العينة اكثر من غيره عندما جاء الانحراف المعياري اقل من اي سؤال آخر

ويتضح من تحليل بيانات هذه الفرضية النتائج التالية:

1. أن الأدلة أو البيانات المالية اللازمة للمحاسبة القضائية متوفرة من حيث تفاصيلها ونوعيتها ووقت توفيرها وتكاليفها ملائمة بما يؤمن فض النزاعات أو القضايا ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة وكما يعكس ذلك المتوسطات الحسابية التي تراوحت بين (4.1071) و (4.3928) بالمعدل وبيانات معيارية تشير إلى عدم وجود تباين كبير بين الآراء حيث تراوحت بين (0.6790) و (0.9081)، ويتضح ذلك بوضوح من خلال اجابات الأسئلة (7- 10) .

2. ان تلك الأدلة فيما يتعلق بقطاع الحكومة والقطاع الخاص متوفرة بدرجة متقاربة كما تؤكد المتوسطات

عرض وتحليل بيانات ونتائج الفرضية الرابعة: فيما يتعلق بهذه الفرضية "لا تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لمساعدة المحاسب القضائي في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة" فقد تمت الاستعانة بالأسئلة من (7- 14) من أسئلة استبانة الدراسة وكما يأتي:

وبقيمة (0.4777) والذي يبين أكبر انسجام لاجابات العينة بهذا الخصوص (الاجابة عن السؤال 13).
4. ان توفير الأدلة أو البيانات المالية ذات العلاقة لا يتم بالانسيابة اللازمة، وانما بعد تأكيدات وشيء من العناية ودليل ذلك ان المتوسط الحسابي (3.8571) وان كان الانحراف المعياري لاجابات العينة يدل على تشتت كبير بين آراء العينة (اجابة السؤال 14).

جدول (5)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية الرابعة للدراسة

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
7	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	3.6078	0.8073
8	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالتفاصيل المطلوبة وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	3.4557	0.7645
9	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالوقت المناسب وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	3.5823	0.8713
10	البيانات المالية (الأدلة) تتوفر بالكلفة الملائمة وبما يؤمن فض النزاعات المالية بعدالة	3.3418	0.8302
11	البيانات المالية المتوفرة والخاصة بالقضايا المتعلقة بالحكومة كافية دائماً لحماية اموال الدولة	3.2658	0.9016
12	البيانات المالية المتوفرة والخاصة بالقضايا المتعلقة بالقطاع الخاص كافية دائماً لحماية الاموال العامة	3.7089	0.9357
13	القضايا المالية تحسم عادة في محكمة البداية ولا تتطلب استقصاء وتحقيق اضافي وبيانات مالية إضافية لتحسم في الاستئناف أو التمييز	3.8481	1.0264
14	يجري توفير البيانات المالية من مصادرها مباشرة ودون حاجة لتأكيدات أو عناء	3.5443	0.9029
	المعدل العام	3.5443	0.4235

المتوسط الحسابي العام (3.5443) وبتوافق كبير بين افراد العينة (0.4235) ولكن هذه النتيجة تثير كثير من التساؤلات وكما سنحاول قراءتها من خلال التفاصيل التالية.

1. ان توفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة القضائية لمساعدة المحاسب القضائي في فض القضايا أو

ومن تحليل بيانات هذه الفرضية يظهر رأي المحاسب القضائي بشأن مدى توفر ادلة المحاسبة القضائية كما يأتي:
على العموم تتوفر الأدلة أو البيانات المالية الخاصة بالمحاسبة القضائية وبما يؤمن فض النزاعات أو القضايا ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة بمستوى جيد، وكما يعكس ذلك

تتطلب اجراءات وبيانات ومجهودات اضافية لحسمها، حيث جاء المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا السؤال بقيمة (3.8481) وهو أعلى متوسط حسابي بين كل أسئلة هذه الفرضية، وان كان بتشتت واضح.

5. ان البيانات المالية ذات العلاقة لا تتوفر بسهولة والانسيابية اللازمة وانما بعد تأكيدات وشيء من العناء ودليل ذلك ان المتوسط الحسابي (3.5443)، وان كان الانحراف المعياري لإجابات العينة يدل على تشتت واضح نسبيا (السؤال 14).

عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الخامسة: والتي تنص (لا يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر القضاء). تمت الاستعانة بالأسئلة من 15- 21 من أسئلة استبانة الدراسة لتحليل بيانات هذه الفرضية وكما يأتي:

النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة، كان وبأفضل صورته يتمثل في حسم القضايا لدى محاكم البداية وبمتوسط حسابي (3.8481) مع وجود تباين ملحوظ بين آراء اغلب افراد العينة وكما يتضح من اجابة السؤال رقم (13).

2. ان البيانات المالية المتوفرة والخاصة بالقضايا المتعلقة بالحكومة ليست كافية دائما لحماية اموال الدولة، حيث جاءت اجابة السؤال (11) من الفرضية بمتوسط متدني يقل عن الوسط الفرضي بكثير وهو الاقل بين كافة اجابات الفرضية على الاطلاق، والذي بلغ (3.2658)، مع اتفاق جيد بين آراء العينة عليها.

3. ان البيانات المالية لا تتوفر بالتفاصيل المطلوبة لفض النزاعات بصورة عادلة، ولا بالكلفة الملائمة وكما يتبين من الإجابات (8 و 10)، حيث جاءت المتوسطات بمستوى اقل من الوسط الفرضي للدراسة، وباتفاق جيد بين آراء العينة.

4. ان القضايا المالية تحسم عادة عند محكمة البداية ولا

جدول (6)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية الخامسة للدراسة

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
15	تتوفر في الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) المؤهلات العالية المطلوبة لأداء المهمة	4.1429	0.8405
16	الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) ذو خبرة عالية في المحاسبة والتدقيق وملم بالنواحي القانونية التي تؤهله للمهمة	4.0000	0.8090
17	الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) ذو قدرة عالية على التدخل والنقاش وتغليب المضمون على الشكل من اجل إيجاد الحل العادل للقضية	3.8571	0.8827
18	لا تكتفي المحكمة في فض النزاعات المالية فقط بالبيانات المالية المتوفرة وإنما تستعين ببيانات ومعلومات أخرى تقدم من خلال تحقيقات وآراء الشاهد الخبير	3.9286	0.7593
19	يعتمد على مكاتب المحاسبين القانونيين ومدققي الحسابات المعتمدين حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الخاص	4.0000	0.8090

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
20	يعتمد على ديوان المحاسبة حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الحكومي	4.2857	1.0038
21	يتوفر خبير مالي معين لدى المحكمة يعتمد لإبداء المشورة في فض النزاعات المالية	3.8571	0.9616
	المعدل العام	4.0102	0.8665

4. أن استعانة القضاء بمكاتب المحاسبين المعتمدين في القطاع الخاص أو من ديوان المحاسبة تتم بنفس المستوى وحسب الحاجة حيث بلغت المتوسطات الحسابية (4.0000 و 4.28571) على التوالي وهذا يعني توفر هؤلاء المحاسبين في كلا القطاعين وان أدائهم متماثل تقريبا، أما اعتماد المحاكم على خبير أو محاسب قضائي معين لديها فهو بمستوى اقل من ذلك.

عرض وتحليل بيانات ونتائج الفرضية السادسة: فيما يتعلق بهذه الفرضية "لا يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسبين القضائيين" فقد تمت الاستعانة بالأسئلة من 15- 21 من أسئلة استبانة الدراسة وكما يأتي:

واهم ما يتضح من تحليل بيانات هذه الفرضية ومن وجهة نظر القضاء هو الآتي:

1. أن الخبير المالي (المحاسب القضائي) يتمتع بالمؤهلات اللازمة والخبرة الجيدة في النواحي المحاسبية والتدقيقية والقانونية وبمستوى جيد جدا، وهذا ما يتأكد من خلال اجابات الأسئلة (15 و 16) وبمتوسطات حسابية (4.1428) و (4.000) على التوالي، وبانحراف مقبول بين آراء أفراد العينة.
2. أن قدرة الخبير المالي ليتدخل ويناقش في إيجاد الحل العادل للقضية محل النزاع هي بمستوى جيد، حيث المتوسط الحسابي للسؤال (17) هو (3.8571).
3. أن المحاكم تستعين بالمحاسب القضائي لفض النزاعات بمستوى جيد جدا، حيث المتوسط الحسابي للسؤال (18) هو (3.9285).

جدول (7)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبيانات الفرضية السادسة للدراسة

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
15	تتوفر في الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) المؤهلات العالية المطلوبة لاداء المهمة	4.2785	0.8613
16	الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) ذو خبرة عالية في المحاسبة والتدقيق ولمم بالنواحي القانونية التي تؤهله للمهمة	4.2532	0.8238
17	الاستشاري المالي (الشاهد الخبير) ذو قدرة عالية على التدخل والنقاش وتغليب المضمون على الشكل من اجل ايجاد الحل العادل للقضية	3.8987	0.7778

ت	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
18	لا تكفي المحكمة في فض النزاعات المالية فقط بالبيانات المالية المتوفرة وإنما تستعين ببيانات ومعلومات أخرى تقدم من خلال تحقيقات و آراء الشاهد الخبير	4.0253	0.7675
19	يعتمد على مكاتب المحاسبين القانونيين ومدققي الحسابات المعتمدين حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الخاص	4.0127	0.8085
20	يعتمد على ديوان المحاسبة حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الحكومي	3.9747	0.8469
21	يتوفر خبير مالي معين لدى المحكمة يعتمد لإبداء المشورة في فض النزاعات المالية	3.9494	0.8457
	المعدل العام	4.0561	0.7122

3. ان ادنى مستوى في هذه الفرضية مثلته الإجابة للسؤال (17)، المتعلقة بقدرة المحاسب القضائي على التدخل والنقاش للمساهمة بحل القضية بصورة عادلة، حيث كان المتوسط الحسابي (3.8987) والذي يمثل مستوى جيدا وعالٍ وبتوافق جيد بين أفراد العينة حيث كان الانحراف المعياري (0.77782).

4. يرى المحاسبون القضائيون أن الاعتماد على مكاتب المحاسبين القانونيين ومدققي الحسابات المعتمدين حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الخاص، ويعتمد على ديوان المحاسبة حصرا في فض النزاعات المتعلقة بالقطاع الحكومي وينسب متساوية تقريبا، حيث جاءت المتوسطات الحسابية 4.0127 و 3.9747 على التوالي و مستوى جيد جدا، وبتوافق جيد بين آراء أفراد العينة.

عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية السابعة

لقد اعتمدت بيانات هذه الفرضية على بيانات الفرضيات السابقة جميعها، والتي يمكن عرضها بالجدول الآتي:

يمكن عرض أهم نتائج التحليل لبيانات هذه الفرضية بما يأتي:

1. على العموم يمكن القول ان المحاسب القضائي يتمتع بالمؤهلات والمهارات والخبرة اللازمة في النواحي المحاسبية والتدقيقية والقانونية، وبمستوى جيد جدا وكما يتضح من خلال المتوسط العام لإجابات أسئلة الفرضية السادسة وهو (4.0561) وبتوافق جيد بين آراء أفراد العينة.

2. ان أعلى مستوى بين كافة أسئلة هذه الفرضية مثلته الإجابات عن السؤالين (15 و 16)، حيث دلت على توفر الخبرة والمؤهلات العالية لدى المحاسب القضائي والمطلوبة لأداء المهمة حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.2785) و (4.2532) على التوالي، وبمستوى جيد جدا عال. يلي ذلك الاستعانة بالمحاسب القضائي من قبل القضاء عند الحاجة لأي معلومات إضافية عند التحقيق في فض النزاعات، وبمستوى جيد جدا حيث المتوسط الحسابي (4.0253).

جدول (8)
بيانات الفرضية السابعة للدراسة

وجهة نظر المحاسب القضائي			وجهة نظر القضاء			رقم السؤال	الفرضية
الترتيب	أهمية الإجابة %	الوسط الحسابي	الترتيب	أهمية الإجابة %	الوسط الحسابي		
2	81	4.0633	2	88	4.3929	1	الأولى والثانية
1	82	4.1139	1	92	4.6071	2	
3	75	3.7595	3	86	4.3214	3	
4	67	3.3544	4	84	4.2143	4	
5	66	3.3291	5	83	4.1429	5	
6	66	3.2785	6	77	3.8571	6	
	73	3.6849		85	4.2559	المعدل العام	
3	72	3.6078	3	87	4.3571	7	الثالثة والرابعة
5	69	3.4557	1	89	4.4286	8	
3 مكرر	72	3.5823	6	82	4.1071	9	
6	67	3.3418	2	88	4.3929	10	
7	66	3.2658	4	85	4.2500	11	
2	74	3.7089	5	83	4.1429	12	
1	77	3.8481	8	53	2.6607	13	
4	71	3.5443	7	77	3.8571	14	
	71	3.5443		81	4.0245	المعدل العام	
1	86	4.2785	2	83	4.1429	15	
2	85	4.2532	3	80	4.0000	16	
6	78	3.8987	5	77	3.8571	17	
3	81	4.0253	4	79	3.9286	18	
4	80	4.0127	3 مكرر	80	4.0000	19	
5	79	3.9747	1	86	4.2857	20	
5 مكرر	79	3.9494	5 مكرر	77	3.8571	21	
	81	4.0561		80	4.0102	المعدل العام	

والسادسة فتقريبا هناك اتفاق تام على المحصلة النهائية رغم وجود اختلاف حول ترتيب مستوى الأهمية. 3. يتفق كل من القضاة والمحاسبين القضائيين على ترتيب موحد لمستوى الأهمية لكافة الإجابات من 1- 6، بينما يختلفون في ذلك بالنسبة للإجابات من 7- 21 .
اختبار فرضيات الدراسة
 لاختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة فقد تم استخدام اختبار (T-Test, one sample test)، وعلى أساس أن الوسط المرجعي الافتراضي هو 3.5، وان العلاقة تكون ذات دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$.

1. عموما هناك اختلاف بين آراء العينتين وعلى اساس المعدل العام للإجابات، فبالنسبة للقضاة ان الحاجة أو الأهمية هي بنسبة (82%)، بينما للمحاسبين القضائيين (75%)، اي ان القضاة يرون ان أهمية المحاسبة القضائية في المساعدة بحل النزاعات وبصورة عادلة أعلى مما يراه المحاسبون القضائيون بنسبة (7%).
 2. يتضح الاختلاف بين الفرضيتين الاولى والثانية، حيث الحاجة أو الأهمية للمحاسبة القضائية هي 85% و 73% للطرفين على التوالي، وبين الثالثة والرابعة فهي 81% و 71% على التوالي، اما بالنسبة للخامسة

T-TEST /TESTVAL=3.5 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=M1, M2, M3, M4, M5, M6 /CRITERIA=CI(.95)

جدول (9)

One-Sample Test T-Test

Test Value = 3.5						
					95% Confidence Interval of the Difference	
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
M1	7.976	55	.000	.72024	.5393	.9012
M2	7.84	78	.000	.72152	.6292	.8139
M3	7.507	55	.000	.72321	.5302	.9163
M4	10.04	78	.000	.70823	.6767	.7397
M5	5.204	55	.000	.55867	.3435	.7738
M6	4.810	78	.000	.81121	.7836	.8388

T-TEST GROUPS=(1 2) /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES= M7 /CRITERIA=CI(.95).

T-Test

Group Statistics					
2 Samples		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
M7	1.00	21	4.1675	.19352	.04223
	2.00	21	3.7450	.32905	.07181

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means	
		F	Sig.	t	Df
M7	Equal variances assumed	9.542	.004	5.072	40
	Equal variances not assumed			5.072	32.357

Independent Samples Test

		t-test for Equality of Means		
		Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference
M7	Equal variances assumed	.000	.42248	.08330
	Equal variances not assumed	.000	.42248	.08330

Independent Samples Test

		t-test for Equality of Means	
		95% Confidence Interval of the Difference	
		Lower	Upper
M7	Equal variances assumed	.25412	.59084
	Equal variances not assumed	.25287	.59209

عادلة من وجهة نظر القضاء".
وهكذا الحال وعلى نفس الاساس ترفض الفرضيات
العدمية للفرضيات الثانية والثالثة والرابعة والخامسة
والسادسة والسابعة، وتقبل الفرضيات البديلة وهي:
- الفرضية الثانية: (القضاء بحاجة إلى المحاسبة القضائية
لفض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة
عادلة من وجهة نظر المحاسب القضائي).
- الفرضية الثالثة: (تتوفر البيانات المالية (الأدلة) للمحاسبة
القضائية لمساعدة القضاء في فض القضايا أو النزاعات
ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة)
- الفرضية الرابعة: (تتوفر البيانات المالية (الأدلة)
اللازمة للمحاسبة القضائية لفض القضايا أو المنازعات
وبصورة عادلة من وجهة نظر القضاء).

على أساس مستوى الثقة المطلوب وما يقترن به من درجة
خطأ ولنقل في حدها الأعلى يجب ان لا تتجاوز 5%
للقياس الاجتماعي، لاختبار مدى قبول أو رفض كل فرضية
من فرضيات الدراسة فقد تم استخدام اختبار (T) لعينة واحدة
one- sample test، على أساس ان العلاقة تكون ذات
دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$. وبما ان قاعدة
القرار تنص على رفض الفرضية العدمية اذا كانت T
المحسوبة اكبر من T الجدولية (من الجداول المعدة لهذا
الغرض)، أي ان مستوى المعنوية (T) أو مستوى الدلالة
المشاهد يساوي (0.00)، وهو اقل من مستوى المعنوية الذي
تم اعتماده لغايات هذه الدراسة وهو (0.05) ولذلك نرفض
الفرضية العدمية الاولى وتقبل الفرضية البديلة "القضاء بحاجة
إلى المحاسبة القضائية لفض القضايا أو النزاعات وبصورة

القضائية أو القيام بمهارات التدريب اللازمة لتأهيل المحاسب القضائي، التي هي مختلفة كثيرا عن مدقق الحسابات أو المحاسب المالي، بينما وفي العالم المتقدم بل في العديد من الدول النامية، أصبحت المهنة تلعب دورا رئيسيا في اختراق مختلف المجالات. ان المناهج الدراسية في الأردن كما في الوطن العربي عموما لا تحتوي الا على القليل من المعلومات التي تتطلبها مهنة المحاسب القضائي كشاهد خبير.

التوصيات: أما اهم توصيات الدراسة فنوجزها بالآتي:

1. ندعو إلى توجه البحث العلمي في الجامعات والمعاهد نحو هذا الحقل الواسع والكبير الأهمية في حياة المجتمعات لأغوائه من حيث متطلبات تطويره وتطبيقه لان الواقع الحالي يشهد افتقار شديد جدا إلى هذه الناحية وخصوصا من جانب الأطراف الأخرى المعنية بموضوع المحاسبة القضائية، من جهات رقابية، وجماهيرية..... وغيرها. كما توصي الدراسة بتنشيط الحركة البحثية المعتمدة على البيانات الفعلية التي قد تكون ادق تعبيرا التي تعزز آراء الأطراف المعنية بموضوع الدراسة من واقع ملفات القضاء والمحاسبين القضائيين من واقع اصل الدعاوى القضائية أو النزاعات.

2. على الجهات الاكاديمية وخصوصا في مجال المحاسبة ان تهتم بتدريس مادة المحاسبة القضائية وعلى الاخص في مراحل الدراسات العليا والشهادات المهنية، وفتح برامج في تخصصات المحاسبة القضائية اسوة بالجامعات المرموقة في الدول المتقدمة ومنح شهادات بهذا التخصص النادر ليس لتغطية الحاجة في الأردن وإنما لتكون مصدر اشعاع في المنطقة، والعمل على الاستفادة من تجارب بعض الدول في هذا المجال.

3. ان تقوم الجمعيات المهنية المعنية بدورها في وضع التعليمات والسعي لاصدار قوانين منظمة لمهنة المحاسبة اقضائية، وبالتعاون مع الجهات المعنية وخصوصا الجامعات في مجال تدريب المحاسبين لتلبية الاحتياجات المستقبلية لهذه المهنة لأن

- الفرضية الخامسة: (يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير أو استشاري) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات وبصورة عادلة من وجهة نظر القضاء).

- الفرضية السادسة: (يتمتع الأشخاص المكلفين بمهمة المحاسب القضائي (شاهد خبير أو خبير مالي) بالمؤهلات والخبرات والمهارات اللازمة لمساعدة القضاء في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة من وجهة نظر المحاسب القضائي).

- الفرضية السابعة: " تختلف وجهة نظر القضاة عن وجهة نظر المحاسبين القضائيين فيما يتعلق بمدى الحاجة للمحاسبة القضائية، وتوفر الأدلة اللازمة لممارستها، وتمتع المحاسب القضائي بالمؤهلات اللازمة " **الاستنتاجات:** يستخلص الباحث الاستنتاجات التالية على ضوء نتائج الدراسة:

1. إن الواقع الحالي للمحاسبة القضائية بعيد عن تحقيق العدالة في فض النزاعات وكما يجب لأن الفجوة بين آراء الطرفين وان كانت تعني بالارقام ذات فارق مقبول يتراوح بين 18-20% حيث الحصيلة جاءت بتحقيقها بمستوى جيد جدا، بينما يعد الفارق كبير وخطير طالما انه يتعلق بالعدالة،

2. أخذًا بالاعتبار الجهة الأكثر اختصاصا بالموضوع نجد ان تقييم واقع المحاسبة القضائية اجمالا ومن وجهة نظر المحاسبين القضائيين يكون أكثر قريبا للحقيقة، ويمكن ان يترجم هذا بعدم استعانة المحاكم بالمحاسب القضائي أو بعدم تحقق العدالة بنسبة كبيرة من الدعاوى أو من المجتمع وسواء لصالح الفرد أو المؤسسات العامة أو الخاصة أو ضدها.

3. إن النشاط البحثي في المحاسبة القضائية في الوطن العربي ضعيف جدا أو يكاد يكون معدوم ومن قبل كل الجهات المعنية به ودون استثناء، بل ان المفهوم والمصطلح والمهنة لم تتبلور معانيها حتى الان.

4. لا توجد جهات اكااديمية ولا هيئات أو منظمات أو مؤسسات حكومية أو خاصة تهتم بتدريس مادة المحاسبة

الرقابية الأخرى، على أن يقوم بتولي هذه الوحدات محاسبين قضائيين يتمتعون بمهارات وقدرات خاصة بالعمليات المالية والعمليات الاستقصائية المالية، كذلك إنشاء وحدة المحاسبة القضائية في كل دوائر المحاكم وهيئة النزاهة وهيئة العامة للضرائب وسوق الأوراق المالية، اسوة بالدول المتقدمة في هذا المجال للوقوف على حقيقة بيئة المحاسبة القضائية والقائمين بها ومسؤولياتهم والاضرار أو مستوى العدالة المتحققة للمجتمع.

5. تجسير الفجوة بين القضاة والمحاسبين القضائيين لضمان الانسجام اللازم، من حيث تسمية المحاسب و دوره ومسؤولياته وكيفية تكليفه وغير ذلك من النواحي التي تتطلب مشروعات قوانين أو تطوير الموجود منها وبما يحقق أقصى درجات العدالة في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية في اطار الامكانات الحالية.

للمحاسب القضائي مجموعة من المهارات وهي مختلفة جدا عن مهارات مدقق الحسابات أو المحاسب المالي، واقتراح وعقد الدورات بالمجالات الضرورية، مثل دورة عامة أنواع الغش والاحتيال، والتحقيق، والنظر في إجراءات المراجعة الداخلية والخارجية، وكيفية تقديم الأدلة في المحكمة وغيرها. 4. الاهتمام وبصورة اكبر بوجود المحاسب القضائي بطريقة أو باخرى لدى القضاء، والشركات، والمحامين، والشرطة، والضريبة وغيرها من المؤسسات ذات العلاقة، وسواء كان ذلك على سبيل التعيين أو التعاقد الدائم أو المؤقت وحسب الحاجة للمساعدة في دعم عمليات التقاضي واتخاذ القرارات ذات الصلة بصورة عادلة . كذلك تأسيس وحدات استخباراتية مالية تؤدي مهام المحاسبة القضائية داخل الأجهزة الأمنية للدولة (المخابرات والاستخبارات) لمراقبة العمليات المالية التي تكون محل شك أو محل التحقيق وبالتنسيق مع الدوائر

المراجع

المراجع العربية

الاقتصادية، النسخة الالكترونية الجمعة 5/4/1434 هـ. الموافق 15 فبراير 2013 العدد 7067
http://www.aleqt.com
نقودي 2012/01/16، http://www.nuqudy.com

الكبيسي، عبدالستار عبدالجبار (2013)، واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء. *مجلة الدراسات الأمنية، مركز الدراسات الاستراتيجية*، العدد السابع، كانون ثاني 2013. ص 159-198.
زيتون، عايش محمود، *اساسيات الاحصاء الوصفي*، دار عمار للنشر والتوزيع، عمان 2006.

المراجع العربية باللغة الإنجليزية

ALKUBAISI, Abdulsattar. 2013. An Empirical Investigation of the Forensic Accounting from Judicial Point of View in Jordan, *Journal of Security Studies*, Issue 7, January, pp 159-198, Amman- Jordan.

ZAITON, Ayesah Mahmood, *Principles of Descriptive Statistics*, Dar Ammar for Publishing and Distribution, Amman 2006.

المراجع الأجنبية

Apostolou, Barbara et al. 2000. Forensic Expert Classification of Management Fraud, Risk Factors,

Journal of Forensic Accounting, Vol.1, © 2000 R.T. Edwards, Inc., Printed in U.S.A. : 181-192

- ARENS, Alvin A., et al . 2000. *Auditing*, An Integrated Approach ,8 th. edition, Prentice Hall, USA.
- Crumbley, Larry. 2009. *Forensic and Investigative Accounting*, 4th edition, Amazon com. USA.
- Herbert ,Snyder. 2011. Forensic Accounting Fieldwork, Media and Exercises Project, *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 4(1):294 – 307.
- Huber, Wm. Dennis. 2013. "Forensic Accountants, Forensic Accounting Certifications, and Due Diligence, *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 5(1): 182-203
- Huefner, Ronald J. 2010. The Forensic Audit: An Example from the Public Sector, *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 2(1): 1- 16.
- JAMES A. DIGABRIEL et al. 2008: An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants, JAMES A. DIGABRIELE, MONTCLAIR STATE UNIVERSITY, MONTCLAIR, NEW JERSEY Copyright © Heldref Publications, *Journal of Education for Business*: 331 – 338
- MARK J. NIGRINI. 2011. *Forensic Analysis, Methods and Techniques for Forensic Accounting Investigations*, John Wiley and Sons, Inc, USA. Copyright 2011 by Mark J. Nigrini. All rights reserved. Published by John Wiley and Sons, Inc., Hoboken, New Jersey. Published simultaneously in Canada, Presented By <http://kitty0online.wordpress.com>
- McKittrick, Chris. 2009. Forensic Accounting It's Broader Than You Might Think And It Can Help Your Organization, *The McKittrick Report May(2009). Report Issue 1*, [https://app.box.com/shared/ fsqij0ca09](https://app.box.com/shared/fsqij0ca09)
- McMullen Dorothy A. and Sanchez ,Maria H.2010. A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic Accountants, *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 2(2): 30 – 48.
- Minniti, Robert K. 2008. *Introduction to Forensic Accounting*. <http://imavalleyofthesun.org/wp>
- Muehlmann, Brigitte W. and Burnaby, Priscilla and Howe, Martha. 2012. The Use of Forensic Accounting Experts in Tax Cases as Identified in Court Opinions, *Journal of Forensic and Investigative Accounting* , 4(2): 1 – 34.
- Nunn Les and McGuire, Brian L. 2006. Forensic Accountants: Financial Investigators, *Journal of Business and Economics Research*, 4(6):1- 6.
- Osborn, John. 2007. The Usefulness of Fraud Warning Signs in Forensic Accounting, *Journal of Forensic Accounting*, Vol. VIII, R.T. Edwards, Inc., Printed in U.S.A. , pp. 335-346.
- Owojori, A.A, and Asaolu, T. O. 2009. The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World, European, *Journal of Scientific Research*, ISSN 1450-216X.29 (2): EuroJournals Publishing, Inc., pp.183-187.
- Pacini,Carl, Paterson, Jeff,and Ghahramani, Salar. 2011. The Uncertain Liability of Accountants and Other Professionals in Securities Fraud Cases: The Shifting Sands of *Central Bank* ,*Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 3(3):46- 67.
- Pacini, Carl, Forensic Risk Management: Beware of Charitable Donations Supporting Terrorism, *Journal of Forensic Accounting*, Vol.V © 2004 R.T. Edwards, Inc., Printed in U.S.A. , pp. 255-264.
- Peterson, Bonita and Reider , Barbara, An Examination of Forensic Accounting Courses: Content and Learning Activities, *Journal of Forensic Accounting*, Vol. II,© 2001 R.T. Edwards, Inc., Printed in U.S.A, pp. 25-42.
- Ramaswamy, Vinita. 2007. New Frontiers:Training Forensic Accountants Within The Accounting Program, University of St. Thomas Houston , *Journal of College Teaching and Learning*,Vol. 4: 31- 38.
- Rezaee, Zabihollah, Cooking The Books Is A Crime: A Lesson Learned From the Enron Case , *Journal of Forensic Accounting*, Vol. IV, © 2003 R.T. Edwards, Inc. Printed in U.S.A.: 137-144.
- Sanchez, Maria and Trewin, A Forensic Accountant as an Expert Witness in a Criminal Prosecution, *Journal of*

- Forensic Accounting*, Vol. 5, © 2004 R.T. Edwards, Inc., Printed in U.S.A. : 231-236.
- Uma, Sekaran. 2000. *Research methods for manager: A skill-Building Approach*, -3rd edition, John Willyand Sons Inc, New York.
- Weygandt, Jerry, J., Kimmel and Kieso. 2012. *Accounting Principles*, International Student Version, tenth edition, John Wiley.
- Zysman, Alan. 2011. What you know about Forensic Accounting, www.forensicaccountinginformation.com
<http://ssrn.com/abstrac>
<http://www.fbi.gov>
<http://www.nuqudy.com>
<http://www.aleqt.com>
www.calcpaexpert.com
The Kessler International Forensic Accounting Team.
www.investigation.com/forensicaccounting.htm.

An Empirical Investigation of the Forensic Accounting from Judicial and Forensic Accountant Point of View in Jordan

*Abdulsattar A. Alkubaisi **

ABSTRACT

This study aimed to realize an Empirical Investigation about the status of Forensic Accounting in resolving the disputes of financial nature in Jordan, depending up on judicial and forensic accountant point of view. The study used a descriptive analytical approach for the presentation and analysis of data, relying mainly on a questionnaire designed especially for this purpose. The most important findings reveal that the status or importance of forensic accounting, availability of data, and qualifications of forensic accountant were 85%, 80%, and 80% respectively according to the judicial point of view ,while from forensic accountant point of view were respectively 74%, 70%, and 81% . On the light of these results, and by comparison with the real role of forensic accounting in the assurance of justice and fraud Confrontation, the most important conclusion indicates the insufficient level of that situation. Then many recommendations were proposed to Improve the status of forensic accounting in Jordan.

KEYWORDS: Fraud, Forensic Accounting, Forensic Accountant, Forensic Investigation, Litigation Support.

* Associate Professor of Accounting, Accounting Department, Faculty of Finance and Business, The World Islamic Sciences & Education University WISE.

aaakubaisi@yahoo.com

Received on 2/3/2015 and Accepted for Publication on 7/9/2015.