



دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي دراسة ميدانية

*وليد عمران و عمر الشريف و علي السود

قسم المحاسبة، كلية التجارة والعلوم السياسية، جامعة سبها، ليبيا

الكلمات المفتاحية:

المحاسبة القضائية
الفساد المالي
خدمات المحاسبة القضائية
ديوان المحاسبة سبها
ممارسات الفساد المالي

الملخص

تمثل الهدف من الدراسة هو فهم دور المحاسبة الجنائية (القضائية) في الحد من ممارسات الفساد المالي بديوان المحاسبة والمحكمة الابتدائية والرقابة الإدارية في سبها من وجهة نظر العاملين هناك ، ولقد انتهج الباحثون نهج التحليل الوصفي واستخدموا قائمة الاستبيانات كأداة أساسية لجمع البيانات ، وتم اختيار برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) لإدخال البيانات ومعالجتها واختبار الفرضيات من عينة عشوائية تتكون من 60 شخصا ، وجدت الدراسة أن المحاسبة الجنائية (القضائية) تلعب دوراً في الحد من ممارسات الفساد المالي ، وأنه بديوان المحاسبة والمحكمة الابتدائية والرقابة الإدارية في مدينة سبها، كما أن هناك توفر وبدرجة عالية لتطبيق محاور المحاسبة الجنائية بدرجة عالية في ديوان المحاسبة والمحكمة الابتدائية والرقابة الإدارية بمدينة سبها وجاء ترتيب محاور المحاسبة القضائية على التوالي (متطلبات توفرها المحاسبة القضائية، مواصفات تتصف بها المحاسبة القضائية، خدمات تقدمها المحاسبة القضائية).

The Role of Forensic Accounting in Reducing Financial Corruption Practices, An Applied Study

*Walid Omran , Omar Elsharif , Ali Allswad

Department of Accounting, Faculty of Commerce and Political Science, Sebha University, Libya

Keywords:

Audit Bureau Sebha
Forensic Accounting
Financial Corruption
Forensic Accounting Services
Financial Corruption Practices

ABSTRACT

The aim of the study is to understand the role of Forensic accounting (FA) in reducing financial corruption practices in the Audit Bureau and the Court of First Instance and Administrative Control in Sebha from the point of view of the workers there. The researchers followed the descriptive analysis approach and used the questionnaire list as a basic tool for data collection. The statistical analysis program (SPSS) was chosen to enter the data, process it, and test the hypotheses from a random sample of 60 people. The study found that (FA) plays a role in reducing financial corruption practices and that it is in the Audit Bureau, the Court of First Instance and Administrative Control in the city of Sebha , there is a high availability and high degree of application of the axes of (F A) with a high degree in the Audit Bureau, the Court of First Instance and Administrative Control in the city of Sabha. The forensic accounting axes were arranged respectively (requirements provided by forensic accounting, specifications of forensic accounting, services provided by forensic accounting).

1. الإطار العام للدراسة:

1.1 المقدمة:

بإعداد محاسبين قضائيين ذات مهارات على درجة كافية من التأهيل العلمي، والعمل ليصبحوا خبراء ماليين ومستشارين لتأييد الدعاوي القضائية وتقديم العون للقضاء في توضيح الحق، وتحقيق العدالة بما لديهم من معرفة متخصصة بمجال المحاسبة، ومهارتهم في القدرة على الامام بالأنظمة القانونية. [1]

وتبرز أهمية المحاسبة القضائية في أنها من أحد المجالات المهمة والحديثة التي تحمل فرصاً متعددة لاحتياجات المستقبل، وتحدد المهارات المطلوبة،

زادت شكوك المستثمرين والمساهمين والمقرضين حول وجود احتمالات وتضليل في القوائم المالية، وارتفاع معدل الدعاوي القضائية والمنازعات؛ ومن ثم ازدادت حاجة القضاء إلى خبراء أو مستشارين محاسبين يمكن الاستفادة من خبراتهم ومدى تمكهم من إبداء الرأي حول الدعاوي القضائية التي تختص بالمخالفات المالية، والتلاعب في القوائم المالية ومن هنا كانت الحاجة إلى المحاسبة القضائية (Forensic Accounting) التي تهتم

*Corresponding author:

E-mail addresses: Wal.omran@sebhau.edu.ly, (O. Elsharif) omar.elsharif@sebhau.edu.ly, (A. Allswad) Ali.Allswad@sebhau.edu.ly

Article History : Received 25 July 2023 - Received in revised form 11 September 2023 - Accepted 02 October 2023

التي تقوم على أساس المعرفة المتكاملة في أساسيات المحاسبة والتدقيق. [5] دراسة [6] (المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد) يعتبر الهدف الرئيسي هو معرفة مجال المحاسبة القضائية مفهومها ونشأتها وإلى أي حد تطورت والخدمات التي تقدمها كما هدفت أيضا إلى التعرف على الأساليب الحديثة المستخدمة للمحاسبة القضائية وتعظيم الدور الذي يقوم به المحاسب القضائي في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها:

تعتبر المحاسبة القضائية من المواضيع البحثية المتطورة والحديثة، فهي تطبيق لمهارات المراجعة والمعرفة بالنواحي المحاسبية والقانونية وآلية لفض النزاعات وبالرغم من أهميتها لا يوجد أثر لاستخدام المحاسبة القضائية في دولة السودان.

وتعتبر المحاسبة القضائية هي الاستيعاب للمبادئ المحاسبية والقانونية معا وتوفر مهارات التدقيق والبحث ودعم الدعاوي القضائية، وحتى هذه اللحظة لا تعتبر المحاسبة القضائية معتمدة في السودان.

[6] دراسة [7] ("أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للحد من ممارسات الفساد المالي")

هدفت الدراسة إلى التقصي حول معرفة مستوى الأساليب والإجراءات الاحتياطية التي يتم استخدامها وأثر تطبيق خدمات المحاسبة القضائية لتقليل من الفساد المالي. وتوصلت إلى عدة نتائج منها: إن تطبيق خدمات المحاسبة القضائية له أثر كبير في اكتشاف الأساليب الاحتياطية للفساد المالي، كذلك أهمية المؤهلات والمعارف والتأهيل للمحاسب القضائي.

[7] دراسة [2] (دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي) الهدف من الدراسة هو إدراك أهمية المحاسبة القضائية في اكتشاف الفساد المالي، وكذلك الالمام بمفاهيم ونشأة المحاسبة القضائية، وأيضاً توضيح دور المحاسبة القضائية في اكتشاف التلاعب المالي، وأيضاً تحديد الممارسات الاحتياطية التي هي سبب في ظهور الفساد المالي وتحديد أدوات المحاسبة القضائية التي تدعم الشركات بمختلف تخصصاتها في اكتشاف جميع القضايا المتعلقة بالفساد المالي.

هنا توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية قد غطت مجالات كبيرة وتعتبر بحاجة إلى مجموعة تخصصات وخبرات تساهم في دعم الأحكام القضائية من خلال توفر معلومات مالية وغير مالية.

[8] دراسة [8] Forensic Accounting: a new Dynamic Approach to Investigate Fraud Case كان هدف هذه الدراسة الالمام بدور المحاسبة القضائية في التدقيق والمتابعة واكتشاف اساليب الاحتيال المالي وخاصة المتعلقة بالربح، أصول المؤسسات ودخلها، ومدى دقة اللوائح الداخلية فيما يتعلق بالتلاعب والامور المتعلقة بالخبرة في مجال المحاسبة القانونية، وتمثلت بسبب الزيادة المفرطة في عمليات الاحتيال المالي المتمثلة في الرشوة وجرائم غسل الاموال، وكانت اهم التوصيات الاهتمام بمهنة المحاسبة القضائية خاصة في جانب التدريب.

[9] دراسة [9]: Forensic accounting and financial fraud in Nigeria: an empirical approach) اهم ما ركزت عليه هذه الدراسة هو التعرف على دور المحاسبة القضائية للكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا وظهرت أهمية الدراسة في كيفية جمع البيانات المالية وذلك عن طريق الخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية وأيضاً استخدام تكنولوجيا المعلومات في اكتشاف انواه التلاعب المالي. وقد

والمتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي، كما أنها تعتبر خليط للمحاسبة والقانون معاً للعمل على تقديم تحريات متعلقة بالدعاوي القضائية، حيث أنها تفتح المجال أمام المحاسب القضائي ليصبح مستشار للقضاء ذو مهنية عالية، والعمل على تأهيل خبير مالي لديه القدرة ليصبح مستشار ومحاسب يفحص بفاعلية التحريات على درجة أكبر وأشمل من المراجعة الخارجية، وتقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية الوافية التي تقدم المساعدة على دهم الدعاوي القضائية، والمساعدة للوصول إلى الحقيقة وتحقيق العدالة. [2]

2.1 الدراسات السابقة:

[1] دراسة [1] (المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي") كان الهدف من هذه الدراسة بيان دور المحاسبة القضائية في تقليص أساليب الفساد المالي في التقارير المالية.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج من أهمها أنه يوجد أثر لاستخدامات المحاسب القضائي لمساعدة القضاء لتقريره بالجوانب المالية المحاسبية المتخصصة، حيث يقوم بإعداد تقريره والقيام بعملية التحليل المالي وتحديد الخسائر بصفته شاهداً خبيراً لما له من إدراك وإلمام بالجوانب القانونية، والمحاسبية المتقدمة، والمراجعة وتمكنه من تفسير الأرقام المالية واستخدامه التقنيات الحديثة والقيم العميقة لعمليات البحث والتحري وقدرته للوصول لحل النزاعات والمفاوضات بأسلوب علمي، وعملي من خلاله، يمكن التوصل إلى تسوية النزاع ترضي جميع الأطراف بصورة عادلة وسليمة الكلمات به.

[2] دراسة [3] (تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي في مؤسسات القطاع العام)

هدفت هذه الدراسة للتعرف على بداية المحاسبة القضائية ونشأتها وما هي الخدمات التي يمكن أن يقدمها المحاسب القضائي وأيضاً معرفة مدى تأثير المحاسبة القضائية لتقليل أساليب الفساد الإداري والمالي.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود حالات كبيرة من الفساد وهنا كان لا بد من التركيز والاهتمام بالمحاسبة القضائية مع تقديم بعض التعديلات التشريعية المرتبطة بعمل الجهات الرقابية. كما إن البحث والتحقيق الذي يقوم به الخبير المالي يساعد على الوصول إلى الحقيقة بشكل أفضل وأدق أمام القضاء بأسرع وقت.

[3] دراسة [4] ("مؤهلات وأساليب المحاسب القضائي ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي في الشركات الصناعية الليبية")

من أهم أهداف الدراسة هو معرفة مدى توسع أساليب الفساد المالي أو الاحتيال المالي في ليبيا وأثارها السلبية على جميع الشركات الصناعية بليبيا، وقد توصلت هذه الدراسة بأن التهرب الضريبي يكون من أكثر أنواع الاحتيال المالي التي تتمتها بعض الشركات الصناعية بليبيا، ومدى قدرة المحاسب القضائي أن يقدم معلومات مهمة ووافية بمهنية تساعد في التقليص من ممارسات الفساد أو الاحتيال المالي.

[4] دراسة [5] بعنوان ("المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة القضائية والتدقيق") دراسة لعينة من مراقبين الحسابات في مدينة الموصل.

تمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في التركيز على مهنة التدقيق ودورها في إضفاء الثقة على المعلومات التي تحتويها القوائم المالية. وتوصلت الدراسة إلى أنه يعد دور المحاسبة القضائية هاماً جداً في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مجال مهنة التدقيق باعتبار المحاسبة القضائية إحدى المجالات

- 1- معرفة نشأة ومفهوم المحاسبة القضائية.
- 2- التعرف على أنواع الفساد المالي.
- 3- توضيح الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية في التقليل من الفساد المالي.

6.1 أهمية الدراسة:

1.6.1 الأهمية العلمية:

تعتبر أهمية المحاسبة القضائية في أنها أحد مجالات مهنة المحاسبة الحديثة التي سيكون لها دور مستقبلي كبير، وأيضاً تعتبر إطار كامل للقانون والمحاسبة معاً من أجل العمل على تقديم تصني عميق وأيضاً علاقة مرتبطة بالقضايا المتعلقة بالفساد المالي من ناحية التعرف على مدى تطبيق جميع أساليب المحاسبة القضائية في الدوائر الحكومية وتسهيل الطريق للمحاسب القضائي للقيام بجميع الإجراءات والتقصي بشكل دقيق وشامل أكثر من المراجعة الخارجية.

وتستخدم المحاسبة القضائية لتحليل وتدقيق والتحرر لقضايا الفساد المالي في التقارير والقوائم المالية حتى يتم اكتشاف التلاعب والحد من ممارساته.

2.6.1 الأهمية العملية:

تتمثل الأهمية العملية لهذه الدراسة في الآتي:

مخرجات هذه الدراسة تساعد على توفير تقرير مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد على تأييد الدعاوي القضائية، وتنوير القضاة ومساعدتهم على اظهار الحق.

تساعد المحاسبة القضائية في تضيق فجوة التوقعات، والحد من عدم الفهم بين إدارة الشركة أو المؤسسة والمستثمرين مما يؤدي إلى طمأننة وزيادة ثقة الجمهور. ومنع ممارسات وأساليب الفساد المالي واكتشافه وممارسته والحد منه في القوائم المالية.

7.1 حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: عام 2022-2023

الحدود البشرية: المحاسبين والمراجعين والمدققين والقانونيين.

الحدود المكانية: ديوان المحاسبة سبها، المحكمة الابتدائية سبها، الرقابة الإدارية سبها.

8.1 منهجية الدراسة:

سيتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة:

المنهج الوصفي: سيتم في هذا المنهج وصف وتوضيح الدور الذي ستقوم به المحاسبة القضائية للتقليل من ممارسات الفساد المالي.

المنهج التحليلي: سيتم استخدام استبانة لجمع البيانات وتحليلها عن طريق استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

2. الإطار النظري للدراسة:

من أجل أن يكون عالم الأعمال عادلاً وخالياً من الجرائم المالية والاحتيال والاختلاس، هناك دور إضافي للمحاسبة الجنائية وهي فرع للمحاسبة يستخدم مهارات التدقيق والتحقيق في الأمور المالية للأفراد والمؤسسات. يوفر هذا النوع من المحاسبة نظرة عامة على جميع التقارير المالية والتحديد والتحليل الكامل والمطلوب في جميع قضايا الفساد المالي.

1.2 تعريف المحاسبة الجنائية (القضائية):

هناك العديد من التعريفات للمحاسبة الجنائية (القضائية) منها ما يلي: فوفقاً لـ [3] عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المحاسبة القضائية

توصلت هذه الدراسة إلى ان استخدام تكنولوجيا المعلومات والبرامج المحاسبية الحديثة للمحاسبة القضائية تساعد بشكل كبير في منع الفساد وحماية الممتلكات، ووضوح للمحاسبة القضائية دور كبير في التقليل من الفساد وإعطاء الثقة لمستخدني المعلومات في القوائم المالية.

نستنتج مما سبق ان الدراسات التي تم عرضها قد تناولت المحاسبة القضائية من زوايا مختلفة فمنها من ركز على المحاسبة القضائية وأثرها في الحد من الفساد المالي والبعض الآخر ركز على تعزيز أهمية تطبيق المحاسبة الجنائية لتقليل الفساد المالي والإداري في المؤسسات التحقيقية ، بينما ذهبت دراسات أخرى للتأكيد على أهمية مؤهلات وأساليب المحاسب الجنائي في الحد من ممارسات الفساد المالي في الشركات الصناعية ، كما أكدت دراسات أخرى على دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الالتزام الأخلاقي للعاملين في مهنة المراجعة والمحاسبة الجنائية وذهب البعض الآخر أيضاً الى التركيز على المحاسبة القضائية والالمام بدورها في متابعة واكتشاف أساليب الاحتيال المالي في مجالات متعددة ، ومن الملاحظ أن الدراسات اتفقت على الأهمية البالغة للمحاسبة القضائية للقطاعات وبمختلف أنواعها. تأتي هذه الدراسة الميدانية أيضاً لتأكيد وتعزيز أهمية هذا النوع من المحاسبة وهي تختلف عن هذه الدراسات حيث تركز وبشكل رئيسي على دراسة الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي في بيئة الأعمال بليبيا.

3 مشكلة الدراسة:

ظهرت الكثير من المشاكل التي واجهت مهنة المحاسبة ولعل من أهمها مشكلة الفساد المالي حيث يتم تقديم تقارير مالية غير صحيحة وغير واقعية ومضللة، مما ادى الى ان مستخدمين المعلومات في هذه القوائم يتخذوا قرارات غير صحيحة سواء كانوا من داخل او خارج المؤسسة ، مما يؤدي الى عدم ثقة المستخدمين في مهنة المحاسبة، مما يؤدي للعديد من الانتقادات لمهنة المحاسبة التقليدية بعدم قدرتها على معالجة مشاكل وأساليب الفساد المالي ،ومن هنا يأتي دور المحاسبة القضائية في التقليل من أساليب وآليات الفساد المالي ومن هنا ظهرت لدينا الإشكالية الآتية:

ما هو الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية في منع والتقليل من ممارسات الفساد المالي؟

4.1 فرضية الدراسة:

(لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية والفساد المالي) من الفرضية الرئيسية يمكن صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

(1) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خدمات تقدمها المحاسبة القضائية والفساد المالي.

(2) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات توفرها المحاسبة القضائية والفساد المالي.

(3) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مواصفات تتصف بها المحاسبة القضائية والفساد المالي.

5.1 أهداف الدراسة:

يعتبر الهدف الرئيسي لهذا البحث معرفة واستخراج ممارسات وأساليب التلاعب المالي وذلك لتوضيح مهام المحاسبة القضائية للحد من هذه الممارسات ومحاولة سيطرة مهنة المحاسبة القضائية على أنواع الفساد المالي:

وينبثق عن هذا الهدف الأهداف الفرعية الآتية:

دراسة بعض البنود المتنازع عليها.
7. تجاهل رأي وشهادة المحاسب الجنائي امام المحاكم حول المخالفات المالية.
8. أدى انخفاض التدقيق الداخلي والخارجي والتطور السريع للنشاط الاقتصادي إلى التركيز على المحاسبة الجنائية والخدمات التي تقدمها، وبالتالي زيادة مستوى أداء المحاكم.
9. بالنسبة لمزاولة المحاسبة القضائية كمهنة لا يوجد محاسبين مؤهلين علمياً وبشكل كاف.

6.2 ممارسات الفساد المالي:-

للفساد العديد من الجوانب بما في ذلك السرقة للأموال العامة والرشوة والمحسوبية، فضلاً عن التلاعب والتهرب الضريبي وغسيل الأموال وغيرها من جوانب ممارسات الفساد المختلفة، لذلك قد يكون من الصعب الحصول على تعريف واحد للفساد. سنناقش أدناه بعض تعريفات الفساد المالي.

7.2 تعريف الفساد المالي:-

تعرض الكثير من المهتمين والباحثين للفساد من عدة زوايا فقد عرفها [2] على أنه " إساءة استعمال واستغلال الصلاحيات الممنوحة إلى شخص ما بهدف تحقيق مكاسب شخصية "

بينما عرف [3] الفساد بأنه " سلوك منافي للنظام والأداب العامة الذي يقدم فيه المصلحة الخاصة على العامة تبعاته خطيرة على المجتمع عموماً والمنظمة خصوصاً لأن فيه سوء استغلال للصلاحيات الممنوحة ". ووفقاً ل [6] تم تعريف الفساد على أنه " استخدام النفوذ العام لتحقيق أرباح أو منافع شخصية وتشتمل على جميع أنواع الرشاوي المقدمة للمسؤولين المحليين أو الوطنيين أو السياسيين، باستبعاد الأفراد أو القطاع الخاص ".
مما سبق نستنتج أنه ليس من السهل وضع مفهوم واحد للفساد ولكن يمكن القول بأنه يحدث عندما يسيئ المرء استغلال السلطة الموكلة إليه لتحقيق مكاسب شخصية، حيث يمكن للفساد أن يعيق النمو الاقتصادي للمجتمع ويؤدي إلى تفاقم الفقر وعدم المساواة.

يشمل الفساد مجالات عديدة أهمها الفساد الأخلاقي والفساد السياسي والفساد الإداري والفساد المالي وسنناقش في هذا القسم الفساد المالي بمزيد من التفصيل كجزء من دراستنا.

وفقاً ل [7] فإن الفساد المالي " عبارة عن الانحرافات المالية المبنية على مخالفة القوانين والقواعد ومختلف الأحكام المعتمدة في أي مؤسسة أو تنظيم ". كما عرفه [6] على أنه " سوء استخدام أو تحويل الأموال العامة من أجل مصلحة خاصة أو تبادل الأموال في مقابل خدمة أو تأخير معين ". بينما أشار [1] لتعريف الفساد المالي وفقاً لصندوق النقد الدولي على أنه " علاقة الأيدي الطويلة المتعمدة التي تهدف إلى استنتاج الفوائد من هذا السلوك لشخص واحد او مجموعة ذات علاقة بالأخرين.

8.1 أشكال الفساد المالي:-

للفساد المالي عدة أشكال وصور نذكر منها ما يلي [1]:

1. غسيل الأموال (Money Laundering): يطلق عليها أيضاً مصطلح (تبييض الأموال) وهو عبارة عن توظيف اموال غير مشروعة في مشاريع أخرى مشروعة وتعتبر عملية تبييض الأموال من الجرائم الاقتصادية والتي يعاقب عليها القانون.
2. الرشوة (Bribery): وهي أن يقوم شخص ما بدفع مال إلى جهة أخرى قد تكون هذه الجهة منظمة ما أو فرداً أو أي جهة وذلك من أجل الحصول على

على أنها " الخدمات التي تتضمن تطبيق المعرفة المتخصصة ومهارات التحقيق التي يمتلكها المحاسبين القانونيين وهذه الخدمات تستخدم المحاسبة المتخصصة والتدقيق والاقتصاد والضرائب وغيرها من المهارات ". كما عرفها [6] على أنها " عملية مزيج من المحاسبة والتدقيق والقانون، تعمل على جمع وتحليل ادلة الاثبات في سبيل تقييم احتمالات الغش التي سيتم الكشف عنها او منعها ". بينما أكدت [10] على أن المحاسبة القضائية " هي مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحريات والعمل داخل إطار قانوني والذي يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية".
مما سبق يستنتج أن المحاسبة القضائية تتطلب توافر مهارة التحقيق، كما أنها تعتمد بشكل أساسي على مزيج من خدمات مهمة وضرورية في مجالات تخصصية مثل المحاسبة والقانون والتدقيق والاقتصاد.

3.2 أسباب ظهور المحاسبة الجنائية (القضائية):-

في ظل الانهيارات والفضائح التي طالت العديد من المؤسسات العالمية حول العالم مثل شركة إينرون الأمريكية للطاقة وورلد كوم وغيرها من المؤسسات، مما أدى إلى خوف المستثمرين وفقدان ثقتهم في مهنة المحاسبة وبالتالي جاءت الحاجة للمحاسبة القضائية كأحد الأليات لمكافحة الفساد المالي بالمؤسسات وتتمثل أهم أسباب ظهور المحاسبة القضائية فيما يلي [6]:

1. ظهور لبعض حالات ممارسات الفساد المالي والإداري لنتيجة للتعدد في الوظائف.
 2. أصبح الفساد أكبر عقبة أمام عملية التنمية اليوم، حيث تنتشر ممارسات الاحتيال والفساد في معظم المجتمعات.
 3. الفجوة الكبيرة بين المؤسسات في الأعمال المالية.
 4. هناك نوع من الضغط والتواطؤ من قبل الشركات في طريقة تعيين مراجعي الحسابات القانونيين.
 5. فيما يخص تأكيد دعاوي القضائية فإنه لا وجود لتشريع واضح وملزم يؤكد على أهمية المحاسب القانوني.
 6. رغم المسؤولية الملقاة على عاتق مراجعي الحسابات فلا قدرة لهم على اكتشاف الغش والفساد المالي والإداري.
 7. إهمال رأي وشهادة المحاسب القانوني أمام القضاء فيما يخص المخالفات المالية.
 8. محدودية عمليات المراجعة الداخلية والخارجية وكذلك التطور السريع للأنشطة الاقتصادية أدى بالنتيجة للتركيز على المحاسبة القضائية وما تقدمه من خدمات وبالتالي رفع مستوى الأداء بالمحاكم القضائية.
 9. بالنسبة لمزاولة المحاسبة القضائية كمهنة لا يوجد محاسبين مؤهلين علمياً وبشكل كاف.
- ## 4.2 استخدامات المحاسبة القضائية:-
- من أهم استخدامات المحاسبة القضائية ما يلي [11]:
1. التحري عن نقاط الضعف التي تؤدي إلى الغش والتلاعب وذلك عن طريق فحص نظام الرقابة الداخلية.
 2. في حالة مطالبة شركات التأمين بالتعويض يتم تقييم أي خسائر تنتج وفق هذه المطالبات.
 3. فحص أي أنشطة تكون محل غش أو فساد فحصاً شاملاً.
 4. تقييم حقوق الدائنين وأولوية السداد في حالة التصفية.
 5. تقدير أي أرباح قد تفقدها الشركة نتيجة للفرص الضائعة.
 6. تقييم الشركة ولعدة فترات متتالية وذلك في حالة وجود أي نزاع يتطلب

7. اختيار التوقيت المناسب للحصول على أدلة الإثبات.
 8. بالتعاون مع الجهات ذوي العلاقة إعداد خريطة التعقب لتبیین تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال من المصدر وإلى مكان استلامها أو توظيفها.
 9. تقييم نظام الرقابة الداخلية عن طريق التدقيق التشريعي، والتقصي عن الدعاوي والشكاوي المقدمة، والتأكد من حماية الأصول، وتحديد مخاطر الغش، وتحديد مسئولية والتزام الوحدة بالتشريعات والقوانين والأحكام عند صرف واثبات المدفوعات وكل ما سبق يتم عن طريق المراجعة البعيدة.
 10. استثناء البيانات الصحيحة وشمول الخاطئة فقط وذلك باستخدام اختبارات الشمول.
 11. التحليل لمصادر الأموال وكذلك استخدامها.
 12. البحث عن أسباب الغش والاحتيال عن طريق استخدام مراجعة النقطة الحرجة وهي النقطة التي تكون عندها المخاطر عند أعلى مستوى.
 13. استخدام البرامج الجاهزة للكشف عن الصلات الشخصية بين الأشخاص المرتبطين بالأطراف ذوي الصلة بالموضوع قيد التحقيق.
 14. الوقوف على رأي الشركة تجاه مختلف أمور العملاء والدائنون وغيرهم وذلك باستخدام النماذج المالية.
 15. تعقب الصفقات، كما يدعى كذلك بشرط مشهد الجريمة.
 16. تحليل الروابط الخاصة بالعلاقة بين الأشخاص وبين البيانات والتقارير المالية.
- 3. الإطار العملي للدراسة:**

1.3 أسلوب الدراسة:

تم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بدراسة الظاهرة وتحليلها للوصول إلى الاستنتاجات الدقيقة حول الظاهرة وتفسيرها، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على مصدرين أساسيين للبيانات، ويمكن توضيحهما كما يلي:

- 1- المصادر الثانوية: اعتمد الباحثون في تكوين الإطار النظري على الكتب العربية والدراسات العربية والأجنبية، والدوريات والأبحاث العلمية، الموجودة في الجامعات، أو منشورة عبر الإنترنت والتي تناولت موضوع الدراسة أو بعض جوانبها.
- 2- المصادر الأولية: لقد قام الباحثون بإعداد استبانة حول موضوع الدراسة، مستعينين ببعض الدراسات السابقة، موجهة لمفردات عينة الدراسة في ديوان المحاسبة والمحكمة الابتدائية سبها واشتملت على الآتي:
 - القسم الأول: محور المتغيرات الشخصية: ويشمل الجنس، العمر، التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، الخبرة العلمية.
 - القسم الثاني: محور متغيرات المحاسبة القضائية ويشمل على 3 محاور فرعية وهي:

خدمات تقدمها المحاسبة القضائية ويشمل على 4 عبارات بحثية.

متطلبات توفرها المحاسبة القضائية ويشمل على 5 عبارات بحثية.

مواصفات تتوفر بالمحاسب القضائي ويشمل على 8 عبارات بحثية.

محور الفساد المالي ويشمل على 21 عبارة بحثية.

2.3 صدق وثبات الاستبانة:

يقصد بنتائج اختياري الصدق والثبات أن أداة القياس الاستبانة صادقة في قياس ما وضعت لقياسه، كما أنها ثابتة بدرجة كبيرة جداً مما يؤهلها

ميزة غير لائقة.

3. الفساد في الإقراض المصرفي: القرض المصرفي هو عندما يمنح البنك مبلغاً معيناً من المال لشخصاً معين خلال فترة زمنية معينة وفي ظل شروط وضمانات دفع معينة. في هذه الحالة يحدث الفساد على سبيل المثال في الإهمال في تحديد القيمة المضمونة أو مخالفة بعض فقرات اتفاقيات القروض من قبل بعض المتعاقدين، بالإضافة إلى تجاوزات أخرى يمكن أن تؤدي إلى خسائر مالية كبيرة للبنك.

4. التزوير (Froger): هو الغش عن طريق تغيير الحقيقة في مستند أو وثيقة ما سواء مادياً أو معنوياً مما يترتب عليه إحداث ضرراً بشخص ما أو بالمصلحة العامة، ومن عمليات التزوير المختلفة تقليد الأختام والتواقيع، التحريف في البيانات المالية والأرقام والمبالغ والتزوير في المستندات الثبوتية... الخ.

5. العمولة الخفية (Hidden Commission): وهي ما يتم دفعه من قبل شخص ما إلى شخص آخر مقابل منفعة ما وهي تقدم شكراً وعرفاناً مقابل الخدمة المحصلة وهذا ما يميزها عن الرشوة حيث أنها لا تتطلب تقديم الخدمة.

6. التهرب من الجمارك والضرائب: تهدف العديد من هذه السلوكيات إلى تجنب دفع الضرائب أو الرسوم، وبالتالي يكون لها تأثير كبير على الموارد الدولة الاقتصادية.

7. إخفاء أموال جرائم الفساد: من الجرائم الجنائية المالية إخفاء الأموال والاحتفاظ بها من قبل شخص ما أو مجموعة من الأشخاص مع علمهم بأنهم يمارسون أنشطة غير قانونية. 8. الثراء غير المشروع: وهي استغلال الموظف غير المشروع لأي ثغرات قد تكون موجودة بالأنظمة والقوانين بما يعود عليه بالنفع فتزداد أمواله بصورة غير معقولة ومشروعة.

9. إدارة الأرباح لمصلحة الإدارة التنفيذية: يتم استخدام هذا النوع من صور الفساد المالي وذلك لإظهار الأرباح من قبل الإدارة من أجل تحقيق مصالح خاصة.

10. الضرر الذي يلحق بالملكيات أو المصالح: قد يتعرض الموظف بالضرر للمصلحة العامة نتيجة لإهماله المهني، على سبيل المثال من خلال الكشف عن الأسرار التنظيمية المتعلقة بالمشتريات أو من خلال مساعدة المؤسسة على تجنب الضرائب.

9.2 أساليب المحاسبة القضائية لمكافحة الفساد المالي:-

يتوجب استخدام تقنيات مناسبة وأساليب محاسبية وتحقيقية دقيقة من قبل المحاسب القضائي للكشف عن أي عمليات فساد مالي وبالتالي الحد منها ومن هذه الأساليب ما يلي

[12]:

1. المراقبة وبشكل مستمر لنشاط الشركة للوصول لإثبات حول أي خطأ أو جريمة.
2. إعداد مخطط زمني ملائم تكون مساعدة لقاعدة البيانات المسترشد بها.
3. اثبات مدى تطابق سجلات الشركة مع البنك أو العملاء عن طريق السيولة النقدية.
4. تتبع أسهم الشركة وحركتها عن طريق نشرات الأسهم.
5. تحديد الانحرافات في الصرف عن طريق التدقيق في الصلاحيات.
6. التقصي عن النشاطات الغير قانونية وكذلك جمع الأدلة لتعيين المسؤولين عنها وذلك عن طريق المراجعة التفاعلية.

4	%5.6	4	إدارة أعمال	التخصص
2	%7.4	10	اقتصاد	
3	%18.5	5	قانون	
	%9.3		أخرى	
3	%19	10	دبلوم عالي	المؤهل
4	%17	9	ليسانس	العلمي
1	%28	15	بكالوريوس	
2	%26	14	ماجستير	
5	%11	6	دكتوراه	
5	%6	3	إداري	المركز
4	%17	9	مدقق	الوظيفي
1	%32	12	محاسب	
6	%4	2	مدير مالي	
2	%22	12	رئيس قسم	
3	%20	16	أخرى	
4	%15	8	أقل من 5 سنوات	سنوات
3	%22	12	من 6-10 سنوات	الخبرة
2	%28	15	من 11-20 سنة	
1	%35	19	أكثر من 20 سنة	

يتضح من الجدول السابق:

- الفئة العمرية: أن توزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً لمتغير "الفئة العمرية" يشير إلى أن أغلبية العينة تقع في فئة العمر (من 41-50 سنة) ويحوزون نسبة (38%)، وفقاً لردود عينة الدراسة.
- التخصص العلمي: أن توزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً لمتغير "التخصص" يشير إلى أن أغلبية عينة الدراسة من (المحاسبية)، ويحوزون نسبة (59.3%)، وفقاً لردود عينة الدراسة.
- المؤهل العلمي: توزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً لمتغير "المؤهل العلمي" يشير إلى أن أغلبية عينة الدراسة من حملة مؤهل (بكالوريوس)، ويحوزون نسبة (28%)، وفقاً لردود عينة الدراسة.
- المركز الوظيفي: أن توزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً لهذا المتغير يشير إلى أن أغلبية عينة الدراسة مركزهم (محاسب) ويحوزون نسبة (32%)، وفقاً لردود عينة الدراسة.
- سنوات الخبرة: أن توزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً لهذا المتغير يشير إلى أن أغلبية عينة الدراسة عمرهم (أكثر من 20 سنة) ويحوزون نسبة (35%)، وفقاً لردود عينة الدراسة.

4.3 التحاليل الإحصائية المستخدمة:

قام الباحثون بترميز المتغيرات والبيانات ثم تفرغها بالحاسب الآلي وفقاً لبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ولقد استخدم الباحثون العديد من التحاليل الإحصائية لتحقيق أهداف الدراسة وهي: الإحصاء الوصفي: النسب المئوية، المتوسطات الحسابية المرجحة، الانحراف المعياري، والقيمة الاحتمالية والترتيب وذلك لتحديد سمات عينة الدراسة والجدول التوضيحية.

الإحصاء التحليلي متمثل في حساب معامل الارتباط ومعامل الفا كرو نباخ واستخدام اختبار (test-T) لمعرفة درجة موافقة المستجيبين على محاور الدراسة ($\mu = 3$)

4. التحليل الاحصائي ومناقشة النتائج:

1.4 النتائج المتعلقة بمحاور المحاسبة القضائية:

1. خدمات تقدمها المحاسبة القضائية.

لتكون أداة قياس مناسبة وفاعلة لهذه الدراسة ويمكن تطبيقها بثقة .
1.2.3 صدق الأداة: للتحقق من صدق أداة الدراسة تم عرضها بصورتها الأولية على ذوي الاختصاص من أعضاء هيئة التدريس بغية إبداء الرأي حول فقرات الاستبانة مضمونها وصياغة ولغة، وتم الأخذ بوجهات النظر وتعديل بعض فقرات الاستبانة بناءً على توجيهاتهم وأصبحت الأداة بعد التحكيم بصورتها النهائية

2.2.3 ثبات الأداة:

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي الاستبانة نفس النتائج إذا أعيد تطبيقها عدة مرات متتالية ومن أشهر الاختبارات المستخدمة لقياس الثبات معامل ألفا كرو نباخ حيث تبين أن قيمته للاستبانة ككل (0,94) وهذه القيمة تعد مطمئنة والجدول التالي يوضح بقية المعاملات:

جدول 1: قيم معامل الفا لمحاور الاستبانة

المحور	قيم معامل الثبات	قيمة معامل الصدق
خدمات المحاسبة القضائية	950.	750.
متطلبات المحاسبة القضائية	950.	850.
مواصفات المحاسبة القضائية	950.	30,8
الفساد المالي	0,96	880.

وقد استخدم الباحثون معيار ليكرت الخماسي لقياس استجابة عينة الدراسة لفقرات استبانة الاستبيان على النحو التالي:

جدول 2: مقياس ليكرت

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

ولتفسير النتائج اعتمد الميزان الآتي لمعدل المتوسطات ودرجة الاستجابة

جدول 3: معدل المتوسط ودرجة الاستجابة

معدل المتوسط	درجة الاستجابة
أقل من 1.8	غير متوفرة
من 1.8 إلى أقل من 2.6	منخفضة
من 2.6 إلى أقل من 3.4	متوسطة
من 3.4 إلى أقل من 4.2	عالية
من 4.2 فأكثر	عالية جداً

3.3 تحديد مجتمع وعينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين والإداريين العاملين في ديوان المحاسبة والمحكمة الابتدائية حيث بلغ عددهم (246) مفردة.

2- عينة الدراسة: كان حجم العينة الإجمالي عند مستوى ثقة 95% وخطأ مسموح به $\pm 5\%$ هو (60) مفردة وفقاً للجدول الإحصائية المصممة لهذا الغرض (1) ولقد تم استعادة (57) استبانة من الاستمارات الموزعة أي بنسبة (95%) وتم استبعاد (3) استمارات لعدم اكتمالها وبذلك تكون الاستمارات التي تم تحليلها (54) استبانة.

وتوصل الباحثون إلى تحديد بعض سمات مفردات عينة الدراسة باستخدام المقاييس الإحصائية الوصفية وذلك على النحو التالي:

جدول 4: توزيع العينة طبقاً للمتغيرات الشخصية

الفئة العمرية	التوزيع	العدد	النسبة	الترتيب
من 20-30 سنة		8	%14.8	3
من 31-40 سنة		20	%37	2
من 41-50 سنة		21	%38	1
51 سنة فأكثر		5	%9,3	4
محاسبة		32	%59.3	1
		3		5

جدول 5: الإحصاء الوصفي لمحور خدمات المحاسبة القضائية

الترتيب	Test-T	نسبة الاتفاق %	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المؤشر	رت.
2	14.22	90.74	0.71	4.37	نشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية برسوخ دورها وأهميتها في الحد من الفساد المالي	1
3	13.48	92.59	0.73	4.33	توفر خدمات الدعم القانوني للمحاسبة القضائية يساعد علي منع الغش والفساد المالي	2
4	12.22	88.89	0.76	4.26	إن خدمة التقصي تفعل دور المحاسب القضائي في الحد من الفساد المالي	3
1	21.60	98.15	0.54	4.57	توفر التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن الغش والفساد المالي	4
	20.06	98.20	0.54	504.	المتوسط العام	

الدراسة

- بشكل عام إن المتوسط الحسابي يساوي 3.93 وأن الوزن النسبي يساوي 78.6% وأن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 لذلك يعتبر محور خدمات المحاسبة القضائية دال احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة عالية

2. متطلبات المحاسبة القضائية:

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

- جاءت العبارة (توفر التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن الغش والفساد المالي)، في الترتيب الأول المتوسط الحسابي لها 4.57 بنسبة اتفاق 98.15% وأن اختبار T – test تساوي 21.60، وجاءت العبارة، (إن خدمة التقصي تفعل دور المحاسب القضائي في الحد من الفساد المالي)، في المرتبة الأخيرة المتوسط الحسابي لها 4.26 بنسبة اتفاق 88.89% وأن اختبار T – test تساوي 12.22 وذلك وفقاً لردود عينة

جدول 6: الإحصاء الوصفي لمحور متطلبات المحاسبة القضائية

الترتيب	Test - T	نسبة الاتفاق %	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المؤشر	رت.
3	10.78	83.33	0.80	174.	يلتزم المحاسب القضائي بمبادئ ومعايير المحاسبة ومراجعة القوائم والتقارير المالية بالوحدات الاقتصادية	1
2	11.41	85.19	0.80	24.4	يلتزم المحاسب القضائي بكافة القوانين والتعليمات الصادرة وتعليمات تنفيذ الموازنة	2
2	12.14	88.89	0.75	24.4	يلتزم المحاسب القضائي بمبادئ وقواعد السلوك المهني لمراجعي الحسابات	3
4	8.08	74.07	0.96	06.4	التزام الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن جميع المعلومات المالية التي يتوقع مستخدمو المعلومات الاطلاع عليها	4
1	13.89	87.04	0.70	31.4	ينبغي على المحاسب القضائي الحصول على اقرارات من الجهة المختصة بالتحقيق حسبما يكون ذلك ملائماً أو متاحاً	5
	16.06	95.20	0.63	4.60	المتوسط العام	

اختبار test-t 8.08 وذلك وفقاً لردود عينة الدراسة.

- بشكل عام أن المتوسط الحسابي يساوي 4.60 وأن بنسبة اتفاق تساوي 95.20% وأن اختبار test-t 16.06 لذلك يعتبر محور متطلبات المحاسبة القضائية دال احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة عالية

3. مواصفات المحاسبة القضائية:

من الجدول السابق يتضح ما يلي:

-جاءت العبارة، (ينبغي على المحاسب القضائي الحصول على اقرارات من الجهة المختصة بالتحقيق حسبما يكون ذلك ملائماً أو متاحاً)، في الترتيب الاول المتوسط الحسابي لها 4.31 بنسبة اتفاق 87.04% وان اختبار تي 13.89، - وجاءت العبارة، (التزام الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن جميع المعلومات المالية التي يتوقع مستخدمو المعلومات الاطلاع عليها)، في المرتبة الأخيرة المتوسط الحسابي لها 4.06 بنسبة اتفاق 74.07% وأن

جدول 7: الإحصاء الوصفي لمحور مواصفات المحاسبة القضائية

الترتيب	Test – T	نسبة الاتفاق %	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المؤشر	رت.
2	17.41	94.44	0.60	4.43	ينبغي أن يكون هناك محاسبين قضائيين مؤهلين الكافي لممارسة مجالات المحاسبة القضائية في المحكمة	1
1	18.41	94.44	0.61	4.52	ينبغي أن يكون المحاسب القضائي على معرفة بالتطورات في علم المحاسبة والتدقيق وخاصة بما يتعلق منها بالمعايير المحاسبية والتدقيقية السارية	2
5	11.46	88.89	0.84	4.31	يكون المحاسب القضائي ملم ومطلع على التغيرات التي تحدث في القانون والتشريعات ذات الصلة	3
2	14.63	96.30	0.72	4.43	يكون المحاسب القضائي لديه الخبرة الكافية بنظم التقاضي أمام المحاكم بمختلف درجاتها	4
6	10.92	85.19	0.81	4.20	يكون للمحاسب القضائي المعرفة بأساليب التحقيق والتحري الميداني والقانوني ولديه مهارات عالية تنظيمية	5
5	12.50	90.74	0.77	4.31	يمتلك المحاسب القضائي مهارات التفاوض وتقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات الفساد المالي	6
4	13.38	87.04	0.76	4.39	يقوم المحاسب القضائي بالمساعدة في التحقيقات الخاصة بالجرائم التجارية ودعم القضاء اثناء حل النزاعات التجارية	7
3	12.05	89.88	0.73	4.41	والمالية من خلال تقارير خاصة	

المتوسط العام 4.30 0.52 86.12 12.07

وبنسبة اتفاق 85.19% وأن اختبار t -test 10.92 وذلك وفقاً لردود عينة الدراسة.

-بشكل عام المتوسط الحسابي يساوي 4.30 وأن نسبة الاتفاق تساوي 86.12% وأن اختبار t -test 12.07 لذلك يعتبر محور مواصفات المحاسبة القضائية دال احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة عالية

(4.43) وبدرجة موافقة عالية

وهي على التوالي (متطلبات، خدمات، مواصفات)

2.4 النتائج المتعلقة بمحور الفساد المالي:

نتائج الدراسة المتعلقة بالمتغير التابع وهو محور الفساد المالي

من أجل الاجابة والتحليل ثم استخدام المقاييس

الإحصائية الانية:(المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، نسبة الاتفاق، القيمة الاحتمالية، الترتيب، ودرجة الاستجابة) لمجالات الفساد المالي والجدول التالي (رقم 9) يوضح ذلك:

الترتيب	Test - T	نسبة الاتفاق %	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	رت
11	12.31	85.19	0.76	4.28	تسهم الهيئات الرقابية بنشر الثقافة والوقاية من الفساد المالي واعتماد الجانب التحقيقي الردي والتصدي للفساد المالي والحد منه.	1
7	14.78	96.30	0.72	4.44	أن عمليات الفساد في الكشوفات المالية وسوء استعمال الأصول والفساد منتشر في الوحدات الاقتصادية.	2
1	20.22	98.20	0.59	4.63	تتطلب مكافحة الفساد المالي تظافر جهود جميع الجهات ولا تقتصر على الهيئة الرقابية.	3
3	14.19	92.59	0.82	4.57	توجيه عقوبات رادعة تجاه مرتكبي حالات الفساد وعدم التراخي في تطبيق القانون وفرض العقوبات الصارمة.	4
2	22.38	98.15	0.53	4.61	تأثر الاقتصاد الليبي وعجز في مواجهة تحديات البيئة الداخلية والخارجية نتيجة لتزايد ونمو الفساد المالي.	5
2	22.38	98.15	0.53	4.61	يؤدي خرق القوانين والأنظمة والتعليمات والإهمال والتقصير إلى ضياع والهدر في المال العام.	6
9	13.84	88.89	0.74	4.39	إن عدم الاهتمام بوسائل الإفصاح وعدم اتاحة أكبر قدر من المعلومات عن الموازنة العامة يسهم في سهولة انتشار الفساد المالي.	7
12	11.41	85.19	0.80	4.24	ضعف المشاركة السياسية في مكافحة الفساد المالي يؤدي إلى غياب الثقة بالمؤسسات العامة وأجهزة الرقابة والمساءلة والشفافية.	8
4	20.94	98.15	0.54	4.54	تعد المسائلة أحد العناصر الاستراتيجية في مكافحة الفساد المالي وتحسين الأداء.	9
5	18.41	94.44	0.61	4.52	إن شفافية العمل الحكومي تقلل فرص الهدر أو الفساد في الانفاق وبالتالي توفير الموارد المتاحة لتنشيط الاقتصاد.	10
14	8.98	79.63	0.94	4.15	يتملك المحاسب القضائي مهارات جمع المعلومات الثبوتية من مصادرها المختلفة للحصول على الأدلة الثبوتية في حالات الفساد المالي.	11
13	10.55	81.48	0.83	4.19	يتملك المحاسب القضائي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرّف في السجلات والقوائم المالية.	12
13	11.55	79.63	0.75	4.19	يطبق المحاسب القضائي أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي والتي تساعد في الحد من الفساد المالي.	13
13	11.95	85.19	0.73	4.19	يتملك المحاسب القضائي القدرة على تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتفتيشية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات الفساد المالي.	14
15	11.35	83.33	0.71	4.09	توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية المتعلقة بحالات الفساد المالي.	15
16	10.52	75.93	0.74	4.06	توافر مهارات تقديم الخدمات في القضايا غير الأخلاقية المتعلقة بحالات الفساد المالي.	16
8	17.41	94.44	0.60	4.43	تساعد المحاسبة القضائية المحققين في كشف حالات الفساد المالي.	17
10	14.10	87.00	0.71	4.35	تخصص المحاسب القضائي في نشاط معين يمكنه من بناء احكام قوية وتمتيزه تعمل على التحقيق في الممارسات الاحتمالية.	18
17	8.51	79.63	0.88	4.02	يلتزم المحاسب القضائي بعمل جلسات العصف الذهني وتبادل المعلومات عن إعداد الكشوفات المالية بما يساعد على كشف حالات الاحتيال المالي.	19
3	20.30	75.93	0.57	4.57	هناك حاجة للمجتمع الليبي من تعريف وتدريب وتعليم المحاسبين بمجال المحاسبة القضائية وذلك بالاستفادة من تجارب بعض الدول المتقدمة في هذا المجال.	20
6	17.76	94.44	0.61	4.46	اعتماد معايير الحوكمة في مؤسسات الدولة يسهل على المحاسب القضائي اكتشاف التلاعبات المالية.	21
	14.07	87.63	0.64	4.61	المتوسط العام	

والمحكمة الابتدائية سبها وهو يتفق مع دراسة عبدالرزاق (2019) ودراسة أبو بكر (2017) والتي كان فيها وجود دور للمحاسبة القضائية في اكتشاف الاساليب الاحتمالية للفساد المالي وبالتالي الحد منه، بينما لا يتفق مع دراسة نور (2018) والتي توصلت لعدم وجود أثر لاستخدام المحاسبة القضائية في السودان.

2- أظهرت نتائج الدراسة إلى أن نشر ثقافة الاهتمام وتوفير خدمات الدعم القانوني للمحاسبة القضائية يساعد بدرجة كبيرة على منع الغش والفساد المالي وبالتالي هي توافق ما توصلت اليه دراسة الجبوري (2019) والتي أكدت على ضرورة التركيز والاهتمام بالمحاسبة القضائية مع تقديم بعض التعديلات التشريعية الخاصة بالجهات الرقابية.

3- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (88.89%) على أن خدمة التقصي والتحري التي يؤديها المحاسب القضائي تفعل دوره في الحد من الغش والفساد المالي.

4- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (83.33%) على التزام المحاسب القضائي بمبادئ ومعايير المحاسبة ومراجعة القوائم والتقارير المالية بالوحدات الاقتصادية للحد من الغش والفساد المالي.

5- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (85.19%) بالالتزام المحاسب القضائي بكافة القوانين والتعليمات الصادرة وبمبادئ وقواعد السلوك المهني لمراجعي الحسابات للحد من الفساد المالي.

6- اتفقت عينة الدراسة على أنه ينبغي أن يكون هناك محاسبين قضائيين مؤهلين التأهيل الكامل والكافي لممارسة مجالات المحاسبة القضائية في المحكمة حيث كانت نسبة الاتفاق (94.44%) بمتوسط حسابي (4.43)، وهو ما يتفق والنتائج التي توصلت إليها دراسة أوبكر (2017) حيث ركزت على أهمية المؤهلات والمعارف والتأهيل للمحاسب القضائي.

7- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (94.44%) على أنه ينبغي أن يكون المحاسب القضائي على معرفة بالتطورات في علم المحاسبة والتدقيق وخاصة فيم يتعلق منها بالمعايير المحاسبية والتدقيق السارية.

8- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (98.20%) على أنه تتطلب مكافحة الفساد المالي تضافر جهود جميع الجهات ولا تقتصر على الهيئة الرقابية.

9- اتفقت عينة الدراسة بنسبة (94.44%) على أن شفافية العمل الحكومي تقلل فرص الهدر والفساد المالي في الانفاق وبالتالي توفير الموارد المتاحة لتنشيط الاقتصاد.

5.4 التوصيات

1- ضرورة العمل على اعداد خطط استراتيجية لتطوير خدمات المحاسبة القضائية بديوان المحاسبة والرقابة الادارية والمحكمة الابتدائية سبها لتحقيق الأداء الأفضل للعاملين بها وبدرجة أكثر فاعلية لغرض الحد من الغش والفساد المالي.

2- العمل على مواكبة التغيرات التكنولوجية المتسارعة في بيئة المحاسبة القضائية بهدف تطوير وتحسين الأداء للمحاسب القضائي.

3- عمل ربط الكتروني يتضمن جميع أنظمة المعلومات للمحاسبة القضائية بين ديوان المحاسبة والرقابة الإدارية والمحكمة الابتدائية سبها لتحقيق التكامل والترابط بينهم بما يكفل تسخير الجهود للحد من الفساد المالي بكافة القطاعات المستهدفة.

4- زيادة الاهتمام والدعم من قبل ديوان المحاسبة والرقابة الإدارية والمحكمة الابتدائية سبها من اختيار الأفراد المؤهلين والمدربين وتقديم الدعم اللازم للعاملين بها.

من الجدول السابق (رقم 9) يتضح:

- جاءت العبارة (تتطلب مكافحة الفساد المالي تضافر جهود جميع الجهات ولا تقتصر على الهيئة الرقابية). في الترتيب الاول، المتوسط الحسابي لها 4.63 وبنسبة اتفاق 98.20% وان اختبار تي 20.22 وجاءت العبارة، (يلتزم المحاسب القضائي بعمل جلسات العصف الذهني وتبادل المعلومات عن إعداد الكشوفات المالية بما يساعد على كشف حالات الفساد المالي)، في المرتبة الأخيرة المتوسط الحسابي لها 4.02 وبنسبة اتفاق 79.63% وأن اختبار t -test 8.51 وذلك وفقاً لردود عينة الدراسة.

- بشكل عام المتوسط الحسابي يساوي 4.61 وأن نسبة الاتفاق تساوي 87.63% وان اختبار تي 14.07 لذلك يعتبر محور الفساد المالي دال احصائياً عند مستوى دلالة 0.05 مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة عالية.

3.4 نتيجة اختبار فرضية الدراسة:

كان نص الفرضية على النحو التالي:

(لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة القضائية والفساد المالي) لا اختبار فرضيات الدراسة تم استخدام تقنية تحليل الارتباط لكل متغير مستقل والمتغير التابع وكانت النتائج كما يلي:

جدول 10: معامل الارتباط بين المحاسبة القضائية والفساد المالي

الفرضية الصفرية	معامل الارتباط الاحتمالية	القيمة الاحتمالية	القرار
1 لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين خدمات تقديمها المحاسبة القضائية والفساد المالي	0.570	0.001	رفض
2 لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين متطلبات توفرها المحاسبة القضائية والفساد المالي	0.577	0.001	رفض
3 لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مواصفات تنصف بها المحاسبة القضائية والفساد المالي	0.633	0.001	رفض

ومن الجدول السابق (رقم 10) يتضح ما يلي:

-اختبار الفرضية الاولى معامل الارتباط موجب قيمته 0.570 والقيمة الاحتمالية 0.001 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية احصائية بين خدمات تساهم بها المحاسبة القضائية والفساد المالي وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول فرض البديل بوجود علاقة معنوية بين توفر خدمات المحاسبة القضائية والفساد المالي.

-اختبار الفرضية الثانية معامل الارتباط موجب قيمته 0.577 والقيمة الاحتمالية 0.001 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية احصائية بين متطلبات توفرها المحاسبة القضائية والفساد المالي وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول فرض البديل بوجود علاقة معنوية بين توفر متطلبات المحاسبة القضائية والفساد المالي.

-اختبار الفرضية الثالثة معامل الارتباط موجب قيمته 0.633 والقيمة الاحتمالية 0.001 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية احصائية بين مواصفات توفرها المحاسبة القضائية للمحاسب القضائي والفساد المالي وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول فرض البديل بوجود علاقة معنوية بين توفر مواصفات المحاسب القضائي والفساد المالي.

4.4 نتائج الدراسة:-

1- أظهرت نتائج الدراسة أن هناك دوراً للمحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر العاملين في ديوان المحاسبة والرقابة الادارية

5. عقد جلسات وندوات حوارية من قبل ديوان المحاسبة والرقابة الإدارية والمحكمة الابتدائية سبها مع كافة القطاعات المستهدفة من أجل التوعية بمخاطر ومساوئ الغش والفساد المالي.
- التوجهات البحثية المستقبلية:
- دور المحاسبة القضائية في الكشف عن التجنب الضريبي في بيئة الأعمال الليبية.
 - دور المحاسبة القضائية في الحد من التلاعب والاحتيال في التقارير المالية في ظل التحول الرقمي.
- المراجع:**
- [1]- م. ا. عبدالرزاق، المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي (دراسة حالة ديوان المراجعة القومي)، الجزائر: جامعة العلوم والتقانة، 2019.
- [2]- أ. م. منوخ، دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي (دراسة ميدانية في هيئة النزاهة العراقية)، العراق: جامعة النيلين، 2017.
- [3]- ح. أ. الجبوري، تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والاداري في مؤسسات القطاع العام ، (بحث تحليلي واستطلاعي في هيئة النزاهة العراقية)، كربلاء: جامعة كربلاء، 2019.
- [4]- ع. عبدالرحمن، مؤهلات وأساليب المحاسب القضائي ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي في الشركات الصناعية الليبية، السودان: السودان، 2018.
- [5]- م. ن. صالح، المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة القضائية والتدقيق، الموصل: جامعة الموصل، 2018.
- [6]- م. م. نور، المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري (دراسة ميدانية لعينة من شركات القطاع الخاص السوداني، السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2018.
- [7]- ع. ا. ا. أوبكر، "أثر تطبيق اليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للحد من الفساد المالي (دراسة ميدانية)"، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، 3، p. 19 2 2018.
- [8]- S. S. Yadav، "FORENSIC ACCOUNTING: A NEW DYNAMIC APPROACH TO INVESTIGATE FRAUD CASES, EXCEL" International Journal of Multidisciplinary Managment Studies، pp. 1-9، 7 3 2013 .
- [9]- K. P. Modugu و J. O. Anyaduba، "Forensic Accounting and Financial Fraud in Nigeria: An Empirical Approach" Journal of Business and Social Science، pp. 281-289، 7 4 2013 .
- [10]- أ. م. الجعبري، دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الابداعية للشركات المدرجة في سوق فلسطين، فلسطين: جامعة الخليل، 2018.
- [11]- ر. ب. طيبشات، "المحاسبة القضائية ودورها في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ، (دراسة ميدانية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين)"، مجلة الكلية الاسلامية الجامعة، 2017.
- [12]- ع. ع. الكبيسي، "دراسة استقصائية عن المحاسبة القضائية من وجتي نظر القضاء والمحاسب القضائي"، المجلة الاردنية في إدارة الاعمال، 2016.