



مجلة المعرفة

مجلة محكمة نصف سنوية تصدر عن كلية التجارة بجامعة الزيتونة، ترهونة، ليبيا

مجلة المعرفة

مجلة محكمة نصف سنوية تصدر عن كلية التجارة بجامعة الزيتونة



Almarifa Journal

A semi-annual Academic Journal,

Issued Faculty of commerce, Azzaytuna University, Tarhuna, Libya

Almarifa Journa

16



العدد السادس عشر - سبتمبر 2022



Volume 16-Sept 2022

مجلة المعرفة

مجلة محكمة نصف سنوية تصدر عن كلية التجارة

جامعة الزيتونة، ترهونة، ليبيا

**ALMARIFA JOURNAL
A SEMI-ANNUAL REFEREED
SCIENTIFIC JOURNAL, ISSUED BY
FACULTY OF COMMERCE, AZZAYTUNA
UNIVERSITY, TARHUNA, LIBYA**

العدد السادس عشر/ سبتمبر 2022م

VOLUME 16-sept 2022

رقم الايداع المحلي: 2021/404

دار الكتب الوطنية بنغازي

ISSN:2788-8525

كلمة أسرة المجلة

استكمالاً لدورها الريادي الذي تقوم به مجلة المعرفة من أجل تحقيق هدفها المنشود وهو " نشر نتائج المشاريع والأبحاث العلمية وتعزيز النشر العلمي في مختلف تخصصات العلوم المالية والإدارية والبحوث الاقتصادية للاستفادة منها محلياً وإقليمياً". وسعيًا لتقديم الأفضل ها نحن نقدم لكم العدد السادس عشر للعام 2022، والذي يضيف جهداً علمياً جديداً في رحلة العطاء البناءة، ليستمر صدور هذه المجلة رغم كل العثرات والعقبات والصعوبات.

ختاماً: هذه المجلة بين أيديكم ... فتحية شكر وتقدير لكل من ساهم في إظهارها لحيز الوجود، ونرحب بمشاركاتكم وملاحظاتكم جميعاً، والتي ستكون بلا شك داعماً قوياً لنا على تقديم الأفضل في الأعداد القادمة.

والله ولي التوفيق....

رؤية ورسالة وأهداف المجلة

الرؤية

تسعى مجلة المعرفة للعلوم المالية والإدارية والبحوث الاقتصادية لئن تكون الخيار الأول للباحثين الراغبين بنشر مقالاتهم البحثية على المستوى المحلي والإقليمي.

الرسالة

نشر الأبحاث العلمية المتميزة والأصلية وتمكين الباحثين من الوصول إليها والرقي بمستوى البحث العلمي على الصعيدين المحلي والإقليمي.

الأهداف

نشر نتائج المشاريع والأبحاث العلمية وتعزيز النشر العلمي في مختلف تخصصات العلوم المالية والإدارية والبحوث الاقتصادية للاستفادة منها محلياً وإقليمياً. استهداف المختصين من الباحثين في المجالات ذات العلاقة لنشر الأبحاث العلمية الرصينة للنهوض بمستوى البحث العلمي ونشره على المستوى المحلي والإقليمي وتقديم المجلة كنموذج رائد محلياً وإقليمياً في مجال المال وإدارة الأعمال والبحوث الاقتصادية.

لجنة تحرير مجلة المعرفة

الإشراف العام

د.عبدالعزیز علی محمد الصالحی

رئيس التحرير

د.یوسف فرج الأصفر

مدير التحرير

د.ناصر فرج المهباط

تنفيذ وتصميم وإخراج

د.عبدالسلام مسعود رحومه

أسرة التحرير

عضواً مقررًا	د.خالد علی اندیه
عضواً	د.علی رمضان العماري
عضواً	د.أبوبكر صالح نصر
عضواً	د.ناصر بشیر غانم
عضواً	د.مرعي علی ضو
عضواً	د.خالد بشیر أبوزید
عضواً	د.طارق عبد الله المنقوش

المدير المالي

أ.رفیق معمر البشیر

قواعد النشر وشروطه بمجلة المعرفة

أولاً: الشروط الفنية

يجب توافر الشروط الفنية التالية عند تسليم البحث :

1 - أن يكون نوع الخط في المتن كما يلي:

للبحوث العربية باستخدام خط (AL -Mohanad Bold) بحجم (12) لمتن البحث وللعنوان الرئيسي للبحث بحجم (16) بولد، والعناوين الفرعية بمتن البحث بحجم (14) بولد، وبهوامش حجم الواحد منها (3.50 سم يمين الصفحة) و (3.00 سم يسار الصفحة)، (2.5 سم أعلى وأسفل الصفحة)، وترك مسافة 1.15 بين السطور، وأن يكون نوع الخط في الجداول للبحوث العربية (AL -Mohanad Bold) بحجم (10) .

للبحوث الإنجليزية باستخدام خط (Time New Romans) بحجم (12) لمتن البحث وللعنوان الرئيسي للبحث بحجم (14) بولد، والعناوين الفرعية بحجم (12) بولد، وبهوامش حجم الواحد منها (3.50 سم يسار الصفحة) و (3.00 سم يمين الصفحة)، (2.5 سم أعلى وأسفل الصفحة). وترك مسافة 1.15 بين السطور ، وأن يكون نوع الخط في الجداول للبحوث الإنجليزية (Time New Romans) بحجم (8).

تستخدم الأرقام العربية 1، 2، 3 في جميع ثنايا البحث، وأن يكون ترقيم صفحات البحث في أقصى اليسار أسفل الصفحة.

2 - لا تزيد كلمات ملخص البحث عن (200) كلمة ، ويشترط في البحث المقدم بلغة أجنبية أن يدرج فيه ملخص باللغة العربية.

3 - أن لا يزيد عدد صفحات البحث عن 30 صفحة (8000 كلمة) بما في ذلك الملخصين العربي والإنجليزي، والكلمات المفتاحية، والأشكال والمراجع والملاحق (نموذج ملخص البحث باللغة العربية واللغة الإنجليزية).

4 - أن يكتب عنوان البحث ، واسم الباحث/ الباحثين ، والجامعة/ المؤسسة التي ينتمي إليها وعنوان المراسلة، على صفحة مستقلة قبل صفحات البحث. ثم تتبع بصفحات البحث، بدءاً بالصفحة الأولى حيث يكتب عنوان البحث فقط متبوعاً بكامل البحث .

5 - أن يتكون البحث من العناصر التالية:

ملخص الدراسة، المقدمة، المشكلة، الأهمية، الأهداف، الفرضيات، الحدود، ثم مصطلحات الدراسة، الإطار النظري والدراسات السابقة (يتم دمجها معاً) ، تأتي بعد ذلك الطريقة وإجراءات الدراسة: وتتضمن (منهج الدراسة، العينة، أدوات الدراسة، الخصائص السيكمومترية لأدوات الدراسة "الصدق والثبات" وإجراءات الدراسة، والأساليب الإحصائية).

بعد ذلك تأتي نتائج الدراسة ومناقشتها ويشتمل هذا القسم على نتائج التحليل والجداول والأشكال والتعليق عليها، ثم التوصيات المنبثقة عنها.

وأخيراً... توضع قائمة المراجع " مرتبة أبجدياً على أن يعتمد أسلوب التوثيق في المتن أو المراجع على اسم العائلة سواء كان المرجع عربي أم أجنبي، والملاحق إن وجدت، باستخدام خط (AL-Mohanad Bold) بحجم (12) للمراجع العربية، والمراجع الأجنبية باستخدام خط (Time New Romans) بحجم (11).

6 - تدرج الجداول في النص وترقم ترقيماً متسلسلاً وتكتب عناوينها بالأعلى باستخدام خط (AL-Mohanad) بحجم (12) ، وفيما يخص الملاحظات التوضيحية والأشكال فتكتب بالأسفل باستخدام خط (AL-Mohanad) حجم (12) ، والإنجليزية باستخدام خط (Time New Romans) حجم (10).

7 - تذكر الهوامش وملاحظات وتوضيحات الباحث في آخر الصفحة عند الضرورة.

8 - أسلوب التوثيق المعتمد في المجلة هو نظام جمعية علم النفس الأمريكية، الإصدار السادس (American Psychological Association- APA-6th ED).

9 - هيئة التحرير حق الفحص الأولي للبحث، وتقرير أهليته، أو رفضه للنشر.

10 - في حالة قبول البحث للنشر تؤول كل حقوق النشر للمجلة، ولا يجوز نشره في أي منفذ نشر آخر ورقياً أو إلكترونياً، دون إذن كتابي من رئيس هيئة التحرير.

11 - في حالة نشر البحث، يعطي الباحث عدد (2) أثنتين نسخة ورقية من المجلة.

12 - الآراء الواردة في المجلة تعبر عن آراء الباحثين ولا تعبر عن رأي المجلة، كما أن ترتيب البحوث في المجلة لا يخضع لأهمية البحث ولا مكانة الباحث.

13 - يتم تقديم البحوث إلكترونياً أو ورقياً مطبوعة على برنامج (Word) ومرفقة بنسخة مخزنة على قرص مدمج (CD) من خلال البريد الإلكتروني a.rahuma@azu.edu.ly، كما يمكن تسليم النسخة الورقية إلى أسرة التحرير بالمجلة.

ثانياً : شروط إدارية للنشر

- 1 -يقدم الباحث تعهداً موقِعاً منه ومن جميع الباحثين المشاركين (إن وجدوا) يفيد بأن البحث لم يسبق نشره، وأنه غير مقدم للنشر في جهة أخرى حتى تنتهي إجراءات تحكيمه، ونشره في المجلة، أو أنّ البحث ليس جزءاً من كتاب منشور (نموذج بيانات الباحث والتعهد بنشر بحث).
- 2 -لا يجوز نشر البحث أو أجزاء منه في مكان آخر، بعد إقرار نشره في مجلة المعرفة بكلية التجارة، إلا بعد الحصول على إذن كتابي بذلك من رئيس التحرير.
- 3 -موافقة الباحث على نقل حقوق النشر كافة إلى المجلة، وإذا رغبت المجلة في إعادة نشر البحث فإن عليها أن تحصل على موافقة مكتوبة من صاحبه.

مجلة المعرفة

مجلة علمية محكمة نصف سنوية

تصدر عن كلية التجارة - جامعة الزيتونة

العدد السادس عشر / سبتمبر 2022م

المحتويات

ت	عنوان الدراسة	اسم المؤلفين	ت.ص
1	ثقافة التأمين التكافلي في ليبيا "دراسة استطلاعية"	د. محمود عبدالعزيز يخلف أ. غيثية إبراهيم عبدالحفيظ	33-1
2	أثر تطبيق أبعاد أسلوب الإدارة بالتجوال في تحقيق الفعالية الإدارية دراسة ميدانية بشركة الهروج للعمليات النفطية / الإدارة العامة طرابلس	د. أحمد البشير الشريف د. سالم علي أبو عاتشة	68-34
3	مدى فاعلية تدريب وتأهيل المراجع الخارجي على استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات في الرفع من جودة المراجعة الخارجية (دراسة ميدانية على مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية في ليبيا)	د. مختار فرج الحويج	109-69
4	الحماية القانونية لضحايا النزاعات الدولية المسلحة	أ.إسماعيل سالم ميلاد أ. عادل محمد الفرجاتي	138-110
5	جانحة كورونا وأثرها على المصارف الإسلامية في الاقتصاد الليبي	د. ميلاد مفتاح الجروشي أ. عياد محمد التركي د. الهادي مصطفى الجرو	154-139
6	الاحتياجات التدريبية لتطوير أداء مديري المدارس بمرحلة التعليم الأساسي بمنطقة عين زارة وذلك من وجهة نظرهم	أ.سهم ناجي الفقهي د. فاطمة سعيد أصمامة	187-155
7	مدى التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وأثره على فعالية تطبيق إجراءات الحوكمة في القطاع المصرفي. "دراسة ميدانية على المصارف التجارية الليبية العاملة بمنطقة طرابلس"	د. محمد فرج شقوف أ. أمال محمد البوسيفي	226-188
8	أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	د.محمد الشارف أحمد د.محمد أبو عقرب	262-227
9	متطلبات تكوين وإعداد المعيد كالصنف الثاني لعضو هيئة التدريس وعلاقتها بالكفاءة المهنية (دراسة تطبيقية على المعهد العالي للعلوم والتقنية ترهونة)	د. سليمان مصباح البنداق أ. جمعة علي جمعة أ. عبدالله عبدالكريم عبدالله	301-263
10	معوقات المشروعات الصغرى والمتوسطة دراسة ميدانية من وجهة نظر أصحاب المشروعات الصغرى والمتوسطة بمدينة ترهونة	د. حسن محمد اليونسي د.علي رمضان مصباح	332-302
11	أثر نمط القيادة التحولية على رضا العاملين بجامعة غريان	د. خليفة عبدالله ارحومة أ. مبروكة رمضان حسن أ. ابتسام ثليج فرج ثليج	360-333
12	العوامل المؤثرة في ميزان المدفوعات دراسة قياسية على الاقتصاد الليبي للفترة 1990-2020	د.المصري رمضان الخنفاس	382-361
13	"دور المراجع الداخلي في الحد من مخاطر التجارة الإلكترونية في المصارف التجارية"	هناء صالح يونس الميهوب	402-382

أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري

د. محمد محمد أبو عقرب²

د. محمد الشارف أحمد¹

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، كما استخدمتا صحيفة الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات، حيث قام الباحثان بتحديد عدد من الأساليب والإجراءات للمحاسبة الجنائية والتي يمكن أن يساعد تطبيقها في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة، ووضع هذه الأساليب والإجراءات في صحيفة الاستبيان وتوزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في أعضاء ديوان المحاسبة وأعضاء جهاز الرقابة الإدارية، فتم توزيع عدد 60 صحيفة استبيان، وما تم استرجاعه بلغ 47 صحيفة، ونتيجة التحليل الوصفي للبيانات التي جمعت، وبناء على الاختبار الإحصائي لفرضية الدراسة توصل الباحثان إلى مجموعة من النتائج من أهمها أنه يوجد أثر لأساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة، حيث أظهرت الدراسة أن أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية تسهم بشكل كبير في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة، وقد أوصت الدراسة بتطبيق أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية الواردة في الدراسة لكونها تسهم بشكل كبير في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري، كما أوصت بأنه ينبغي على الجهات القضائية البت

¹ - أستاذ مساعد، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة طرابلس.

² - أستاذ مساعد، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة طرابلس.

في القضايا المتعلقة بالفساد المالي والإداري ومحاسبة المتورطين فيه وتطبيق الجزاءات الرادعة ضد مرتكبيه.

الكلمات المفتاحية الفساد - الفساد المالي - الفساد الإداري - المحاسبة الجنائية

1 - الاطار العام للدراسة

1-1 - المقدمة:

أظهرت الأزمة المالية العالمية التي حدثت في سنة 2008، والانهيارات التي تعرضت لها العديد من الشركات في أمريكا وأوروبا وكذلك في الدول العربية الكثير من حالات الفساد المالي والإداري، الأمر الذي كان له تأثير سيئ على اقتصاديات معظم دول العالم.

فالفساد وباء خطير يترتب عليه آثار ضارة على المجتمع، وهو عنصر رئيسي في تدهور الاقتصاد، ويعتبر من أكبر معوقات التنمية المستدامة، بالإضافة لتأثيره السلبي على التنمية البشرية، فهو يؤثر على استقرار مناخ الاستثمار، ويؤدي إلى هروب الأموال خارج الدولة، ويزيد من تكلفة المشروعات، كما يؤدي إلى ضياع أموال الدولة، وتراجع أداء الشركات، وزعزعة استقرار المجتمع، وتقويض القيم الأخلاقية، كما يؤدي إلى التحيز والظلم والفقر وزيادة البطالة، مما يسهم في ازدهار الجريمة المنظمة، كما أن للفساد تكاليف اجتماعية واقتصادية وسياسية كثيرة أخرى تنعكس سلباً على الاستقرار في الدولة.

ولذلك يعتبر الفساد المالي والإداري مصدر قلق كبير للعديد من المنظمات في مختلف البلدان بعد أن جلب دماراً كبيراً، حيث يتم خسارة مليارات الدولارات سنوياً بسبب الفساد، فتبلغ خسائر الفساد بالعالم حوالي تريليون دولار سنوياً، أي ما يعادل 7% من حجم التجارة العالمية، يبلغ نصيب العالم العربي منها حوالي 100 مليار دولار سنوياً (الكبيسي، 2016، ص1)، ومن هنا تعتبر مكافحة ظاهرة الفساد المالي والإداري من أولويات الحكومات والمنظمات الدولية، وأصبح من الضروري البحث عن آليات وتدابير قانونية وإجرائية حديثة تساعد على مكافحة هذه الظاهرة، وهذا ما دفع بالهيئات المهنية والأكاديميين والباحثين والجهات ذات الصلة إلى إجراء الدراسات واقتراح السبل الكفيلة بمكافحة هذه الظاهرة، وقد أوصت هذه الدراسات بتطبيق المحاسبة الجنائية باعتبارها واحدة من أهم آليات محاربة الفساد المالي

والإداري، حيث كشف الباحثون في الولايات المتحدة وأوروبا بأن للمحاسبة الجنائية أهمية كبيرة في التحقيق والتحري عن عمليات الفساد والغش (Prabowo, H.Yogi. 2013)، حيث تعمل المحاسبة الجنائية على تقوية وتعزيز آليات الرقابة، والتأكد من فاعلية الإجراءات الرقابية المضادة لعمليات الفساد المالي والإداري.

كما تعتبر الخدمات التي تقدمها المحاسبة الجنائية مطلوبة من قبل عدد كبير من الأفراد والمعاهد والمحاكم ومنظمات الأعمال، فهي تلبي احتياجات القضاء والمستثمرين والمقرضين وغيرهم، كما تسهم في خفض معدل الجرائم المالية، وفي تأييد الدعاوى الجنائية، والحد من تكرار الغش والتلاعب والفساد.

1- 2- الدراسات السابقة:

أجري عدد من الدراسات حول موضوع المحاسبة الجنائية لبيان أهميتها ودورها في مكافحة ظاهرة الفساد، وفيما يلي عرض موجز لبعض هذه الدراسات: -

1- دراسة Okoye & Gbegi (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى فحص أهمية المحاسبة القضائية كأداة للكشف عن الغش والوقاية منه في مؤسسات القطاع العام في نيجيريا خلال الفترة من 2006- 2010، وقد استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، كما استخدمت أسلوب المقابلات الشخصية وصحيفة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة المتمثلة في مجموعة من مؤسسات القطاع العام، وكان من أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن تفعيل مهنة المحاسبة القضائية قلل من ارتكاب حالات التزوير والغش في مؤسسات القطاع العام.

2- دراسة أبوحشيش (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المحاسب الجنائي في الحد من ممارسات الفساد المالي، وذلك من خلال استطلاع آراء مجموعة من المنتمين للمحاسبة الجنائية، وهم المسؤولين في ديوان المحاسبة، والخبراء في وزارة العدل، ومكاتب المحاسبة والمراجعة، ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وهيئة الأوراق المالية، والجامعات الأردنية، ومراكز التدريب المتخصصة، وغيرهم من ممثلي مهنة المحاسبة والمراجعة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن

المحاسبة الجنائية تقوم على أساس مجموعة من المهارات المتكاملة في مجال المحاسبة والمراجعة والقانون، ومهارات التحري والتقصي والتحقيق، وهي تنظر دائماً إلى ما وراء الأرقام.

3 - دراسة Akkeren & Others (2013)

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أحدث الاتجاهات في مجال ممارسة المحاسبة الجنائية في أستراليا، من خلال دراسة الكيفية التي تلبى بها شركات المحاسبة المتخصصة في مجال خدمات المحاسبة الجنائية احتياجات عملائها، وإبلاغ الجامعات على المناهج المناسبة، وتوصلت الدراسة إلى أن الخدمات التي تقوم بها المحاسبة الجنائية هي خدمات واسعة ومعقدة، وتتطلب عدة مهارات مثل المهارات الشفوية والكتابية، والاتصالات والتكنولوجيا، والمهارات التحليلية، بالإضافة إلى التأهيل المحاسبي.

4 - دراسة غنيم (2014)

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار متكامل لاستخدام المراجعة القضائية في منع واكتشاف الغش والاحتيال المالي، وتم تجميع بيانات الدراسة من خلال صحيفة استبيان تم توزيعها على عدد 89 مفردة، وشملت عينة الدراسة الأكاديميين، والمراجعين الخارجيين، ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات، ومستخدمي القوائم المالية في جمهورية مصر، وتوصلت الدراسة إلى أهمية المراجعة القضائية واعتبارها ركناً مهماً وجوهرياً من أركان منظومة منع واكتشاف الغش والاحتيال المالي في البيئة المصرية.

5 - دراسة قمبر (2014)

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية، وأهمية دمجها ضمن مناهج التعليم العالي في الجامعات الليبية، وتحديد أهم المعوقات التي يمكن أن تمنع أو تحد من دمجها من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة نتائج من أهمها إدراك أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية لضرورة دمج المحاسبة الجنائية ضمن مناهج التعليم العالي، مع وجود معوقات تمنع عملية الدمج من أهمها أنه لا توجد خطط محددة وواضحة لكيفية الدمج، وعدم توفر الكوادر المؤهلة التي يمكنها تدريس المحاسبة الجنائية.

6 - دراسة برغل (2015)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة التكاملية بين المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ولتحقيق هذا الهدف استخدمت الدراسة صحيفة الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات، حيث تم توزيع عدد 68 صحيفة استبيان على عينة قصدية تتكون من أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ومراجعي الحسابات الخارجيين، والقضاة، والمحامين، وهيئة مكافحة الفساد، وديوان المحاسبة، ودائرة مراقبة الشركات، وتوصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن المحاسبة الجنائية توفر الأدوات والوسائل التي تمكن المراجع الجنائي من التحري عن حالات الاحتيال والغش التي تمارس في الشركات المساهمة العامة الأردنية، كما بينت الدراسة أن هناك علاقة تكاملية بين دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات من شأنها أن تحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

7 - دراسة هاشم، وآخرون، (2018)

هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والإداري في العراق، كما هدفت إلى إبراز أساليب الفساد المالي والإداري، وكذلك تحديد إجراءات المحاسبة القضائية التي تسهم في مكافحة الفساد المالي والإداري، وقد اعتمدت الدراسة على صحيفة الاستبيان لتجميع البيانات الأولية للدراسة، حيث تم توزيع عدد 60 صحيفة استبيان على عينة الدراسة المتمثلة في الأكاديميين في الجامعات العراقية، والمحاسبين والمراجعين الذين يعملون في ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة العراقية والذين لهم علاقة بموضوع هذه الدراسة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المحاسب القضائي يلعب دوراً مهماً من خلال تقديم الحقائق بطريقة مفهومة أمام القضاء، كما خلصت إلى أن المحاسبة القضائية يمكن أن تقدم مقترحات للرقابة الداخلية لتقليل عمليات الغش.

8 - دراسة Prabowo (2019)

هدفت هذه الدراسة لتسليط الضوء على الصفات الأساسية التي يجب توافرها في المحاسبين الجنائيين لبناء محاسب جنائي متخصص في المحاسبة الجنائية، وأجريت هذه الدراسة على عينة من المهنيين المتخصصين في المحاسبة الجنائية في أندونيسيا وأمريكا، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن طبيعة المحاسبة الجنائية تتطلب نهجاً فريداً من أجل تكوين المحاسبين الجنائيين، فمن الضروري أن يمتلك المحاسب الجنائي صفات ومهارات خاصة مثل الشجاعة، والقدرة على تحمل الضغوط، والقدرة على التفرقة بين الحق والباطل.

9 - دراسة عمر (2021)

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المحاسبة القضائية كأحد أهم آليات مكافحة الفساد المالي من خلال التطرق إلى مجموعة من المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة القضائية والفساد المالي، بالإضافة إلى استعراض بعض التجارب في عدد من البلدان العربية التي تبنت المحاسبة القضائية كآلية لمكافحة الفساد المالي، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تلعب دوراً هاماً في مكافحة الفساد المالي وذلك من خلال التقنيات والمهارات التي تتميز بها، والخدمات التي توفرها كخدمة تأييد الدعاوى القانونية، وخدمات التحري، وأوصت هذه الدراسة بضرورة التنسيق بين الهيئات المحاسبية المهنية والجامعات والمعاهد من أجل التوعية بالدور الهام للمحاسبة القضائية في مجال مكافحة الفساد المالي.

10 - دراسة العواد، والجبوري (2021)

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور تقنيات المحاسبة القضائية، ولفت انتباه هيئة النزاهة بأهمية هذه التقنيات لمساعدة الجهات التحقيقية والقضائية في إصدار الأحكام القطعية في قضايا الفساد المالي والإداري، وتوضيح العلاقة بين المحاسب القضائي والأنشطة الاحتمالية التي هي جزء من الفساد المالي والإداري، ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع بيانات الدراسة باستخدام صحيفة الاستبيان، فتم توزيع عدد 120 صحيفة على أفراد عينة الدراسة المتمثلة في المحاسبين والمراجعين الخارجيين والمحققين العاملين في هيئة النزاهة في العراق، وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تسهم بدرجة عالية جداً في تحديد قضايا الفساد عن طريق توظيف تقنيات مختلفة.

ما يميز هذه الدراسة

تأتي هذه الدراسة في وقت تتزايد فيه ظاهرة الفساد وتنمو بشكل كبير في الجهات الحكومية والشركات العامة في ليبيا، فكان لابد من البحث عن طرق وإجراءات لمكافحة هذه الظاهرة الخطيرة أو الحد منها، من هذه الإجراءات المحاسبة الجنائية، ولذلك فإن ما يميز هذه الدراسة أنها ربطت بين المحاسبة الجنائية والفساد المالي والإداري من خلال تقديم مجموعة من الأساليب والإجراءات للمحاسبة الجنائية واستقصاء آراء موظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية حول إمكانية الاعتماد على هذه الأساليب في مكافحة ظاهرة الفساد المالي والإداري.

1-3 - مشكلة الدراسة:

إن الفضائح المالية التي تعرضت لها العديد من الشركات في العالم نتيجة عمليات الفساد وضع مهنة المحاسبة والمراجعة في موقف لا تُحسد عليه، حيث أدى ذلك إلى أزمة ثقة كبيرة في هذه المهنة، ومع ذلك خلقت هذه الفضائح فرصة كبيرة للمحاسبة الجنائية لإثبات وجودها، حيث استطاعت أن تحقق نجاحاً كبيراً في الكشف عن حالات كثيرة من الفساد وبطريقة مهنية، مما أدى إلى اكتساب ثقة الجمهور في هذا الفرع من المحاسبة، ونتيجة لذلك ازدادت الحاجة إلى خدمات المحاسبين الجنائيين للاستفادة من خبراتهم ومهاراتهم لإبداء آرائهم المحايدة حول دعاوى الفساد المالي والإداري في مؤسسات الأعمال، ومساعدة القضاء بما يملكون من معرفة ومهارات متنوعة في المحاسبة والمراجعة والقانون، ومهارات التحري والتحليل والنظر إلى ما وراء الأرقام، والعمل داخل إطار قانوني.

وفي السنوات الأخيرة صار الفساد المالي والإداري مستشري في ليبيا بشكل عام، وفي الجهات الحكومية والشركات العامة بشكل خاص، وأصبح يتزايد ويتطور ويهدد اقتصاد الدولة، واقتصر دور الجهات الرقابية في مكافحة الفساد على استخدام الوسائل التقليدية، ولذلك أصبح من المهم الاعتماد على إجراءات أكثر قوة، وإتباع وسائل وآليات متطورة تسمح بالكشف والحد من انتشار هذه الظاهرة السلبية، وتُعد المحاسبة الجنائية أحد أهم هذه الوسائل

والآليات التي أثبتت الدراسات والأبحاث بأن الاهتمام بتطبيقها يكون فاعلاً في مواجهة حالات الفساد المالي والإداري من خلال الخدمات المتنوعة التي تؤديها.

ونظراً لأن البيئة الليبية تفتقر إلى الأطر المفاهيمية والفكرية للمحاسبة الجنائية، والأسس والمبادئ التي تحدد مهام وصلاحيات المحاسب الجنائي، وكذلك الأساليب والإجراءات التي يمكن اتباعها للكشف والحد من الفساد المالي والإداري، فإن هذه الدراسة تُحدد عدد من الأساليب والإجراءات للمحاسبة الجنائية والتي يمكن أن يساعد تطبيقها في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة في ليبيا.

ومن هذا المنطلق فإن هذه الدراسة تحاول الإجابة على التساؤل التالي: -

هل تُسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة؟

1- 4- أهمية الدراسة:

1 - تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية الموضوع الذي تتناوله والذي يُعد من أهم الموضوعات المطروحة في الوقت الحاضر على الصعيدين المحلي والعالمي وهو دور المحاسبة الجنائية في مكافحة الفساد.

2 - كما تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها من أولى الدراسات على حد علم الباحثان والتي تقترح عدد من أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية التي قد تساعد في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

3 - أيضاً تكمن أهمية هذه الدراسة في توقيتها، إذ تأتي في فترة تزايدت فيها ظاهرة الفساد المالي والإداري بشكل كبير في الجهات الحكومية والشركات العامة.

4 - كما تستمد هذه الدراسة أهميتها من حاجة البيئة الليبية لمن يمدّها برأي مبني على دراسات، فالنتائج التي سيتم التوصل إليها من هذه الدراسة يمكن استخدامها من قبل العديد من الجهات مثل الجهات الرقابية والجهات القضائية والجهات التشريعية وصانعي القرار.

1- 5- أهداف الدراسة:

تتلخص أهداف هذه الدراسة فيما يلي: -

- 1 - دراسة مفهوم الفساد وأسبابه وأشكاله وأضراره.
- 2 - دراسة مفهوم المحاسبة الجنائية وأهميتها وأهدافها ومجالات استخدامها.
- 3 - دراسة أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

1-6 - فرضيات الدراسة:

- تقوم هذه الدراسة على فرضية رئيسية واحدة تم صياغتها على النحو التالي: -
- لا تسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

1-7 - منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على سؤالها تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال الإطلاع على الكتب والدوريات والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة للوقوف على أهم ما كُتب حول المحاسبة الجنائية وأهميتها وأهدافها ومجالات استخدامها، كما اعتمدت الدراسة على صحيفة الاستبيان كأداة لجمع البيانات، حيث قام الباحثان بتحديد عدد من أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية التي يمكن تطبيقها وتساعد في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة، ووضع هذه الأساليب والإجراءات في صحيفة الاستبيان وتوزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في أعضاء ديوان المحاسبة وأعضاء جهاز الرقابة الإدارية، ولدراسة البيانات المتحصل عليها من عينة الدراسة سيتم تحليلها باستخدام الحاسب الآلي ومن خلال البرنامج الإحصائي (SPSS) وذلك بالاعتماد على الأساليب الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضية واستخلاص النتائج.

2 - الدراسة النظرية

2-1 - تعريف الفساد

الفساد Corruption مصطلح يتضمن معانٍ عديدة في طبيعته، وهو يوجد في كل القطاعات والمؤسسات سواء كانت حكومية أو خاصة، كما يوجد في كل الدول متقدمة كانت أو نامية.

وتعددت واختلفت تعريفات الفساد بتعدد واختلاف الرؤى التي تناولته، فالفساد في اللغة يعني الخراب والتدمير، وهو ممارسة غير مشروعة ولا أخلاقية، وتعتبر خروج عن القوانين والأنظمة التي تحكم المجتمع، وتؤدي هذه الممارسة إلى الإساءة للمصلحة العامة (الموسوي، 2005، ص 30).

وبحسب قاموس ويسترن يُقصد بالفساد الحث على العمل الخاطئ من خلال الرشوة أو غيرها من الوسائل غير القانونية (العامري، 2010، ص 94).

وعرّف صندوق النقد الدولي الفساد بأنه السلوك أو الممارسات التي يسعى من خلالها الفرد أو مجموعة الأفراد للحصول على فوائد خاصة على حساب غيرهم (Www.imf.org).

وعرّفته منظمة الشفافية والنزاهة الدولية بأنه إساءة استخدام السلطة الممنوحة لتحقيق مكاسب خاصة، ويشمل هذا التعريف العاملين في القطاع العام والقطاع الخاص، والمؤسسات والهيئات الحكومية وغير الحكومية، وكذلك الأحزاب السياسية (رشيد، وآخرون، 2012، ص 319).

ويُعرّف أيضاً بأنه استخدام السلطة العامة أو المنصب بطريقة مخالفة للقانون ومعايير السلوك الأخلاقي للحصول على مكاسب خاصة على حساب الآخرين (الكروي، 2015، ص 8).

كما يُعرّف الفساد أيضاً بأنه الخروج عن القانون والنظام أو استغلال المال العام من أجل تحقيق مصالح سياسية واقتصادية واجتماعية للفرد أو لجماعة معينة (الراشدي، والنعمي، 2009، ص 10).

ويُعرّف الباحثان الفساد بأنه سوء استخدام النفوذ أو السلطة لتحقيق منفعة خاصة على حساب الآخرين.

2- 2- أسباب الفساد

إن الفساد يرجع في الغالب إلى سببين رئيسيين هما (علي، 2017، ص 534)؛ -

- الرغبة في الحصول على منفعة غير مشروعة.

- التهرب من دفع تكلفة واجبة.

كما يمكن تصنيف أسباب الفساد بشكل عام إلى أسباب سياسية، وأسباب اقتصادية، وأسباب اجتماعية، وأسباب إدارية وتنظيمية، ويُرجع الباحثان انتشار الفساد إلى واحد أو أكثر

من الأسباب التالية : -

1 - الأوضاع المعيشية المتردية، وارتفاع تكاليف المعيشة.

2 - عدم العدالة في توزيع الدخل.

3 - ضعف الأجور والرواتب التي يتقاضاها الموظفون الحكوميون.

4 - البطالة وتباين الدخل بين أفراد المجتمع.

5 - ضعف الإدارة السياسية التي تتعايش مع الفساد ولا تملك المبادرات لمكافحة.

6 - ضعف مؤسسات المجتمع المدني.

7 - ضعف الرقابة والإشراف.

8 - غياب التشريعات الرادعة، أو عدم تطبيق القانون.

9 - انخفاض المستوى التعليمي.

10 - انعدام الوازع الديني.

11 - ضعف السلوك الأخلاقي.

12 - الحروب وآثارها ونتائجها.

13 - عدم الاعتماد على الكفاءات.

2- 3- أشكال ومظاهر الفساد

يمكن تحديد أهم أشكال ومظاهر الفساد فيما يلي: -

1 - دفع الرشوة للموظفين والمسؤولين في الحكومة لتسهيل عقد الصفقات.

2 - الحصول على العمولات من وراء إبرام العقود.

3 - التهرب الضريبي، والتهرب من دفع الرسوم.

- 4 - المحاباة والمحسوبية والحصول على الوظائف والمناصب للأقارب.
- 5 - منح القروض بدون ضمانات.
- 6 - استخدام التقديرات الشخصية بشأن من يحق له الحصول على منفعة أو دعم من الحكومة.
- 7 - الإسراف في استخدام المال العام دونما خدمات ملموسة.
- 8 - دفع الرواتب بدون عمل حقيقي.
- 9 - جلب خبرات أجنبية ذات تكلفة مالية عالية مع وجود الخبرات الوطنية وبأقل تكلفة.
- 10 - عدم الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة والتعليمات السائدة.
- 11 - المخالفات المالية، والتلاعب بالتقارير المالية.
- 12 - غسيل الأموال.
- 13 - الغش، والتلاعب، والتزوير، والاحتيال، والإختلاس.

2- 4- أضرار الفساد

- للفساد آثار سلبية على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في كل الدول، ويؤدي عدم التصدي لهذه الظاهرة ومحاربتها انعكاسات ضارة على المجتمع، ومن هذه الأضرار ما يلي (قندوز وآيت محمد، 2018، ص 33): -
- 1 - يُضعف الفساد من النمو الاقتصادي، ويؤثر على استقرار البيئة الاستثمارية، ويُعيق الاستثمار، ويزيد من تكلفة المشاريع.
 - 2 - يؤدي إلى إضعاف جودة البنية التحتية والخدمات العامة.
 - 3 - يُضعف الفساد من هيبة الدولة وشرعيتها، ويمهد لحدوث اضطرابات تهدد الأمن والاستقرار.
 - 4 - يؤدي الفساد إلى التشكيك في قوة القانون وفاعليته، وفي قيم الثقة والأمانة.
 - 5 - يؤثر الفساد على العدالة الاجتماعية.
- ويُضيف (القيسي، 2007) من أضرار الفساد ما يلي: -

- 1 - يؤدي الفساد إلى توزيع الدخل بشكل غير متكافئ مما قد يحدث تحولات في التركيبة الاجتماعية.
- 2 - يؤدي الفساد إلى خلق شعور بعدم المبالاة والإهمال وعدم الإخلاص وعدم الحرص على المصلحة العامة.
- 3 - يسهم الفساد في إشاعة ثقافة فاسدة قد تصبح بمرور الزمن جزءاً من قيم العمل الخاطئة.
- كما يُضيف الباحثان أضرار أخرى يمكن أن تظهر بسبب ظاهرة الفساد منها ما يلي: -
 - 1 - يعمل الفساد على تغيير المعايير التي تحكم إنجاز عمل ما ويصبح المكسب الشخصي هو الأساس لإتمام هذا العمل وليس الجودة.
 - 2 - تقليل فرص الاستثمار الأجنبي.
 - 3 - هروب رؤوس الأموال إلى خارج الدولة.
 - 4 - ضياع أموال الدولة التي كان من الممكن استثمارها في مشاريع تعود بالنفع على أفراد المجتمع.
 - 5 - عزوف الشركات الخاصة عن الاستمرار في عملها، أو عدم قيامها باستثمارات جديدة.
 - 6 - يؤدي الفساد إلى عدم العدالة في توزيع فرص العمل وبالتالي زيادة البطالة والفقر.
 - 7 - يؤدي الفساد إلى زيادة الصراعات والخلافات في أجهزة الدولة بين الأفراد والأحزاب من أجل تحقيق المصلحة الخاصة على حساب المصلحة العامة.
 - 8 - يمكن أن يؤثر الفساد على وسائل الإعلام ويكفيها ضمن المتطلبات الخاصة للفاستدين.
 - 9 - كما يؤدي الفساد إلى تأخر البلدان عن ركب التنمية والتقدم.
 - 10 - يؤدي إلى الإخلال بالنظام العام والآداب العامة، وبالتالي إلى توسع الجريمة.

2- 5- تعريف المحاسبة الجنائية

يُشير مصطلح المحاسبة الجنائية إلى العلاقة بين المحاسبة والقانون وتوظيف الخبرات والمهارات المحاسبية في مجال القضاء، أو لأغراض استشارية، وتسمى المحاسبة الجنائية بعدة

مسميات أخرى مثل المحاسبة القضائية، والمحاسبة العدلية، والمحاسبة التحقيقية، والمحاسبة التحليلية، والمحاسبة الاستقصائية، وغيرها.

ويُعرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA, 2005) المحاسبة الجنائية بأنها تطبيق لمهارات خاصة في المحاسبة والمراجعة والتمويل والأساليب الكمية وأجزاء من القانون ومهارات التحري والتحقيق لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج والتقرير عنها. وعرفها المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) بأنها القدرة على تلبية المعايير الصارمة للمحكمة من خلال امتلاك المحاسبين لمهارات فهم العملية القانونية، وكيفية إجراء التحقيقات والتحليلات المالية وغيرها من الإجراءات المحاسبية (عبد، 2021، ص 125).

كما يُعرفها (Bhasin, 2007, p1002) بأنها العلم الذي يتعامل مع تطبيق المعرفة في مجالات المحاسبة والتمويل والضرائب والمراجعة للقيام بالتحليل والتحري والاستفسار وفحص واختبار المسائل القانونية بهدف التوصل إلى الصدق الذي يساعد المحاسب على تقديم رأيه الخبير.

ويُعرفها (Manning, 2005, p5) بأنها العلم الذي يعمل على جمع وتقديم المعلومات المالية في شكل مقبول ومفهوم للمحكمة المختصة ضد مرتكبي الجرائم الاقتصادية.

أما (Dreyer, 2014, p3) فيُعرفها بأنها استخدام مهارات المراجعة والتحقيق لفحص البيانات المالية تمهيداً لاستخدامها في المحكمة.

وعُرفت المحاسبة الجنائية بأنها المشاركة بين المحاسبة والقانون للعمل في المشاكل المحاسبية التي تتعلق بالتقاضي وتسوية النزاعات المالية، والتحقيق في الفساد والتلاعب والاحتيال (Stone & Miller, 2012, p37).

ويُعرفها الباحثان بأنها استخدام مجموعة من المعارف والخبرات في مجالات المحاسبة والمراجعة والتمويل والقانون وتكنولوجيا المعلومات، ومجموعة من المهارات في التحقيق والتقصي لجمع الأدلة عن حالات الفساد والاحتيال، وتحليلها وتقييمها لغرض استخدامها في القضاء أو لتقديم خدمات استشارية.

2- 6- أسباب ظهور المحاسبة الجنائية

بشكل عام ظهرت المحاسبة الجنائية نتيجة الحاجة إلى مهارات في مجال المحاسبة والتحقيق، ويمكن تلخيص أسباب الطلب المتزايد على خدمات المحاسبة الجنائية فيما يلي (الجليلي، 2002، ص 84)، (Owojori, 2009): -

- 1 - تعدد الوظائف المالية وما صاحبها من ظهور حالات الفساد المالي والإداري.
 - 2 - كثرة وتشعب العمليات المالية بين الشركات.
 - 3 - تزايد ظاهرة الغش والاحتيال في البيانات المالية المنشورة.
 - 4 - فشل لجان المراجعة في تسليط الضوء على مختلف الأنشطة.
 - 5 - التواطؤ والضغط في تعيين مراجعي الحسابات من قبل الشركات.
 - 6 - عدم استقلالية المراجع الخارجي، ومحدودية عمليات المراجعة الخارجية.
 - 7 - عدم اختصاص وظيفة المراجع الخارجي في الكشف عن المخالفات المالية، وإنما وظيفته إبداء الرأي.
 - 8 - استجابة بعض المراجعين الخارجيين لضغوط الإدارة للتغاضي عن التقرير عن حالات الغش والتحريف المكتشفة.
 - 9 - صعوبة قيام المراجع الداخلي بالإجراء المناسب وفي الوقت المناسب في حالة اكتشافه لمخالفات معينة لعدم تمتعه بالاستقلال الكافي.
- ويُضيف الباحثان أن من أسباب الاهتمام بالمحاسبة الجنائية ما يلي: -

- 1 - حاجة القضاء إلى خبراء ومستشارين للاستفادة من خبراتهم وآرائهم في المخالفات المالية.
 - 2 - خدمة الجهات الضريبية والجهات الرقابية.
 - 3 - تلبية احتياجات المستثمرين والمساهمين والمقرضين للمعلومات الصحيحة والصادقة.
- ## 2- 7- أهداف المحاسبة الجنائية:
- يتمثل الهدف الأساسي للمحاسبة الجنائية في تقديم معلومات مالية أو محاسبية للأغراض القانونية، حيث تعتبر الخدمات التي تقدمها المحاسبة الجنائية مطلوبة من قبل كل الأفراد والمعاهد ومنظمات الأعمال لغرض جمع الأدلة المالية.

ويرى (Kranacher & others, 2011, p11) أن من أهداف المحاسبة الجنائية ما

يلي: -

- 1 - التحقق من صحة الإدعاءات المزعومة المقدمة للقضاء.
- 2 - التحري عن عمليات الغش والاحتيال والممارسات الخاطئة وتحديد المسئول عنها.
- 3 - الكشف عن حالات التهرب من الالتزامات المالية.
- 4 - تقييم وتقدير الخسائر والأضرار الاقتصادية المتكبدة أو المحتملة.
- 5 - إجراء التحليل والتحقيق للتأكد من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة.

6 - تتبّع وتحديد مكان الأصول المفقودة والأموال المختلصة لغرض استردادها.

كما يُضيف الباحثان أن من أهداف المحاسبة الجنائية ما يلي: -

- 1 - التحقيق في القضايا المالية محل النزاع وحل النزاعات بين الشركاء.
- 2 - التقصي عن عمليات غسل الأموال.
- 3 - التحكيم في عمليات تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- 4 - الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتكرار الغش والتلاعب في التقارير المالية.
- 5 - حماية المال العام من الغش والاحتيال وسوء الاستخدام.
- 6 - تحديد المجالات والأنشطة غير القانونية والأكثر خطورة التي تساعد على ارتكاب الفساد.

7 - تقييم مدى الالتزام بالتشريعات والقوانين المتعلقة بالهبات والتبرعات والإعانات الحكومية.

8 - توفير محاسبين حنائيين متخصصين تتوافر لديهم المعرفة الكافية بالمحاسبة والمراجعة والقانون، ومهارات التقصي والتحقيق والتحليل.

2- 8- أهمية المحاسبة الجنائية

تستمد المحاسبة الجنائية أهميتها من أنها (السيسي، 2006): -

- 1 - تمثل أحد المجالات المهمة والحديثة التي تحمل فرصاً عديدة لاحتياجات المستقبل، وتحدد المهارات والمتطلبات الأساسية التي يجب توفرها في المحاسب الجنائي.
- 2 - تمثل تطوراً متكاملاً للمحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحريات أكثر عمقاً وأكثر ارتباطاً بالدعوى القضائية.
- 3 - تسهم في زيادة كفاءة وفعالية أداء وظيفة المراجعة الخارجية، وطمأنة مستخدمي القوائم المالية حول شكوكهم بوجود إدارة أرباح أو غش بالقوائم المالية.
- 4 - تساعد على إعداد محاسب جنائي فعال من خلال القيام بإجراء تحريات أكثر عمقاً وشمولاً ودقة من تحريات المراجعة الخارجية، وتقديم تقرير مدعم بالأدلة يساعد على تأييد الدعوى القضائية.

2- 5- مراحل المحاسبة الجنائية

يمكن أن تمر المحاسبة الجنائية بالمراحل التالية (مجدي، 2002، 125)، (الكبيسي، 2016، 5): -

- 1 - الالتقاء بالعمل لتشخيص المشكلة وتحديد طبيعتها وأبعادها وآثارها، وكذلك الدوافع التي أدت إلى حدوثها سواء كانت دوافع شخصية إجرامية أو أخطاء غير مقصودة.
- 2 - وضع خطة عمل، وتحديد الأهداف والمنهجية التي ستستخدم لحل المشكلة، وشرح الخطة لفريق العمل، ومراجعة الخطة باستمرار لتواكب آخر المستجدات، مع إشراك فريق العمل في تنفيذ الخطة حتى يتم انجاز العملية بكفاءة وفعالية.
- 3 - جمع المعلومات وأدلة الإثبات وتقييمها للتأكد من صحتها وإمكانية الاعتماد عليها والوثوق بها قبل التوصل للنتائج النهائية وإعداد التقرير.
- 4 - تحليل وتقييم الأضرار.
- 5 - وأخيراً يقوم المحاسب الجنائي بإعداد التقرير النهائي مبيناً فيه نطاق التحقيق، والمنهج المستخدم، وأدلة الإثبات التي قام بتجميعها، والنتائج، ورأي المحاسب الجنائي، ويجب أن يُعد التقرير بلغة صحيحة وواضحة ومفهومة ودقيقة وأن يتناول كافة الحقائق.

2- 5- المتطلبات الواجب توافرها في المحاسب الجنائي

لابد من توافر مجموعة من المعارف والمهارات في المحاسب الجنائي حتى يتمكن من أداء عمله بمهنية عالية، ومن أجل تدعيم دوره للحد من الفساد والغش، ومساعدة القضاء، ومن أهم هذه المتطلبات ما يلي:

- 1 - التأهيل العلمي والمهني المناسب.
- 2 - فهم عميق لعلوم المحاسبة والمراجعة وعلم الاجتماع وعلم الإجرام.
- 3 - المعرفة الكافية بالتشريعات والقوانين السائدة.
- 4 - المعرفة والإلمام بالإجراءات الجنائية وإجراءات التقاضي.
- 5 - المعرفة بأساليب وطرق إجراء التحريات والتقصي والتحقق للحصول على الأدلة من مصادرها المختلفة.
- 6 - مهارات الاتصال الشفهية والكتابية.
- 7 - المهارات التحقيقية مثل مهارات المقابلات والاستجوبات.
- 8 - امتلاك مهارات استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة، وتعقب مسار الوثائق والبيانات لاستخراج الأدلة في بيئة الأعمال الإلكترونية.
- 9 - امتلاك المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية.
- 10 - امتلاك مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية.
- 11 - فهم عميق لطرق وأساليب الفساد، ومداخل ممارسات إدارة الأرباح والجريمة المنظمة، وتوافر المهارات للتعامل معها.
- 12 - ممارسة الشك المهني عند تنفيذ برنامج المراجعة.

3 - الدراسة العملية

3-1 - مجتمع وعينة الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من أعضاء ديوان المحاسبة الذين يمثلون السلطة الرقابية في الدولة ولهم سلطة الرقابة ومراجعة الشركات والجهات العامة، وسبق لهم اكتشاف عدة حالات من الفساد المالي من خلال عدة تقارير تم نشرها، كما تكون من أعضاء جهاز الرقابة الإدارية

الذين يمثلون السلطة الرقابية على الأداء الإداري، أما عينة الدراسة فقد شملت (60) عضواً من الجهازين ممن لهم خبرة ودراية بموضوع الدراسة.

3- 2- أداة الدراسة

اعتمد الباحثان على صحيفة الاستبيان كوسيلة أساسية لجمع بيانات الدراسة، وتم تصميم هذا الاستبيان بالإطلاع على الأدبيات والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وتم توزيع الاستبيان على عدد (60) فرداً باستخدام التوزيع المباشر، وتم استرجاع عدد (47) صحيفة من الاستبيانات الموزعة كلها صالحة للتحليل.

3- 3- صدق أداة الدراسة

قام الباحثان بالتأكد من صدق أداة الدراسة (الاستبيان) بطريقتين هما الصدق الظاهري والاتساق الداخلي.

أ) الصدق الظاهري

لاختبار صدق الاستبيان الظاهري تم عرضه على عدد من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الليبية وقد تم تعديله وفقاً لملاحظاتهم.

ب) الاتساق الداخلي

تم حساب صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان من خلال حساب معاملات الارتباط (معامل ارتباط بيرسون **Pearson Correlation**) بين كل فقرة من فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي إليه الفقرات، وكانت النتائج المتعلقة بالصدق الداخلي كما هو موضح بالجدول رقم (1)، حيث نلاحظ أن جميع القيم الاحتمالية (**sig**) كانت أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يدل على أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً، وبذلك تعتبر أداة الدراسة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (1) معامل الارتباط لفقرات الاستبيان

ت	المعبرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
---	---------	----------------	-------------------

أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري (262-227)

0.000	0.615	تصميم وتنفيذ إجراءات تحقق موسعة، واستخدام أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي.	1
0.000	0.522	فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من سلامته وفعالته والتحرري عن الثغرات ونقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها سلباً.	2
0.018	0.343	قيام المحاسب الجنائي بالعمل مع لجان المراجعة والمراجع الخارجي.	3
0.000	0.626	تعاون المحاسب الجنائي مع المحاسبين الماليين عند البحث عن أدلة للفساد.	4
0.000	0.741	استخدام المحاسب الجنائي للمهارات التحليلية اللازمة للتحقق من قضية أو مشكلة مالية معقدة وتبسيطها للعثور على القضايا الجوهرية.	5
0.000	0.557	التقصي عن الحقائق لمعرفة ما إذا كان الفساد قد حدث بالفعل وما إذا كان سيتم الشروع في الإجراءات الجنائية.	6
0.000	0.615	استخدام أسلوب النظر إلى ما وراء الأرقام والتعامل مع واقع الأعمال ثم التحقيق وتحليل الأدلة المالية.	7
0.000	0.688	استخدام تطبيقات الحاسب الآلي للمساعدة في تحليل وعرض الأدلة المادية.	8
0.000	0.751	استخدام أساليب تكنولوجيا حديثة لاستخراج الأدلة الإلكترونية لحالات الفساد في بيئة الأعمال الإلكترونية.	9
0.000	0.620	الاعتماد على تحليل البيانات الرقمية لغرض الوصول إلى دليل على وجود عمليات الفساد.	10
0.000	0.740	مراجعة الوثائق والمقابلات والتحقيقات السابقة بشكل دقيق للوصول إلى استنتاجات تساعد في الحصول على الأدلة.	11
0.000	0.757	التأكد من دقة البيانات التي تم الحصول عليها والتحقق من اكتمالها للاعتماد عليها	12
0.000	0.611	متابعة ملاحظات المراجع الخارجي للحصول على الأدلة.	13
0.000	0.755	العمل على فحص المعلومات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية والخارجية.	14
0.000	0.577	القيام بالتحرري عن الأنشطة غير القانونية أو المشكوك فيها.	15
0.000	0.658	التأكد من الالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها.	16
0.000	0.708	الفحص الكامل للأنشطة الأكثر عرضة لحالات الفساد.	17
0.000	0.608	التأكد من الفصل بين السلطات والصلاحيات الممنوحة.	18

0.000	0.701	فحص المستندات الخاصة بالمبالغ المالية الكبيرة والتأكد من سلامة استخدام هذه الأموال وفق أوجه الصرف المقررة.	19
-------	-------	--	----

❖ دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

3- 4 - ثبات أداة الدراسة

لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) تم استخدام مقياس ألفا كرونباخ Cronbach's alpha Coefficient حيث كانت قيمة ألفا كرونباخ لفقرات الاستبيان المتعلق بالإجراءات الجنائية 92% وهي نسبة عالية وتشير إلى اتساق وصدق عالي لأسئلة الاستبيان وهي كافية لأغراض الدراسة.

3- 5 - الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

(أ) الأساليب الإحصائية الوصفية: - حيث تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة وذلك على النحو التالي: -

1 - تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لترميز إجابات عينة الدراسة، فتم إعطاء الرقم (5) للإجابة موافق بشدة، والرقم (4) للإجابة موافق، والرقم (3) للإجابة محايد، والرقم (2) للإجابة غير موافق، والرقم (1) للإجابة غير موافق بشدة، وبالتالي فإن الوسط الحسابي كما هو ملاحظ يساوي (3).

2 - تم اعتماد درجة أهمية الموافقة على فقرات الاستبيان بالأهمية النسبية للإجابات عن السؤال الواحد بأنها عالية جداً إذا كانت ما بين (84% - 100%)، وبأنها عالية إذا كانت ما بين (68% - 83.9%)، وبأنها متوسطة إذا كانت ما بين (52% - 67.9%)، وبأنها ضعيفة إذا كانت ما بين (36% - 51.9%)، وبأنها ضعيفة جداً إذا كانت ما بين (0% - 35.9%).

(ب) اختبار One-Sample T-test بالنسبة للوسط الفرضي (3) عند مستوى معنوية 0.05، بحيث تكون قاعدة القرار هي قبول الفرضية الصفرية إذا كانت قيمة الدلالة الاحصائية أكبر من 0.05، ورفض الفرضية الصفرية إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أصغر من 0.05، وقد تم استخدامه لاختبار فرضية الدراسة.

3- 6 - تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص الديموغرافية

1 - المؤهل العلمي

يوضح الجدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث كانت المؤهلات متنوعة، فنلاحظ أن 60% من المستجوبين يحملون شهادة البكالوريوس في المحاسبة، وما نسبته 17% يحملون شهادة الليسانس في القانون، وما نسبته 19% يحملون شهادة الماجستير، وما نسبته 4% من المستجوبين يحملون شهادة الدكتوراه، وهذا يعطى انطباعاً بأن المستجوبين لديهم المعرفة والدراية الكافية بموضوع الدراسة.

الجدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
17%	8	ليسانس
60%	28	بكالوريوس
19%	9	ماجستير
4%	2	دكتوراه
100%	47	الإجمالي

2 - الوظيفة

تنوعت الوظائف للمستجوبين لمعرفة الآراء ووجهات النظر كل حسب وظيفته، حيث يبين الجدول رقم (3) أن نسبة 64% من المستجوبين مراجعي حسابات، ونسبة 17% مأموري الضبط القضائي، ونسبة 15% محققين قانونيين، ونسبة 4% خبير محاسبي، وعليه يتضح أن العينة شملت جميع الوظائف من مراجعي الحسابات إلى مأموري الضبط القضائي إلى التحقيق والخبرة المحاسبية.

الجدول رقم (3) توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	الوظيفة
64%	30	مراجع حسابات
17%	8	مأمور الضبط القضائي
15%	7	محقق قانوني
4%	2	خبير محاسبي

الإجمالي	47	100%
----------	----	------

3 - عدد سنوات الخبرة

يلاحظ من الجدول رقم (4) أن 21% فقط من المستجوبين تقل خبرتهم عن خمس سنوات، في حين كان 17% من أفراد العينة لديهم خبرة من (5) إلى أقل من (10) سنوات، أما نسبة 62% كانت لهم خبرة لأكثر من (10) سنوات، وتدل النسب السابقة على تمتع المستجوبين بالخبرة المهنية الكافية التي تساعدهم على الإجابة على أسئلة الدراسة بشكل مناسب مما يزيد من الثقة في إجاباتهم.

الجدول رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
أقل من (5) سنوات	10	21%
من (5) إلى أقل من (10) سنوات	8	17%
أكثر من (10) سنوات	29	62%
الإجمالي	47	100%

3-7 - التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة

يتناول هذا الجزء تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من خلال صحيفة الاستبيان باستخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار One-Sample T-test، وفيما يلي الجدول رقم (5) الذي يوضح ذلك: -

جدول رقم (5) المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	القيمة الاحتمالية (sig)	الأهمية النسبية	الدرجة	الترتيب
1	تصميم وتنفيذ إجراءات تحقق موسعة واستخدام	4.38	0.68	14.00	0.00	87.7%	عالية جداً	4

							أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والتصور في الأداء المالي.	
5	عالية جداً	85.5%	0.00	11.78	0.74	4.28	فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من سلامته وفعاليتها والتحري عن الثغرات و نقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها سلباً.	2
19	عالية	70.2%	0.00	4.21	0.83	3.51	قيام المحاسب الجنائي بالعمل مع لجان المراجعة والمراجع الخارجي.	3
17	عالية	79.6%	0.00	9.94	0.68	3.98	تعاون المحاسب الجنائي مع المحاسبين الماليين عند البحث عن أدلة للفساد.	4

11	عالية	82.1%	0.00	11.37	0.67	4.11	استخدام المحاسب الجنائي للمهارات التحليلية اللازمة للتحقق من قضية أو مشكلة مالية معقدة وتبسيطها للعثور على القضايا الجوهرية.	5
12	عالية	81.7%	0.00	10.37	0.72	4.09	التقصي عن الحقائق لمعرفة ما إذا كان الفساد قد حدث بالفعل وما إذا كان سيتم الشروع في الإجراءات الجنائية.	6
15	عالية	80.4%	0.00	8.82	0.79	4.02	استخدام أسلوب النظر إلى ما وراء الأرقام والتعامل مع واقع الأعمال ثم التحقيق وتحليل الأدلة	7

							المالية.	
16	عالية	80.4%	0.00	9.50	0.74	4.02	استخدام تطبيقات الحاسب الآلي للمساعدة في تحليل وعرض الأدلة المادية.	8
14	عالية	80.9%	0.00	8.86	0.81	4.04	استخدام أساليب تكنولوجية حديثة لاستخراج الأدلة الالكترونية لحالات الفساد في بيئة الأعمال الإلكترونية.	9
18	عالية	77.4%	0.00	8.41	0.71	3.87	الاعتماد على تحليل البيانات الرقمية لغرض الوصول إلى دليل على وجود عمليات الفساد.	10
6	عالية جداً	85.1%	0.00	12.76	0.67	4.26	مراجعة الوثائق والمقابلات والتحقيقات السابقة بشكل دقيق للوصول	11

							إلى استنتاجات تساعد في الحصول على الأدلة.	
7	عالية جداً	84.7%	0.00	15.11	0.56	4.23	التأكد من دقة البيانات التي تم الحصول عليها والتحقق من اكتمالها للاعتماد عليها.	12
13	عالية	81.7%	0.00	13.65	0.54	4.09	متابعة ملاحظات المراجع الخارجي للحصول على الأدلة.	13
8	عالية	83.0%	0.00	12.61	0.62	4.15	العمل على فحص المعلومات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية والخارجية.	14
9	عالية	83.0%	0.00	11.96	0.66	4.15	القيام بالتحري عن الأنشطة غير القانونية أو المشكوك فيها.	15
1	عالية جداً	90.2%	0.00	18.95	0.55	4.51	التأكد من الالتزام بالقوانين والتشريعات	16

							المعمول بها.	
10	عالية	83.0%	0.00	11.96	0.66	4.15	الفحص الكامل للأنشطة الأكثر عرضة لحالات الفساد.	17
2	عالية جداً	89.4%	0.00	17.23	0.58	4.47	التأكد من الفصل بين السلطات والصلاحيات الممنوحة.	18
3	عالية جداً	88.1%	0.00	15.69	0.61	4.40	فحص المستندات الخاصة بالمبالغ المالية الكبيرة والتأكد من سلامة استخدام هذه الأموال وفق أوجه الصرف المقررة.	19
	عالية	82.8%	0.00	18.19	0.43	4.14	الدرجة الكلية	

بالرجوع إلى البيانات الواردة بالجدول السابق رقم (5) يتضح لنا أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح لكل فقرة من فقرات الاستبيان كان أكبر من 3، كما أن قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار لكل فقرة كانت أصغر من مستوى المعنوية 0.05، مما يدل على أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح دالة إحصائياً، وبالتالي فإن أفراد عينة الدراسة موافقين على جميع الفقرات الواردة في الاستبيان، حيث وافقوا على جميع أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية

الواردة في الاستبيان، وكانت درجة الموافقة ما بين عالية جداً وعالية، وسجلت أعلى فقرة 90.2%، بينما سجلت أقل فقرة 70.2%.

وبالنسبة للأساليب والإجراءات التي كانت درجتها عالية جداً فكان ترتيبها على النحو

التالي: -

- 1 - التأكد من الالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها.
- 2 - التأكد من الفصل بين السلطات والصلاحيات الممنوحة.
- 3 - فحص المستندات الخاصة بالمبالغ المالية الكبيرة والتأكد من سلامة استخدام هذه الأموال وفق أوجه الصرف المقررة.
- 4 - تصميم وتنفيذ إجراءات تحقق موسعة واستخدام أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي.
- 5 - فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من سلامته وفعالته والتحري عن الثغرات ونقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها سلباً.
- 6 - مراجعة الوثائق والمقابلات والتحقيقات السابقة بشكل دقيق للوصول إلى استنتاجات تساعد في الحصول على الأدلة.
- 7 - التأكد من دقة البيانات التي تم الحصول عليها والتحقق من اكتمالها للاعتماد عليها.

أما الأساليب والإجراءات الأخرى التي كانت درجتها عالية فكان ترتيبها على النحو

التالي: -

- 8 - العمل على فحص المعلومات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية والخارجية.
- 9 - القيام بالتحري عن الأنشطة غير القانونية أو المشكوك فيها.
- 10 - الفحص الكامل للأنشطة الأكثر عرضة لحالات الفساد.
- 11 - استخدام المحاسب الجنائي للمهارات التحليلية اللازمة للتحقق من قضية أو مشكلة مالية معقدة وتبسيطها للعثور على القضايا الجوهرية.

- 12 - التقصي عن الحقائق لمعرفة ما إذا كان الفساد قد حدث بالفعل وما إذا كان سيتم الشروع في الإجراءات الجنائية.
- 13 - متابعة ملاحظات المراجع الخارجي للحصول على الأدلة.
- 14 - استخدام أساليب تكنولوجية حديثة لاستخراج الأدلة الإلكترونية لحالات الفساد في بيئة الأعمال الإلكترونية.
- 15 - استخدام أسلوب النظر إلى ما وراء الأرقام ثم التحقيق وتحليل الأدلة المالية.
- 16 - استخدام تطبيقات الحاسب الآلي للمساعدة في تحليل وعرض الأدلة المادية.
- 17 - تعاون المحاسب الجنائي مع المحاسبين الماليين عند البحث عن أدلة للفساد.
- 18 - الاعتماد على تحليل البيانات الرقمية لغرض الوصول إلى دليل على وجود عمليات الفساد.
- 19 - قيام المحاسب الجنائي بالعمل مع لجان المراجعة والمراجع الخارجي.

3- 8- اختبار فرضية الدراسة

دراسة أثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة قام الباحثان باختبار الفرضية الرئيسية للدراسة والتي صياغتها كالتالي : -

H_0 : لا تسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

H_1 : تسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

واستخدم الباحثان اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- Test)، وذلك لاختبار فرضية الدراسة، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء عينة الدراسة في هذه الفرضية، والجدول التالي رقم (6) يوضح المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري وكذلك نتائج اختبار One Sample T- Test.

جدول رقم (6)

نتائج اختبار (One Sample T- Test) لفرضية الدراسة

النتيجة	القيمة الاحتمالية (sig)	قيمة (T)	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضيات
رفض H_0	*0.000	18.19	0.43	4.14	الفرضية الرئيسية

❖ دال احصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

من خلال البيانات التي يظهرها الجدول السابق رقم (6) يتبين لنا أن قيمة T تساوي 18.19، وأن القيمة الاحتمالية sig = 0.000، وبما أن القيمة الاحتمالية أصغر من مستوى الدلالة الاحصائية 0.05 فإن يدل ذلك على معنوية المتوسط الحسابي المرجح، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي العام لآراء عينة الدراسة لهذه الفرضية أكبر من 3، حيث بلغ 4.14 بانحراف معياري مناظر له 0.43 فإن ذلك يشير إلى رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي مفادها أنه تسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

النتائج والتوصيات:

(أ) النتائج

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية: -

(أ) يوجد أثر لأساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

(ب) تسهم أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية بشكل كبير في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري في الجهات الحكومية والشركات العامة.

(ج) من أكثر أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية التي تساعد في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري: -

- 1 - التأكد من الالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها، والتأكد من الفصل بين السلطات والصلاحيات الممنوحة.
- 2 - فحص المستندات الخاصة بالمبالغ المالية الكبيرة والتأكد من سلامة استخدام هذه الأموال وفق أوجه الصرف المقررة.
- 3 - تصميم وتنفيذ إجراءات تحقق موسعة واستخدام أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي.
- 4 - فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من سلامته وفعاليتها والتحرري عن الثغرات ونقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها سلباً.
- 5 - مراجعة الوثائق والمقابلات والتحقيقات السابقة بشكل دقيق للوصول إلى استنتاجات تساعد في الحصول على الأدلة.
- 6 - التأكد من دقة البيانات التي تم الحصول عليها والتحقق من اكتمالها للاعتماد عليها.

ب) التوصيات

- من خلال النتائج التي تم التوصل إليها فإن الدراسة توصي بالآتي: -
- 1 - تطبيق أساليب وإجراءات المحاسبة الجنائية الواردة في هذه الدراسة للحد من الفساد المالي والإداري.
 - 2 - حث الجهات الحكومية والشركات العامة على تصميم أنظمة رقابة داخلية قوية تساعد في الحد من الفساد المالي والإداري.
 - 3 - على المشرع إصدار قوانين وتشريعات تساهم في الحفاظ على المال العام.
 - 4 - على الجهات القضائية البت في القضايا المتعلقة بالفساد المالي والإداري ومحاسبة المتورطين فيه، وتطبيق الجزاءات الرادعة ضد مرتكبيه.

المراجع

- 1 - أبو حشيش، هشام، (2013)، دور المحاسب الجنائي في الحد من ممارسات الفساد المالي، المؤتمر المهني الدولي العاشر للفترة من 11 - 12 أيلول، عمان، الأردن.

- 2 - الجليلي، مقداد أحمد، (2012)، دور المحاسب القضائي في الكشف والتصدي لعمليات غسل الأموال - دراسة حالة من مكتب التحقيقات الفيدرالي، مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة الخامسة والثلاثون، العدد 93، بغداد، العراق.
- 3 - الراشدي، وليد بدر نجم الدين، والنعمي، محمد عبد الله، (2009)، صور من الفساد المالي والإداري، مجلة النزاهة والشفافية، السنة الأولى، العدد الأول، العراق.
- 4 - السيسي، نجوى احمد، (2006)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، يناير، ص ص 33-83.
- 5 - العامري، علي عبد الحسين حميدي، (2010)، دور القيادة الإستراتيجية والشفافية في محاربة الفساد الإداري، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة كربلاء، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم إدارة الأعمال، العراق.
- 6 - العواد، أسعد محمد علي، والجبوري، حيدر جميل، (2021)، دور تقنيات المحاسبة القضائية في تعزيز قرارات الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 8، العدد 2، ص ص 51-77.
- 7 - القيسي، إيناس عبد الرحمن، (2007)، دور إجراءات التدقيق في محاربة الفساد المالي والإداري، بحث مقدم إلى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، العراق.
- 8 - الكبسي، عبد الستار عبد الجبار عيدان، (2016)، دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12، العدد 1، ص ص 1-29.
- 9 - الكروي، أسعد جاسم خضير، (2015)، دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي - واقع ومعوقات، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة والتمويل.
- 10 - الموسوي، الهام عطا، (2005)، دور الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري، بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.

- 11 - برغل، لينا مصطفى، (2015)، دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة والتمويل.
- 12 - رشيد، إنصاف محمود، وآخرون، (2012)، فاعلية نظام الرقابة الداخلية وأثره على الفساد المالي في العراق، دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية، والإدارية، المجلد 4، العدد 8، ص ص 87-101.
- 13 - عبد، فضل الله أحمد، (2021)، دور فلسفة المحاسبة القضائية في شفافية وجودة القوائم المالية - دراسة تطبيقية على عينة من العاملين في مصرف العراقي للتجارة ومصرف الخليج التجاري في بابل، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 16، العدد 56، ص ص 122-134.
- 14 - علي، سلامة إبراهيم، (2017)، دور التدقيق الإستراتيجي في الكشف عن حالات الفساد المالي في العراق - اطار مقترح، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 97، ص ص 526-544.
- 15 - عمر، محي الدين محمود، وآخرون، (2021)، أهمية المحاسبة القضائية كألية لمكافحة الفساد المالي- بالإشارة إلى تجارب بعض البلدان العربية، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد الخامس، العدد الأول، ص ص 22-37.
- 16 - غنيم، محمود رجب يس، (2014)، نحو إطار متكامل لاستخدام المراجعة القضائية في منع واكتشاف الغش في البيئة المصرية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، اكتوبر، ص ص 137-228.
- 17 - قمبر، جميلة، (2014)، قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، المجلة الجامعة، المجلد الأول، العدد 16، ص ص 212-242.

18 - قندوز، بلال، وآيت محمد، مراد، (2018)، أثر جودة المراجعة الخارجية في الحد من آثار الفساد المالي والإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، جديد الاقتصاد، المجلد 13 العدد 1، ص ص 27-48.

19 - مجدي، سامي، (2002)، دور المحاسبة القضائية في تشخيص واكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالي - دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد 24، العدد 1.

20 - هاشم، حسام حسن، وآخرون، (2018)، فاعلية إجراءات المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والإداري - دراسة استطلاعية، مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة الحادية والأربعون، العدد 117، ص ص 257-271.

21- Okoye, Emma I & Akenbor, Cletus, (2013)," Forensic Accountant in Developing Economies – Prospects" Advanced Research Journal , N,1.

22- Prabowo, H.Yogi. (2013), Better, faster, smarter: developing a blueprint for creating forensic accountants. Journal of Money Laundering Control, 16 (4), pp 353-378.

23-Akkeren, J.V., Buckby, S., & MacKenzie, K. (2013), A metamorphosis of the traditional accountant: An insight into forensic accounting services in Australia, Pacific Accounting Review. 25 (2), pp 188–216.

24- Bhasin, M. (2007), Forensic Accounting: A New Paradigm for Niche Consulting. The Chartered Accountant.

25- Manning, George A. (2005), FINANCIAL INVESTIGATION And ORENSIC ACCOUNTING, Second Edition.

26- Dreyer, Kristin, (2014), A History of Forensic Accounting ، Grand Valley State University· Honors project. Undergraduate Research and Creative Practice.

27- Stone, Miller et.all. (2012), The State Of, and Prospects For, Forensic and Fraud Research that Matters, Journal of Forensic & Investigative Accounting Vol. 4, Issue 2.

28- Owojori, A.A. (2009), The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World, European Journal of Scientific Research, 29 (2), 1216-1450.

29- Kranacher, M.J., & Riley, R.A., & Wells, J.T. (2011), Forensic Accounting and Fraud Examination, (1stEd.). New York: Wiley & Sons, Inc.

30- AICPA, (2005), Forensic and Litigation Services Committee Developed the definition.

31- [Www.imf.org](http://www.imf.org)