

الدولة الليبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الأكاديمية الليبية – فرع مصراتة



مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية
(دراسة استكشافية)

مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الإجازة العالية "الماجستير" في المحاسبة

احمد السنوسي بشير مسعود

إعداد الطالب

بكالوريوس محاسبة الجامعة المفتوحة 1999/98

المكي معتوق سعود

إشراف الدكتور

أستاذ مشارك

العام الدراسي 2015/2014

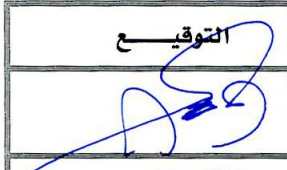


قرار لجنة المناقشة للطالب
احميد السنوسي بشير مسعود

للحصول على درجة الإجازة العالية (الماجستير) في قسم المحاسبة

قامت اللجنة المشكلة بقرار السيد/ رئيس الأكاديمية الليبية / فرع مصراتة رقم (5) الصادر بتاريخ 2015/01/07 م بمناقشة الرسالة المقدمة من الطالب / احميد السنوسي بشير مسعود لنيل درجة الإجازة العالية (الماجستير) في قسم المحاسبة وعنوانها:

((مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية))

وبعد مناقشة الرسالة علنياً على تمام الساعة (12:00 ظهراً) يوم السبت الموافق 2015/02/14م بقاعة المناقشات بالأكاديمية وتقويم مستوى الرسالة العلمي والمنهج الذي اتبعه الطالب في بحثه قررت اللجنة ما يلي: قبول الرسالة ومنح الطالب : احميد السنوسي بشير مسعود درجة الإجازة العالية (الماجستير) في قسم المحاسبة.

أعضاء اللجنة المناقشة	الصفة	التوقيع
السيد/ د. المكي معتوق سعود	مشرفاً ومقررأ	
السيد/ د. عبد الرزاق محمد قناو	عضواً	
السيد/ د. الحسين رمضان السريتي	عضواً	

يعتمد

د. محمد المهدي اشتوي

رئيس الأكاديمية الليبية / فرع مصراتة



التوقيع:

التاريخ: 8 / 6 / 2015 م

د. عبد السلام علي كبلان

رئيس قسم المحاسبة بالأكاديمية



التوقيع:

التاريخ: 7 / 6 / 2015 م

2015 . 6 . 7

إقرار الأمانة العلمية

أنا الطالب **احميد السنوسي بشير مسعود** المسجل بالأكاديمية الليبية / فرع مصراتة بقسم المحاسبة تحت رقم قيد (٣١٠٠٣) أقر بأنني التزمت بكل إخلاص بالأمانة العلمية المتعارف عليها لإنجاز رسالتي المعنونة بـ (**مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية**) لنيل الدرجة العلمية (الماجستير) وأنني لم أقم بالنقل أو الترجمة من أية أبحاث أو كتب أو وسائل علمية تمّ نشرها داخل ليبيا أو خارجها إلا بالطريقة وبتابع الأساليب العلمية في عملية النقل أو الترجمة وإسناد الأعمال لأصحابها ، كما أنني أقر بعدم قيامي بنسخ هذا البحث من غيري وتكراره عنواناً أو مضموناً.

وعلى ذلك فإنني أتحمل كامل المسؤولية القانونية المترتبة على مخاقتي لذلك إن حدثت هذه المخالفة حالياً أو مستقبلاً بما في ذلك سحب الدرجة العلمية الممنوحة لي.

والله على ما أقول شهيد

الاسم : **احميد السنوسي بشير مسعود**

التوقيع :

التاريخ : ٢٠١٥ / ٦ / ٩

أعوذ بالله من الشيطان الرجيم

بسم الله الرحمن الرحيم

إِنَّ فِي خَلْقِ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضِ وَاخْتِلَافِ اللَّيْلِ وَالنَّهَارِ لَآيَاتٍ لِأُولِي الْأَلْبَابِ (190) الَّذِينَ
يَذْكُرُونَ اللَّهَ قِيَامًا وَقُعُودًا وَعَلَىٰ جُنُوبِهِمْ وَيَتَفَكَّرُونَ فِي خَلْقِ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضِ رَبَّنَا مَا
خَلَقْتَهُ هَذَا بَاطِلًا سُبْحَانَكَ فَقِنَا عَذَابَ النَّارِ (191) رَبَّنَا إِنَّكَ مَن تُدْخِلِ النَّارَ فَقَدْ أَخْرَجْتَهُ وَمَا
لِلظَّالِمِينَ مِن أَنْصَارٍ (192) رَبَّنَا إِنَّنَا سَمِعْنَا مُنَادِيًا يُنَادِي لِلْإِيمَانِ أَنْ آمِنُوا بِرَبِّكُمْ فَآمَنَّا رَبَّنَا
فَاغْفِرْ لَنَا ذُنُوبَنَا وَكَفِّرْ عَنَّا سَيِّئَاتِنَا وَتَوَفَّنَا مَعَ الْأَبْرَارِ (193) رَبَّنَا وَآتِنَا مَا وَعَدْتَنَا عَلَىٰ
رُسُلِكَ وَلَا تُخْزِنَا يَوْمَ الْقِيَامَةِ إِنَّكَ لَا تُخْلِفُ الْمِيعَاتِ (194)

(رواية قالون لقراءة نافع)

(الآيات 190-194 من سورة آل عمران)

الإهداء

إلى من ادعوا الله أن يسكنني وإياهم الفردوس الأعلى من جنته (أمي وأبي الحبيبين)

إلى من جعلها لي ربي مودة ورحمة (زوجتي العزيزة)

إلى أخوتي وأخواتي الأعزاء

إلى كل صلة رحمي

إلى كل طالب علم

إلى ليبيا

إليهم جميعا أهدي جهدي المتواضع

احمد السنوسي بشير

الشكر والتقدير

الحمد والشكر لله سبحانه وتعالى أولاً وأخيراً، أن وفقني في إكمال هذه الدراسة وأصلي وأسلم على نبيه الكريم محمد صلى الله عليه وسلم.

يطيب لي أن أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير إلى أستاذي الفاضل الدكتور/ المكي معتوق سعود الذي تكرم بالإشراف على هذه الدراسة وكان عوناً لي على إتمامها، ولم يأل جهداً بتقديم النصح والإرشاد طيلة مدة الدراسة، كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأساتذة المناقشين على تكريمهم بقبولهم تخصيص جزء من وقتهم لقراءة ومناقشة هذه الدراسة لإثرائها بملاحظاتهم القيمة، وكذلك أتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتور/ فؤاد سعيد يوسف الذي لم يأل جهداً بتقديم النصح والإرشاد في مجال إجراء التحليلات الإحصائية، كما إنه لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل للأساتذة الأفاضل اللذين قاموا بتقييم الاستبيان ولم ييخلوا علي بالنصح والإرشاد، وأتقدم بالشكر الجزيل والعرفان للأستاذ الفاضل الدكتور/ إبراهيم الصغير على قيامه بمراجعة الدراسة من الناحية اللغوية، وأود أن أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ أحمد اعبيد على ما بذله من جهد ومساعدة، وكذلك أتقدم بالشكر الجزيل إلى إدارة الأكاديمية الليبية فرع مصراتة وإلى رئيس، وأساتذة قسم المحاسبة بالأكاديمية الليبية فرع مصراتة، وإلى قسم الدراسة والامتحانات بالأكاديمية الليبية فرع مصراتة، ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل لكل من مد لي يد المساعدة في إتمام هذه الدراسة وأسأل الله أن يجعل ذلك في ميزان حسناتهم يوم القيامة.

الباحث

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
	صفحة العنوان
ب	- الآية
ج	- الإهداء
هـ	- الشكر والتقدير
و	- قائمة المحتويات
ز	- فهرس الجداول
ط	- فهرس الأشكال
ي	- مستخلص الدراسة
ل	- ملخص الدراسة الانجليزي
	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
2	1-1 المقدمة
4	2-1 الدراسات السابقة
15	3-1 مشكلة الدراسة
17	4-1 فرضيات الدراسة
17	5-1 أهداف الدراسة
18	6-1 أهمية الدراسة
19	7-1 منهجية الدراسة
19	8-1 حدود الدراسة
20	9-1 معوقات الدراسة
20	10-1 تقسيم الدراسة
	الفصل الثاني: مفهوم المحاسبة القضائية
22	1-2 المقدمة
22	2-2 مفهوم المحاسبة القضائية
26	3-2 أهمية المحاسبة القضائية
27	4-2 أهداف المحاسبة القضائية
28	5-2 الخبرة القضائية

الصفحة	الموضوع
29	7-2 تقرير الخبير
30	8-2 خطوات تنفيذ ارتباطات المحاسبة القضائية
31	9-2 الإجراءات القضائية
34	10-2 دور المحاسب القضائي في النزاعات القانونية
36	11-2 مجالات أنشطة المحاسب القضائي
39	12-2 بعض مجالات خدمات المحاسب القضائي
47	13-2 خدمات المحاسبة القضائية التي تقدمها شركات المراجعة الكبرى
	الفصل الثالث: خصائص ومهارات المحاسب القضائي
53	1-3 المقدمة
53	2-3 خصائص ومهارات المحاسب القضائي
58	3-3 خصائص ومهارات المحاسب القضائي وفقا للاتحاد الكندي
68	4-3 خصائص ومهارات المحاسب القضائي وفقا لإرشاد مجمع المحاسبين الأمريكي
74	6-3 التقنيات المستخدمة في المحاسبة القضائية
	الفصل الرابع: معايير المحاسبة القضائية ومنظماتها المهنية
85	1-4 المقدمة
85	2-4 المعايير الأمريكية
90	3-4 المعايير الأسترالية
99	4-4 المعايير الكندية
113	5-4 المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية
	1-5-4 المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في بعض الدول المتقدمة
	الفصل الخامس: الدراسة الميدانية
126	1-5 المقدمة
126	2-5 مجتمع وعينة الدراسة
127	3-5 أداة جمع البيانات (الاستبيان)
128	4-5 الأساليب الإحصائية المستخدمة
128	5-5 اختبار التوزيع الطبيعي
129	6-5 اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة
137	2-7-5 التحليل الوصفي للبيانات وفقا للنسب المئوية لأراء عينة الدراسة

الصفحة	الموضوع
143	3-7-5 التحليل الوصفي واختبار فرضيات الدراسة
159	8-5 النتائج و التوصيات
159	1-8-5 النتائج
160	2-8-5 التوصيات
161	3-8-5 مقترحات للدراسة
163	- قائمة المراجع
	الملاحق
	- الملحق رقم (1) قائمة الاستبيان
	- الملحق رقم (2) عناوين بعض المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية
	- الملحق رقم (3) متطلبات الانضمام إلى عضوية بعض منظمات المحاسبة القضائية
	- الملحق رقم (4) قائمة المحكمين

فهرس الجدول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-3)	الاعتمادات المطلوبة لعضوية الجمعية الوطنية لمحلي التقييم المعتمدين	119
(1-5)	عدد الاستبيانات الموزعة على الخبراء الحسابيين والقابلة للتحليل	126
(2-5)	اختبار كولمجراف - سمرنوف للبيانات المستخدمة في اختبار الفرضيات	129
(3-5)	قيمة معامل الفاء كرونباخ	130
(4-5)	توزيع عينة الدراسة وفقا للجنس	131
(5-5)	توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي	132
(6-5)	توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي	133
(7-5)	توزيع عينة الدراسة وفقا للخبرة في ممارسة الخبرة القضائية	134
(8-5)	المستوى التعليمي الملائم لممارسة الخبرة الحسابية	136
(9-5)	السمات والخصائص التي ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي	137
(10-5)	المهارات الأساسية التي ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي	139
(11-5)	المهارات المستحسنة التي ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي	141
(12-5)	الأدوات البرمجية التي ينبغي للخبير الحسابي الليبي أن يتقن استخدامها	142
(13-5)	مقياس درجات الموافقة	143
(14-5)	نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الأولى	144
(15-5)	نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثانية	146
(16-5)	نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثالثة	148
(17-5)	نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الرابعة	149
(18-5)	نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى	152
(19-5)	نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية	154
(20-5)	نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة	155
(21-5)	نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة	156
(22-5)	ملخص اختبار فرضيات الدراسة	157
(23-5)	الأسباب التي تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي	158

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
56	المهارات والمعارف المطلوبة في المحاسب القضائي	(1-3)
131	توزيع عينة الدراسة وفقا للجنس	(4-5)
132	توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي	(5-5)
133	توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي	(6-5)
135	توزيع عينة الدراسة وفقا للخبرة القضائية في ممارسة الخبرة القضائية	(7-5)
136	المستوى التعليمي الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسائية	(8-5)

مستخلص الدراسة

هدفت الدراسة إلى معرفة هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي، ولتحقيق ذلك قام الباحث بالإطلاع على الدراسات السابقة في موضوع الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي التي تمكن الباحث من الإطلاع عليها سواء في المجالات المحكمة أو في شبكة الانترنت. ولانجاز الجانب الميداني من الدراسة قام الباحث بإعداد صحيفة استبيان وتوزيعها على مجتمع الدراسة المكون من الخبراء الحسابيين المقيدون في جدول محكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في كل من مدن مصراتة، وبن وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا، ويمكن تلخيص نتائج الدراسة في النقاط التالية:

1 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس خصائص يجب الاتصاف بها مرتبة حسب الأولوية، الالتزام بالأخلاق والنزاهة، الثقة في النفس والحزم، الاهتمام بالتفاصيل، الحياد والموضوعية، (المثابرة، وتمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث).

2 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس مهارات أساسية يجب امتلاكها مرتبة حسب الأولوية مهارات المراجعة، مهارات المحاسبة الأساسية، مهارات كتابة التقرير، مهارات الاتصال الشفهي، ومهارات المحاسبة التقنية.

3- يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس مهارات مستحسنة يجب امتلاكها مرتبة حسب الأولوية المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة، تحليل وتفسير القوائم المالية، جمع أدلة المراجعة، تتبع الأصول المخفية، والمعرفة بنظام الرقابة الداخلية.

4 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدام الأدوات البرمجية، وأهم خمس أدوات برمجية يجب إتقانها مرتبة حسب الأولوية برنامج أكسل ميكروسوفت، برنامج

التقيب عن البيانات، برنامج لغة أوامر المراجعة، برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي، وبرنامج اكتشاف الدليل المنطقي.

5- إن المستوى التعليمي الملائم لممارسة مهنة الخبير الحسابي الليبي هو مستوى البكالوريوس.

6 - تعتبر أهم خمس معوقات تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية مرتبة حسب الأولوية عدم القدرة على فهم أهداف القضية، والعناد والتشبث بالرأي، وعدم الفاعلية في الاتصال الشفهي، وضعف المهارة التحقيقية، وعدم القدرة على إعادة بناء الأحداث.

وبناء على نتائج الدراسة وتحقيقاً لأهدافها، يود الباحث التوصية بما يلي:

1 - حث الخبراء الحسابيين على التحلي بالسمات والخصائص المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.

2 - مطالبة الخبراء الحسابيين بامتلاك المهارات الأساسية والمستحسنة المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.

3 - تحفيز الخبراء الحسابيين على إتقان استخدام الأدوات البرمجية التي تتطلبها ممارسة الخبرة القضائية.

4 - تشجيع الخبراء الحسابيين على الانتساب إلى عضوية المنظمات المهنية المهمة بالمحاسبة القضائية في الدول المتقدمة.

5 - إدراج موضوعات دراسية ضمن منهج قسم المحاسبة في الجامعات الليبية تلبي متطلبات الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي.

Abstract

This study aimed to know you should be available in expert accountant Libyan characteristics and skills required in the forensic accountants . To achieve this, the researcher familiarized themselves with the previous studies on the subject characteristics and skills required in the Forensic accountants that enables the researcher to check them both in peer-reviewed journals or in the internet. To Learn You should be available in expert accountant Libyan researcher prepare a questionnaire distributed to the component of All accountants experts enrolled community table resume Misrata Court of First Instance, the courts in both the city of Misrata, the city of Bin Walid, City Jufrah, the city of Sirte, the city of Ajdabiya. The study found the following results:

1-The expert accountants know that should be available in the Libyan expert accountant characteristics required in the Forensic accountants, and the top five essential traits and characteristics should be available in the Libyan expert accountant in order of priority is the commitment to ethics and integrity, self-confidence and firmness, attention to detail, impartiality and objectivity, (perseverance, restraint and calm when discussing the details of events).

2-The expert accountants know that should be available in the Libyan expert accountant core skills required in the Forensic accountants, and the top five core skills should be available in the Libyan expert accountant in order of priority are auditing skills, basic accounting skills, report writing skills, oral communication skills, technical accounting skills.

3-The expert accountants know that should be available in the Libyan expert accountant enhanced skills required in the Forensic accountants, and the top five enhanced skills should be available in the Libyan expert accountant in order of priority is the knowledge of applicable professional standards, analysis and interpretation of financial statements, the collection of audit evidence, trace hidden assets, knowledge of the internal control system.

4-The expert accountants know that software tools that must be mastered to use expert accountant Libyan sorted by priority is Microsoft Excel program, data mining

program, the audit command language program, extraction and analysis of data and interactive program, logical evidence discovery program.

5 - The educational level appropriate for the exercise of the Libyan expert accountant is the level of bachelor.

6 - The top five reasons that Libyan expert accountant are ineffective in order of priority are inability to understand the goals of a case, inflexible/close-mind, ineffective oral communication, lack of investigative intuitiveness, inability to synthesize.

Based on the results of the study and achieve its objectives, the researcher would like to recommend the following:

1 - accountants experts urge to exercise tags results and characteristics required in forensic accountants in developed countries.

2 - accountants experts claim to possess the core and enhanced skills required and recommended in forensic accountants in developed countries.

3 - stimulate accountants experts to master the use of software tools required by legal experience.

4 - Encourage accountants experts to membership of professional organizations interested in forensic accounting in developed countries.

5 - the inclusion of topics within the curriculum accounting department in Libyan universities meet the characteristics and skills required in expert accountant requirements

الفصل الأول
الإطار العام للدراسة

1-1 المقدمة:

لقد ذكر (Ramaswamy, 2007, p32) في دراسة له إن المحاسبة القضائية لا تعتبر مجالاً جديداً من مجالات المحاسبة، حيث يتجاوز تاريخها لـ 200 م سنة. فأول إشارة إلى مصطلح Forensic Accounting كانت في عام 1824 م في صحيفة Accountant's Advertising Circular في مدينة Glasgow في اسكتلندا، حيث قام محاسب بالإعلان عن نفسه كمحاسب متخصص يقدم شهادته في المحكمة كشاهد خبير. بينما تم الاهتمام بها وانتشارها في الولايات المتحدة وإنجلترا في أوائل القرن العشرين. ولقد كتب Maurice E. Peloubet دراسة بعنوان (Forensic Accounting : It's Place in today's Economy) وذلك في عام 1942 م، وفي عام 1982 م كتب Francis C.Dykman مقالة بعنوان المحاسبة القضائية: المحاسب كشاهد خبير (Forensic Accounting: The accountant as an expert witness).

وفي العام 1986 م أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) الممارسة رقم (7) حدد فيها ستة مجالات لخدمة الدعوى القضائية: تقدير الخسائر الناتجة عن الأضرار، تحليل مكافحة الاحتيال، المحاسبة، التقييم، الاستشارات العامة والتحليل. وفي العام 1988 م أسست جمعية ممتحنى الاحتيال المؤهلين Association of Certified Fraud Examiners، و في العام 1992 م أسست الكلية الأمريكية للممتحنين القضائيين American College of Forensic Examiners، وفي عام 1997 م أسس مجلس المحاسبين القضائيين الأمريكيين American Board of Forensic Accountants.

وفي العام 2000 م أصدرت مجلة متخصصة بالمحاسبة القضائية، المراجعة، الاحتيال والضرائب. وفي دراسة (Nunn, et al., 2006, p1) تم تعريف المحاسبة القضائية بأنها طريقة للتحقيق في المعاملات المالية والمواقف التجارية بهدف الوصول إلى الحقيقة أو رأي خبير بخصوص نشاط الاحتيال المحتمل. وتم تقسيم خدمات المحاسبة القضائية إلى قسمين: هما الدعم القضائي، التحقيق (محاسبة الاحتيال). حيث يتضمن الدعم القضائي. التثمين، وتحليل الإيرادات، وشهادة الشاهد الخبير، وتقييم الأرباح المستقبلية. أما المحاسبة التحقيقية فهي عملية جمع الأدلة حول السلوك الإجرامي وإثبات الضرر أو نفيه، ونظراً لأهمية المحاسبة القضائية

بسبب تطور النشاط الاقتصادي العالمي وتعمقه وارتكازه علي تقنية المعلومات، وتزايد الدعوي القضائية بسبب الاحتيال والنزاعات المالية المرفوعة أمام المحاكم بسبب الإفلاس والاحتيال، وانهيار العديد من المؤسسات الاقتصادية الكبرى في العالم، فإن المنظمات المهنية المهتمة بتنظيم ممارسة المحاسبة القضائية تتطلب من الممارس للمهنة بالإضافة إلي الالتزام بمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)، ومعايير المراجعة المتعارف عليها (Generally Accepted Auditing Standards (GAAS)، الالتزام بالمعايير الصادرة عن المنظمات المهنية والقوانين السائدة، وامتلاك الخصائص والمهارات التي تتطلبها ممارسة المحاسبة القضائية.

ولقد ورد في دراسة (McMullen, Sanch, 2010, p33-35) إن المحاسب القضائي يتطلب منه امتلاك العديد من المهارات منها استخدام التقنية الحديثة في المحاسبة، والمهارات التحليلية، ومهارة كتابة التقرير، ومهارات الاتصال الشفهية والكتابية، ومهارات الحاسوب الأساسية، ومهارات الحاسوب القضائية، ومهارات إجراء المقابلة، ومهارات تحليل البيانات، ومهارات حل المشاكل، ومهارات الخطابة، ومهارات التثمين، ومعرفة قانون الضرائب، ومعرفة القانون الجنائي، ومعرفة القانون المدني، والخبرة باستخدام قانون بنفورد.

وفي دراسة أجريت في الهند علي المحاسبة القضائية توصلت إلى ضرورة أن يمتلك المحاسب القضائي المعرفة العميقة بالقوائم المالية والقدرة علي تحليلها انتقادياً، والفهم الكامل لمخططات الاحتيال، وسوء استخدام الأصول، وغسيل الأموال، والرشوة والفساد، والقدرة علي فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات ونقاط الضعف فيه، والكفاءة في استخدام الحاسوب والمعرفة بنظم الشبكات الحاسوبية بما يمكنه من إجراء التحقيقات في الصيرفة الالكترونية (E-Banking) ونظم المحاسبة الحاسوبية (Computerised Accounting Systems)، والمعرفة بالعلوم السيكلوجية بما يمكنه من فهم الدافع وراء السلوك الإجرامي والدافع للاحتيال لحث وتشجيع الموظفين على كشف، وردع، ومنع الاحتيال، ومهارات الاتصال وبناء العلاقات بالغير، والمعرفة الشاملة بسياسات توجيه المؤسسات والقوانين المنظمة لهذه السياسات، والمعرفة بالقانون الجنائي والمدني، والنظام القانوني وإجراءات المحاكمة (Bhasin, 2007, p1004-1006).

أما بالنسبة للبيئة المحلية فإن القانون المنظم للخبرة القضائية في ليبيا صدر في 15.8.1956م، وعدل بالقانون رقم (1) لسنة 1371 و.ر (الموافق 2009 م)، نص في المادة

الرابعة منه إن تتولى قيد وتقييم وشطب الخبراء لجنة تسمى لجنة الخبراء، تشكل هذه اللجنة في محاكم الاستئناف من رئيس المحكمة أو من يقوم مقامه ومستشار بالمحكمة تعيينه الجمعية العمومية، ومن رئيس النيابة الكلية المختص. وتشكل في المحاكم الابتدائية من رئيس المحكمة أو من يقوم مقامه، وقاضي تعيينه الجمعية العمومية وأحد وكلاء النيابة العامة، كما نص في المادة الخامسة منه الشروط التي يجب توفرها في الخبير أن يكون حاصلًا علي المؤهلات الدراسية التخصصية مع خبرة عملية تحددها لجنة الخبراء، وفي المادة الثانية من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (1) لسنة 1371 و.ر (الموافق 2009 م) في الشروط فيمن يقيد اسمه في جدول الخبراء أن يكون حاصلًا علي المؤهلات الدراسية التخصصية في القسم الذي يرغب القيد فيه مع خبرة عملية تحددها لجنة الخبراء، غير أنه لم يتم تحديد المؤهلات التخصصية لممارسة الخبرة القضائية لا في القانون، ولا في اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

1-2 الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية.

1- دراسة (قنديل، 2014) بعنوان "المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى امتلاك المحاسبين القانونيين الأردنيين للمهارات المطلوبة لممارسة المحاسبة القضائية، لقد قسمت الباحثة المهارات المطلوبة في المحاسبين القانونيين لممارسة المحاسبة القضائية إلى محور الأخلاق المهنية، القيادة والعمل ضمن فريق، التعليم والتدريب المستمر، والخبرة الكافية في المحاسبة والتدقيق والقانون، وسرعة البديهة، وكل محور من المحاور السابقة يتضمن المهارات المتعلقة بذلك المحور، وقد توصلت الدراسة إلى أن مهارات محور الأخلاق المهنية، مهارات محور القيادة والعمل ضمن فريق تعتبر من أهم المهارات اللازم توفرها في المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية، كما خلصت الدراسة إلى عدم أهمية مهارات محور الخبرة الكافية في المحاسبة والتدقيق والقانون في المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية، وقد جاءت نتيجة هذا المحور غير متفقة مع نتائج العديد من الدراسات في هذا المجال، حيث تتضمن مهارات هذا المحور، امتلاك التخصص الدقيق في مهنة المحاسبة والتدقيق والمعايير المحاسبية، وتوفر الخبرة الكافية في كشف التلاعب والاحتيال، وتوفر الخبرة الكافية في نظم الرقابة الداخلية، وتوفر الخبرة الكافية في

التشريعات القانونية المختلفة، وتوفر الخبرة الكافية في جميع المعايير الدولية المتعلقة بالمهنة، وتوفر الخبرة الكافية في النظام القضائي المعمول به في الأردن، وتوفر الخبرة الكافية في التحليل المالي وأدواته، وتوفر الخبرة الكافية في استخدام البرمجيات الحديثة المتعلقة بالتدقيق، وتوفر الخبرة الكافية في أنظمة المعلومات المحاسبية المختلفة في الشركات، وتوفر الخبرة والفراسة الكافية في الطبيعة الإنسانية ولغة الجسد، وأما بالنسبة لأهمية المحاور مرتبة حسب أهميتها، الأخلاقيات المهنية، مدى توفر المقومات المتعلقة بمهارة القيادة، المقومات المتعلقة بمهارة سرعة البديهة، المقومات المتعلقة بالتعليم المستمر، المقومات المتعلقة بالخبرة الكافية في المحاسبة والتدقيق والقانون.

2- دراسة (الجليلي، 2012) بعنوان "المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق".

أستهدفت الدراسة دراسة المفاهيم الأساسية للمحاسبة القضائية وبيان أهميتها، أهدافها، خصائصها، المهارات والسمات الشخصية التي يجب أن يتميز بها المحاسب القضائي، والتعرف على مجالات تطبيقها في العراق، حيث أوضحت الدراسة حاجة المحاسب القضائي إلى امتلاك العديد من المهارات منها التعليم والتدريب في مجال المحاسبة والأعمال التجارية، ومهارات الاتصال، والخبرة المكتسبة من ممارسة المهنة في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات، والضرائب، والعمليات التجارية وإدارتها، والضوابط الداخلية، والعلاقات الشخصية، والاتصال والتعامل مع الناس.

3- دراسة (رمضان، 2010) رسالة ماجستير بعنوان "مدى توافر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي".

استهدفت الدراسة تحديد ما إذا كان المراجع الخارجي الليبي لديه المقومات الأساسية للعمل كمحاسب ومراجع جنائي والقيام بالعمل كخبير حسابي، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، حاجة ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة الجنائية إلى العديد من المهارات من أهمها المعرفة بعمل المنظمة، والبيئة القانونية، والمعرفة بالحاسوب، والقدرة على كتابة التقارير وتقديم الدليل الشفهي والكتابي، ومهارات البحث والاستجواب، ومهارات الاتصال والصبر والهدوء عند مناقشة الأحداث، والفضول، والإصرار، والثقة والإبداع. كما أشارت نتائج الدراسة إلى إن أغلب المراجعين ليس لديهم المعرفة بمفهوم المحاسبة والمراجعة الجنائية وأهم متطلباتها والمعرفة بمعايير المحاسبة والمراجعة الجنائية المطبقة في الدول المتقدمة، كذلك ليس لديهم المعرفة

بمتطلبات وأدوات المحاسبة والمراجعة الجنائية، وقد أوصت الباحثة بضرورة اهتمام الجهات المنظمة لمهنة المحاسبة في ليبيا بتأهيل المراجعين للعمل في هذا المجال، وإصدار المعايير المنظمة للمراجعة الجنائية، وتدريب هذا الفرع من المحاسبة في الجامعات الليبية.

4- دراسة (السيسي، 2006) بعنوان "دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية".

استهدفت الدراسة تحديد ماهية وأهمية وأهداف المحاسبة القضائية، مدى الاختلاف بين المراجعة الخارجية والمحاسبة القضائية، المتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي، تحديد أهم أساليب وإجراءات المحاسبة القضائية، إمكانية تطبيقها في البيئة المصرية، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة ضرورة أن يكون لدى المحاسب القضائي خلفية محاسبية كبرى، ومعرفة بالمراجعة والرقابة الداخلية، ومعرفة بطرق ارتكاب الغش واكتشافه، وإدارة المخاطر، والخبرة العالية والقدرة علي الإبداع، والتفهم العميق للعمليات المحاسبية، ومهارة الاتصال الفعال، والقدرة علي الجدل والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوي القضائية، والإلمام بأساسيات المعرفة القانونية، البراعة في إجراء التحريات، والمحافظة على تنمية مهاراته من خلال التعليم المستمر، والحصول على شهادة خبرة مهنية معتمدة.

5- دراسة (كريم والظاهر، 2005) بعنوان "المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في مهنة المحاسبة".

هدفت الدراسة إلي توضيح مفهوم المحاسبة والمراجعة الجنائية وتطورها، الخصائص اللازم توفرها في ممارستها، المعايير المتعلقة بها والمنظمة لها، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة، إن المحاسب أو المراجع الجنائي يشترط فيه توفر العديد من الخصائص والمهارات والخبرات في عدة مجالات بالإضافة إلي المحاسبة، فمن المهم أن يمتلك المحاسب الجنائي بالإضافة إلي المعرفة الأساسية بالمحاسبة المالية والمراجعة، المهارات التحليلية وتفهم للأمور المالية والضوابط الداخلية والعلم الشامل بالاحتيال، وفهم القانون المدني والجنائي، وقواعد الأدلة وإجراءات المحاكم، والشك المهني، وفهم النظريات والوسائل وأنماط استغلال الاحتيال، ومهارات اتصال عالية المستوى، وقدرة تنظيمية عالية على تنظيم وتحليل مقادير هائلة من المعطيات المالية والوثائق، وأن يتميز بعدة خصائص شخصية كالمثابرة، والإبداع، والفضول، والتنظيم، والثقة، والقدرة علي إصدار الأحكام المهنية الموضوعية.

6- دراسة (سامي، 2002) بعنوان "دور المحاسبة القضائية في تشخيص واكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالي".

درس الباحث دور المحاسبة القضائية في تشخيص واكتشاف الغش المالي، وأبرز المقومات والمهارات الأساسية للمحاسب القضائي ومدى اختلافها عن مقومات ومهارات المحاسب العادي، وقد توصلت الدراسة إلى أنه ينبغي أن يتمتع المحاسب القضائي بالحياد والاستقلال، الإلمام بالتشريعات القضائية والضريبية، الإلمام بقواعد ومعايير المحاسبة والمراجعة المحلية والدولية، وقواعد وأسس ومفاهيم التحكيم وفض المنازعات وفقا للتشريعات والقانون، الدقة والمثابرة، المقدرة علي البحث والتحليل وإبداء الرأي المحايد وتوضيح الحقائق، كما أشارت الدراسة إلى أن هناك اختلاف في مهارات المحاسب العادي عن المحاسب القضائي.

ثانيا : الدراسات الأجنبية:

1 - دراسة (Bhasin, 2013)، بعنوان: "Survey of Skills Required by the Forensic Accountants: Evidence from A Developing Country".

الهدف الأساسي للدراسة تقييم المهارات الضرورية المطلوب توافرها في المحاسبين القضائيين في الهند، والاعتماد عليها في تطوير معايير منهج دراسة المحاسبة القضائية في الجامعات الهندية، كذلك هدفت الدراسة إلى تحديد فيما إذا كانت المهارات الضرورية المطلوبة في الدول المتقدمة تختلف بشكل مهم عن تلك المتوقعة من العملاء والمحاسبين في الهند، بالإضافة إلى بعض الأهداف الأخرى. وتعتبر هذه الدراسة استقصاء أولي للمهارات الضرورية، ومتطلبات التعليم، ومتطلبات التدريب للمحاسبين القضائيين. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن الأكاديميين والممارسين متفقين على أن التفكير الانتقادي (Critical Thinking)، حل المشاكل غير المتوقعة (Unstructured Problem-Solving)، المرونة التحقيقية (Investigative Flexibility)، البراعة التحليلية (Analytical Proficiency)، والمعرفة القانونية (Legal Knowledge) تعتبر من المهارات المهمة للمحاسبين القضائيين، في حين يعتبر ممارسي المحاسبة القضائية مهارة التحليل (Analysis) أكثر أهمية من الأكاديميين. وعلى الرغم من أن كلا الممارسين، الأكاديميين والمستخدمين للخدمات المحاسبة القضائية يعتقدون أن مهارة التحليل الانتقادي (Deductive Analysis) مهمة جدا، فإن جميع المجموعات التي تم استقصائها (الممارسين، الأكاديميين، المستخدمين) متفقة على أن مهارة الاتصال الشفهي (Oral

(Communication)، ومهارة الاتصال الكتابي (Written Communication)، ومهارة المحافظة على الهدوء (رباطة الجأش) (Composure) Ranking، تعتبر مهارات مهمة للمحاسب القضائي. كذلك تعتبر مهارة الاكتشاف من المهارات المهمة المطلوبة في المحاسبين القضائيين، وتتضمن مهارة الكتابة، مهارة المراجعة ومهارة الاتصال الشفهي. أما المهارات التي تعتبر أقل أهمية فتتضمن فهم الهدف من الحالة (Understanding the Goal of a Case)، حل المشاكل الاعتيادية (Solve structured Problems)، واستنتاج النتائج من الاكتشافات والتحليل (Synthesize Results of Discovery and Analysis).

2 - دراسة (Akabom-Ita, 2012)، بعنوان: "Impact of Information Technology on Forensic Accounting Practice in Cross River State-Nigeria".

استهدفت الدراسة تحري تأثير تقنية المعلومات علي أنشطة المحاسبة القضائية في مقاطعة النهر في نيجيريا. واستخدم الباحث طريقة المقابلة في جمع المعلومات من المحاسبين الذين لهم علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالعمل في المحاسبة التحقيقية، ولقد توصلت الدراسة إلي إن المحاسبين القضائيين في حاجة إلي المعرفة والخبرة بنظم معلومات المحاسبة باستخدام الحاسوب حتى يمكنهم تخطيط وتوجيه والإشراف ومراجعة هذه النظم، وذلك بتحسين فهمهم وتقييمهم لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية حتى يمكنهم الاستمرار في تقديم خدمة المحاسبة التحقيقية.

3 - دراسة (Italia,2012)، بعنوان: "The Multi-Disciplined Skills Required of Forensic Accountant".

هدفت الدراسة إلي التحقق من الموضوعات التي يجب تغطيتها في نظام دراسي لدراسة المحاسبة القضائية، وتوصلت الدراسة إلي إنه يتطلب من المحاسبين امتلاك عدد من الخصائص والمهارات مشتقة من عدة مجالات، حيث يجب عليهم أن يكونوا فضوليين، وقادرين على البحث عن دوافع، وعمليات، وتبريرات السلوك الإجرامي لموظفي الإدارة، كما يجب عليهم أن يكونوا قادرين على تبسيط المعلومات المحاسبية التقنية وتبليغها بفاعلية بشكل شفهي أو كتابي للمحكمة أو القضاء، وأن يكونوا قادرين على تتبع المعلومات عن طريق أدوات المعلومات التقنية، ولديهم فهم للنظام القانوني وقواعد جمع الأدلة.

4 - دراسة (Bawaneh, 2011)، بعنوان: "Forensic Accountants in the Digital Age".

الهدف الأساسي من الدراسة دراسة التغيرات التكنولوجية التي تحدث في البيئة المحاسبية التي تؤثر على طريقة إعداد القوائم المالية، والخدمات الجديدة التي يقدمها المحاسبين، والتي تحتاج إلى مهارة البحث في قاعدة البيانات على شبكة الانترنت التي تتوسع بشكل مستمر للاستجابة لهذه التغيرات في البيئة المحاسبية، ويحتاج المحاسبين في امتلاك القدرة على مواجهة مثل هذه التحديات إلى تطوير مهارات التفكير والكتابة، ممارسة تطبيق المعرفة في البحث عن أسباب المشاكل، استخدام قاعدة البيانات على شبكة الانترنت كأدوات لجمع وتنظيم الأدلة للتحقيق في القضايا المحاسبية، لذا تشجع الدراسة المحاسبين على إجراء البحوث المحاسبية العملية في العمليات التالية: تحديد القضايا والحقائق الملائمة، جمع الأدلة، تحليل النتائج وتحديد البدائل، تطوير الاستنتاجات وتبليغ النتائج. علاوة على ذلك تقدم الدراسة التقنيات والمنهج الذي يساعد على تطوير قدرة المحاسبين على التحقيق في المخالفات المالية في البيئة المحاسبية، وتطوير مهارات المحاسبين في التفكير الانتقادي (Critical Thinking) والكتابة الفاعلة (Effective Writing) التي ستمكنهم من مواجهة تحديات بيئة المحاسبة وخدماتها. كما أشارت نتائج الدراسة إلى ضرورة امتلاك المحاسبين المهنيين القدرة على إجراء البحث العملي بطريقة منظمة، والتفكير الانتقادي، ومهارات الكتابة الفاعلة، والقدرة على استخدام الأدوات البرمجية وقاعدة البيانات.

5 - دراسة (Mc Mullen & Sanchez, 2010)، بعنوان: "A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education, Requirement, and Training Requirement for Forensic Accountants".

استهدفت الدراسة تحري الخبرات الضرورية، المستوى التعليمي، التدريب المطلوب في المحاسبين القضائيين، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن المهارات التالية مرتبة حسب الأهمية، المهارة التحليلية (Analytical Skills)، ومهارات المحاسبة الأساسية (Basic Accounting Skills)، ومهارات حل المشاكل (Problem Solving Skills)، ومهارات تحليل البيانات (Data Analysis Skills)، ومهارات المقابلة (Interviewing Skills)، ومهارات الاتصال الشفهي (Verbal Skills)، ومهارات الحاسوب الأساسية (Basic Computer Skills)، ومهارات استخدام التقنية الالكترونية في المحاسبة (Technical Accounting Skills)،

ومهارة كتابة التقرير (Report Writing Skills)، ومهارات الحاسوب القضائية (Computer Forensic Skills)، ومهارات الخطابة (Public Speaking Skills)، والمعرفة بالقانون الجنائي (Knowledge of Criminal Law)، والمعرفة بالقانون المدني (Knowledge of Civil Law)، والخبرة باستخدام قانون بنفورد (Experience with Benford's Law)، والمعرفة بقانون الضرائب (Knowledge of the Tax Code) تعتبر مهارات مهمة بالنسبة للمحاسبين القضائيين. كما أن نتائج الدراسة بينت أن المثابرة (Persistence)، والتشكيك (Skepticism)، ومهارات المحاجة ("Puzzle" Skills)، ومهارات التواصل مع الناس ("People" Skills)، والمرونة (Flexibility)، والعمل بفاعلية ضمن الفريق (Work Well in a Team)، والخبرة في المراجعة (Experience in Auditing)، والشخصية الواثقة والحازمة (Confident/Assertive Personality)، والمعرفة بالنظام القانوني (Knowledge of the Legal System)، وحب السفر (Willing to Travel) تعتبر خصائص من المهم توافرها في المحاسب القضائي. أما بالنسبة للمستوى التعليمي فإن شهادة البكالوريوس في المحاسبة تعتبر كافية لممارسة المحاسبة القضائية، أما فيما يخص الأدوات البرمجية المستخدمة في اكتشاف الاحتيال والبيانات الشاذة، فقد أشارت نتائج الدراسة إلى أهمية الأدوات التالية للمحاسب القضائي مرتبة حسب أهميتها، برنامج التنقيب عن البيانات (Data Mining)، وبرنامج اكتشاف الدليل المنطقي (Digital Evidence Recovery)، وبرنامج لغة أوامر المراجعة (Audit Command Language (ACL))، وبرنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي (Interactive Data Extraction and Analysis (IDEA)).

6 - دراسة (Davis, et al., 2009)، بعنوان: "Characteristics and Skills of Forensic Accountant".

هدفت الدراسة إلى التعرف على الميزات والخصائص الرئيسية والمهارات الأساسية التي يتوقع من المحاسبين القضائيين امتلاكها، بالإضافة إلى بعض الأهداف الأخرى، وكشفت نتائج الدراسة عن أن الخصائص التحليلية هي الميزة الرئيسية التي يتوقع من المحاسبين القضائيين امتلاكها، كما كشفت عن أن مهارات الاتصال، والقدرة علي تبسيط الأمور المعقدة، والقدرة علي تقديم الآراء للجهات القضائية لها تأثير مهم علي نجاح المحاسب القضائي، كما بينت الدراسة إن المحاسب القضائي يحتاج إلي القدرة علي النظر إلي ما وراء تفاصيل التحليل ليرى الصورة

بشكل كامل، وسلطت الدراسة الضوء علي السمات والخصائص الأساسية (Essential Traits and Characteristics)، والمهارات الأساسية (Core Skills) والمهارات المستحسنة (Enhanced Skills) التي يجب علي المحاسب القضائي أن يمتلكها، وعلى الرغم من الاختلاف في درجة الأهمية التي يعطيها كلا من المحامين المستخدمين الرئيسيين لخدمات المحاسبة القضائية، المحاسبين الممارسين للمحاسبة القضائية والأكاديميين الذين تم استقصائهم في هذه الدراسة للسمات والخصائص والمهارات، فإن أهم الخصائص والسمات الأساسية التي تم إعطائها الترتيب من (1 إلى 5) هي أن يكون المحاسب القضائي يميل للتحليل (Analytical)، ومهتم بالتفاصيل (Detail-Oriented)، وذو أخلاق (Ethical)، ومتجاوب (Responsive)، وذو بصيرة (Insightful)، وفضولي (Inquisitive)، وسريع البديهة (Intuitive)، ومتأثر (Persistent)، ومتشكك (Skepticism).

أما بالنسبة للمهارات الأساسية التي تم إعطائها الترتيب من (1 إلى 5) فهي الاتصال الشفهي بفاعلية (Effective Oral Communicator)، وتبسيط المعلومات (Simplify the Information)، والتفكير الانتقادي/الاستراتيجي (Critical/Strategic Thinker)، وتمييز القضايا الرئيسية (Identify Key Issues)، ومهارات المراجعة (Auditing Skills)، والقدرة التحقيقية (Investigative Ability)، والاتصال الكتابي بفاعلية (Effective Written Communicator)، والفترة التحقيقية (Investigative Intuitiveness)، واستخلاص نتائج الاكتشاف والتحليل (Synthesize Results of Discovery and Analysis)، والتفكير مثل ما يفكر مرتكبي الأخطاء (Think Like the Wrongdoer).

أما المهارات المستحسنة (Enhanced Skills) التي تم إعطائها الترتيب من (1 إلى 5) فهي تحليل وتفسير المعلومات والقوائم المالية (Analyze and Interpret Financial Statements and Information)، وتقديم الشهادة (Testifying)، والمعرفة بمعايير المهنة المناسبة (Knowledge of Relevant Professional Standards)، وأدلة المراجعة (Audit Evidence)، واكتشاف الاحتيال (Fraud Detection)، وتتبع الأصول (Asset Tracing)، والاكتشاف الإلكتروني (Electronic Discovery)، والمعرفة العامة بقواعد جمع الأدلة والإجراءات المدنية (General Knowledge of Evidence and Civil Procedure)، ومهارات المقابلة (Interviewing Skills).

7 - دراسة (Digabriele, 2008)، بعنوان: "An Empirical Investigation of Relevant Skills of Forensic Accountants".

استهدفت الدراسة دراسة فيما إذا كانت هناك اختلافات بين ممارسي المحاسبة القضائية، المحاسبين الأكاديميين، ومستخدمي المحاسبة القضائية في الولايات المتحدة في المهارات الملائمة للمحاسبين القضائيين، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن الأكاديميين والممارسين متفقين على أن مهارة التفكير الانتقادي، وحل المشاكل غير المتوقعة، والمرونة التحقيقية، والبراعة التحليلية، والمعرفة القانونية، مهارات مهمة للمحاسبين القضائيين، ويعتبر مستخدمي خدمات المحاسبة القضائية مهارة التحليل الانتقادي أقل أهمية من الأكاديميين، والجميع متفقين مع الممارسين على أهمية التحليل الانتقادي، بينما لا يختلف الجميع على أهمية مهارة الاتصال الشفهي، والاتصال الكتابي، والمحافظة على الهدوء (رباطة الجأش).

8 - دراسة (Romburgh, 2008)، بعنوان: "The Training of a Forensic Accountant in SOUTH AFRICA".

هدفت الدراسة إلى تحديد الموضوعات والمعارف والمهارات الأساسية المكونة للمنهج التعليمي والتي تعتبر أساسية لتدريب المحاسب القضائي في جنوب أفريقيا، بالإضافة إلى تحديد مفهوم المحاسب القضائي، والطلب على الخدمات التي يقدمها المحاسبين القضائيين، وأهمية تدريب المحاسبين القضائيين. ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة ضرورة أن يمتلك المحاسب القضائي مهارات التحقيق، والقدرة على إجراء المقابلة والتواصل، والمعرفة بالمظاهر السيكولوجية والسلوك الإجرامي، والمعرفة بالمحاسبة والمراجعة، المعرفة بالقانون الجنائي والمدني، وتطبيق تقنية المعلومات وتحليل البيانات، والقدرة على العمل كشاهد خبير.

9 - دراسة (Digabriele, 2007)، بعنوان: "Fishbowl the forensic accounting accountant : are there difference in the views of the relevance skills of a forensic accountant among practitioner, academic and, users of forensic accounting services ?

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان هناك اختلافات بين الأكاديميين والممارسين والمستخدمين لخدمات المحاسبة القضائية في الولايات المتحدة حول المهارات المطلوب توافرها في المحاسب القضائي في الأدب. ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى اتفاق الأكاديميين والممارسين

على أن مهارة التفكير الانتقادي Critical thinking، وحل المشاكل غير الاعتيادية Unstructured problem solving، والمرونة التحقيقية Investigative flexibility، والكفاءة التحليلية Analytical proficiency، والمعرفة القانونية Legal knowledge تعتبر مهارات مهمة للمحاسب القضائي. وأن مستخدمي خدمات المحاسبة القضائية يعتبرون التحليل الانتقادي Deductive analysis أقل أهمية من الأكاديميين. وكلا المجموعات الثلاثة لا يختلفون على أهمية توفر مهارة التحليل الانتقادي Deductive analysis في المحاسب القضائي. ولا تختلف المجموعات الثلاثة على أهمية مهارة الاتصال الشفهي Oral communication، والاتصال الكتابي Written communication، والهدوء عند مناقشة تفاصيل القضية Composure.

10 - دراسة (Bhasin, 2007)، بعنوان "Forensic Accounting : A New Paradigm for Niche Consulting".

استهدفت الدراسة فهم معنى، وطبيعة، وأنشطة، وخدمات المحاسبة القضائية، والمعارف الأساسية والمهارات الشخصية المطلوبة في المحاسب القضائي كمتخصص في مجال مهنة المحاسبة القضائية، ومن نتائج الدراسة إن هناك معارف أساسية ضرورية لنجاح المحاسب القضائي تتمثل في المعرفة العميقة بالقوائم المالية والقدرة علي تحليلها انتقاديا، والفهم الكامل بمخططات الاحتيال، واختلاس الأصول، وغسيل الأموال، والرشوة والفساد، والقدرة علي فهم نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات، وتقييم مخاطر نظام الرقابة الداخلية، وتقييم مدى انجاز الإدارة لأهدافها، والكفاءة في استخدام الحاسوب والمعرفة بنظم الشبكات لكي يمكنه إجراء التحقيقات في الصرافة الالكترونية ونظم المحاسبة الحاسوبية، والمعرفة بالعلوم السيكولوجية لكي يفهم الدافع وراء السلوك الإجرامي ويمكنه منع برامج الاحتيال، ووسائل حث وتشجيع الموظفين على مواجهة الاحتيال، ومهارات الاتصال وبناء العلاقات بالغير، والمعرفة الشاملة بسياسات حوكمة توجيه الشركات والقوانين المنظمة لهذه السياسات، والمعرفة بالقانون الجنائي والمدني، والنظام القانوني وإجراءات المحاكم. كما إن الدراسة بينت إنه حتى يستطيع المحاسب القضائي اكتشاف الاحتيال يحتاج إلي أن يتميز بالصبر، والتفكير التحليلي (Analytical Mindset)، والنظر إلي ما وراء الأرقام، وإدراك مادة الموضوع، والانتباه إلي أصغر التفاصيل، وتحليل البيانات بشكل كامل، والتفكير بشكل خلاق (Think Creatively)، وامتلاك الحس المهني، والكفاءة في استخدام الحاسوب،

ومهارات اتصال ممتازة، والحاسة السادسة ("Sixth" Sense)، والذاكرة التخيلية (Photographic Memory).

11 – دراسة (Ramaswamy, 2007)، بعنوان "New Frontiers : Training Forensic Accountants within the Accounting Program".

هدفت الدراسة إلى توضيح ضرورة امتلاك المحاسب القضائي خصائص ومهارات معينة، ودوره في الحد من عمليات الاحتيال وسوء عرض القوائم المالية، كذلك دور ومسئولية الجامعات في إعداد محاسب المستقبل الذي يمتلك الخصائص والمهارات الضرورية التي تمكنه من مواجهة أعباء المهنة والطلب عليها من قطاع الأعمال، وقد أشارت نتائج الدراسة إلى ضرورة امتلاك المحاسب القضائي مهارات المحاسبة، والتمويل، والقانون، والبحث والتحقيق، لتحديد، وتفسير، التقرير عن، ومنع الاحتيال، كما طالبت الجامعات بضرورة إعداد برامج خاصة لتأهيل المحاسبين لمقابلة احتياجات المهنة المستقبلية لاختلاف مهارات المحاسب القضائي عن مهارات المراجع القانوني والمحاسب المالي.

12 – دراسة (Nunn, et al., 2006)، بعنوان "Forensic Accountants : Financial Investigators".

استهدفت الدراسة دراسة المحاسبة القضائية، والمهارات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي، التقنيات البرمجية المستخدمة فيها، وأظهرت نتائج الدراسة إن المحاسبين القضائيين يحتاجون إلى العديد من المهارات الضرورية لأداء أعمالهم، كالتعليم والتدريب في المحاسبة وإدارة الأعمال، بالإضافة إلى مهارة الاتصال، وتوصلت الدراسة إلى إن الخبرة أعظم مهارة، وتكتسب هذه الخبرة من خلال ممارسة المهنة، التي تتطلب من المحاسب القضائي مهارات في المحاسبة والمراجعة، والضرائب، وعمليات وإدارة الأعمال، ونظم الرقابة الداخلية، والعلاقات الشخصية ومهارة الاتصال بالناس، كما يجب على المحاسب القضائي أن تكون لديه معرفة بالقوانين المؤثرة على أداء عمله، مثل قانون Sarbanes-Oxley، وقانون Patriot، المعيار SAS99.

لقد تمت دراسة الخصائص والمهارات التي يتطلب توافرها في المحاسب القضائي من قبل عدد من الباحثين في العديد من الدول خصوصاً المتقدمة منها، إلا أنه لم يتم دراسة مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة

في المحاسب القضائي في الدراسات السابقة، وقد تمت دراسة مدى توفر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي في دراسة واحدة أعدت على مستوى منطقة بنغازي بعنوان مدى توفر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي. وتختلف هذه الدراسة عن دراسة التي أجريت في بنغازي من حيث مجتمع الدارسة، فمجتمع دراسة (رمضان، 2010) مكون من المراجعين الخارجيين بالمكاتب الخاصة بمدينة بنغازي والمراجعين الخارجيين بديوان المراجعة المالية فرع بنغازي والخبراء المقيدين بمحكمتي الشمال والجنوب بمدينة بنغازي، في حين يتكون مجتمع هذه الدراسة من الخبراء الحسابيين المقيدين بمحكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وبن وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا، بالإضافة إلى دراسة عدد من الخصائص والمهارات والأدوات التي لم يتم دراستها في دراسة (رمضان، 2010)، ولقد استفاد الباحث من الدراسات السابقة في معرفة الخصائص والمهارات التي يتطلب توافرها في المحاسب القضائي، خصوصا تلك الدراسات التي تقسم تلك المتطلبات إلى خصائص، مهارات أساسية، ومهارات إضافية أو مستحسنة مثل دراسة (Daivs, et al.,2009) الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA. وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في إنها تدرس هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي، كما أنه لا توجد دراسة شاملة لخصائص ومهارات مجتمع الخبراء الحسابيين في المحاكم الليبية على مستوى الدولة الليبية، كذلك فإن القانون الليبي المنظم للخبرة القضائية ولائحته التنفيذية لم تحدد تلك المؤهلات الدراسية التخصصية التي ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، كما لا توجد في البيئة المحلية معايير مهنية تنظم مهنة الخبرة القضائية المحاسبية، لذلك فإن البيئة المحلية في حاجة لمثل هذه الدراسة، ولدراسات أخرى في مجالات أخرى للمحاسبة القضائية.

1-3 مشكلة الدراسة:

يمكن تعريف المحاسبة القضائية بأنها العلم المختص بتطبيق الحقائق المحاسبية التي تم جمعها عن طريق إجراءات وطرق المراجعة على المسائل القانونية "Forensic accounting is a science that deals with the application of accounting facts gathered through auditing methods and procedures to legal problem" (Ibex, Grippo, 2008, P129).

فالمحاسبة القضائية تهدف إلى خدمة القضاء من خلال تقديم شهادة خبرة متخصصة في النزاعات المالية ذات الطبيعة المحاسبية المرفوعة أمام المحكمة، والمحاسبة القضائية تتطلب من الممارس بالإضافة إلى الخبرة في مهنة المحاسبة والمراجعة، والمعرفة بالمعايير المنظمة للمهنة والالتزام بها، امتلاك مهارات الاتصال الشفهي والكتابي، والقدرة على إجراء المقابلة، والمعرفة بإجراءات المحاكم، والقانون المدني والجنائي، ومهارة التحقيق، والاكتشاف واستنباط الأدلة، والنظر إلى ما وراء الأرقام، والإلمام بتطبيق تقنية المعلومات وتحليل البيانات، والمعرفة ببرامج المراجعة الإلكترونية وبرامج استرجاع المعلومات الضائعة، والمعرفة بالاحتيال وأنواعه، وطرق ارتكابه، وسائل كشفه ومنعه.

وبالرغم من أن أول قانون منظم للخبرة القضائية في ليبيا صدر في سنة 1956.8.15 م، وتم تعديله بالقانون رقم (1) لسنة 1371 و.ر، الموافق 2009 م، إلا أنه لم يحدد القانون المؤهلات الدراسية التخصصية والخبرات والخصائص والمهارات التي يجب توفرها في الخبير الحسابي الليبي، كما أنه علي الرغم من صدور القانون المنظم للخبرة القضائية منذ فترة طويلة، إلا أنه لا توجد منظمات مهنية أو معايير منظمة للمهنة أسوة بما في الدول المتقدمة، وبناء على ما سبق فإن مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة علي السؤال التالي. مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي أمام المحاكم الليبية الخصائص والمهارات والخبرات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة ؟

فالعديد من هذه الخصائص والمهارات كما دلت الدراسات السابقة التي أجريت في العديد من الدول تعتبر ضرورية لمقدمي خدمات المحاسبة القضائية التي تعتبر خدمة شهادة الشاهد الخبير في المحكمة من ضمن خدماتها، مما يعني إن عدم توفر هذه الخصائص والمهارات في الخبير الحسابي الليبي يمكن أن يؤثر سلبا على مهارات ممارسي مهنة الخبرة القضائية المحاسبية، والذي بدوره يؤثر على مستوى أدائهم للمهنة، وللإجابة علي هذا التساؤل فإن الباحث يطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- 1 (هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يمتلك الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات والخبرات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة ؟
- 2 (هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة ؟

- 3 (هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة ؟
- 4 (هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة ؟
- 5 (هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية التي تتطلبها مهنة المحاسب القضائي ؟
- 6 (ما هي أهم خمس أسباب تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية ؟
- 7 (ما هو المستوى التعليمي الأدنى المناسب لممارسة مهنة الخبير الحسابي ؟

1-4 فرضيات الدراسة:

تعتمد الدراسة علي فرضية رئيسية واحدة.

(لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي)

ويتم اختبار الفرضية من خلال الفرضيات الفرعية التالية:

- 1 (لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي.
- 2 (لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي.
- 3 (لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي.
- 4 (لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية التي تتطلبها مهنة المحاسبة القضائية.

1-5 أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلي ما يلي:

- 1 (دراسة مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي.

2 (دراسة مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي.

3 (دراسة مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية التي تتطلبها مهنة المحاسب القضائي.

4 (ما هي أهم خمس أسباب تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية.

5 (ما هو المستوى التعليمي الأدنى المناسب لممارسة مهنة الخبير الحسابي.

1-6 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من محاولتها معرفة مدى إدراك الخبراء الحسابيين للخصائص والمهارات الواجب توافرها في الخبير الحسابي الليبي، وما هو المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسابية، ولإدراك الخصائص والمهارات الواجب توافرها في الخبير الحسابي الليبي أهمية للخبراء الحسابيين المقيدون في المحاكم الليبية، حيث يعد دافعا لهم لامتلاك تلك الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة وذلك للرقى بالخبرة القضائية الحسابية في ليبيا، وكذلك لها أهمية للجهات القضائية التي تستفيد من خدمات الخبير الحسابي، حيث أن القانون المنظم للخبرة القضائية لم يحدد المستوى التعليمي والمهارات الواجب توافرها في الخبير الحسابي، كما أن إدراك الجهات القضائية للخصائص والمهارات الواجب توافرها في الخبير الحسابي يساعدها في تقييم أداء الخبير الحسابي، كذلك فإن إدراك الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي الليبي مهم للجهات الأكاديمية حتى يمكنها تضمين مناهجها الموضوعات التي تلبى هذه الخصائص والمهارات. بالإضافة إلى ذلك، فإن إدراك الخبراء الحسابيين للخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة يسعدهم في تطوير خصائصهم ومهاراتهم مما ينعكس إيجابا على خدماتهم المهنية وعلى مهنة المحاسبة القضائية بتقدم والرقى في ليبيا. ولإدراك الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة أهمية بالغة للمنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة في ليبيا حتى تتمكن من تضمين برامجها للتعليم المستمر الموضوعات التي يتطلبها تطوير هذه الخصائص والمهارات في أعضاء مهنة المحاسبة في ليبيا.

1-7 منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة ما كتب في الأدب عن المحاسبة القضائية لتوفير أساس لصياغة فرضيات الدراسة ومن ثم جمع البيانات، والمعلومات، وتحليلها واستخدامها في اختبار صحة فرضيات الدراسة، لذلك تم تقسيم الدراسة إلي جانبين:

1 - الجانب النظري:

تتاول الجانب النظري دراسة الأدب في مجال المحاسبة القضائية للتعرف علي مفهوم وخصائص المحاسبة القضائية، ومجالات استخدامها والخصائص والمهارات والخبرات اللازم توفرها في ممارستها والمعايير التي تحكمها، والمنظمات المهتمة والمنظمة لها. وذلك من خلال الاطلاع علي الكتب والأبحاث والدوريات التي أتيح للباحث فرصة الحصول عليها، وكذلك المقالات والأبحاث المنشورة علي شبكة المعلومات، بالإضافة إلي القانون المنظم للخبرة القضائية واللائحة التنفيذية له في البيئة الليبية.

2 - الجانب العملي:

استخدم الباحث صحيفة الاستبيان في جمع البيانات والمعلومات التي تخدم أغراض الدراسة، ولقد اعتمد الباحث في صياغة أسئلة الاستبيان على الدراسات السابقة في تحديد الخصائص والمهارات المطلوب توفرها في المحاسبين القضائيين، ويتكون مجتمع الدراسة من الخبراء الحسابيين المقيدين في جدول الخبراء بمحكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وين وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا. وقد تم توزيع الاستبيان على المحاكم بعدد الخبراء المقيد لديهم من مجتمع الدراسة، واستخدام حزمة البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Science في تحليل البيانات المجمعة بقائمة الاستبيان لمعرفة هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الخصائص والمهارات المطلوب توفرها في المحاسب القضائي؟

1-8 حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على التعرف على مفهوم المحاسبة القضائية، خصائص ومهارات المحاسب القضائي، مجالات عمل المحاسب القضائي، معايير المحاسبة القضائية في بعض الدول المتقدمة والمنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية، ومعرفة هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المقيد في جداول الخبراء بالمحاكم الليبية في محكمة

استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وين وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا الخصائص والمهارات المطلوب توافرها في المحاسب القضائي. وتقتصر الدراسة علي مجتمع الدراسة المكون من الخبراء الحسابيين المقيدين بجدول الخبراء في محكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وين وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا خلال فترة إجراء الدراسة وذلك بسبب قلة الإمكانيات المتاحة للدراسة.

1-9 معوقات الدراسة:

لقد واجه الباحث العديد من الصعوبات عند إجراء الدراسة، منها قلة المصادر المكتوبة باللغة العربية في موضوع الدراسة، بالإضافة إلى صغر حجم مجتمع الدراسة مقارنة بالمساحة الجغرافية التي يغطي خدماتها مجتمع الدراسة، كذلك صعوبة الاتصال بأفراد الدراسة نظرا لعدم وجود مكاتب للكثير منهم، ولعدم تجاوب بعضهم، ووجود بعضهم خارج البلاد لغرض الدراسة.

1-10 تقسيم الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى خمسة فصول، يتناول كل فصل منها عدد من الموضوعات، يمكن عرضها على نحو مختصر كالتالي:

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة.

ويشمل المقدمة، الدراسات السابقة، مشكلة الدراسة، فرضيات الدراسة، أهداف الدراسة، أهمية الدراسة، منهجية الدراسة، حدود الدراسة، معوقات الدراسة، تقسيمات الدراسة.

الفصل الثاني: مفهوم المحاسبة القضائية.

الفصل الثالث: خصائص ومهارات المحاسب القضائي.

الفصل الرابع: معايير المحاسبة القضائية ومنظماتها المهنية.

الفصل الخامس: الدراسة الميدانية.

وخصص هذا الفصل لعرض الخطوات التي اتبعها الباحث في جمع البيانات من عينة الدراسة، والأساليب الإحصائية التي اتبعها في تحليل تلك البيانات، واختبار فرضيات الدراسة، وعرض النتائج وتوصيات الدراسة.

الفصل الثاني
مفهوم الحاسبة القضائية

1-2 المقدمة:

نشأت المحاسبة القضائية لحاجة القضاء لخدمات المحاسبين في القضايا ذات الصبغة المحاسبية والمالية، وتعرف بأنها استخدام مهارات المحاسبة والمرجعة والمهارات التحقيقية في مساعدة القضاء في النزاعات ذات الصبغة المحاسبية والمالية للوصول للحقيقة. ولقد تعددت أدوار المحاسب القضائي، فبالإضافة إلى دوره في المحاكم كشاهد خبير حيث يقوم بإنجاز المهمة المكلف بها من قبل المحكمة، فإنه قد يقوم بدور المستشار، الوسيط، أو المحكم. فلقد أصبح يتم الطلب على خدماته بسبب الخبرة والمهارات التي يمتلكها من قبل شركات التأمين والمصارف والشرطة والوكالات الحكومية. كما أن تعاون المحاسبين والقانونيين أصبح أمراً لا مفر منه للنجاح في ردع الاحتيال وغسيل الأموال والجرائم الاقتصادية. فممارسة خدمات المحاسبة القضائية تحتاج من المحاسب القضائي أن يتميز بالثقة الشخصية والحزم، المثابرة، المرونة، الشك المهني، القدرة على المحاجة والمجادلة، القدرة على التواصل مع الناس، القدرة على العمل ضمن فريق، الرغبة والقدرة على السفر، بالإضافة إلى امتلاك مهارة التحليل، مهارات المحاسبة الأساسية، مهارات المراجعة، مهارات حل المشاكل، مهارات تحليل البيانات، مهارات إجراء المقابلة واستخلاص المعلومات، مهارات الاتصال الشفهي والكتابي بفاعلية، مهارات الحاسوب الأساسية، مهارات استخدام تقنية المعلومات في المحاسبة، مهارات كتابة التقرير، مهارات الحاسوب القضائية، المعرفة بعلم النفس، المعرفة بعلم الإجرام، المعرفة بالقانون المدني والجنائي والإجراءات القضائية، الإلمام بالقوانين والمعايير المهنية المطبقة، الخبرة باستخدام قانون بنفورد والبرامج الحاسوبية المستخدمة في المراجعة وتحليل البيانات الالكترونية.

2-2 مفهوم المحاسبة القضائية: Forensic Accounting

تعني كلمة Forensic وفقاً لقاموس Webster's (تستخدم في، مناسبة للاستخدام في المحاكم القضائية، المناظرة والنقاشات العامة)، وتعني باللغة العربية (قضائي، متصل بالمحاكم، خاص بها أو بالشؤون القانونية) (الفاروقي، 2008، ص299)، أما في مهنة المحاسبة فيعني مصطلح المحاسبة القضائية تطبيق الحقائق المالية في المسائل القضائية. ومن الناحية التاريخية يعتبر موريس بلويت أول من استخدم مصطلح المحاسبة القضائية Forensic Accounting في مقالة له بعنوان المحاسبة القضائية: مكانها في الاقتصاد Forensic Accounting: Its Place in Economy في عام 1942م، غير إن تقنيات ومبادئ المحاسبة القضائية كانت

مستخدمة قبل موريس بلويت بكثير، حيث كان المحاسب القضائي يستعان به كشاهد خبير في جلسات محاكمة الإفلاس منذ عام 1817م في كندا.

وتعرف المحاسبة القضائية Forensic Accounting بعدة مسميات أخرى، مثل المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting، مراجعة الاحتيال Fraud Audit، (Asuquo,2012, p26)

ولقد أشار Fillmer إلى أن المحاسبة القضائية تعرف بأنها طريقة للتحقيق في العمليات المالية، ومشاكل الأعمال لكي يتم الوصول إلى الحقيقة، وإعداد رأي خبير بخصوص نشاط الاحتيال المحتمل. ويقسم مجال الخبرة في المحاسبة القضائية إلى قسمين: القسم الأول يمثل الدعم القضائي، ويتضمن تقييم الأعمال، وتحليل الإيرادات، وشهادة الخبير، وتقدير قيمة الأرباح المستقبلية، أما القسم الثاني فهو المحاسبة التحقيقية أو محاسبة الاحتيال، وهي جمع الأدلة عن التصرف الإجرامي، وإثبات الضرر أو نفيه. ولا يعتبر lwata مهنة المحاسبة القضائية مهنة جديدة، لكن تزايد الاهتمام بها بعد حدوث الانهيارات في المنشآت الاقتصادية الكبرى، وصدور بعض القواعد المحاسبية الجديدة، وقانون Sarbanes–Oxley، حيث أجبرت الشركات على البحث عن وسيلة لمواجهة الاحتيال، ويتم توظيف المحاسبين القضائيين من قبل مجالس إدارة الشركات للمساعدة في تطبيق حوكمة الشركات وشفافية التقارير المالية والحد من الاحتيال (Nunn, et al., 2006, p1)

ولقد عرفت المحاسبة القضائية بالعديد من التعريفات منها تعريف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) بأنها تطبيق المعرفة المتخصصة، ومهارات التحقيق التي يمتلكها المحاسب القانوني CPA في جمع، وتحليل، وتقييم المسألة بشكل واضح وتفسير وتوصيل النتائج التي يصل إليها للمحكمة، مجلس الإدارة، أو الجهات القضائية التنفيذية الأخرى.

"The application of specialized knowledge and investigative skills possessed by CPA, to collect, analyze and evaluate evidential matter and to interpret and communicate findings in the courtroom, boardroom, or other legal administrative venue" (AICPA, Expert Witness, 2010, p6).

كما عرفها Houck وآخرين بأنها استخدام المحاسبة، المراجعة، المهارات التحقيقية للمساعدة في المسائل القانونية.

"The use of accounting, auditing, and investigation skills to assist in legal matters" (Houck et al., 2006, p1).

كما عرفت بأنها التحليل المحاسبي الذي يمكن أن يؤدي إلي اكتشاف الاحتيال المحتمل، ويكون مناسباً لعرضه بالمحكمة. ويكون هذا التحليل أساساً للنقاش والجدال وفض النزاع.

"Accounting analysis that can uncover possible fraud ,that is suitable for presentation in court. Such analysis will form the basis for discussion, debate and dispute resolution" (Ramaswamy, 2007, p33).

كذلك عرفها كلا من Bologna & Lindquist بأنها تطبيق المهارات المالية، والعقلية التحقيقية علي القضايا العالقة في ظل قواعد الحصول علي الدليل، مثل الانضباط، والخبرة المالية الشاملة، والمعرفة بالاحتيال، والمعرفة والفهم الصحيح لحقيقة الأعمال ومعرفة عمل النظام القانوني. وهذا يتطلب من المحاسب القضائي إن يكون لديه بالإضافة إلي المهارة بالمحاسبة المالية، والمهارة بنظم الرقابة الداخلية، والقانون، والمتطلبات المؤسسية الأخرى، والبراعة التحقيقية ومهارات الاتصال بالناس.

"The application of financial skills, and an investigative mentality to unresolved issues, conducted within the context of rules of evidence. As an emerging discipline, it encompasses financial expertise, fraud knowledge, and a sound knowledge and understanding of business reality and the working of the legal system." (Bhasin, 2007, p1001)

ولقد عرفها Harty أيضا بأنها العلم الذي يتعلق بتطبيق المعرفة المالية، والمحاسبية، والضريبية والمراجعة في التحليل، والتحقيق، والاستفسار، واختبار وفحص المسائل المتعلقة بالقانون المدني، والقانون الجنائي والتشريعات في محاولة للوصول إلي الحقيقة وتقديم رأي خبير.

"The science that deals with the relation and application of finance, accounting, tax and auditing knowledge to analyse, investigate, inquire, test and examine matters in civil law, criminal law and jurisprudence in attempt to obtain the truth from which to render an expert opinion."

(Bhasin,2007, p1002)

ومن التعريفات السابقة، يمكن تعريف المحاسب القضائي بأنه المحاسب الذي يستخدم خصائصه وسماته السلوكية ومهاراته المهنية والعلمية في المحاسبة، والمراجعة، والقانون، والحاسوب، وعلم الأجرام وعلم النفس في الدعم القضائي أو التحقيق المحاسبي بنفسه أو ضمن فريق عمل. أما المحاسبة القضائية فأنها العلم الذي يختص باستخدام مهارات المحاسبة، والمراجعة، والتحليل، والاتصال الشفهي والكتابي، والمعرفة بالقانون المدني والجنائي، وتقنية الحاسوب والأدوات البرمجية في التحليل، والاكتشاف، وجمع الأدلة، وتفسير المعلومات المالية والمحاسبية لغرض الدعم القضائي أو التقييم والتحقيق المحاسبي.

ولقد قسم Bhattachary المحاسبة القضائية بصفة أساسية إلى قسمين:

القسم الأول: المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting

تختص المحاسبة التحقيقية بمراجعة الوضع الراهن وتقديم المقترحات بخصوص طرق العمل المحتملة، والتنسيق والتعاون مع الخبراء الآخرين (بما فيهم المحققين الخاصين، فاحصي المستندات القضائيين، المهندسين الاستشاريين)، وتقديم المساعدة بسبل حماية الأصول واستردادها بالطرق المدنية أو رفع الدعوى الجنائية.

القسم الثاني: الدعم القضائي Litigation Support

يختص الدعم القضائي بالمهام التالية:

- أ - المساعدة في الحصول على الوثائق الضرورية لدعم القضية أو دحضها.
- ب - مراجعة الوثائق ذات العلاقة بالقضية لغرض التقييم المبدئي للقضية وتحديد مواطن القوة والضعف فيها.
- ج - تقديم المساعدة في استجواب الشهود لغرض الاكتشاف، بما في ذلك صياغة الأسئلة التي ستسأل بخصوص الدليل المالي.
- د - حضور استجواب الشهود لغرض الاكتشاف ومراجعة الشهادة والمساعدة في فهم القضايا المالية وصياغة الأسئلة الإضافية التي سيتم طرحها.
- هـ - مراجعة تقرير الخبير المعارض المتعلق بالأضرار وإعداد تقرير بنقاط القوة والضعف فيه.
- و - تقديم المساعدة في المفاوضات ومناقشات التسوية.

ز - تقديم المساعدة للحضور في المحكمة عند الاستماع لشهادة الخبير المعارض وكذلك تقديم المساعدة عند مناقشة الشهود أو استجوابهم من الخبير المعارض. (Bhattachary, 2002, p2-3)

2-3 أهمية المحاسبة القضائية:

تزايد الاهتمام بالمحاسبة القضائية بعد حدوث الانهيارات الاقتصادية للعديد من المؤسسات الاقتصادية الدولية بسبب الاحتيال، مما أدى إلى زيادة الدعوى القضائية ذات الصبغة المالية أمام المحاكم، وفي الوقت الحاضر لم تعد خدمات المحاسبة القضائية تقتصر على الجهات القضائية، بل أصبحت تطلب من جهات عديدة مثل البنوك، والشرطة، وشركات التأمين، والمنظمات الحكومية وغيرها. (Bhasin, 2007, P1002)

كما إن نتائج العديد من الدراسات تشير إلى تزايد الطلب على خدمات المحاسبة القضائية في السنوات القادمة (Bhasin, 2013; McMullen and Sanchez, 2010; Davis, et al., 2009; Nunn, et al., 2006)

وتستمد المحاسبة القضائية أهميتها من العوامل التالية (السيسي، 2006، ص 44-45):

- 1- إحدى المجالات الهامة التي تحمل فرص عديدة لتلبية احتياجات المستقبل، وتحديد الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي.
- 2- تمثل تكاملاً بين المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحقيقات أكثر عمقا، وأكثر ارتباطاً بالدعوى القضائية مما يجعل المحاسب القضائي مستشاراً قضائياً على مستوى رفيع.
- 3- تبحث في الماضي وتذهب إلى ما وراء الأرقام، وتفتح الأبواب لمزيد من الدراسة والبحث.
- 4- تساعد على إعداد محاسب قضائي على مستوى عالي من الخبرة والتأهيل يقوم بتقديم تقرير عن المهمة المكلف بها مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة.
- 5- تساهم في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية، وزيادة الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة، واكتشاف الغش والاحتيال في القوائم المالية.

ويرى الباحث أن المحاسبة القضائية تستمد أهميتها من مجالات الخدمات التي تقوم بها وتتضمن زيادة الثقة في القوائم المالية والمعلومات المحاسبية من خلال كشف ومنع وردع الاحتيال، والدعم القضائي، ومكافحة غسل الأموال، والمساعدة في حوكمة الشركات، وتقدير الخسائر والأضرار

الاقتصادية، وتقييم أنشطة الأعمال، وخدمات الحاسوب القضائية، ومكافحة وكشف التهرب الضريبي، وحل نزاعات حملة الأسهم، والمساعدة في حل نزاعات التأمين، والمساعدة في حل نزاعات تقدير المواريث ونزاعات الملكية العائلية، وذلك بسبب الخصائص والمهارات والخبرة التي يتميز بها ويمتلكها المحاسب القضائي.

2-4 أهداف المحاسبة القضائية:

تهدف المحاسبة القضائي إلى تحقيق عددا من الأهداف من أهمها ما يلي(السيسي، 2006، ص45):

1- جمع الأدلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي فني مهني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوى القضائية.

2- إعداد محاسبين قضائيين لديهم المعرفة، الخبرة، والمهارة بالمحاسبة والمراجعة، ومهارة التحقيق في ضوء المعرفة القانونية ليكونوا محاسبين قضائيين مؤهلين للمساهمة في تأييد الدعاوى القضائية ومساعدة القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة.

3- حماية المال العام من أعمال الغش والاحتيال وسوء الاستخدام والمساهمة في رفع كفاءة وفعالية وظيفة مهنة المراجعة الخارجية.

4- تقييم الأضرار الناتجة عن إهمال المراجع الخارجي.(Bhasin, 2007, p1001)

5- اكتشاف الاختلاس، تحديد كميته والإجراءات الجنائية التي تتخذ بشأنه.

6- جمع الأدلة في الدعاوى الجنائية.

7- حساب قيمة الأصول في نزاعات قضايا الطلاق.

ويرى الباحث إن من الأهداف الأساسية للمحاسبة القضائية زيادة الثقة في القوائم المالية والمعلومات المحاسبية ومهنة المحاسبة والمراجعة لدى جمهور مستخدمي القوائم المالية والمعلومات المحاسبية من خلال كشف ومنع وردع الاحتيال، بالإضافة إلى تقديم شهادة الخبرة في المحكمة ومساعدة القضاء في القضايا ذات الصبغة الاقتصادية، والمساعدة في تتبع الأصول المختلطة، وفض النزاعات ذات الصبغة المالية قبل المحاكمة من خلال التوسط والتحكيم، وتقديم الخدمات الاستشارية في النزاعات المالية والاقتصادية لأطراف النزاع، والمساعدة في فض نزاعات الضرائب، والمساعدة في فض نزاعات التأمين، وتقييم نشاطات الأعمال الاقتصادية.

2-5 الخبرة القضائية:

تعتبر الخبرة القضائية إحدى وسائل الإثبات وإجراء من إجراءات التحقيق التي يأمر بها القاضي للفصل في مسألة ذات طابع فني خاص ليس للقاضي دراية به لكونه مسألة تقنية كالمحاسبة والهندسة والطب وغير ذلك من الاختصاصات غير القانونية. لم يتم تعريف الخبرة القضائية في القانون المنظم للخبرة القضائية في ليبيا ولا في لائحته التنفيذية، إلا إنه توجد في الأدب العديد من التعريفات للخبرة القضائية، فيمكن تعريفها بأنها "استيضاح رأي أهل الخبرة في شأن إستضهار بعض جوانب الوقائع المادية التي يستعصى على قاضي الموضوع إدراكها بنفسه من مجرد مطالعة الأوراق والتي لا يجوز للقاضي أن يقضي في شأنها استنادا لمعلوماته الشخصية وليس في أوراق الدعوى وأدلتها ما يعين القاضي على فهمها، واستيضاحها جوهريا في تكوين قناعته في شأن موضوع النزاع" (بوثينة، 2013، ص6).

ويعتبر المحاسب القضائي خبير من الخبراء الذين تستعين بهم المحاكم ضمن الخبرة القضائية في فض النزاعات المرفوعة أمامها ضمن مجال خبرتهم، وتستخدم تسميات مختلفة في وصف من يقوم بأداء خدمة مساعدة القضاء في التحقيقات في الجرائم التجارية ذات الطبيعة المالية، وتتضمن هذه التسميات ممتحن الاحتيال Fraud Examiner، مراجع الاحتيال Fraud Auditor، المراجع القضائي Forensic Auditor، محاسب الاحتيال Fraud Accountant، محقق جرائم مالية Financial Crime Investigator، ... الخ (Romburgh, 2008, p21-22).

ويطلق على الخبير في المحاسبة أمام المحاكم الليبية الخبير الحسابي (رمضان، 2010، ص3)، بينما توجد له في بعض الدول الأخرى العديد من التسميات منها مالي قضائي معتمد، Certified in Financial Forensics (CFF) المحاسب القضائي المعتمد، Certified Forensic Accountant (Cr.FA) محقق قضائي معتمد، Certified Forensic Investigative (CFI).

2-6 الشروط الواجب توافرها في تقرير الخبرة:

حتى يكون تقرير الخبير موضوعي يمكن الاعتماد عليه يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية (السحيمي، 2007، ص160-161):

1- القيمة الفنية: ويقصد بها أن يبدي الخبير رأيه بطريقة علمية أو أن يكون رأيه مبنيا على أسس علمية، بعد فحص كافة المستندات والأوراق المقدمة من المتنازعين ودفوعاتهم وطلباتهم ودراستها ومطابقتها مع موضوع النزاع .

2- الدقة: يجب أن يتضمن التقرير تاريخ التقرير، توقيع الخبير، ملخصا للموضوع المطلوب منه، إجراءات الكشف، الفحص، التحاليل الفنية التي قام بها الخبير، رأيه والنتائج التي توصل إليها بشكل دقيق، وأن يبتعد عن السطحية، التضارب، العموميات، الغموض، وأن يكون قاطعا في النتيجة التي توصل إليها.

3- الموضوعية: يجب أن يعد الخبير تقريره في موضوع النزاع بكل تجرد وحيادية واستقلالية دون الانحياز لأي طرف من الأطراف.

4- مطابقة التقرير للقواعد الفنية المتعارف عليها: يجب إنجاز المهمة ووضع التقرير وفقا للقواعد الفنية والأصول المتعارف عليها، فلا بد من توافر شروط التعيين في الخبير، وأن يتم انتدابه للقيام بالمهمة، وأن يقوم بكتابة تقريره ويضمنه خلاصة أبحاثه وآرائه، وأن يقتصر رأيه على المهمة المكلف بها.

2-7 تقرير الخبير:

على الخبير أن يضمن تقريره نتيجة أعماله ورأيه والأوجه التي يستند عليها في تبرير رأيه بدقة ووضوح. فإذا تعدد الخبراء اختلفوا في آرائهم فعليهم إصدار تقرير موحد وبيّنوا فيه رأي كلا منهم وأسبابه. وأما إذا استعان الخبير برأي خبير آخر في اختصاص مختلف عن اختصاصه فعليه ضم ذلك الرأي إلى التقرير. ويتضمن القسم الأول من تقرير الخبير اسم الخبير، ولقبه، وعنوانه، وأسماء الخصوم في الدعوى ووكلائهم المحامين، وقرار تعيين الخبير، والمهمة المكلف بها، وعرضا ملخصا للوقائع المادية التي استدعت اللجوء إلى الخبرة الفنية، وأما القسم الثاني منه فيتضمن أقوال الخصوم ومذكراتهم ومستنداتهم والأعمال التي قام بها الخبير شخصيا من فحص للدفاتر وإطلاع على السجلات والاختبارات والتحليلات التي إجرائها وإفادات الشهود الآخرين التي حصل عليها، وفي الجزء الأخير منه يتضمن مناقشة العناصر التي حصل عليها بموضوعية وعرض مختلف الاحتمالات بصيغة واضحة وصريحة وبمبسطة بعيدة عن البلاغة. وعلى الخبير أن يرفق بتقريره محاضر الاجتماعات مع المتخاصمين والملاحظات والطلبات الخطية التي قدمت له من طرفي النزاع والاستشارات الفنية وجميع المستندات التي توضح عمل

الخبير أو التي استند عليها لإعطاء رأيه الفني لأن ريه يجب أن يكون معللا بصورة صريحة وواضحة لمساعدة المحكمة في تكوين قناعاتها حول حقيقة الأمور المتنازع عليها(شرارة، 2005، ص6-7).

2-8 خطوات تنفيذ ارتباطات المحاسبة القضائية:

على الرغم من أن كل ارتباط يتطلب إجراءات مراجعة ومحاسبة خاصة به، إلا أن العديد من ارتباطات المحاسبة القضائية قد تتطلب إتباع الخطوات التالية (Ibex & Grippo, 2008, p4):

- أ- التنسيق لمقابلة العميل. يجب على المحاسب القضائي مقابلة العميل لتحديد مجال الارتباط، ومن المستحسن الحصول على رسالة ارتباط تحدد فيها شروط الارتباط.
- ب- التمسك بالاستقلالية. كما أن المراجع القانوني يجب أن يكون مستقلا عند تقديمه لخدمات المراجعة والخدمات الأخرى التي يقوم بالمصادقة عليها، كذلك فإن على المحاسب القضائي الالتزام بالاستقلالية، فمصادقية المحاسب القضائي من السهل التشكيك فيها إذا كانت نتائج الارتباط تتعلق بدعوى قضائية.
- ج- التخطيط للارتباط. فالتخطيط الصحيح المسبق ضروري إلى أي نوع من الارتباطات، فالخطة يجب أن تكون مشابهة لبرنامج المراجعة، من حيث تخطيط تفاصيل الأهداف والإجراءات، بشكل يحدد مجال الارتباط والغرض من النتائج التي يمكن التوصل إليها.
- د- جمع الأدلة وأداء التحليلات. يجب على المحاسب القضائي أن يكون ملم بالمراجعة، والمحاسبة أو تقنيات التحقيق المتعلقة بنوع الدليل الذي يريد الحصول عليه، فبعض التقنيات يمكن إن تحقق أكثر من هدف، فعلى سبيل المثال عندما يقوم المحاسب القضائي بأداء تقنيات المراجعة على حساب معين، فإنه يحصل على أدلة على الحسابات الأخرى مستندا على نظام القيد المزدوج في المحاسبة، فالمحاسبين القضائيين يستخدمون تقنيات متعددة، تتضمن الاستفسار (Inquiry)، والمصادقة (confirmation)، والفحص المادي (Physical Examination)، والمراقبة (Observation)، والتفتيش (Inspection)، والتسوية (Reconciliation)، والتتبع (Tracing)، والشهادة (Vouching)، وإعادة الأداء (Reperformance)، والإجراءات التحليلية (Analytical Procedures).

هـ- التوصل للاستنتاجات وإعداد التقرير. المحاسب القضائي يجب أن يكتب التقرير النهائي بأسلوب يوضح فيه طبيعة المهمة ومجال العمل، فيجب عليه أن يبين المدخل المستخدم في استكشاف المعلومات وتفاصيل النتائج والآراء التي توصل إليها.

2-9 الإجراءات القضائية:

الخبراء القضائيين Forensic Specialists يتدربون بشكل دائم على الاستفادة من العديد من التقنيات المختلفة من ضمنها تقنيات التحقيق السبعة. تستخدم هذه التقنيات في جمع الأدلة القضائية، وتساعد على الإجابة عن (ما هي الإجراءات القضائية المطلوبة لإنجاز المهمة؟)، يجب على الخبير القضائي قبل تأدية أية إجراءات التأكد من عدم تعارضها مع أية قوانين أو لوائح تنظيمية، وفي دراسة إجرائها (Durkin, et al., p4-8)، تم تصنيف الإجراءات القضائية كما يلي:

1 - مراجعة الوثائق العامة والتحقيقات المساندة.

Public Document Reviews and Background Investigation.

في بداية التحقيق، قد يجري الخبير القضائي أو يكلف خبير قضائي آخر بإجراء تحقيقات عن خلفية العمل، والمالكين، والموظفين، والأطراف ذات العلاقة، والمنافسين، وأية أهداف أخرى محتملة من التحقيق، وتستمر هذه العملية بتجدد المعلومات، أو بتجدد الأشخاص الذين لديهم سلطة إعادة التحقيق والتحقيقات المساندة التي تتضمن المعلومات الحالية، والتاريخية، والمعلومات الأخرى المناسبة في السجلات الأصلية للملكية الشخصية، وسجلات الشركة والشركاء، والسجلات المدنية والجنائية، وأنشطة تجارة الأسهم لعضو الإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة قد تكون مفيدة للخبير القضائي، ومن خلال مراجعة السجلات العامة المتاحة، ربما يكون الخبير القضائي قادر على تحديد وفهم الدوافع المحتملة (الحافز والضغط) لممارسة الاحتيال، وعلى سبيل المثال، قد يعتبر الخبير القضائي أنشطة التجارة الداخلية والعمليات المتعلقة بطرف أو مالك العمل، أو التي تحت سيطرة أفراد تحت التحقيق، تشير إلى تضارب في المصالح.

2- مقابلة الأشخاص واسعياً الإطلاع. Interviews of Knowledgeable Persons.

الهدف الأساسي للمقابلة جمع الأدلة من الحقائق التي يتم كشفها والمعلومات الأخرى المقدمة من الشهود، فالمقابلات تجرى خلال كامل عملية التحقيق، فيجب على الخبير القضائي خلال المقابلات المتلاحقة أن يحصل على معلومات عن الشهود، وموضوع التحقيق، والهدف من

التحقيق، فبسبب الطبيعة المتغيرة للعملية التحقيقية، فإن الأدلة المتحصل عليها من كل التقنيات التحقيقية تستخدم للاستكشاف والاسترشاد بها في المقابلات، وفي كل مقابلة تالية يمكن اكتشاف سجلات جديدة وشهود إضافيين. فهذا المدخل المتدرج للتحقيق يسمح لمقابلة شهود خارجيين لديهم هدف أو أهداف أخرى من المقابلة الاستكشافية، فالخبراء القضائيين الذين يؤدون الشهادة أو الخدمات القضائية لا يقومون عادة باستجواب الأشخاص لغرض الاعتراف بالذنب. والسبب الرئيسي لعدم تدخل الخبراء القضائيين في الاستجابات، لأنهم يتم توظيفهم عادة من قبل الاستشاريين القانونيين الذين لديهم السيطرة على مجرى التحقيق، فعندما يعمل الخبير القضائي تحت توجيه مستشار، وأراد أحد الاعتراض على الهدف من التحقيق ربما يحتاج لحضور المستشار، فبالإضافة إلى ذلك، قد تظهر مسائل قانونية خلال عملية الاستجواب مما قد يعقد عملية التحقيق، فالخبير القضائي يعتبر باحث عن الحقيقة، حيث قد يظهر فاقد للموضوعية إن قام بدور المستجوب للحصول على الاعترافات، في حين أن الاعتراف قد ينتزع على أساس الدليل الذي حصل عليه الخبير القضائي، فإن الاستجواب يتم من خلال متخصصين مثل كاشفي الكذب أو المسئولين عن تطبيق القانون.

3 - المصادر السرية. Confidential Sources

في كل المنظمات تقريبا هناك أشخاص يرغبون في تقديم المعلومات شرط أن يظلوا مجهولين، وفي بعض الأحيان، المصادر السرية تقدم معلوماتها من خلال الخطوط الساخنة أو الرسائل المجهولة، فبالإضافة إلى ذلك، الموظفين السابقين يمكن أن يقدموا معلومات قيمة من خلال رسائل الاستقالة ومقابلات نهاية الخدمة، ولكن المصدر السري ربما تكون له دوافع مخفية وراء تقديم المعلومات، فالأزواج السابقين، وشركاء العمل، والموظفين، والجيران، والأصدقاء قد يعرفون بعض التفاصيل الدقيقة، ولكن قد يكون سبب تعاونهم موزعا للشك. فالمصدر السري ربما يقدم المعلومات عن قصد بهدف الطعن في السمعة أو الإرباك. وعلى الخبير القضائي أن يوازن بين الفائدة من الاعتماد على الدليل مقابل مخاطر الضرر المحتمل في حالة أن تكون المعلومات التي تم الاعتماد عليها كاذبة. فعلى الخبير القضائي أن يكون حازما، وذلك لغرض ممارسة الشك المهني، فعليه أن يحاول دائما التأكد من المعلومات المقدمة من مخبر أو مصدر سري. وعند مناقشة السرية مع الشهود، فيجب التأكيد على إن السرية المطلقة لا يمكن ضمانها. فعلى سبيل المثال، في الأمور التنظيمية في الشركات العامة، فإن لجنة المراجعة لمجلس الإدارة قد

تتخلى عن السرية التي تم الاتفاق عليها سابقا، بسبب الامتثال إلى طلب تنظيم حكومي للحصول على المعلومات، وبالإضافة إلى ذلك، فإن مذكرة الاستدعاء قد تستخدم لإجبار الخبير القضائي للإفصاح عن هوية المصدر السري.

4 - التحليل المختبري للدليل المادي أو الإلكتروني.

Laboratory Analysis of Physical and Electronic Evidence .

إن الخبير القضائي لديه أدوات متنوعة لتحليل الدليل المادي، فبالإضافة إلى التحليل المختبري للدليل المادي، مثل تحليل بصمة الأصابع، والتوقيعات المزورة، والمستندات التصويرية أو المعدلة، فإن برامج الحاسوب القوية تسمح للخبير القضائي بأداء إجراءات مثل نسخ القرص الصلب للحاسوب، وتحليل المعلومات المالية، وتحليل احتمال سوء استخدام الحاسوب، فدى الخبراء القضائيين القدرة على استرجاع الملفات والمستندات المحذوفة، والبحث في البريد الإلكتروني للحصول على دليل للاحتيال، وعلاوة على ذلك، لدى الخبراء القضائيين الخبرة في استخدام تقنية الحاسوب لتحليل قدر كبير من التعاملات المتعددة، واستخراج العينات الإحصائية، وعمل تهيئة للبيانات لتطبيق تحقيقات محددة، وفحص قيود اليومية للبحث عن إشارات لمحاولات الاختلاس أو تحريف توازن القوائم المالية.

5 - المراقبة المادية والإلكترونية. Physical and Electronic Surveillance .

تجري وكالات تطبيق القانون مراقبات مادية وإلكترونية بشكل دوري، حيث يجري المحققين الخاصين والخبراء الآخرين هذه التقنيات في ظروف محددة، فالخبراء القضائيين قد يوصوا بالمراقبة المادية أو الإلكترونية الملائمة، إذا تطلبت الظروف استخدام إحدى هذه التقنيات أو كلاهما، فالمراقبة الأولية تستخدم لمراقبة الأشخاص، حيث يمكن للخبير القضائي استخدام التقنيات المماثلة في مراقبة الأماكن أو الأشياء، مثل ملاحظة تحميل حوض السفن بعد ساعات العمل الرسمي لتحديد ما إذا كان المخزون والمعدات يتم التخلص منه بدون إذن. فالخبير القضائي قد يوصي العميل بتركيب آلات تصوير لحماية أماكن معينة من الشركة، مثل أماكن تحميل المخزون، وأماكن التخزين، وأماكن صرف النقدية.

6- العمليات السرية. Undercover Operations

تستخدم وكالات تطبيق القانون الوكلاء أو الضباط لإجراء العمليات السرية، فبالإضافة إلى ذلك، قد يستخدم المحققين الخاصين هذه التقنية في ظروف محددة، وتعتبر هذه التقنية مهمة لأن الوكيل أو المحقق الخاص يمكنه في هذه التقنية من الاتصال المباشر بمرتكبي الاحتيال المحتملين والحصول على المعرفة المباشرة والتفاصيل المحيطة بمخطط الاحتيال، ففي أكثر الحالات، قد لا يشارك الخبراء القضائيين في العملية السرية، ولكنهم قد يوصوا العميل باستخدام هذه التقنية، وعلى أية حال، فإن وضع الخبراء في المنظمات يمكنهم من كسب ثقة الجناة مما يسهل عليهم الحصول على الدليل الكافي لفهم سلوك المحتال.

7- تحليل التعاملات المالية. Analysis of Financial Transactions

إن معرفة الخبير القضائي بمخططات ومؤشرات الاحتيال تتيح له إجراء العديد من الإجراءات التحليلية، فالخبراء القضائيين يستخدمون العديد من الإجراءات التحليلية للتحقيق في الاحتيال، وتتضمن الأمثلة على ذلك، تحليل قيود اليومية يدويا لتحديد الأخطاء، وحساب نسب مقارنة لتحليل الاتجاهات في العمل، أو إعادة النظر في الأفراد أو المجموعات المرتبطة بالعمليات لفحص الأخطاء، وكذلك قد يشير الباعة والمستخدمين السوريين إلى مدفوعات مزورة. كما قد تشير المسموحات ومردودات المبيعات إلى مبيعات مزيفة، والخبراء القضائيين لديهم خبرة بالمحاسبة والمراجعة التي تمكنهم من أداء هذه التقنيات.

2-10 دور المحاسب القضائي في النزاعات القانونية:

يقوم المحاسب القضائي في المحكمة بدور الشاهد الخبير Expert Witness، المستشار Consultant، أو قد يقوم بأدوار أخرى مثل الباحث عن الحقيقة Trier of Fact، مشرف خاص تعيينه المحكمة المختصة ممثلا لها مشرفا على تنفيذ ما أمرت به من بيع أو إجراء Special Master، خبير معين من المحكمة Court-appointed expert، محقق Referee، محكم Arbitrator، أو وسيط صلح Mediator (Ramaswamy, 2007, p35) ويرى Babitsky وآخرون إن المحامين أصبحوا يعتمدون بشكل متزايد على خدمات المحاسبين القضائيين خصوصا في تلك القضايا المتعلقة بالاحتيال المالي، والاختلاسات، واختلاس الأموال، وحرق الممتلكات لغرض الريح، واحتيال الإفلاس، وأساليب المحاسبة الإبداعية، والإهمال المهني، والتهرب من الضريبة، وتأخذ صور مساهمة المحاسبين القضائيين في هذه

القضايا إحدى صورتين: الخبير الاستشاري أو الشاهد الخبير. وكلا النوعين من الخبرة تقدم الخلفية المعلوماتية التي تساعد علي تطوير إستراتيجية المقاضاة، وإعداد الآراء بشكل مكتوب، والنصح عند تقديم الشهادة في المحكمة، والاستجابة للمتطلبات الاستكشاف، ولذلك فالمحاسبين القضائيين يقومون بمراجعة المستندات، والعمليات، والسجلات المالية الأخرى لغرض:

أ- اكتشاف تفاصيل أي اختلاس.

ب- تحديد المسئول عن الاختلاس.

ج- تقدير الخسائر الناتجة عن الاختلاس.

ويعتبر الخبير الاستشاري على قدر من الفهم أعمق، ودرجة صلة أكبر بالموضوع المتنازع عليه من الشاهد الخبير، فعلي سبيل المثال، الخبير الاستشاري ربما يهتم بمعرفة نظريات الاحتيال التي لا يوجد دليل يؤيد صحتها، في حين أن الشاهد الخبير لا يدرس إلا نظريات الاحتيال المثبت نجاحها بالفعل. فالخبراء الاستشاريين لا يشهدون في المحكمة، ويشغلون بصفة أساسية مع المحامين، ولذلك نتائج عملهم يقع تحمل مسئوليتها علي عاتق محامي الزبون وليست خاضعة للاستكشاف من قبل الطرف المعارض (Buchoff, Taylor, p4).

وترى جمعية ممتحنى الاحتيال المعتمدين Association and Certified Fraud Examiner (ACFE)، إن للشاهد الخبير العديد من الوظائف المشابهة لوظيفة الخبير الاستشاري، بالإضافة إلي تقديم شهادته في المحكمة. فعلى الشاهد الخبير قبل أن يقدم شهادته في المحكمة أن يكون مؤهل أو مقبول في المحكمة كشاهد خبير، ولتقديم الشاهد الخبير خبرته للقضاء عليه الإجابة عن الأسئلة المتعلقة بأوراق اعتماده كخبير بالمهنة والتي تتضمن عادة المستوى التعليمي، وخبرته العملية، وترخيصه أو شهادته، وتدريبه التقني، والكتب التي ألفها والمقالات التي كتبها في المجالات، ومكاتب الجمعيات المهنية التي ترأسها، والجوائز التقديرية التي تحصل عليها. وحيث إن العديد من النزعات القضائية تصبح معركة الشاهد الخبير، فلذلك من المفيد الارتباط مع الشاهد الخبير المعتمد، والكفوء، والمجرب. وعلي الشاهد الخبير المؤهل إعلام الجهات القضائية بما يلي:

أ- إثبات الحقائق.

ب- تفسير الحقائق.

ج- التعليق علي حقائق وآراء الخبراء المعارضين (ACFE, 2003).

ولأن نتائج عمل الشاهد الخبير عرضة للاستكشاف من قبل خبراء الطرف المعارض، فإن المحامين لن يقوموا بتزويد الخبراء المعارضين بالمعلومات لأنهم لا يريدون مستكشفين معارضين. والمحاسبين القضائيين ربما يرتبطون في العمل مع المدعي/النيابة العامة، الدفاع أو المحكمة لإطلاع القاضي عن موضوعات الاحتيال المتعلقة بالموضوع تحت النزاع. لذا يتطلب في المحاسب القضائي بعض الشروط والمهارات والكفاءات (Buchoff, Taylor, p4).

2-11 مجالات أنشطة المحاسب القضائي:

يشمل مصطلح المحاسبة القضائية مجالات واسعة من الأنشطة تتضمن ما يلي:

- 1- الشاهد الخبير Expert Witness يتضمن عمله في إعداد التقارير الرسمية (شهادة الشاهد الخبير) لتقديمها في المحكمة وتقديم الدليل كخبير للمحكمة.
- 2- مستشار قضائي Litigation Consultancy حيث يرتبط مع المحامين وعملائهم في المقاضاة وإعداد الأدلة والإستراتيجية المتبعة في إعداد القضية.
- 3- اكتشاف الاحتيال Fraud detection يساعد العملاء في اكتشاف الاحتيال المالي من قبل الموظفين والآخرين وتتبع اختلاس الأموال.
- 4- الحاسوب القضائي Computer forensics المساعدة في اكتشاف البيانات والأدلة الإلكترونية (Mehta, Mathur, 2007, p1575).

ويتدرب المحاسبين القضائيين على النظر إلى ما وراء الأرقام والتعامل مع الظروف الحقيقية للأعمال، حيث إن تحليل، وتفسير، وتلخيص وعرض قضايا المال والأعمال المعقدة الميزة البارزة للمهنة، ويجب أن يكون المحاسب القضائي ملم بالمفاهيم والإجراءات القانونية، وتعتبر شركات التأمين، والبنوك، والشرطة، والوكالات الحكومية المستخدم الرئيسي للمحاسبين القضائيين (Bhasin, 2007, p1002)، ويتم توظيف المحاسبين القضائيين في الولايات المتحدة الأمريكية من قبل مكتب التحقيقات الفدرالي (Federal Bureau of Investigation (FBI)، وكالة الاستخبارات المركزية (Central Intelligence (CIA)، وخدمة الإيراد الداخلي Internal Revenue Service (IRS)، واللجنة التجارية الاتحادية Federal Trade Commission (FTC)، والأمن الداخلي Homeland Security، ومكتب الكحول Bureau of Alcohol، والتبغ والأسلحة النارية Tobacco and Firearms، ومكتب حسابات الحكومة

(Gray, Governmental Accountability Office (GAO), والوكالات الحكومية الأخرى، College, 2008, p115).

وعادة ينفذ المحاسبين القضائيين النشاطات التالية (Bhasin, 2007, p1002):

- 1- التحقيق في الأدلة المالية وتحليلها.
 - 2- تطوير التطبيقات الحاسوبية للمساعدة في تحليل وعرض الأدلة المالية.
 - 3- توصيل نتائجهم في شكل تقرير، عروض، ومجموعة من الوثائق.
 - 4- المساعدة في الإجراءات القانونية، بما في ذلك الشهادة في المحاكم كشاهد خبير وإعداد وسائل العرض البصرية لمساندة الدليل في المحاكمة.
- وباختصار يمكن أن يقدم المحاسب القضائي خدمات قياس أثر الأرباح الضائعة، مثل الناتجة عن التأخير في التنفيذ، وسرقة الأسرار التجارية، ونزاعات التأمين، وتقدير الأضرار والخسائر، وإدعاءات سوء التصرف، وسرقات المستخدمين، وخسائر الأرباح، وتقارير القدرة المالية على السداد، وخسائر الاضطرابات، وخسائر الشهرة، وتحديد تعويض خسائر نزع الملكية، وتقييم تكاليف التعويضات، وتقديم الاستشارة لمنشات الأعمال في الإقلال من الاختلاسات، بالإضافة إلى خدمات الأضرار التجارية وتتضمن أضرار تأخر الإيجار، وانتهاك العقد، وتوقف العمل، وانتهاك حاملي الأسهم والشركاء المتضامنين للاتفاقات، وإعادة إعداد السجلات المحاسبية، والتحقيق في الاختلاس، والمساعدة في إثبات الملكية وتقسيم الأصول، والخسائر التجارية، وحالات الإهمال المهني، ونزاعات شركاء التضامن، وشهادة الخبير، والقيمة العادلة أو سعر السوق، وأضرار الإصابات الشخصية، وكذلك مسائل الضرائب وتتضمن الدعم الضريبي، وتحقيق ومراجعة القوائم المالية، والتقرير الضريبي، وتخطيط فرض الضرائب على أساس الدخل أو الممتلكات، فالمحاسب القضائي يجب عليه أن يحلل، ويترجم، ويلخص ويعرض القضايا المالية المعقدة والقضايا المتعلقة بالأعمال لغرض التحقيق، فالمحاسب القضائي يجري التحقيقات المحاسبية ويساند بها الجهات القضائية (Bhasin, 2007, P1002-2004).

ويتزايد الطلب على خدمات المحاسبين القضائيين في المجالات التالية:

- 1 - اكتشاف الاحتيال المرتكب من قبل المستخدمين: حيث يستخدم المحاسبين القضائيين في اكتشاف الاحتيال المرتكب من قبل المستخدمين من خلال اكتشاف الاحتيال، وتتبع وإيجاد

الأصول المختلطة، وجمع ومراجعة الأدلة، ومقابلة المستخدمين الذين يعتقد أن لهم صلة باختلاس الأموال.

2- التحقيق الجنائي: خصوصا إذا كان الموضوع يتعلق بنتائج مالية، فخدمات المحاسب القضائي يستفيد منها قسم التحقيق، وجمعية المحامين، ٠٠٠ إلخ، حيث إن تقرير المحاسب القضائي مهم جدا في عرض وتقديم الدليل.

3- تسوية خروج الشريك: فعندما يشعر الشريك المنسحب أنه مظلوم في التسوية، يمكنه الاعتراض على التسوية من خلال مساعدة المحاسب القضائي، والذي يمكنه تقييم قيمة الأصول والالتزامات بشكل صحيح العائدة لعميله.

4- الحالات التي تتعلق بالإهمال المهني: حيث ينظر المحاسبين القضائيين في حالات الإهمال المهني عندما يكون هناك انتهاك للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، ومعايير المراجعة أو معايير الأخلاق المهنية، فالمحاسبين القضائيين يقومون بتحديد الخسائر الناتجة عن الإهمال المهني أو التقصير في أداء المهنة.

5- خدمة التحكيم: يقدم المحاسبين القضائيين خدمة التوسط والتحكيم إلى مجتمع الأعمال، حيث إنهم يتلقون تدريباً خاصاً في مجال حل النزاع.

6- تمهيد التسوية بخصوص حوادث السيارات: يعتبر المحاسب القضائي ملم جيدا بتعقيدات القوانين بخصوص حوادث السيارات، والقوانين الأخرى المتعلقة بها السارية المفعول، فخدمته لا غنى عنها في تقييم الأضرار الاقتصادية الناتجة عن حوادث السيارات.

7- تسوية إدعاءات التامين: توظف شركات التأمين المحاسبين القضائيين الذين لديهم تقييم دقيق إلى الإدعاءات التي تحصل ضد شركات التامين، وبنفس الطريقة، يبحث المؤمن لهم على مساعدة تسوية المحاسب القضائي عند اعتراضهم على قيمة تعويض التامين كما هو محسوب من قبل شركة التأمين، فالمحاسب القضائي يتعامل مع الإدعاءات التي تتعلق بالخسائر الناتجة عن بوليصات التأمين، وخسائر الملكية بسبب الأخطار المختلفة، وتأمين الوفاء والأنواع الأخرى من إدعاءات التأمين.

8- تسوية النزاع: توظف شركات الأعمال المحاسبين القضائيين للتعامل مع نزاعات التعاقد، وإدعاءات البناء، وإدعاءات مسؤولية المنتج، وحالات انتهاك العلامات التجارية وحقوق الاختراع، والمسؤولية الناتجة عن انتهاك العقود وما إلى ذلك.

9- حالات نزاع الزواج: يتحدد دور المحاسبين القضائيين في حالات نزاع الزواج في تتبع وتحديد مكان وقيمة أي أصل للزوجين (Bhasin, 2007, 1004).

2-12 بعض مجالات خدمات المحاسب القضائي:

نشر معهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين (AICPA) ، في الممارسة Practice Aid 10-1، في سنة 2010 م ملحقا يوضح بعض مجالات الخدمات التي يمكن أن يقدمها المحاسب القضائي ضمن خدمات المحاسبة القضائية على النحو التالي (Serving As An Expert Witness Or Consultant, 2010, p58-59):

2-12-1 فض النزاعات (ماعداء المقاضاة):

1- بدائل فض النزاعات.

أ- التحكيم.

ب- الاتفاق.

ج- الوساطة.

د- المحاكمة الوهمية.

هـ- التفاوض.

و- التسوية.

2- الإجراءات الإدارية.

3- انتهاكات العقد.

4- الالتزام بحقوق العقد والترخيص.

5- خدمات ما بعد اكتساب النزاعات.

أ- حسابات رأس المال العامل.

ب- توزيعات الأرباح.

ج- تنظيم الاستفسارات، والتحقيقات، والالتزامات.

2-12-2 خدمات الدعم القضائي:

عند الارتباط بخدمة فض النزاعات بين الأطراف المتنازعة، فإن المحاسب القضائي يقدم المساعدة في القضايا الفعلية، والمعلقة، أو المحتملة، وفي إعداد الإجراءات التنظيمية قبل المحاكمة.

1- خدمة الخبرة. تقديم رأيه في موضوع النزاع قبل المحاكمة.

2- الاستشارة. تقديم النصيحة حول الحقائق، والقضايا، والمسائل الإستراتيجية. والمستشار لا يقدم شهادة خبرة ما لم يتغير دوره إلى شاهد خبير.

3- الخدمات الأخرى. عضو هيئة محلفين Trier of fact، شخص متخصص Special master، خبير معين من المحكمة Court-appointed expert، محقق Referee، محكم Arbitrator، أو وسيط Mediator.

2-12-3 أنواع الخدمات التي يرتبط بها المحاسب القضائي (Serving As An Expert Witness Or Consultant, 2010, p59-66).

أولاً: الاستكشاف Discovery

1 (إعداد المستندات المالية والمعلومات الأخرى التي يريد أطراف النزاع أن تحلل، تجمع، أو تحفظ.

2 (النصيحة الملائمة بشأن أسئلة الاستجواب المتعلقة بموضوعات المحاسبة المختلفة في القضية أو النزاع، مثل المعلومات المسجلة أو الموثقة في القوائم المالية أو الكتب والسجلات.

3 (ويساعد في تقديم الشهادة حسب الآتي:

أ- النصيحة في الإجابة علي أسئلة شهادة الأطراف المعارضة المالية والمحاسبية، أو الخبراء.

ب- يسهل فهم المصطلحات الفنية والأسس المحاسبية، والحقائق، أو المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً موضع البحث أو محل النزاع.

ثانياً: مقابلات البحث عن المعلومات Information Seeking Interviews

1- فهم الأنظمة المحاسبية والأدوار الفردية، والمسئوليات، ووجهات النظر علي عملية التقرير.

2- جمع وجهة نظر قسم المراجعة الداخلية، وأعضاء لجنة المراجعة، أو المراجعين الخارجيين بخصوص الموضوعات المحاسبية أو النزاعات.

3- الحصول علي المعلومات من شركاء العمل، والموظفين السابقين، والممولين، وكذلك من كل لهم علاقة بالموضوعات المالية أو المحاسبية، أو النزاعات.

ثالثا: إدارة المستندات Document Management

1- استخلاص المعلومات من الأجهزة الالكترونية (التتقيب عن البيانات) Data Mining، مثل التأكد من التقدير الكامل للدخل، أو مراجعة الملفات الرئيسية.

2- حفظ الأدلة الالكترونية.

3- استرجاع البيانات المالية.

4- تصنيف وتخزين الملفات المالية والمعلومات المحاسبية (نسخها علي أقراص صلبة أو مرنة).

رابعا: المساندة من طرف ثالث Third Party Corroboration

1- التحقق من أقرارات المنظمة من خلال طلب التعزيز من طرف ثالث مثل المؤسسات المالية، المزودين أو البائعين.

2- مقارنة قياسات العميل أو المنظمة إلي قياس خارجي مثل القياس الصناعي المقارن.

خامسا: التسوية Settlement

1- المساعدة في مصطلحات التسوية والتفاوض، خصوصا تلك المتعلقة بالمصطلحات المحاسبية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

2- مراقبة المدفوعات، مثل تنظيم مدفوعات التسوية إلي المدعى في حالة دعاوى التسوية متعددة الأطراف.

سادسا: تقييم الحالة Case Assessment

1- يؤدي تقييم الحالة إلي مساعدة الأطراف في معرفة نقاط القوة والضعف في دعواهم القضائية وإمكانية التوصل لحل.

2- تحليل مسائل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما أو النزاع.

3- تحديد الاستحقاقات المحتملة في حالة الالتزامات المهنية (سوء التصرف المحاسبي).

4- اختبار السجلات المالية والمحاسبية والتقارير الصادرة.

سابعا: مساعدة المحكمة Trial Assistance

1- إعداد الأسئلة الموجهة للشاهد المالي والمحاسبي المعارض أو الخبير.

- 2- يساعد في توضيح المصطلحات المحاسبية وتحليل النزاع.
- 3- يقدم أبعاد أو تحليل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

ثامنا: المساندة بعد المحاكمة Post trial Support

- 1- الخدمة في إدارة أموال التسوية، خصوصا التسويات التي يتعهد فيها المدعي بدفع دفعات منتظمة.
- 2- الخدمة كحارس قضائي.

تاسعا: اختبار المعاملة Transaction Testing

- 1- تحديد كيفية تنظيم النزاع أو الالتزامات التعاقدية، مثل كيفية حساب المبيعات والضرائب المستخدمة أو المدفوعات الضريبية.
- 2- التحقق من كيفية تسجيل المعاملات المتنازع عليها في العمليات المالية والمحاسبية والنظم.
- 3- تحليل فيما إذا كانت العمليات المالية والمحاسبية والنظم تضم كل الأصول التعاقدية أو الالتزامات، ومستندة علي القواعد المحاسبية الملائمة.

عاشرا: التفاوض Negotiation

- 1- توضيح مفهوم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.
- 2- إجراء تقييم للحالة لمساعدة الأطراف في معرفة نقاط القوة والضعف في وضعهم والحلول المحتملة.
- 3- فحص السجلات المالية والمحاسبية والتقارير الصادرة.
- 4- إعداد الأسئلة الموجهة للشهود الماليين والمحاسبين المعارضين أو الخبراء.
- 5- المساعدة في توضيح المصطلحات المحاسبية.

الحادي عشر: التحكيم Arbitration

- 1- العمل كمحكم وحيد أو ضمن فريق من المحكمين للقضايا المحاسبية أو النزاعات المتعاقد عليها.
- 2- تحليل أو توضيح مفهوم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.
- 3- تقديم تقرير الخبرة أو شهادة الخبرة للمحكم.

الثاني عشر: التوسط Mediation

1- العمل كمحكم وحيد أو ضمن فريق من المحكمين للقضايا المحاسبية أو النزاعات المتعاقد عليها.

2- تحليل أو توضيح المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

الثالث عشر: تقرير الخبرة والشهادة الشفوية Expert Report And Testimony

1- توضيح مفهوم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

2- فحص السجلات المالية والمحاسبية والتقارير الصادرة.

3- التعبير عن رأيه فيما إذا كان هناك احتيال مرتكب.

الرابع عشر: دعوى إيجاد الحقيقة Litigation Fact Finding

1- تنفيذ البحث عن الأصول.

2- إجراء دراسات السوق.

3- مراجعة النظم.

4- مقابلة الشهود.

5- بذل العناية المتوقعة.

الخامس عشر: تحليل الدعوى القضائية Litigation Analysis

1- إنجاز التحقيق المحاسبي.

2- إدارة النماذج الحاسوبية.

3- تنفيذ التحليل الإحصائي أو التأميني.

السادس عشر: مقاومة الاحتكار Antitrust

1- تحليل إمكانية تثبيت الأسعار.

2- تعريف السوق.

3- تحديد الحصة السوقية.

4- التحقيق في التسعير بأقل من التكلفة بغرض التخلص من المنافسين.

5- تحليل التسعير بسعر بأقل من سعر السوق.

6- التحقيق في البيع للبائعين بأسعار مختلفة عند تساوي التكلفة.

السابع عشر: الضرائب Tax

- 1- تحديد الضريبة.
- 2- المساعدة في موضوعات الضرائب في حالة تعدد الضرائب الفدرالية أو الولاية.
- 3- المساعدة في ضريبة الملكية، مثل المعفي من الضريبة وغير المعفي من الضريبة.
- 4- توزيع التكاليف.
- 5- تحديد المعالجة الضريبية لعمليات معينة.
- 6- المساعدة في موضوعات الرسوم الواجبة الدفع وضرائب الاستيراد.

الثامن عشر: الأضرار الاقتصادية Economic Damage

- 1- القيام بتحليل الأرباح الضائعة.
- 2- حساب القيمة الضائعة للعمل.
- 3- التحقق من التكاليف الإضافية المرتبطة بعمل معين.
- 4- تحليل التدفقات النقدية الضائعة.
- 5- مراجعة مبادئ تخفيف الأضرار الاقتصادية.
- 6- تحليل أو المساعدة في حساب إعادة الوضع إلي سابقه.

التاسع عشر: الأضرار التأديبية Punitive Damage

- 1- إجراء دراسة الأضرار مستندا علي أساس القياس المقارن.
- 2- المساعدة في حساب الأضرار.

العشرون: إداعاءات التأمين Insurance Claims

- 1- تحليل أو حساب تعويضات توقف العمل.
- 2- تحديد الأجور الضائعة.

الحادي والعشرون: احتيال المستندات المالية والوثائق الأصلية Financial And Source

Document Fraud

- 1- تحديد التقارير المزيفة، خصوصا التي تخص الدخل أو الأصول.
- 2- تحديد فيما إذا كانت الدفاتر المالية والسجلات تعرضت للتلاعب.
- 3- تحديد وتحليل التزوير في المستندات المالية، مثل الفواتير.
- 4- تحليل العبث الالكتروني في الدفاتر المالية والسجلات.

- 5- تتبع ومراجعة الجزء المتعلق بالعمليات التجارية.
- 6- تحديد ومراجعة قيود دفتر اليومية اليدوية.
- 7- أداء تقنيات التنقيب عن البيانات.
- 8- تحليل حسابات المدينين القديمة، بما في ذلك تحليل الاتجاه.
- 9- فحص أنشطة أو علاقات البائعين المشبوهة.
- 10- فحص الأداء المالي المشبوه للوحدة الرئيسية، الوحدة التابعة، أو العمل المشترك.

الثاني العشرون: الاحتيال والأفعال الغير شرعية Fraud And illegal Acts

1- التحقيق في الاختلاس.

2- تحديد هوية المختلس.

3- تحديد وإعداد قائمة بالأصول المختلسة.

4- التحقيق في الفساد والرشوة.

5- تقييم التلاعب في القوائم المالية.

الثالث والعشرون: الاحتيال في القوائم والأوراق المالية Financial reporting And

Securities Fraud

1- تتبع ومراجعة الجزء المتعلق بالعمليات أو المعاملة التفضيلية.

2- تحديد ومراجعة قيود دفتر اليومية اليدوية.

3- تحليل حسابات المدينين القديمة، بما في ذلك تحليل الاتجاه.

4- أداء تقنيات التنقيب عن البيانات.

5- التحقيق في التعاملات الداخلية.

الرابع والعشرون: احتيال الإعسار المالي والإفلاس Insolvency And Bankruptcy

Fraud

1- تتبع ومراجعة الجزء المتعلق بالعمليات التجارية أو المعاملة التفضيلية.

2- العمل كمستشار للتفليس، وكيل أو فاحص.

الخامس والعشرون: الملكية الفكرية والأسرار التجارية Intellectual Property And

Trade Secrets

1- فحص عمليات المدفوعات مقابل الملكية الفكرية.

2- تأكيد كل الحقوق الفكرية.

3- التأكد من التطبيق الصحيح للقواعد المحاسبية، مثل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً مقابل المعايير الدولية للتقارير المالية أو القواعد المحاسبية الشاملة الأخرى.

السادس والعشرون: فسخ الزواج (الطلاق) Marital Dissolution

1- البحث عن الأصول المخفية.

2- تتبع الأصول لتقسيمها.

3- تقييم وتحليل النفقات والمصاريف.

السابع والعشرون: مساندة الإفلاس Bankruptcy Support

1- إدعاءات انتهاك الواجبات الائتمانية.

2- إدعاءات احتيال نقل الملكية.

3- إدعاءات الدفع التفضيلية.

الثامن والعشرون: الاحتيال والتحقيقات الخاصة Fraud And Special Investigation

1- إدعاءات الاحتيال التجاري.

2- إعادة إعداد القوائم المالية.

3- إدعاءات الأوراق التجارية.

التاسع والعشرون: الأخرى Other

1- الشكاوي المدنية (كل عمليات القضايا المدنية).

أ- إدعاءات انتهاك الواجبات الائتمانية.

ب- إدعاءات توقف العمل.

ج- نزاعات التعاقد.

د- إدعاءات التعاقد، والبناء، وصحة الملكية.

هـ- إدعاءات الاحتيال التجاري.

و- حالات الزواج والطلاق والخدم.

ز- إدعاءات التأمين والحماية.

ح- إدعاءات الملكية الفكرية (مثل براءات الاختراع، حقوق الطبع، العلامات التجارية)

ط- إدعاءات العمل والتوظيف.

ي- إدعاءات الحقوق والرخص.

ك- نزاعات ما بعد التملك.

ل- إدعاءات سوء التصرف المهني.

2- الشكاوي الأخرى (المدنية أو الجنائية - كل مراحل المقاضاة).

أ- إدعاءات مقاومة الاحتكار.

ب- تصنيف الأعمال.

ج- إدعاءات الاحتيال، الإهدار، سوء الاستخدام.

د- التقييم (مثل تقييم الأصول وتقييم الأعمال)

2-13 خدمات المحاسبة القضائية التي تقدمها شركات المراجعة الكبرى:

تقدم شركة المراجعة الأربعة الكبرى خدمات المراجعة على مستوى دولي، بالإضافة إلى عدد من خدمات المحاسبة القضائية (Romburgh, 2008, p34-39).

3-8-1 شركة KPMG.

تقدم شركة KPMG عشرة أنواع من خدمات المحاسبة القضائية تتمثل فيما يلي:

أ- منع غسل الأموال Anti-money Laundering:

تختص هذه الخدمة بتطوير البرامج والسياسات بما في ذلك مساندة التحقيق في مسائل منع غسل الأموال، فعلى الرغم من أن غسل الأموال محكوم بتشريعات محددة، فإن تعقيد هذه التشريعات المطبقة في تقييم تدفق الأموال إلى داخل بيئة الأعمال تتطلب خدمات المحاسب القضائي.

ب- استخبارات الشركات Corporate Intelligence:

تختص هذه الخدمة بتوضيح هوية الوحدات والأفراد المؤسسين، بما ذلك مراجعة أسلوب الحياة، فالمحاسب القضائي يجب أن يساهم في هذا الخصوص من خلال المساعدة في مراجعات أسلوب الحياة، على الرغم من أن استخبارات الشركة يجب أن تشكل الطرف الأساسي في أية تحقيقات.

ج- استشاري حل نزاع Dispute Advisory:

تختص هذه الخدمة بردع وحل النزاعات التجارية، حيث تتضمن هذه الخدمة في شركة KMPG بدائل حل النزاع لحل النزاع المتعلق بالمحاسبة، وخدمات الدعم القضائي من خلال تقديم النصيحة المحاسبية في إدعاءات نتائج الخسائر المعروضة وخدمة الشاهد الخبير.

د- خدمات النزاهة والأخلاق Ethics and Integrity Services:

حيث يساعد العملاء في تصميم، وتطبيق وصيانة الإطار العملي لإدارة الأخلاق، المكون من أدوات مختلفة لغرض مراقبة العمل.

هـ- خدمات التقنية القضائية Forensic Technology Services:

تعمل خدمات التقنية القضائية مع الحاسوب القضائي ونظم الاكتشاف الالكترونية لتشكل جزء من التحقيق في الاحتيال وإدارة خطر الاحتيال، على الرغم من أن هذه السمات مجال تخصص بحد ذاته إلا أن المهارات التقنية هي جزء من المهارات المطلوبة في المحاسب القضائي.

و- خدمات التحقيق في الاحتيال وسوء التصرف:

Fraud and Misconduct Investigations Services

تساعد هذه الخدمة من خلال تحديد الحقائق، وجمع الأدلة والسماح للعملاء باتخاذ القرارات في حالة الشك في وجود احتيال أو سوء تصرف، وحيث تذكر مواقع الويب : يتحقق النجاح بدمج المهارات التحقيقية، المحاسبة القضائية، المقابلة، مهارات الكتابة والمهارات التقنية لمراقبة وإدارة مجال واسع من التحقيقات.

ز- إدارة مخاطر الاحتيال Fraud Risk Management:

الشركات المتخصصة في منع الاحتيال، تختص بمنع وكشف وردع الاحتيال وسوء التصرف، والمحاسبين القضائيين يجب أن يكون لديهم فهم شامل لنظام الرقابة الداخلية ومخاطر الاحتيال وسوء التصرف السائدة في المنظمات.

ح- الخط الساخن للاحتيال Fraud Hot Line:

للعمل كصفارة الإنذار بوجود الاحتيال.

ط- الملكية الفكرية وحوكمة الشركات:

Intellectual Property and Corporate Governance

يتم في هذه الخدمة تقديم خدمات الاكتشاف، التحقيق ومنع السرقة وجرائم استخدام الملكية الفكرية.

ي- خدمات الاستمرارية Sustainability Services:

تساعد هذه الخدمة العملاء في الاستمرار بالالتزام بمتطلبات الإفصاح.

3-8-2 شركة Price Water House Coopers (PWC)

يشار إلى مجموعة الخدمات التي تقدمها شركة PWC في مجال المحاسبة القضائية بأزمات الإدارة "Crisis Management"

أ- محاسبة دعم المقاضاة Accounting Litigation Support:

حيث يعمل المتخصصين في الخدمات القضائية مع العملاء طوال عملية حل النزاع في معالجة الأمور الكمية أو عرض الأدلة المحاسبية في الدعاوي القضائية.

ب- التحقيقات القضائية Forensic Investigation:

تتضمن خدمة التحقيق في الاحتيال والجرائم الاقتصادية المخالفات المحاسبية، وخدمة التحقيق في منع غسل الأموال، وتحقيقات الملكية الفكرية، وانتهاكات النظام والبحث في تاريخ الأفراد والوحدات.

ج- الحلول التقنية القضائية Forensic Technology Solution:

د- استشارات منع الاحتيال Fraud Prevention Consulting:

تتضمن هذه الخدمة تقييم مخاطر الاحتيال، ومراقبة منع الاحتيال، وسياسات واستراتيجيات الإنذار بالاحتيال، وخطط الاستجابة للاحتيال، ومراجعة وكشف الاحتيال، والتدريب على التحقيق القضائي للوحدات القضائية الخاصة.

3-8-3 شركة E & Y

تقدم شركة E & y في مجال " خدمات التحقيق في الاحتيال حل النزاعات " الخدمات التالية:

أ- التحقيقات القضائية Forensic Investigations:

تتضمن خدمات التحقيقات القضائية العديد من الخدمات، حيث أن المحققين المهنيين لديهم الخبرة في التحقيقات الجنائية، والإجراءات التأديبية، والمحاسبة القضائية، والتنظيم المالي، واكتشاف الدليل وإدارة خطر الاحتيال.

ب- خدمات التقنية القانونية Legal Technology Services:

تتضمن خدمة الخبرات التقنية القانونية، والاكتشاف وعرض الدليل الإلكتروني.

ج- خدمات حل النزاع Dispute Services:

حيث يقدم للشركات وفرق الشركات القانونية المساعدة في إدارة وحل النزاعات المالية المعقدة بما في ذلك شهادة الخبرة.

د- منع الاحتيال Fraud Prevention:

حيث يتحصل العملاء في هذه الخدمة على مساعدة مثالية في مقاومة الاحتيال.

هـ- تحليل البيانات القضائي Forensic Data Analytics:

حيث النماذج، والإطارات الزمنية، والانحرافات والمشاكل محددة من خلال التحليل الرقمي للبيانات بواسطة الحاسوب.

و- استخبارات الأعمال القضائية Forensic Business Intelligence:

للحصول على الخلفية المعلوماتية قانونيا من خلال عدد كبير من المصادر.

3-8-4 شركة Deloitte

تسمي شركة Deloitte القسم الذي يقدم بها خدمات المحاسبة القضائية بقسم خدمات القضائي

وحل النزاعات " Forensic & Dispute Services"، الذي يقدم الخدمات التالية:

أ- التقنية التحليلية والقضائية Analytic and Forensic Technology:

تستخدم هذه الخدمة للحصول على الأدلة الرقمية وتحليل العمليات التجارية.

ب- استخبارات الأعمال Business Intelligence:

تختص هذه الخدمة في استرجاع وتحليل الخلفية المعلوماتية.

ج- الاكتشاف Detect:

تعمل هذه الخدمة على مساعدة العملاء في تحديد وعزل العمليات المالية المشكوك فيها.

د- التدريب على إدراك الاحتيال Fraud Awareness Training:

هـ- التحقيق في الاحتيال ومنع الفساد Fraud Investigation and Anti-Corruption:
تقدم في هذه الخدمة مجموعة شاملة من المهارات تشمل التحقيق في الجرائم التجارية، وتحديد الجريمة وجمع الأدلة لتقديم النصيحة في استراتيجيات التحسين وإعداد قوائم بمحتويات الحالة وتقديمها للجهات المسؤولة.

و- استشارة خطر الاحتيال Fraud Risk Consulting:

ز- الدعم القضائي وحل النزاع المالي Litigation Support and Financial Dispute

:Resolution

تقدم في هذه الخدمة الخبرة المالية ومحاسبة الأعمال للأطراف المتنازعة.

ح- مراقبة غسيل الأموال Money Laundering Control:

ويرى الباحث رغم تعدد الخدمات في مجالات المحاسبة القضائية، إلا إنها يمكن حصرها في ثلاثة أقسام رئيسية هي الدعم القضائي، شهادة الشاهد الخبير في المحكمة، المحاسبة التحقيقية أو محاسبة كشف وردع ومنع الاحتيال.

الفصل الثالث

خصائص ومهارات الحاسب القضائي

3-1 المقدمة:

تتقسم خدمات المحاسبة القضائية إلى قسمين: خدمات الدعم القضائي والتي يكون دور المحاسب القضائي كخبير استشاري، والخدمات التحقيقية والتي يستخدم فيها المحاسب مهاراته، وقد يتطلب منه الأمر تقديم شهادته كشاهد خبير في المحكمة. ففي المسائل القانونية المساعدة في التحقيقات في السرقة واختلاس أموال الشركات والأصول الشخصية، باستخدام معرفتهم وخبرتهم في تحديد المسئول عن السرقة أو سوء الاستخدام. والمحاسب القضائي قد يطلب منه القيام بمراجعة نظم المحاسبة بالمؤسسة بسبب خبرته والمهارات التي يمتلكها لتقديم التوصيات بتحسين نظام الرقابة والمراجعة الداخلية لمنع السرقة والاحتيال، فالمحاسبين القضائيين يستخدمون تعليمهم وخلفتهم العلمية وخبرتهم في البحث عن الحقيقة والتبليغ عنها بموضوعية وبدون تحيز، وتعتبر الخصائص والمهارات التي يمتلكها المحاسب القضائي من أهم عوامل نجاح المحاسب القضائي في أداء خدمات المحاسبة القضائية.

3-2 خصائص ومهارات المحاسب القضائي:

تحتاج ممارسة المحاسبة القضائية توفر العديد من المهارات في المحاسبة، وعلم الإجرام، واستخدام الحاسوب في جمع الأدلة القضائية، وخدمات الدعم القضائي وخدمات المراجعة التحقيقية (Smith, Crumbley, 2009, p66)، ويتطلب من المحاسبين القضائيين في الوقت الحاضر امتلاك العديد من الخصائص والمهارات المكتسبة من عدة مجالات، حيث يجب عليهم أن يكونوا فضوليين، وقادرين على التعمق في البحث عن دوافع، وعمليات، وتبريرات السلوك الإجرامي لموظفي الإدارة، كما يجب عليهم أن يكونوا قادرين على تبسيط المعلومات المحاسبية التقنية وتبليغها بفاعلية بشكل شفهي أو كتابي للمحكمة أو القضاء، وأن يكونوا قادرين على تتبع المعلومات عن طريق استخدام أدوات المعلومات التقنية، ولديهم فهم للنظام القانوني والإجراءات القانونية، والمتطلبات القانونية في الأدلة وقواعد جمعها (Italia, 2012, p365)، ولنجاح المحاسب القضائي في ممارسة المحاسبة القضائية يجب أن يمتلك القدرة على التحليل، ومهارات الاتصال الشفهية والكتابية، والفكر الخلاق والفتنة المهنية، والتشكك، والقدرة على إجراء المقابلة واستخلاص المعلومات (Messmer, 2004, p2)، ويجب على المحاسب القضائي الالتزام بالقوانين والمعايير المهنية الصادرة عن المنظمات المهنية، والمحافظة على الاطلاع على كل جديد يتعلق بالمهنة من خلال المشاركة في حلقات التعليم المستمر، والمشاركة في الندوات

والمؤتمرات العلمية، والإطلاع على الكتب والمجلات المتخصصة، فلذلك فإن النجاح في تقديم خدمات المحاسبة القضائية يعتمد على الخصائص والمهارات والمعرفة والخبرة التي يمتلكها المحاسبين القضائيين المؤهلين.

المعارف الأساسية للمحاسب القضائي Core Knowledge of Forensic Accountant

أشار Bhasin في دراسة له إن المحاسب القضائي يجب أن يكون متخصص في المحاسبة والنظم المالية، ونظرا لتطور المنشآت الاقتصادية بشكل متزايد في الحجم وتعقد طبيعة أعمالها والتقنيات التي تستخدمها، فإن اكتشاف الاحتيال يتطلب من المحاسب الكفاءة في عدد من المهارات والكفاءات، وفيما يلي عدد من مجالات الخبرة المهمة للمحاسب القضائي:

أ - المعرفة العميقة بالقوائم المالية والقدرة على تحليلها إنتقاديا، مما يساعد المحاسب القضائي في اكتشاف النماذج غير الاعتيادية في المعلومات المحاسبية ومعرفة مصدرها.
ب - الفهم الشامل لمخططات الاحتيال، بما في ذلك سوء استغلال الأصول، وغسيل الأموال، والرشوة والفساد.

ج - القدرة على فهم نظم الرقابة الداخلية للشركات، وتقييم مخاطر نظام الرقابة الداخلية، وتقييم مدى إنجاز الإدارة لأهدافها، وتوعية المستخدمين بمسؤولياتهم الرقابية، ومراقبة جودة تطبيق البرامج لتصحيح التغييرات التي تحدث.

د - البراعة في استخدام الحاسوب والمعرفة بنظم عمل الشبكات، مما يساعد المحاسب القضائي في إجراء التحقيقات في تعاملات البنوك الالكترونية ونظم المحاسبة الحاسوبية.
هـ - المعرفة بعلم النفس، لفهم الحافز وراء السلوك الإجرامي ولمنع البرامج التي تحث وتشجع الموظفين على الاحتيال.

و - مهارات التواصل والاتصال، مما يساعد على نشر المعلومات عن السياسات الأخلاقية للشركة، كما تساعد المحاسب القضائي في إدارة المقابلات والحصول على المعلومات المهمة التي يحتاجها.

ز - المعرفة الشاملة بسياسات حوكمة الشركات والقوانين المنظمة لهذه السياسات.

ح - المعرفة بالقانون الجنائي والمدني والنظام القانوني وإجراءات المحاكم (Bhasin, 2007, P1004-1006).

المهارات الشخصية المطلوبة Personal Skill Required

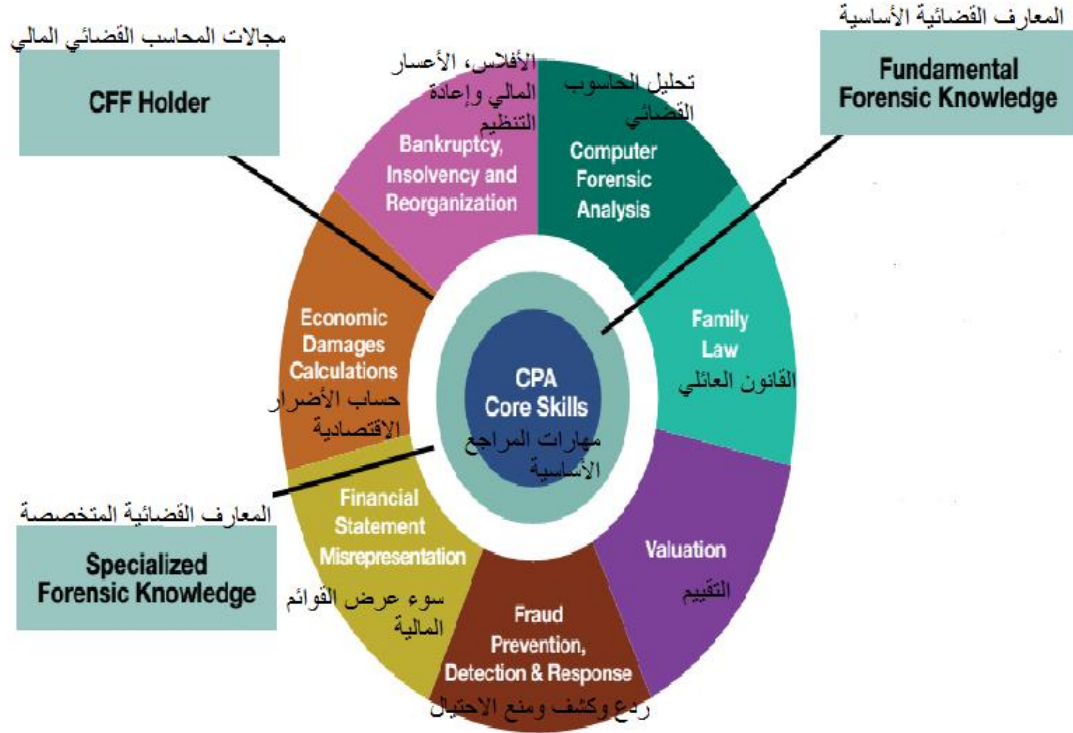
يحتاج المحاسب القضائي بالإضافة إلى المعرفة المتخصصة في تقنيات اكتشاف الاحتيال إلى الصبر والفكر التحليلي، والنظر إلى ما وراء الأرقام وأدراك جوهر الحالة، وكذلك هناك حاجة إلى مهارات المحاسبة الأساسية التي تجعل من المراجع مراجع جيد، بالإضافة إلى الاهتمام بأصغر التفاصيل، وتحليل البيانات بشكل شامل، والتفكير الخلاق، وامتلاك الحس المهني العام، والمهارة في الحاسوب، ومهارات الاتصال الممتازة، والحاسة السادسة التي يمكن أن تستخدم في إعادة بناء تفاصيل العمليات المحاسبية السابقة، والذاكرة التخيلية التي تساعد في تصور وإعادة بناء الأحداث الماضية، وكما يحتاج المحاسب القضائي إلى المحافظة على هدوئه عند شرح تفاصيل الأحداث عند تقديم شهادته في المحكمة، ويجب على المحاسب القضائي عدم الانفعال من التشكيك في مصداقيته المهنية من قبل الأطراف الأخرى، ويجب أن يلاحظ ويستمتع بعناية لما يقال حتى يمكنه تحسين قدرته في اكتشاف الاحتيال (Bhasin, 2007, P1006).

فالمحاسب القضائي يجب أن يكون محاسب، وشرطي تحري في آن واحد، عند ما يقوم بالتحليل، والتحقيق، وفحص واختبار الدليل لتقديم شهادة الخبرة على حدوث الاحتيال، وهذا يتطلب منه أن يكون على معرفة بالمحاسبة المالية والإدارية، الإدارة المالية للشركات، مهارات الحاسوب المتقدمة، المعرفة الجيدة بالبيئة القضائية، ومهارات الاتصال القوية، كذلك يتطلب فيه طبيعة الميل للشك، فهذا يساعده في مهام المحاسبة القضائية واكتشاف الاحتيال (Ramaswamy, 2007, P37).

وتتطلب جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكيين في المالين القضائيين المعتمدين (CFF) امتلاك عدد من الخصائص التحليلية والتحقيقية ومهارات الاتصال، وتتكون مهارات وخصائص المحاسب القضائي من المعارف القضائية الأساسية، والمعارف القضائية المتخصصة بالإضافة إلى المهارات الأساسية للمحاسب القانوني، فمن منظور المحاسبة التقليدي تتضمن هذه المهارات الأساسية المعرفة والتدريب والخبرة بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما (GAAP) وتطبيقها، وخدمات المصادقة، والضرائب، والمعرفة العامة بقانون الأعمال، وقواعد آداب السلوك المهني للمحاسب القانوني، والشكل رقم (3-1) يبين إن الأساس في مهارات المحاسب القضائي هي مهارات المراجع القانوني، ويليهها المعارف القضائية الأساسية، والمعارف القضائية المتخصصة، ومن ثم المهارات المطلوبة في مجالات عمل المحاسب القضائي كما هو مبين بالشكل.

الشكل رقم (1-3)

المهارات والمعارف المطلوبة في المحاسب القضائي



المصدر : دراسة (Davis, et al. ,2009, p3)

المعارف القضائية الأساسية. Fundamental Forensic Knowledge

وتتضمن المعارف القضائية الأساسية ما يلي:

- أ- إدارة وممارسة المسؤوليات المهنية.
- ب- الإلمام بالقوانين، إجراءات المحاكم وطرق حل النزاعات.
- ج- إعداد وتخطيط القضايا.
- د- جمع وحفظ المعلومات.
- هـ- اكتشاف الأدلة والحقائق.
- و- إعداد التقرير وشهادات الخبرة.

المعارف القضائية المتخصصة. Specialized Forensic Knowledge

وتتضمن المعارف القضائية المتخصصة ما يلي:

- أ- إعادة تنظيم المنشآت المعسرة والمفلسة.

ب- تحليل الحاسوب القضائي.

ج- حساب الأضرار الاقتصادية.

د- ردع وكشف ومنع الاحتيال.

هـ- التقييم.

وفي دراسة أجراها Davis وآخرون قسموا الخصائص والمهارات إلى خصائص وسمات أساسية (تحليلي، ومهتم بالتفاصيل، وذو خلق، ومتجاوب، وذو بصيرة، وفضولي، وحدسي، ومثابر، ومتشكك، ومقيم، ويؤدي عمله بشكل جيد تحت الضغط، وله القدرة على ابتكار الأفكار والسيناريوهات الجديدة، وواثق بنفسه، ويكسب قبول الناس، ويعمل ضمن فريق، ومتكيف، مهارات أساسية (الاتصال الشفهي الفعال، وتبسيط المعلومات، والتفكير بشكل انتقادي/استراتيجي، وتحديد القضايا الأساسية، ومهارات المراجعة، والقدرة التحقيقية، والاتصال الكتابي الفعال، والغريزة التحقيقية، والقدرة على صياغة نتائج التحليل والاكتشافات، والتفكير مثل مرتكبي الأخطاء، وفهم أهداف القضية، والقدرة على رواية القصة، ورؤية الصورة الكاملة، وتنظيم الوضع غير المنظم، وحل المشاكل غير المتوقعة، ومهارات البحث، وحل المشاكل المتوقعة، مهارات مستحسنة (تحليل وتفسير القوائم والمعلومات المالية، والقدرة على تقديم الشهادة، ومعرفة المعايير المهنية الملائمة، ومعرفة أدلة المراجعة، واكتشاف الاحتيال، وتتبع الأصول، والاكتشاف الإلكتروني، والمعرفة العامة بقواعد الأدلة والإجراءات المدنية، ومهارات المقابلة، وامتلاك المهارات التقنية المتخصصة، والمعرفة بنظام الرقابة الداخلية، والقدرة على المفاوضة وفض النزاع، ومعرفة تطبيق القانون (Davis, et al., 2009, p10-16).

3-3 خصائص ومهارات المحاسب القضائي وفقا للاتحاد الكندي للمحاسبة القضائية:

يقوم معهد المحاسبين القضائيين المعتمدين في كندا The Institute of Certified Forensic Accountants بتحديد الشروط الواجب توافرها في المحاسب القضائي ومنح ترخيص المحاسب القضائي المعتمد (CPFA) Certified professional forensic accountant، حيث قام الاتحاد الكندي بإصدار خريطة كفاءات ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية Investigative and Forensic Accounting Competency Map، في سبتمبر 2010 م، حيث حدد فيها المستويات الأولية للمهارات المطلوبة من الاتحاد الكندي في ممارس المحاسبة القضائية والتحقيقية، ومجالات الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية، والموضوعات المتعلقة بممارسة

المحاسبة القضائية والتحقيقية، والمهارات القانونية، ومهارات قياس وتقدير الخسائر، الموضوعات المرتبطة بمهارة التحقيق.

خريطة كفاءات ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية.

Investigative and Forensic Accounting Competency Map

(IFA Competency Map , 2010, p3-13)

أولاً: الكفاءات العامة (General Competencies).

1- مهارات مهنة المحاسبة (Professional Accounting Skills).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن تتوفر فيه الكفاءات التالية:

أ - فهم كيفية توثيق، وتسجيل، وتقدير، وإدارة ومراقبة أنشطة الأعمال.

ب- القدرة علي تحديد، والحصول على، واختبار وتقييم المعلومات.

ج- القدرة علي تحديد التأثير المالي للعمليات الفعلية أو المتوقعة أو الأحداث المالية.

د- القدرة علي أداء وتفسير نتائج تحليل المعلومات.

هـ - القدرة علي توثيق وشرح معلومات الأعمال واستخدام نتائج التحليلات المالية في اتخاذ القرارات.

و- القدرة علي ربط العلاقات والآراء الملائمة والاستنتاجات بالواقع ونتائج أداء العمل.

2- المهارات التحقيقية (Investigative Skills).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن تتوفر فيه الكفاءات التالية:

أ- فهم السياق الذي سيتم علي أساسه الارتباط (علي سبيل المثال، ارتباط متعلق

بعملية محاكمة، بالقوانين، بالتنظيمات، بالعقود، بالسياسات المتعلقة بالارتباط)

ب- القدرة علي تحديد، والحصول على، واختبار، وتقييم المعلومات المتعلقة بالارتباط.

ج- القدرة علي تحليل ومقارنة الأنواع والمصادر المختلفة للمعلومات.

د- فهم المعلومات التي سوف تساعد في تقييم الحافز Motivation، والعزم Intent،

والميل Bias.

هـ - فهم الطرق التي تكون فيها المعلومات مصطنعة أو متلاعب فيها.

و- فهم إن المعلومات المجمعّة والعمل المنجز، قد يتضمن عمل ومعلومات الآخرين التي ربما تكون معرضة للإفصاح عنها واعتبارها كدليل.

ه- القدرة علي توثيق واستخدام التحقيقات والاستنتاجات في اتخاذ القرارات.

3- مهارة التفكير التحقيقي (Investigative Mindset).

يجب أن تتوفر في المحاسب القضائي في هذه المهارة القدرة علي تطبيق الشك المهني في تحديد، ومطابقة، وتحليل، وتقييم المعلومات المتعلقة بكل ارتباط، والتعمّن في تلك المعلومات التي ربما تكون متحيزة، وكاذبة، و/ أو غير كاملة. ويمكن تطبيق ذلك في تحديد وتقييم القضايا، وتقييم معقولة الافتراضات، وتقييم المادة الأساسية، وتطوير الفرضيات لغرض عنونة القضايا.

ثانيا: المعايير المتعلقة بالممارسة (Practice Matters).

1- معيار ممارسة الارتباط بالمحاسبة القضائية.

Standard Practices for IFA Engagement

يجب علي المحاسب القضائي الإلمام بالمهارات التالية عند تطبيق هذا المعيار، والقدرة علي معرفة متى تكون معايير ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية قابلة للتطبيق، وتطبيق معايير ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية فيما يلي:

أ- قبول الارتباط.

ب- تخطيط الارتباط وتحديد مجال العمل.

ج- جمع المعلومات، إدارتها، تحليلها.

د- ملف المستندات.

ه- التقرير.

و- شهادة الخبرة.

2- كتابة التقرير (Reporting).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن تتوفر فيه الكفاءات التالية:

أ- القدرة علي إعداد التقرير والجدول التي يجب أن تكون مفهومة ومفيدة في اتخاذ القرارات ومنفقة مع معايير الممارسة للمحاسبة القضائية والتحقيقية.

ب- فهم بأن هناك مسائل قانونية متعلقة بمسودات التقارير (سواء أصدرت إلي الزبون أو ممثل الزبون) لذلك عليهم الاحتفاظ بها.

3- إعداد أوراق العمل (Working Papers).

يجب علي المحاسب القضائي أن يمتلك القدرة علي إعداد أوراق العمل كما هو مطلوب من معايير الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية، مثل تخطيط التوثيق، والمراسلة (بما في ذلك رسالة الارتباط)، وملاحظات المقابلة، والمستندات المساندة، والتحليل، والنتائج.

4- المقابلة (Interview).

يجب علي المحاسب القضائي أن يمتلك القدرة علي إجراء المقابلة بفاعلية مع كل الأشخاص الذين لهم علاقة بالارتباط بخدمة المحاسبة القضائية والتحقيقية، ويتضمن ذلك ما يلي:

أ- مقابلات تقصي الحقائق.

ب- مقابلة الشهود المحتملين.

ج- مقابلة الأشخاص المشتبه بهم.

5- النظام القانوني (Legal System).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن يمتلك الكفاءات التالية:

1- فهم أثر القانون الكندي فيما يتعلق بالارتباط بخدمات المحاسبة القضائية والتحقيقية فيما يلي:

أ- القانون الجنائي.

ب- القانون العام.

ج- القانون المدني.

د- قانون الشركات.

2- فهم القواعد العامة وإجراءات الأنظمة القانونية الكندية، فيما يتعلق بما يلي:

أ- المحاكم المدنية.

ب- المحاكم الجنائية.

ج- المحاكم الإدارية.

د- بدائل فض النزاع، بما في ذلك التحكيم والوساطة.

6- جمع الأدلة والبراهين (Evidence and Burden of Proof).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن يمتلك الكفاءات التالية:

أ- فهم تأثير القواعد المتعلقة بالدليل علي الأدلة الالكترونية والمادية المستخدمة في المحاكم، يتضمن ذلك حفظ الاعترافات وتسلسل سرد القضايا.

ب- فهم أثر البراهين المطلوب من المحاكم.

ج- القدرة علي تحديد، وتجميع، وتكامل مختلف مصادر المعلومات المتاحة (يتضمن ذلك الوثائق، والمقابلات، والأدلة المادية، والملاحظات الشخصية)، وذلك بشكل كافي وملائم لمساندة النتائج والاستنتاجات التي توصل إليها الممارس للمحاسبة القضائية والتحقيقية وبشكل يطابق معايير الأدلة المقبولة في المحاكم.

7- الشاهد الخبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية (IFA Expert Witness).

يجب علي المحاسب القضائي في هذه المهارة أن يمتلك الكفاءات التالية:

أ- فهم دور الشاهد الخبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية.

ب- فهم الإجراءات في المحاكم التي تخص الشاهد الخبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية، فيما يتعلق بما يلي:

1- المؤهلات العملية.

2- تقارير الخبير.

3- شهادة الخبير.

4- الأدلة المبنية علي السماع.

5- الأدلة المبنية علي الإثبات.

ج- القدرة علي تقديم مساعدة مستقلة إلي المحاكم عن طريق تقديم شهادة موضوعية في الموضوعات المتعلقة بالمحاسبة القضائية والتحقيقية بصفته خبير ممارس.

8- الأدوار الأخرى للمحاسب القضائي عدا كونه شاهد خبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية.

Roles other than an IFA Expert Witness.

القدرة علي تقديم الخدمات الاستشارية إلي المستشار القانوني في المجالات التالية:

أ- الفحص لغرض الاكتشاف.

ب- التخطيط للمحاكمة.

ج- الإقرارات.

د- إعداد المستندات المطلوبة.

هـ- المناقشة الانتقادية لتقارير الخبراء الآخرين.

و- فحص شهادة الشهود.

ي- مناقشة التسويات.

9- الحقوق والضمانات (Rights and Protections).

أ- فهم ما يتضمنه القانون من امتيازات ممنوحة لمن يقدم النصائح القانونية في الدعوى القضائية والإجراءات القضائية الأخرى، ويتضمن ذلك معرفة متى تحقق هذه الامتيازات وتحت أية ظروف يمكن التخلي عنها.

ب- فهم ما يتضمنه تطبيق السرية في التشريعات الفدرالية والإقليمية، ويتضمن ذلك المحافظة علي الحق في السرية لصاحب العمل والمستخدم حسب ما يتطلبه الارتباط بخدمة المحاسبة القضائية والتحقيقية.

10- نظريات وقواعد قياس الخسائر للأضرار

Loss Quantification Theories and Bases for Damage.

وتتضمن هذه المهارة فهم ما يلي:

1- فهم النظريات والعناصر الأساسية المتعلقة بالأضرار التجارية والشخصية،

ويتضمن ذلك ما يلي:

أ- خسائر الإيراد.

ب- الأرباح الضائعة.

ج- خسارة القيمة.

د- التكاليف الإضافية أو المتزايدة.

هـ- تكاليف الادخار.

و- التخفيف (تخفيف عقوبة).

ي- أثر الضرائب علي احتساب الخسائر.

ز- القيمة الزمنية للنقود.

2- فهم متى يكون استخدام مدخل القيمة الضائعة هو الأكثر ملائمة للاستخدام.

11- المفاهيم القانونية (Legal Concepts).

1 (جنحة (Tort) فهم أثر المفاهيم القانونية، مثل ما يلي:

- أ- الأنواع الرئيسية للجنح من ضمنها الإهمال، والادعاء الكاذب.
- ب- المفاهيم الرئيسية للجنحة من ضمنها العناية الواجبة، والإخلال بالواجب، والتقاضى بسبب الخسائر.

2 (الإخلال بالعقد (Breach of Contract) فهم أثر المفاهيم القانونية، من ضمنها ما يلي:

- أ- القانون الأساسي المنظم للتعاقد.
- ب- الإخلال بالعقد.
- ج- التقاضى بسبب الخسائر.

3 (نظريات وقواعد الأضرار (Theories and Bases for Damages).

فهم أثر المفاهيم القانونية من ضمنها ما يلي:

أ- إعادة إصلاح الضرر حتى يعود الوضع المالي إلي وضعه حسب التعاقد كما لو أن العقد تم إنجازه أو أن خطأ لم يحدث في تنفيذه.

- ب- التبصر بعواقب الأمور قبل وقوعها والبعد عن الأمور التي تحول دون حق المتضرر في الرجوع إلي الفاعل بالأضرار الحاصلة له (سقوط الحق بالتقادم).
- ج- من ساهم في الإهمال / العيب.

د- الأسباب الرئيسية للأضرار.

هـ- استخدام الإدراك المتأخر Hindsight.

و- معرفة متى يكون استخدام مدخل الأرباح المحاسبية أكثر ملائمة من استخدام مدخل الأرباح الضائعة.

4 (نظريات وقواعد التقاضى والمعالجات العادلة الأخرى عدا الأضرار.

فهم أثر المفاهيم القانونية ومفاهيم العدالة ودورها في المعالجة، والتي من ضمنها الأداء المحدد، والدعاوى علي الأعمال التي لم يتم الاتفاق علي مقدارها وسعرها

(Quantum Meruit)، والتنازل عن الجحة، والحصول علي الأرباح بالقوة من الأفعال غير الشرعية أو غير الأخلاقية (Disgorgement).

1-المجالات المحددة لممارسة قياس الخسائر.

Specific Areas of Loss Quantification Practice.

فهم أثر المفاهيم القانونية المتعلقة بقياس الخسائر، نتائج القضايا السابقة، ودور أصحاب مهنة المحاسبة القضائية والتحقيقية فيما يلي:

أ- إداءات توقف التأمين، ويتضمن ذلك عقود التأمين وقانون التأمين.

ب- إداءات حقوق الملكية، ويتضمن ذلك انتهاك براءات الاختراع، وحقوق الطبع، والعلامات التجارية.

ج- إداءات المسؤولية عن المنتج.

د- إداءات الأضرار الشخصية.

هـ- إداءات أضرار الملكية.

2- تطبيق مفاهيم قياس الخسائر.

Application of Loss Quantification Concepts.

القدرة علي الارتباط بأداء قياس الخسائر الذي يتضمن المهام التالية:

أ- تحديد الأضرار الرئيسية.

ب- تحديد المفاهيم القانونية المتعلقة بقياس الخسائر.

ج- تحديد وتطبيق النظريات والقواعد الملائمة لقياس الأضرار.

د- تحديد الأدوات الملائمة، ويتضمن ذلك التوقعات والتقديرات، ومساعدة تقنية

الحاسوب، وتحليل الانحدار، واستخدام الإحصاء.

هـ- تحديد الخسائر التي تحتاج في حسابها إلي خبرات خبراء آخرين، والحصول

علي، وتطبيق خبرات هؤلاء الخبراء.

و- إعداد العرض الملائم وتفسيرات حسابات قياس الخسائر.

3- مفاهيم الموضوعات المتعلقة بالتحقيق.

Investigative Related Matters Concepts.

1- فهم العناصر الأساسية التالية:

أ- احتيال ومخالفات قواعد إعداد القوائم المالية.

ب- سوء استعمال الأصول.

ج- الفساد وسوء التصرفات الأخرى.

2- فهم نظريات الاحتيال وعوامل الخطر المرتبطة بالاحتيال، ويتضمن ذلك

ما يلي:

أ- الأعلام الحمراء Red flags، وتتضمن الأحداث، والظروف، أو العلاقات

الباعثة على الاحتيال، أو المؤشرات الدالة على احتمال وجود نشاط

الاحتيال.

ب- ضعف نظام الرقابة الداخلية.

ج- السلوك البشري ودوره في الاحتيال.

د- النظريات المبنية على السببية.

4- المجالات المحددة المتعلقة بممارسة مهام التحقيق.

Specific Areas of Investigative Related Matters Practice.

فهم أثر المفاهيم القانونية المتعلقة بقياس الخسائر، نتائج القضايا السابقة، ودور

أصحاب مهنة المحاسبة القضائية والتحقيقية فيما يلي:

أ- معالجة ضغوطات حاملة الأسهم.

ب- أحداث الإفلاس والإعسار المالي المتعلق بالاحتيال.

ج- احتيال سوق الأوراق المالية / قانون احتيال الأوراق المالية.

د- تتبع الأصول والأموال.

هـ- غسيل الأموال والأموال الناتجة من الجرائم.

و- النزاعات الزوجية.

ي- حرق المباني عمدا لغرض الربح.

5- تطبيق المفاهيم المتعلقة بمهام التحقيق.

Application of Investigative Related Matters Concepts.

القدرة على أداء خدمات التحقيق، ويتضمن ذلك المهام التالية:

1 (التقييم الأولي للحالة وتحديد الأولويات.

- 2 (تحديد القوانين المرتبطة بالقضية والمعايير الأخرى.
- 3 (جمع وتحليل المعلومات المتعلقة باستخدام الأدوات التحقيقية، ويتضمن ذلك تطبيق ما يلي:
- أ- المراجعة التحليلية. Analytical Review
- ب- التنقيب عن البيانات. Data Mining
- ج- تحليل صافي القيمة. Net Worth Analysis
- د- تحليل المصدر والاستخدام. Source and Use Analysis
- هـ- تحليل مسار الأموال. Funds Tracing Analysis
- 4 (معرفة استخدام الحاسوب والتقنيات الأخرى وتطبيقاتها في التحقيق، ويتضمن ذلك ما يلي:
- أ- استخدام أدوات الحاسوب في القضاء.
- ب- تحديد خصائص التحقيقات التي تحتاج خبرات متخصصة.
- ج- الحصول على، وتطبيق مساهمة المتخصصين.
- 5 (تحديد خصائص التحقيقات التي تحتاج إلي استخدام خبرات الآخرين، والحصول على، وتطبيق مساهمة الآخرين.
- 6 (إعداد العرض الملائم وتفسير نتائج التحقيقات.
- 6 - طرق وأدوات الاسترداد (Methods and Tools of Recovery).
- 1- القدرة علي تحديد ومناقشة التحقيقات والطرق البديلة للاسترداد، ويتضمن ذلك ما يلي:
- أ- المقاضاة. (Litigation)
- ب- التأمين. (Insurance)
- ج- التعويض. (Restitution)
- 2- فهم طبيعة وصلة البحث المدني ومعالجة إجراءات الحجز، ويتضمن ذلك ما يلي:
- أ- وصايا مارفه (Mareva Injunctions).
- ب- أوامر أنتون بيلر (Anton Piller Orders).

ج- أوامر دسكفري (Discovery Orders).

7- خدمات المراجعة وكشف الاحتيال.

Auditing Services and Fraud Detection.

أ- القدرة علي تقديم المساعدة للمحاسب القانوني في مسألة مراجعة القوائم المالية من خلال التوصية بالإجراءات الفاعلة في تحديد مواطن الخطر والكشف المزورة بسبب الاحتيال.

ب- القدرة علي تطبيق إجراءات فاعلة في مراجعة القوائم المالية مثل وسائل كشف أو التحقيق في الاحتيال المحتمل في الحسابات أو العمليات المحددة.

8- إدارة مخاطر الاحتيال (Fraud Risk Management).

القدرة علي تقييم المخاطر الناتجة عن الاحتيال بعد المراجعة الكافية والتوصية بإجراءات الكشف المناسبة، الرادعة، و/أو الإجراءات والتقنيات الملائمة لتحديد مواطن عوامل مخاطر الاحتيال.

3- 4 خصائص ومهارات المحاسب القضائي وفقا للإرشاد الصادر عن مجمع المحاسبين

القانونيين الأمريكي: (CFF Application Kit, p4-7)

شرح مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) في برنامج منح ترخيص المحاسب القضائي المالي المؤهل (CFF) للمحاسبين القانونيين Certified Public Accountant (CPA) الذين يتخصصون في تقديم خدمات المحاسبة القضائية في عام 2008 م. حيث يمنح ترخيص المحاسب القضائي المالي المؤهل للمحاسب القانوني الذي يمتلك الخبرة والمعرفة والمهارات التي تتطلبها ممارسة المحاسبة القضائية. وحتى يمنح المحاسب القانوني ترخيص محاسب قضائي مالي مؤهل يجب أن يتوفر فيه ما يلي:

1-عضوية مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي سارية المفعول.

2-أن يملك ترخيص محاسب قانوني ممنوح من قبل السلطة الرسمية.

3-النجاح في امتحان المحاسب القضائي المؤهل، وأن يمتلك المستوى الأدنى من الخبرة العملية والمستوى التعليمي المطلوب، حيث عليه أن يقضي 5 سنوات في العمل تحت التدريب قبل أن يتقدم للحصول علي ترخيص محاسب قضائي مالي مؤهل.

4-تقديم طلب الحصول علي الترخيص ودفع الرسوم.

5-توقيع تعهد بالالتزام بالمحافظة علي متطلبات ممارسة مهنة المحاسبة القضائية.

6-اجتياز امتحان المحاسب القضائي المالي المؤهل لمدة 4 ساعات بنجاح.

الخبرة المهنية المطلوبة.

هناك طريقتين يمكن عن طريقهما للمرشح الحصول على ترخيص المحاسب القضائي المالي المؤهل وفقا للإرشاد الصادر عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي Certified in Financial Forensics Credential (A Guide to the AICPA) بعد أن يوفي

بمتطلبات الخبرة المهنية المطلوبة، وهما:

1-المرشحين الأكاديميين، يجب أن يكون المرشح أستاذ بنظام كامل في احدى الكليات، وتدرّس علي الأقل 50% من المواد التي تغطي المعارف التي تتطلب في الشخص المحاسب القضائي المالي المؤهل.

2-بالنسبة للمرشحين الآخرين يجب أن يكون لديهم علي الأقل 1000 ساعة خبرة عمل في المحاسبة القضائية خلال فترة 5 سنوات تسبق تاريخ تقدمهم للحصول علي ترخيص محاسب قضائي مالي مؤهل.

كحد أدني تتضمن الخبرة العملية للمحاسب القضائي المالي المؤهل الخبرة في المجالات التالية:

أولاً: الإفلاس والعسر المالي (Bankruptcy and Insolvency).

ويقوم فيه المحاسب القضائي بالوظائف التالية:

1- الوصي المعين من قبل المحكمة، مدير الإدارة أو مصفي.

2- محاسب للوصي من قبل المحكمة، مدير الإدارة أو مصفي.

3- محاسب للمحامي الذي يمثل المدين أو المدينين.

ويجب على المحاسب القضائي أن يكون قادرا على القيام بما يلي:

أ - المساعدة في إعداد جداول الإفلاس للتسجيل.

ب - المساعدة في جمع وتنظيم السجلات للاستكشاف.

ج - المساعدة في الرد علي التحقيقات.

د - المساعدة أثناء التوثيق أو جلسات الاستماع.

4- المحاسب لفريق الدائنين، المحامي لفريق الدائنين أو المحامي الممثل للدائنين.

- ويجب على المحاسب القضائي أن يكون قادرا على القيام بما يلي:
- أ - الفحص والبحث في الجداول المعدة من قبل المفلس للتحقق من الأخطاء.
 - ب - البحث لمعرفة الأصول المخفية والسجلات المفقودة.
 - ج - المساعدة أثناء التوثيق أو جلسات الاستماع.
 - د - إعداد التقرير للمحكمة.
 - هـ - تقديم الشهادة في جلسة الاستماع.

ثانيا: مهارة الحاسوب القضائي (Computer Forensics).

- 1 - في الارتباط بخدمة التحقيق، سواء في الدعاوي الفعلية أو المتوقعة، يحدد ويحفظ نظم الحاسوب والبيانات بشكل ملائم حسب قواعد الأدلة والاستكشاف.
 - 2 - يجري (أو يساعد في إجراء) فحص أدلة الحاسوب القضائية.
- ويجب على المحاسب القضائي أن يكون قادرا على القيام بما يلي:
- أ - يحدد ويحفظ أنظمة الحاسوب والبيانات.
 - ب - يصور (ينسخ) محركات أقراص الحاسوب ووسائل التخزين.
 - ج - استخراج البيانات التي في الحاسوب.
 - د - تحليل البيانات المستخرجة من الحاسوب.
 - هـ - توثيق نتائج وأنشطة الحاسوب القضائية.
 - و - تفسير البيانات المستخرجة من الحاسوب.
 - ز - إعداد النتائج في تقرير.
 - ح - تقديم الشهادة في المحكمة أو جلسة الاستماع.

ثالثا: الأضرار الاقتصادية (Economic Damages).

- 1 - العمل العام. في الارتباط بخدمات إمدادات التأمين، سواء الفعلية أو المتوقعة، يحسب مع تقديم المستندات المساندة، الأضرار الناتجة من الحريق، والعمل الإرهابي، والحوادث الصناعية، والسرقعة، والاحتيال، والنزاع في عقد، أو أي أحداث أخرى، ويمكن أن يتضمن تقييم الأضرار ما يلي:
- أ - أضرار المباني والمعدات.
 - ب - الأرباح والإيرادات المستقبلية المفقودة.

- ج - التدفقات النقدية المفقودة.
- د - إعادة إعداد البيانات المالية.
- هـ - التكاليف الإضافية المحملة.
- و - التخفيف (تخفيف عقوبة).
- ز - التكاليف المتجنبة.
- ح - الاعترافات الضريبية.
- ط - نزاعات حملة الأسهم.

2- الملكية الفكرية. في الارتباط بخدمة إدعاءات التأمين، سواء الفعلية أو المتوقعة، يحسب مع تقديم المستندات المساندة، تقييم الأضرار الناتجة عن الإصابات الشخصية، والموت بالخطأ، والتميز الوظيفي أو الأفعال الأخرى، يمكن أن يتضمن تقييم الأضرار ما يلي:

- أ - الدخول المفقودة.
- ب - الفوائد الإضافية المفقودة.
- ج - خسائر خدمات العائلة.
- د - النفقات الطبية المحتملة.
- هـ - الاستهلاك الشخصي.
- و - الأضرار المعنوية.
- ز - التضخم.
- ح - خصم إلي القيمة الحالية.
- ط - ضرائب الدخل.

رابعاً: القانون العائلي (Family Law).

1 - في الارتباط بخدمة إجراءات القانون العائلي، سواء الفعلية أو المتوقعة، يمكن أن يتضمن التحقيق والتحليل ما يلي:

- أ - تحديد الأصول، الالتزامات والدخل العائلي من استخدام الموارد مثل عوائد الضرائب، وقوائم المصرف والعمولات، والقوائم المالية، وبوليصات التأمين والبحث في الانترنت.

- ب - تحديد طبيعة وخصائص الأصول والالتزامات.
- ج - قياس قيمة الأصول، والالتزامات والدخل.
- د - تقسيم أو توزيع الأصول، الالتزامات والدخل حسب السيولة، والخضوع للضريبة، وتقدير المخاطر.
- هـ - تحديد الملكية الزوجية.
- و - تحديد الملكية المنفصلة لكل زوج.
- ز - قيمة الأصول والملكية، يتضمن ذلك الأعمال التجارية الخاصة، والممارسات المهنية، وأصول التقاعد وخيارات الأسهم.
- ح - تحديد دعم الأطفال.
- ط - تحديد دعم الزواج.
- ي - تحديد آثار الضريبة علي مدفوعات الدعم وأقسام الملكية.
- ك - تحديد الالتزامات العرضية.
- ل - إعداد التقرير للمحكمة أو الجهات الأخرى.
- م - تقديم الشهادة في المحكمة، جلسة الاستماع، أو الجهات الأخرى.
- خامسا: كشف ورد ومنع الاحتيال.**

Fraud Prevention, Detection and Response.

- 1 - إجراء تحقيقات في الاحتيال (أو المساعدة في إجراء تحقيقات في الاحتيال)، ويمكن أن يتضمن ذلك ما يلي:
- أ - استلام وتقييم الدعوى.
- ب - التنسيق مع محامي العميل.
- ج - إجراء المقابلات.
- د - جمع الأدلة وتحليلها.
- هـ - حفظ الأدلة.
- و - تنظيم الأدلة.
- ز - تقييم الأدلة.
- ح - إعداد تقرير بالنتائج.

ط - تقديم الشهادة في المحكمة، وجلسة الاستماع أو الجهات الأخرى.

سادسا: الدعم القضائي (Litigation Support).

أ - تقديم المساعدة المحاسبية في إعداد المرافعات القانونية، ويتضمن ذلك الشكوى

الأولية، والطلب علي إنتاج السجلات والتسجيلات اللاحقة.

ب - تقديم خدمات الاستشارات المحاسبية في الدعوة القضائية أو الدعوى اللاحقة.

ج - المساعدة في تنظيم السجلات للاستكشاف.

د - مساعدة المحامي في المحكمة، وتلاوة الشهادة في المحكمة أو جلسة الاستماع.

هـ - تقديم الدعم بعد المحاكمة، مثل إدارة أموال التسوية.

سابعا: نزاعات حملة الأسهم (Stakeholder Disputes).

1 - في الارتباط بخدمة الدعوى القضائية، سواء الفعلية أو المتوقعة، يتم تحديد وتحليل

الحدث أو الأحداث التي ربما يكون تسبب فيها صاحب الأسهم، ويتضمن ذلك

ما يلي:

أ - تحديد وتوثيق الأحداث.

ب - تحديد العلاقات التعاقدية أو قضايا انتهاك القانون العام أو ماعدا ذلك من

القضايا.

ج - جمع المعلومات ذات العلاقة، ويتضمن ذلك البيانات المالية.

د - حساب تقديرات الأضرار.

هـ - إعداد تقرير بالنتائج.

و - تقديم أو تلاوة الشهادة في المحكمة، جلسة الاستماع أو في الجهات الأخرى.

ثامنا: التقييم (Valuation).

أ - في الارتباط بخدمة التقييم، وسواء في القضايا الفعلية أو المتوقعة، يعد المحاسب

القضائي تقييم للالتزامات وفقا لمعايير مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي لخدمات

التقييم رقم (1) تقييم الأعمال، فائدة ملكية الأعمال، الأوراق المالية أو الأصول غير

الملموسة. التقييم Valuation Of Business, Business Ownership Interest, Security Or Intangible Asset . 1 - NO

Ownership Interest, Security Or Intangible Asset

ب - إعداد تقرير إلي المحكمة أو الجهات الأخرى.

ج - تلاوة الشهادة في المحكمة، وجلسة الاستماع أو الجهات الأخرى.

لقد جاءت الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي الكندي أكثر تفصيلاً من تلك وردت في الإرشاد الصادر عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، حيث تم في خريطة الكفاءات الصادرة عن الاتحاد الكندي للمحاسبة القضائية تحديد الكفاءات العامة للمحاسب القضائي، المهارات التحقيقية، المعايير المتعلقة بممارسة القضائية والتي تتضمن (الارتباط بخدمات المحاسبة القضائية، كتابة التقرير، إعداد أوراق العمل، المقابلة، النظام القانوني، جمع الأدلة والبراهين، دور الشاهد الخبير، الأدوار الأخرى للمحاسب القضائي عدا الشاهد الخبير)، بالإضافة إلى مهارات المحاسب القضائي في فهم نظريات وقواعد قياس الأضرار، المفاهيم القانونية، المفاهيم المتعلقة بالتحقيق، مهارات الحاسوب القضائي، طرق وأدوات استرداد قيمة التعويضات الناتجة عن الأضرار، خدمات المحاسب القضائي في مجال ردع وكشف ومنع الاحتيال. في حين اقتصر خصائص ومهارات المحاسب القضائي في الإرشاد الصادر عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي على الشروط اللازمة للحصول على ترخيص محاسب قضائي من المجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، بالإضافة إلى المهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الحاسوب القضائي، الأضرار الاقتصادية، القانون العائلي، كشف وردع ومنع الاحتيال، الدعم القضائي، نزاعات حملة الأسهم.

3-6 التقنيات المستخدمة في المحاسبة القضائية:

تعتبر تقنيات المحاسبة والمراجعة التقليدية مثل تقنية النسب المالية، وتقنية التدفق النقدي، والاختبارات الإحصائية القياسية للأدلة، من الأدوات المستخدمة في المحاسبة القضائية، وفي الحالات التي تتضمن كميات كبيرة من البيانات، فإن المحاسب القضائي لديه العديد من التقنيات التي تمكنه من الحصول على البيانات أو تحديد مصدرها وتحليلها واستخراج وترتيب نتائجها من خلال تطبيقات برامج المراجعة بالحاسوب والتقنيات المختلفة الأخرى، ولهذا فإن المحاسب القضائي يمكنه التحديد بدقة سرقة الأصول لغرض الوفاء بالسندات، والبرهنة على خسائر

التأمين أو اكتشافها من خلال المقاضاة، والمدفوعات غير القانونية للشركات، وغيرها من المخالفات غير القانونية (Mehta, Mathur, 2007, p76-77).

ويعتبر الحاسوب من الأدوات المستخدمة من قبل مرتكبي جرائم الاحتيال المرتكب من قبل موظفي الإدارة، لذلك على المحاسب القضائي فحص نظام الحاسوب بشكل دقيق للشركة للحصول على دلائل على حدوث الاحتيال، فبدون الحصول على الأدوات اللازمة تكون عملية الإثبات صعبة جدا. فعلى المحاسب القضائي استخدام البرامج المتخصصة والمعدات الحاسوبية التي تسهل حفظ، جمع، تحليل، وتوثيق الأدلة، حيث توجد حاليا العديد من التقنيات الجديدة التي تسمح بالتحقق من واكتشاف الملفات المحذوفة، اختراق الشفرات، استرجاع وفرز البيانات (Nunn, et al., 2006, p5).

3-6-1 بعض تقنيات المحاسبة القضائية:

تستخدم المحاسبة القضائية تقنيات المحاسبة التقليدية، وتقنيات التحليل المالي، وتقنيات المراجعة، وتقنيات الحاسوب القضائي، وتقنيات المقابلة، والأدوات البرمجية، وجميع التقنيات العلمية المعتمدة أمام المحاكم والقانون في جمع الأدلة، واكتشاف الاحتيال، وردعه، ومنعه، وأداء خدماتها الاستشارية والقانونية.

1- نظرية الألعاب والتفكير الاستراتيجي Game Theory and Strategic reasoning.

يمكن استخدام مفاهيم نظرية الألعاب والتفكير الاستراتيجي في اكتشاف الاحتيال، حيث يمكن استخدامها فيما يلي:

أ- تقييم مخاطر الاحتيال Fraud Risk Assessment.

يخطئ المراجعين عموما في تقييم مخاطر الاحتيال عند مراجعتهم للقوائم المالية الطويلة، وقوائم مراجعة نماذج الاحتيال في تقييم خطر الاحتيال، حيث يجب على المراجعين معرفة كيفية إدارة نماذج الاحتيال.

ب- تخطيط المراجعة Audit Planning.

يجب على المراجعين تطوير استراتيجيات المراجعة غير المتوقعة والتي لا تتبع إجراءات المراجعة السابقة أو برامج المراجعة القياسية، ويجب عليهم استخدام إستراتيجية التفكير الاستراتيجي في تصور الاحتيال الذي يمكن ارتكابه من قبل الإدارة وكيفية إمكانية إخفائه عن المراجع.

ج- تطبيق المراجعة Implementation of the Audit.

التعلم من الخبرة والتعامل مع العملاء المنتقدين لفاعلية أداء المراجعين، ومعايير المراجعة، يمكن أن تحسن من القدرة على التعلم من خلال أنشطة التوثيق والتفاعل الناتج من الاتصال بالإدارة.

2-التسلسل Chain of custody.

بما أن المستندات والأشياء الأخرى مقبولة للنزاع في المحاكم، فعلى القاضي التأكد من أن الكتابة أو المستندات لم يحدث عليها أي تغيير بعد ارتكاب الجريمة، فهناك حاجة لتفسير الدليل من وقت الحصول عليه حتى وقت تقديمه كدليل: من الذي حصل عليه، ومتى، وما الذي تم إجرائه للوصول للدليل، أما بالنسبة للمحاسبة القضائية فيجب على المحاسبين القضائيين حماية الأدلة من خلال المحافظة على التسلسل للدليل المالي، فيجب أن تكون هناك طريقة تبين أن الدليل لم يتم التلاعب فيه أو إتلافه، فإذا كانت المستندات قد تم حجزها فيجب على المحاسب القضائي كتابة الأحرف الأولى من اسمه وتاريخ الحجز على المستند من الخلف أو يضع المستندات في ظرف شفاف ويكتب وصف للمستند على الظرف، كما يجب على المحاسبين القضائيين الاحتفاظ بالمستندات الأصلية في مكان أمين والتعامل بالصور.

3-التشكيك في الوثائق Questioned Documents.

قد تكون الفواتير أو المستندات مزيفة أو معدلة إذا كانت:

أ- حجم خط الحروف وأنواع الخطوط غير متناسقة.

ب- العنوان لا يظهر البائع أو الزبون، وتعتبر هذه الحالة مرعبة خصوصا إذا لم يحدد البائع العنوان الذي يرسل إليه الصك.

ج- إذا كان المستند من المستندات التي لها أرقام عادة، ولم يتم تحديد الرقم مثل أرقام الفواتير، وأرقام أوامر الشراء، أو رقم الزبون.

د- كل أرقام الفواتير - على كل الفواتير التي لدى البائعين- يجب أن تكون متسلسلة دون إغفال أي رقم.

هـ- الضريبة لا تظهر البنود الخاضعة للضريبة.

و- إذا كانت بوليصة الشحن أو فواتير تكلفة الشحن لا تظهر المواد التي سوف ترسل للمشتري.

ي- وجود القليل أو عدم تفاصيل على الفاتورة أو المستند.

4- المراقبة المستمرة Continuous Controls.

تستخدم المراقبة المستمرة في اكتشاف الاحتيال وسوء الاستخدام للأصول، وتستأجر الإدارة شركة مستقلة لتكوين وإدارة البرامج لتقوم بتحليل المستمر للعمليات التجارية حتى يمكن اكتشاف الأنشطة غير الملائمة والأشياء الشاذة، حيث يتم وضع علامة على الأحداث التي يمكن تصنيفها ضمن الأخطاء، سوء الاستخدام، والاحتيال لغرض متابعتها. وعلى الرغم من إن هذه التقنية غير مستخدمة على نطاق واسع إلا إنها يمكن أن توفر على الشركة الكثير من المال الذي كان سوف يستخدم في استأجر العديد من المراجعين الداخليين، ويمكن استخدام هذه التقنية بشكل استباقي عند البحث عن الأخطاء بدون أي اعتقاد مسبق بوجود الأخطاء، ومقدارها، أو تنفيذها، ويمكن استخدام تقنيات تحليل الارتباط، والتسلسل الزمني من قبل المحاسبين القضائيين في مراقبة الأدوار لإيجاد الأخطاء المقصودة وغير المقصودة في حالة تعدد وحدات التي يتم مراجعتها.

5- تحليل التسلسل الزمني Time line Analysis.

يستخدم تحليل التسلسل الزمني في فحص التفاصيل من بداية حدوث الاحتيال حتى تحديد المتسبب في الاحتيال، كما يساعد تحليل التسلسل الزمني المحاسبين القضائيين في تبليغ الترابط الزمني بين الأحداث وتلخيص التحقيقات، وكذلك يساعد في إعادة تصور أحداث النزاع والتحقق من الأدوات البرمجية التي يمكن أن تستخدم في عرض النزاع في المحكمة، وبرامج التحليل الاستقصائية يمكنها أظهار كل التفاصيل من بداية الحدث حتى الوصول إلى الأمر المشكوك فيه، وكل دورة في المخطط الزمني لتحليل التسلسل الزمني تتضمن إشارة إلى المصدر أو صلة مباشرة بقاعدة البيانات.

6- تتبع الجداول Tracing Schedule.

يمكن أن يستخدم تتبع الجداول في بيان تدفق الأموال من مصرف إلى مصرف، من مصرف إلى منشأة، من منشأة إلى منشأة، أو من شخص إلى شخص، بالإضافة إلى ذلك فإن تتبع الجداول تساعد في حالات غسيل الأموال.

7- تحليل الصلة Link Analysis.

تحليل الصلة عبارة عن التحليل الشبكي الذي يبين العلاقة بين الفرد والبيانات، فتحليل الصلة يبين العلاقات بين العديد من الأشياء المختلفة التي لا تظهر من خلال البيانات المجردة أي

علاقة بينها، كما إن تحليل الصلة يمكن أن يستخدم في مقارنة العناوين البريدية للمديرين التنفيذيين للشركة وأرقام الهواتف الخلوية التي اتصلوا بها خلال وقت محدد.

8- المراقبة Invigilation.

تتضمن المراقبة الاحتفاظ بالتفاصيل المسجلة قبل وبعد فترة المراقبة حتى يمكن تحديد مقدار الاحتيال المرتكب، وخلال فترة المراقبة تكون الرقابة صارمة لذا يكون الاحتيال مستحيل عمليا، ولكن التكاليف الناتجة عن عملية المراقبة قبل وبعد وخلال فترة المراقبة أقل مقارنة بالخسائر الناتجة عن الاحتيال، ويمكن أن تستخدم المراقبة في حالات الاحتيال المحتملة، لاكتشاف الاحتيال، ويمكن أن تستخدم لاحقا للعرض في قاعة المحكمة، فالسجلات المفصلة تكون محفوظة قبل وبعد فترة المراقبة لتحديد مقدار الاحتيال.

9- برنامج شجرة العائلة Genogram.

عبارة عن برنامج يعرض في شكل صور شخصية العلاقات الشخصية بين الأطراف ذات العلاقة أو التي ليس لها علاقة ببعضها، وهناك برامج مصممة لذلك الغرض، وتمثل الرموز الجنس (الصندوق للذكر، الدائرة للأنثى) بالخطوط المختلفة لتوضيح العلاقات العائلية، فالأفراد الذين ليس لهم صلة قرابة سوف يكونوا غير متصلين بخطوط، ولكن يمكن وضعهم ضمن خارطة البرنامج. أن هذه المعلومات يمكن أن تقود إلى تحديد الدافع وراء الجريمة أو تزود بدليل على أن ذلك الشخص متورط بشكل مباشر في الاحتيال.

10- الدليل النقدي Proof of Cash.

إجراءات البرهان النقدي مشابه لقائمة تسوية المصرف، غير أنه أكثر تفصيلا وشمولا، وهذه الإجراءات يمكن أن تستخدم في التحقق من أن الحسابات النقدية في الدفاتر متفقة مع العمليات النقدية المسجلة بسجلات المصرف.

11- الخريطة التنظيمية Entity Charts.

مخططات المنشأة تبين المنشآت ومالكها والعلاقات بينهم، كما تبين المخططات الدخل والأصول المحولة، وخصوصا بين الأطراف والمنشآت التي تبدو ظاهريا غير ذات علاقة ببعضها، ويمكن أن تستخدم أدوات برنامج أكسل ميكروسوفت في إعداد مخططات المنشآت.

- 12- أدوات إدخال الصحيح - الخاطئ Full-and False- Inclusion Tools .
تستخدم أدوات إدخال البيانات الصحيح - الخاطئ للتحقق من صحة البيانات تحت التحقيق،
وبذلك لا يتم استثناء البيانات الملائمة أو الشاذة، وتساعد اختبارات البيانات الصحيح - الخاطئ
في إيجاد الأصول المخفية.
- 13- اكتشاف النماذج الشاذة Aberrant Pattern Detection .
مثل استخدام تحليل قانون بنفورد Benford Law .
- 14- اختبار الأعداد المضاعفة Duplicate Number Test .
يستخدم لمعرفة تكرار مشكوك فيه لإعداد معينة مثل أرقام الفواتير، وأرقام الشيكات، ومبالغ
النقود.
- 15- اختبار الأعداد المقربة Rounded Number Test .
قد يدل تقريب الأعداد للخانات العشرية على احتمال وجود احتيال.
- 16- تحليل الفجوة Gap Analysis .
يستخدم تحليل الفجوة في البحث عن المستندات المفقودة التي يجب أن يكون لها تسلسل رقمي
مثل الشيكات، والفواتير، ومذكرات الائتمان، ودفاتر اليومية، ... الخ .
- 17- تحليل أسلوب الحياة Life Style Analysis .
على المحاسب القضائي أن يكون مدرك لأسلوب حياة موظفي الشركات بشكل جيد، فأسلوب
حياة الموظف قد تعطي مؤشر على الدخل غير المعلن عنه.
- 18- معاينة الصفات Attributes Sampling .
- 19- خريطة المستند Document Map .
استخدام قلم الإشارة في تحديد العناوين الرئيسية، والفقرات، والبيانات الهامة في المستند لكي
يمكن تصفحه بسهولة والرجوع إلى البيانات الهامة فيه.
- 20- تحليل الأحداث Event Analysis .
تحليل الأحداث (مثل تحليل هجمات الهكر Hackers على نظام الحاسوب).
- 21- مقارنة تطابق النسب المئوية Stratification Percentage Comparison .
- 22 - تحليل صافي القيمة Net Worth Analysis .

تعتبر طريقة صافي القيمة طريقة غير مباشرة لتقدير الدخل من الميزانية، حيث يجب على المحاسب حساب صافي القيمة للفرد (الأصول ناقص الالتزامات) في بداية ونهاية الفترة، كما يجب على المحاسب القضائي إضافة مصاريف المعيشة غير القابلة للحسم إلى الزيادة في صافي القيمة، فإذا كان هناك اختلاف بين الدخل المعلن عنه والزيادة في صافي القيمة خلال السنة، فعلى المحاسب القضائي تحديد سبب الاختلاف، حيث ربما يكون السبب (1) دخل غير خاضع للضريبة أو (2) اختلافات غير معروفة. فالاختلافات ربما سببها السرقة، ودخل غير معلن عنه أو الاختلاس.

23- تقنيات التحليل Analytic Techniques.

مثل استخدام التحليل العمودي، والتحليل الرأسي المستخدم في تحليل القوائم المالية، والبيانات المالية (Crumbley, 2012).

24- قانون بنفورد Benford's Law.

قانون بنفورد عبارة عن أداة رياضية، وإحدى الطرق المختلفة لتحديد فيما إذا كان المتغير الذي تتم دراسته حالة من الأخطاء غير المقصودة أو احتيالي، يستخدم في استكشاف إي ظاهرة ووضع متغير الدراسة موضع الفحص التفصيلي، فالقانون يعرض عدد من الأشكال المصطنعة (كمؤشرات علي الاحتيال) لها نماذج مختلفة من الأشكال العشوائية (أو الصحيحة)، وتعتبر خطوات تطبيق قانون بنفورد بسيطة جدا، حيث يتم تحديد المتغير أو حقل الأهمية المالية، ثم تستخرج وتلخص أقصى خانة للياسر للمتغير المدروس لمجتمع الدراسة بالكامل، وبعدها يتم عمل ملخص بالخانة الأولى للحقل وحساب النسبة المئوية للعدد المشاهد، ثم يتم تطبيق قانون بنفورد، ويستخدم قانون بنفورد اختبار Z في قياس أهمية التباين بين المجتمعين، وبمعنى آخر يحسب قانون بنفورد النسبة المئوية للخانة الأولى للأعداد والنسبة المئوية للخانة الأولى للمشاهدة عند مستوى ثقة محدد. فإذا كانت البيانات مؤكدة إلي النسبة المئوية لقانون بنفورد، فإن ذلك يعني أن البيانات متسقة مع قانون بنفورد (تسلسل قانون بنفورد)، وعلي سبيل المثال فعند الحصول على نسبة 68% فإن ذلك يعني إن (تقريبا 2/3 البيانات) لا يوجد بها احتمال حصول خطأ أو احتيالي. والخانة الأولى قد لا تكون دائما هي الخانة الوحيدة التي لها علاقة بالحقل، فقانون بنفورد يعطي مجموعات منفصلة لـ $1, 3^{rd}, 2^{nd}$ وحتى الرقم الأخير، ويتعامل كذلك مع الأعداد المركبة، والأعداد العشرية، والأعداد المقربة. وهناك العديد من المزايا لقانون بنفورد

مثل عدم تأثره بقياس التباين، والمساعدة عندما لا تكون هناك مستندات مساندة لإثبات صحة العمليات.

25- نظرية عامل الحجم النسبي (RSF) Theory Of Relative Size Factor.

تبين نظرية عامل الحجم النسبي كل التقلبات غير العادية، والتي قد تكون ناتجة عن الاحتيال أو الأخطاء الحقيقية، فنظرية عامل الحجم النسبي هي قياس لنسبة الرقم الأكبر إلى الرقم الأكبر التالي لمجموعة الأعداد المعطاة، وتوجد بعض الحدود في التطبيق العملي لنظرية عامل الحجم النسبي (علي سبيل المثال لكل وحدة مالية) مثل البائعين، والمستهلكين، والمستخدمين، الخ. هذه الحدود قد يمكن التعرف عليها أو تحلل من البيانات المتاحة إذا لم يتم التعرف عليها، فإذا كانت إي حالة خارجة عن المدى الطبيعي للعملية فإن ذلك يتطلب التحقق من تلك الحالة، فهذا يساعد في اكتشاف الأشياء الشاذة أو الخارجة عن إطار العملية، وفي هذه الطريقة الأرقام المسجلة والتي تقع خارج المدى الموصوف تكون مثار للشك، فهي قد تكون بسبب الخطأ أو الاحتيال، ولذلك فهذه السجلات أو الحقول تحتاج لمعرفة العلاقة التي تربطها بالمتغيرات أو العوامل الأخرى، وهكذا حتى نصل إلى الحقيقة.

26- الأدوات الحاسوبية المساعدة للمراجع.

Computer Assisted Auditing Tools (CAATs).

برامج حاسوبية يستخدمها المراجع كجزء من إجراءات المراجعة لمعالجة البيانات ومراجعة المكونات المهمة لنظام معلومات العميل دون الاعتماد عليه، والأدوات الحاسوبية لمساعدة المراجعين تساعد المراجع في إجراء إجراءات المراجعة المختلفة مثل:

أ- اختبار تفصيلي للعمليات والأرصدة.

ب- تحديد التضارب أو التقلبات المهمة.

ج- الاختبار بشكل عام، بالإضافة إلى مراقبة تطبيق أنظمة الحاسوب.

د- برامج المعاينة لاستخلاص البيانات للمراجعة الاختبارية.

هـ- إعادة إجراء الحسابات المنجزة من النظم المحاسبية.

برامج المحاسبة القضائية تنقسم إلى نوعين مختلفين، برامج استخلاص البيانات مصممة لتحليل جداول الحسابات لكل سجلات البيانات الحاسوبية في الشركات، مثل الفواتير، وحسابات المدينين، ومدفوعات البائعين، وكشف الأجور والمشتريات، حيث يتم الكشف والتحقق من

الأشياء غير العادية والتضارب والتقلبات أو الخروج عن القياسات، وبرامج التحليل المالي، التي تستخدم في تحليل القوائم المالية بشكل شهري، أو ربع سنوي، أو سنوي، والمقارنة المرجعية (Benchmark) للنسب بين مختلف الحسابات، مثل الإعلان عن الإيرادات أو تكاليف التمويل كنسبة مئوية من الإيراد، وهناك بعض برامج الحاسوب التي يجب علي المحاسبين القضائيين استخدامها يطلق عليها برامج التعقب أو التجسس Spy Software.

27- تقنية التنقيب عن البيانات Data Mining Techniques.

مجموعة من التقنيات تستخدم بمساعدة الحاسوب، صممت للتنقيب عن حجم كبير من البيانات الجديدة والمخفية أو المعلومات غير المتوقعة أو النماذج آليا، وتصنف تقنية التنقيب عن البيانات إلي ثلاثة طرق: الاكتشاف، ونموذج التنبؤ والانحراف، وتحليل الصلة. وتستكشف هذه التقنية البيانات سوا كانت معرفة عادية أو في نماذج، بدون معرفة فكرة أو فرضيات عن النموذج المحتمل، وعلي سبيل المثال، بدون معرفة مسبقة عن الاحتمال. أنها توضح العلاقات المختلفة، والاتجاهات والاختلافات وفقا للشروط المنطقية (وفقا للمنطق الشرطي). وفي النموذج التنبؤي، تستخدم النماذج المكتشفة من البيانات في التنبؤ بالنتائج والتخمين بالقيم الجديدة للمفردات، حيث يتم أولا إيجاد المعيار في تحليل الانحراف، ثم بعد ذلك تستخدم الانحرافات عن البنود المعطاة في إيجاد البنود الشاذة باستخدام النماذج المستخرجة، فنموذج اكتشاف الصلة يستخدم حاليا في اكتشاف النماذج المشكوك فيها، وغالبا يتم استخدام تقنية الرسم لمخططات بايزين Bayesian الاحتمالية، وهذه الطريقة تتضمن استخدام نماذج المطابقة اللوغارتمية في استخراج أي حالات نادرة أو مشبوهة.

28- تحليل النسب Ratio Analysis.

تقنية مفيدة أخرى في اكتشاف الاحتمال هي حساب تحليل النسب للبيانات العددية، مثل النسب المالية التي تعطي مؤشر علي وضع المنشأة الاقتصادي، وتحليل نسب البيانات يعطي مؤشر علي احتمال وجود احتيال من خلال علاقات الاحتمال المحتملة، وعادة تستخدم ثلاثة نسب هي:

أ- نسبة القيمة الأعلى إلي القيمة الأقل (الأعلى /الأقل).

ب- نسبة القيمة الأعلى إلي القيمة الأعلى التالية (الأعلى / الأعلى2).

ج- نسبة السنة الجارية إلي السنة السابقة.

استخدام تحليل النسب يعتمد علي دراسة الخبير المالي للعلاقة بين تكاليف محددة وبعض وحدات قياس الإنتاج مثل الوحدات المباعة، والدينار من المبيعات أو ساعات العمل المباشرة، وكمثال لمعرفة التكلفة الإضافية لكل ساعة عمل مباشر نقوم بقسمة التكاليف الإضافية الكلية علي الساعات الكلية للعمل المباشر، فتحليل النسب يمكن أن يساعد المحاسب القضائي في تقدير المصاريف، وكمثال علي ذلك فأن شركة تكلفة بضاعتها المباعة نادرا ما تتحرف عن نسبة 35% من المبيعات، وضاعت المستندات للسنة التي تحت المراجعة، فيمكننا استخدام نسبة 35% كتحديد مناسب لتكلفة البضاعة المباعة.

والجدير بالذكر إن السابقة الأدوات تستخدم من قبل المحاسبين القضائيين للحصول علي مؤشرات علي وجود الاحتيال، ولكن اكتشاف الاحتيال وحجمه وتقييم الأضرار الناتجة عنه، يعتمد علي مهارات ومعارف وخبرة المحاسب القضائي، وقدرته علي استنباط الاستنتاجات وربطها ببعض، وقدرته علي استخلاص المعلومات من الأشخاص الذين يقوم بمقابلتهم (Mehta, Mathur, 2007, p1576-1578).

الفصل الرابع

معايير المحاسبة القضائية ومنظماتها المهنية

4-1 المقدمة:

لقد شهد العالم في الآونة الأخيرة الكثير من الأحداث الهامة التي ترتبط بمجال الأعمال، مما أثر على بيئة الأعمال بصفة عامة وعلى مهنة المحاسبة والمراجعة بصفة خاصة، نتيجة الانهيار المالي للعديد من الشركات العالمية الكبرى، وتورط بعض شركات المراجعة الكبرى في هذه الانهيارات، كما حدث لشركة آرثر أندرسون في أوائل عام 2000 م، مما أثر على سمعة المحاسبة والثقة في مهنة المراجعة، مما دفعا إلى تطوير المحاسبة القضائية كمهنة من قبل مجموعة من المنظمات المهنية المتخصصة في المحاسبة، خصوصا في الولايات المتحدة وكندا وأستراليا لمواجهة جرائم الاحتيال والفساد المالي. لقد عملت هذه المنظمات في هذه الدول على خلق إطار عام لممارسة هذه المهنة، فأصدرت لها مجموعة من المعايير والواجبات والسلوكيات المهنية مثلها في ذلك مثل المهن الأخرى وخاصة مهنة المحاسبة والمراجعة، وتعتبر المنظمات المهنية والمعايير المهنية الصادرة عنها من مقاييس التطور لأي مهنة، لأن المنظمات المهنية تعمل على المحافظة المهنة وعلى الصالح العام وصالح ممارسي المهنة من خلال إصدار المعايير المنظمة للمهنة، وتحديد المهارات، والخبرات والمستوى التعليمي لممارسي المهنة، والقواعد السلوكية التي يجب أن يلتزم بها ممارسي المهنة، والمحافظة على سمعة المهنة من خلال المحافظة على سمعة وتأهيل ممارسي المهنة، وحل الإشكاليات التي تقع بين ممارسي المهنة، وإعداد برامج التعليم المستمر للرفقي بمستوى ممارسي المهنة، وإعداد الندوات والمؤتمرات العلمية، وإعداد الدراسات المختصة بمجالات المهنة.

4-2 المعايير الأمريكية:

تتضمن معايير المحاسبة القضائية في الولايات المتحدة الأمريكية قوانين المحاكم السارية، معايير المحاسبة المالية الصادرة عن لجنة تبادل الأوراق المالية Securities and Exchange Commission (SEC) التي يتم تبادل أوراقها المالية في أسواق الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية، مثل سوق نيويورك للأوراق المالية، ولجنة تبادل الأوراق المالية فوضت مجلس معايير المحاسبة المالية Financial Accounting Standards Board (FASB) في إصدار معايير المحاسبة المالية، مع ملاحظة إن معايير المحاسبة المالية لا تعتبر من ضمن القوانين (Gray & College, 2008, p115-116)، وتوجد في الولايات المتحدة الأمريكية معايير صادرة عن جمعية ممتحنين الاحتيال المعتمدين (ACFE)،

بالإضافة إلى المعايير الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين (AICPA) وهي أكثر تفصيلا من معايير جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين، غير إنها استرشادية وغير ملزمة.

4-2-1 المعايير المهنية لممتحني الاحتيال المعتمدين الصادرة عن جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين.

Certified Fraud Examiners (CFE) Code of Professional Standards

أصدرت جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)، المعايير المهنية لممتحني الاحتيال المعتمدين في سنة 2008 م، وهي ملزمة التطبيق من جميع أعضاء جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين، ومتاحة على موقع الجمعية بشبكة الانترنت www.acfe.com. (CFE code, 2008, P1-20).

تطبيق المعيار Applicability of Code:

يجب على جميع أعضاء جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين (ACFE) الالتزام بتطبيق المعايير المهنية لممتحني الاحتيال المعتمدين، ويجب على أعضاء الجمعية محاولة الالتزام دائما بالمعايير ما لم تتعارض مع القوانين أو إجراءات المحاكم، وتشير عبارة ممتحن الاحتيال المعتمد " Certified Fraud Examiner " or (CFE) إلى الأعضاء المعتمدين.

معايير التصرف المهني Standards of Professional Conduct:

أ- النزاهة والموضوعية Integrity and Objectivity:

1- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين التصرف بنزاهة، ومعروف إن الثقة العامة مرتبطة بالنزاهة، وعلى ممتحني الاحتيال المعتمدين أن لا يضحوا بالنزاهة لأجل مصلحة العميل، وصاحب العمل أو المصلحة العامة.

2- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين التحقق من عدم تعارض المصالح الفعلي أو المحتمل قبل قبول فحص الاحتيال، وكما يجب عليهم الإفصاح عن أي تعارض للمصالح فعلي أو محتمل مع العملاء المتوقع الاحتفاظ بهم أو أصحاب عملهم.

3- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين مراعاة المحافظة على الموضوعية لإخلاء مسؤولياتهم المهنية ضمن مجال الارتباط.

4- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين عدم التعهد بأي أعمال معيبة لجمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين أو عضويتها، ويجب عليهم دائماً التصرف بما يحقق المصلحة العليا للسمعة المهنية.

5- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين عدم إعطاء بيان كاذب مع معرفة مسبقة عند تقديمه للشهادة بعد قسم اليمين في المحكمة أو أماكن حل النزاع الأخرى، ويجب عليهم الالتزام بالتعليمات القانونية للمحاكم أو جهات حل النزاع الأخرى، ويجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين عدم ارتكاب أفعال إجرامية أو حث الآخرين على ارتكابها.

ب- الكفاءة المهنية Professional Competence:

1- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين أن يكونوا مؤهلين ويجب عليهم عدم قبول الارتباط بمهام غير مؤهلين بها، وفي بعض الظروف، يمكن لممتحني الاحتيال المعتمدين تلبية متطلبات الكفاءة المهنية عن طريق الاستشارة أو الإحالة لذوي الاختصاص في تلك المجالات.

2- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين المحافظة على الحد الأدنى من برنامج التعليم المهني المستمر الذي تتطلبه جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين، وعلى أعضاء جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين الالتزام بمهارة التعليم الموحد والخبرة طوال فترة الاستمرار في مزاوله المهنة، ويجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين المحافظة المستمرة على كفاءتهم وفعاليتهم في تقديم خدماتهم المهنية.

ج- العناية المهنية Due Professional Care:

1- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين ممارسة العناية المهنية في أداء خدماتهم، حيث تتطلب العناية المهنية من ممتحن الاحتيال المعتمد اليقظة، والتحليل الانتقادي والشك المهني لأخلاء مسؤولياته المهنية.

2- يجب دعم استنتاجات ممتحن الاحتيال المعتمد بالدليل المناسب، والجدير، والكافي.

3- يجب تخطيط عمليات فحص الاحتيال بشكل كافي، فيجب تخطيط عملية مراقبة أداء عملية فحص الاحتيال من البداية حتى النهاية، بما في ذلك تطوير إستراتيجيات، وأهداف، وأداء الخدمات.

4- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين الأشراف بشكل كافي على العمل المنجز من قبل المساعدين والمهنيين الآخرين المشتغلين معهم، حيث يتوقف مستوى الأشراف على حسب تعقيدات العمل ومؤهلات المساعدين أو المهنيين الآخرين.

د- التفاهم مع العميل أو صاحب العمل Understanding With Client or Employer:

1- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين في بداية عملية فحص الاحتيال التفاهم مع العملاء أو صاحب العمل عن مجال، وقيود عملية فحص الاحتيال، وتحديد مسؤوليات جميع الأطراف.

2- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين التوصل إلى تفاهم جديد مع عملائهم أو صاحب عملهم عند حدوث تغيير مهم في مجال أو قيود عملية فحص الاحتيال أو مسؤوليات الأطراف.

هـ- الاتصال بالعميل أو صاحب العمل Communication With Client or Employer:

يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين إبلاغ العميل أو صاحب العمل بالنتائج الهامة التي توصلوا إليها خلال عملية فحص الاحتيال.

و- السرية Confidentiality:

يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين عدم الإفصاح عن المعلومات ذات الخصوصية أو السرية التي يحصلوا عليها أثناء تأديتهم عملية فحص الاحتيال لأي طرف بدون الحصول على إذن صريح مسبق من سلطة ملزمة أو أمر قانوني من المحكمة، هذا المطلب لا يمنع من عدم استثناء المنظمات المهنية أو هيئة المراجعات التحقيقية طالما أن هذه المنظمات ملتزمة بقيود السرية.

معايير الفحص Standards of Examination:

أ- فحص الاحتيال Fraud Examination:

1- يجب أن يتم فحص الاحتيال بشكل قانوني، ومهني، وبطريقة شاملة، كما أنه يجب أن يكون هدف ممتحن الاحتيال المعتمد الحصول على الدليل والمعلومات الكاملة، والموثوقة، والملائمة.

2- يجب أن يشرع ممتحني الاحتيال المعتمدين في بداية عملية فحص الاحتيال بالتنبؤ ومجال الأولويات، ثم يستمر في إعادة تقييم هذه التنبؤات والأولويات خلال عملية الفحص. كما

يجب على ممتحني الفحص المعتمدين المحافظة على كفاءتهم في عملية إجراء فحص الاحتيال.

3- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين أن يكونوا يقظين إلى احتمالية إن المعلومات التي يحصلون عليها عبارة عن تخمينات، وآراء غير مفهومة، ومتحيزة لتحيز الشهود والآخرين، وكذلك يجب على ممتحني الاحتيال الأخذ في الاعتبار كلا الدليلين التبرئى والتجريمى.

ب- الدليل Evidence:

1- يجب على ممتحني الاحتيال المعتمدين السعي إلى تأسيس الإجراءات الرقابية والإدارية الفاعلة للمحافظة على الوثائق، والبيانات والأدلة الأخرى التي يحصلون عليها خلال عملية الفحص عن الاحتيال، كما يجب عليهم المحافظة على سلامة المواد والأدلة الملائمة، وأن يكونوا مدركين لأهمية المحافظة على التسلسل في البيانات الأصلية، وامتلاك وترتيب المواد والأدلة الملائمة.

2- نتائج عمل ممتحني الاحتيال المعتمدين قد تختلف حسب ظروف كل عملية فحص للاحتيال، كما يجب أن يخضع حجم الوثائق لنتائج عملية فحص الاحتيال حسب حاجة وأهداف العميل أو صاحب العمل.

معايير التقرير Standards of Reporting:

أ- عام general:

تقرير ممتحني الاحتيال المعتمدين قد يكون مكتوباً أو شفهيًا، بما في ذلك الشهادة تحت قسم اليمين و/أو شهادة الشاهد الخبير، وقد يأخذ التقرير العديد من الأشكال المختلفة، وليس هناك صيغة محددة لتقرير ممتحني الاحتيال المعتمدين، إلا إنه يجب أن لا يكون مضللاً.

ب- مكونات التقرير Report Content:

يجب أن تكون تقارير ممتحني الاحتيال المعتمدين مستندة على الأدلة التي يجب أن تكون كافية وملائمة لمساندة الحقائق، والاستنتاجات، والآراء و/أو التوصيات المتعلقة بفحص الاحتيال، كما يجب أن ينحصر التقرير في موضوع البحث، ومبادئ ومنهجيات مجال معرفة العضو، ومهارته، وخبراته، وتدريبه أو تعليمه.

4-3 المعايير الأسترالية:

أصدر مجلس معايير المحاسبة المهنية الأسترالي معايير المحاسبة القضائية الأسترالية (APS11) في سنة 2008 م، وقام المجلس بتعديل تلك المعايير بالمعايير (APES215) وهي أكثر تفصيلاً من المعايير السابقة.

4-3-1 مجلس معايير المحاسبة المهنية والأخلاقية، خدمات المحاسبة القضائية 215.

APES 215 Forensic Accounting Services.

أصدر مجلس معايير المحاسبة المهنية والأخلاقية Accounting Professional & Ethical Standards Board (APESB) الأسترالي معايير خدمات المحاسبة القضائية 215 في سنة 2012 م، ويشترع العمل بها في يناير 2013 م، وهي متاحة على موقع المجلس على شبكة الانترنت على الموقع www.apesb.org.au (APES215 Code, 2012, P1-26).

المجال و التطبيق Scope And Application:

- 1- أصدر مجلس معايير المحاسبة المهنية والأخلاقية المعيار المهني APES215 لخدمات المحاسبة القضائية، ويعمل بهذا في الارتباطات أو المهام التي يشرع في العمل بها في أو بعد يناير 2013، كما يسمح بتطبيق هذا المعيار قبل هذا التاريخ.
- 2- المعيار APES215 يحدد للأعضاء معايير الجودة والأخلاق في خدمات المحاسبة القضائية، وفي تطبيق هذا المعيار على الأعضاء عدم مخالفة واجباتهم المهنية أو أي قوانين ملزمة سارية.
- 3- يجب على أعضاء المهنة في أستراليا الالتزام بمتطلبات المعيار APES215 عند تقديم خدمات المحاسبة القضائية.
- 4- يجب على أعضاء المهنة من خارج أستراليا الالتزام بمتطلبات المعيار APES215 إلى الحد الذي لا يمنعهم من الإيفاء بالمتطلبات المحددة من القوانين المحلية أو التنظيمات المهنية.
- 5- إذا كانت الخدمة المهنية التي شرع في تقديمها ليست خدمة محاسبة قضائية، ثم تحولت إلى خدمة محاسبة قضائية، فعلي العضو الالتزام بمتطلبات هذا المعيار من تاريخ هذا التحول وفيما بعده.

- 6- إذا باشر العضو خدمة المحاسبة القضائية، عدا خدمة الشاهد الخبير، ثم تحولت الخدمة لاحقا إلي خدمة الشاهد الخبير، فعلي العضو الالتزام بمتطلبات القسم (5) من هذا المعيار (خدمات الشاهد الخبير) من ذلك التاريخ وفيما بعده.
- 7- يجب علي الأعضاء أن يكونوا ملتزمين بالمعايير المهنية الملائمة والملاحظات الإرشادية عند تقديم الخدمات المهنية، كما يجب علي كل الأعضاء الالتزام بالمبادئ الأساسية لمعيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110.
- 8- المعيار لا يقصد منه إنقاص أي مسئولية مفروضة بالقانون أو التنظيم.
- 9- كل الإشارات إلي المعايير المهنية، والملاحظات الإرشادية والتشريعات تشير إلي تحسينات تلك البنود من وقت لآخر.
- 10- في تطبيق متطلبات المعيار APES250 علي الأعضاء عدم الالتزام بالمعني الحرفي فقط في المعيار، بل كذلك الالتزام بروح المعيار، ومعيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110.

المسئوليات الرئيسية للأعضاء Fundamental Responsibilities of Members:

يجب علي العضو الذي يقدم خدمة المحاسبة القضائية الالتزام بالجزء رقم 100 في معيار المبادئ الأساسية والقوانين المنظمة للمحاسبة القضائية.

الصالح العام Public Interest:

- 1- طبقا للجزء 100 من معيار المبادئ الأساسية علي العضو مراعاة التزام الأعضاء بالصالح العام عند تقديم خدمات المحاسبة القضائية.
- 2- يجب علي العضو عند الارتباط بتقديم خدمة المحاسبة القضائية أن يرى خاليا من أي مصلحة تتعارض مع المبادئ الأساسية في الجزء 110 الخاصة بالنزاهة، أو الجزء (120) الخاص بالموضوعية في معيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110.
- 3- يجب علي الأعضاء في الممارسة العامة الالتزام بالجزء (220) الخاص بتعارض المصالح، والجزء (280) الخاص بالموضوعية في كل الخدمات المنصوص عليها في المعيار.
- 4- يجب علي العضو مراعاة قدرته علي أداء الخدمة المهنية بموضوعية إذا كان يؤدي خدمة المحاسبة القضائية غير خدمة الشاهد الخبير ثم طلب منه أداء خدمة الشاهد الخبير.

الاستقلال المهني Professional Independence:

1- عندما يرتبط العضو بخدمة المحاسبة القضائية بالممارسة العامة التي تتطلب منه الاستقلالية أو عندما يظهر العضو بأنه مستقل في أدائه لخدمة المحاسبة القضائية، علي العضو الالتزام بالاستقلالية حسب تعريف هذا المعيار (تنقسم الاستقلالية إلي قسمين:

أ) الاستقلالية في التفكير: وتعني الحالة العقلية التي تسمح للفرد أن يقدم رأيه بدون أن تؤثر عليه أي مؤثرات تؤثر علي حكمه المهني وتسمح له بالتصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والشك المهني.

ب) الاستقلالية الظاهرية: أن يتجنب العضو الحقائق والظروف التي تجعل طرف ثالث مطلع ومعقول، ولديه المعرفة بكل المعلومات والإجراءات الوقائية المطبقة، يستنتج منها أن الشركة أو العضو ليس لديه النزاهة، والموضوعية والشك المهني).

2- يجب علي العضو في الممارسة العامة تحديد فيما إذا كانت حالة الارتباط بخدمة المحاسبة القضائية تجعل من الارتباط ارتباط بخدمة التأمين وفقا لإطار العمل بارتباطات التأمين الصادر عن مجلس معايير المراجعة والتأمين (AUASB) Auditing and Assurance Standards Board.

3- حيثما كانت خدمات المحاسبة القضائية تختص بالتأمين، فإنه يجب علي العضو في الممارسة العامة الالتزام بالجزء (290) الخاص بالاستقلالية من المعيار الخاص بتنظيم ارتباطات التأمين.

4- إذا طلب من العضو في الممارسة العامة تقديم الخدمة المهنية للعميل وكان:

أ- العضو أو شركة العضو يقدمون أو قدموا خدمة الشاهد الخبير للعميل.

ب- العضو أو شركة العضو يقدمون أو قدموا خدمة الشاهد الخبير لعميل مختلف.

وكانت الخدمة المهنية المقترحة لها علاقة بخدمة الشاهد الخبير، وقرر عضو ثالث مناسب ومطلع ولديه المعرفة بكل المعلومات ذات العلاقة، بما في ذلك إجراءات الحماية المطبقة، أنه يعتبر أهداف الخدمة المقترحة متناقضة مع أهداف خدمة الشاهد الخبير، فإنه يجب على العضو رفض الارتباط بالخدمة المقترحة أو ذلك الجزء من الخدمة المقترحة الذي تتعارض فيه أهداف الخدمة المقترحة مع أهداف خدمة الشاهد الخبير.

- 5- لا يوجد في القانون ما يمنع من أن يكون للشاهد الخبير أي علاقة بينه وبين الأطراف الأخرى فعلي سبيل المثال، لا يوجد مانع قانوني يمنع العضو في الممارسة العامة من تقديم خدمة الشاهد الخبير لنفس العميل الذي يقدم له العضو خدمات مهنية أخرى.
- 6- العضو الذي يقدم خدمة الشاهد الخبير يجب عليه أن يفصح في تقريره عن أي أشياء تساعد المحكمة في تقييم درجة استقلالية العضو.

الكفاءة والعناية المهنية Professional Competence and Due Care:

- 1- العضو الذي يقدم خدمة المحاسبة القضائية يجب عليه المحافظة على كفاءته المهنية وبذل العناية المهنية الواجبة في أدائه لعمله طبقا لما هو منصوص عليه في الجزء (130) من معيار الكفاءة والعناية المهنية الواجبة.
- 2- خدمات المحاسبة القضائية تتطلب من العضو بصفة عامة أن يكون لديه تدريب، ودراسة متخصصة أو خبرة، وقبل أن يقبل العضو أو يقوم بأداء خدمة المحاسبة القضائية على العضو أن يتمرن لدى شخص متخصص ليحدد فيما إذا كان العضو لديه الكفاءة لتقديم خدمة المحاسبة القضائية، وذلك حسب تدريب، ودراسة أو خبرة العضو.
- 3- إذا كان موضوع خدمة المحاسبة القضائية أو جزء منها تخرج عن مجال تخصص العضو في الممارسة العامة، فيجب على العضو الحصول على مساعدة خبير في هذا المجال أو الحصول على المساعدة المناسبة من طرف ثالث مؤهل في هذا الموضوع أو التخلي عن الخدمة بالكامل أو جزء منها الذي يقع خارج خبرته، ويجب على العضو عند الاستعانة بمساعدة طرف ثالث الإفصاح في تقريره عن اسم ومؤهلات الطرف الثالث والمواضع التي حصل فيها على نصائح الطرف الثالث.
- 4- طبقا للجزء (330) من معيار الخبرة الكافية يجب على العضو أن يتعهد بتنفيذ المهام التي يمتلك فيها العضو أو حصل فيها على التدريب أو الخبرة الكافية، ويجب عليه أن لا يضل عن عمد العميل في مستوى الخبرة أو الخبرة التي يمتلكها، وكذلك يجب على العضو أن لا يخفق في السعي إلى تقديم نصيحة الخبير والمساعدة الملائمة لمن يحتاجها.
- 5- حيثما يكون دور العضو الذي يقدم خدمات المحاسبة القضائية كمحقق أو متخذ قرار (كما في الحالة التي يكون فيها العضو يقدم الخدمات الاستشارية المؤكدة، وكذلك الحالة التي يكون دوره فيها محكم Arbitrator، وسيط Mediator أو الحكم Referee) فإن العضو

قد يكون مطلوب منه مراعاة بعض أو كل قواعد وإجراءات العدالة (التي يشار إليها بالعدالة الطبيعية)، فإذا كان العضو غير متأكد من الالتزامات القانونية للعضو فيجب على العضو أخذ النصيحة القانونية.

الخصوصية (السرية) Confidentiality:

1- طبقا لتعريف الخصوصية في الجزء 140 من معيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110، فإن على العضو الذي يتحصل على معلومات تتميز بالخصوصية إثناء تقديمه لعمله المهني للعميل أو صاحب العمل عدم استخدام هذه المعلومات في أي غرض آخر عدا أداء العمل المهني.

2- إذا صرح العميل أو صاحب العمل للعضو الإفصاح عن المعلومات الخاصة لطرف ثالث يفضل أن تكون تلك التصريحات كتابية، أما إذا كانت شفوية فإنه على العضو عمل ملاحظة بذلك والاحتفاظ بها في الملف الذي يسجل فيه العضو تفاصيل التصريحات المتعلقة بالعميل أو صاحب العمل.

الأمر المتعلقة بالارتباط المهني Expert Witness Services:

1- يجب على العضو في الممارسة العامة توثيق وتبليغ شروط الارتباط، طبقا لشروط الارتباط في المعيار APES305.

2- على العضو في الممارسة العامة عند الاتفاق مع عميل محتمل في خدمة المحاسبة القضائية الالتزام بالجزء (210) الخاص بالتعيين المهني من المعيار APES110.

خدمات الشاهد الخبير Expert Witness Services:

1- إذا طلب من العضو في الممارسة العامة تقديم خدمة الشاهد الخبير للعميل، وكان:

أ- العضو أو شركة العضو تقدم أو قدمت خدمة مهنية أخرى للعميل، أو

ب- العضو أو شركة العضو تقدم أو قدمت خدمة مهنية أخرى لعميل آخر،

وخدمة الشاهد الخبير المقترحة لها علاقة بالخدمة المهنية الأخرى، وقرر عضو ثالث مناسب ومطلع، ولديه المعرفة بكل المعلومات ذات العلاقة، بما في ذلك الإجراءات المطبقة، أنه يعتبر أهداف خدمة الشاهد الخبير المقترحة متناقضة مع أهداف الخدمة المهنية الأخرى، فإنه يجب على العضو رفض الارتباط بخدمة الشاهد الخبير المقترحة

أو ذلك الجزء من خدمة الشاهد الخبير المقترحة الذي تتعارض فيه أهداف خدمة الشاهد الخبير المقترحة مع أهداف الخدمة المهنية الأخرى.

2- مع مراعاة الالتزام بالفقرة التالية (3)، إذا طلب من العضو في العمل تقديم خدمة الشاهد الخبير لرب عمل العضو وكان:

أ- العضو أو موظف آخر عند رب عمل العضو قدم أو يقدم خدمة أخرى لرب العمل تتعلق بخدمة الشاهد الخبير المقترحة، أو

ب- رب عمل العضو لديه مصلحة في نتيجة الإجراءات (بشكل أو بآخر)

وقرر عضو ثالث مناسب ومطلع ولديه المعرفة بكل المعلومات ذات العلاقة، بما في ذلك الإجراءات المطبقة، أنه يعتبر أهداف خدمة الشاهد الخبير المقترحة متناقضة مع أهداف الخدمة المهنية الأخرى، أو إذا كانت موضوعية العضو ضعيفة نتيجة لمصلحة رب العمل في نتيجة الإجراءات، فإنه يجب على العضو رفض الارتباط بخدمة الشاهد الخبير المقترحة أو ذلك الجزء الذي تتعارض فيه خدمة الشاهد الخبير المقترحة مع أهداف الخدمة المهنية الأخرى.

3- الفقرة السابقة (2) لا تطبق في حالة يكون العضو في العمل موظف لدى وكالة حكومية، حيث لدى الوكالة وظيفة قانونية في النظام، والتحقق أو تطبيق القانون.

4- يجب على العضو الذي يقدم خدمة الشاهد الخبير الالتزام بما يلي:

أ- الواجب الأساسي نحو المحكمة يتجاوز أي واجب للعميل أو رب العمل.

ب- واجب مساعدة المحكمة في المسائل المتعلقة بمجال خبرة العضو بموضوعية وعدم تحيز.

ج- واجب عدم الدفاع عن طرف معين.

د- واجب التوضيح للمحكمة فيما إذا كان الموضوع يقع خارج مجال خبرة العضو.

5 - يجب على العضو الذي يقدم خدمة الشاهد الخبير الالتزام بالوضوح والإجراءات المطلوبة من الشاهد الخبير.

تقرير الشاهد الخبير The Report of Expert Witness:

1- مع الخضوع لأي متطلبات أو قيود قانونية، فعلى العضو الذي يقدم خدمة الشاهد الخبير

الإفصاح بشكل واضح في تقريره عما يلي:

- أ- التعليمات المستلمة، سواء كانت شفوية أو مكتوبة.
- ب- أي قيود على مجال العمل المنجز.
- ج- تفاصيل تدريب ودراسة وخبرة العضو في الموضوعات التي يقدم فيها العضو خدمة الشاهد الخبير.
- د- العلاقات بالأطراف الأخرى، مثلا لو أن العضو، شركة العضو أو رب عمل العضو له بأي طرف من الأطراف علاقة (بما في ذلك الموضوعات المشار إليها في الفقرات (8) في الاستقلال المهني، و(1،2) في خدمات الشاهد الخبير)، يمكن أن تخلق تهديدا أو ترى على أنها تخلق تهديدا لتعهد العضو بالالتزام بالمبادئ الأساسية لمعيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110 أو للواجبات الأساسية للعضو تجاه المحكمة، وأية إجراءات وقائية ملائمة مطبقة.
- هـ- مدى اعتماد عمل العضو على عمل الآخرين.
- و- الآراء والأدلة التي توصل إليها العضو.
- ز- فيما إذا كانت الآراء والأدلة مؤقتة وليست نهائية، وإذا كانت كذلك لماذا لم يتم التوصل إلى الآراء والأدلة النهائية.
- ح- الحقائق الهامة والآراء التي استند عليها.
- ط- الآراء والأدلة التي تستند عليها الفرضيات الهامة وتعتبر المسائل التالية مهمة في كل فرضية مهمة:
- 1- فيما إذا كان العضو أمر بعمل الفرضية أو إذا كان العضو اختار الفرضية.
- 2- وإذا كان العضو اختار الفرضية، ما هو السبب الذي أختار على أساسه تلك الفرضية.
- ي- إذا اعتبر العضو الرأي أو الدليل ربما يكون مضلل لأن الفرضية الهامة ربما تكون مضللة، وعند ذلك يجب على العضو توضيح أثر، وتفسير لماذا قد تكون الفرضية الهامة مضللة.
- ك- إذا كان صحة رأي العضو أو الأدلة الأخرى تخضع لصحة تقرير شخص آخر، فيجب على العضو توضيح تقرير العضو الذي اعتمد عليه.

- ل- توضيح الافتراضات التي توصل العضو على أساسها إلي الآراء أو الأدلة الأخرى، بما في ذلك توضيح الطريقة التي استخدمها ولماذا استخدم تلك الطريقة.
- م- إعداد كشف بكل المستندات ومصادر المعلومات التي اعتمد عليها في إعداد التقرير.
- ن- أي قيود على استعمال التقرير.
- س- بيان بنتيجة خدمة الشاهد الخبير طبقا لهذا المعيار.
- 2- عند تقديم خدمة الشاهد الخبير، يجب على العضو التأكد مما إذا كان معيار خدمات التقييم APES225 قابل للتطبيق على المهمة أو الارتباط، والمعيار APES225 من بين الأشياء الأخرى التي يجب على العضو الإفصاح عنها في تقريره.
- 3- إذا كان العضو غير متأكد من أهمية فرضية أو رأي، فيجب على العضو استشارة الممثل القانوني لعميل العضو أو رب عمل العضو.
- 4- أوراق العمل المنجز من قبل العضو والعمليات التي توصل من خلالها إلى رأي أو دليل آخر يمكن أن تكون قد استخدمت أو لم تستخدم في التقرير، فأوراق العمل لا تعتبر عادة تقرير ما لم تصمم بشكل محدد لإبلاغ دليل الخبرة إلى المحكمة.
- المعلومات الخاطئة أو المضللة و التغيير في الرأي:**

False or Misleading Information and Change in Opinion

- 1- يجب على العضو الذي ليس له معرفة مسبقة بالموضوع عدم إعطاء بيان أو التسبب في إعطاء شخص آخر لبيان أو الارتباط بخدمة المحاسبة القضائية التي تحتوي على حذف بسبب التزييف أو التضليل.
- 2- إذا كان العضو ارتبط أو كلف بتقديم خدمة الشاهد الخبير وأدرك أن الرأي الذي أبداه أو الدليل الذي اعتمد عليه في تقريره أو دليله الشفهي كان معتمد على معلومات مزيفة أو مضللة أو محتويات خاطئة وبالتالي لم يتم الإفصاح عنها في التقرير أو الشهادة الشفهية، فيجب على العضو وبشكل فوري إعلام الممثل القانوني للعميل، وصاحب العمل أو المحكمة بالوضع، كما على العضو عند الضرورة إصدار تقرير مكمل.

رقابة الجودة Quality Control:

- 1- يجب على العضو في الممارسة العامة الالتزام بمتطلبات المعيار APES320 في رقابة الجودة على الشركات.

2- يجب على العضو الذي يعمل في مجال خدمة المحاسبة القضائية استخدام نظام الجودة وإتباع السياسات والإجراءات الملائمة، مع الأخذ في الاعتبار عناصر مراقبة الجودة التالية:

أ- مسئولية المراكز القيادية عن جودة المستخدمين.

ب- المتطلبات الأخلاقية للجودة.

ج- جودة الموارد البشرية.

د- جودة الأداء.

هـ- المراقبة.

3- يجب على العضو الذي يؤدي خدمة المحاسبة القضائية إعداد أوراق العمل التي توثق أداء العمل بشكل ملائم، بما في ذلك الأسس التي تم اتباعها، والطرق التي تم استخدامها، والحسابات والتفديرات التي تم استخدامها في تقدير بنود خدمة المحاسبة القضائية.

4- يجب على العضو أن يدرك إن أوراق العمل الناتجة عن تقديم خدمة المحاسبة القضائية يمكن أن تستخدم من قبل أطراف أخرى أو المحكمة كدليل، ولذلك على العضو حفظها في شكل متسلسل، بما في ذلك النسخ الأصلية وصور المستندات والمواد الأخرى خصوصا الأصلية منها التي تتعلق بالارتباط أو المهمة.

الأتعاب المهنية Professional Fees:

1- يجب أن يتم حساب مكافأة العضو الذي يقدم خدمة المحاسبة القضائية في الممارسة العامة وفقا لحساب المكافأة المهنية في الجزء (240) الخاص بالأتعاب والمكافآت الأخرى من معيار الأخلاق المهنية للمحاسبين APES110.

2- يجب على العضو في الممارسة العامة عدم الدخول في تسوية أتعاب عرضية أو استلام أتعاب عرضية عن ما يلي:

أ- خدمة الشاهد الخبير.

ب- خدمة المحاسبة القضائية، والخدمات الأخرى التي تتطلب استقلالية العضو أو التي يتطلب فيها الاستقلال الظاهري للعضو.

3- يجب على العضو عند العمل عدم الدخول في تسوية مكافأة عرضية أو استلام مكافأة عرضية لخدمة الشاهد الخبير.

4-4 المعايير الكندية:

صدرت معايير ممارسة المحاسبة القضائية في كندا في عام 2006 م من قبل لجنة معايير المحاسبة القضائية والتحقيقية Investigative and Forensic Accounting Standards committee (IFA) وذلك لتنظيم ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية.

4-4-1 معيار ممارسات الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية.

Standard Practices for Investigative and Forensic Accounting

Engagement. (IFA Code, 2006, P1-24)

المقدمة ، تعريف وتطبيق معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية:

Introduction, Definition & Applicability of IFA Standard practices

المقدمة:

- 1- اعد معيار ممارسة الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية من قبل لجنة معايير المحاسبة القضائية والتحقيقية (IFA) Investigative and Forensic Accounting Standards committee، (اللجنة) هي اتحاد للتفوق في المحاسبة القضائية والتحقيقية. وقد تمت الموافقة عليه من قبل مجلس اتحاد المحاسبة القضائية والتحقيقية. ويتمثل دور اللجنة في وضع وصيانة وتطوير معيار ممارسة الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية.
- 2- هذا المعيار يمثل الحد الأدنى الذي يجب أن يلتزم به جميع المحاسبين المرخص لهم بممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية. (يشار لهم في هذا المعيار بممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية).
- 3- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تأدية كل ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية طبقا لمعايير مهنة المراجعة القانونية، بما في ذلك هذا المعيار (معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية)، وقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين الصادر عن المؤسسات الإقليمية، وأية متطلبات أخرى تنظيمية أو قانونية مطبقة.
- 4- يهدف معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية إلى حماية الصالح العام من خلال التأكد من الالتزام بالمعيار.
- 5- يختلف معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية عن إجراءات الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية. فمعيار الممارسة يتعلق بالمهارات المهنية لممارسي المحاسبة القضائية

والتحقيقية، أدائهم للارتباط، إعدادهم للتقرير. بينما إجراءات المحاسبة القضائية والتحقيقية هي الأفعال المحددة أو الخطوات المنفذة من قبل الممارسين لإنجاز الارتباط.

6- لا يهدف معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية إلى تنظيم القواعد العملية المفصلة التي تعالج كل الأمور التي ربما ترتبط بارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، أما يهدف إلى تقديم الإطار المفاهيمي للمساعدة في تطبيق الحكم المهني، فهو يهدف إلى وضع المبادئ بدلا من وضع القاعدة، وترك مجال أكبر للحكم المهني عند تطبيق مثل هذه المبادئ التوجيهية في ظروف معينة.

7- ليس هناك معيار تطبيقي عام يمكن أن يكون مناسباً لكل الظروف، أو لمجموعة الظروف التي قد تظهر بسبب الاختلاف للعديد من ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية. فتطبيق مهارات مهنة المحاسبة Professional Accounting Skills، المهارات التحقيقية Investigative Skills والملكة التحقيقية Investigative Mindset يجب أن تكون حسب الظروف المحددة لكل ارتباط. فهذا يتطلب إعادة الحكم المهني لتحديد شكل الممارسة الجيد لكل حالة بعينها.

تعريف ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية: Definition of IFA Engagements:

1- (ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية) هي تلك التي:

- أ- تتطلب تطبيق مهارات مهنة المحاسبة، مهارات التحقيق، والملكة التحقيقية.
- ب- ويتضمن ذلك النزاعات أو النزاعات المتوقعة، أو حيث يكون هناك أخطار، مخاوف أو إدعاءات بالاحتيال أو التصرفات الأخرى الغير القانونية ولا أخلاقية.

2- (مهارات مهنة المحاسبة) وتتطلب توفر المهارات الثانوية التالية:

- أ- فهم كيفية توثيق الأنشطة التجارية، تسجيلها، إصدار تقرير عنها، إدارتها ومراقبتها.
- ب- القدرة على تحديد، الحصول على، وفحص وتقييم المعلومات ذات العلاقة.
- ج- القدرة على تحديد التأثير المالي للصفقات والأحداث الفعلية والمتوقعة.
- د- القدرة على أداء وتفسير تحليل المعلومات ذات العلاقة.
- هـ- القدرة على توثيق وتفسير معلومات الأعمال ونتائج التحليلات المالية لغرض اتخاذ القرارات.

و- القدرة على الرد على الآراء والاستنتاجات ذات العلاقة على أساس المكتشف ونتائج العمل المنجز .

3- (مهارات التحقيق) Investigative Skills وتتطلب توفر المهارات الثانوية التالية:

أ- فهم السياق الذي يجري ضمنه الارتباط (على سبيل المثال، عملية المحاكمة، القوانين،

التعليمات، العقود أو السياسات ذات العلاقة بالارتباط)

ب- القدرة على تمييز، الحصول على، فحص وتقييم المعلومات ذات العلاقة بالارتباط.

ج- القدرة على تحليل ومقارنة المصادر والأنواع المختلفة للمعلومات.

د- فهم أنواع المعلومات التي تساعد في ترسيخ الحافز Motivation، العزم Intent،

والميل Bias.

هـ- فهم الطرق التي يمكن بها معرفة فيما إذا كانت المعلومات مصطنعة أو مخفية.

و- فهم المعلومات التي تم جمعها والعمل الذي تم انجازه، بما في ذلك عمل ومعلومات

الآخرين، والتي ربما يتم الإفصاح عنها أو استخدامها كدليل.

ز- القدرة على توثيق وعرض نتائج التحقيقات والاستنتاجات لغرض استخدامها في اتخاذ

القرارات.

4- (الملكة التحقيقية) Investigative Mindset وهي تتطلب سلوك متشكك في تحديد، وتتبع،

وتحليل وتقييم المعلومات المتعلقة بكل ارتباط، على احتمال أن تكون هذه المعلومات

متحيزة، خاطئة و/أو ناقصة، ويمكن تطبيق ذلك في تحديد وتقييم المسائل ذات العلاقة،

وتقييم مدى معقولية الفرضيات الأساسية، وتقييم الأشياء المادية من خلال شكلها، وتطوير

الفرضيات لغرض معالجة المسائل التي تحت التحقيق.

تطبيق التعريفات Application of The Definition:

1- يجب تطبيق مهارات مهنة المحاسبة، والمهارات التحقيقية، والملكة التحقيقية على كل

ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية، ولكن لا يمكن تطبيق جميع المهارات الثانوية على

جميع ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية.

2- يعتقد اتحاد المحاسبة القضائية والتحقيقية بأن المهارات التحقيقية ليست محصورة

بالارتباطات التحقيقية، ولكن يمكن تطبيقها أيضا في قياس الخسائر والارتباطات الأخرى

للمحاسبة القضائية والتحقيقية، وبالرغم من أن مدى استخدام المهارات التحقيقية المطبقة سيختلف طبقاً لطبيعة الارتباطات.

3- الملكة التحقيقية ضرورية أيضاً في كل ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية، وفي التعامل مع الارتباطات المتعلقة بالنزاع، والملكة التحقيقية تستخدم للمساعدة في تحديد وتقييم الإجراءات، والنتائج والاستنتاجات، وفي الارتباطات الاستشارية تستخدم الملكة التحقيقية في تحديد وتقييم الإجراءات التي تحتاج للتنفيذ، فعلى سبيل المثال، في الارتباط لتطوير سياسات منع الاحتيال، والملكة التحقيقية تستخدم في عملية تحديد الطرق التي يمكن بها انتهاك السياسات.

4- من المحتمل أن يتداخل تعريف المهارات الأولية لارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية مع تعريفات المجالات الأخرى، مثل التامين، والمعلومات التكنولوجية، وتقييم الأعمال، وتمويل الشركات، والضرائب، والتحقيقات الخاصة، والإفلاس وإعادة الهيكلة، فالتشابه قد يكون قريب إلى حد أن مثل تلك الارتباطات تتضمن المكونات التي تقابل تعريف ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية، وفي هذه الحالة تصبح تلك المكونات ارتباطات محاسبة قضائية وتحقيقية، والأفراد الذين يؤدون هذه المكونات يجب عليهم إتباع معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية، بالإضافة إلى أية معايير مهنية أخرى يتطلب تطبيقها.

5- يعتقد اتحاد المحاسبة القضائية والتحقيقية إن تعريفات المحاسبة القضائية والتحقيقية ستكون مفيدة لمساعدة الممارسين في المجالات الأخرى في معرفة متى يحتاجون تطبيق مهارات ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية.

تطبيق معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية:

Applicability of IFA Standard Practices

1- يجب تطبيق معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية على كل ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية والأعمال المنفذة من قبل جميع الأفراد في مثل هذه الارتباطات.

2- في هذه الوثيقة تعنى كلمة " العمل " عمل ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية، بما في ذلك العمل المنفذ من قبل الأفراد الآخرين ضمن مجال الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية.

3- بعض الارتباطات المهنية قد تتفق في جزء منها أو أكثر مع تعريف الارتباط المحاسبية القضائية والتحقيقية، في تلك الحالة يجب تطبيق معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية على تلك الأجزاء من الارتباط المهني التي تتفق مع تعريف الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية.

4- لا يهدف معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية إلى إلغاء أية معايير، وقواعد أو تشريعات تتعلق بمجال خبرة يخص ارتباط محاسبة قضائية معين، ويجب على الممارسين للمحاسبة القضائية والتحقيقية الإشارة إلى المعايير، والقواعد أو التشريعات المساعدة لعملهم.

5- ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الذين يقبلون ارتباطات المحاسبة القضائية في سلطة قضائية أخرى عدا كندا يجب أن يكون لديهم المعرفة الكافية، وأن يلتزموا بالمعايير ذات العلاقة والمتطلبات التنظيمية والقانونية المطبقة في تلك السلطة القضائية.

قبول الارتباط Engagement Acceptance:

القواعد العامة:

1- يجب أن يضع ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية شروط الارتباط مع عملائهم وتوثيق تلك الشروط، بما في ذلك تحديد دورهم، والغرض والمجال العام للعمل الذي سيتم انجازه، وطبيعة التقرير، وأين سيتم استخدامه، والعناصر والشروط لارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، وهذه الاشتراطات يجب تكون كجزء من قبول الارتباط المبدئي.

2- حيث يكون ممكن، يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الحصول على رسالة للارتباط، ولكل ارتباط، وشروط الارتباط المحددة في الفقرة السابقة.

3- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية مناقشة التغيرات الجوهرية لمحددات الارتباط مع العميل وتوثيق تلك التغيرات في رسالة ارتباط إضافية.

4- يجب أن يتأكد ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية من أن أعضاء فريق الارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية لديهم الخبرة الضرورية، والكفاءة، والموارد والوقت الكافي لأداء الارتباط.

5- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية إذا واجه أية ظروف تحد من استقلالهم الإفصاح عن تلك الظروف لعملائهم.

6- يجب على ممارسي المحاسبة والتحقيقية أن لا يقبلوا الارتباط بخدمة المحاسبة القضائية والتحقيقية إذا توقعوا أنهم غير قادرين على إكمال الارتباط لأي سبب أو إذا كانت هناك أية قيود معروفة سوف تمنعهم من إكمال الارتباط طبقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.

ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية غير القادرين على الاستمرار في ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية:

IFA Practitioners Unable to continue the IFA Engagement

1- إذا صادف ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية ظروف استثنائية تجعلهم غير قادرين

على الاستمرار في أداء ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، يجب عليهم مراعاة:

أ- مسؤولياتهم المهنية.

ب- الحصول على النصيحة القانونية.

ج- إمكانية الانسحاب من ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية.

د- إذا انسحب ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية من الارتباط، فيجب عليهم تسليم

العميل كافة المعلومات بما في ذلك كافة الأوراق التي هي ملك للعميل وأية معلومات

أخرى تتعلق بموضوع الارتباط، كما عليهم إعداد حساب لتعليق الأتعاب والنفقات،

والتعاون بشكل معقول مع أي ممارس للمحاسبة القضائية والتحقيقية يخلفهم.

التخطيط ومجال العمل Planning & Scope of Work:

القواعد العامة:

1- يجب أن يكون عمل ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية مخططا بشكل كافي.

2- يعتبر كل ارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية مستقل عن الآخر، ولذلك فإن تخطيط كل

ارتباط يجب أن يكيف ويطور حسب عملية التقدم في الارتباط، ويجب تطبيق الحكم المهني

بشكل متكرر على ما يلي:

أ- تحديد أهداف الارتباط.

ب- الفهم الكافي لظروف الارتباط والأحداث التي نتج عنها الارتباط.

ج- الفهم الكافي للسياق الذي سيجري ضمنه الارتباط (على سبيل المثال، عملية المحاكمة،

قوانين، تعليمات، عقود أو سياسات متعلقة بالارتباط).

- د- تحديد أية قيود على المجال حيث أن الدخول له قد يكون مرفوض، والمعلومات لا يمكن الحصول عليها أو يكون الحصول عليها مشروط.
- هـ- تقييم الموارد الضرورية اللازمة لانجاز العمل، وتحديد فريق العمل المناسب للارتباط.
- 3- عند تخطيط مجال العمل لارتباط معين للمحاسبة القضائية والتحقيقية، يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية مراعاة ما يلي:
- أ- تطوير الفرضيات لكي تكون قابلة للتطبيق، وملائمة لغرض معالجة ظروف وبيئة الارتباط.
- ب- تحديد المداخل، والإجراءات والتقنيات التي ستسمح للممارسين مقابلة أهداف الارتباط في ظل قيود الوقت، والتكاليف والمعلومات المتاحة.
- ج- تحديد المعلومات المالية والمعلومات الأخرى المتعلقة بالارتباط، وتطوير إستراتيجية للحصول على تلك المعلومات.
- د- تحديد تأثير وطبيعة وتوقيت ذكر أية متطلبات.
- 4- ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الذين يؤدون ارتباطات محاسبة قضائية وتحقيقية تتطلب خبرة لا يملكونها يجب عليهم إعلام مستشار العميل أو العميل في وقت مبكر بالحاجة إلى الاستعانة بمثل هذه الخبرة.
- 5- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تقييم الحاجة إلى الحصول على النصيحة القانونية المستقلة في مسائل محددة تتعلق بالارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية، وتتضمن الوضع القانوني الحالي وأية متطلبات قانونية أو تعاقدية محددة مسبقا من السلطات القضائية في مجال عملهم.

الأشراف Supervision:

- 1- قد يكلف ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية المساعدين المؤهلين بشكل ملائم، والوكلاء أو المتعاقدين من الباطن بأجزاء من ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية.
- 2- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الأشراف بشكل صحيح، وأن يكونوا مسئولين عن عمل مساعديهم، والوكلاء، والمتعاقدين من الباطن، مع مراعاة إن طبيعة، وتوقيت ومدى الأشراف سيختلف حسب تعقد الارتباط وخبرة الأشخاص المكلفين.

جمع وتحليل المعلومات :Information Collection & Analysis

- 1- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية استخدام الملكة التحقيقية (حسب التعريف لها الوارد في النقطة (11) تعريف ارتباطات المحاسبة القضائية والتحقيقية) في تحديد، وتتبع، وتحليل وتقييم المعلومات المتعلقة بكل ارتباط للمحاسبة القضائية والتحقيقية، على افتراض أن هذه المعلومات قد تكون متحيزة، وخاطئة، وغير موثوق فيها و/أو ناقصة.
- 2 - في كل مراحل الارتباط، يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية استخدام الملكة التحقيقية في تقييم الوقت، وطبيعة ومدى المعالجة، والإجراءات والتقنيات التي سيتم استخدامها.
- 3- نوعية المعلومات المتحصل عليها ربما تظهر الحقائق المتعلقة بالمسائل الأساسية لارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية بالإضافة إلى العوامل المتعلقة بالحافز، العزم، الميل.
- 4 - يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الأخذ في الاعتبار العلاقات بين المعلومات التي تظهر خلال متابعة ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية.
- 5- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تمييز، وتحليل، وتقييم ومقارنة كل المعلومات ذات العلاقة، وتقييم الشكل المادي، وتطوير واختبار الفرضيات حسب الحاجة، بهدف تقييم جميع المسائل في ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية.

جمع المعلومات :Information Collection

- 1- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية، وحيث كان ذلك ممكناً وملائماً امتلاك المستندات الأصلية والمواد الأخرى (يقصد بالمواد الأخرى، الوثائق الإلكترونية، وبيانات حول البيانات، وأجهزة الحاسوب، وأجهزة التخزين والوسائط المطلوبة للتطبيق تحت أي قانون، وقواعد الإجراءات المدنية، وتوجيهات واتجاهات ممارسة حفظ وحماية الوثائق الإلكترونية) والاحتفاظ بها مرتبة ومتسلسلة، وخصوصاً الأصلية منها والمتعلقة بارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية.
- 2- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية وضع أسس للرقابة الملائمة والإجراءات الإدارية لحماية سرية، وسلامة وحفظ كل الوثائق والمواد الأخرى التي أصبحت في حيازتهم أو التي تنشأ أثناء تنفيذ ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية.

3- حيثما كان ذلك ممكنا عمليا، يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الاحتفاظ بنسخ لكل المستندات والمواد الأخرى المتعلقة بنتائجهم واستنتاجاتهم.

4- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الاحتفاظ بسجل مناسب لكل المعلومات الشفهية المتعلقة بالارتباط.

التقديرات المعقولة Reasonable Assumption:

1- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تقييم معقولة واتساق كل التقديرات والافتراضات المتعلقة بامتلاك ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الكفاءة، والخبرة والمعلومات الملائمة الأخرى.

2- إذا استلم ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تقديرات وفرضيات تقع خارج كفاءتهم وخبراتهم وأرادوا أن يعتمدوا على مثل هذه التقديرات والفرضيات، يجب عليهم مراعاة معقولة تلك التقديرات والفرضيات.

المعلومات المتعارضة والنظريات البديلة:

Conflicting Information & Alternative Theories

1- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية مراجعة كل المعلومات المستلمة أثناء ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، من حيث مصداقيتها، ومعقوليتها وكمالها واتساقها مع معلومات الارتباط المعروفة الأخرى.

2 - يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية الأخذ في الاعتبار النظريات البديلة المعقولة، والمدائل والمنهجيات التي ربما تتعلق بعملهم.

الاعتماد على عمل الآخرين Reliance on The Work Others:

1- قد يعتمد ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية أثناء تنفيذ ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية على الأشخاص أو الشركات التي تملك الخبرة بارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية. (يشار إليهم في هذا المعيار (بالآخرين)).

2- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية تقييم طبيعة ومستوى الاعتماد على و/أو معلومات الآخرين، ونتائج هذا التقييم ستؤثر على الحاجة الضرورية لتقييم العوامل التالية:

أ- معرفتهم، وخبرتهم وكفاءتهم المتعلقة بالارتباط بالمحاسبة القضائية والتحقيقية.

ب- عملهم وسمعتهم المهنية.

ج- موضوعيتهم واستقلالهم فيما يتعلق بمتطلبات ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية.
د- مصدر معلوماتهم.

هـ- معقولة فرضياتهم، ومنهجياتهم، ونتائجهم واستنتاجاتهم.

و- علاقة عملهم ومعلوماتهم بأهداف الارتباط.

إذا نتج عن هذا التقييم عدم الكفاءة أو مستوى عالي من المخاطرة، فيجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية أداء إجراءات إضافية لمعالجة أو حل مثل هذه العوامل، فإذا كان ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية غير راضيين عن تقييم تلك العوامل، فيجب عليهم عدم الاعتماد على عمل أولئك الأفراد الذين لديهم مخاوف بشأنهم أو الإفصاح عن تلك المخاوف.

3 - يجب أن يكون هناك اتصال كافي بين ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية والآخرين، لتقليل سوء التفاهم الذي يؤدي إلى سوء فهم الممارسين لعمل و/أو معلومات الآخرين.

ملف الوثائق File Documentation:

1- يجب أن تحوي أوراق عمل ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية أو تشير إلى كل المعلومات المستخدمة والتي اعتمد عليها الممارس في تنفيذ ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، بما في ذلك المستندات التي قد تكون مهمة أو الملخصات التالية التي يحتفظ بها عادة في الملف (الاحتفاظ قد يكون في صيغة الكترونية أو التقرير نفسه):
أ- الاستقصاءات.

ب- الحسابات، والسجلات المصرفية والأعمال الأخرى، والاتفاقيات.

ج- المرافعات، والشكاوي الجنائية أو التنظيمية، والادعاءات القانونية الأخرى.

د- نسخ الإقرارات والاكتشافات.

هـ- رسائل الارتباط والمراسلات الأخرى.

و- التقارير الصادرة.

ز- الجداول والحسابات، بما في ذلك كل التفسيرات الضرورية.

ح- الملاحظات والتسجيلات الأخرى للمقابلات، والاجتماعات والمناقشات.

ط- توثيق القضايا الرئيسية والفرضيات الموضوعية.

ي- المدخل المتبع والتقنيات الخاصة المستخدمة.

- ك- سجل لطبيعية، ومدى وتوقيت الإجراءات التي تم استخدامها ونتائج هذه الإجراءات.
- ل- سجل بالأفراد الذين يؤدون ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية وسجل بالعمل المنجز من قبل المساعدين وبالذين اشرفوا عليهم وراجعوا عملهم.
- م- سجل بنتائج واستنتاجات الآخرين عند الاعتماد على عملهم.
- 2- شكل ومحتوى أوراق العمل الفردي يعتمد على شروط ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية، بما في ذلك طبيعة التقرير المطلوب، وطبيعة وتعقيد العمل، والحاجة في ظروف معينة للإشراف ومراجعة العمل المنجز من قبل المساعدين.
- 3- حيث أنه من غير الضروري ولا العملي أن يسجل ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية كل الملاحظات والاستنتاجات في أوراق عملهم، فأنهم في حاجة إلى توثيق المسائل المهمة لرأيهم المهني، وعملهم و/أو التي لها علاقة بالوصول إلى نتائجهم، وآرائهم و/أو استنتاجاتهم.
- 4- يجب أن تحفظ أوراق العمل بطريقة منظمة.
- 5- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية اتخاذ الإجراءات الملائمة لحفظ أوراق العمل والاحتفاظ بها لفترة كافية لتلبية متطلبات ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية وأية متطلبات قانونية للاحتفاظ بالسجلات .

التقرير Reporting:

- 1 - يمكن أن يبلغ ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية نتائجهم واستنتاجاتهم بطرق مختلفة منها:
- أ- كتابي، شفهي أو مرئي.
- ب- مسودة (تقرير يصدر للعميل أو ممثل العميل)، مؤقت أو نهائي.
- ج- في شكل نقاط أو سرد.
- د- رسمي، وفي شكل شهادة أو رسالة.
- إلي حد ما مثل هذه الأنواع من الاتصال قد تفسر من قبل المستلم على أنها تقرير على حسب شروط الارتباط، ويشار إلي مثل هذه الأنواع من الاتصال وفقا لمعيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية ب " التقرير "، لذلك كل الأنواع من هذه التقارير يجب أن تخضع لمعيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية.

2- عند تقييم طبيعة التقرير الذي سيتم تقديمه، يجب على ممارسي القضاية والتحقيقية مراعاة ما يلي:

أ- الغرض الذي سيتم استخدام التقرير لأجله.

ب- يتضمن تطبيق معيار الارتباط بممارسة المحاسبة القضاية والتحقيقية، الملائمة، وإجراءات المحاكمة.

ج- جودة، وكمية وموثوقية المعلومات المتاحة.

3- قبل إصدار التقرير، يجب على ممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية الحصول على ما يدعم محتويات تقريرهم، ويتضمن ذلك أية نتائج واستنتاجات تم التوصل إليها.

4 - يجب أن يقدم ممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية نتائجهم واستنتاجاتهم بأسلوب موضوعي وغير متحيز.

5- يجب أن يحصر ممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية نتائجهم واستنتاجاتهم في إطار المبادئ والمنهجيات التي ضمن قدراتهم، ويتضمن ذلك معرفتهم، وخبرتهم، وتدريبهم وتعليمهم.

6- يجب على ممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية الآخذ في الاعتبار كل المعلومات التي يمكن أن تؤثر على نتائجهم واستنتاجاتهم.

7- إذا أدرك ممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية إن أسمائهم سترتبط بمعلومات خاطئة أو مضللة:

أ- قبل توزيع هذه المعلومات، فيجب عليهم تصحيح مثل هذه المعلومات.

ب- بعد توزيع هذه المعلومات، فيجب عليهم أخذ رد الفعل المناسب لتصحيح المعلومات الخاطئة، وإذا لم يمكن ذلك، فيجب على الممارسين اتخاذ رد الفعل البديل، بما في ذلك الاستشارة القانونية.

محتويات كل التقارير Contents of All Reports:

1- يجب أن تتضمن كل التقارير المعلومات التالية:

أ- الاسم الشخصي والاسم المهني لممارسي المحاسبة القضاية والتحقيقية و/أو الشركة المسؤولة عن إصدار التقرير.

- ب- الشخص الذي ارتبط بالممارس والموجه إليه التقرير.
- ج- تاريخ التقرير، (التاريخ المستخدم يجب أن يكون التاريخ الخاص بالوصول إلي الاستنتاجات المتعلقة بالتقرير).
- د- تاريخ استمرارية فعالية النتائج والاستنتاجات، فيما إذا كانت ستتغير بعد تاريخ إصدار التقرير.
- هـ- أهداف وتفاصيل ارتباط المحاسبة القضائية والتحقيقية والغرض من إعداد التقرير.
- و- تعريف الوثائق ومصادر المعلومات التي أعتمد عليها في إعداد التقرير،(هذا النوع من المعلومات يشار إليه عموما في جزء مراجعة التقرير).
- ز- مدى الاعتماد على عمل الآخرين.
- ح- التقنيات والإجراءات المستخدمة عند إعداد التقرير، بما في ذلك وصف المداخل المستخدمة والأسباب التي أدت إلي اختيار هذه المداخل.
- ط- أية فرضيات أساسية وأسباب الاعتماد على مثل هذه الفرضيات.
- ي- تعريف أية شروط تقنية وتفسيرات استخدمت في إعداد التقرير.
- ك- النتائج والاستنتاجات التي تم التوصل إليها وأية تحليلات ورسوم بيانية مساندة.
- ل- المعلومات الكافية التي تمكن المستخدم من ربط النتائج والاستنتاجات بالتحليلات المساندة، والمعلومات والوثائق.
- م- أية قيود على استخدام التقرير.
- ن- أية حدود أو قيود أخرى تؤثر على النتائج والاستنتاجات.

الإبلاغ عن الظروف الخاصة Special Reporting Circumstance:

- 1- في حالة ما يكون استقلال ممارس المحاسبة القضائية والتحقيقية مثار تساؤل، فيجب عليه الإفصاح عما يلي:
- أ- دور الممارس.
- ب- علاقة الممارس بأية أطراف ذات مصلحة.
- ج- قرار ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية بخصوص استقلالهم.
- 2 - عند اختلاف النتائج باختلاف المداخل المستخدمة، فيجب أن يتضمن التقرير مدى اختلاف مثل هذه النتائج، وحيث كان ذلك ممكنا، تقديم المعلومات التي تسهل الاستنتاجات.

3- يجب أن يفصح في تقريره عن المعلومات ذات العلاقة غير المتاحة أو التحليلات ذات العلاقة التي لا يمكن إجرائها، والقيود على مجال العمل، وأسباب هذه القيود واحتمالية تأثيرها على النتائج والاستنتاجات، وأية مؤهلات أخرى.

دور ممارس المحاسبة القضائية والتحقيقية كشاهد خبير:

Role of IFA Expert Witnesses

1- الشاهد الخبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية هو ممارس المحاسبة القضائية والتحقيقية الذي يقدم شهادة الخبرة في المحكمة، والمحاكم بصفة عامة تسمح للشاهد الخبير بتقديم مساعدة نزيهة وموضوعية لفهم المسائل التي ليس لها خبرة بها للوصول للحقيقة، ولأهمية هذه الشهادة، تطلب المحاكم من الشاهد الخبير الشفافية في اتخاذ أحكامهم والنزاهة في شهادتهم التي تتطلب منهم أن لا يكونوا منحازين إلي أي جانب، بمعنى آخر أن يكون واجبه الأساسي مساعدة المحكمة.

2- يجب على ممارسي المحاسبة القضائية والتحقيقية عند العمل كشاهد خبير الالتزام بما يلي من معيار ممارسة المحاسبة القضائية والتحقيقية:

- أ- الشاهد الخبير عليه واجب تقديم المساعدة المستقلة للمحكمة عن طريق تقديم شهادة موضوعية وغير متحيزة في المسائل التي لديه خبرة بها.
- ب- يجب على الشاهد الخبير توضيح أية قضايا أو مسائل تقع خارج نطاق خبرته.
- ج- يجب على الشاهد الخبير أن لا يمثل دور المحامي.
- د- يجب على الشاهد الخبير اتخاذ الخطوات المناسبة لتزويد المحكمة بالمعلومات، الفرضيات التي استند عليها في شهادته، وأية قيود تؤثر على شهادته.

السيرة الذاتية Curriculum Vitae:

يجب أن تبين السيرة الذاتية للشاهد الخبير في المحاسبة القضائية والتحقيقية مؤهلاتهم بما في ذلك مستوى تعليمهم، تاريخهم المهني وخبرتهم المهنية بالمسائل محل شهادتهم. تتشابه المعايير الأمريكية والكندية والأسترالية في العديد من الأمور الجوهرية، غير إنه توجد في أمريكا معايير صادرة عن جمعية ممتحنى الاحتيال المعتمدين وهي إلزامية لأعضاء الجمعية ومعايير صادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين وهي إرشادية وليست إلزامية إلا إنها أكثر تفصيلا من المعايير الصادرة عن جمعية ممتحنى الاحتيال المعتمدين.

وبمقارنة المعايير الأمريكية والكندية والأسترالية للمحاسبة القضائية نجد إن المعايير الأمريكية الصادرة عن جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين أقل تفصيلا من المعايير الأخرى إلا إنه تم تلافي ذلك من خلال إصدار إرشاد يفسر المقصود بينود المعيار ضمن المعيار على موقع جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين الالكتروني، أما من حيث المبدأ تعتبر المعايير الكندية الأكثر تفصيلا تليها المعايير الأسترالية ثم المعايير الأمريكية، مع ملاحظة أن الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين أكثر تفصيلا من كل تلك المعايير. تتميز المعايير الكندية والأسترالية عن المعايير الأمريكية بتحديد لها لمتطلبات دور الشاهد الخبير، إلا أن دور المحاسب القضائي كشاهد خبير في أمريكا محدد من قبل قواعد قانونية.

وتتميز المعايير الكندية عن المعايير الأمريكية والأسترالية بتحديد لها المهارات المطلوبة في المحاسب القضائي ومجال تطبيقها، وتحديد لها مكونات ملف الوثائق. وتتشبه المعايير الكندية والأسترالية في مكونات التقرير، تتشبه جميع المعايير في ضرورة الالتزام بالإجراءات والقوانين السارية والنزاهة والموضوعية والاستقلال المهني والسرية والعناية المهنية.

4-5 المنظمات المهنية المهمة بالمحاسبة القضائية:

تعتبر المحاسبة القضائية مجالا قديما من مجالات المحاسبة، حيث تم استخدام مصطلح المحاسبة القضائية Forensic Accounting منذ عام 1946 م من قبل موريس بلويت، إلا إنه لم يتم الاهتمام بالمحاسبة القضائية حتى في الدول المتقدمة إلا في الآونة الأخيرة وخصوصا بعد حدوث الانهيارات الاقتصادية الكبرى في العالم بسبب الاحتيال وتورط بعض شركات المحاسبة الكبرى في العالم في تلك الانهيارات، مما أضعف ثقة جمهور المستثمرين والمستخدمين في المعلومات المحاسبية ودور مهنة المحاسبة والمنظمات المهنية المشرفة عليها. كل ذلك دفع المنظمات المهنية إلى إعادة النظر في المهنة ومحاولة سد الثغرات الموجودة عن طريق إصدار عدد من القوانين مثل قانون Sarbanes-Oxley، وقانون Patriot، والمعيار SAS99 للحد من الغش والاختلاس والاحتيال المرتكب من الإدارة أو الموظفين، وكذلك تم الاهتمام بحوكمة الشركات ومهنة المحاسبة القضائية، حيث قامت العديد من المنظمات المهنية في الدول المتقدمة بإصدار التراخيص لممارسة المحاسبة القضائية، والمعايير المنظمة لمهنة المحاسبة القضائية وتحديد المهارات والاشتراطات الواجب توفرها في ممارس المحاسبة القضائية، وكذلك قامت العديد من الجامعات بتدريس المحاسبة القضائية والعلوم التي يحتاجها ممارس المحاسبة

القضائية للنجاح في ممارسة المهنة، سواء كان ذلك على شكل دورات متخصصة أو فتح تخصص مستقل بتدريس المحاسبة القضائية.

4-5-1 المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في بعض الدول المتقدمة:

توجد في الولايات المتحدة العديد من المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية، حيث توجد منظمة مهنية مختصة بالاحتيال، جمعية متحني الاحتيال المعتمدين Certified Fraud Examiners Association (CFEs)، ومنظمات مهنية مختصة بتقييم الأضرار الاقتصادية، الجمعية الوطنية لمحلي التثمين المعتمدين National Association of Certified Valuation Analysts (NACVA)، ومنظمة مهنية مختصة بمجال التأمين، جمعية المحاسبة القضائية لأمريكا الشمالية Forensic Accounting Society of North America (FASNA)، ومنظمة مهنية مختصة بقضايا الضرائب، ومنظمات مهنية مختصة بمجال بالدعم القضائي، الجمعية الوطنية لخدمات الدعم القضائي National Litigation Support Services Association (NLSSA)، بالإضافة إلى بعض المنظمات المهنية المختصة بأكثر من مجال مهني مثل، الكلية الأمريكية للمتحنيين القضائيين الدوليين American College of Forensic Examiners International (ACFEI)، وفيما يلي بعض المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في بعض دول العالم:

1 - المعهد الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA)، وتمنح ترخيص المحاسب المالي القضائي المعتمد (CFF) Certified in Financial Forensics.

2 - جمعية متحني الاحتيال المعتمدين (ACFE)، وتمنح ترخيص متحن الاحتيال المعتمد Certified Fraud Examiner (CFE).

3 - الكلية الأمريكية للمتحنيين القضائيين الدوليين American College of Forensic Examiners International (ACFEI)، وتمنح ترخيص المحاسب القضائي المعتمد Certified Forensic Accountant (Cr.FA).

4 - الجمعية الوطنية لمحلي التقييم المعتمدين National Association of Certified Valuation Analysts (NACVA)، وتمنح ترخيص المحلل المالي القضائي المعتمد Certified Forensic Financial Analyst (CFFA).

- 5 - جمعية المحاسبين العاميين القضائيين المعتمدين (FCPAS) Forensic CPA Society،
وتمنح ترخيص المحاسب العام القضائي المعتمد Forensic Certified Public Accountant (FCPA).
- 6 - معهد المحاسبين القضائيين المعتمدين The Institute of Certified Forensic Accountants،
ويمنح ترخيص المحاسب القضائي المهني المعتمد Certified Professional Forensic Accountant (CPFA).
- 7 - جمعية متخصصي الاحتيال المعتمدين Association of Certified Fraud Specialists (ACFS)،
وتمنح ترخيص متخصص احتيال معتمد Certified Fraud Specialist (CFS).
- 8 - المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA).
- 9 - مجلس معايير المحاسبة الأخلاقية والمهنية الاسترالي The Accounting Professional & Ethical Standards Board (APESB).

الفصل الخامس
الدراسة الميدانية

5-1 المقدمة:

تناولت الفصول السابقة من الدراسة دراسة الجزء النظري للمحاسبة القضائية وفقا لما هو مدون في الأدب الذي تمكن الباحث من الإطلاع عليه سواء المنشور منه أو المتاح على الوسائل الالكترونية. فان هذا الفصل يتناول الجانب الميداني للدراسة من خلال التعريف بمجتمع الدراسة، وعينة الدراسة، وأداة الدراسة، والاختبارات الإحصائية المستخدمة في اختبار فرضيات الدراسة، وتحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة، والتحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة الوصفية، والنتائج وذلك لمعرفة مدى إدراك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي، وتقديم التوصيات التي ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة.

5-2 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الخبراء الحسابيين المقيدين بسجلات محكمة استئناف مصراته وعددهم (27)، ومحكمة مصراته الابتدائية وعددهم (9)، ومحكمة بن وليد الابتدائية وعددهم (3)، ومحكمة الجفرة الابتدائية وعددهم (3)، ومحكمة سرت الابتدائية وعددهم (10)، ومحكمة إجدابيا الابتدائية وعددهم (15)، والجدول رقم (5-1) يوضح تفاصيل ذلك.

جدول رقم (5-1)

عدد الاستبيانات الموزعة على الخبراء الحسابيين والقابلة للتحليل

ت	البيان	محكمة استئناف مصراته	محكمة مصراته	محكمة بن وليد الابتدائية	محكمة الجفرة الابتدائية	محكمة سرت الابتدائية	محكمة إجدابيا الابتدائية	الإجمالي
1	مجتمع الدراسة	27	9	3	3	10	15	67
2	الاستبيانات الموزعة	27	9	3	3	10	15	67
3	الاستبيانات المستلمة	17	7	3	3	10	10	50
4	النسبة	63%	78%	100%	100%	100%	67%	75%

ولقد تم توزيع الاستبيان على أفراد مجتمع الدراسة من خلال تقديم الاستبيانات وفقا لعدد الخبراء الحسابيين المقيدین بسجل الخبراء بالمحكمة، حيث يوجد سجل بالخبراء وأرقام هواتفهم لدى كاتب المحكمة بكل محكمة، مما مكن من الاتصال بهم وإبلاغهم عن الدراسة والهدف منها وحثهم على تعبئة الاستبيانات وتوضيح أي مصطلحات غير واضحة لهم، أما بالنسبة للخبراء في محكمة سرت الابتدائية ومحكمة إجدابيا الابتدائية فقد تم توزيع الاستبيانات بشكل مباشر من قبل الباحث على الخبراء الحسابيين المقيدین في تلك المحاكم، وقد كانت الاستبيانات التي تم استلمها من مجتمع الدراسة جميعها مستوفية الإجابات وقابلة للتحليل، ولقد تم جمع عدد 50 استبيان، بنسبة 75% من حجم مجتمع الدراسة، أما الاستبيانات السبعة عشر الباقية والتي تشكل 25% من حجم مجتمع الدراسة فأنهم أما غير موجدین داخل الدولة أو لرفضهم التجاوب مع الدراسة.

5-3 أداة جمع البيانات (الاستبيان):

تم الاعتماد في جمع البيانات الأولية المتعلقة بالجانب الميداني للدراسة على صحيفة الاستبيان كوسيلة أساسية في الحصول على البيانات من مفردات عينة الدراسة، وتم تصميم استمارة الاستبيان الخاصة بالدراسة وتقسيمها إلى قسمين رئيسيين، يتضمن القسم الأول منه معلومات عامة عن مفردات العينة تشمل الجنس، والمؤهل العلمي، والتخصص، وعدد سنوات ممارسة الخبرة القضائية، وأما القسم الثاني فتضمن المستوى التعليمي الأدنى اللازم لممارسة الخبرة القضائية، خصائص وسمات المحاسب القضائي التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، المهارات الأساسية للمحاسب القضائي التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، المهارات المستحسنة للمحاسب القضائي التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، وأهم خمسة أسباب تجعل الخبير الحسابي الليبي غير فعال في الخبرة القضائية.

ولقد أعتد الباحث في تحديد متغيرات الاستبيان على الدراسات السابقة عن الخصائص والمهارات المطلوب توفرها في المحاسب القضائي واستبيانات تلك الدراسات، مثل (Davis, (Bhasin, 2013), (McMullen & Sanchez, 2010), (et.al., 2009) بالإضافة إلى الخبرات والمهارات والمعارف التي ترى بعض المنظمات المهنية في الدول المتقدمة المنظمة لمهنة المحاسبة القضائية ضرورة توفرها في المحاسب القضائي.

ولقد قام الباحث قبل توزيع الاستبيان على عينة الدراسة بعرض الاستبيان على الأستاذ المشرف وعدد من الأساتذة أعضاء هيئة التدريس في عدد من الجامعات الليبية والأكاديمية الليبية للدراسات العليا فرع مصراته، بالإضافة إلى عرضه على أستاذ متخصص عضو هيئة تدريس بقسم الإحصاء في جامعة سرت، وذلك لغرض تحكيم أداة البحث ولقد تم أخذ جل ملاحظاتهم بعين الاعتبار عند إعداد الصيغة النهائية للاستبيان، ولقد أعتمد الباحث في تحديد خيارات الإجابة على الأسئلة المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة على مقياس ليكرت (Likert) الخماسي الذي يتضمن خمس درجات لتحديد مستوى الموافقة التي تتدرج من موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة. وذلك لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم جمعها.

4-5 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

بعد أن تم جمع الاستبيانات وإدخال البيانات المدونة إلى جهاز الحاسوب، تم تطبيق العديد من الأساليب الإحصائية، باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وفيما يلي عرض للأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل البيانات:

1 (استخدام أدوات تحليل البيانات الوصفية لمعرفة الخصائص الوصفية لمفردات عينة المجتمع، وتحليل نتائج الأسئلة الوصفية الواردة في الاستبيان.

2 (استخدام اختبار (T) لمتوسط عينة واحدة One-Sample (T) Test في اختبار فرضيات الدراسة من خلال مقارنة متوسط فقرات أسئلة الاستبيان مع متوسط خيارات الإجابة على فقرات أسئلة الاستبيان، بالإضافة إلى استخدام أدوات النزعة المركزية في تحليل البيانات لمعرفة مدى الارتفاع والانخفاض والتشتت في استجابات مفردات عينة مجتمع الدراسة.

3 (استخدام اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة توزيع بيانات إجابات عينة مجتمع الدراسة، فيما إذا كانت تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

5-5 اختبار التوزيع الطبيعي:

يستخدم اختبار كولجروف-سمرنوف للتأكد من إن البيانات التي يتم جمعها من مجتمع الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ويعتبر إجراء هذا الاختبار ضروري لتحديد نوعية الاختبارات التي سوف يتم استخدامها في اختبار الفرضيات، فمعظم الاختبارات المعلمية تشترط لاستخدامها أن يكون توزيع البيانات توزيعاً طبيعياً، والجدول رقم (2-5) يوضح نتائج تحليل اختبار

كولمجروف-سمرنوف لفقرات بيانات عينة مجتمع الدراسة المستخدمة في اختبار فرضيات الدراسة.

جدول رقم (5-2)

اختبار كولمجروف-سمرنوف لبيانات الفقرات المستخدمة في اختبار الفرضيات

القيمة الاحتمالية	عدد الفقرات	الفقرة
0.088	21	هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي؟
0.090	26	هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي؟
0.093	11	هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي؟
0.027	5	هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي الأدوات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي؟

من نتائج الجدول رقم (5-2) نرى إن القيمة الاحتمالية لمجموع الفقرات الخاصة باختبار كل فرضية أكبر من ($\text{sig} > \alpha/2 = 0.025$) القيمة الاحتمالية لمستوى ثقة عند 0.05 لاختبار من طرفين، مما يدل على أن البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيانات تتبع التوزيع الطبيعي، مما يسمح باستخدام الاختبارات المعلمية في اختبار فرضيات الدراسة.

5-6 اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة:

5-6-1 صدق أداة الدراسة:

للتأكد من صدق أداة الدراسة قام الباحث قبل توزيع الاستبيان بعرضه على الأستاذ المشرف وعدد من المحكمين الأكاديميين المتخصصين بأقسام المحاسبة، من أعضاء هيئة التدريس في كلية الاقتصاد في بعض الجامعات الليبية والأكاديمية الليبية للدراسات العليا فرع مصراته، بالإضافة إلى عرضه على أستاذ متخصص بالإحصاء عضو هيئة تدريس بجامعة سرت كلية الاقتصاد، قسم الإحصاء، ولقد تم أخذ جل توصياتهم وإجراء تعديل الصيغة النهائية للاستبيان

في ضوء توصياتهم، كما أن الباحث قام بتوضيح بعض المصطلحات الواردة بالاستبيان وغير المفهومة لبعض مفردات عينة المجتمع من خلال اللقاء المباشر أو الاتصال عن طريق الهاتف، ولقد تم حساب صدق مقياس الدراسة من خلال حساب الجذر التربيعي لمعامل ثبات الاختبار (الفاء كرونباخ) لأداة الدراسة والذي يساوي 0.9469، مما يعطي الثقة في صدق إجابات المشاركين في الدراسة الميدانية.

5-6-2 ثبات أداة الدراسة:

يقصد بمفهوم ثبات الاختبار مدى ثبات أداة الدراسة في قياس المقدار الحقيقي للسمة التي يراد قياسها، فدرجات الاختبار تكون ثابتة إذا كانت أداة الدراسة تقيس سمة معينة قياساً متسقاً في الظروف المتباينة التي قد تؤدي إلى أخطاء في القياس، ولقد تم استخدام اختبار معامل الثبات الفاء كرونباخ، وللتأكد من ثبات الأداة المستخدمة في الدراسة بتوزيع عشرة استبيانات على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة واستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية (SPSS)، وقد كان معامل الفاء كرونباخ لمقاييس متغيرات الدراسة (89.67%) ($\alpha=0.8967$)، مما يرفع مستوى الثقة في أداة الدراسة.

جدول رقم (3-5)

قيمة اختبار معامل الفاء كرونباخ

البيان	قيمة الفاء
أداة الدراسة لعدد (63) فقرة	0.8967

5-7 تحليل البيانات وتفسير نتائج الدراسة الميدانية:

5-7-1 تحليل وتفسير البيانات الديموغرافية:

1 (توزيع عينة الدراسة وفقاً للجنس:

يبين الجدول رقم (3-5) توزيع عينة الدراسة وفقاً للجنس، حيث كان عدد الذكور في عينة الدراسة يساوي 47، بنسبة 94% من مجموع عينة الدراسة، في حين بلغ عدد الإناث 3، بنسبة 6% تبلغ من مجموع عينة الدراسة، ومن الجدول نرى قلة العنصر النسائي الممارس للخبرة القضائية مقارنة بعنصر الرجال في عينة الدراسة، رغم عدم وجود مواد قانونية في القانون المنظم

للخبرة القضائية تمنع ممارسة النساء للخبرة القضائية، وقد يرجع ذلك لعوامل اجتماعية أو لأسباب أخرى، والشكل رقم (4-5) يوضح توزيع عينة الدراسة إلى ذكور، وإناث بيانياً.

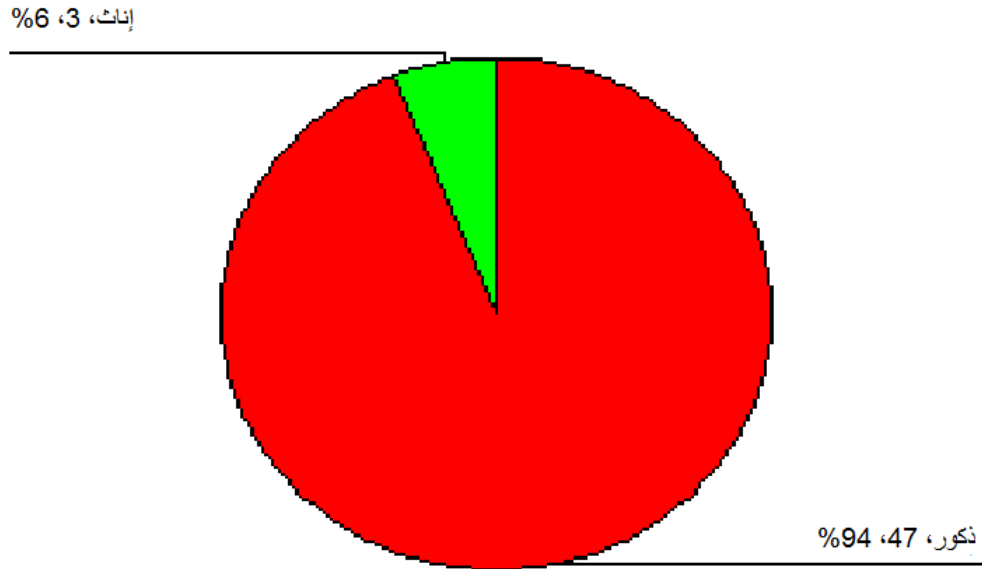
جدول رقم (4-5)

توزيع عينة الدراسة وفقاً للجنس

النسبة	التكرار	البيان
94%	47	ذكور
6%	3	إناث
100%	50	المجموع

الشكل رقم (4-5)

توزيع عينة الدراسة وفقاً للجنس



2 (توزيع عينة الدراسة وفقاً للمؤهل العلمي:

يبين الجدول رقم (5-5) توزيع عينة الدراسة وفقاً للمؤهل العلمي، حيث كان عدد الحاصلين على مؤهل بكالوريوس 32 بنسبة 64% من مجموع عينة الدراسة، ويمثلون أكبر نسبة من مجموع عينة الدراسة، يليهم عدد الحاصلين على مؤهل الماجستير 14 بنسبة 28% من مجموع

جدول رقم (5-5)

توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي

النسبة	التكرار	البيان
%4	2	دبلوم متوسط
%4	2	دبلوم عالي
%64	32	بكالوريوس
%28	14	ماجستير
-	-	دكتوراه
%100	50	المجموع

عينة الدراسة، في حين بلغ عدد الحاصلين على مؤهل دبلوم متوسط والممارسين للخبرة القضائية 2 بنسبة 4% من مجموع عينة الدراسة، كذلك الحاصلين على مؤهل الدبلوم العالي بنفس العدد ونفس النسبة، وكما يبينه الجدول رقم (5-5)، نجد أن نسبة الحاصلين على مؤهل البكالوريوس والماجستير الممارسين للخبرة القضائية تشكل نسبة كبيرة من مجموع عينة الدراسة وهذا يرفع مستوى الثقة في المعلومات والبيانات التي تم الحصول عليها من عينة الدراسة.

الشكل رقم (5-5)

توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي



كما إن الشكل رقم (5-5) يوضح نتيجة الجدول رقم (5-5) لتوزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي في شكل بياني، وذلك حسب المستوى العلمي ونسبة ذلك المستوى العلمي من مجموع عينة الدراسة.

3 (توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي:

يبين الجدول رقم (6-5) توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي، حيث بلغ المتخصصين

جدول رقم (6-5)

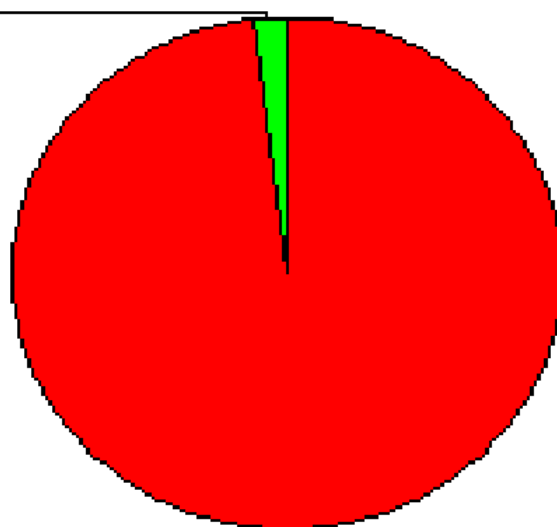
توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي

النسبة	التكرار	البيان
%98	49	محاسبة
%2	1	تمويل
-	-	اقتصاد
-	-	إدارة
-	-	أخرى
%100	50	المجموع

الشكل رقم (6-5)

توزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي

تمويل، 1، 2%



محاسبة، 49، 98%

في المحاسبة الممارسين للخبرة القضائية 49 من مجموع عينة الدراسة، وبنسبة 98% من مجموع عينة الدراسة، في حين بلغ عدد المتخصصين في التمويل من الممارسين للخبرة القضائية في عينة الدراسة مشارك واحد من مجموع عينة الدراسة، وبنسبة 2% من مجموع عينة الدراسة، وبالرجوع إلى الجدول رقم (5-5) نجد إن نسبة الذين تحصلوا على مؤهل بكالوريوس فما فوق يمثل نسبة 92% من مجموع عينة الدراسة، مما يعني إن جل المشاركين في عينة الدراسة من المتخصصين في المحاسبة والحاصلين على مؤهلات جامعية أو جامعية وأكاديمية، وبالنظر إلى الجدول رقم (5-7) نجد إن نسبة الذين مارسوا الخبرة لمدة تزيد عن خمس سنوات تبلغ 66% من مجموع عينة الدراسة، وهذا يضيف مزيد من الثقة والدقة على المعلومات والبيانات التي تم جمعها من عينة الدراسة، والشكل رقم (5-6) يوضح نتيجة الجدول رقم (5-6) لتوزيع عينة الدراسة وفقا للتخصص العلمي بيانيا.

4 (توزيع عينة الدراسة وفقا للخبرة في ممارسة الخبرة القضائية:

يبين الجدول رقم (5-7) توزيع عينة الدراسة وفقا لخبرة الخبراء الحسابيين في ممارسة الخبرة القضائية، حيث بلغت نسبة عدد الخبراء الحسابيين الذين مارسوا الخبرة القضائية لمدة تقل عن 5 سنوات 34%، ولمدة من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات 32%، ولمدة من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة 18%، ومن 15 سنة فأكثر 16%، ومن الجدول رقم (5-7) نرى إن مجموع نسبة الخبراء الحسابيين الذين مارسوا الخبرة القضائية لمدة تقل عن 5 سنوات 34% من مجموع عينة الدراسة، وفي حين بلغ مجموع الخبراء الحسابيين الذين مارسوا الخبرة القضائية لمدة من 5 سنوات فأكثر، تصل إلى 66% من مجموع عين الدراسة، وهذا يعني غالبية مجموع عينة الدراسة لديهم خبرة في ممارسة مهنة الخبرة القضائية مما يعطي الثقة في البيانات والمعلومات التي تم جمعها من المشاركين في الدراسة.

جدول رقم (5-7)

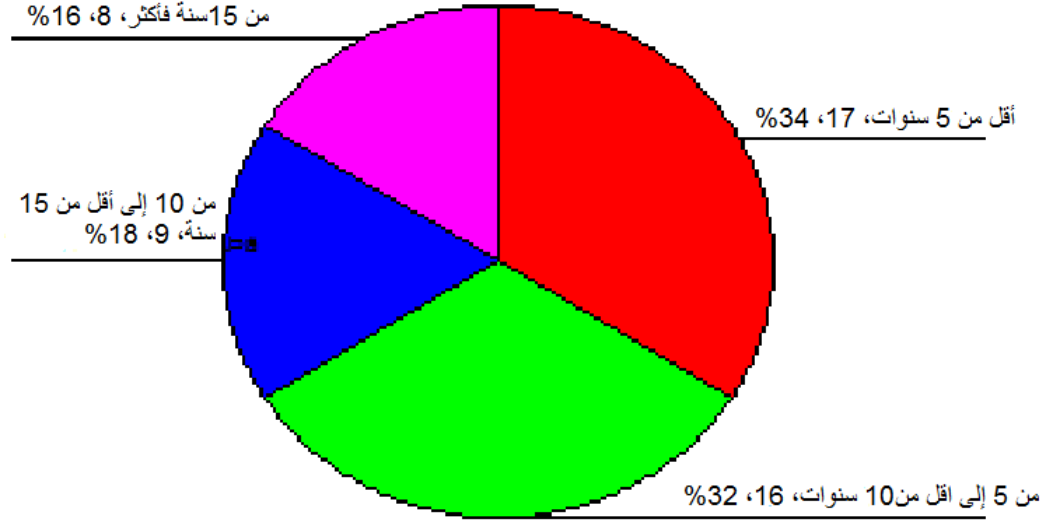
توزيع عينة الدراسة وفقا للخبرة في ممارسة الخبرة القضائية الحسابية

النسبة	التكرار	البيان
34%	17	أقل من 5 سنوات
32%	16	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات
18%	9	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة
16%	8	من 15 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

ويوضح الشكل رقم (5-7) توزيع عينة الدراسة وفقاً للخبرة في ممارسة الخبرة القضائية الحسابية في صورة بيانية، وذلك حسب المدة في ممارسة الخبير الحسابي للخبرة القضائية ونسبته من

الشكل رقم (5-7)

توزيع عينة الدراسة وفقاً للخبرة القضائية في ممارسة الخبرة القضائية



مجموع عينة الدراسة، حيث يوضح الشكل البيانات الواردة في الجدول رقم (5-7) في صورة بيانية، حيث نرى إن أكبر نسبة من الخبراء الحسابيين كانت قد مارست الخبرة القضائية لمدة أقل من سنوات، تاليها مدة من مارس الخبرة القضائية من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات، ثم بعد ذلك من مارس الخبرة القضائية من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة، وفي النهاية من مارس الخبرة القضائية لأكثر من 15 سنة.

5 (المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية:

يبين الجدول رقم (5-8) المستوى التعليمي الذي تراه عينة الدراسة ملائم لممارسة مهنة الخبرة القضائية الحسابية، حيث يتبين من الجدول أن 80% يرون أن المستوى التعليمي البكالوريوس يعتبر الحد الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية، ولقد جاءت نتيجة الدراسة متفقة مع دراسة

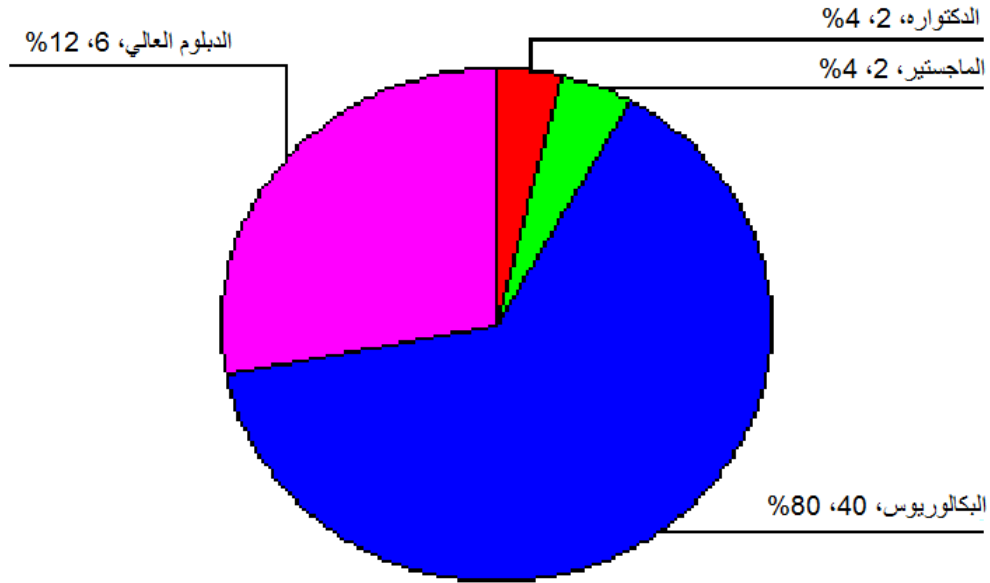
جدول رقم (5-8)

المستوى التعليمي الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحاسبية

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
12%	6	الدبلوم العالي
80%	40	البكالوريوس
4%	2	الماجستير
4%	2	الدكتوراه
100%	50	المجموع

الشكل رقم (5-8)

المستوى التعليمي الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحاسبية



كلا من دراسة (Bhasin, 2013) ودراسة (McMullen, Sanchez, 2010) في المستوى التعليمي الملائم لممارسة المحاسبة القضائية.

والجدير بالذكر إن الاختلاف بين الخبرة الحاسبية القضائية والمحاسبة القضائية هو اختلاف في المسميات فقط، فكلاهما تهدف إلى مساعدة القضاء في المسائل ذات الصبغة المحاسبية والمالية، وكلاهما تعمل في نفس المجالات وتخضع للقوانين السارية والمعايير المتعلقة بالمهنة.

5-7-2 التحليل الوصفي للبيانات وفقا للنسب المئوية لأراء عينة الدراسة:

1 (السمات والخصائص .

يبين الجدول رقم (5-9) نتائج تحليل السمات والخصائص التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي وفقا لتكرار الصفة، ودرجة الموافقة ونسبتها، حيث يتبين من الجدول رقم (5-9)

السمات والخصائص التي يجب أن تتوفر لدى الخبير الحسابي الليبي

غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		الخاصية
نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
%2	1	-	-	-	-	%18	9	%80	40	الثقة بالنفس والحزم
%12	6	-	-	%22	11	%32	16	%34	17	الفضول وحب الاطلاع
%4	2	-	-	%10	5	%54	27	%32	16	العمل بثبات في ظل الضغوط
-	-	-	-	-	-	%34	17	%66	33	الاهتمام بالتفاصيل
-	-	-	-	%4	2	%44	22	%52	26	المثابرة
%10	5	%16	8	%36	18	%26	13	%12	6	الميل إلى الشك
-	-	%12	6	%18	9	%26	14	%42	21	التمسك بالصالح العام
%8	4	-	-	%2	1	%60	30	%30	15	القدرة على العمل ضمن فريق
-	-	%2	1	%4	2	%70	35	%24	12	التأقلم مع طبيعة المهمة
-	-	%4	2	%6	3	%52	26	%38	19	سرعة البديهة
-	-	%2	1	%20	10	%52	26	%26	13	ابتكار الحلول الجديدة
-	-	-	-	-	-	%12	6	%88	44	الالتزام بالأخلاق والنزاهة
-	-	-	-	%2	1	%54	27	%44	22	الميل إلى التحليل والتقييم
-	-	-	-	%14	7	%70	35	%16	8	الرغبة والقدرة على السفر
-	-	%6	3	%12	6	%50	25	%32	16	الإصرار على إتمام ما بدأه
-	-	-	-	%8	4	%18	9	%74	37	الحياد والموضوعية
-	-	%6	3	%4	2	%64	32	%26	13	الصبر والمرونة
-	-	%2	1	%8	4	%76	38	%14	7	الميل إلى حل المسائل الشائكة
-	-	%6	3	%6	3	%34	17	%54	27	يمكنه كسب ثقة الناس
-	-	-	-	%2	1	%54	27	%44	22	القدرة على الحوار وإدارة النقاش
-	-	-	-	%4	2	%44	22	%52	26	تمالك النفس والهدوء

الجدول إن عينة مجتمع الدراسة تدرك وبشدة ضرورة أن يتوافر في الخبير الليبي خاصية الالتزام بالأخلاق والنزاهة بنسبة 88%، وخاصية الثقة بالنفس بنسبة 80%، وخاصية الحياد والموضوعية بنسبة 74%، وخاصية الاهتمام بالتفاصيل بنسبة 66%، وخاصية كسب ثقة الناس بنسبة 54%، وخاصية المثابرة وخاصية تمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث في قاعة المحكمة بنسبة 52%، وتعتبر هذه الخصائص من أهم الخصائص التي يدرك الخبراء الحسابيين أنها يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي من وجهة نظر عينة الدراسة، كما إن عينة الدراسة تدرك ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي خاصية الميل إلى حل المسائل الشائكة بنسبة 76%، وخاصية التأقلم مع طبيعة المهمة وخاصية الرغبة والقدرة على السفر لأداء المهمة وبنسبة 70%، وخاصية الصبر والمرونة بنسبة 64%، وخاصية العمل بثبات في ظل الضغوط وخاصية الميل إلى التحليل والتقييم، وخاصية القدرة على الحوار وإدارة النقاش بنسبة 54% لكل منها، وخاصية سرعة البديهة وخاصية ابتكار الحلول الجديدة بنسبة 52% لكل منهما، بنسب تفوق نصف حجم عينة الدراسة، مما يدل على أهمية توفر تلك السمات والخصائص في الخبير الحسابي الليبي.

وبمقارنة إجابات عينة دراسة البحث مع إجابات المحاسبين القانونيين CPA في دراسة (Davis, et.al., 2009) نجد أن أهم خمس خصائص مطلوبة في المحاسب القضائي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي مرتبة من (1-5) الالتزام بالأخلاق والنزاهة، الثقة بالنفس، الحياد والموضوعية، الاهتمام بالتفاصيل، كسب ثقة الناس، في حين جاءت في الدراسة الأخرى مرتبة من (1-5) يميل للتحليل، فضولي، (مهتم بالتفاصيل، ذو أخلاق)، متشكك، سريع البديهة. وبمقارنة نتائج الدراسة مع دراسة (McMullen & Sanchez, 2010) نجد أن أهم خمسة خصائص مرتبة من (1-5) (المثابرة، التشكيك)، مهارات المحاجة، مهارات التواصل مع الناس، المرونة، العمل بفاعلية ضمن الفريق. ورغم اختلاف نتائج الدراستين السابقتين في أهم خمس خصائص مطلوبة في المحاسب القضائي، إلا إن نتائج الدراسة اتفقت مع نتائج دراسة (Davis, et.al., 2009) في أهمية الالتزام بالأخلاق والنزاهة، الاهتمام بالتفاصيل ضمن أهم خمس خصائص للمحاسب القضائي والخبير الحسابي الليبي.

2 (المهارات الأساسية.

يبين الجدول رقم (5-10) نتائج تحليل المهارات الأساسية التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة

الجدول رقم (5-10)

المهارات الأساسية التي يجب أن تتوفر لدى الخبير الحسابي الليبي

غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		الخاصية
نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
-	-	-	-	%4	2	%24	12	%72	36	مهارات المحاسبة الأساسية
-	-	-	-	%2	1	%60	30	%38	19	مهارات المحاسبة التقنية
-	-	%4	2	%6	3	%64	32	%26	13	مهارات التحليل
-	-	-	-	%4	2	%50	25	%46	23	مهارات كتابة التقرير
-	-	-	-	-	-	%62	31	%38	19	مهارات الاتصال الشفهي
-	-	-	-	%2	1	%72	36	%26	13	مهارة البحث
-	-	%2	1	%18	9	%52	26	%28	14	مهارات الحاسوب الأساسية
%4	2	%6	3	%36	18	%38	19	%16	8	مهارات الحاسوب القضائية
-	-	-	-	%6	3	%58	29	%36	18	مهارات إجراء المقابلة
-	-	-	-	%10	5	%48	24	%42	21	مهارة تحليل البيانات
-	-	-	-	%12	6	%72	36	%16	8	مهارات حل المشاكل
-	-	%8	4	%18	9	%54	27	%20	10	مهارة التحدث للعامه
-	-	-	-	%16	8	%62	31	%22	11	مهارات تقييم الأعمال
-	-	%2	1	%8	4	%42	21	%48	24	معرفة قانون الضرائب
-	-	%18	9	%42	21	%22	11	%18	9	معرفة القانون الجنائي
-	-	%10	5	%30	15	%32	16	%28	14	معرفة القانون المدني
-	-	-	-	-	-	%22	11	%78	39	مهارات المراجعة
-	-	%8	4	%20	10	%62	31	%10	5	مهارات التفكير الانتقادي
-	-	%12	6	%52	26	%28	14	%8	4	الخبرة في استخدام قانون بنفورد
%2	1	%2	1	%30	15	%56	28	%10	5	المهارات السيكلوجية (النفسية)
-	-	%8	4	-	-	%58	29	%34	17	مهارة تبسيط المعلومات
-	-	%8	4	%8	4	%66	33	%18	9	المهارات الاجتماعية
-	-	%2	1	%20	10	%62	31	%16	8	المهارات التحقيقية
-	-	%2	1	%10	5	%48	24	%40	20	مهارة ربط النتائج ببعضها
%2	1	%8	4	%34	17	%40	20	%16	8	التفكير بطريقة مرتكبي الأخطاء
-	-	%12	6	%44	22	%36	18	%8	4	مهارة المعرفة بمثلث الاحتيال

أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي وفقا للتكرار، ودرجة الموافقة ونسبتها، حيث يتبين من الجدول إن عينة مجتمع الدراسة تدرك وبشدة ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي مهارات المراجعة بنسبة 78%، ومهارات المحاسبة الأساسية بنسبة 72%، بينما تدرك ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي مهارة البحث، ومهارات حل المشاكل بنسبة 72%، والمهارات الاجتماعية بنسبة 66%، ومهارات التحليل بنسبة 64%، ومهارات الاتصال الشفهي، ومهارات تقييم الأعمال، ومهارات التفكير الانتقادي، والمهارات التحقيقية بنسبة 62% لكلا منها، ومهارات المحاسبة التقنية بنسبة 60%، ومهارات إجراء المقابلة، ومهارة تبسيط المعلومات بنسبة 58% لكلا منهما، والمهارات السيكلوجية (النفسية) بنسبة 56%، ومهارات التحدث للعامة بنسبة 54%، ومهارات الحاسوب الأساسية بنسبة 52%، بنسب تفوق 50% من حجم عينة الدراسة مما يدل على إدراك ضرورة أن يمتلك الخبير الحسابي الليبي تلك المهارات وحاجته لها عند تقديم خدمات الخبرة القضائية.

وبمقارنة إجابات عينة دراسة البحث مع إجابات المحاسبين القانونيين CPA في دراسة (Davis, et al., 2009) نجد أن أهم خمس مهارات أساسية مطلوبة في المحاسب القضائي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة توافرها في الخبير الحسابي الليبي مرتبة من (1-5) مهارات المراجعة، مهارات المحاسبة الأساسية، (مهارة البحث، ومهارة حل المشاكل)، المهارات الاجتماعية، مهارة التحليل، في جاءت أهم خمس مهارات أساسية مطلوبة في دراسة (Davis, et al., 2009) مرتبة من (1-5) التفكير الانتقادي/الاستراتيجي، الاتصال الكتابي بفاعلية، الاتصال الشفهي بفاعلية، القدرة التحقيقية، الفطرة التحقيقية، في حين جاءت أهم خمس مهارات أساسية مطلوبة في المحاسب القضائي في نتائج دراسة (McMullen & Sanchez, 2010) مرتبة من (1-5) المهارة التحليلية، مهارات المحاسبة الأساسية، مهارات حل المشاكل، مهارات تحليل البيانات، مهارات المقابلة. ورغم اختلاف نتائج الدراسات في بعض أهم خمس مهارات أساسية مطلوبة في المحاسب القضائي، إلا إن نتائج الدراسة اتفقت معها في إدراك أهمية توفر مهارات المحاسبة الأساسية، مهارة التحليل، مهارة حل المشاكل، ضمن أهم خمس مهارات أساسية للخبير الحسابي الليبي.

3 (المهارات المستحسنة.

يبين الجدول رقم (5-11) نتائج تحليل المهارات المستحسنة التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي وفقا للتكرار، ودرجة الموافقة ونسبتها، حيث يتبين من الجدول إن عينة مجتمع الدراسة تدرك وبشدة ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة 78%، تحليل وتفسير معلومات القوائم المالية بنسبة 68%،

الجدول رقم (5-11)

المهارات المستحسنة التي يجب أن تتوفر لدى الخبير الحسابي الليبي

غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		الخاصية
نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
-	-	-	-	2%	1	30%	15	68%	34	تحليل وتفسير القوائم المالية
-	-	-	-	-	-	42%	21	58%	29	تتبع الأصول المخفية
-	-	-	-	2%	1	32%	16	66%	33	جمع أدلة المراجعة
2%	1	16%	8	32%	16	30%	15	20%	10	مهارة حل وفض النزاعات
-	-	16%	8	4%	2	36%	18	44%	22	مهارة اكتشاف البيانات الالكترونية
-	-	10%	5	20%	10	58%	29	12%	6	معرفة أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال
-	-	18%	9	24%	12	38%	19	20%	10	المعرفة العامة بقواعد جمع الأدلة والإجراءات المدنية
-	-	-	-	10%	5	32%	16	58%	29	المعرفة بنظام الرقابة الداخلية
-	-	-	-	6%	3	50%	25	44%	22	المعرفة بتطبيق القانون والإجراءات القانونية
-	-	-	-	4%	2	18%	9	78%	39	المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة
-	-	6%	3	2%	1	42%	21	50%	25	مهارة تقديم الشهادة في المحكمة

جمع أدلة المراجعة بنسبة 66%، تتبع الأصول المخفية 58%، المعرفة بنظام الرقابة الداخلية بنسبة 58%. في حين إنها تدرك ضرورة معرفة أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال بنسبة 58%، بنسبة تزيد عن نصف حجم عينة الدراسة مما يدل على أهمية تلك المهارات المستحسنة لممارسة الخبرة القضائية.

4 (الأدوات البرمجية.

يبين الجدول رقم (5-12) نتائج تحليل مهارة الأدوات البرمجية التي ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي وفقا للتكرار، ودرجة الموافقة ونسبتها، حيث يتبين من الجدول إن عينة مجتمع

الجدول رقم (5-12)

الأدوات البرمجية التي ينبغي للخبير الحسابي الليبي أن يتقن استخدامها

غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		الأداة البرمجية
نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
-	-	8%	4	18%	9	36%	18	38%	19	برنامج لغة أوامر المراجعة
-	-	2%	1	36%	18	54%	27	8%	4	برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي
-	-	4%	2	14%	7	42%	21	40%	20	برنامج التقيب عن البيانات
-	-	8%	4	40%	20	40%	20	12%	6	برنامج اكتشاف الدليل المنطقي
-	-	-	-	6%	3	20%	10	66%	33	برنامج أكسل ميكروسوفت

الدراسة تدرك وبشدة ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدام برنامج أكسل ميكروسوفت Microsoft Office Excel بنسبة 66%، كما أن عينة الدراسة تدرك ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدام برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي Interactive Data

Extraction and Analysis (IDEA) بنسبة 54%، وهذا يدل على أن عينة الدراسة يرون ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي استخدام تلك الأدوات البرمجية لأداء مهام الخبرة القضائية.

3-7-5 التحليل الوصفي واختبار فرضيات الدراسة:

1-3-7-5 التحليل الوصفي لنتائج الدراسة:

أ) السمات والخصائص.

لتحديد ترتيب الخاصية أو المهارة تم تقسيم درجات الموافقة للمتوسطات الحسابية المتعلقة بإجابات فقرات الدراسة (الاستبيان) إلى خمسة مستويات كما هو مبين بالجدول رقم (5-12)، وبما إن المقياس المستخدم في قياس إجابات أداة الدراسة مقياس ليكارت الخماسي (Likert) فأن طول الفترة المستخدمة يساوي 4/5 أي حوالي 0.80، وقد حسبت طول الفترة على أساس إن الأرقام الخمسة بينها أربع مسافات. وتم ترتيب الخصائص أو المهارات وفقاً لقيم المتوسطات الحسابية لتلك الخصائص أو المهارات، وفي حالة تساوي تلك المتوسطات الحسابية يتم التمييز بين ترتيب تلك الخصائص أو المهارات وفقاً لقيم الانحرافات المعيارية للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (5-13)

مقياس درجات الموافقة

درجة الموافقة	حدود المقياس	
	الحد الأعلى	الحد الأدنى
غير موافق بشدة	1.79	1
غير موافق	2.59	1.80
محايد	3.39	2.60
موافق	4.19	3.40
موافق بشدة	5	4.20

ويتبين من الجدول رقم (5-14) ترتيب السمات والخصائص التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي، حيث اعتبرت عينة الدراسة خاصية الالتزام بالأخلاق والنزاهة الخاصية الأهم، بمتوسط حسابي 4.88، وانحراف معياري 0.328، ودرجة

جدول رقم (5-14)

نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الأولى

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
الثقة بالنفس والحزم	4.7600	0.55549	2	موافق بشدة
الفضول وحب الاطلاع	3.8800	1.02300	17	موافق
العمل بثبات في ظل الضغوط	4.1400	0.75620	12	موافق
الاهتمام بالتفاصيل	4.6600	0.47852	3	موافق بشدة
المتابعة	4.4800	0.57994	5	موافق بشدة
الميل إلى الشك	3.1400	1.14304	18	محايد
التمسك بالصالح العام	4.0000	1.04978	16	موافق
القدرة على العمل ضمن فريق	4.1200	0.79898	11	موافق
التأقلم مع طبيعة المهمة	4.1600	0.58414	9	موافق
سرعة البديهة	4.2400	0.74396	8	موافق بشدة
ابتكار الحلول الجديدة	4.0200	0.74203	15	موافق
الالتزام بالأخلاق والنزاهة	4.8800	0.32826	1	موافق بشدة
الميل إلى التحليل والتقييم	4.4200	0.53795	6	موافق بشدة
الرغبة والقدرة على السفر	4.0200	0.55291	14	موافق
الإصرار على إتمام ما بدائه	4.0800	0.82906	13	موافق
الحياد والموضوعية	4.6600	0.62629	4	موافق بشدة
الصبر والمرونة	4.1000	0.73540	12	موافق
الميل إلى حل المسائل الشائكة	4.0200	0.55291	14	موافق
يمكنه كسب ثقة الناس	4.3600	0.85141	7	موافق بشدة
القدرة على الحوار وإدارة النقاش	4.4200	0.53795	6 مكرر	موافق بشدة
تمالك النفس والهدوء	4.4800	0.57994	5 مكرر	موافق بشدة
نتيجة السمات والخصائص	4.2400	0.74396		موافق بشدة

موافقة موافق بشدة، يليها الثقة بالنفس والحزم، بمتوسط حسابي 4.77، انحراف معياري 0.555، درجة موافقة موافق بشدة، الاهتمام بالتفاصيل، بمتوسط حسابي 4.66، انحراف معياري 0.626، درجة موافقة موافق بشدة، الحياد والموضوعية، بمتوسط حسابي 4.66، انحراف معياري 0.626، درجة موافقة موافق بشدة، المثابرة، تمالك النفس والهدوء عند مناقشة التفاصيل في قاعة المحكمة، بمتوسط حسابي 4.88، انحراف معياري 0.579 لكلا منهما، بدرجة موافقة موافق بشدة، الميل إلى التحليل والتقييم، القدرة على الحوار وإدارة النقاش، بمتوسط حسابي 4.42، درجة موافقة موافق بشدة، يمكنه كسب ثقة الناس، بمتوسط حسابي 4.36، انحراف معياري 0.851، درجة موافقة موافق بشدة، سرعة البديهة، بمتوسط حسابي 4.24، انحراف معياري 0.743، درجة موافقة موافق بشدة. ولقد تمت الموافقة على جميع السمات والخصائص بدرجة موافقة موافق بشدة، بمتوسط حسابي 4.24، انحراف معياري 0.743.

ولقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي خاصية الإصرار، ومهارة حل المسائل الشائكة، والمرونة، والعمل ضمن فريق، والثقة والحزم، والرغبة في السفر التي اعتبرتها الدراسة خصائص مهمة للمحاسب القضائي، واختلفت معها في خاصية الميل إلى الشك، حيث كانت درجة الموافقة عليها في هذه الدراسة محايد، بينما تعتبر هذه الخاصية من الخصائص المهمة للمحاسب القضائي في دراسة (McMullin, Sanchez, 2010).

وكذلك اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي خاصية الميل للتحليل، والاهتمام بالتفاصيل، وسرعة البديهة، والفضول، والإصرار التي اعتبرتها الدراسة من الخصائص المهمة للمحاسب القضائي، بينما اختلفت نتيجة الدراسة معها أيضا على خاصية الميل إلى الشك، حيث اعتبرتها دراسة (Davis, et al., 2009) من الخصائص المهمة للمحاسب القضائي، بينما كانت درجة الموافقة عليها في هذه الدراسة محايد. في الحقيقة هناك خلط بين الشك كخاصية يتميز بها الإنسان والشك كمرض نفسي يصيب الإنسان. فالميل إلى الشك يقصد به أن لا يقبل الشخص أي نتائج أو حقائق حتى يتمكن من التأكد من صحتها، أما مرض الشك فهو مرض نفسي يصيب الإنسان ويؤثر على سلوكه وتصرفه مع الآخرين.

ب (المهارات الأساسية.

يتبين من الجدول رقم (5-15) ترتيب المهارات الأساسية التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، حيث اعتبرت عينة الدراسة إن مهارات المراجعة الأهم،

جدول رقم (5-15)

نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثانية

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
مهارات المحاسبة الأساسية	4.6800	0.55107	2	موافق بشدة
مهارات المحاسبة التقنية	4.3600	0.52528	5	موافق بشدة
مهارات التحليل	4.1200	0.68928	12	موافق
مهارات كتابة التقرير	4.4200	0.57463	3	موافق بشدة
مهارات الاتصال الشفهي	4.3800	0.49031	4	موافق بشدة
مهارة البحث	4.2400	0.47638	10	موافق بشدة
مهارات الحاسوب الأساسية	4.0600	0.73983	14	موافق
مهارات الحاسوب القضائية	3.5600	0.97227	23	موافق
مهارات إجراء المقابلة	4.3000	0.58029	8	موافق بشدة
مهارة تحليل البيانات	4.3200	0.65278	7	موافق بشدة
مهارات حل المشاكل	4.0400	0.53299	15	موافق
مهارة التحدث للعامه	3.8600	0.83324	18	موافق
مهارات تقييم الأعمال	4.0600	0.61974	13	موافق
معرفة قانون الضرائب	4.3600	0.72168	6	موافق بشدة
معرفة القانون الجنائي	3.4000	0.98974	25	موافق
معرفة القانون المدني	3.7800	0.97499	19	موافق
مهارات المراجعة	4.7800	0.41845	1	موافق بشدة
مهارات التفكير الانتقادي	3.7400	0.75078	20	موافق
الخبرة في استخدام قانون بنفورد	3.3200	0.79385	26	محايد
المهارات السيكلوجية (النفسية)	3.7000	0.76265	21	موافق
مهارة تبسيط المعلومات	4.1800	0.80026	11	موافق بشدة
المهارات الاجتماعية	3.9400	0.76692	16	موافق
المهارات التحقيقية	3.9200	0.66517	17	موافق
مهارة ربط النتائج ببعضها	4.2600	0.72309	9	موافق بشدة
التفكير بطريقة مرتكبي الأخطاء	3.6000	0.92582	22	موافق
مهارة المعرفة بمتثل الاحتيال	3.4000	0.80812	24	موافق
نتيجة المهارات الأساسية	4.3000	0.58029		موافق بشدة

بمتوسط حسابي 4.78، انحراف معياري 0.418، درجة موافقة موافق بشدة، يليها مهارات المحاسبة الأساسية، بمتوسط حسابي 4.68، انحراف معياري 0.551، درجة موافقة موافق بشدة، مهارات كتابة التقرير، بمتوسط حسابي 4.42، انحراف معياري 0.574، درجة موافقة موافق بشدة، مهارات الاتصال الشفهي، بمتوسط حسابي 4.38، انحراف معياري 0.490، درجة موافقة موافق بشدة، مهارات المحاسبة التقنية، بمتوسط حسابي 4.36، انحراف معياري 0.525، درجة موافقة موافق بشدة، معرفة قانون الضرائب، بمتوسط حسابي 4.36، انحراف معياري 0.721، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة تحليل البيانات، بمتوسط حسابي 4.32، انحراف معياري 0.652، درجة موافقة موافق بشدة، مهارات إجراء المقابلة، بمتوسط حسابي 4.30، انحراف معياري 0.580، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة ربط النتائج المكتشفة ببعضها وتحليلها، بمتوسط حسابي 4.26، انحراف معياري 0.723، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة البحث، بمتوسط حسابي 4.24، انحراف معياري 0.476، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة تبسيط المعلومات، بمتوسط حسابي 4.18، انحراف معياري 0.800، درجة موافقة موافق بشدة، وقد تمت الموافقة على جميع المهارات بدرجة موافقة كلية موافق بشدة، بمتوسط حسابي 4.30، وانحراف معياري 0.580 مما يدل على أهمية امتلاك جميع المهارات التي تمت الموافقة عليها لممارسة الخبرة الحسابية القضائية . ولقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (Mc Mullen, Sanchez, 2010) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارات التحليل، ومهارات المحاسبة الأساسية، ومهارة حل المشاكل، ومهارات تحليل البيانات، ومهارات إجراء المقابلة، ومهارات الحاسوب الأساسية، ومهارات المحاسبة التقنية، ومهارات كتابة التقرير، ومهارات الحاسوب القضائي، ومهارات التحدث للعامة، ومعرفة القانون الجنائي، ومعرفة القانون المدني، ومعرفة قانون الضرائب، ومهارات تقييم الأعمال التي اعتبرت الدراسة مهارات مهمة للمحاسب القضائي، بينما اختلفت عنها في الخبرة في استخدام قانون بنفورد، حيث كانت درجة الموافقة في هذه الدراسة محايد، بينما تعتبر في دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) من المهارات المهمة التي يجب على المحاسب القضائي امتلاكها، وكذلك اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارات الاتصال الشفهي، ومهارة تبسيط المعلومات، ومهارة التفكير الانتقادي، ومهارات المرجعة، والقدرة التحقيقية، ومهارات الاتصال الكتابي، وتحليل وربط النتائج المكتشفة ببعضها، والتفكير بطريقة مرتكبي

الأخطاء، التي اعتبرت الدراسة من المهارات المهمة للمحاسب القضائي، كما إن نتيجة الدراسة اتفقت مع نتيجة دراسة (Ramburgh, 2008) علي أهمية المعرفة بالمحاسبة والمراجعة، والمهارات التحقيقية، والمقابلة، ومعرفة السلوك الإجرامي، والمعرفة القانونية بالقانون الجنائي والمدني، وتطبيقات المعلومات التقنية وتحليل البيانات، والقدرة على تقديم الشهادة في المحكمة.

ج) المهارات المستحسنة.

يتبين من الجدول رقم (5-16) ترتيب المهارات المستحسنة التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، حيث اعتبرت عينة الدراسة المعرفة بالمعايير المهنية

جدول رقم (5-16)

نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثالثة

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
تحليل وتفسير القوائم المالية	4.6600	0.51942	2	موافق بشدة
تتبع الأصول المخفية	4.5800	0.49857	4	موافق بشدة
جمع أدلة المراجعة	4.6400	0.52528	3	موافق بشدة
مهارة حل وفض النزاعات	3.5000	1.05463	11	موافق
مهارة اكتشاف البيانات الالكترونية	4.0800	1.06599	8	موافق
أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال	3.7200	0.80913	9	موافق
المعرفة العامة بقواعد جمع الأدلة	3.6000	1.01015	10	موافق
المعرفة بنظام الرقابة الداخلية	4.4800	0.67733	5	موافق بشدة
المعرفة بتطبيق القانون	4.3800	0.60238	6	محايد
المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة	4.7400	0.52722	1	موافق بشدة
مهارة تقديم الشهادة في المحكمة	4.3600	0.80204	7	موافق بشدة
نتيجة المهارات المستحسنة	4.2400	0.74396		موافق بشدة

المطبقة الأهم، بمتوسط حسابي 4.74، انحراف معياري 0.527، درجة موافقة موافق بشدة، يليها تحليل وتفسير معلومات القوائم المالية، بمتوسط حسابي 4.66، انحراف معياري 0.519، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة جمع أدلة المراجعة، بمتوسط حسابي 4.64، انحراف معياري

0.525، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة تتبع الأصول المخفية، بمتوسط حسابي 4.58، انحراف معياري 0.498، درجة موافقة موافق بشدة، المعرفة بنظام الرقابة الداخلية، بمتوسط حسابي 4.48، انحراف معياري 0.677، درجة موافقة موافق بشدة، المعرفة بتطبيق القانون والإجراءات القانونية، بمتوسط حسابي 4.38، انحراف معياري 0.602، درجة موافقة موافق بشدة، مهارة تقديم الشهادة في المحكمة، بمتوسط حسابي 4.36، انحراف معياري 0.802، درجة موافقة موافق بشدة، وقد تمت الموافقة بشدة على جميع المهارات المستحسنة بدرجة موافقة كلية موافق بشدة، بمتوسط حسابي 4.24، انحراف معياري 0.743، مما يدل على ضرورة امتلاك الخبير الحسابي لتلك المهارات المستحسنة لأهميتها في انجاز الخبرة القضائية، وقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارة تحليل وتفسير المعلومات والقوائم المالية، وتقديم الشهادة في المحكمة، ومعرفة المعايير المهنية المطبقة، وجمع أدلة المراجعة، واكتشاف الاحتيال، وتتبع الأصول، واكتشاف البيانات الالكترونية، والمعرفة العامة بقواعد الأدلة والإجراءات المدنية، ومهارات إجراء المقابلة.

د (الأدوات البرمجية.

يتبين من الجدول رقم (5-17) ترتيب الأدوات البرمجية التي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدامها، حيث اعتبرت عينة الدراسة إن إتقان استخدام برنامج

الجدول (5-17)

نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الرابعة

الأداة البرمجية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
برنامج لغة أوامر المراجعة	4.0400	0.94675	3	موافق
برنامج استخلاص وتحليل البيانات	3.6800	0.65278	4	موافق
برنامج التنقيب عن البيانات	4.1800	0.82536	2	موافق
برنامج اكتشاف الدليل المنطقي	3.5600	0.81215	5	موافق
برنامج أكسل ميكروسوفت	4.4400	0.92934	1	موافق بشدة
نتيجة الأدوات البرمجية	3.9800	0.82906		موافق

أكسل ميكروسوفت الأهم، بمتوسط حسابي 4.44، انحراف معياري 0.929، درجة موافقة موافق بشدة، يليه برنامج التنقيب في البيانات، بمتوسط حسابي 4.18، انحراف معياري 0.825، درجة

موافقة موافق، برنامج لغة أوامر المراجعة، بمتوسط حسابي 4.04، انحراف معياري 0.946، درجة موافقة موافق، برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي، بمتوسط حسابي 3.68، انحراف معياري 0.652، درجة موافقة موافق، برنامج اكتشاف الدليل المنطقي، بمتوسط حسابي 3.56، انحراف معياري 0.812، درجة موافقة موافق، وقد تمت الموافقة على ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدام تلك الأدوات البرمجية بدرجة موافقة موافق، بمتوسط حسابي 3.98، انحراف معياري 0.766. ولقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) على أهمية ضرورة أن يمتلك الخبير الحسابي الخبرة في استخدام تقنية برنامج التنقيب عن البيانات (Data Mining)، برنامج اكتشاف الدليل المنطقي (Digital Evidence Recovery)، برنامج لغة أوامر المراجعة (Audit Command Language (ACL))، برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي (Interactive Data Extraction and Analysis (IDEA))، التي هي تقنيات برمجية مهمة للمحاسب القضائي، كذلك جاءت نتيجة الدراسة متفقة مع نتيجة دراسة (Bhasin, 2013) على أهمية ضرورة أن يمتلك الخبير الحسابي المهارة في استخدام الأدوات البرمجية الآتية: التنقيب عن البيانات (Data Mining)، اكتشاف الدليل المنطقي (Digital Evidence Recovery)، برنامج لغة أوامر المراجعة (Audit Command Language (ACL))، برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي (Interactive Data Extraction and Analysis (IDEA)) التي تعتبر من المهارات البرمجية التي يجب أن يتقنها المحاسب القضائي للرقى بمهنة مهنة الخبرة القضائية الحسابية في المحاكم الليبية إلى مستوى خدمات المحاسبة القضائية في الدول المتقدمة في هذا المجال.

5-7-3-2 اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One Sample T-test) والذي يستخدم في اكتشاف الاختلاف المعنوي لمتوسط المجتمع الذي سحبت منه العينة عن قيمة ثابتة، ولتطبيق هذا الاختبار على عينة الدراسة تم استخدام متوسط مقياس ليكرت الخماسي في قياس مستوى إجابات عينة الدراسة والذي يساوي (3)، ويتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت القيمة المطلقة لـ t المحسوبة أكبر من الجدولية عند مستوى ثقة 0.05 ودرجة حرية 49، أو استخدام قيمة P-Value والتي لا تحتاج لاستخدام جداول التوزيعات

ويتم احتسابها مباشرة من قبل برنامج SPSS وهي أقل قيمة لـ α التي ترفض عندها الفرضية الصفرية، حيث نرفض الفرضية الصفرية إذا كانت $\text{Sig} \leq 0.05$.
ا - الفرضية الرئيسية للدراسة:

تمت صياغة الفرضية الرئيسية للدراسة في صورتها الصفرية والبدلية، بحيث يتم اختبار فرضيات الدراسة من خلال اختبار الفرضية الصفرية لتحديد قبولها أو رفضها وذلك على النحو التالي:
الفرضية الصفرية: لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن صياغة الفرضية في صيغتها الإحصائية كما يلي:

$$H_0: \mu \leq 3$$

الفرضية البديلة: يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن صياغة الفرضية في صيغتها الإحصائية كما يلي:

$$H_1: \mu \geq 3$$

ولاختبار الفرضية الرئيسية للدراسة تمت صياغة أربع فرضيات فرعية وتطبيق الاختبار عليها على النحو التالي:

ب - الفرضية الفرعية الأولى:

الفرضية الصفرية: لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، أو التعبير عن ذلك إحصائياً:

$$H_0: \mu \leq 3$$

الفرضية البديلة: يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائياً:

$$H_1: \mu \geq 3$$

يبين الجدول رقم (5-18) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى، حيث

الجدول رقم (5-18)

نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى

الاختلاف عند درجة 95%		متوسط الاختلاف	Sig (2-tailed)	df	T	الخاصية
الأعلى	الأقل					
1.9179	1.6021	1.7600	.000	49	22.404	الثقة بالنفس والحزم
1.1707	.5893	.8800	.000	49	6.083	الفضول وحب الاطلاع
1.3549	.9251	1.1400	.000	49	10.660	العمل بثبات في ظل الضغوط
1.7960	1.5240	1.6600	.000	49	24.530	الاهتمام بالتفاصيل
1.6448	1.3152	1.4800	.000	49	18.045	المثابرة
.4648	-.1848	.1400	.391	49	0.866	الميل إلى الشك
1.2983	.7017	1.0000	.000	49	6.736	التمسك بالصالح العام
1.3471	.8929	1.1200	.000	49	9.912	القدرة على العمل ضمن فريق
1.3260	.9940	1.1600	.000	49	14.042	التأقلم مع طبيعة المهمة
1.4514	1.0286	1.2400	.000	49	11.786	سرعة البديهة
1.2309	.8091	1.0200	.000	49	9.720	ابتكار الحلول الجديدة
1.9733	1.7867	1.8800	.000	49	40.497	الالتزام بالأخلاق والنزاهة
1.5729	1.2671	1.4200	.000	49	18.665	الميل إلى التحليل والتقييم
1.1771	.8629	1.0200	.000	49	13.044	الرغبة والقدرة على السفر
1.3156	.8444	1.0800	.000	49	9.211	الإصرار على إتمام ما بدائه
1.8380	1.4820	1.6600	.000	49	18.742	الحياد والموضوعية
1.3090	.8910	1.1000	.000	49	10.577	الصبر والمرونة
1.1771	.8629	1.0200	.000	49	13.044	الميل إلى حل المسائل الشائكة
1.6020	1.1180	1.3600	.000	49	11.295	يمكنه كسب ثقة الناس
1.5729	1.2671	1.4200	.000	49	18.665	القدرة على الحوار وإدارة النقاش
1.6448	1.3152	1.4800	.000	49	18.045	تمالك النفس والهدوء
1.4374	1.0426	1.2400	.000	49	11.67	نتيجة السمات والخصائص

نجد إن قيمة (t) المحسوبة تساوي (11.67) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ($\alpha/2=0.025$) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، ولذلك نرفض الفرضية الصفريّة الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى ونقبل الفرضية البديلة الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى، أي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي، ومن الجدول نجد أيضا إن قيمة P-value (Sig. (2-tailed)) اصغر من $\alpha/2=0.025$ مما يعني رفض الفرضية الفرعية الصفريّة وقبول الفرضية الفرعية البديلة، ما عدا خاصية الميل إلى الشك فعند معاملتها كخاصية مستقلة عن باقي الخصائص فأننا نقبل الفرضية التي تنص على لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي خاصية الميل إلى الشك المطلوبة في المحاسب القضائي، وهذا على عكس ما أكدته بعض الدراسات السابقة مثل دراسة (Davis, et al., 2009, McMullen, Sanchez, 2010) في نتائجها، حيث أكدت إن خاصية الميل إلى الشك تعتبر من الخصائص المهمة التي يجب أن تتوفر في المحاسب القضائي.

ج - الفرضية الفرعية الثانية:

الفرضية الصفريّة: لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_0: \mu \leq 3$$

الفرضية البديلة: يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_1: \mu \geq 3$$

يبين الجدول رقم (5-19) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية، حيث نجد إن قيمة (t) المحسوبة تساوي (15.681) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ($\alpha/2=0.025$) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، لذلك نرفض

جدول رقم (5-19)

نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

الاختلاف عند درجة 95%		متوسط الاختلاف	Sig (2-tailed)	df	T	الخاصية
الأعلى	الأقل					
1.8366	1.5234	1.6800	.000	49	21.557	مهارات المحاسبة الأساسية
1.5093	1.2107	1.3600	.000	49	18.308	مهارات المحاسبة التقنية
1.3159	0.9241	1.1200	.000	49	11.490	مهارات التحليل
1.5833	1.2567	1.4200	.000	49	17.474	مهارات كتابة التقرير
1.5193	1.2407	1.3800	.000	49	19.902	مهارات الاتصال الشفهي
1.3754	1.1046	1.2400	.000	49	18.406	مهارة البحث
1.2703	0.8497	1.0600	.000	49	10.131	مهارات الحاسوب الأساسية
0.8363	0.2837	0.5600	.000	49	4.073	مهارات الحاسوب القضائية
1.4649	1.1351	1.3000	.000	49	150841	مهارات إجراء المقابلة
1.5055	1.1345	1.3200	.000	49	14.299	مهارة تحليل البيانات
1.1915	0.8885	1.0400	.000	49	13.797	مهارات حل المشاكل
1.0968	0.6232	0.8600	.000	49	7.298	مهارة التحدث للعامه
1.2361	0.8839	1.0600	.000	49	12.094	مهارات تقييم الأعمال
1.5651	1.1549	1.3600	.000	49	13.325	معرفة قانون الضرائب
0.6813	0.1187	0.4000	.006	49	2.858	معرفة القانون الجنائي
1.0571	0.5029	0.7800	.000	49	5.657	معرفة القانون المدني
1.8989	1.6611	1.7800	.000	49	30.079	مهارات المراجعة
0.9534	0.5266	0.7400	.000	49	6.970	مهارات التفكير الانتقادي
0.5456	0.0944	0.3200	.006	49	2.850	الخبرة في استخدام قانون بنفورد
0.9167	0.4833	0.7000	.000	49	6.490	المهارات السيكلوجية (النفسية)
1.4074	0.9526	1.1800	.000	49	10.427	مهارة تبسيط المعلومات
1.1580	0.7220	0.9400	.000	49	8.667	المهارات الاجتماعية
1.1090	0.7310	0.9200	.000	49	9.780	المهارات التحقيقية
1.4655	1.0545	1.2600	.000	49	12.322	مهارة ربط النتائج ببعضها
0.8631	0.3369	0.6000	.000	49	4.583	التفكير بطريقة مرتكبي الأخطاء
0.6297	0.1703	0.4000	.001	49	3.500	مهارة المعرفة بمثلث الاحتيال
1.2305	0.8295	1.0300	.000	49	15.681	نتيجة المهارات الأساسية

الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الثانية ونقبل الفرضية البديلة الخاصة بالفرضية

الفرعية الثانية، أي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي

المهارات المطلوبة في المحاسب القضائي. ومن الجدول رقم (4-19) نجد أيضا أن قيمة P- value (Sig. (2-tailed)) اصغر من $\alpha/2=0.025$ لذلك نرفض الفرضية الفرعية الصفرية الثانية ونقبل الفرضية الفرعية البديلة الثانية، باستخدام قيمة P-value أيضا.

د - الفرضية الفرعية الثالثة:

الفرضية الصفرية: لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_0: \mu \leq 3$$

الفرضية البديلة: يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_1: \mu \geq 3$$

يبين الجدول رقم (5-20) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة، حيث

جدول رقم (5-20)

نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الخاصية	T	df	Sig (2-tailed)	متوسط الاختلاف		الاختلاف عند درجة 95%
				الأقل	الأعلى	
تحليل وتفسير القوائم المالية	22.598	49	.000	1.6600	1.5124	1.8076
تتبع الأصول المخفية	22.409	49	.000	1.5800	1.4383	1.7217
جمع أدلة المراجعة	22.077	49	.000	1.6400	1.4907	1.7883
مهارة حل وفض النزاعات	3.352	49	.002	0.5000	0.2003	0.7997
مهارة اكتشاف البيانات الالكترونية	7.164	49	.000	1.0800	0.7771	1.3829
أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال	6.292	49	.000	0.7200	0.4900	0.9500
المعرفة العامة بقواعد جمع الأدلة	4.200	49	.000	0.6000	0.3129	0.8871
المعرفة بنظام الرقابة الداخلية	15.451	49	.000	1.4800	1.2875	1.6725
المعرفة بتطبيق القانون الإجراءات	16.199	49	.000	1.3800	1.2088	1.5512
المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة	23.337	49	.000	1.7400	1.5902	1.8898
مهارة تقديم الشهادة في المحكمة	11.990	49	.000	1.3600	1.1321	1.5879
نتيجة المهارات المستحسنة	11.667	49	.000	1.2490	1.0400	1.4581

نجد إن قيمة (t) المحسوبة تساوي (11.66) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ($\alpha/2=0.025$) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، ولذلك نرفض الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثالثة، أي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي، ومن الجدول نجد أيضا أن قيمة P-value (Sig. (2-tailed)) أصغر من $\alpha/2=0.025$ لذلك نرفض الفرضية الفرعية الصفرية الثالثة ونقبل الفرضية الفرعية البديلة، حتى عند استخدام قيمة P-value.

هـ- الفرضية الفرعية الرابعة:

الفرضية الصفرية: لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_1: \mu \geq 3$$

الفرضية البديلة: يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، ويمكن التعبير عن ذلك إحصائيا:

$$H_1: \mu \geq 3$$

يبين الجدول رقم (5-21) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة، حيث نجد إن قيمة (t) المحسوبة تساوي (8.94) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى

الجدول رقم (5-21)

نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة

الاختلاف عند درجة 95%		متوسط الاختلاف	Sig (2-tailed)	df	T	الأداة البرمجية
الأعلى	الأقل					
1.3091	0.7709	1.0400	.000	49	7.768	برنامج لغة أوامر المراجعة
0.8655	0.4945	0.6800	.000	49	7.366	برنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي
1.4146	0.9454	1.1800	.000	49	10.10	برنامج التنقيب عن البيانات
0.7908	0.3292	0.5600	.000	49	4.876	برنامج اكتشاف الدليل المنطقي
1.7041	1.1759	1.4400	.000	49	10.95	برنامج أكسل ميكروسوفت
1.2168	0.7431	0.98	.000	49	8.949	نتيجة الأدوات البرمجية

دلالة ($\alpha/2=0.025$) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الرابعة ونقبل الفرضية البديلة الخاصة بالفرضية الفرعية الرابعة، أي يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي، ومن الجدول نجد أيضا أن قيمة $\alpha/2=0.025$ (Sig. (2-tailed) أصغر من $\alpha/2=0.025$ ولذلك نرفض الفرضية الفرعية الصفرية الرابعة ونقبل الفرضية الفرعية البديلة، وذلك حتى عند استخدام قيمة P-value، ومما سبق نخلص إلى رفض الفرضية الرئيسية الصفرية التي تنص على ((لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$))، وقبول الفرضية الرئيسية البديلة التي تنص على ((يدرك الخبراء

الجدول رقم (5-22)

ملخص اختبار فرضيات الدراسة

نتيجة الاختبار	نص الفرضية	الفرضية	ت
ترفض	لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي	الفرضية الصفرية الفرعية الأولى	1
ترفض	لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي	الفرضية الصفرية الفرعية الثانية	2
ترفض	لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي	الفرضية الصفرية الفرعية الثالثة	3
ترفض	لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي المهارات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي	الفرضية الصفرية الفرعية الرابعة	4
ترفض	لا يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي	الفرضية الصفرية الرئيسية	5

الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة $(\alpha=0.05)$ ، ويبين الجدول رقم (5-22) نتائج اختبار الفرضيات الفرعية والفرضية الرئيسية. نستنتج من التحليل الوصفي واختبار الفرضيات إن عينة الدراسة ترى إن الخبراء الحسابيين يدركون ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص، والمهارات الأساسية والمستحسنة، وأن يتقن استخدام الأدوات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي مرتبة وفقاً لأهميتها على حسب المتوسط الحسابي للفقرة، وعند تساوي المتوسطين يتم التمييز بينهما وفقاً للانحراف المعياري، وبالتالي فهم يدركون الخصائص، والمهارات الأساسية والمستحسنة، والمهارة في استخدام الأدوات البرمجية المطلوبة في المحاسب القضائي، وفي الحقيقة فأن إدراك الخبير الحسابي الليبي للخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي من أهم الدوافع له إلى تطوير نفسه ومهاراته للرفي المهنية وخدماته لعملائه والمحافظة عليهم.

5-7-4 أهم الأسباب التي تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي:

من الجدول رقم (5-22) يتبين أن أهم الأسباب التي ترى عينة الدراسة أنها تحد من فاعلية

الجدول رقم (5-23)

الأسباب التي تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية

المجموع	النسبة	غير موافق	النسبة	موافق	الأسباب
50	32%	16	68%	34	عدم الفعالية في الاتصال الشفهي
50	34%	17	66%	33	ضعف المهارة التحقيقية
50	50%	25	50%	25	عدم القدرة على تبسيط المعلومات
50	30%	15	70%	35	العناد والتشبث بالرأي
50	48%	24	52%	26	عدم الفعالية في الاتصال الكتابي
50	40%	20	60%	30	عدم القدرة على إعادة بناء الأحداث
50	50%	25	50%	25	عدم القدرة على تمييز الأشياء الرئيسية
50	14%	7	86%	43	عدم القدرة على فهم أهداف القضية

الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية، تأتي في المرتبة الأولى عدم القدرة على فهم أهداف القضية، بنسبة 86%، تليها العناد والتشبث بالرأي، بنسبة 70%، وعدم الفعالية في الاتصال

الشفهي، بنسبة 68%، ضعف المهارة التحقيقية، بنسبة 66%، وعدم الفعالية في الاتصال الكتابي، بنسبة 52%، وعدم القدرة على تبسيط المعلومات، وعدم القدرة على تمييز الأشياء الرئيسية في القضية، بنسبة 50%، ولقد كانت أهم خمس أسباب تحد من فاعلية الخبير الحسابي في الخبرة القضائية في هذه الدراسة، مرتبة حسب الأولوية، عدم القدرة على فهم أهداف القضية، والعناد والتشبث بالرأي، وعدم الفعالية في الاتصال الشفهي، وضعف المهارة التحقيقية، وعدم القدرة على إعادة بناء الأحداث، بينما جاءت في دراسة (Davis, et al., 2009) أهم خمس أسباب تحد من فاعلية المحاسب القضائي مرتبة حسب الأولوية، عدم القدرة على تبسيط المعلومات، وعدم الفعالية في الاتصال الشفهي، وعدم القدرة على فهم أهداف القضية، وعدم القدرة على تمييز الأشياء الرئيسية، وضعف المهارة التحقيقية، ومن ذلك نرى أن نتيجة الدراستين مختلفتين في ترتيب أولوية بعض الأسباب، وربما يرجع ذلك للاختلاف في بيئة مجتمعي الدراسة.

5-8 النتائج والتوصيات:

من خلال التحليل الوصفي والإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية توصل الباحث إلى رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة للدراسة ينبغي أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي، بالإضافة إلى عدد من النتائج الأخرى والتوصية بعدد من التوصيات على النحو التالي:

5-8-1 النتائج:

1 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس خصائص يجب الاتصاف بها مرتبة حسب الأولوية، الالتزام بالأخلاق والنزاهة، والثقة في النفس والحزم، والاهتمام بالتفاصيل، والحياد والموضوعية، (المثابرة، وتمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث).

2 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس مهارات أساسية يجب امتلاكها مرتبة حسب الأولوية مهارات المراجعة، ومهارات المحاسبة الأساسية، ومهارات كتابة التقرير، ومهارات الاتصال الشفهي، ومهارات المحاسبة التقنية.

3- يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي، وأهم خمس مهارات مستحسنة يجب امتلاكها مرتبة حسب الأولوية المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة، وتحليل وتفسير القوائم المالية، وجمع أدلة المراجعة، وتتبع الأصول المخفية، والمعرفة بنظام الرقابة الداخلية.

4 - يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي استخدام الأدوات البرمجية المطلوب إتقانها من المحاسبين القضائيين، وأهم خمس أدوات برمجية يجب إتقانها مرتبة حسب الأولوية برنامج أكسل ميكروسوفت، وبرنامج التقيب عن البيانات، وبرنامج لغة أوامر المراجعة، وبرنامج استخلاص وتحليل البيانات التفاعلي، وبرنامج اكتشاف الدليل المنطقي.

5- إن المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة مهنة الخبير الحسابي الليبي هو مستوى البكالوريوس.

6 - أهم خمس معوقات تحد من فاعلية الخبير الحسابي الليبي في الخبرة القضائية مرتبة حسب الأولوية عدم القدرة على فهم أهداف القضية، والعناد والتشبث بالرأي، وعدم الفاعلية في الاتصال الشفهي، وضعف المهارة التحقيقية، وعدم القدرة على إعادة بناء الأحداث.

5-8-2 التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة وتحقيقاً لأهدافها، يود الباحث التوصية بما يلي:

1 -حث الخبراء الحسابيين على التحلي بالسمات والخصائص المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.

2 - مطالبة الخبراء الحسابيين بامتلاك المهارات الأساسية والمستحسنة المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.

3 - تحفيز الخبراء الحسابيين على إتقان استخدام الأدوات البرمجية التي تتطلبها الخبرة القضائية.

4 - تشجيع الخبراء الحسابيين على الانتساب إلى عضوية المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في الدول المتقدمة.

5 - إدراج موضوعات دراسية ضمن منهج قسم المحاسبة في الجامعات الليبية تلبى متطلبات الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي.

5-8-3 مقترحات للدراسة:

- الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي الليبي على مستوى البيئة الليبية.
- دور الخبير الحسابي الليبي في الحد من التهرب الضريبي.
- دور الخبير الحسابي الليبي في حوكمة الشركات.
- مدى إلمام الخبير الحسابي الليبي بمهارة الحاسوب القضائي.
- مدى إلمام الخبير الحسابي الليبي بتقنية التتقيب عن البيانات.

المراجع

أ - الكتب:

- 1- الحامدي، السيد خلف الله عبد العال أحمد (2006). الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجنائية الليبي، طرابلس، الجامعة المفتوحة.
- 2- الفاروقي، حارث سليمان (2008). المعجم القانوني (انجليزي- عربي) (ط5) . بيروت، مكتبة لبنان.

ب - الدراسات:

- 1- السحيمي، حامد بن مساعد (2007). دور الخبير في الدعوى الجنائية طبقا لنظام الإجراءات السعودي. رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، السعودية.
- 2- بوثينة، أيمن (2013). الخبرة القضائية في المادة الإدارية . رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة قاصدي مباح - ورقلة، الجزائر.
- 3- جداوي، رضا (2004/2003). الخبرة القضائية في ضوء القانون المغربي. بحث لنيل الإجازة في القانون الخاص (غير منشور). جامعة الحسن الثاني، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، مجلة الفقه والقانون، المحمدية، المغرب.
- 4- رمضان، مريم محمد (2010). مدى توفر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي. رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا.
- 5- قنديل، ربا إبراهيم عيسى (2014). المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية. رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة جدارا، الأردن.

ج - الدوريات:

- 1- الجليلي، مقداد أحمد (2012). المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق. مجلة تنمية الرافدين، العدد 107، المجلد 34، ص 9-21.
- 2- السيسي، نجوى أحمد (2006). دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الأول، يناير، ص 33-84.

- 3- سامي، مجدي محمد (يناير، 2002). دور المحاسبة القضائية في تشخيص واكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالي - دراسة ميدانية. مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة - جامعة الزقازيق، المجلد الرابع والعشرون، العدد الأول، ص 133-171.
- 4- شرارة، عفيف (2005). الخبرة الفنية لدى المحاكم. مجلة المحاسب المجاز، الفصل الثالث، العدد 22.
- 5- كريم، عبد الحفيظ محمد كريم والظاهر، عبد الرازق حسين (2005). المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في مهنة المحاسبة. مجلة دراسات في المال والأعمال، جامعة الجبل الغربي، غريان، العدد 7، ص 126-162.

د- مراجع أخرى :

- 1- القانون رقم (1) لسنة 1371 و.ر الخاص بتنظيم الخبرة القضائية.
- 2- اللائحة التنفيذية للقانون رقم (1) لسنة 1371 و.ر بتنظيم الخبرة القضائية.

ثانيا: المراجع الأجنبية.

1 - الكتب:

- 1- Golden, Thomas W; Skalak, Steven L; and Clayton Mona M. (2006). A Guide to Forensic Accounting Investigative, New York: John Wiley & Sons.
- 2- Manning, George A. (2005). Financial Investigation and Forensic Accounting, 2nd ed. Taylor & Francis Group.
- 3- Silverstone, Howrd; Sheetz, Michael (2007). Forensic Accounting and Fraud Investigation for Non-Expert, 2nd ed. John Wiley & Sons.
- 4- Singleton, TOMMIE W; Singleton, AARON J. (2006). Fraud Auditing and Forensic Accounting, Fourth Edition. John Wiley & Sons.
- 5- Saunders, Mark; Lewis, Philip; Thornhill Adrian (2009). Research Methods for Business Students (fifth edition). England, Prentice Hill.

2 - الرسائل العلمية:

- 1- Bejarano, Johnnie Ray (2008, May). Mitigating Corporate Financial Fraud : A Qualitative Study. Unpublished Doctor's, Phoenix University.
- 2- Digabiele, James A (2009). An Investigation in Forensic : Private Company valuation and Related Components of Forensic Accounting. Unpublished doctor's, Middlesex University, London.
- 3- Hattingh, Wendy (2011). A Fraud Auditing Approach for the Regulator to Detect Investment Fraud Schemes. Unpublished dissertation, Pretoria University, Pretoria.
- 4- Romburgh, Van (2008). The Training of Forensic Accountant in South Africa, Unpublished master's thesis, Nort-West University, South Africa.
- 5-Slot (2012, November). An Evaluation of the Forensic Accountant's Role in Criminal Law. Unpublished master's, Nort-West University, South Africa.
- 6- Tamufor, Nyegche (2010, October). An Assessment of the Current practice of Fraud and Foresic Accounting in Cameroon. Unpublished master's thesis, Buea University, Cameroon.

3 - الدوريات:

- 1- Asuquo, Akabom-ita (2012). Empirical analysis of the impact of information technology on forensic accounting practice in cross river state-nigeria. International journal of scientific & technology research, volume1, issue7.
- 2- Bhasin, Madan (2007). Forensic Accounting : A New Paradigm For Niche Consulting . Accounting and Auditing , The Chartered Accountant, pp. 1000-1010.

- 3 – Bhasin, Madan (2013). Survey of skills required by the forensic accountants: evidence from a developing country. International journal of contemporary business studies, vol:4, No:2.
- 4– Bhattachary, Sukanto. (2002). From Kautilya to Benford– trend in forensic and investigative accounting. Business Papers. Paper60.
- 5– Bressler, Linda. The role of forensic accountants in fraud investigations : Importance of attorney and judge’s perceptions . Journal of Finance and Accountancy,11027– The Role of Forensic accountant, pp. 1–9
- 6– Cook, Gary; Clements, Lynn H. Computer–based Proactive Fraud Auditing Tools . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 1, Issue 2,pp. 1–23.
- 7– Crumbley, Larry. So You Wish To Be An Expert Witness?. P5.
- 8– Crumbley, Larry (2012). Forensic accounting: some strategies for detecting & preventing fraud.
- 9– Digabiele, James A. (2007). Fishbowl the forensic accounting accountant : are there differences in the views of the relevant skills of a forensic accountant among practitioners, academics and, users of forensic services? . Electronic copy available at:
<http://ssrn.com/abstract=1522488>.
- 10– Digabrele, James A. (2008). An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants . Journal of Education for Business, pp. 331–338.
- 11– Digabriele, James A. (2011). An Observation of Differences in the Transparent Objectivity of Forensic Accounting Expert Witnesses.

Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 3, Issue 2, Special Issue, pp. 390–416.

12– Ghosh, Indrani; Banerjee, Kamal Kishore (2011). Forensic Accounting –Another feather in the Hat of Accounting . ACCOUNTING, pp.568–571.

13– Gray, Dahli; College, Loyola (2008). Forensic Accounting And Auditing : Compared And Contrasted To Traditional Accounting And Auditing . American Journal of Business Education, Volume 1, Number 2, pp. 115–126.

14– Fenton, Edmund; Isaacs, Patricia (2012). Preparing Deposition Questions: The Critical Role of the Forensic Accountant . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 4, Issue 2, pp 77–109.

15– Huber, Dennis (2011). Does The American Accounting Association Exist ? An Example of Public Document Research. Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 3, Issue 2, Special Issue, pp 1–67.

16– Huber, Dennis (2012). Is Forensic Accounting in the United States Becoming a Profession ? . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 4, Issue 1, pp 255–284.

17– Ibex, Ted; Grippo, Frank (2008).Forensic Accounting: Should it be a Required Course for Accounting Majors? . The Journal of Applied, Vol24, Num1, First Quarter.

18– Italia, Maria (2012). The multi–disciplined skills required of forensic accountants. Journal of modern accounting and auditing, vol.8, No.3.

19– Messmer, M. (2004). Exploring Options in Forensic Accounting, National Public Accountant, vol. 5(3), pp. 19-20.

- 20– McMullen, Dorothy A; Sanchez, Maria H . (2010). A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic Accountants . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 2, Issue 2, pp . 30–48.
- 21– Mehta; Mathur, Tarun (April 2007). Preventing financial fraud through forensic accounting. The chartered accountant, pp 1575–15.
- 22– Metrejean, Eddie; Smith, Howard G; Elam, Dennis (2005) Educating Accounting Students On Computer Crime And Ethics . Journal Of Business & Economics Research, Volume 3, Number 9, pp. 77–88.
- 23– Nunn, Les; McGuire, Brian L; Whitcomb, Carrie (February 2006). Forensic Accountants : Financial Investigators. Journal of Business & Economics Research, Volume4, Number 2.
- 24– Owojor, A.A, T.o. Asaolu (2009). The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World. European Journal of Scientific Research, Vol.29, No.2, pp.183–187.
- 25– Porte, Scott F; Crumbley, Larry (2012). Teaching Interviewing Techniques to Forensic Accountants Is Critical . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 4, Issue 1, pp. 122–146.
- 26– Ramaswamy, Vinita; Houston, Thomas (2007). New Frontiers : Training Forensic Accountants Within The Accounting Program. Journal of College Teaching & Learning, Volume 4, Number 9, pp . 31–38.
- 27– Smith, G. Stevenson; Curmbley, D. Larry (2009). Defining a forensic audit. Journal of digital forensic, security and law, vol.4, No1.

- 28– Snyder, Herbert; Clifton, James. Forensic Accounting Fieldwork, Media and Exercises Project . Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 2, Issue 2, pp.294–307.
- 29– Suh, Ik Seon; Headrick, Todd C; Minaburo, Sandra (2011). An Effective and Efficient Analytic Technique: A Bootstrap Regression Procedure and Benford's Law. Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 3, Issue 3, pp25–45.
- 30– Yuaof, Norzalina Mohamad; Kadir, Dzarfan Abdul; Nor, Mohamad Naimi Mohamad (2007). Perception In Forensic Accounting Education In Malaysia: a comparison Between Accounting Undergraduates and practitioners . Indonesian management & Accounting Research, Vol6, No 2, pp. 12–27.
- 31– Zadeh, Hassan Evaz; Ramazani, Morteza (March 2012). Accountant’s Perception of Forensic Accounting. Global Journal of Management and Business Research, Volume 12, Issue 6, Version1.0.

4 – مواقع الإنترنت:

- 1– APES 215 Forensic accounting services, level 7, 600 bourke street, Melbourne Vic 3000, Australia, www.apesb.org.au . Accessed on 15.11.2014.
- 2– Buckhoff, Tomas A; Taylor, Mark H. A case study of the role of the forensic accountant in a legal dispute. www.forensicsolution.org. Accessed on 15.11.2014.
- 3– CFE Code of professional standards interpretation and guidance public comment, www.acfe.com . Accessed on 20.11.2014.
- 4– Chen, Yajie (Sarah); Akkeren, Jeanette Van . The Theory of Profession: Accountability, qualifications, entry and ethics – a preliminary

discussion and early findings on the current state of forensic accountancy in Australia.

www.uow.edu.au/commerce/research/saarc/UOW120441.html .

Accessed on 15.11.2014.

5- Conducting Effective Interviews. www.aicpa.org/FVS. Accessed on 15.11.2014.

6- Davis, Charles; Farrell, Ramona; Ogilby, Suzanne (June 2009). Characteristics and Skills of the Forensic Accountant . www.c-gcpa.com/.../cng/.../AICPA . Accessed on 15.11.2014.

7- Direction, Forensic Accountancy, FSP2011, www.direction.org.uk . Accessed on 22.11.2014.

8- Durkin, Ronald L; Hedley, Timothy P; Johnigan, Sandra K; Levi, Philip C; Ueltzen, Michael G; Zimbelman, Mark F. Discussion paper: using forensic procedures and specialists in financial statement audits. www.aicpa.org. Accessed on 11.8.2014.

9- Forensic Accounting. (<http://WWW.Sagefa.Com> . Accessed on 11.10.2014.

10-Hidayatullah, Sekar Mayangsari . FORENSIC ACCOUNTING EDUCATION: ACADEMICIANS and PRACTITIONERS. sna.akuntansi.unikal.ac.id/makalah/079-PAK-14.pdf

11-Houk, Kranacher, Robertson, (2006). Forensic accounting as an investigative tool: developing and model curriculum for fraud and forensic accounting (ethnics), The CPA Journal, Vol.12, No.5

12- Kasum; Sadiq, Abubakar. THE RELEVANCE OF FORENSIC ACCOUNTING TO FINANCIAL CRIMES IN PRIVATE AND PUBLIC SECTORS OF THIRD WORLD ECONOMIES: A STUDY FROM NIGERIA .

<http://www.docudesk.com> . Accessed on 15.10.2014.

13- Rezaee, Zabihollah; Crumbley, Larry; Elmore, Robert C. (October 2003). FORENSIC ACCOUNTING EDUCATION: A SURVEY OF ACADEMICIANS AND PRACTITIONERS myweb.ncku.edu.tw/~r16001205/w2.1_Education.AAE.2011.pdf . Accessed on 15.10.2014.

14- Serving as an Expert Witness or Consultant , (AICPA Practice Guide 10-1). www.aicpa.org/FVS . Accessed on 15.10.2014.

15- The Canadian Institute of Chartered Accountants, Investigative and Forensic Accounting Competency Map (September 2010).

<http://www.cica.ca/index.cfm/ci-id/34891/La-id/l/document/L/Re-id/o>. Accessed on 20.11.2014.

16- The Canadian Institute of Chartered Accountants (1 November 2006).

BOARD OF THE IFA ALLIANCE and IFA STANDARDS COMMITTEE , STANDARD PRACTICES FOR INVESTIGATIVE AND FORENSIC ACCOUNTING ENGAGEMENTS .

<http://www.cica.ca/index.cfm/ci-id/34891/La-id/l/document/L/Re-id/o>. Accessed on 20.11.2014.

الملاحق

قائمة الاستبيان

الأكاديمية الليبية للدراسات العليا
فرع مصراتة
مدرسة العلوم الإدارية و المالية
قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

السادة / السيدات المحترمين

بعد التحية

يقوم الباحث بدراسة عن مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية، دراسة تطبيقية علي الخبراء الحسابيين في محكمة استئناف مصراتة وبعض المحاكم الابتدائية الليبية، بهدف معرفة مدى توفر الخصائص والمهارات والخبرات المطلوبة في المحاسب القضائي في الخبير الحسابي الليبي، وإذ يأمل الباحث تعاونكم في ملئ هذا الاستبيان فإنه يؤكد علي سرية البيانات والمعلومات التي سوف يحصل عليها من هذا الاستبيان، وأنه لن يستخدم هذه البيانات والمعلومات إلا في أغراض البحث العلمي فقط . ويتقدم لكم الباحث بالشكر الجزيل علي حسن تعاونكم واهتمامكم بالبحث العلمي ومساهمتمكم في تيسير مهمة الباحث في إجراء الدراسة الميدانية .

و السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

ملاحظة : لأي استفسار يرجى الاتصال برقم الهاتف

0927507025

0914504542

Sanoci320915@gmail.com

الباحث : إحميد السنوسي بشير

يرجى وضع علامة (√) أمام كل إجابة تتفق وإجابتك في الفراغ المناسب.

أولا : المعلومات عامة .

1- الجنس.

ذكر. أنثى.

2- المؤهل العلمي.

دبلوم متوسط دبلوم عالي . بكالوريوس .
 ماجستير . دكتوراه .

3- التخصص.

محاسبة. تمويل. اقتصاد.
 إدارة. أخرى تذكر

4- كم عدد السنوات التي مارست فيها الخبرة القضائية.

أقل من 5 سنوات. من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات.
 من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة. من 15 سنة فأكثر.

ثانيا : المعلومات التخصصية .

1- أي المستويات التعليمية تعتبر كافية لممارسة مهنة الخبير الحسابي الليبي، حدد المستوى الأدنى الذي توافق عليه.

دبلوم متوسط. دبلوم عالي. بكالوريوس.
 ماجستير. دكتوراه.

2- هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص التالية المطلوبة في المحاسب القضائي؟

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الخاصية
					الثقة بالنفس والحزم
					الفضول وحب الاطلاع
					العمل بثبات في ظل الضغوط
					الاهتمام بالتفاصيل
					المثابرة
					الميل إلى الشك
					التمسك بالصالح العام
					القدرة على العمل ضمن فريق
					التأقلم مع طبيعة المهمة
					سرعة البديهة
					ابتكار الحلول الجديدة
					الالتزام بالأخلاق والنزاهة
					الميل إلى التحليل والتقييم
					الرغبة والقدرة على السفر
					الإصرار على إتمام ما بدأه
					الحياد والموضوعية
					الصبر والمرونة
					الميل إلى حل المسائل الشائكة
					يمكنه كسب ثقة الناس
					القدرة على الحوار وإدارة النقاش
					تمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث

3- هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي؟

المهارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
مهارات المحاسبة الأساسية .					
مهارات المحاسبة التقنية .					
مهارات التحليل .					
مهارة كتابة التقرير .					
مهارات الاتصال الشفهي .					
مهارات البحث .					
مهارات الحاسوب الأساسية .					
مهارات الحاسوب القضائية .					
مهارات إجراء المقابلة .					
مهارة تحليل البيانات .					
مهارات حل المشاكل .					
مهارة التحدث للعامه .					
مهارات تقييم الأعمال .					
معرفة قانون الضرائب .					
معرفة القانون الجنائي .					
معرفة القانون المدني .					
مهارات المراجعة .					
مهارات التفكير الانتقادي .					
الخبرة في استخدام قانون بنفورد .					
المهارات السيكولوجية (النفسية) .					
مهارة تبسيط المعلومات .					
المهارات الاجتماعية .					
المهارات التحقيقية .					
مهارة ربط النتائج المكتشفة ببعضها البعض وتحليلها .					
التفكير بالطريقة التي يفكر بها مرتكبي الأخطاء .					
مهارة المعرفة بمثلث الاحتيال					

4- هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي ؟

المهارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تحليل وتفسير معلومات القوائم المالية .					
تتبع الأصول المخفية.					
جمع أدلة المراجعة .					
مهارة حل وفض النزاعات .					
مهارة اكتشاف البيانات الالكترونية .					
معرفة أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال .					
المعرفة بقواعد جمع الأدلة والإجراءات المدنية .					
المعرفة بنظام الرقابة الداخلية .					
المعرفة بتطبيق القانون والإجراءات القانونية .					
المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة .					
مهارة تقديم الشهادة في المحكمة .					

5- هل يدرك الخبراء الحسابيين ضرورة أن يتقن الخبير الحسابي الليبي الأدوات البرمجية المطلوب أتقنها من قبل المحاسب القضائي ؟

الأداة البرمجية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
برنامج لغة أوامر المراجعة Audit Command Language (ACL)					
برنامج استخلاص و تحليل البيانات التفاعلي Interactive Data Extraction					
برنامج التنقيب عن البيانات Data Mining					
برنامج اكتشاف الدليل المنطقي Digital Evidence Recovery					
برنامج أكسل ميكروسوفت Microsoft Office Excel					

6- حدد خمسة من الأسباب التالية التي تجعل الخبير الحسابي الليبي غير فعال في الخبرة القضائية.

- عدم الفعالية في الاتصال الشفهي.
- ضعف المهارة التحقيقية.
- عدم القدرة علي تبسيط المعلومات.
- العناد والتشبث بالرأي.
- عدم الفعالية في الاتصال الكتابي.
- عدم القدرة علي إعادة بناء الأحداث.
- عدم القدرة علي تمييز الأشياء الرئيسية.
- عدم القدرة علي فهم أهداف القضية.

ملحق رقم (2) عناوين بعض المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية.

المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في بعض دول العالم.

1 – المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في الولايات المتحدة الأمريكية وكندا
(Crumbley, P5):

- 1 – American College of Forensic Examiners (2750E . Sunshine ,
Springfield , Mo 65804 ; www.acfei.com. DABFA and Cr.FA ; 2000)
- 2 –Certified Fraud Examiners (Association of CFEs, The Gregor Bldg.,
716 West Avenue Austin, TX78701; 800-245-3321; www.cfenet.com)
- 3 –Certified in Financial Forensics (CFF), AICPA, Fall2008,
www.aicpa.org.
- 4 –Forensic CPA Society (FCPA) ; Formed in July 2005, Spokane, WA
. info@fcpa.org.
- 5 –Certified Forensic Financial Analyst (NACA, Salt Lake City, Utah
84106 ; 801-486-0600) . Also, Certified Fraud Deterrence (CFD)
Analyst.
- 6 –National Litigation Support Services Association (NLSSA, III East
Wacker Drive, Suite 990, Chicago, IL 6061 ; 800-869-0491). Not-for-
profit . About 20 Firm.
- 7 –Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) – CA.IFA-
Alliance for Excellence in Investigative Accounting.

8 –Certified Forensic Investigator (CFI) – Canada Early 1980 's.

www.homewoodave.com.

9 –Certified Fraud Specialist (CFS), Not-for-profit, Educational Anti-fraud Corporation Located in Sacramento, Calif ., For Those Dealing in White-Collar Crime, Fraud, and Abuse Issues . Association of Certified Fraud Specialist . <http://acfsnet.org>.

10 –Forensic Accounting Society of North America (FASNA)

www.fasna.

11 –National Association of Certified Valuation Analysts (NACVA)

www.nacva.com.

–Certified Valuation Analyst (CVA)

–Certified Forensic Financial Analyst (CFFA)

–Certified Fraud Deterrence (CFD) (Merged With CFFA in 2007)

12 –National Litigation Support Services Association (NLSSA)

www.nlssa.com.

13 –Institute of Business Appraisers

–Certified Business Appraiser (CBA)

14 –American Institute of CPAs . Certified Financial Forensics (CFF).

www.aicpa.org.

15 –Certified Insolvency and Reorganization Accountant (CIRAs).

Accountant, Lawyer, Consultants Included in Insolvency and Bankruptcy Matter. 3-part Exam. 4,000 Hours. 541.858.1665. AIRA, 221 Stewart Avenue, Suite 207, Medford, Or.97501. aira@airacira.org

2- المنظمات المهنية المهمة بالمحاسبة القضائية في المملكة المتحدة (بريطانيا)

:(Direction, 2011)

- 1 –Network of Independent Forensic Accountants(NIFA) –
www.nifa.co.uk.
- 2 –Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) –
www.acca.global.com.
- 3 –Chartered Accountants Ireland (CAI) – www.charterdaccountants.ie
- 4 –Chartered Institute of Management Accountants –
www.cimaglobal.com.
- 5 –Directions – www.directions.org.uk.
- 6 –Fraud Jobs Career Options – www.fraudjobs.co.uk.
- 7 –Institute of Chartered Accountants in England & Wales (ICAEW) –
www.icaew.com/careers.
- 8 –Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS) –
www.icas.org.uk.
- 9 –International Compliance Association (ICA) – www.int-com.org .

The International Compliance Association (ICA) Also Offers
Qualifications Specifically Focused on Financial Crime and Money–
Laundering:

- Certified in Financial Crime Awareness.
- Certified in Anti money laundering Awareness.
- Advanced Certified in Anti Money Laundering.
- Graduate Diploma in Financial Crime Prevention.
- Graduate Diploma in Anti Money Laundering.

3 – المنظمات المهنية المهمة بالمحاسبة القضائية في استراليا (Crumbley, P5):

- 1 –The Accounting Professional & Ethical Standards Board (APESB) –
www.apesb.org.au.

ملحق رقم (3) متطلبات الانضمام إلى عضوية بعض منظمات المحاسبة القضائية:
تقوم المنظمات المهنية بتنظيم المهنة من خلال تحديد المستوى التعليمي والمهارات والخبرة والمتطلبات التي ينبغي توافرها في العضو الممارس للمهنة. كما تقوم بإصدار المعايير الأخلاقية والمهنية التي ينبغي أن يلتزم بها العضو الممارس للمهنة. كذلك تقوم بإعداد برامج التعليم المستمر للأعضاء ونشر البحوث والدراسات في مجال المهنة، بالإضافة إلى عقد الندوات والمؤتمرات العلمية المتعلقة بمجال المهنة، وفيمايلي بعض المنظمات المهنية في أمريكية وكندا ومتطلبات الحصول على عضويتها وفقا لدراسة (Tschakert, Fall 2010, p23-27).

Certified in Financial Forensics (CFF)

محاسب مالي قضائي معتمد.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين.

[www. Aicpa.org/interest areas/ forensic and valuation](http://www.aicpa.org/interest_areas/forensic_and_valuation)

يعتبر ترخيص المحاسب المالي القضائي المعتمد جديد نسبيا (2008 م) وتتمثل المتطلبات في الحصول على الترخيص فيما يلي:

أ- ترخيص محاسب قانوني، عضوية المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين (AICPA).

ب- العضوية في قسم الخدمات القضائية والتقييم في المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين (AICPA).

ج- خمس سنوات خبرة في ممارسة المحاسبة.

د- اجتياز امتحان المحاسب المالي القضائي المعتمد.

هـ- دفع رسوم الامتحان ومستحقات العضوية السنوية.

يتكون امتحان المحاسب المالي القضائي المعتمد من 150 سؤال متعددة الخيارات على الحاسوب لمدة أربعة ساعات. يجب أن يتم إجراء الامتحان في مركز اختبار كروتيرين Kryterion. يتكون امتحان المحاسب المالي القضائي المعتمد من المكونات المحددة التالية:

1-المسئوليات المهنية وإدارة الممارسة.

- أ- معايير المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين (AICPA).
- ب- المسئوليات المهنية للمحاسب القانوني في المسائل المدنية والجنائية.
- 2-المعارف القضائية الأساسية.
- أ- القوانين، المحاكم وحل النزاعات.
- ب- التخطيط والاستعداد.
- ج- جمع المعلومات وحفظها.
- د- الاكتشاف.
- هـ- التقرير، شهادة الخبرة.
- 3-المعارف القضائية المتخصصة.
- أ- الإفلاس، والإعسار المالي وإعادة التنظيم.
- ب- تحليل الحاسوب القضائي.
- ج- حساب الخسائر الاقتصادية.
- د- القانوني العائلي.
- هـ- سوء عرض القوائم المالية.
- و- منع الاحتيال، وكشفه ومواجهته.
- ز- التقييم.

مادة التحضير إلى المحاسب المالي القضائي المعتمدين لازالت متفرقة بسبب حداثة الاعتماد (عدد المعتمدين حوالي 4300 على الأكثر)، وعلى أية حال، يوصي المعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين بسلسلة تعليم المحاسبة القضائية المالية، والسلسلة عبارة عن 15 مقرر دراسي عبر شبكة الانترنت في المحاسبة القضائية، وليست هناك متطلبات إضافية عدا الالتزام ببرنامج التعليم المستمر (CPE) Continuing Professional Education ليصبح المتقدم محاسب مالي قضائي معتمد، حيث توجد مقاطع فيديو على قناة اليوتيوب للمعهد الأمريكي للمحاسبين العاميين المعتمدين تشرح فوائد تعيين المحاسب المالي القضائي المعتمد. والجمعية الوطنية لمحلي التقييم المعتمدين National Association of Certified Valuation analysts (NACVA) مهتمة بتطوير مقرر دراسي مازال تحت الاستعداد للاختبار.

Certified Fraud Examiner (CFE)

ممتحن الاحتيال المعتمد.

Association and Certified Fraud Examiners (ACFE)

جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين.

www.acfe.com

تتمثل المتطلبات لاعتماد ممتحن الاحتيال المعتمد من جمعية الاحتيال المعتمدين فيما يلي:

- أ- العضوية في جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين.
- ب- التوصية من ثلاثة أشخاص ممن عمل معهم المرشح.
- ج- اجتياز امتحان ممتحن الاحتيال المعتمد.
- د- سنتين من الخبرة في المجال.
- هـ- الحد الأدنى للمستوى التعليمي شهادة البكالوريوس أو أربع سنوات من الخبرة المهنية الإضافية.
- و- دفع رسوم الامتحان ومستحقات العضوية السنوية.
- ز- الموافقة على الالتزام باللوائح الداخلية لجمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين ومعايير السلوك المهني.
- ح- الحصول على 20 ساعة من برنامج التعليم المستمر المعتمدة في السنة، ويجب على الأقل أن تتعلق عشر ساعات منها مباشرة باكتشاف وردع الاحتيال، وساعتان بالأخلاق.

ويتكون الامتحان من أربعة أجزاء، كشف وردع الاحتيال، حيث يزود الطالب بنظريات أسباب الجريمة وفهم السلوك البشري عند مواجهة البيئة الواقعية، ويتضمن ذلك مثلث الاحتيال (أدراك الفرصة، والضغط المالي والتبرير)، بالإضافة إلى الإحصائيات وجرائم الياقة البيضاء (جرائم العاملين بالإدارة) التنظيمية والمهنية، والصفقات المالية الاحتيالية، وهي الجزء الأكثر شمولية حيث يزود الطالب بفهم عميق للاختلافات الكبيرة بين أنواع الاحتيال، ويتضمن ذلك التأمين، والعناية الصحية، والضرائب، والأوراق المالية، والمستهلك، والقطاع العام، واحتيال الإفلاس لغرض الشراء، والعناصر القانونية للاحتيال، وهو يصمم لإعطاء مدخل لقواعد الأدلة، وإدعاء الاحتيال، وحقوق المستخدمين والشهادة كشاهد خبير، وتحقيق الاحتيال، وفحص الخطابات

السرية، والحاسوب القضائي، ونظرية المقابلة وتقديم التقارير المكتوبة. والاختبار يمكن أن يجرى من خلال برنامج امتحان إعداد ممتحن الاحتيال المعتمد، ولذلك ليس هناك ضرورة للسفر، ولكي يتم الاعتراف بأخذ الامتحان يجب على المرشح الإجابة الصحيحة على كل الأسئلة التي يطرحها البرنامج للحل على الأقل مرة، (تقريبا 1000 سؤال)، وعند تحقق ذلك فقط يمكن الخروج من ملف الأسئلة وإرسال بريد الكتروني إلى جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين (ACFE)، وبعد استلام وإدخال رمز السماح بالدخول إلى الاختبار، تصبح شاشة الاختبار المخفية سابقا متاحة على نفس البرنامج ولدى المرشح فرصة لمدة 30 يوما للإجابة على الأجزاء الأربعة من الامتحان، وكل جزء من الأقسام الأربعة من الامتحان مكون من 125 سؤال والوقت المحدد للإجابة على كل سؤال 75 ثانية. حيث بلغ عدد المحاسبين CPE المجتازين لجميع الأسئلة 35 ممتحن احتيال معتمد حتى عام 2008 م، وموقع جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين يحتوي على مقاطع فيديو لرئيس جمعية ممتحني الاحتيال المعتمدين Jim Ratley يشرح فوائد أن يصبح المترشح ممتحن احتيال معتمد، بالإضافة إلى حاسبة نقاط تستخدم في تحديد المرشح الجدير بالترشح، حيث يحصل المرشح الجدير بالترشح على تخفيضات.

Certified Forensic Accountant (Cr.FA)

المحاسب القضائي المعتمد.

American College of Forensic Examiners International (ACFEI)

الكلية الأمريكية للممتحنين القضائيين الدوليين

www.acfei.com

الكلية الأمريكية للممتحنين القضائيين الدوليين هي المنظمة الوحيدة في هذا المجال التي تقدم شهادات قضائية لنظم مختلفة مثل الطبيب القضائي المعتمد، والمرضة القضائية المعتمدة، والمحقق الطبي المعتمد، وموظف الخدمات الاجتماعية المؤهل القضائي المعتمد، والمستشار القضائي المعتمد، والمحاسب القضائي المعتمد.

متطلبات الحصول على ترخيص محاسب قضائي معتمد:

أ- ترخيص محاسب قانوني أو ترخيص دولي مكافئ.

ب- عضوية الكلية الأمريكية للممتحنين القضائيين الدوليين.

ج- اجتياز امتحان المحاسب القضائي المعتمد.

د- الحصول على تزكية من ثلاثة مهنيين.

الامتحان مكون من 100 سؤال، ومعد للأفراد الذين لديهم معرفة مسبقة بالمحاسبة القضائية، وللاستعداد للامتحان يوصى بدراسة كتاب المحاسبة القضائية والتحقيق للمؤلف لاري كرمبلي 'Forensic and Investigative Accounting' by Larry Curmbley، حيث يجب على المحاسب القضائي المعتمد تقديم 15 ساعة موثقة متعلقة بالمحاسبة القضائية كل سنة، وقد يطلب أعضاء اللجنة الاستشارية للكلية أشياء إضافية مثل دبلوم المجلس الأمريكي للمحاسبة القضائية (DAPFA) American Board of Forensic Accounting، وزمالة الكلية الأمريكية لمعهد الممتحنين القضائيين American College of Forensic Examiners Institute (FACFEI)، ويمكن إجراء الامتحان من خلال شبكة الإنترنت.

Certified Forensic Financial Analyst (CFFA)

المحلل المالي القضائي المعتمد.

National Association of Certified Valuation Analysts (NACVA)

الجمعية الوطنية لمحللي التقييم المعتمدين.

www.nacva.com/CTI/CFFA.asp

يمكن الحصول على اعتماد المحلل المالي القضائي المعتمد (CFFA) في المسارات التالية:

1- مسار المقاضاة المالية.

2- مسار المحاسبة القضائية.

3- مسار خسائر الأعمال والملكية الفكرية.

4- مسار إدارة مخاطر الاحتيال.

5- مسار دعم مقاضاة الزواج.

وكل مسار يتضمن ورشة عمل للمرشح للحصول على اعتماد المحلل المالي القضائي المعتمد لمدة ثلاثة أيام تتضمن المعايير، وورشة عمل لمدة خمسة أيام طبقاً للتخصص، وتتضمن ورشة العمل مدة ثلاثة أيام يناقش فيها مرشحي المحللين القضائيين المعتمدين ما يلي:

1- النظرية القانونية والقانون العام لمدة يوم.

2- مهارات المقاضاة ومهارات الاتصال في اليوم الثاني.

3- حالة دراسية في مهارات الاتصال في قاعة المحكمة ومجلس الإدارة في اليوم الثالث، ويجرى امتحان لمدة أربع ساعات نهاية كل ورشة عمل، وأي مرشح يجب أن يكون لديه اعتماد إحدى هذه الاعتمادات المهنية المبينة في الجدول رقم (1-3)، حتى يمكنه الالتحاق بالبرنامج:

الجدول رقم (1-3)

الاعتمادات المهنية المطلوبة لعضوية الجمعية الوطنية لمحلي التقييم المعتمدين

الاعتماد	الترجمة
The Certified Valuation Analyst (CVA)	محلل تقييم معتمد
Certified Financial Examiner (CFE)	ممتحن مالي معتمد
Forensic Accountant Certified (Cr.FA)	محاسب قضائي معتمد
Accredited Valuation Analyst (AVA)	محلل تقييم مفوض
Accredited in Business Valuation (ABV)	مقيم أعمال مفوض
Chartered Financial Analyst (CFA)	محلل مالي معتمد
Chartered Market Analyst (CMA)	محلل سوق معتمد
Certified Public Accountant (CPA)	محلل قانوني معتمد
Chartered Accountant (CA)	محاسب معتمد
Accredited Senior Appraiser (ASA)	المثمن المعتمد
Certified Business Appraiser (CBA)	مثمن الأعمال المعتمد

وبالإضافة إلى ذلك، عليه البرهنة على الخبرة العملية في مجاله حسب تخصصه، وتقديم تركيبة من ثلاثة متخصصين، ويمنح ما مجموعه 24 محاسب معتمد فرصة حضور الحلقات الدراسية المباشرة في مجال الشهادة، ويحتاج المحلل المالي القضائي المعتمد إلى إعادة التصديق كل ثلاثة سنوات تتضمن 36 ساعة تتعلق بالتدريب، و 6 ساعات ترتبط بمجالات الاختصاص المختارة، ومنذ عام 2007 م تم دمج اعتماد محلل ردع الاحتيال (CFD) Fraud Deterrence Analyst في اعتماد المحلل

المالي القضائي المعتمد Certified Forensic Financial Analyst (CFFA)

Forensic Certified Public Accountant (FCPA)

المحاسب العام القضائي المعتمد.

Forensic CPA Society (FCPAS)

جمعية المحاسبين العاميين القضائيين المعتمدين.

www.fcpas.org

دليل الدراسة، والخمس الكتب التالية تشكل القاعدة الأساسية لامتحان المحاسب العام القضائي المعتمد:

- Crumbley / Heitger / Smith : Forensic and Investigative Accounting.
- Manning : Financial Investigation and Forensic Accounting.
- Inbau / Reid / Buckley / Jane : Criminal Interrogation & Confessions.
- Wells : Corporate Fraud Hand Book.
- Wells : Principles of Fraud Examination.

ويجب إجراء خمسة اختبارات من 100 سؤال، وكل اختبار يجب أن يجرى خلال سنة من إجراء أول اختبار، والوقت المتاح دقيقتين لكل سؤال، ونتائج الاختبار متاحة مباشرة على شبكة الانترنت بعد إجراء الامتحان مباشرة، ويجب على المحاسب العام القضائي المعتمد FCPA تقديم تقرير عن 20 ساعة عمل في الاحتيال أو المحاسبة القضائية المتعلقة ببرنامج التعليم المستمر كل سنة، وكذلك يجب على المرشحين أن يكون لديهم اعتماد محاسب قانوني معتمد أو رخصة مكافئة لرخصة المحاسب القانوني المعتمد في الدول الأخرى حتى يكونوا مؤهلين لإجراء الامتحانات الخمسة، والمحاسب القانوني المعتمد الذي لديه اعتماد ممتحن احتيال معتمد CFE أو محاسب مالي قضائي معتمد CFF يمكنه طلب التنازل عن الامتحان وملئ استمارة التسجيل وتقديم مستحقات العضوية السنوية لكي يصبح محاسب عام قضائي معتمد FCPA .

Certified Professional Forensic Accountant (CPFA)

المحاسب القضائي المهني المعتمد.

The Institute of Certified Forensic Accountants

معهد المحاسبين القضائيين المعتمدين.

www.forensiglobal.org

معهد المحاسبين القضائيين المعتمدين منظمة كندية تتطلب درجة أكاديمية أو ثلاث سنوات من الخبرة المهنية كشرط لإجراء امتحان المحاسب القضائي المهني المعتمد CPFA، والشهادات الممنوحة من الجامعات في مجال المحاسبة القضائية المقبولة تسمح بالإعفاء من إجراء الامتحان كاملاً، ويتكون الامتحان من خمسة أجزاء كما يلي:

أ- المحاسبة القضائية والتحقيق المالي.

- ب- فحص الاحتيال.
- ج- مراجعة الاحتيال.
- د- الاحتيال المهني وسوء الاستخدام.
- هـ- حوكمة الشركات والمعايير الأخلاقية.

ملحق رقم (4) قائمة بمحكمي الاستبيان.

قائمة بأسماء محكمي الاستبيان

- 1 - الدكتور الحسين رمضان السريتي - الأكاديمية الليبية فرع مصراتة - قسم المحاسبة.
- 2 - الدكتور ميلاد رجب أشميلة - جامعة المرقب - قسم المحاسبة.
- 3 - الدكتور محمد مفتاح الطرلي - جامعة المرقب - قسم المحاسبة.
- 4 - الدكتور أكرم علي محمد- جامعة سرت - قسم المحاسبة.
- 5 - الدكتور علي طه السوداني - جامعة سرت - قسم المحاسبة.
- 6 - الدكتور فؤاد سعيد يوسف - جامعة سرت - قسم الإحصاء.