

تطوير دور المدقق القضائي في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين

د. إسكندر محمود نشوان

أستاذ المحاسبة والمراجعة المشارك كلية الإدارة والتمويل جامعة الأقصى

(تاريخ الاستلام 2022/09/04، تاريخ القبول 2022/09/26)

Developing the Forensic Auditing Role in combating Financial Corruption from Palestinian Auditors' View

Dr. Iskandar Mahmoud Nashwan

Associate Professor of Accounting and Auditing, Faculty of Management and Finance, Al-Aqsa University

(Received 04/09/2022, Accepted 26/09/2022)

الملخص:

هدف البحث إلى تطوير دور المدقق القضائي في مكافحة ومواجهة الفساد المالي من خلال تنمية مهاراته الأساسية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، والمعتمد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وطبق البحث على مجتمع البحث المكون من مزاولي مهنة التدقيق الخارجي بالمحافظات الجنوبية بدولة فلسطين والبالغ عددهم (98) مدقق حسابات، وقد تم تحليل وتفسير بيانات الاستبانة المجاب عليها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS). وبينت نتائج البحث بأن تنمية كل من المعارف (المحاسبية، التدقيقية، القانونية، التكنولوجية) للمدقق القضائي تؤدي إلى تحسين أدائه المهني، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي ومواجهته. وفي ضوء نتائج البحث، فإنه يوصى بضرورة قيام كافة الجهات المعنية بمهنة التدقيق القضائي بزيادة الاهتمام بالمدقق القضائي من كافة الجوانب وخاصة بتنمية معارفه، وتحسين قدراته، وتوفير متطلبات تطوير أدائه المهني المتخصص في هذا المجال، مما يساهم بشكل إيجابي على رفع مستوى ممارسته المهنية في اكتشاف الفساد المالي.

الكلمات المفتاحية: المدقق القضائي، الفساد المالي.

Abstract:

The research aimed to develop the role of the Forensic Auditing in combating and countering financial corruption by developing his basic knowledge. The researcher adopted the descriptive analytical approach using the questionnaire for data collection, then applied it to the study community of 98 external auditors in the southern governorates of Palestine. The questionnaire's responses were analyzed and interpreted using the (SPSS) program.

The results of the research showed that the development of the Forensic Auditing knowledge (accounting, auditing, legal and technological) improves his professional performance and his role in combating and countering financial corruption.

According to the results of the research, it is recommended that all authorities involved in the Forensic Auditing should increase attention to Forensic auditors in all respects, by developing their knowledge, improving their abilities, and providing the requirements for the development of their professional performance in this field, which contributes positively to raising the level of his professional practice in discovering financial corruption.

Keywords: The Forensic Auditor, Financial Corruption

المقدمة

بشكل فعال ومؤثر، ومن ثم زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في التقارير الصادرة عنه.

1- مشكلة البحث:

تعتبر قضية مكافحة الفساد المالي أهم التحديات التي تواجه كافة دول العالم سواء كانت دول متقدمة أو نامية، فالفساد المالي بأشكاله المختلفة ظاهرة منتشرة في جميع الدول ولكن بدرجات متفاوتة من حيث خطورتها على النظم الإدارية والمالية والاقتصادية القائمة، وهو بذلك يشكل المعوق الرئيسي للنهوض والارتقاء لأي مجتمع أو دولة.

وقد أشار تقرير مؤشر الفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية (trans potency intended, 2021) إلى أن مستويات الفساد وسوء استخدام السلطة والتعاملات السرية مازالت مرتفعة للغاية في كثير من الدول.

كما أشار (Hong, Yin and Ruonan,2019) إلى الدور المنوط بالمدقق الخارجي في التأكيد على مصداقية المعلومات بالتقارير المالية يتعرض للكثير من التهديدات والانتقادات، باعتباره أكثر الأطراف المرتبطة بالقوائم المالية تعرضاً للمسؤولية المهنية والقانونية في حال تم استخدام المستفيدين لمعلومات مالية محرفة ومضللة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية، مما ترتب عليه انعدام الشفافية والثقة في التقارير المالية.

ونتيجة لذلك تزايد الوعي بأهميته تطوير دور المدقق من خلال تنمية معارفه ليتمكن من استخدام التدقيق القضائي خاصة أن أساليب التدقيق التقليدي أصبحت غير كافية في الدعاوى والمنازعات القضائية الخاصة بالمخالفات المالية، كما يمثل التدقيق القضائي امتداداً طبيعياً لعمله، واتجاه حديث لمكافحة الفساد المالي والتخلص من آثاره المدمرة على إمكانيات الدول والمجتمعات والشعوب.

يتضح مما سبق أن القضية البحثية التي يتناولها هذا البحث تتمثل في السؤال الرئيس التالي:

لقد شهدت العديد من دول العالم حدوث انتشار واسع لحالات الغش والاحتيال والتلاعب في إعداد التقارير المالية، وما صاحب ذلك من زيادة المخاطر والأزمات المالية، وارتفاع معدل الجرائم المالية بحيث بلغت خسائر الغش في العالم حوالي ترليون دولار سنوياً، أي ما يُعادل (70%) من إجمالي التجارة العالمية، فقد بلغ نصيب العالم العربي منها مائة مليار دولار سنوياً (الكتبي، 2016، 1).

وقد ترتب على ذلك فقد المصداقية في البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية، وتراجع الثقة في مستوى الأداء المهني لمدققي الحسابات؛ وبالتالي أصبحت مهنة التدقيق والممارسين لها يواجهون تحديات كبيرة تتطلب منهم توفير آليات لكيفية مكافحة أنواع وأشكال الفساد المالي الذي تُعاني منه منشآت الأعمال المختلفة.

وفي ظل تفشي الدعاوى القضائية المتعلقة بالفساد المالي تزايد التوجه نحو إبراز دور ومكانة المدقق القضائي لتدعيم الخدمات الأخرى للمدقق، كامتداد طبيعي لها كونها تجمع بين معارف متخصصة ومتكاملة في المحاسبة والتدقيق والقانون، كما ازدادت الحاجة أيضاً إلى ضرورة تطوير الدور المنوط بالمدقق القضائي سواء من خلال اكتساب المعارف والخبرات الجديدة اللازمة لأداء عمله بجودة عالية، وتطويرها ليصبح مدقق قضائي متخصص يستطيع ممارسة مهنته بكفاءة وفاعلية، ويتمكن من الكشف عن جوانب الفساد المالي ومواجهتها، ويرى الباحث كونه يعمل خبيراً ومُحكماً مالياً مُعتمداً أن كلاً من المعارف (المحاسبية، التدقيقية، القانونية، التكنولوجية) تعتبر من أهم المعارف التي يجب أن تتوفر في المدقق القضائي لتحقيق الممارسة الفعالة له، وعليه جاء هذا البحث كمحاولة لمعرفة دور المدقق القضائي، وكيفية تطويره في مواجهة الفساد من خلال تنمية معارفه الأساسية حتى يتمكن من أداء دوره

انتشر بصورة ملحوظة في الكثير من منشآت الأعمال بل وأدى إلى انهيار العديد منها، وبالتالي فإن الاهتمام بتطوير دور المدقق القضائي أصبح ضرورياً لمعالجة الجرائم المالية، والعمل على تجنب حدوثها مستقبلياً؛ مما يؤدي إلى تعزيز المصادقية في المعلومات المحاسبية لإعادة الثقة والطمأنينة والهيبة لدور مدققي الحسابات، من خلال هذا الدور الهام والفعال للمدقق القضائي في معالجة ظاهرة الفساد المالي ذات الآثار السلبية على منشآت الأعمال والمجتمع أيضاً.

4- فرضيات البحث:

الفرضية الرئيسية الأولى:

توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية كل من المعرفة (المحاسبية، التدقيقية، القانونية، التكنولوجية) للمدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

وينبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

- الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

- الفرضية الفرعية الثالثة: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

- الفرضية الفرعية الرابعة: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

هل توجد علاقة بين تنمية كل من المعرفة (المحاسبية، التدقيقية، القانونية، التكنولوجية) للمدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين؟

ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما علاقة تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

2- ما علاقة تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

3- ما علاقة تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

4- ما علاقة تنمية المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

2- أهداف البحث: يسعى البحث لتحقيق الأهداف التالية:

• التعرف على مستوى العلاقة بين تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

• الكشف عن مستوى العلاقة بين تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

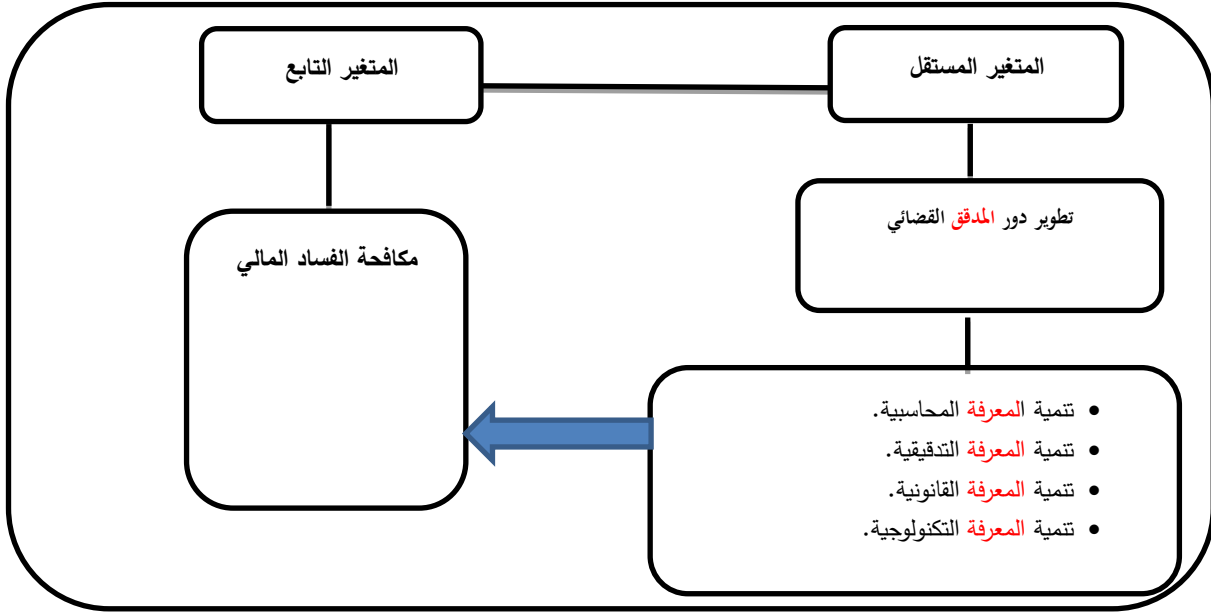
• بيان مستوى العلاقة بين تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

• التعرف على مستوى العلاقة بين تنمية المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

3- أهمية البحث: تتبع أهمية البحث من دور المدقق

القضائي في مواجهة الفساد المالي بأشكاله المختلفة، والذي

5- متغيرات البحث:



1- دراسة (طويلب، 2022) بعنوان: " دور التدقيق

القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية". هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص أساليب التلاعب التي تستخدمها الإدارة في تضليل التقارير المالية وذكر أهم الإجراءات والوسائل المستخدمة في المدقق القضائي للكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية في التقارير المالية من أجل الحفاظ على موثوقية وصدق التقارير المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن تعدد أساليب المحاسبة الإبداعية ساهم بشكل كبير في انتشارها وتطورها، خاصة مع انتشار تكنولوجيا المعلومات بهدف تغيير الواقع بما يتماشى مع مصالح أطراف معينة في المؤسسة، وأوصت الدراسة بتطبيق التدقيق القضائي لأنه يعمل على تقوية وتعزيز آليات الرقابة بهدف حماية بيئة الأعمال من الجرائم المالية.

2- دراسة (العواد، والجبوري، 2021) بعنوان: "دور

تقنيات المحاسبة القضائية في تعزيز قرارات الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري - بحث تحليلي استطلاعي في هيئة النزاهة"

تطرقت الدراسة إلى تسليط الضوء على دور تقنيات المحاسبة القضائية ولفت انتباه هيئة النزاهة بأهميتها لمساعدة الجهات القضائية في إصدار الأحكام القطعية في

6- حدود البحث:

- الحدود الزمنية: اقتصر إعداد البحث على العام 2022.
- الحدود المكانية: اقتصر تطبيق البحث على المحافظات الجنوبية بدولة فلسطين.
- الحدود البشرية: يقتصر البحث على مدققي الحسابات الفلسطينيين المـزاولين للمهنة في المحافظات الجنوبية.
- الحدود الموضوعية: تناول البحث تنمية بعض معارف المدقق القضائي المتمثلة في (المحاسبية، التدقيقية، القانونية، التكنولوجية)، وانعكاس ذلك على تطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

7- الدراسات السابقة:

في ظل توجه الاهتمام بالمدقق القضائي لمعالجة أوجه القصور التي تعرضت لها مهنة التدقيق في الوقت الراهن، وما نتج عنها من فقد المصدقية في محتوى التقارير المالية، والإفادة من دورها البارز في معالجة الفساد المالي الذي يُهدد استمرارية منشآت الأعمال المختلفة، فإنه يمكن تقسيم الدراسات السابقة إلى قسمين:

أولاً: دراسات تناولت التدقيق القضائي:

والتشريعية المناسبة لذلك، كما أوصت الدراسة بضرورة وضع محاسبة التدقيق القضائي ضمن المناهج التعليمية بكليات التجارة، والعمل على توفير بيئة تشريعية ملائمة تساعد في تطوير تطبيق التدقيق القضائي.

5- دراسة (خليفة، 2017) بعنوان: "دور التدقيق القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية في منظمات الأعمال"

هدفت الدراسة إلى التعرف على الأساليب المختلفة للتلاعب بالقوائم والتقارير المالية وإبراز أهمية دور التدقيق القضائي في القضاء على ممارسات المحاسبة الابتكارية، حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي، وكانت أداة الدراسة عبارة عن استبانة تم تطبيقها على عينة الدراسة المكونة من عينة مختارة من الخبراء المحاسبين المقيدون لدى المحاكم الاقتصادية وعينة مختارة من المدققين بمكاتب المحاسبة التدقيق للتعرف على الدور الذي يقوم به التدقيق القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية وكشف حالات الغش بعدد (56) فرداً، وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج: أن الأساليب الرئيسية لظهور التدقيق القضائي يرجع لانتشار الغش في القوائم المالية، وتفاقم الفساد المالي في منظمات الأعمال ووجود فجوة التوقعات في عملية التدقيق الحالية وقصورها في منع التحريف واكتشاف الغش، وأن أهم أساليب وآليات التدقيق القضائي الذي يؤدي إلى منع أو الحد من وقوع حالات الغش بنسبة عالية هي (توافر القدرات والمعارف المهنية التي تساعد المدقق في التعامل مع الأساليب الاحتمالية)، يليها مقياس توافر المعارف المهنية التي تساعد المدقق على جمع الأدلة الكافية عن حالات الغش من مصادرها المختلفة.

6- دراسة (خليل، 2017) بعنوان: "تطوير دور التدقيق القضائي لمواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الأعمال وتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية".

هدفت الدراسة إلى تطوير دور التدقيق القضائي لمواجهة الغش، والاحتيال والفساد المالي في منظمات الأعمال لتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى أن ممارسة التدقيق القضائي يتطلب القيام بأنواع

قضايا الاحتيال والفساد المالي والإداري، وتوضيح العلاقة بين المحاسب القضائي والأنشطة الاحتمالية التي هي جزء من ظاهرة الفساد، ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة من (28) فقرة كأداة لجمع البيانات وتم توزيع (120) استبانة على أفراد عينة البحث وكان المسترد منها (104). وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تسهم بدرجة عالية جداً في تحديد قضايا الفساد والاحتيال بدقة عالية عن طريق توظيف التقنيات المختلفة، وأوصت بضرورة إعداد برامج تدريبية كافية لتأهيل المحاسب القضائي في هيئة النزاهة بغية استخدام تقنيات المحاسبة القضائية من أجل كشف القضايا التي تتسم بصبغة الفساد الإداري والمالي.

3- دراسة (Nazarova K et al, 2020) بعنوان: "Forensic-Auditing An Imperative Of Economics Security And Development Of The Company In The Conditions Of Global Transformations"

تناولت هذه الدراسة إجراءات ومفاهيم التدقيق القضائي كطريقة واعدة لحماية الأعمال التجارية في سياق التحولات العالمية والمخاطر السيبرانية الناشئة في بيئة الأعمال الرقمية المتزايدة التعقيد، والاتجاهات الرئيسية للتدقيق القضائي في إدارة المخاطر من خلال تحليل أنواع الجرائم الاقتصادية التي واجهتها الشركات الأوكرانية خلال الفترة من (2017-2019)، وقد خلصت الدراسة لمجموعة من النتائج منها: أن المدقق القضائي بمفاهيمها وتقنياتها أمراً ضرورياً للحد من الجرائم الاقتصادية التي تواكب التحولات العالمية وإدارة المخاطر الالكترونية في البيئة الرقمية المعقدة.

4- دراسة (زين، ذياب، وعبد الغفار، 2018) بعنوان: "التدقيق القضائي ودورها في الحد من فجوة التوقعات (دراسة ميدانية في بيئة الأعمال المصرية)".

سعت الدراسة لمعرفة طبيعة دور التدقيق القضائي في تضيق فجوة التوقعات في بيئة التدقيق المصرية، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام التدقيق القضائي في البيئة المصرية سوف يؤدي إلى تضيق فجوة التوقعات، بالإضافة إلى أن تفعيل التدقيق القضائي يتطلب توافر المقومات المهنية

2-دراسة (الجهني،2021) بعنوان: "الفساد المالي وتأثيره السلبي على الاقتصاد الوطني: دراسة تطبيقية على المملكة العربية السعودية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على الفساد المالي ومظاهره، وأسباب انتشاره، وسبل مكافحته، بهدف تصحيح المفاهيم غير الصحيحة والأفكار المغلوطة والشبهات الفاسدة حول ظاهرة الفساد والمفسدين، وبخاصة في هذا الزمن الذي كثر فيه الفساد، وقد توصلت الدراسة إلى أن الفساد المالي يمثل انحراف في استخدام المال العام وتوظيفه لمصالح خاصة، وهو سلوك منافي للقوانين والأخلاق يؤدي إلى الإخلال بالمصالح والواجبات العامة من خلال استغلال المال العام، ويشمل الفساد المالي جرائم الرشوة، والاختلاس، وهدر المال العام، والتهرب الضريبي والجمركي، والتسيب المالي، وغسل الأموال.

3-دراسة (سليمان، وآخرون،2019) بعنوان: "دعم دور نظم الرقابة الداخلية بالرقابة الاجتماعية للحد من الفساد الإداري والمالي"

هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور الرقابة الاجتماعية في دعم نظم الرقابة الداخلية، وذلك بهدف الحد من الفساد الإداري والمالي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها؛ أن الرقابة الاجتماعية مطلوبة لجميع دوائر الدولة الصغيرة منها أو الكبيرة التي تضع نصب عينيها العديد من الأهداف التي تسعى لبلوغها، كما أوصت الدراسة بضرورة تبني نظام الإدارة الالكترونية من خلال ربط مختلف الوزارات وأقسام الأجهزة الحكومية لضمان إدارة أفضل وأكثر فاعلية لإنجاز معاملات المدققين للدوائر الحكومية بالسرعة الممكنة.

4-دراسة (أبو جبل،2019) بعنوان: "دراسة تحليلية لتطوير دور المدقق في الحد من ممارسات الفساد المالي وتحسين أداء الوحدات الاقتصادية في بيئة الأعمال المصرية".

أخرى من التدقيق مثل (التدقيق التفاعلي، تدقيق مدى الالتزام)، وأن هذه الممارسة تكون أفضل عندما يؤديها مدقق قضائي مستقل لا يخضع لأي ضغوط داخلية أو خارجية عند أداء عمله، وأوصت الدراسة إلى ضرورة تأهيل وتدريب مدققي الحسابات بما يمكنهم من مواصلة التدقيق القضائي بكفاءة وفاعلية من خلال تحسين معارفهم وخبراتهم اللازمة لأداء أعمالهم.

7-دراسة (Enofe, 2016) بعنوان: " المحاسبة القضائية وجودة التقارير المالية"

تناولت الدراسة مدى تأثير كفاءة وفعالية استخدام المحاسبة القضائية لتوفير الخصائص النوعية للتقارير المالية، وطبقت الدراسة على القطاع الخاص في نيجيريا، وأظهرت الدراسة وجود علاقة إيجابية بين استخدام المحاسبة القضائية ومصداقية القوائم المالية حيث تؤثر المحاسبة القضائية على نوعية التقارير المالية وجودها.

وأوصت الدراسة بضرورة تدريب المحاسبين والمراجعين في القطاع الخاص في نيجيريا بما يمكنهم من استخدام المحاسبة القضائية في النزاعات المالية بالشكل الفعال.

ثانياً: دراسات تناولت الفساد المالي:

1-دراسة (عبد الوهاب، 2022) بعنوان: " دور الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد المالي"

هدفت الدراسة إلى بيان أثر الرقابة المالية للحد من الفساد المالي، ومدى كفاءة الأنظمة والقوانين والتشريعات الصادرة من ديوان الرقابة المالية في العراق، وطبقت الدراسة على بعض المصارف الحكومية والأهلية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود علاقة تأثير دالة إحصائياً بين أبعاد الرقابة المالية ومؤشرات الفساد المالي، وأن تمسك الموظفين بالكفاءة والأخلاق في عملهم من أهم الوسائل من الحد من الفساد المالي، وأوصت الدراسة بتعزيز دور وفاعلية الرقابة المالية بأبعادها واستمرارية العمل بها، وكذلك ضرورة إدخال تعديلات لتحديد القوانين والتشريعات بما يحافظ على استقلالية موظف ديوان الرقابة المالية.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم استراتيجيات مكافحة الفساد التي اعتمدها إدارة الدولة في نيجيريا، وفعالية لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة: أنه تم حصر وتحديد العوامل المناهضة لفعالية لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية، ووضع الحلول لها، وكذلك وجود فساد في قطاع التعليم، وأظهرت نتائج الدراسة أن بعض الإدارات قد سجلت نجاح لكنها لم تستمر بسبب أن جهودهم قد أحيطت من قبل الإدارة العليا، وأوصت الدراسة بضرورة عمل كل إدارة على مكافحة الفساد لديها بدعم من لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية (EFCC) حتى تستطيع القضاء على الفساد الإداري والمالي.

7- دراسة (Burak, 2019) بعنوان:
Administrative & Financial Corruption
In Developing Countries (Case Of
Study)

هدفت الدراسة إلى التعرف على ظاهرة الفساد الإداري والمالي وخطرها على البلدان، لا سيما البلدان النامية، حيث يكون لها أثر سلبي على عملية البناء والتنمية الاقتصادية، والقدرة المالية والإدارية، وبالتالي عدم قدرة الدولة على مواجهة تحديات العصر الحديث، وتوصلت الدراسة إلى أن الفساد منتشر وهو ظاهرة خاصة بالسلوك الإنساني التنظيمي يسانه الثقافة والبيئة الاجتماعية، وأن هناك الكثير من الأضرار السلبية بسبب انتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري، وأن دول العالم متببهة لانتشار ظاهرة الفساد في البلدان النامية، وهذا ما دفعهم إلى إيجاد حلول بعدة طرق لمنع ذلك الفساد، وأوصت الدراسة بضرورة دعم البلدان المتقدمة للبلدان النامية للتخلص من الفساد، وتوعية عامة للشعب والمسؤولين بمخاطر الفساد، وكذلك إنشاء لجان رقابية في جميع وزارات الدولة وتدريب موظفيها لمكافحة الفساد الإداري والمالي.

8- دراسة (Okpala, 2019) بعنوان: " المحاسبة
القضائية ومكافحة الاحتيال المالي عبر التحليل
القطاعي للقطاع العام النيجيري"

تناولت الدراسة مكافحة الاحتيال المالي من خلال استخدام المحاسبة القضائية وطبقت على المحاسبين والمدققين

اهتمت الدراسة بمعرفة دور المدقق القضائي في الحد من أساليب وأشكال الفساد المالي، وأنواعه، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من بينها: أنه يمكن للمدققين تحقيق النجاح في مكافحة الفساد المالي في ظل تواجد بيئة عمل ملائمة لهم، وأن أداء عملية المدقق القضائي إلى جانب المدقق المالية التقليدية يتطلب تنمية مهاراتهم القانونية والسلوكية لزيادة فعاليتهم، وقدرتهم على اكتشاف الأخطاء والغش والفساد المالي، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتدقيق القضائي نظراً لدوره المؤثر والفعال في مكافحة الفساد المالي.

5-دراسة: (Hong, Yin and Ruonan,2019)
بعنوان: "The Nature of Controlling
Shareholders, Political Background and
Corporate Anti-Corruption Practice
Disclosure"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير كلٍ من: سيطرة المساهمين، والخلفية السياسية، والإفصاح عن ممارسات مكافحة الفساد في الشركات، وأظهرت الدراسة أن الدور الذي يقوم به المدقق الخارجي في التأكيد على ثقة المعلومات بالتقارير المالية يتعرض للعديد من التهديدات والانتقادات باعتباره أكثر الأطراف المرتبطة بالقوائم المالية تعرضاً للمسئولية القانونية والمهنية عند استخدام أصحاب المصلحة لمعلومات محاسبية مضللة عند اتخاذ القرارات المالية والاقتصادية، وقد توصلت الدراسة إلى أن فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية كان انعكاساً لتلك السياسات التي تركت تداعيات سلبية، وأوصت الدراسة بضرورة التخلص من تلك السلبيات، والتركيز على إبراز بعض الجوانب الإيجابية غير المتوقعة المتمثلة في زيادة الوعي بأهمية دور جودة التدقيق الخارجي.

6-دراسة (Adeniran, 2019) بعنوان: "Anti-
corruption Strategies for Balanced
Development: A Case Study of
Economic and Financial Crimes
Commission (EFCC)"

معرفة بأهمية عملية تدقيق الحسابات في كشف ظاهرة الفساد المالي والإداري وأن أسبابه تعود إلى عوامل تتعلق بإدارات الوحدات محل التدقيق، وعوامل تتعلق بمعوقات الإصدارات المهنية والتشريعات القانونية، وأوصت الدراسة بضرورة إصدار معايير تدقيق تحدد مسؤولية المدققين تجاه الكشف عن ظاهرة الفساد الإداري والمالي والتقرير عنها، وضرورة توافر العدد الكافي من الكوادر الرقابية المؤهلة في ديوان الرقابة المالية.

التعقيب على الدراسات السابقة:

أوجه الاختلاف بين البحث الحالي والدراسات والبحوث السابقة:

- من حيث الموضوع: تناولت الدراسات السابقة عدة موضوعات ذات الصلة الوثيقة بمتغيري هذا البحث، مثل (دور التدقيق القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وواقع المحاسبة القضائية، ومدى الحاجة للتدقيق القضائي للكشف عن التلاعب في البيانات المالية، وتطوير دور المدقق القضائي لمواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي، وتطوير دور المدقق في الحد من ممارسات الفساد المالي، والإفصاح عن ممارسات مكافحة الفساد في الشركات، والآثار الاقتصادية والاجتماعية للفساد المالي، والعوامل المؤثرة في اكتشاف الفساد المالي والإداري، واستراتيجيات مكافحة الفساد من أجل التنمية المتوازنة، والفساد المالي في البلدان النامية)، بينما تناول هذا البحث تطوير دور المدقق القضائي في مكافحة الفساد المالي من خلال تنمية بعض المعارف الواجب توافرها في المدقق القضائي، والتي تمكنه من أداء أعماله بكفاءة وفاعلية حيث أن المدقق القضائي أحد أهم ركائز أبعاد تطوير التدقيق القضائي.
- من حيث الزمان: جميع الدراسات حديثة، فقد تم إجرائها في الفترة من (2017-2022).

الممارسين للمهنة في نيجيريا، وبينت نتائج الدراسة وجود أهمية كبيرة لدور المحاسبة القضائية في مكافحة الجرائم المالية، وأوصت الدراسة بضرورة إدراج المحاسبة القضائية في المناهج الجامعية وكذلك تأهيل وتدريب المحاسبين والمدققين على التحقيق الجنائي.

9- دراسة (مسعود، 2018) بعنوان: "الآثار الاقتصادية والاجتماعية للفساد المالي في الجزائر واستراتيجيات مكافحته".

اهتمت هذه الدراسة بتسليط الضوء على ظاهرة الفساد المالي، وتوضيح آثاره الاقتصادية والاجتماعية السلبية، وعرض الاستراتيجية المعتمدة من قبل المشرع الجزائري لمكافحة هذه الظاهرة، وتوصلت الدراسة إلى أن أسباب الفساد المالي في الجزائر متأصلة الوجود، ولها تراكمات عبر عقود من الزمن، وأن التباين في توزيع الثروات والدخول سبب رئيسي لتقشي الظاهرة، ويولد شعور دائم بالظلم لدى فئات كثيرة من المجتمع باعتبارها تعرقل عجلة التنمية الاقتصادية، إضافة إلى أنها تؤدي إلى اختلال التركيبة الاجتماعية للمجتمع، وأوصت الدراسة بضرورة إيجاد إرادة سياسية قوية وصادقة في مكافحة الفساد المالي من طرف الدولة، وضرورة تأسيس جهاز لمكافحة الفساد المالي، لتطبيق المفهوم الحقيقي للرقابة على المال العام.

10- دراسة (محمود، وآخرون، 2018) بعنوان: "العوامل المؤثرة في اكتشاف الفساد المالي والإداري -دراسة ميدانية في ديوان الرقابة المالية، إقليم كردستان العراق"

تناولت الدراسة بيان العوامل المؤثرة في اكتشاف ظاهرة الفساد المالي والإداري من قبل الكوادر الرقابية لديوان الرقابة المالية في الوحدات الحكومية في إقليم كردستان العراق التي تخضع حساباتهم لرقابة الديوان، وتم تحديد مجموعة من العوامل التي تؤثر في اكتشاف مدقق الحسابات الخارجي لعمليات الفساد المالي والإداري، وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد لدى الرقيب في الديوان

الإطار النظري للبحث:

أولاً: التدقيق القضائي:

1- مفهوم التدقيق القضائي: يوصف التدقيق القضائي بأنه: تطبيق كافة مهارات المحاسبة والتدقيق مختلطة مع مهارات التحقيق من قبل المهنيين المتخصصين. والهدف الرئيسي للمدقق القضائي هو توفير حقيقة مادية للجرائم المالية والاحتيال، من خلال مختلف الوثائق المالية التي يعدها نظام المدقق التقليدي. (Tanna,2018, 575).

كما يعرف التدقيق القضائي بأنه: استخدام للعلم والتكنولوجيا للقيام بالتقصي، وتحديد الحقائق في الجرائم المالية؛ وذلك من خلال تدقيق القوائم المالية، وتقييم أنظمة الرقابة والغش وغيرها، من الأمور التي تستلزم الخبرة الكافية، ويقدم التدقيق القضائي تحليلاً دقيقاً يشكل الأساس لترشيده رأي القضاء (حامد، 2017، ص382).

ويعرف التدقيق القضائي أيضاً بأنه "هو الذي يكون فيها المدقق متمتع بخبرة مهنية عالية مستقلة كافية لتقديم الحقائق حول صحة المعلومات المالية المطروحة أمامه في الدعاوى القانونية أو الإدارية وترشيده القضاء للحكم بها". (زين، وآخرون، 2018)

ويرى الباحث بأن التدقيق القضائي هو عملية منهجية منظمة للتحقق من المعاملات المالية من الناحية المحاسبية والقانونية.

• **من حيث المكان:** تنوعت أماكن تطبيق الدراسات السابقة (فلسطين، مصر، الجزائر، العراق، باكستان، نيجيريا).

• **من حيث المنهج:** اعتمدت الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي، والمنهج الاستقرائي، وهذا يتشابه مع البحث الحالي.

• **من حيث الأدوات:** استخدمت معظم الدراسات السابقة المنهج الوصفي كأداة للبحث، وتنوعت أساليب التحليل الإحصائي (SPSS, DELPHI)، والمقابلات والاستقراء والاستعراض للبحوث والدراسات السابقة، والمقارنة، ومدققة نظرية للأدبيات.

• **من حيث العينات:** تنوعت عينات الدراسات السابقة فبعض الدراسات كانت منها على الشركات، والقضاة، وموظفي دوائر الضريبة، وموظفي ديوان الرقابة.

ما يميز البحث الحالي عن الدراسات والبحوث السابقة:

- يأتي هذا البحث استكمالاً لما بدأ به الباحثون الآخرون، ولذلك فإنها تبنى في ضوء ما توصلوا إليه من نتائج، وما قدموه من توصيات حول الموضوعات ذات العلاقة.

- يركز البحث الحالي على تطوير دور المدقق القضائي من خلال تنمية أهم المعارف الواجب توافرها فيه حيث أن ذلك يساهم في زيادة قدراته لمكافحة الفساد المالي.

- قدم هذا البحث توصيات يمكن الاسترشاد بها لمكافحة الفساد المالي من خلال تطوير دور المدقق القضائي، وأضافت مدى فاعلية تنمية المعرفة التكنولوجية لأداء عمله بالجودة المطلوبة في بيئة الأعمال الالكترونية.

- أجرى هذا البحث على مدققي الحسابات الفلسطينيين العاملين في البيئة الفلسطينية، بينما طبقت الدراسات السابقة في بيئات أخرى.

دوره في مواجهة أساليب ارتكاب الفساد المالي، وبينت دراسات كلٍ من: (زين، ودياب، وعبد الغفار، 2018، 343)، و(راضي، 2011، 770-810)، و(حامد، 2017، 387)، و(إبراهيم، 2017، 309)، (Nazarova K et al, 2020)، (Hong, Yin and)، (Ruonan, 2019)، (Burak, 2019): بأن أهمية التدقيق القضائي تتمثل فيما يلي:

- تزايد الحاجة إلى خدمات المدققين القضائيين للمساعدة في تفسير نتائج الاختبارات القضائية، ودعم الرقابة المانعة، والفصل في المنازعات المالية سواء بين الأفراد أو المؤسسات في المجتمع.
- التزام الشركات بالتشريعات والقوانين ومعايير التدقيق المالي للصفقات التجارية الهامة التي تظهر ضمن البنود داخل أو خارج الميزانية؛ بهدف تحديد القيمة الحقيقية للشركة، بالإضافة إلى تحديد المسؤولية عن الغش ونتائجه، سواء أكان موجوداً أم لا.
- تساعد على سرعة البت في المنازعات القضائية، وسرعة الفصل فيها عن طريق التحري والتقصي عن مدى المصادقية في القوائم المالية ورفع التقارير إلى القضاء، إضافة إلى أنها تطمئن الجمهور عن موثوقية البيانات والمعلومات المالية، وتقلل من فجوة الثقة عن طريق المدقق القضائي.
- تساهم بشكل فعال في علاج الفساد والغش، للذين أصبوا من المشاكل التي تواجه العالم، وتعيق عملية التنمية، خاصة في ظل تطور وسائل وأساليب ارتكاب الفساد والغش المالي والإداري.
- حاجة القضاء والمحاكم إلى خبراء ومستشارين مدققين يستطيعون تقديم معلومات وبيانات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية.

- تساعد على تقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية الكافية بما يساهم في تأييد دعاوى القضائية، وتنوير رجال القضاء ومساعدتهم على إقرار الحق وتحقيق العدالة،

2- أهداف التدقيق القضائي: يقوم التدقيق القضائي بالكشف عن جميع أنواع الغش والاحتيال والفساد المالي من خلال جمع الأدلة والقرائن المناسبة والملائمة، ومن ثم عرضها على الجهات القضائية، ولقد أظهرت دراسات كل من (سعيد، وأمين، 2017، 45)، و(عبد العزيز، 2018، 4)، و(زين، ودياب، وعبد الغفار، 2018، 354)، بأن التدقيق القضائي يسعى لتحقيق الأهداف التالية:

- توفير معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القضائية، وتحديد الأنشطة غير القانونية التي تساعد على ارتكاب الغش مع جمع الأدلة المهمة واللائمة.
- توفير مدققين قضائيين متخصصين يتمتعون بالمعرفة المتكاملة في المحاسبة والتدقيق، ومهارات التقصي في ضوء المعرفة القانونية.
- التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف ذات العلاقة، عن طريق إجراء تحليل لبيان صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة.
- تحديد مقدار الخسائر أو الأضرار الاقتصادية المتكبدة أو المحتملة، وجمع الأدلة المالية التي تكون بمثابة أدلة قوية لدعم المطالبات القانونية لاستردادها.
- القيام بتوفير معلومات مالية ومحاسبية لأغراض قانونية، ومن خلالها تحدد المجالات أو الأنشطة غير القانونية، والأكثر خطراً في نطاق التدقيق، والتي تساعد على ارتكاب الغش والفساد المالي.
- ويتفق الباحث مع ما ذكر من أهداف، ويضيف عليها بأن التدقيق القضائي يقدم تقارير تحتوي على بيانات ومعلومات محاسبية تتصف بالثقة والمصادقية نظراً لأنها تكون مدعمة بالأدلة القانونية الكافية، مما يساعد المستفيدين من خدمات التدقيق القضائي على ترشيد اتخاذ القرارات.

3- أهمية التدقيق القضائي: من خلال ما تم تناوله من مفهوم وأهداف التدقيق القضائي، يمكن ملاحظة أهمية

- المعرفة المتكاملة بالتدقيق والرقابة الداخلية، والقدرة على إدارة المخاطر وضبط الغش .

وفي ضوء ما تقدم، فإن الباحث يرى بأن من أهم المعارف الواجب توافرها في المدقق القضائي لأداء عمله على النحو الأفضل تتمثل في المعرفة (المحاسبية، التدقيقية، القانونية المتخصصة)، وكذلك يضاف إليها المعرفة التكنولوجية التي تعتبر أساسية وضرورية، ويجب توافرها في المدقق القضائي لكي يستطيع مواكبة التغيرات التكنولوجية الحديثة في مجال المحاسبة والتدقيق، وتكنولوجيا المعلومات القضائية.

ثانياً: الفساد:

أ. مفهوم الفساد بصفة عامة:

يعد الفساد ظاهرة خطيرة ومعقدة إلى حد كبير، وهي تستهدف عملية البناء والتطوير في أي مجال من مجالات الحياة لأنها تهدم كل القيم الإنسانية التي يرتكز عليها بناء وتطور المجتمعات، وتختلف الأشكال والأنواع في هذه الظاهرة، إلا أن النوع الأكثر تأثيراً يتمثل بالفساد المالي والإداري لأن يكون أكبر معوق للتنمية، وبصورة عامة يعرف الفساد بأن إساءة استعمال السلطة العامة أو الوظيفة العامة لتحقيق مكاسب ومنافع شخصية. (زغير، 2011، 14)

ويعرف أيضاً على أنه "عمل أو إغفال أو سوء معاملة حولت الالتزامات الأخلاقية والقانونية من وظيفة عمومية نحو أهداف خاصة ذات منفعة اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية" (Filler, 2008, 1457).

كما تم تعريف الفساد بشكل عام بأنه نمط من السلوك ينحرف عن المعيار السائد فعلاً أو المعتقد أنه سائد في سياق معين ويرتبط هذا السلوك المنحرف بحافز معين (الجليلي، 2012، 319).

ب. مفهوم الفساد المالي:

يقصد بالفساد المالي بأنه: "مجملة الانتهاكات المالية ومخالفة القوانين التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات المتعلقة بأجهزة الرقابة المالية". (يوسف، 2011).

في ظل الفشل الأخلاقي والمهني للبعض في المجالات المالية والإدارية وغيرها من المجالات.

ويتفق الباحث مع ما سبق ذكره من أهمية، إلا أنه يمكن القول بأن هذه الأهمية ازدادت بسبب تطور أساليب الفساد المالي وتنوع أشكاله، ودوافع ارتكابه، بالإضافة إلى الانتقادات الكثيرة الموجهة إلى مهنة التدقيق التقليدية المتعلقة بالكشف عن الغش والتلاعب والتحرير في الفوائض المالية، مما ترتب عليه تراجع الثقة في مستوى جودة التدقيق من قبل المستفيدين من خدماتها.

4- المعارف الواجب توافرها في المدقق القضائي: إن

الالتزام بتوفير متطلبات تطوير دور المدقق القضائي، مع توفر المعارف المختلفة في المدقق القضائي سوف يساعد في منع أو الحد من الفساد المالي، مما يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وبالتالي تحقيق مصداقيتها لدى مختلف المستخدمين لها من داخل وخارج منظمات الأعمال، وقد تناولت بعض الدراسات المعارف التي يجب أن يتحلى بها المدقق القضائي، حتى يستطيع ممارسة مهنته بشكل فعال وإيجابي ومؤثر، ومن هذه الدراسات:

دراسة (Jackling, et al, 2007)، ودراسة

(Digabriele & Ojo, 2013)، ودراسة

(Matarneh, et al., 2015)، التي أشارت إلى أهم

المعارف تمثلت فيما يلي:

- الإصرار والمثابرة والقدرة على الاتصال الفعال، وتوفير النزاهة وقوة الملاحظة.

- القدرة على النقاش والتحليل والتقييم وتأييد الدعاوى القضائية، والقدرة على الإبداع.

- التدريب المستمر والحصول على شهادة خبرة مهنية متخصصة في هذا المجال.

- الإلمام بالمعارف القانونية المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق والفساد المالي، واللوائح والتعليمات الناظمة لبيئة الأعمال.

- التميز والفهم المتعمق للعمليات المحاسبية، وتوفير الخبرة المالية والقدرة على التحري.

الشخص الذي أخفى تلك الأموال مع علمه بمصدرها يكون بذلك قد سهل للجاني الاستفادة من تلك الأموال.

– **الاحتيال والنصب:** وتعني القيام بالأفعال الاحتيالية التي تتطلب على الآخرين بممارسة عمل وظيفي هام ليستغل به الآخرين ويعمل على ابتزازهم.

– **غسل الأموال المتحصلة من جرائم الفساد:** تمثل صورة من صور الفساد الخطرة جداً لأنها تضمن للجاني من استمرارية الاستفادة من تلك الأموال دون الخوف من المساءلة القانونية لأنها ستظهر بورة الأموال المشروعة.

الأسباب المؤدية للفساد المالي:

إن هناك العديد من الأسباب التي يمكن أن تؤدي إلى حدوث الفساد المالي، ومنها على سبيل الذكر لا الحصر (الكروي، 2015، 31)، (عذاب، 2009، 54-55):

- ضعف سيادة الدولة والقانون وفساد السلطات وعدم وجود تشريعات توفر الرادع الحقيقي.
- عدم الشعور بالمسؤولية والحرص على المال العام.
- ظهور بعض الثغرات في القوانين والأنظمة مما يوفر مناخاً مناسباً للفساد المالي.
- غياب دور الحكومات، وكذلك الحروب مما ينجم عنها فوضى في كافة المجالات الأمر الذي يترتب عليه سهولة انتشار عملية الفساد.
- ضعف نظام الرقابة الداخلية يسهل تمرير العمليات المالية والمحاسبية غير المشروعة.
- ضعف المؤسسات الرقابية الخارجية وعدم اتسامها بالحسم والقوة، واحتكار السلطة والمسؤوليات لدى أشخاص محددين.
- عدم الاهتمام بالأجهزة الرقابية وقلة الخبرة والكفاءة لدى العاملين فيها، وانتشار المحسوبية في المجتمع.

كما يعرف الفساد المالي بأنه "سوء استغلال السلطة من أجل الحصول على مكاسب مادية غير مشروعة من خلال خرق القوانين وعدم مراعاة مبادئ السلوك الأخلاقي". (إبراهيم، 2013، 21)

ويرى الباحث بأن الفساد المالي هو سلوك منحرف يهدف إلى تحقيق مكاسب مادية عن طريق استغلال الوظيفة والسلطة، والتحايل على القوانين وممارسة الغش والاحتيال والتلاعب.

أشكال الفساد المالي:

يتخذ الفساد المالي أشكالاً متعددة حيث أنه يمثل جميع الانحرافات المالية المخالفة للقوانين العامة أو لأحكام اللوائح والتشريعات والإجراءات المنظمة لأعمال الدولة والمؤسسات الخاصة والأفراد، والمطبقة في مؤسسات الدولة والقطاع الخاص بشكل عام وغير المتسقة مع ضوابط وتعليمات الرقابة المالية، وتوجد أوجه كثيرة للفساد المالي ومن أهمها: (عبود، 2010، 121-123)

- **الإثراء غير المشروع:** وهي صورة من صور الفساد المالي وفيها يقوم الموظف باستغلال الثغرات الموجودة في القوانين والتعليمات أو الأنظمة لينفذ من خلالها مما يعود عليه بالنفع الكثير فيزداد أمواله وأصوله بما يتناسب مع خله الحقيقي.
- **الرشوة:** وهي صورة واضحة للموظف الذي يريد استغلال وظيفته للحصول على منافع مالية وهي معروفة لدى كبار وصغار الموظفين، ويحاسب عليها القانون بوصفها جريمة.
- **اختلاس الأموال العامة:** وهي صورة من صور جرائم الفساد المالي والإداري ولها انعكاسات اقتصادية خطيرة تتمثل في كونها تبيدداً لأموال وممتلكات المجتمع وتعتبر ضرباً من ضروب خيانة الأمانة.
- **إخفاء الأموال المتحصلة من جرائم الفساد:** وتعتبر من جرائم الفساد المالي حيث يجب المحاسبة عليه لأن

بصورة عامة يمكن القول بأن المدقق القضائي له الدور البارز في الكشف عن عمليات الغش والتلاعب، ومكافحة الفساد المالي التي يمكن أن تحدث داخل المنشآت، وقد أفادت دراسة كل من: (5، 2005، Ramaswamy)، و (علي، 2009، 599-610)، و (عبد الكافي، ابراهيم، 2019، 118-149)، و (Kim K. Jeppesen, 2018) بأن هذا الدور يتمثل فيما يلي:

– يساعد المدقق القضائي الإدارة على اكتشاف الغش والتلاعب والاحتيال من خلال قيام الشركات بتكليف المدقق القضائي بعمل إجراءات اكتشاف الغش دون الاشتباه في وجوده كإجراء وقائي وفعال لمنع حدوثه في المستقبل. إذ يقوم المدقق بالتعامل مع كل عيب أو مشكلة على حدة والتعمق في أدق تفاصيلها المالية والمحاسبية.

– يساعد المدقق القضائي الإدارة على منع الغش والتلاعب من خلال قيام المدقق بتصميم برنامج لمنع الغش يتلاءم مع ظروف المنشأة بشكل خاص، ولا بد لمثل تلك البرامج أن تشمل على توقع العقاب ومساءلة مرتكبي الجرائم، وأن يساعد في إعداد السياسات التي تعبر عن نية الشركة، وكيفية تصرفها في حالة وجود أي أنشطة جنائية وتطبيقها على كل الموظفين في جميع المستويات.

– يساهم المدقق القضائي المنشأة في تفعيل مبادئ الحوكمة عن طريق قيام المدقق بصياغة وإعداد السياسات المتكاملة للحوكمة التي تتضمن وجود التوليفة الملائمة من أعضاء مجلس الإدارة، وضمان وجود ميثاق أخلاقي ملزم للإدارة والموظفين.

– يعمل المدقق القضائي على كشف التواطؤ الذي قد يحدث داخل المنشأة بحيث يكون المدقق غير مسئول عن اكتشاف الممارسات الفاسدة التي تتضمن التواطؤ بين الموظفين داخل المنشأة، و فقط

– بروز علاقات اجتماعية طبقاً للمنافع الخاصة المتبادلة بين أفراد وجماعات داخل العمل، من شأنها أن تفسح المجال أمام احتمالات تطور هذه الممارسات إلى حالات فساد إداري ومالي. ويضيف الباحث بأن غياب تطبيق أو استخدام التدقيق القضائي كأسلوب فعال في التقصي والتحري للكشف عن أوجه الفساد المالي قد يكون أحد أبرز الأسباب التي قد تؤدي إلى انتشار الغش والاحتيال والتلاعب والفساد المالي في منشآت الأعمال والمجتمع ككل.

آثار الفساد المالي:

تتباين آثار الفساد المالي، ويختلف تأثيره من مجتمع لآخر، ومن دولة لأخرى، وبصورة عامة يمكن توضيح ذلك من خلال النقاط التالية (زغير، 2011، 53)، (جبر، والدعوي، 2010، 269-270):

– يعمل على إضعاف قواعد العمل والحيولة دون تحقيق أهدافها.

– يسبب خلل في أخلاقيات العمل وقيم المجتمع وسيادة حالة ذهنية لدى الأفراد والممارسين لحدوث الفساد المالي، وتجد له من الذرائع ما يببر استمراره.

– توليد شعور عدم المبالاة والإهمال وعدم الإخلاص والحرص على المصلحة العامة.

– يؤدي إلى اهتزاز المصداقية وثقة الجمهور في المنشآت والمنظمات المختلفة في المجتمع مما يعمل على تزايد مشاعر السخط وعدم الرضا لجمهور المتعلمين والمثقفين.

– يساهم في تدني الكفاءة الإنتاجية، ويضعف من مستوى جودة أداء الأعمال.

المدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي.

الظاهرة أو المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسات الدقيقة من أجل الوصول إلى معلومات واستنتاجات يمكن أن نبني عليها مستقبلاً.

وقد تم استخدام مصدرين أساسيين من مصادر البيانات، وهم:

1. المصادر الثانوية: تم الرجوع إلى مصادر البيانات الثانوية لمعالجة الإطار النظري للبحث، والتي تتمثل في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات، والمقالات، والتقارير، والأبحاث، والدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث، والبحث والمطالعة في المواقع الإلكترونية المختلفة.

2. المصادر الأولية: وتتمثل في الحصول على البيانات الأولية لاستكمال الجانب التطبيقي للبحث، حيث تم جمع البيانات من خلال أداة البحث المتمثلة في الاستبانة التي صممت خصيصاً لهذا الغرض، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS) الإحصائي.

مجتمع البحث: يعتبر مجتمع البحث جميع المفردات المتعلقة بمشكلة البحث، وبناءً على مشكلة البحث وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتمثل في جميع مدققي الحسابات المزاولين للمهنة في المحافظات الجنوبية بفلسطين، والبالغ عددهم (98) مدقق حسابات مستقل، ونظراً لصغر حجم المجتمع تم استخدام أسلوب الحصر الشامل، حيث تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد المجتمع، وتم استرداد (91) استبانة منهم، وتعذر الحصول على باقي الاستبانة لأسباب مختلفة، فكانت نسبة استرداد (92.9%)، وهي نسبة استرداد ممتازة لتطبيق أداة البحث والحصول على النتائج وتعميمها.

أداة البحث: تم استخدام الاستبانة كأداة للوصول إلى أهداف البحث، وهي أداة لجمع البيانات المتعلقة بموضوع محدد عن

يكون مسؤول عن إبداء رأيه في القوائم المالية وتأكيد مدى خلوها من التحريفات الجوهرية، وهنا يظهر دور المدقق القضائي بتقصي الحقائق والتحقق من ممارسات الفساد المشتبه فيها.

– يساعد المدقق القضائي المنشآت على منع الرشوة والتزوير وغسل الأموال والاعتداء على المال العام من خلال معرفته بصور وأساليب الاحتيال والفساد المالي التقليدية والحديثة.

– يساهم المدقق القضائي في توجيه توظيف استخدام الموارد المتاحة على النحو الأفضل، وذلك من خلال منع ممارسات الفساد والاحتيال المالي والتهرب الضريبي والجمركي.

ونتيجة لذلك يرى الباحث أنه لقيام المدقق القضائي بهذا الدور الهام والفعال في مكافحة وعلاج صور الفساد المالي المختلفة لا بد من تنمية المعارف التي يجب أن يتحلى بها حيث يمكن اعتبارها شروط يجب توافرها فيه حتى يستطيع تطوير دوره وممارسة مهنته بشكل فعال وإيجابي ومؤثر لمنع الفساد المالي في منشآت الأعمال والمجتمع.

الإطار العملي للبحث (البحث الميداني):

الطريقة والإجراءات: تم إنجاز الجانب التطبيقي من البحث من خلال منهجية البحث وإجراءاته التي تعتبر محوراً رئيساً في البحث، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء الأدبيات المتعلقة بموضوع البحث، وبالتالي تحقق الأهداف التي يسعى إليها.

منهج البحث: من أجل تحقيق أهداف البحث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث أنه أحد أشكال التحليل والتفسير العلمي المنظم لوصف ظاهرة أو مشكلة محددة وتصويرها كميًا عن طريق جمع بيانات ومعلومات مقننة عن

موافق بدرجة كبيرة، موافق بدرجة متوسطة، موافق بدرجة قليلة، موافق بدرجة قليلة جداً).

صدق أداة البحث:

ويقصد بالصدق أن تقيس أداة البحث ما وضعت لقياسه فقط أي (دون زيادة أو نقصان)، أو بمعنى آخر مدى الاستدلال على سلامة الاستنتاجات التي استدل عليها من البيانات التي تم جمعها بواسطة تلك الأداة، وقد تم التحقق من صدق الاستبانة من خلال (نوفل، أبو عواد، 2010، 275-276):

الصدق الظاهري للأداة (المحكمين): لقد تم عرض الاستبانة على مجموعة محكمين من ذوي الخبرة والاختصاص في مهنة التدقيق والأكاديميين المتخصصين في المحاسبة والتدقيق والإحصاء لإبداء رأيهم من حيث سلامة صياغة الفقرات، ومدى وملاءمتها لمجالات البحث، وبعد استرداد الاستبانة تم الاستجابة لأراء المحكمين، وإجراء ما يلزم من تعديل وحذف على الفقرات قبل توزيعها على عينة البحث.

المحك المعتمد في البحث: لتحقيق أهداف البحث وتحليل البيانات التي تم جمعها، تم تطبيق الأساليب الإحصائية المناسبة بنوعيتها الوصفية والاستدلالية، وتم ترميز وإدخال البيانات إلى البرنامج الإحصائي (SPSS).

لتحديد المحك المعتمد في البحث فقد تم تحديد طول الخلايا في مقياس (ليكرت) الخماسي (Likert-Scale) من خلال المدى بين درجات المقياس (5=1-4)، ومن ثم قسمته على أكبر قيمة في المقياس؛ للحصول على طول الخلية أي (4/5=0.80)، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أدنى قيمة في المقياس (بداية المقياس وهي واحد صحيح) ؛ وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح طول الخلايا كما يلي:

طريق استبانة يجري تعبئتها من قبل المستجيب، وذلك لملاءمتها لهذا النوع من الدراسات الميدانية للحصول على المعلومات من عينة البحث، وقد تم تصميمها مروراً بالخطوات المتمثلة فيما يلي:

1- الاطلاع على الدراسات السابقة المرتبط بموضوع البحث والاستفادة منها.

2- تحديد المجالات الرئيسية التي شملتها الاستبانة.

3- تحديد الفقرات التي تقع تحت كل مجال وصياغتها.

4- تصميم الاستبانة في صورتها الأولية.

5- عرض الاستبانة على المهنيين المزاويلين لمهنة التدقيق والأكاديميين المتخصصين في المحاسبة والتدقيق والإحصاء في الجامعات الفلسطينية.

6- في ضوء آراء السادة المحكمين تم تعديل بعض فقرات الاستبانة من حيث الحذف أو الإضافة والتعديل، لتستقر الاستبانة بالصورة النهائية.

- اعتماد الاستبانة في صورتها النهائية حيث اشتملت على (4) أبعاد استناداً إلى خبرة الباحث، والدراسات والبحوث السابقة، وهي:

- البعد الأول: تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي، وتكون من (8) فقرات.

- البعد الثاني: تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي، وتكون من (8) فقرات.

- البعد الثالث: تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي وتكون من (8) فقرات.

- البعد الرابع: تنمية المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي وتكون من (7) فقرات.

وقد تمت الإجابة على كل فقرة من فقرات الاستبانة وفق مقياس (ليكرت) الخماسي (موافق بدرجة كبيرة جداً،

جدول رقم (1) يوضح المحك المعتمد في البحث

درجة الموافقة	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي
منخفضة جداً	من 20% - 36%	من 1 - 1.80
منخفضة	أكثر من 36% - 52%	من 1.80 - 2.60
متوسطة	أكثر من 52% - 68%	من 2.60 - 3.40
مرتفعة	أكثر من 68% - 84%	من 3.40 - 4.20
مرتفعة جداً	أكثر من 84% - 100%	من 4.20 - 5

- تحليل الانحدار الخطي التدريجي: لقياس أثر المتغير المستقل على المتغير التابع.
- اختبار T لعينتين مستقلتين (T-Test): للتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية في متوسط تقدير المبحوثين للمتغيرات التي تحتوي على نوعين.

- تحليل البيانات واختبار فرضيات البحث ومناقشتها
- تحليل فقرات الاستبانة ومناقشة النتائج

- النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدقي الحسابات الفلسطينيين.

للتحقق من الفرضية السابقة تم حساب المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية والرتبة لاستجابات مدقي الحسابات من وجهة نظرهم، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (2).

جدول رقم (2) يوضح تحليل فقرات مجال تنمية المعرفة

المحاسبية للمدقق القضائي

ولتفسير نتائج البحث والحكم على مستوى الاستجابة، تم الاعتماد على ترتيب المتوسطات الحسابية على مستوى المجالات للأداة ككل (موزعين على محاور الاستبانة)، ومستوى الفقرات في كل مجال، وقد تم تحديد درجة الموافقة حسب المحك المعتمد للبحث.

المعالجات الإحصائية المستخدمة في البحث

لقد تم استخدام برنامج (SPSS) والذي يعتبر أهم البرامج الإحصائية شائعة الاستخدام في تحليل البحوث والدراسات؛ من أجل تفرغ وتحليل الاستبانة، وللحصول على نتائج البحث، في إجراء التحليلات اللازمة وهي:

- النسب المئوية والتكرارات: وتستخدم بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما.
- المتوسط الحسابي: وذلك لتحديد الأوزان النسبية للمحاور الفرعية أو المحور ككل.
- معامل ارتباط بيرسون: لحساب معامل الارتباط وتحديد طبيعة العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع والإجابة على الفرضيات المتعلقة بالعلاقة.

م .	الفقرة	المتوسط ط الحساب ي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية	الترتيب ب	درجة الموافقة
1	يؤدي توافر المعرفة التحليلية في المدقق القضائي إلى تحسين قدرته في الكشف عن الفساد المالي.	4.27	0.579	85.5 %	4.529	0.000	8	مرتفعة
2	تساعد قدرة تنظيم الأعمال المدقق القضائي إلى التوفيق بين المهام، والوفاء بالمواعيد النهائية للعمل.	4.36	0.568	87.3 %	6.091	0.000	4	مرتفعة جداً
3	يساهم تعامل المدقق القضائي مع المواقف بشكل فعّال على زيادة قدرته لمعرفة شكل وطبيعة الفساد المالي.	4.40	0.612	87.9 %	6.162	0.000	2	مرتفعة جداً
4	يؤدي توافر معرفة التواصل في المدقق القضائي إلى تقديم نتائج مُبسطة ودقيقة عند فحص قضايا الفساد المالي.	4.42	0.559	88.4 %	7.125	0.000	1	مرتفعة جداً
5	تعمل مواكبة التغيرات في المهنة من قبل المدقق القضائي على تمكينه من اكتشاف كافة جوانب الفساد.	4.34	0.654	86.8 %	4.972	0.000	5	مرتفعة جداً
6	تؤدي إدارة الوقت بشكل فعّال من المدقق القضائي تقديم تقاريره للجهات المختصة في المواعيد المُحددة.	4.29	0.671	85.7 %	4.059	0.000	7	مرتفعة
7	يساعد توافر المعرفة الواسعة بالبيانات المالية على زيادة قدرة المدقق القضائي على اكتشاف أوجه الانحرافات المالية الموجودة.	4.34	0.654	86.8 %	4.972	0.000	5	مرتفعة جداً
8	تساهم قدرة المدقق القضائي على العمل ضمن فريق من تحقيق نتائج إيجابية لقضايا الفساد المالي محل البحث والتحري.	4.37	0.694	87.5 %	5.139	0.000	3	مرتفعة جداً
	جميع الفقرات	4.35	0.372	0.87 %	8.96	0.000	--	مرتفعة جداً

من الجدول رقم (2) أعلاه يتبين ما يلي:

المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين"، ويعزو الباحث ذلك إلى أن المعرفة المحاسبية تساعد المدقق القضائي في الفحص والتحري والتقصي عن صحة المعالجات المالية ومدى ملاءمتها بالأصول والقواعد والمعايير المحاسبية.

– **النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:** توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

للتحقق من الفرضية السابقة تم حساب المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية والرتبة لاستجابات مدققي الحسابات من وجهة نظرهم، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (3).

جدول رقم (3) يوضح تحليل فقرات مجال تنمية المعرفة

التدقيقية للمدقق القضائي

هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من أفراد العينة على مجال "المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي" بشكل عام، حيث يظهر أن المتوسط الحسابي يساوي (4.35)، ووزن نسبي (87%).

- حصلت الفقرة (3) "يؤدي توافر معرفة التواصل في المدقق القضائي إلى تقديم نتائج مبسطة ودقيقة عند فحص قضايا الفساد المالي" على أعلى درجة موافقة بوزن نسبي (88.4%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً. بينما حصلت الفقرة (1) "يؤدي توافر المعرفة التحليلية في المدقق القضائي إلى تحسين قدرته في الكشف عن الفساد المالي" على أقل درجة موافقة بوزن نسبي (85.5%) وبدرجة موافقة مرتفعة.

- هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وتشير نتائج اختبار t لقبول الفرضية الأولى التي تنص على أنه "توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة المحاسبية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد

م.م	الفقرة	المتوسط ط الحساب ي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية	الترتيب ب	درجة الموافقة
1	يساعد وجود معرفة تحليل البيانات والمعلومات لدى المدقق القضائي على القيام بدوره على أفضل شكل ممكن.	4.27	0.616	85.5%	4.256	0.000	8	مرتفعة
2	يساهم وجود قدرة تواصل قوية لدى المدقق على توفير قاعدة بيانات ومعلومات متكاملة عن القضية محل الفحص والتحقق.	4.36	0.641	87.3%	5.393	0.000	7	مرتفعة جداً
3	يؤدي توافر اهتمام المدقق القضائي بالتفاصيل المرتبطة بقضايا الفساد المالي إلى حصر وتحديد نوع الفساد وحجمه.	4.70	0.505	94.1%	13.275	0.000	2	مرتفعة جداً
4	يمكن وجود قدرات تحقيقية جيدة للمدقق القضائي من الحصول على المعلومات اللازمة له لأداء عمله بكفاءة.	4.68	0.612	93.6%	10.612	0.000	3	مرتفعة جداً
5	تساعد القدرات الإدارية العالية للمدقق القضائي في إدارة وتنظيم أعماله بشكل كفؤ وفعال.	4.68	0.665	93.6%	9.779	0.000	3	مرتفعة جداً
6	يساهم توافر مهارات النقاش والحوار المدقق القضائي في إيصال طبيعة دوره وأهميته في مواجهة الفساد المالي.	4.74	0.574	94.7%	12.232	0.000	1	مرتفعة
7	يؤدي إعداد وكفاية تقارير المدقق القضائي بشكل جيد إلى تحسين جودة أدائه المهني.	4.38	0.711	87.7%	5.158	0.000	6	مرتفعة جداً
8	يعمل تنظيم أعمال المدقق القضائي بدرجة كبيرة على إتمام إنجاز أكبر عدد ممكن من القضايا يحقق فيها.	4.63	0.725	92.5%	8.243	0.000	5	مرتفعة جداً
	جميع الفقرات	4.56	0.308	91.2%	17.23	0.000	--	مرتفعة جداً

من الجدول رقم (3) أعلاه يتبين ما يلي:

- حصلت الفقرة (6) "يساهم توافر معرفة النقاش والحوار للمدقق القضائي في إيصال طبيعة دوره وأهميته في مواجهة الفساد المالي" على أعلى درجة موافقة بوزن نسبي (94.7%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً. في حين حصلت

- هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من أفراد العينة على مجال "المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي" بشكل عام، حيث يظهر أن المتوسط الحسابي يساوي (4.56)، ووزن نسبي (91.2%).

– النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة: توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين.

للتحقق من الفرضية السابقة تم حساب المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية والرتبة لاستجابات مدققي الحسابات من وجهة نظرهم، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (4).

جدول رقم (4) يوضح تحليل فقرات تنمية المعرفة القانونية للمدقق القضائي

الفقرة (1) "يساعد وجود معرفة تحليل البيانات والمعلومات لدى المدقق القضائي على القيام بدوره على أفضل شكل ممكن" على أقل درجة موافقة بوزن نسبي (85.5%) وبدرجة موافقة مرتفعة.

- هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وتشير نتائج اختبار t لقبول الفرضية الثانية التي تنص على أنه " توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة التدقيقية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين"، ويرى الباحث ذلك بأن هذه المعرفة تمكنه من إجراء الاختبارات والإجراءات التحليلية الملائمة للتحقق من صحة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، ومن ثم إصدار تقريره بالجودة المطلوبة.

م .	الفقرة	المتوسط ط الحساب ي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية	الترتيب ب	درجة الموافقة
1	يساهم توافر معرفة كافية بالجوانب القانونية المدقق القضائي في تحسين جودة أدائه للكشف عن الفساد المالي.	4.76	0.544	95.2 %	13.28	0.000	1	مرتفعة
2	يساعد امتثال المدقق القضائي للوائح والقواعد الناظمة لعمله في إنجاز أعماله بأفضل نحو ممكن.	4.40	0.665	87.9 %	5.68	0.000	8	مرتفعة جداً
3	تسهل إجابة تعامل المدقق القضائي مع السلطات القضائي في سرعة معالجة قضايا الفساد والتصدي لها.	4.51	0.656	90.1 %	7.35	0.000	4	مرتفعة جداً
4	يؤدي وجود معرفة كاملة من قبل المدقق القضائي بأحكام وإجراءات قضايا الفساد المالي في التوصل إلى نتائج دقيقة يُمكن الاعتماد عليها.	4.69	0.591	93.8 %	11.18	0.000	2	مرتفعة جداً
5	يعمل وجود فهم كافٍ لصياغة العقود والاتفاقيات لدى المدقق القضائي على اكتشاف الأخطاء أو العوار إن وجد فيها، ومن ثم تحسين جودة أدائه.	4.42	0.831	88.4 %	4.79	0.000	7	مرتفعة جداً
6	يساعد توفير معرفة المدقق القضائي في الامتناع والتفاوض على سهولة اكتشاف أوجه الغش أو الاحتيال أو الفساد.	4.44	0.718	88.8 %	5.84	0.000	6	مرتفعة
7	يؤدي وجود الذكاء القانوني للمدقق القضائي إلى سهولة الكشف عن جوانب الفساد أثناء أداء عمله.	4.45	0.820	89.0 %	5.24	0.000	5	مرتفعة جداً
8	يعمل توافر حزمة القوانين والقواعد المتعلقة بمكافحة الفساد على تحسين دور المدقق القضائي عند مزاوله أعماله في هذا المجال.	4.64	0.675	92.7 %	9.01	0.000	3	مرتفعة جداً
	جميع الفقرات	4.54	0.419	90.8 %	12.23	0.000	--	مرتفعة جداً

من الجدول رقم (4) أعلاه يتضح ما يلي:

القانونية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدقي الحسابات الفلسطينيين".

ويعتقد الباحث بأن ذلك إلى أن تحسين قدرات المدقق من خلال معرفته بالقوانين والقواعد واللوائح الناظمة لعمل منشآت الأعمال، وتشريعات مكافحة الفساد، مما يترتب عليه أداء عمله وفقاً لما تقتضيه الأصول القانونية.

– **النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة:** توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة الفساد المالي من وجهة نظر مدقي الحسابات الفلسطينيين.

للتحقق من الفرضية السابقة تم حساب المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية والرتبة لاستجابات مدقي الحسابات من وجهة نظرهم، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5) يوضح تحليل فقرات مجال تنمية المعرفة

التكنولوجية للمدقق القضائي

- هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من أفراد العينة على مجال "تنمية الالمام بالمعرفة القانونية للمدقق القضائي" بشكل عام، حيث يظهر أن المتوسط الحسابي يساوي (4.54)، ووزن نسبي (90.8%).

- حصلت الفقرة (1) "يساهم توافر معرفة كافية بالجوانب القانونية المدقق القضائي في تحسين جودة أدائه للكشف عن الفساد المالي" على أعلى درجة موافقة بوزن نسبي (95.2%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً. أما الفقرة (2) "يساعد امتثال المدقق القضائي للقواعد والناظمة لعمله في إنجاز أعماله بأفضل نحو ممكن" حصلت على أقل درجة موافقة بوزن نسبي (87.9%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً.

- هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وتشير نتائج اختبار t لقبول الفرضية الثالثة التي تنص على أنه "توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة

م.	الفقرة	المتوسط ط الحساب ي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية	الترتيب ب	درجة الموافقة
1	يعمل توافر المعرفة التكنولوجية لدى المدقق على اختصار الوقت والجهد، ومن ثم تحسين جودة أدائه المهني في قضايا الفساد محل الفحص والتحقيق.	4.49	0.780	89.9 %	6.05	0.000	5	مرتفعة
2	يُمكن معرفة المدقق القضائي من نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية من توفير أدلة إثبات ملائمة تتميز بالدقة والاكتمال.	4.77	0.518	95.4 %	14.17	0.000	1	مرتفعة جداً
3	يساعد وجود إمام كافي من قبل المدقق القضائي بتكنولوجيا المعلومات على أداء أعماله التحقيقية بكفاءة وفاعلية.	4.69	0.627	93.8 %	10.53	0.000	2	مرتفعة جداً
4	يساهم توافر قدرات استخدام الحاسوب بالشكل الجيد من قبل المدقق القضائي في القيام بتوثيق كافة خطوات المدقق الاستقصائية.	4.62	0.592	92.3 %	9.92	0.000	3	مرتفعة جداً
5	تؤدي معرفة المدقق القضائي الكافية بتكنولوجيا المعلومات إلى التأكد من صحة البيانات والمعلومات المحوسبة عند القيام بدوره في الفحص والتحري بقضايا الفساد المالي المختلفة.	4.44	0.748	88.8 %	5.60	0.000	7	مرتفعة جداً
6	يوفر وجود معرفة كافية بتقنيات تكنولوجيا المعلومات للمدقق القضائي من ترشيد اتخاذ حكمه المهني، وتحسين أدائه لمواجهة أشكال الفساد المالي في بيئة الأعمال.	4.60	0.648	92.1 %	8.90	0.000	4	مرتفعة
7	يتطلب زيادة قدرة اكتشاف الفساد المالي في منشآت الأعمال التي تستخدم تكنولوجيا المعلومات من وجود إمام كامل بالحاسوب وبرامجه؛ الأمر الذي يؤدي إلى تحسين قدراته المحاسبية المتقدمة.	4.46	0.688	89.2 %	6.40	0.000	6	مرتفعة جداً
	جميع الفقرات	4.58	0.349	91.6 %	15.9	0.000	--	مرتفعة جداً

من الجدول رقم (5) أعلاه يتبين ما يلي:

بعد تحليل بيانات البحث وتفسيرها تم الوصول إلى
النتائج التالية:

-توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة
المحاسبية للمدقق القضائي
بنسبة مرتفعة، وتطوير دوره في مكافحة الفساد
المالي من وجهة نظر مدققي
الحسابات الفلسطينيين.

-وجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة
التدقيقية للمدقق القضائي
بنسبة مرتفعة، وتطوير دوره في مكافحة الفساد
المالي من وجهة نظر مدققي
الحسابات الفلسطينيين.

-توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة
القانونية للمدقق القضائي
بنسبة مرتفعة، وتطوير دوره في مكافحة الفساد
المالي من وجهة نظر مدققي
الحسابات الفلسطينيين.

-توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة
التكنولوجية للمدقق القضائي
بنسبة مرتفعة، وتطوير دوره في مكافحة الفساد
المالي من وجهة نظر مدققي
الحسابات الفلسطينيين.

2- التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت لها البحث، فإنها تقدم
التوصيات التالية:

-ضرورة توفر متطلبات الممارسة الفعالة للتدقيق
القضائي وبخاصة ممارسته كمهنة خارجية
مستقل، وإصدار معيار تدقيق متخصص له
يتضمن شروط ممارسته.

- هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من أفراد العينة على مجال
"المعرفة التكنولوجية للمدقق القضائي" بشكل عام، حيث
يظهر أن المتوسط الحسابي يساوي (4.58)، ووزن نسبي
(91.6%).

-حصلت الفقرة (2) "يُمكن معرفة المدقق القضائي من نظم
المعلومات المحاسبية الالكترونية من توفير أدلة إثبات
ملائمة تتميز بالدقة والاكتمال" على أعلى درجة موافقة بوزن
نسبي (95.4%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً. في حين
حصلت الفقرة (5) "تؤدي معرفة المدقق القضائي الكافية
بتكنولوجيا المعلومات إلى التأكد من صحة البيانات
والمعلومات المحوسبة عند القيام بدوره في الفحص والتحري
بقضايا الفساد المالي المختلفة" على أقل درجة موافقة بوزن
نسبي (88.8%) وبدرجة موافقة مرتفعة جداً.

- هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال،
وتشير نتائج اختبار t لقبول الفرضية الرابعة التي تنص على
أنه " توجد علاقة معنوية دالة إحصائياً بين تنمية المعرفة
التكنولوجية للمدقق القضائي، وتطوير دوره في مكافحة
الفساد المالي من وجهة نظر مدققي الحسابات الفلسطينيين"،
ويعتقد الباحث بأن ذلك يعود إلى أن رفع مستوى جودة أداء
المدقق القضائي ترتفع من خلال زيادة معرفته وإدراكه ببيئة
تكنولوجيا المعلومات المحاسبية المتقدمة، وتتطور قدراته
على استخدام برامج المحاسبة والتطبيق الالكترونية.

نتائج وتوصيات البحث:

1- نتائج البحث:

– تقرير مؤشر الفساد عن منظمة الشفافية الدولية،
(2021)

<https://www.transparency.org/ar/press/2021-corruption-perceptions-index-press-release>

– جبر، أحمد حسين والدعيمي، عباس كاظم (2010):
الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية بالتركيز على العراق، *المجلة العراقية للعلوم الإدارية*، العدد 26، المجلد السابع، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.

– الجليلي، مقداد أحمد، (2012)، "المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق"، *مجلة تنمية الرافدين*، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد 107، مجلد 34، العراق.

– حامد، محبوب عبد الله (2017): مدى تطبيق المدقق القضائي في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية –دراسة ميدانية استكشافية، *مجلة جامعة الأقصى (سلسلة العلوم الإنسانية)*، المجلد الحادي والعشرون، العدد الثاني.

– الجهني، يوسف بن جزاء (2021)، الفساد المالي وتأثيره السلبي على الاقتصاد الوطني: دراسة تطبيقية على المملكة العربية السعودية، *مجلة مجمع*، المجلد 1، العدد 33.

– خليفة، علاء كامل حسن (2017): "دور المدقق القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية في منظمات الأعمال"، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية*، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، العدد الثاني، المجلد الرابع والخمسون.

– راضي، محمد، (2011)، "موسوعة المدقق المتقدمة"، دار التعليم العالي، الإسكندرية، مصر.

– زغير، قيصر غازي (2011): دور الأجهزة الرقابية الخارجية في تقويم أنظمة الرقابة الداخلية وأثره في

– ضرورة توافر المعرفة الكافية ببعض العلوم الأخرى للمدقق القضائي لكي يستفيد منها وتمكينه من أداء عمله بكفاءة وفاعلية.

– إعادة النظر في تدريب وتطوير مدققي الحسابات بمكاتب المحاسبة والتدقيق وتأهيلهم علمياً وعملياً على أداء التدقيق القضائي، وتحسين قدراتهم لكي يتمكنوا من مكافحة الأشكال المختلفة للفساد المالي.

– ضرورة قيام الجهات التشريعية المختلفة المسئولة عن مكافحة الفساد المالي بالعمل على إعداد معايير تدقيق متخصصة في التدقيق القضائي. – العمل على تأسيس جمعية مهنية رسمية متخصصة في التدقيق القضائي بحيث تهتم بإدارة وتنظيم كافة الجوانب المرتبطة بمنظومة الأداء المهني المتخصصة في هذا المجال.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

– إبراهيم، السيد زكريا، (2017)، "دور المدقق القضائي في الحد من الفساد المالي بالمحليات في جمهورية مصر العربية" (دراسة ميدانية)، *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، المجلد 31، العدد 4، مصر.

– إبراهيم، شيماء محمد سمير (2013): التكامل بين عمل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للحد من الفساد المالي –دراسة تطبيقية في جامعة الموصل، مركز الدراسات المستقبلية، مجلد 1، العدد 41.

– أبو جبل، نجوى محمود أحمد (2019): "دراسة تحليلية لتطوير دور المدقق في الحد من ممارسات الفساد المالي وتحسين أداء الوحدات الاقتصادية في بيئة الأعمال المصرية"، *مجلة الفكر المحاسبي*، المجلد 39، العدد 3.

- مختارة في محافظة الديوانية"، مجلة القادسية للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (12)، العدد (1).
- علي، عبد الوهاب نصر (2009): "المراجعة الخارجية الحديثة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
- العواد، أسعد محمد علي وهاب والجبوري، حيدر جميل أحمد (2021): "دور تقنيات المحاسبة القضائية في تعزيز قرارات الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري - بحث تحليلي استطلاعي في هيئة النزاهة"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 02.
- الكروي، أسعد جاسم خضير (2015): دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي - واقع ومعوقات، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- محمود، غازي عثمان وسعيد، لقمان محمد، ومحمد، عمر إبراهيم (2018): "العوامل المؤثرة في اكتشاف الفساد المالي والإداري - دراسة ميدانية في ديوان الرقابة المالية، إقليم كردستان العراق"، مجلة جامعة جيهان، أربيل العراق، إصدار خاص، العدد 2، الجزء A، العراق.
- مسعود، راضية (2018): "الآثار الاقتصادية والاجتماعية للفساد المالي في الجزائر واستراتيجيات مكافحته"، مجلة جيل الأبحاث القانونية المعمقة، مجلة علمية دولية محكمة تصدر شهرياً عن مركز جيل البحث العلمي، العام الثالث، العدد، 29، ديسمبر، طرابلس، لبنان.
- يوسف، مير فرج (2011): الحوكمة ومكافحة الفساد الإداري والمالي والوظيفي، مكتبة الوفاء للطباعة والنشر، الاسكندرية، مصر.
- نوفل، محمد بكر، أبو عواد، فريال محمد، (2010) . التفكير والبحث العلمي. ط 1 ، دار المسيرة، عمان، الأردن.
- الحد من الفساد المالي والإداري، رسالة دبلوم عالي في التقنيات المالية والمحاسبية، الكلية التقنية الإدارية، بغداد، العراق.
- زين، علي أحمد مصطفى وذياب، محمد عبد القادر أمين وعبد الغفار، أحمد محمد السيد (2018): المدقق القضائي ودورها في الحد من فجوة التوقعات - دراسة ميدانية في بيئة الأعمال المصرية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، مجلد 32، العدد 2.
- سليمان، غازي عبد العزيز وعبد الرزاق، مازن نعمان وندا، وليد لطيف (2019): "دعم دور نظم الرقابة الداخلية بالرقابة الاجتماعية للحد من الفساد الإداري والمالي"، مجلة الكتاب للعلوم الإنسانية، المجلد 2.
- طويلب، محمد (2022): دور التدقيق القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، مجلد المدير، المجلد 9، العدد 1.
- عبد الكافي، أشرف سالم، ابراهيم، طاهر فرج (2019)، "دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر المراجعين الخارجيين والمحاسبين القضائيين" مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، المجلد (2)، العدد (4).
- عبد الوهاب، أمل (2022): "دور الرقابة المالية في الحد من الفساد المالي"، رسالة الدبلوم العالي في العلوم المالية والمصرفية، جامعة كربلاء، بغداد، العراق.
- عذاب، اختيار عباس (2009): دور رقابة الأداء في الحد من الفساد الإداري والمالي، رسالة معهد العربي للمحاسبين القانونيين، الاتحاد العام للمحاسبين والمدققين العرب، بغداد، العراق.
- عبود، علي سكر، (2010): "تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري - دراسة استطلاعية لعينة

- ثانياً: المراجع الأجنبية:
- Jackling, B., et al., (2007), Professional Accounting Bodies, Perceptions of Ethical Issues, Cause of Ethical Failure Ethics Education, Managerial Auditing, Journal, Vol. 22, Issue 9.
 - Kim K. Jeppesen, " The role of auditing in the fight against corruption", the British Accounting Review, (2018).
 - Matarneh, A. J., et al., (2015), The Intellectual Convergence Between the Forensic Audits and The External Auditor Toward the Professionalism in Jordan, International Journal of Business and Management, Vol.10, No.11
 - Nazarova K., Nezhyva M., Lositska T., Miniailo V., Novikova N. (2020) "Forensic-Auditing an Imperative Of Economics Security And Development Of The Company In The Conditions Of Global Transformations", Financial And Credit Activities: Problems Of Theory And Practice, Vol.4, No (35), Ukraine.
 - Okpala, (2019), Forensic accounting and financial fraud control: across sectional analysis of Nigerian public sector, journal of forensic accounting & fraud investigation (JFAFI),4(1),48-58
 - Ramaswamy Vinita, (2005), corporate governance and the forensic accountant, The CPA Journal, Vol.75, No3.
 - Tanna, Jayesh J., (2018). " Forensic Accounting: An Emerging and Promising Career Option ", Iaetsd Journal For Advanced Research In Applied Sciences, Vol (5), No (2).
 - Adeniran, Adetayo Olaniyi (2019): " Anti-corruption Strategies for Balanced Development: A Case Study of Economic and Financial Crimes Commission (EFCC)", Advanced Journal of Social Science, Volume 5, Issue 1.
 - Burak, Souad Ali Omer & Alghandouri, Abdalla Mohamed AL Mabrouk (2018): " Administrative & Financial Corruption In Developing Countries (Case Of Study)", The International Journal of Engineering and Science (IJES) Vol.7, Issue 5 Ver. I.
 - Digabriele, J. A. and Ojo, M., (2013), Objectivity and Independence: The Dual Roles of External Audit and Forensic Accountants, Journal of Forensic and Investigative Accounting, Vol. 6, Issues.
 - Enofe, Toluwe, "Forensic Accounting and Financial Reporting Quality" (2016), International Journal of Advanced Research , Social and Management Sciences, Vol. (2), No. 8, PP 25-33
 - Filler, Scott, (2008). "Forensic Accounting Defined" Steinhardt School of Culture, Education, and human Development", **New York university.**
 - Hong, Yin1 and Ruonan, Zhang (2019).The Nature of Controlling Shareholders, Political Background and Corporate Anti-Corruption Practice Disclosure, **The Journal of Asian Finance, Economics and Business**, Vol.6 No.1.