

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري " دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر "

The role of investigative forensic accounting techniques in reducing financial and administrative corruption practices

"An analytical study of a sample of professionals and academics in Algeria

عبد القادر حيرش*¹

abdelkader.hireche@univ-tiaret.dz، جامعة ابن خلدون تيارت(الجزائر)،¹

تاريخ النشر: 2023/06/05

تاريخ القبول: 2023/04/08

تاريخ الاستلام: 2023/01/06

ملخص: هدفت الدراسة إلى معرفة واقع تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري، فضلا عن الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية. وأسفرت نتائج الدراسة التطبيقية عن قبول فرضية الدراسة، وأشارت نتائج البحث إلى ظهور الحاجة إلى المحاسبة القضائية التحقيقية نتيجة تشعب العمليات المالية بين الشركات، لعل أهمها مساهمة المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال والفساد المالي والإداري على القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية: الاحتيال المالي: الفساد المالي والإداري: المحاسبة الاحتياطية.

تصنيف JEL: M40; D73; M41.

Abstract:

The study aimed to know the reality of the application of investigative forensic accounting techniques in reducing financial and administrative corruption practices, as well as the procedures and judicial oversight activities that the forensic accountant can perform in reducing fraudulent accounting practices. The results of the applied study resulted in the acceptance of the hypothesis of the study, and the results of the research indicated the emergence of the need for investigative forensic accounting as a result of the complexity of financial operations between companies, perhaps the most important of which is the contribution of forensic accounting in reducing the methods of fraud and financial and administrative corruption on the financial statements.

Keywords: *Forensic accounting; financial fraud; financial and administrative corruption; fraudulent accounting.*

Jel Classification Codes: M41 ;D73 ;M40.

*المؤلف المرسل

1. مقدمة :

الأزمات المالية التي مرت بها اقتصاديات العالم أدت إلى ظهور أزمة ثقة كبيرة بين مهنة المحاسبة والمؤسسات المالية، لذلك فقد ازدادت الحاجة إلى المحاسبة القضائية التي أصبحت شيئاً أساسياً التي يمكن الاستغناء عنه في شتى المجالات، فهي مهنة تسعى للبحث عما وراء الأرقام والفصل في المنازعات وتقديم الدعم في القضايا المالية.

تعد المحاسبة القضائية التحقيقية من الآليات الحديثة والمهمة في منع واكتشاف والحد من ممارسات الفساد وذلك بعد انهيار العديد من الشركات العالمية مثل شركة وورلد كوم، فالأزمة المالية العالمية الأخيرة كان من أسبابها ضعف آليات الرقابة المحاسبية والمراجعة، ويعتبر الفساد المالي أهم التحديات التي تواجه اقتصاديات الدول بعد الفضائح المالية والانهيارات التي شهدتها معظم الدول. ومن هنا تبلورت هذه الدراسة في محاولة إظهار أهمية ودور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية كآلية في الحد من ممارسات أساليب الاحتيال المالي والمحاسبة الاحتياطية وذلك من خلال وجهة نظر المحاسبين المعتمدين والأكاديميين في الجزائر.

1.1. إشكالية الدراسة:

يهدف الإلمام جوانب المداخلة، سنحاول الإجابة حول الإشكالية الرئيسية التالية:
إلى أي مدى يمكن أن تساهم تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية كآلية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري على القوائم المالية للشركات في الجزائر؟

2.1. أهداف الدراسة:

- يهدف الإجابة على إشكالية الدراسة، سندسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:
- ✓ تسليط الضوء على مجال المحاسبة القضائية التحقيقية كونه مجالاً جديداً في المحاسبة جرى الاهتمام به بسبب حالات الغش والاحتيال في بيئة الأعمال؛
 - ✓ التعرف على أشكال وممارسات المحاسبة الاحتياطية؛
 - ✓ البحث في دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية كآلية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري على القوائم المالية للشركات من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين في الجزائر.
- ### 3.1. أهمية الدراسة:

تبرز أهمية المحاسبة القضائية التحقيقية في كونها أحد المجالات الهامة والحديثة التي تحمل فرصا عديدة لاحتياجات المستقبل، وتحدد المهارات المطلوبة والمتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي، وأنها تمثل إطارا متكاملًا للمحاسبة والقانون يمكن أن تساهم في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري على القوائم المالية للشركات.

4.1. فرضية الدراسة:

إن اعتماد مجال المحاسبة القضائية التحقيقية يؤدي إلى الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري على القوائم المالية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين في الجزائر.

5.1. منهجية الدراسة:

حيث سنعتمد في هذه الدراسة على المزج بين الاستقرائي والاستنباطي أي المنهج العلمي المعاصر، وذلك من خلال استقراء ما جاء في الدراسات الرائدة والمراجع العلمية والدوريات المتعلقة بالمحاسبة القضائية التحقيقية والفساد المالي والإداري، بقصد استنباط ما يلائم الدراسة، ثم القيام بدراسة ميدانية للوصول إلى نتائج مرجوة بشأن مدى الحاجة إلى وضع إطار علمي لمهنة المحاسبة القضائية التحقيقية بالنسبة لممارسي المهنة في الجزائر بصفة عامة والذي يساعد في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري على القوائم المالية للشركات.

2. عموميات حول المحاسبة القضائية التحقيقية

يتناول هذا المبحث مفهوم ونشأة وأهمية وأهداف المحاسبة القضائية وذلك على النحو التالي:

1.2. مفهوم المحاسبة القضائية التحقيقية:

عرفت المحاسبة القضائية التحقيقية بأنها: "تطبيق معرفه متخصصة، أو مهارة محددة للعثور على أدلة من المعاملات الاقتصادية" (محمد نور وموسى بشير، ص: 08)، كما عرفت أيضا بأنها: "مجال أو حقل من حقول المعرفة المحاسبية والمتخصصة في توضيح الالتزامات التي تنجم عن النزاعات الفعلية أو المتوقعة بين الأطراف المتنازعة للمحكمة، وكلمة (القضائية) تعني آلية استخدام المحاسبة في المحاكم، كما تسعى أيضا بالتدقيق القضائي أو المراجعين القضائيين أو المحققين مع أنه هنالك اختلاف في هذه المصطلحات، ومن المهم هنا إلى أن المحاسب القضائي في نهاية المطاف تبرز مهمته الرئيسية في الإدلاء بشهادته أمام المحكمة مستندا إلى خبرته العلمية والعملية في القضية محل التحقيق (صديق محمد أبكر، 2022، ص: 868).

ويقول آخر أن المحاسبة القضائية التحقيقية مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحريات والعمل داخل إطار قانوني يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية التقارير المالية (محمد عبد المنعم الشواربي، 2018، ص: 207).

مما سبق يعرف الباحث المحاسبة القضائية التحقيقية بأنها مجال من مجالات المعرفة المحاسبية المتخصصة التي تسعى للتحقيق في المنازعات القانونية والمالية والكشف عن الفساد والاحتيال وتقديم الأدلة الكافية التي تساعد القضاء في الحكم.

2.2. أهمية المحاسبة القضائية التحقيقية:

تستمد المحاسبة القضائية التحقيقية أهميتها من أنها تساهم في زيادة كفاءة وفعالية أداء وظيفة المراجعة الخارجية وطمأننة مستخدمي القوائم المالية حول شكوهم بوجود غش بالقوائم المالية، وتبحث في الماضي وتذهب فيما وراء الأرقام لكشف الحقائق وتفتح الأبواب للمزيد من الدراسات والبحوث العلمية في مجال المحاسبة. تتضح أهمية المحاسبة القضائية في أنها أحد المجالات الهامة والحديثة التي تحمل فرصا عديدة لاحتياجات المستقبل وتحدد المهارات المطلوبة والمتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي وتعمل على إعداد محاسب قضائي قادرا لكي يكون خبيرا وفاحصا ومستشاراً فعلا يقوم بإجراءات تحريات على أقصى دقة وشمولا وعمقا من المراجعة الخارجية، وتقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد على تأييد الدعاوي القضائية وتنوير القضاة ومساعدتهم على إقرار الحق وتحقيق العدالة (الزين عبدالله وعادل صلاح الدين، 2018، ص: 95).

3. أهداف المحاسبة القضائية التحقيقية:

إن الأهداف التي تخدمها المحاسبة القضائية التحقيقية تعود على الأفراد والمجتمعات بالفائدة والإيجابية حيث أنها تأخذ فاعلا في حل النزاعات المالية القضائية، وسببا في ردع من يحاولون الاحتيال وخيانة الثقة والأمانة. ومن أهداف المحاسبة القضائية التحقيقية:

- جمع الأدلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن أري في محايد للمساعدة في تأييد الدعاوي القضائية؛
- إعداد محاسبين قضائيين لديهم المعرفة والخبرة، والمهارة بالمحاسبة والمراجعة ومهارة التحقيق في ضوء المعرفة القانونية ليكونوا محاسبين قضائيين مؤهلين للمساهمة في تأييد الدعاوي القضائية ومساعدة القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة؛
- حماية المال العام من أعمال الغش والاحتيال وسوء الاستخدام والمساهمة في رفع كفاءة وفعالية وظيفة مهنة المراجعة الخارجية (الزين عبدالله وعادل صلاح الدين، 2018، ص: 95)؛
- تقييم الأضرار الناتجة عن إهمال المراجع الخارجي؛

— اكتشاف الاختلاس، تحديد كميته والإجراءات الجنائية التي تتخذ بشأنه (محمد عبد المنعم الشواربي، 2018، ص: 207).

4.2. إجراءات المحاسبة القضائية التحقيقية: تتلخص إجراءات المحاسبة القضائية التحقيقية فيما يلي:

- الالتقاء بالعميل لتحديد ماهية المشكلة وأبعادها والدوافع التي أدت الى حدوث المشكلة؛
- دراسة المشكلة لتحديد الأطراف المعنية والعناصر الأساسية فيها؛
- التحقيق الأولي قبل وضع الخطة المفصلة لإتاحة المجال للخطة التفصيلية اللاحقة (نجوى أحمد السيسي، 2006، ص: 53)؛
- وضع خطة عمل بالأهداف والمنهجية التي تستخدم لحل المشكلة؛
- جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات باستخدام الأساليب والتقنيات المناسبة (سامح محمد لطفي سعودي، 2015، ص: 763)؛
- تحليل الأضرار وقيمتها الحالية باستخدام التقنيات المناسبة؛
- إعداد التقرير النهائي مبينا فيه نطاق العمل، والمنهج المستخدم، وأي قيود موجودة، إضافة الى رأى المحاسب القضائي وما يعززه من أدلة (Durkin, Ronald L, et al, 2014, p: 22).

3. الإطار النظري للفساد المالي والإداري:

إن الفساد (**Corruption**) مصطلح يتضمن معاني عديدة في طياته. والفساد موجود في كافة القطاعات العامة منها والخاصة، فهو موجود في أي تنظيم يكون فيه للشخص قوة مهيمنة أو قوة احتكار على سلعة أو خدمة أو صاحب قرار وتكون هناك حرية في تحديد الأفراد الذين يستلمون الخدمة أو السلعة أو تمرير القرار لفئة دون الأخرى.

1.3. تعريف الفساد المالي والإداري:

تشتمل العملية المحاسبية على معالجة العديد من قضايا الحكم وحسم الصراعات ما بين المناهج أو المداخل المتنافسة من أجل عرض نتائج الأحداث المالية والعمليات التجارية، وهذه المرونة توفر الفرص للتلاعب، الفساد المالي والإداري أو سوء العرض، ولقد تعددت تعاريف الفساد المالي والإداري أهمها نجد:

تعريف موسوعة العلوم الاجتماعية: (الفساد هو سوء استخدام النفوذ العام لتحقيق أرباح خاصة) ولذلك كان التعريف شاملاً لرشاوي المسؤولين المحليين أو الوطنيين، أو السياسيين مستبعدة رشاوي القطاع الخاص.

أما تعريف منظمة الشفافية العالمية فهو: (إساءة استخدام السلطة العامة لتحقيق كسب خاص)

أما تعريف صندوق النقد الدولي (IMF) (علاقة الأيدي الطويلة المعتمدة التي تهدف إلى استحصال الفوائد من هذا السلوك لشخص واحد أو مجموعة ذات علاقة بين الأفراد) (مدرس علي سكر، 2010، ص: 121).

أشارت بعض الدراسات السابقة الى أن الفساد الإداري هو الفساد المالي، فالرشوة والاختلاس وسرقة المال العام مثال على الفساد الإداري وهي فساد مالي أيضاً، ففي بعض النواحي يكون الهدف من الفساد الإداري هو الحصول على الأموال وقد يكون في نواحي أخرى ليس الحصول على الأموال إنما لغرض آخر مثل المحسوبية في تعيين الموظفين وفق القرابة، أو الولاءات السياسية أو الحزبية أو القبلية، أو التسبب في العمل بالتأخير والانصراف قبل مواعيد العمل (شيماء محمد سمير، 2013، ص: 126).

وهكذا فالفساد في الإدارة يأتي نتيجة التسبب والإهمال واللامبالاة والمغالطة في المفاهيم والانحدار في السلوك الإنساني وغياب الوازع الديني، فتحدث عملية فوضوية تقود إلى التوجه على غير هدى، دون ضوابط تحكم وأسس يُعمل بها وخطط تستهدف، فينجم عن ذلك نشوء بيئة مناسبة لولادة المرض الذي هو الفساد (مهدي عطية موهي، 2015، ص: 102).

2.3. خصائص الفساد الإداري والمالي: يتميز الفساد الإداري بعدد من الخصائص الآتية:

1.2.3. السرية: إذ تعد السرية من أهم خصائص الفساد الإداري، بسبب ما يتضمنه من ممارسات غير مشروعة من وجهة النظر القانونية أو المجتمعية أو ربما الاثنين معاً، وهي سمة مرافقة للفساد الإداري في أغلب الأحيان إلا أنه من الممكن أن تصبح ممارسة الفساد مألوفة في حالة استئراء بعض مظاهر الفساد الإداري في المجتمع وتعايشه معها حتى تصبح شيئاً عادياً غير مستهجن وهذه المرحلة تعد من أخطر المراحل على المجتمع (عادل عبدالعزيز السن، 2007، ص: 87).

2.2.3. يتضمن أكثر من شخص واحد: إن الفساد الإداري في الغالب يتضمن أكثر من شخص واحد، كما تكون هناك علاقة تبادلية للمنافع والالتزامات بين أطراف العملية (الأمم المتحدة، 1994، ص: 55).

3.2.3. سريع الانتشار: يتميز الفساد الإداري بهذه الخاصية فهو كالسرطان ينخر أعضاء الجهاز الإداري تدريجياً إذا وجد البيئة الملائمة، حيث يزداد نفوذ الفاسدين وسلطتهم مما يعطيهم القوة

للضغط على سائر الجهاز الإداري، كما أن هذه الخاصية لا تقتصر على حدود الجهاز الإداري بل لها سمة عالمية أي انه قابل للانتقال من دولة إلى أخرى خصوصاً في ظل العولمة (مهدي عطية موي، 2015، ص:102).

4.2.3. مرتبط بمظاهر التخلف الإداري: يترافق وجوده بأحيان كثيرة ببعض مظاهر التخلف الإداري مثل تأخير المعاملات، وسوء استغلال الوقت وغيرها من المشاكل التي تشكل أرضية خصبة للفساد الإداري، مما يؤدي إلى ظهور شعور عام لدى العناصر الصالحة في الجهاز الإداري بعدم الراحة وفقدان الحافز للعمل الجاد وخوفهم من أذى العناصر الفاسدة خاصة في ما إذا كانوا من أصحاب القرار، وهذا ما يؤدي إلى حماية المنحرفين وعدم كشف انحرافاتهم أو التقليل من خطورتها والآثار الخطيرة التي يمكن أن تترتب من جراء ممارساتهم الفاسدة، التي يمكن أن تمتد إلى خارج الجهاز الإداري لتؤثر على المجتمع ككل (مهدي عطية موي، 2015، ص:102).

4. دور المحاسبة القضائية التحقيقية في مواجهة الفساد المالي والإداري:

مع زيادة وتنوع الفساد زادت الحاجة إلى دراسة متعمقة في الدور الذي تقوم به المحاسبة القضائية التحقيقية للكشف عن ومواجهة هذه الصور من الغش والاحتيال والفساد وغيرهم، وكيفية تطوير هذا الدور لتجنب حدوث مثل هذه الأعمال الإجرامية مستقبلاً. خاصة وأن المحاسبة القضائية التحقيقية تسعى إلى التحقيق في الغش بهدف جمع أدلة الإثبات التي يمكن تقديمها للمحكمة، وكذلك منع هذا الغش من خلال تحديد وتصحيح الأحداث التي يمكن أن تتسبب في حدوثه.

تعتبر المحاسبة القضائية التحقيقية كما ذكرنا سابقاً مجالاً من مجالات المحاسبة تقوم على أساس المعرفة المتكاملة بكل من أساسيات المحاسبة والمراجعة ومهارة التحريات في ضوء المعرفة بالأمور القانونية، إذ تركز على فحص الماضي لإلقاء نظرة على المستقبل، وتزداد الحاجة إليها عند وجود شكوك مهنية ودعاوى قضائية تتطلب الإدلاء برأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساعد على تأييد الدعاوى القضائية وتنوير ومعاونة المحكمة على إقرار الحق وتحقيق العدالة.

ويرى الباحث أنه من الأفضل أن يطلق عليها المراجعة الاستقصائية القضائية ذلك أنها تحتوي على نوعين من الخدمات هما؛ خدمات التقاضي، وخدمات البحث والتحقيق (التقصي)، لذلك نفضل إطلاق اسم المراجعة الاستقصائية القضائية على مصطلح (Auditing Forensic) حيث تحتوي على شقين من الخدمات والتي من خلالهما يقوم المراجع الاستقصائي القضائي بكشف الغش ومرتكبيه في القوائم المالية وملاحقة المفسدين في الشركات الذين يرتكبون جرائم فساد فيها مثل؛ السرقة، الرشاوى، الاختلاس، الابتزاز، الاستخدام السيئ للسلطة وغيرها من الممارسات غير الأخلاقية.

- 1.4. أساليب المراجعة الاستقصائية القضائية (نجوى محمود احمد أبو جيل، 2019، ص:36):
- 1.1.4. المراجعة التفاعلية: وتهدف إلى إجراء التحريات اللازمة عن المناطق أو الأنشطة غير القانونية والمشكوك فيها للتأكد من وجود أو عدم وجود غش بها، وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك، وتجميع الأدلة المناسبة والمقبولة لتأييد الدعاوى القضائية.
- 2.1.4. المراجعة التشريعية: وتقوم على دراسة وتقييم الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الأصول والموارد المختلفة.
- 3.1.4. الالتزام المنظم: ويستخدم في حالة المراجعة الحكومية حيث يتم التأكد من مدى التزام الوحدة بالقوانين والأحكام والتشريعات عند صرف وثبات المدفوعات الحكومية.
- 4.1.4. الأداة التشخيصية: وتستخدم لإجراء فحوص بهدف تحديد المخاطر الناتجة عن الغش، والتركيز على فحص المناطق المستهدفة.
- 2.4. دور المحاسب الاستقصائي القضائي في خدمات التقاضي:
وتشمل المساعدة للحصول على التوثيق الضروري لتدعيم أو رفض الدعوى، مراجعة الوثائق الضرورية لعمل تقرير أولي للحالة وتحديد مناطق الخسارة، المساعدة على البحث والتحقيق لكشف متضمنات صيغ الأسئلة التي يتم توجيهها بالنظر للدليل المالي، حضور التحقيق وفهم القضايا المالية وصياغة أسئلة إضافية يتم توجيهها، مراجعة وفحص تقرير خبير الخصم، المساعدة على المناقشات وحضور المحاكمات لسماع شهادة خبير الخصم وتقديم المساعدة للفحص المتبادل (نجوى محمود احمد أبو جيل، 2019، ص:32).
- 3.4. دور المحاسب الاستقصائي القضائي في الخدمات الاستقصائية:
وذلك من خلال مراجعة الموقف الحقيقي والفعلي وتحديد الاقتراحات، المساعدة على حماية الأصول واستعادتها، التعاون مع الخبراء الآخرين، والمساعدة على استعادة الأصول من خلال الأحداث المدنية أو الملاحقة الجنائية. (نعمة حرب مشابط، 2010، ص: 95).
- ويمكن تصنيف خدمات المراجعة الاستقصائية القضائية إلى:
- 1.3.4. خدمات لاحقة أو علاجية (Services Reactive): وذلك للتقصي عن العمليات والأنشطة المشتبه فيها، وتقديم خدمات الشاهد الخبير وخدمات الدعم القانوني.
- 2.3.4. خدمات سابقة أو وقائية (Services Proactive): وتهتم بفحص عناصر نظام الرقابة الداخلية وتحديد أكثر الأنشطة تعرضاً للغش، وبالتالي المساعدة في منع حدوث الجرائم وضمان تطبيق القوانين ذات العلاقة. وبناء على ما سبق نجد أن آليات المحاسبة القضائية التحقيقية لمكافحة حالات الغش والفساد المالي والإداري تتمثل في:

- توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات الغش والفساد؛
 - توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية المتعلقة بحالات الغش والفساد؛
 - توافر المهارات المتخصصة في فحص غسيل الأموال، جرائم قرصنة الإنترنت، والجريمة المنظمة؛
 - توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في منع حالات الغش، تقليل حالات الغش، اكتشاف حالات الغش، الفحص والتحقيق في حالات الغش، الإفصاح والتقرير عن حالات الغش، استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة لمكافحة حالات الغش والفساد في بيئة الأعمال الإلكترونية؛
 - توافر المهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الأساليب الاحتيالية للفساد، وتوافر مهارات فحص وحل الخلافات والنزاعات القضائية المتعلقة بحالات الغش والفساد.
5. الدراسة الميدانية لاختبار أثر تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر

استكمالا للفائدة المرجوة من البحث سنسعى في هذا المحور من خلال إجراء دراسة ميدانية لاختبار أثر تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتيالية لربط الدراسة النظرية بالواقع العملي من خلال تصميم استمارة استقصاء لتوفير المعلومات والبيانات التي تخدم أهداف البحث وتحقيقاً لصحة فروض الدراسة.

1.5. أسلوب الدراسة الميدانية:

تتناول هذه الدراسة اختبار فرضية البحث، وذلك من خلال تحليل البيانات التي قمنا بجمعها خلال قائمة الاستقصاء، حيث تم إعداد هذه القائمة في شكل أسئلة يمكن من خلالها دراسة وتحليل الردود عليها لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضيته، وشملت القائمة على ثلاث أجزاء، كما تم صياغة الأسئلة والإجابة عنها لكل جزء باستخدام مقياس "ليكرت" الخماسي، حيث كانت الأوزان لهذه الأسئلة كالتالي:

الرأي	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
الوزن النسبي	5	4	3	2	1

2.5. مجتمع وعينة الدراسة:

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
" دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر "

يوضح الجدول رقم (1) مجتمع وعينة الدراسة، ومعدلات الإجابة الصالحة للتحليل بين كل عينة. ونظراً لأن طبقات المجتمع موضوع الدراسة تعتبر كبيرة وغير محددة نسبياً، وتتألف من عدد من الطوائف غير المتجانسة، حيث يمكن أن تختلف درجات الاستجابة فيما بين كل طائفة وغيرها، لذا فإنه لأغراض الدراسة لا يمكن أخذ عينة عشوائية واحدة لتمثل الكل تمثيلاً مقبولاً من الناحية الإحصائية، الأمر الذي يستوجب معه الأخذ بما ينصح به الأخصائيون في مثل هذه الحالات، وهو الاتجاه نحو ما يسمى "بالعينة العشوائية التطبيقية البسيطة"، حيث يتم أخذ عينة من كل طائفة على حدة، مع الأخذ في الاعتبار تناسب حجم العينات مع طبيعة الطبقات المجتمعية المختلفة التي أخذت منها، وكذلك التباين داخل كل طبقة في تركيب المجتمع (عبد الحميد البلداوي، 2007، ص:25).
وتم إرسال استمارات الاستقصاء إلى جميع الأفراد المختارين في العينة، من خلال رابط إلكتروني، ويلخص الجدول التالي نسبة الردود الصحيحة في كل فئة من فئات الدراسة:

جدول 1: عينة الدراسة

النسبة	عدد الردود الصالحة للتحليل	حجم العينة	فئات الدراسة
80%	16	20	محافظ حسابات
76.47%	13	17	خبير محاسبي
66.67%	08	12	محاسب
86.67%	26	30	أكاديميين
79.74%	63	79	المجموع

ومن الجدول السابق نجد أن نسبة الردود الصحيحة الإجمالية بلغت 79.74%، وهي نسبة كافية لإجراء التحليل الإحصائي واستنباط المقاييس الإحصائية اللازمة لقبول أو رفض الفرض العدم أو الفرض البديل.

3.5. التحليل الإحصائي للبيانات:

بعد تجميع الردود على استمارات الاستبيان الموزعة على مفردات العينة وتفرغ إجابات المستقصي منهم، تم تحليل تلك البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) حيث تم استخدام المعاملات والاختبارات التالية:

1.3.5. معامل الثبات (كرونباخ ألفا) (Corn Bachs Alpha): لقياس اتساق (ثبات وصدق)

إجابات عينة الدراسة بأن الأسئلة الواردة بقائمة الاستقصاء.

2.3.3.5. الإحصاء الوصفي والتحليلي الإحصائي: من خلال المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لوصف الاتجاهات العامة حول دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتيالية في الجزائر في مجتمع الدراسة من خلال عينة الدراسة.
3.3.5. اختبار T لعينة واحدة (One Sample T-test): لاختبار فرضيات الدراسة المستقلة، وذلك على النحو التالي:

1.3.3.5. معامل الثبات كرونباخ ألفا: يهدف معامل الثبات إلى معرفة "هل تناولت استمارة الاستقصاء الجوانب الأساسية التي تهم المستقصي منهم أم لا"، وأنها تعطى نفس النتائج عند تكرار استخدامها، حيث تضمنت قائمة الاستقصاء أربع محاور، ويوضح الجدول رقم (2) التالي معامل الثبات لكل محور من محاور قائمة الاستقصاء الموجه لفئات الدراسة المختلفة كما يلي:

جدول 2: معامل الثبات

معامل الثبات	محاور الدراسة
0.967	مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.
0.987	معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.
0.988	الفساد المالي والإداري في الجزائر.
0.987	آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والاداري في الجزائر
0.993	الإجمالي

من الجدول السابق يتبين أنه نسبة جميع محاور الدراسة وفقاً لمعامل الثبات تفوق 60% وهي المقبولة إحصائياً، ويمكن القول أنّ أداة الدراسة موثوقة ويمكن الاعتماد عليها لأغراض تحليل البيانات واختبار الفروض.

2.3.3.5. الإحصاء الوصفي والتحليل الإحصائي لنتائج فروض الدراسة: حيث تم تحليل نتائج الدراسة باستخدام التكرارات والنسب المئوية لكل محور من محاور الدراسة لمعرفة مدى اتفاق أو اختلاف فئات الدراسة حول الأسئلة الواردة لكل محور بقائمة الاستقصاء كما يلي:

أ. عرض نتائج استجابة أفراد العينة على أسئلة المحور الأول:

يعرض الجدول رقم (3) الإحصاء الوصفي والتكرارات والنسب المئوية لإجابات عينة الدراسة حول أسئلة المحور الأول والذي ينص على أنه لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
" دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر "

جدول 3: ملخص آراء عينة الدراسة حول أسئلة المحور الأول

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاستجابات					التكرار النسبة	مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر
		غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
0.649	3.89	01	03	04	50	05	(ت)	ظهور المحاسبة القضائية كمجال وتخصص جديد في بيئة الأعمال وحاجته إلى متخصصين بمواصفات ومهارات معينة يؤدي إلى توسيع سوق مهنة المحاسبة والمراجعة وزيادة الطلب على خدماتها من جانب المجتمع.
		01.59	04.76	06.35	79.36	07.93	%	
0.842	3.74	02	04	07	44	06	(ت)	ارتفاع معدل الدعاوى المنازعات القضائية وحاجة القضاء إلى خبراء أو مستشارين يدلون بأرائهم ويقدمون تقاريرهم حول المخالفات المالية.
		03.17	06.35	11.11	69.84	09.52	%	
1.002	3.51	03	10	08	38	04	(ت)	تطبيق المحاسبة القضائية يُساهم في دفع عجلة الاقتصاد خاصة في ظل المتغيرات المعاصرة مثل جائحة كورونا Covid19.
		04.76	15.87	12.70	60.31	06.35	%	
0.821	3.75	01	05	06	47	04	(ت)	اهتزاز ثقة المستثمرون وأصحاب المصالح في أداء المراجعين الخارجيين لفشلهم في اكتشاف العديد من حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية.
		01.59	07.93	09.52	76.20	06.35	%	
0.634	3.88	02	04	09	41	07	(ت)	تُساهم في زيادة كفاءة وفعالية أداء المراجعة الخارجية، وطمأنة مستخدمي القوائم المالية بعدم وجود ممارسات لإدارة الربح أو غش بالقوائم المالية.
		03.17	06.35	14.29	65.08	11.11	%	
0.754	3.75	المتوسط العام						

ويتضح من بيانات الجدول رقم (3) أن اتجاهات غالبية عينة الدراسة كانت إيجابية نحو مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر، حيث كانت

المتوسطات الحسابية لها أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس الذي يساوي (3). وأن السؤال الأول والمتمثل في " ظهور المحاسبة القضائية كمجال وتخصص جديد في بيئة الأعمال وحاجته إلى متخصصين بمواصفات ومهارات معينة يؤدي إلى توسيع سوق مهنة المحاسبة والمراجعة وزيادة الطلب على خدماتها من جانب المجتمع "، هو أكثر الأسئلة من حيث الموافقة من وجهة نظر غالبية فئات الدراسة، حيث حصل على أعلى متوسط (3.89) وانحراف معياري (0.649)، ويشير الانحراف إلى مدى تشتت قيم هذا الفرض عن الوسط الحسابي لجميع الفقرات، ويدل الانحراف المعياري على درجة الاتفاق داخل كل فئة من فئات الدراسة، بمعنى أن غالبية مفردات فئات العينة توافق على مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

ب. عرض نتائج استجابة أفراد العينة على أسئلة المحور الثاني: يبين الجدول رقم (4) التالي الإحصاءات الوصفية والتكرارات والنسب المئوية لإجابات عينة الدراسة بالنسبة لأسئلة المحور الثاني والذي ينص على أنه لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة حول معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

جدول 4: ملخص آراء عينة الدراسة حول أسئلة المحور الثاني

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاستجابات					التكرار النسبة	معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر
		غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
0.952	3.61	03	07	08	40	05	(ت)	غياب التشريعات القانونية المنظمة لعمل المحاسبة القضائية واجراءاتها.
		04.76	11.11	12.70	63.50	07.94	%	
1.014	3.48	05	08	06	41	03	(ت)	عدم وجود جمعية مهنية رسمية مستقلة للمحاسبة القضائية.
		07.94	12.70	09.52	65.07	04.76	%	
0.949	3.66	02	06	07	42	06	(ت)	نقص الكوادر البشرية المؤهلة علميًا وعمليًا لتطبيق المحاسبة القضائية.
		03.17	09.52	11.11	66.67	09.52	%	
0.909	3.76	03	05	03	43	09	(ت)	عدم اهتمام المنظمات المهنية بهذا المجال، والعمل على تأهيل المحاسب القضائي بالقدر الكافي.
		04.76	07.94	04.76	68.25	14.29	%	
0.959	3.62	05	07	08	37	06	(ت)	عزوف الجامعات لاعتماد مقرر يتعلق بالمحاسبة القضائية يؤثر سلبيًا على تفعيل مهنة المحاسبة القضائية.
		07.94	11.11	12.70	58.73	09.52	%	
0.933		3.62						المتوسط العام

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
"دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر"

ويتضح من الجدول السابق أن اتجاهات غالبية عينة الدراسة كانت موجبة بشأن معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر. حيث كانت المتوسطات الحسابية لها أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس الذي يساوي (3). وأن السؤال رقم (4) والمتمثل في "عدم اهتمام المنظمات المهنية بهذا المجال، والعمل على تأهيل المحاسب القضائي بالقدر الكافي"، وهو أكثر الأسئلة موافقة من وجهة نظر غالبية فئات الدراسة، حيث حصل على أعلى متوسط (3.76)، وانحراف معياري (0.909)، بمعنى أن غالبية فئات العينة توافق على أنه هناك معوقات تحد من تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

ج. عرض نتائج استجابة أفراد العينة على أسئلة المحور الثالث: يعرض الجدول رقم (5) التالي الإحصاءات الوصفية والتكرارات والنسب المئوية لإجابات عينة الدراسة بالنسبة لأسئلة المحور الثالث والذي ينص على أنه لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على الفساد المالي والإداري في الجزائر. جدول 5: ملخص آراء عينة الدراسة حول أسئلة المحور الثالث

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاستجابات					التكرار النسبة	الفساد المالي والإداري في الجزائر
		غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
0.971	3.62	03	06	13	33	08	(ت)	يعد ضعف الالتزام بالشفافية المحاسبية ومعايير الإفصاح المحاسبي من أسباب الفساد المالي والاداري.
		04.76	09.52	20.63	52.38	12.70	%	
0.930	3.61	02	08	11	35	07	(ت)	إن غياب الأشخاص المؤهلين في مراكز القرار في الدوائر الحكومية يساعد على الإسراف والتبذير للمال العام.
		03.17	12.70	17.46	55.55	11.11	%	
0.992	3.58	04	08	06	40	05	(ت)	الضغوطات التي تتعرض لها الجهات التحقيقية ساعد على ضعفها وبالتالي تفشي الفساد وازدياده.
		06.35	12.70	09.52	63.49	7.94	%	
0.906	3.55	03	08	09	39	04	(ت)	الرقابة غير الفعالة على استخدام موارد وممتلكات الدوائر الحكومية أحد أوجه الفساد المالي والاداري.
		04.76	12.70	14.29	61.90	06.35	%	
0.947	3.62	04	06	08	40	05	(ت)	هنالك ضغوطات سياسية تمارس على الموظفين في مراكز القرار وهي تؤدي الى توسع الفساد المالي والاداري.
		06.35	09.52	12.70	63.49	07.94	%	
0.927	3.59							المتوسط العام

ويتضح من بيانات الجدول رقم (5) أن اتجاهات غالبية عينة الدراسة كانت موجبة نحو " الفساد المالي والإداري في الجزائر"، حيث كانت المتوسطات الحسابية لها أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس الذي يساوي (3)، وأن السؤال رقم (1) والمتمثل في " يعد ضعف الالتزام بالشفافية المحاسبية ومعايير الإفصاح المحاسبي من أسباب الفساد المالي والإداري"، والسؤال رقم (5) والمتمثل في " هنالك ضغوطات سياسية تمارس على الموظفين في مراكز القرار وهي تؤدي الى توسع الفساد المالي والإداري"، هما من أكثر الأسئلة من حيث الموافقة من وجهة نظر غالبية فئات الدراسة، حيث حصلتا على أعلى متوسط، ويدل انخفاض الانحراف المعياري على أن إجابات عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما، بمعنى أن غالبية مفردات فئات الدراسة توافق على أن هناك فساد مالي وإداري في الجزائر.

د. عرض نتائج استجابة أفراد العينة على أسئلة المحور الرابع:

يعرض الجدول رقم (6) التالي الإحصاءات الوصفية والتكرارات والنسب المئوية لإجابات عينة الدراسة بالنسبة لأسئلة المحور الرابع والذي ينص على أنه لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية في الجزائر.

جدول 6: ملخص آراء عينة الدراسة حول أسئلة المحور الرابع

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاستجابات					التكرار النسبة	آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر
		غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
0.649	3.89	01	03	04	50	05	(ت)	قيام المحاسب القضائي بتحليل المعلومات المالية بغرض استخدامها في المحاكم والنزاعات المالية يساهم في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري.
		01.59	04.76	06.35	79.36	07.93	%	
1.014	3.48	05	08	06	41	03	(ت)	ممارسة المحاسب القضائي للشك المهني Professional Skepticism يُساعده في الكشف عن ممارسات الفساد المالي والإداري.
		07.94	12.70	09.52	65.07	04.76	%	
0.992	3.58	04	08	06	40	05	(ت)	إدراك المحاسب القضائي بأشكال الغش والتلاعب ونماذج التنبؤ والكشف عن ممارسات الفساد المالي والإداري يُقلل ويُحد من تلك الممارسات.
		06.35	12.70	09.52	63.49	7.94	%	

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
"دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر"

0.909	3.76	03	05	03	43	09	(ت)	تقديم معلومات للقضاء عن الغش والأخطاء والتلاعب في القوائم المالية يساعد على إقرار الحق والعدالة ويحد من ممارسات الفساد المالي والإداري.
		04.76	07.94	04.76	68.25	14.29	%	
0.947	3.62	04	06	08	40	05	(ت)	تُساهم المحاسبة القضائية في رفع كفاءة الهيئات الرقابية والإشرافية، كما تُساعد القضاء في سرعة الفصل والبت في الدعاوى والمنازعات القضائية.
		06.35	09.52	12.70	63.49	07.94	%	
0.927	3.59	المتوسط العام						

ويتضح من الجدول السابق أن اتجاهات غالبية عينة الدراسة كانت موجبة بشأن آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتمالية في الجزائر. حيث كانت المتوسطات الحسابية لها أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس الذي يساوي (3). وأن السؤال رقم (4) والمتمثل في "تقديم معلومات للقضاء عن الغش والأخطاء والتلاعب في القوائم المالية يساعد على إقرار الحق والعدالة ويحد من ممارسات المحاسبة الاحتمالية"، وهو أكثر الأسئلة موافقة من وجهة نظر غالبية فئات الدراسة، حيث حصل على أعلى متوسط (3.76)، وانحراف معياري (0.909)، بمعنى أن غالبية فئات العينة توافق على أنه هناك معوقات تحد من تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

4.3.5. اختبارات فروض الدراسة: حيث يتم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One Sample

T-test) لاختبار فروض الدراسة كما يلي:

1.4.3.5. نتائج اختبار الفرض الأول: والذي ينص على أنه: "لا توجد دلالة إحصائية بين فئات

عينة الدراسة على "مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر". ويوضح الجدول رقم (7) نتيجة اختبار (T) للفرض الأول:

جدول 7: نتائج اختبار الفرض الأول للدراسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة Sig
3.75	0.754	15.884	1.960	0.000

حيث أن قيمة T الجدولية عند درجة حرية (252) ومستوى معنوي (0.05) تساوي (1.960)، وأن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، وبذلك فإن مفردات هذا الفرض تقع خارج منطقة قبول الفرض العدم (الصفري)، ويؤكد هذه النتيجة بأن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وعليه يتم رفض فرض العدم أي رفض الفرض الأول، ومن ثم توجد

دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على "مبهررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر".

2.4.3.5. نتائج اختبار الفرض الثاني: والذي ينص على أنه: "لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر". ويوضح الجدول رقم (8) نتيجة اختبار (T) للفرض الثاني:

جدول 8: نتائج اختبار الفرض الثاني للدراسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة Sig
3.62	0.933	10.644	1.960	0.000

حيث أن قيمة T الجدولية عند درجة حرية (252) ومستوى معنوي (0.05) تساوي (1.960)، وأن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، وبذلك فإن مفردات هذا الفرض تقع خارج منطقة قبول الفرض العدم (الصفري)، ويؤكد هذه النتيجة بأن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وعليه يتم رفض فرض العدم أي رفض الفرض الثاني، ومن ثم توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر.

3.4.3.5. نتائج اختبار الفرض الثالث: والذي ينص على أنه: "لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على الفساد المالي والإداري في الجزائر". ويوضح الجدول رقم (9) نتيجة اختبار (T) للفرض الثالث:

جدول 9: نتائج اختبار الفرض الثالث للدراسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة Sig
3.59	0.927	10.185	1.960	0.000

حيث أن قيمة T الجدولية عند درجة حرية (252) ومستوى معنوي (0.05) تساوي (1.960)، وأن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، وبذلك فإن مفردات هذا الفرض تقع خارج منطقة قبول الفرض العدم (الصفري)، ويؤكد هذه النتيجة بأن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وعليه يتم رفض فرض العدم أي رفض الفرض الثالث، ومن ثم توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على أن هناك فساد مالي وإداري في الجزائر.

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
"دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر"

4.4.3.5. نتائج اختبار الفرض الرابع: والذي ينص على أنه: "لا توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر". ويوضح الجدول رقم (9) نتيجة اختبار (T) للفرض الثاني:

جدول 10: نتائج اختبار الفرض الرابع للدراسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة Sig
3.62	0.933	10.644	1.960	0.000

حيث أن قيمة T الجدولية عند درجة حرية (252) ومستوى معنوي (0.05) تساوي (1.960)، وأن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، وبذلك فإن مفردات هذا الفرض تقع خارج منطقة قبول الفرض العدم (الصفري)، ويؤكد هذه النتيجة بأن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وعليه يتم رفض فرض العدم أي رفض الفرض الثاني، ومن ثم توجد دلالة إحصائية بين فئات عينة الدراسة على آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر.

وبناءً على ما تقدم، نرى أن اختبارات فروض الدراسة الأربع، جاءت بما يتوافق مع الدراسة والتحليل النظري للبحث، حيث أكدت على أن:

1. هناك اتفاقاً بين آراء فئات عينة الدراسة على مبررات الاتجاه نحو استخدام تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر، وذلك للأسباب التالية:

— أن المحاسبة القضائية تتصف بضيق نطاقها في الجزائر وتدني جودة أساليبها وانخفاض كفاءتها وفعاليتها؛

— عدم توافر معايير مرشدة وملزمة للمحاسبة القضائية في الواقع الحالي؛

— أن التأهيل العلمي والعملي والكفاءة المهنية للمحاسب القضائي في الوقت الحالي لا تتيح له فرصة اكتشاف حالات الغش والفساد المالي.

2. اتجاه غالبية عينة الدراسة كانت موجبة نحو معوقات تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الجزائر، ويرجع ذلك إلى ما يلي:

— غياب التشريعات القانونية المنظمة لعمل المحاسبة القضائية واجراءاتها؛

— عدم اهتمام المنظمات المهنية بهذا المجال، والعمل على تأهيل المحاسب القضائي بالقدر الكافي؛

- عدم وجود قواعد السلوك المهني أو قانون أخلاق المهنة أو معايير أو إرشادات ملزمة تحكم أداء القائمين بعمليات التقصي عن الغش.
- 3. اتجاه غالبية عينة الدراسة كانت موجبة نحو الفساد المالي والإداري في الجزائر، تتمثل في الآتي حسب أهميتها ودرجة الموافقة عليها:
 - يعد ضعف الالتزام بالشفافية المحاسبية ومعايير الإفصاح المحاسبي من أسباب الفساد المالي والاداري؛
 - الرقابة غير الفعالة على استخدام موارد وممتلكات الدوائر الحكومية أحد أوجه الفساد المالي والاداري؛
 - هنالك ضغوطات سياسية تمارس على الموظفين في مراكز القرار وهي تؤدي الى توسع الفساد المالي والاداري.
- 4. اتجاه غالبية عينة الدراسة كانت موجبة نحو آليات تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر، تتمثل في الآتي حسب أهميتها ودرجة الموافقة عليها:
 - تقديم معلومات للقضاء عن الغش والأخطاء والتلاعب في القوائم المالية يساعد على إقرار الحق والعدالة ويحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في الجزائر؛
 - توفير المحاسب القضائي للخدمات الاستشارية القانونية والجنائية في القضاء ذات الطابع المالي قد يحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية؛
 - تقديم معلومات مالية ومحاسبية للقضاء تساعد في تعقب الصفقات الخاطئة مما يحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية.
- 6. خاتمة:

في ضوء الدراسة النظرية، وما اشتملت عليه من أدبيات ودراسات سابقة حول المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي والاداري بالإضافة الى التحليل الإحصائي، فان هذه الخاتمة تتناول عرضا للنتائج التي توصل إليها الباحث كإجابة على الأسئلة التي تم طرحها والتي مثلت مشكلة الدراسة وكذلك التحقق من الفرضيات التي بنيت عليها.

1.6. النتائج

- من خلال الدراسة النظرية والعملية لهذا البحث يمكن التوصل إلى النتائج التالية:
- أن المحاسبة القضائية تمثل تطوراً متكاملاً للمحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحريات أكثر عمقاً وارتباطاً بالدعاوى القضائية وكشف الفساد المالي.
 - أن أساليب المحاسبة القضائية يمكن تقسيمها إلى شقين شق محاسبي وآخر قانوني يتمثل في إجراء التحريات اللازمة لإثبات الغش والفساد المالي.
 - أن من أهم أسباب الغش والفساد المالي عدم الفصل بين السلطات الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية، حيث تجعل من السهل القيام بمخالفات بدون اكتشافها لأن المراقب هو الذي قام بالمخالفة.
 - أن وجود المراجعين القضائيين ساعد في إمكانية الحصول على معلومات مفيدة ودقيقة، من خلال قيامهم بعمليات التقصي عن الجريمة وهو ما عجز عنه المراجعين الداخليين في ضبط ومراقبة عمليات الفساد.
 - أن أهم متطلبات المحاسبة القضائية للكشف عن الفساد المالي تطوير التشريعات المنظمة للوحدات المحلية ومراجعتها، وتطوير النظم المحاسبية بها، وتطوير أنظمة المحاسبة الداخلية وتطبيق مبادئ الحوكمة.
 - عدم الاتفاق على المفاهيم والآليات للعمل بين المراجعين الداخليين فيما يخص المهام التي يتوجب القيام بها حيث أن بعضهم يقوم بالرقابة قبل الصرف وهو ما يشبه عمل المراقب المالي بوزارة المالية والبعض الآخر يقوم بالتدقيق الشامل على كافة المستندات في حين أن هناك من يقوم بأخذ عينات للفحص.
 - تُعد ممارسات الفساد المالي والإداري من أهم القضايا التي ساعدت على انهيار العديد من الشركات في مختلف البلدان، والتي تمارسها الإدارة لإظهار نتائج الأداء الاقتصادي للشركة على خلاف الحقيقة، ولذلك زاد الاهتمام بدراسة وتحليل تلك الظاهرة لما لها من تأثير مهم على مصداقية القوائم والتقارير المالية وبالتالي على القرارات الاستثمارية.
 - اتفقت الدراسة النظرية مع الدراسة الميدانية على أن تطبيق أساليب وإجراءات المحاسبة القضائية يحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري لما تضيفه هذه الأساليب من تأكيد ونزاهة المعلومات المالية، والارتقاء بجودة الأداء المهني للمراجع وتوفير أساليب محاسبية وقانونية يمكن الاعتماد عليها في كشف الفساد المالي.

- اتفقت الدراسة النظرية مع الدراسة الميدانية على ضرورة توافر متطلبات للمحاسبة القضائية لتحقيق دور فعال في الحد من الفساد المالي من اهمها تطوير التشريعات المنظمة للوحدات الحكومية وتفعيل آليات الرقابة والحوكمة بها وتطوير النظم المحاسبية ونظم الأداء.
- 2.6. التوصيات. في ضوء النتائج السابقة يمكن استخلاص التوصيات التالية:
 - إعادة هيكلة وتطوير مهنة المحاسبة الداخلية وزيادة السلطات الممنوحة لفريق المحاسبة القضائية لسرعة مجابهة التصرفات التي تقوم بها الإدارة وممارسة الغش والخداع والفساد المالي بها.
 - التكامل بين عمل المراجع القضائي وعمل مراقب الحسابات المعين من الجهاز المركزي للمحاسبات بقطاع المحليات كمرحلة انتقالية حيث يتم التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات كي يتمكن من القيام بعمل المراجع القضائي بصفة مستقلة.
 - إضافة خدمة المحاسبة القضائية ضمن تشكيلة الخدمات التي تقدمها مكاتب المحاسبة والمراجعة في الجزائر، مسيطرة للتوجه الحالي في القضاء على الغش والفساد المالي في الشركات في الجزائر.
 - إصدار دليل أو إرشاد بإجراءات وأساليب المحاسبة القضائية الحكومية.
 - عمل برامج تدريبية للمراجعين الداخليين الحكوميين تجعل لديهم القدرة والمعرفة الكافية لإتمام عمل المحاسبة القضائية يتناسب مع تحقيق أهداف المحاسبة القضائية والحد من الفساد المالي بقطاع المحليات.
 - إنشاء جمعية مهنية رسمية ومستقلة للمحاسبة القضائية في الجزائر.
 - التنسيق على إلزام مكاتب المحاسبة في الجزائر بإدخال المفاهيم الجديدة لفريق عمل المحاسبة مثل العصف الذهني لفريق عمل المحاسبة والاعتماد على الشك المهني في افتراض الوجود المسبق للشك، واستخدام الوسائل الحديثة لفحص ومنع الفساد المالي والاداري.
 - ضرورة تدريس منهج مستقل للمحاسبة القضائية كأحد فروع المحاسبة بالجامعات الجزائرية، مع توجيه الاهتمام المناسب لأعضاء هيئة التدريس لمناقشة الحالات العملية التي تتناول حالات الغش والفساد المالي داخل الشركات والوحدات الحكومية والمحلية.
- 7. قائمة المراجع:

1. الزين عبد الله وعادل صلاح الدين، (2018)، مدى شمولية مجالات المحاسبة القضائية للحد من ممارسات الفساد المالي، مجلة الدراسات العليا-جامعة النيلين، المجلد 11، العدد 41، الخرطوم (السودان).

دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري
"دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر"

2. سامح محمد لطفي سعودي، (2015)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات غسل الأموال، مجلة الفكر المحاسبي، السنة التاسعة عشر، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة (مصر).
3. شيماء محمد سمير، (2013)، التكامل بين عمل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للحد من الفساد المالي، مجلة بحوث مستقبلية، العدد الحادي والأربعون، كلية الحدباء الجامعية، جامعة الموصل (العراق).
4. صديق محمد أبكر، (2022)، واقع تطبيق المحاسبة القضائية في المصارف السودانية، المجلة العربية للنشر والتوزيع، العدد 42، عمان (الأردن).
5. عادل عبدالعزيز السن، نماذج مكافحة الفساد، ندوة أساليب تطوير النظام المحاسبي الحكومي، 2007، المنظمة العربية للتنمية المستدامة، جامعة الدول العربية، القاهرة (مصر).
6. محمد عبد المنعم الشواربي، (2018)، أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي، المجلد 22، العدد 7، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، القاهرة (مصر).
7. محمد نور وموسى بشير، المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، أطروحة دكتوراه غير منشورة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
8. مدرس علي سكر، (2010)، تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الثاني عشر، العدد الأول، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة القادسية (الكويت).
9. مهدي عطية موحى، (2015)، استراتيجيات مكافحة الفساد الإداري والمالي ودورها في تعزيز الأداء المنظمي: دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمسؤولين في مكاتب المفتش العام، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد الرابع عشر، العدد 208، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بابل (العراق).
10. نجوى أحمد السيبي، (2006)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة (مصر).
11. نعمة حرب مشابط، (2010)، إطار مقترح لدور المراجعة الاستقصائية في تفعيل حوكمة الشركات المقيدة بالبورصة المصرية مع دراسة تطبيقية في بيئة الممارسة المهنية في مصر.

أطروحة دكتوراه غير منشورة، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية-
فرع دمنهور (مصر).

12. *Durkin, Ronald L, et al, (2014), Discussion paper: using forensic procedures and specialists in financial statement audits - www.aicpa.org .*