

## مدى ضرورة توافر متطلبات المحاسب القضائي

### في الخبير الحسابي الليبي

"دراسة استقصائية للخبراء الحسابيين المقيدین في المحاكم الليبية"

أ. د. المكى معنوق سعود\*

أ. أحمد السنوسي بشير\*\*

#### المستخلص:

استهدفت الدراسة التعرف على أهم الخصائص والمهارات الأساسية للمهارات المستحسنة المطلوبة في الخبير الحسابي في الدول المتقدمة، ومعرفة هل يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة لتأدية وظيفة الخبرة القضائية، ومعرفة المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسابية في البيئة الليبية، ولتحقيق أغراض الدراسة تم تصميم صحيفة استبيان لجمع البيانات من عينة الدراسة المتمثلة في الخبراء الحسابيين المقيدین في جدول الخبرة بمحكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وبن وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا، وتم استخدام الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة توفر الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي في الخبير الحسابي الليبي مرتبة حسب الأولوية يجب الاتصاف بها وهي الالتزام بالأخلاق والنزاهة، والثقة في النفس والحرص، والاهتمام بالتفاصيل، والحياد والموضوعية، وتمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث، وأهم خمس مهارات مستحسنة يجب امتلاكها مرتبة حسب الأولوية المعرفة

\*- أستاذ بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد جامعة الزيتونة.

بالمعايير المهنية المطبقة، وتحليل وتفسير القوائم المالية، وجمع أدلة المراجعة، وتتبع الأصول المخفية، والمعرفة بنظام الرقابة الداخلية. وأن المستوى التعليمي الأدنى للخبير الحسابي الليبي الملائم لتأدية الخبرة الحسابية هو البكالوريوس في المحاسبة.

## 1- المقدمة:

كانت أول إشارة لمصطلح المحاسبة القضائية Forensic Accounting في عام 1824، في صحيفة Accountant's Advertising Circular في مدينة Glasgow في اسكتلندا، حيث قام أحد المحاسبين بالإعلان عن نفسه كمحاسب متخصص يقدم شهادته كشاهد في المحكمة، إلا أنه لم يتم الاهتمام بالمحاسبة القضائية إلا في أوائل القرن العشرين. وفي سنة 1942 قام Maurice E. Peloubet بتأليف كتاب بعنوان المحاسبة القضائية ومكانها في الاقتصاد اليوم (Forensic Accounting: It's Place in today's Economy)، وفي سنة 1982 كتب Francis C. Dykman مقالة بعنوان المحاسبة القضائية: المحاسب كشاهد خبير (Forensic Accounting: The Accounting as an Expert Witness). وفي العام 1986 أصدر مجمع المراجعين الأمريكي (AICPA) النشرة رقم (7) التي حدد فيها ستة مجالات لخدمة الدعوى القضائية وهي تقدير الخسائر الناتجة عن الأضرار، تحليل مكافحة الاحتيال، المحاسبة، التقييم، الاستشارات العامة. وتعرف المحاسبة القضائية بصفة عامة باستخدام مهارات المحاسبة والمراجعة في مساعدة القضاء في حل النزاعات المالية. وتنقسم خدمات المحاسبة القضائية بصفة أساسية إلى قسمين: الدعم القضائي، المحاسبة التحقيقية (محاسبة الاحتيال). حيث يتضمن الدعم القضائي التثمين، تحليل الإيرادات، شهادة الشاهد الخبير، تقييم الأرباح المستقبلية.

ولقد ورد في دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) أن المحاسب القضائي يتطلب امتلاك العديد من المهارات منها استخدام التقنية الحديثة في المحاسبة، والمهارات التحليلية، ومهارات كتابة التقارير، ومهارات الاتصال الشفهية والكتابية، ومهارات إجراء المقابلات، ومهارات تحليل البيانات، ومهارات حل المشاكل، ومهارات الخطابة، ومهارات التثمين، والمعرفة بقوانين الجنائي والمدني والضرائب، كما أورد (Bhasin, 2013) في دراسته أن التفكير الانتقادي، وحل المشاكل غير المتوقعة، والمرونة التحقيقية، والبراعة التحليلية، والمعرفة القانونية تعتبر من المهارات المهمة للمحاسبين القضائيين.

أما بالنسبة للبيئة اللببية، فصدر أول قانون ينظم الخبرة القضائية في 15 / 8 / 1956، وعُدل بالقانون رقم (1) لسنة 2009، وقد نص في المادة الرابعة منه أن تتولى قيد وتقييم وشطب الخبراء لجنة تسمى لجنة الخبراء، تشكل في محاكم الاستئناف من رئيس المحكمة أو من يقوم مقامه ورئيس النيابة الكلية المختص ومستشار بالمحكمة تعينه الجمعية العمومية. وتتشكل لجنة الخبراء في المحاكم الابتدائية من رئيس المحكمة أو من يقوم مقامه، وقاضٍ تعينه الجمعية العمومية وأحد وكلاء النيابة العامة. كما نص في المادة الخامسة منه: أن تتوفر في الخبير أن يكون حاصلًا على المؤهلات العلمية التخصصية مع خبرة عملية تحدها لجنة الخبراء، وحددت المادة الثانية من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (1) لسنة 2009 الشروط فيمن يقيد اسمه في جدول الخبراء أن يكون حاصلًا على المؤهلات الدراسية التخصصية في القسم الذي يرغب القيد فيه مع خبرة عملية تحدها لجنة الخبراء، غير أنه لم يتم تحديد المؤهلات التخصصية لممارسة الخبرة القضائية لا في القانون ولا في اللائحة التنفيذية لهذا القانون. وتعرف المحاسبة القضائية بصفة عامة باستخدام مهارات

المحاسبة والمراجعة في مساعدة القضاء في حل النزاعات المالية. وتتقسم خدمات المحاسبة القضائية بصفة أساسية إلى قسمين: الدعم القضائي، المحاسبة التحقيقية (محاسبة الاحتيال)، حيث يتضمن الدعم القضائي التثمين، تحليل الإيرادات، شهادة الشاهد الخبير، تقييم الأرباح المستقبلية.

## 2- الدراسات السابقة:

لقد تمت دراسة الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي من قبل عدد من الباحثين منها ما يلي:

1- دراسة (Digabriele, 2008)، بعنوان: "An Empirical Investigation of Relevant Skills of Forensic Accountants"، حيث استهدفت الدراسة استقصاء الاختلافات بين ممارسي المحاسبة القضائية، المحاسبين الأكاديميين ومستخدمي المحاسبة القضائية في الولايات المتحدة في المهارات الملائمة للمحاسبين القضائيين. وأشارت نتائج الدراسة إلى أن الأكاديميين والممارسين متفقين على أن مهارة التفكير الانتقادي وحل المشاكل غير المتوقعة والمرونة التحقيقية والبراعة التحليلية والمعرفة القانونية مهارات مهمة للمحاسبين القضائيين.

2- دراسة (Davis, et al., 2009)، بعنوان: "Characteristics and Skills of Forensic Accountant"، حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على الميزات والخصائص الرئيسية والمهارات الأساسية التي يتوقع من المحاسبين القضائيين امتلاكها، وكشفت نتائج الدراسة عن أن الخصائص التحليلية هي الميزة الرئيسية التي يتوقع من المحاسبين القضائيين امتلاكها، كما كشفت عن أن مهارات الاتصال، والقدرة على تبسيط الأمور المعقدة، والقدرة على تقديم الآراء للجهات القضائية لها تأثير مهم على نجاح المحاسب القضائي، كما بينت الدراسة أن المحاسب القضائي

يحتاج إلى القدرة علي النظر إلى ما وراء تفاصيل التحليل ليرى الصورة بشكل كامل، وسلطت الدراسة الضوء علي السمات والخصائص الأساسية (Essential Traits and Characteristics)، والمهارات الأساسية (Core Skills) والمهارات المستحسنة (Enhanced Skills) التي يجب علي المحاسب القضائي أن يمتلكها.

3- دراسة (McMullen & Sanchez, 2010)، بعنوان: "A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education, Requirement, and Training Requirement for Forensic Accountants". حيث استهدفت الدراسة تحري الخبرات الضرورية للمحاسبين القضائيين، وبينت نتائج الدراسة: أن المثابرة (Persistence)، والتشكيك (Skepticism)، ومهارات المحاجة ("Puzzle" Skills)، ومهارات التواصل مع الناس ("People" Skills) والمرونة (Flexibility) والعمل بفاعلية ضمن الفريق (Work Well in a Team) والخبرة في المراجعة (Experience in Auditing) والشخصية الواثقة والحازمة (Confident/Assertive Personality) والمعرفة بالنظام القانوني (Willing to Travel) (Knowledge of the Legal System)، وحب السفر تعتبر خصائص من المهم توافرها في المحاسب القضائي. أما بالنسبة للمستوى التعليمي فإن شهادة البكالوريوس في المحاسبة تعتبر كافية لممارسة المحاسبة القضائية.

4- دراسة (رمضان، 2010) بعنوان "مدى توافر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي". حيث استهدفت الدراسة، تحديد ما إذا كان المراجع الخارجي الليبي لديه المقومات الأساسية للعمل كمحاسب ومراجع جنائي والقيام بالعمل كخبير حسابي، ولقد توصلت الدراسة إلى أن ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة الجنائية في حاجة إلى العديد من المهارات من أهمها المعرفة

بعمل الشركة والبيئة القانونية والمعرفة بالحاسوب والقدرة على كتابة التقارير وتقديم الدليل الشفهي والكتابي، ومهارات البحث والاستجواب، ومهارات الاتصال والصبر والهدوء عند مناقشة الأحداث والفضول والإصرار والثقة والإبداع.

5- دراسة (الجليلي، 2012) بعنوان "المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق"، حيث استهدفت الدراسة تحديد المفاهيم الأساسية للمحاسبة القضائية، وتحديد المهارات والسمات الشخصية التي يجب أن يتميز بها المحاسب القضائي، والتعرف على مجالات تطبيقها في العراق، وخلصت الدراسة إلى حاجة الخبير الحسابي العراقي إلى امتلاك العديد من المهارات منها التعليم والتدريب في مجال المحاسبة والأعمال التجارية، ومهارات الاتصال، والخبرة المكتسبة من ممارسة المهنة في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات والضرائب، والعمليات التجارية وإدارتها، وإجراءات الرقابة الداخلية، والعلاقات الشخصية، والاتصال والتعامل مع الآخرين.

6- دراسة (Bhasin, 2013)، بعنوان: "Survey of Skills Required by the Forensic Accountants: Evidence from A Developing Country" حيث هدفت إلى تقييم المهارات الضرورية المطلوب توافرها في المحاسبين القضائيين في الهند، وتحديد ما إذا كانت المهارات الضرورية المطلوبة في الدول المتقدمة تختلف بشكل مهم عن تلك المتوقعة من العملاء والمحاسبين في الهند. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن الأكاديميين والممارسين متفقين على أن التفكير الانتقادي (Critical Thinking) وحل المشاكل غير المتوقعة (Unstructured Problem-Solving) والمرونة التحقيقية (Investigative Flexibility) والبراعة التحليلية (Analytical Proficiency) والمعرفة القانونية (Legal Knowledge) تعتبر من المهارات المهمة للمحاسبين القضائيين.

7- دراسة (قنديل، 2014) بعنوان "المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية"، حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى امتلاك المحاسبين القانونيين الأردنيين للمهارات المطلوبة لممارسة المحاسبة القضائية، لقد قسمت الدراسة المهارات المطلوبة في المحاسبين القانونيين لممارسة المحاسبة القضائية إلى الأخلاق المهنية والقيادة والعمل ضمن فريق، والتعليم والتدريب المستمرين والخبرة الكافية في المحاسبة والمراجعة والقانون، وقد توصلت الدراسة إلى أن الأخلاق المهنية ومهارات القيادة والعمل ضمن فريق تعتبران من أهم المهارات اللازم توفرها لممارسة المحاسبة القضائية في الاردن.

### 3- مشكلة الدراسة:

تتولى المنظمات المهنية المنظمة لخدمات مهنة المحاسبة القضائية في الدول المتقدمة إصدار تراخيص مزاولة مهنة المحاسبة القضائية، وتحديد الخصائص والمهارات والخبرة والمستوى التعليمي لمزاولي المهنة، بينما لم يحدد القانون رقم (1) لسنة 2009 المستوى التعليمي والخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي الليبي، مما دفع للتساؤل: هل يجب أن تتوفر الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة في الخبير الحسابي الليبي؟.

وتم الإجابة عن هذا التساؤل من خلال الإجابة عن التساؤلات التالية:

أ- هل يجب أن تتوفر الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي في الخبير الحسابي الليبي؟

ب- هل يجب أن تتوفر المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي في الخبير الحسابي الليبي؟

ج- هل يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي؟

د- ما هو المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسابية؟

#### 4- هدف وأهمية الدراسة:

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى ضرورة توافر الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة في الخبير الحسابي لتأدية الخبرة الحسابية في المحاكم الليبية، وتحديد المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة هذه الخبرة. وتكمن أهمية الدراسة في الآتي:

أ- توعية الخبراء الحسابيين الليبيين بالخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.

ب- مساعدة الجهات القضائية في معرفة الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي الليبي لمساعدتها في تقييم الخبير الحسابي.

ج- مساعدة المؤسسات الأكاديمية في معرفة الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسابي الليبي لتضمين مناهجها الدراسية الموضوعات التي تلبي هذه الخصائص والمهارات.

#### 5- فرضيات الدراسة:

- الفرضية الرئيسية: لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي.

ويتم اختبار الفرضية الرئيسية من خلال اختبار الفرضيات الفرعية التالية:

أ- لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي.



ب- لا يجب أن تتوفر في الخبر الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي.

ج- لا يجب أن تتوفر في الخبر الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي.

## 6- منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة ما كتب في الأدب عن المحاسبة القضائية لتوفير أساس لصياغة فرضيات الدراسة، ومن ثم جمع البيانات وتحليلها واختبار فرضيات الدراسة، حيث تناول الجانب النظري من الدراسة دراسة الأدب في مجال المحاسبة القضائية للتعرف على جوانب الإطار للمحاسبة القضائية، والمهارات والخبرات اللازم توفرها في المحاسب القضائي، وذلك من خلال الاطلاع علي الكتب والأبحاث والدوريات والمقالات، بالإضافة إلى القوانين المنظمة للخبرة القضائية واللوائح التنفيذية لها في البيئة الليبية. ومن ناحية أخرى، استخدمت صحيفة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة، ولقد أُعتمد في صياغة عباراتها على الدراسات السابقة في تحديد الخصائص والمهارات المطلوب توفرها في المحاسبين القضائيين، ويتكون مجتمع الدراسة من الخبراء الحسابيين المقيدين في جدول الخبراء بمحكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وبن وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا. وقد تم توزيع الصحيفة على المحاكم بعدد الخبراء المقيدين لديهم، واستخدام حزمة البرنامج الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات المجمعة بصحيفة الاستبيان لمعرفة هل يجب أن تتوفر في الخبر الحسابي الخصائص والمهارات المطلوب توفرها في المحاسب القضائي؟

## 7- حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على التعرف على خصائص ومهارات المحاسب القضائي، ومعرفة هل يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المقيد في جداول الخبراء بالمحاكم الليبية الخصائص والمهارات المطلوب توافرها في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة، ومعرفة المستوى العلمي الملائم لتأدية الخبرة الحسابية في البيئة الليبية. وتقتصر الدراسة علي مجتمع الدراسة المكون من الخبراء الحسابيين المقيدين بجدول الخبراء في محكمة استئناف مصراتة والمحاكم الابتدائية في مدن مصراتة، وبن وليد، والجفرة، وسرت، وإجدابيا خلال فترة إجراء الدراسة، وقد تم اختيار عينة الدراسة لاعتبارات الوقت ومحدودية الإمكانيات المتاحة لدى الباحثين وصعوبة الاتصال بالخبراء الحسابيين المقيدين في بعض المحاكم نتيجة للظروف الامنية في بعض المناطق في البيئة الليبية وعدم تفعيل هذه المحاكم.

## الإطار النظري للدراسة:

## 1- مفهوم المحاسبة القضائية:

عرفت المحاسبة القضائية Forensic Accounting بعدة مسميات أخرى، مثل: المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting، مراجعة الاحتيال Fraud Audit (Asuquo,2012, p26)، ويعتبر موريس بلوبت أول من استخدم مصطلح المحاسبة القضائية في مقال بعنوان المحاسبة القضائية: مكانها في الاقتصاد Forensic Accounting: Its Place in Economy في عام 1942، غير أن تقنيات ومبادئ المحاسبة القضائية كانت مستخدمة قبل بلوبت بكثير. ولقد عرفها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي American Institute of certified public Accounting (AICPA) "بأنها تطبيق المعرفة المتخصصة ومهارات التحقيق التي

يمثلها المحاسب القانوني في جمع وتحليل وتقييم المسألة بشكل واضح وتفسير وتوصيل النتائج التي يصل إليها للمحكمة أو مجلس الإدارة أو الجهات القضائية التنفيذية الأخرى" (AICPA, Expert Witness, 2010, p6)، كما عرفها Houck وآخرون بأنها استخدام المحاسبة والمراجعة والمهارات التحقيقية للمساعدة في المسائل القانونية (Houck et al., 2006, p1).

ولقد قسمت المحاسبة القضائية إلى قسمين (Bhattachary, 2002, p2):

- القسم الأول: المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting: وتختص بمراجعة الوضع الراهن وتقديم المقترحات بخصوص طرق العمل المحتملة، والتنسيق والتعاون مع الخبراء الآخرين (بما فيهم المحققين، فاحصي المستندات القضائيين والمهندسين الاستشاريين)، وتقديم المساعدة بسبل حماية الأصول واستردادها بالطرق المدنية أو رفع الدعوى الجنائية.

- القسم الثاني: الدعم القضائي Litigation Support: ويختص الدعم القضائي بالمهام التالية:

- أ- المساعدة في الحصول على الوثائق الضرورية لدعم القضية أو دحضها.
- ب- مراجعة الوثائق ذات العلاقة بالقضية لغرض التقييم المبدئي للقضية وتحديد مواطن القوة والضعف فيها.
- ج- تقديم المساعدة في استجواب الشهود لغرض الاكتشاف، بما في ذلك صياغة الأسئلة التي ستسأل بخصوص الدليل المالي.
- د- حضور استجواب الشهود لغرض الاكتشاف ومراجعة الشهادة والمساعدة في فهم القضايا المالية.

هـ- مراجعة تقرير الخبير المعارض المتعلق بالأضرار وإعداد تقرير بنقاط القوة والضعف فيه.

## 2- أهمية وأهداف المحاسبة القضائية:

وتستمد المحاسبة القضائية أهميتها من العوامل التالية (السيسي، 2006، ص44):

- 1- زيادة الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة.
- 2- تساهم في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية، واكتشاف الاحتيال في القوائم المالية.
- 3- تمثل تكاملاً بين المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحقيقات أكثر عمقاً مما يجعل المحاسب القضائي مستشاراً قضائياً على مستوى رفيع.
- 4- تساعد على إعداد محاسب قضائي على مستوى عالٍ من الخبرة والتأهيل يقوم بتقديم تقرير عن المهمة المكلف بها مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة.

وتهدف المحاسبة القضائية إلى تحقيق عدد من الأهداف من أهمها:

- 1- جمع الأدلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي فني مهني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوى القضائية.
- 3- حماية المال العام من أعمال الغش والاحتيال وسوء الاستخدام والمساهمة في رفع كفاءة وفعالية وظيفة مهنة المراجعة الخارجية.
- 4- تقييم الأضرار الناتجة عن إهمال المراجع الخارجي.
- 5- اكتشاف الاختلاس وتحديد حجمه والإجراءات الجنائية التي تتخذ بشأنه، وجمع الأدلة في الدعاوى الجنائية.

6- حساب قيمة الأصول في نزاعات قضايا الطلاق.

3- دور المحاسب القضائي في النزاعات القانونية:

يقوم المحاسب القضائي في المحكمة بدور الشاهد الخبير Expert Witness، المستشار Consultant، وقد يقوم بأدوار أخرى مثل: الباحث عن الحقيقة Trier of Fact، أو خبير معين من المحكمة Court-appointed expert، أو محقق Referee، أو محكم Arbitrator، أو وسيط صلح Mediator (Ramaswamy, 2007, p35)، وتأخذ صور مساهمة المحاسبين القضائيين في هذه القضايا إحدى صورتين: الخبير الاستشاري Litigation Consultancy، وهو مستشار قضائي يرتبط مع المحامين وعملائهم في المقاضاة وإعداد الأدلة والاستراتيجية المتبعة في إعداد القضية، أو الشاهد الخبير Expert Witness، ويتضمن عمله في إعداد التقارير الرسمية (شهادة الشاهد الخبير) لتقديمها في المحكمة وتقديم الدليل كخبير للمحكمة. (Buchoff, Taylor, p4)

4- خصائص ومهارات المحاسب القضائي:

يتطلب القيام بوظيفة المحاسبة القضائية توافر عدد من الخصائص والمهارات في مجالات الخبرة، منها (Bhasin, 2007, P1004):

أ- المعرفة العميقة بالقوائم المالية والقدرة على تحليلها انتقادياً، مما يساعد المحاسب القضائي في اكتشاف النماذج غير الاعتيادية في المعلومات المحاسبية ومعرفة مصدرها.

ب- الفهم الشامل لمخططات الاحتيال بما في ذلك سوء استغلال الأصول وغسيل الأموال والرشوة والفساد.

ج- القدرة على فهم نظم الرقابة الداخلية للشركات، وتقييم مخاطر نظام الرقابة الداخلية.

د- القدرة في استخدام الحاسوب والمعرفة بنظم عمل الشبكات يساعد المحاسب القضائي في إجراء التحقيقات في تعاملات المصارف الالكترونية.

هـ- المعرفة بعلم النفس لفهم الحافز وراء السلوك الإجرامي ولمنع البرامج التي تحت وتشجع الموظفين على الاحتيال.

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

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

ح- المعرفة بالقانون الجنائي والمدني والنظام القانوني وإجراءات المحاكم.

وتتكون مهارات وخصائص ومعارف المحاسب القضائي من الآتي:

- أولاً: المعارف القضائية الأساسية Fundamental Forensic Knowledge.

وتتضمن المعارف القضائية الأساسية ما يلي:

أ- إدارة وممارسة المسؤوليات المهنية.

ب- الإلمام بالقوانين وإجراءات المحاكم وطرق حل النزاعات.

ج- إعداد وتخطيط القضايا.

د- جمع وحفظ المعلومات.

هـ- اكتشاف الأدلة والحقائق.

- ثانياً: المعارف القضائية المتخصصة Specialized Forensic Knowledge.

وتتضمن المعارف القضائية المتخصصة ما يلي:

- أ- إعادة تنظيم المنشآت المعسرة والمفلسة.
- ب- تحليل الحاسوب القضائي.
- ج- حساب الأضرار الاقتصادية.
- د- ردع وكشف ومنع الاحتيال.
- هـ- التقييم.

- ثالثاً: المهارات الشخصية المطلوبة **Personal Skill Required**.

يحتاج المحاسب القضائي بالإضافة إلى المعارف المتخصصة في تقنيات اكتشاف الاحتيال إلى الصبر والتفكير التحليلي، والنظر إلى ما وراء الأرقام وإدراك جوهر الحالة، بالإضافة إلى الاهتمام بأصغر التفاصيل، وتحليل البيانات بشكل شامل، والتفكير الخلاق، وامتلاك الحس المهني، والمهارة في الحاسوب، ومهارات الاتصال الممتازة، والحاسة السادسة التي يمكن أن تستخدم في إعادة بناء تفاصيل العمليات المحاسبية السابقة، والذاكرة التخيلية التي تساعد في تصور وإعادة بناء الأحداث الماضية (Bhasin, 2007, P1006)، لأنه عند ما يقوم بالتحليل، والتحقق، وفحص واختبار الدليل لتقديم شهادة الخبرة على حدوث الاحتيال يكون محاسباً وشرطي تحري في آن واحد (Ramaswamy, 2007, P37).

الإطار العام للدراسة التطبيقية:

### 1- أداة جمع البيانات (الاستبيان):

تم تصميم صحيفة استبيان لغرض جمع البيانات الأولية المتعلقة بالجانب التطبيقي للدراسة كوسيلة أساسية في الحصول على البيانات من مفردات عينة الدراسة، وقد تم تقسيم الصحيفة إلى قسمين رئيسيين: تضمن القسم الأول منه معلومات عامة عن مفردات العينة تشمل: الجنس والمؤهل العلمي والتخصص وعدد

سنوات ممارسة الخبرة القضائية، أما القسم الثاني: فتضمن المستوى التعليمي الأدنى اللازم لممارسة الخبرة القضائية، والخصائص والسمات والمهارات التي يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي، وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في تحديد خيارات الإجابة على أسئلة الصحيفة.

## 2- مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الخبراء الحسابيين المقيدين بسجلات محكمة استئناف مصراتة وعددهم (27)، ومحكمة مصراتة الابتدائية وعددهم (9)، ومحكمة بن وليد الابتدائية وعددهم (3)، ومحكمة الجفرة الابتدائية وعددهم (3)، ومحكمة سرت الابتدائية وعددهم (10)، ومحكمة إجدابيا الابتدائية وعددهم (15)، وتم اختيار الخبراء الحسابيين المقيدين بسجلات هذه المحاكم لإمكانية الحصول على البيانات، وبسبب صغر المجتمع وإمكانية الوصول إلى مفرداته، فقد أُعتمد المسح الشامل لجميع مفردات المجتمع وذلك في الفترة من 2014.01.03 إلى 2014.11.30 حيث تم توزيع الاستبيانات وفقاً لعدد الخبراء الحسابيين المقيدين بسجل الخبراء بكل محكمة، حيث يوجد سجل بأسماء الخبراء وأرقام هواتفهم لدى كاتب المحكمة بكل محكمة، مما مكن من الاتصال بهم وإبلاغهم عن الدراسة والهدف منها وتوضيح أي مصطلحات غير واضحة لديهم. والجدول رقم (1) يوضح عدد الاستبيانات الموزعة على الخبراء الحسابيين والمستلمة ونسبها المئوية.



جدول رقم (1) عدد الاستبيانات الموزعة على الخبراء الحسابيين والمستلمة ونسبها المئوية

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

### 3- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

بعد أن تم جمع الاستبيانات وإدخال البيانات إلى الحاسوب، تم استخدام بعض

أساليب الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) التالية:

(أ) استخدام أدوات تحليل البيانات الوصفية لمعرفة الخصائص الوصفية لمفردات عينة

المجتمع، وتحليل نتائج الأسئلة الوصفية الواردة في الصحيفة.

(ب) استخدام اختبار (T) لمتوسط عينة واحدة One-Sample (T) Test في اختبار

فرضيات الدراسة من خلال مقارنة متوسط فقرات الصحيفة مع متوسط خيارات

الإجابة على الفقرات، بالإضافة إلى استخدام أدوات النزعة المركزية في تحليل

البيانات لمعرفة مدى الارتفاع والانخفاض والتشتت في استجابات مفردات عينة

مجتمع الدراسة.

(ج) استخدام اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة توزيع بيانات إجابات عينة

مجتمع الدراسة، فيما إذا كانت تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

## 4- اختبار التوزيع الطبيعي:

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

جدول (2) اختبار كولجروف-سمرنوف لبيانات الفقرات المستخدمة في اختبار الفرضيات

القيمة الاحتمالية	عدد الفقرات	الفقرات المتعلقة بالفرضية
0.088	21	هل يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي؟
0.090	26	هل يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي؟
0.093	11	هل يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي؟

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

## 5- اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة:

## أ- صدق أداة الدراسة:

للتأكد من مدى صدق أداة الدراسة تم عرض صحيفة الاستبيان على عدد من أعضاء هيئة التدريس في عدد من الجامعات الليبية، ولقد تم حساب صدق مقياس الدراسة من خلال حساب الجذر التربيعي لمعامل ثبات الاختبار (الفاء كرونباخ) لأداة الدراسة والذي يساوي 0.9469، مما يعطي الثقة في صدق إجابات المشاركين في الدراسة الميدانية.

## ب- ثبات أداة الدراسة:

للتحقق من ثبات الأداة المستخدمة في الدراسة تم توزيع عشر استبيانات على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة واستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية (SPSS)، وقد كان معامل الفاء كرونباخ لمقاييس متغيرات الدراسة (89.67%) ( $\alpha=0.8967$ ) كما يبينه الجدول رقم (3) مما يرفع مستوى الثقة في أداة الدراسة (صحيفة الاستبيان).

جدول (3) قيمة اختبار معامل الفاء كرونباخ

البيان	قيمة الفاء
أداة الدراسة لعدد (63) فقرة	0.8967

## 6- التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافية لعينة الدراسة:

يبين الجدول رقم (4) البيانات الديمغرافية لمفردات عينة الدراسة.

جدول (4) الخصائص الديموغرافية لمفردات عينة الدراسة

م	الخصائص	العدد (50)	النسبة المئوية
1	الجنس	47	94%
	ذكر	3	6%
2	المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	2
		دبلوم عالي	2
		بكالوريوس	32
		ماجستير	14
3	التخصص العلمي	محاسبة	49
		تمويل	1
4	الخبرة	أقل من 5 سنوات	17
		من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	16
		من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	9
		من 15 سنة فأكثر	8

## 7- التحليل الوصفي لنتائج الدراسة:

أولاً: السمات والخصائص:

لتحديد ترتيب الخاصية أو المهارة تم تقسيم درجات الموافقة للمتوسطات الحسابية المتعلقة بإجابات فقرات الدراسة (الاستبيان) إلى خمسة مستويات كما هو مبين بالجدول رقم (5)، وبما أن المقياس المستخدم في قياس إجابات أداة الدراسة مقياس ليكرت الخماسي، فإن طول الفترة المستخدمة يساوي  $4/5$  أي حوالي 0.80،

وقد حسبت طول الفترة على أساس أن الأرقام الخمسة بينها أربع مسافات. وتم ترتيب الخصائص أو المهارات وفقاً لقيم المتوسطات الحسابية لتلك الخصائص أو المهارات، وفي حالة تساوي تلك المتوسطات الحسابية يتم التمييز بين ترتيب تلك الخصائص أو المهارات وفقاً لقيم الانحرافات المعيارية للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (5) مقياس درجات الموافقة

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

والجدول رقم (6) يوضح ترتيب السمات والخصائص المطلوب توافرها في

الخبير الحسابي الليبي.

جدول رقم (6) نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الأولى

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
الثقة بالنفس والحزم	4.7600	0.55549	2	موافق بشدة
الفضول وحب الاطلاع	3.8800	1.02300	17	موافق
العمل بثبات في ظل الضغوط	4.1400	0.75620	12	موافق
الاهتمام بالتفاصيل	4.6600	0.47852	3	موافق بشدة
المثابرة	4.4800	0.57994	5	موافق بشدة
الميل إلى الشك	3.1400	1.14304	18	محايد
التمسك بالصالح العام	4.0000	1.04978	16	موافق
القدرة على العمل ضمن فريق	4.1200	0.79898	11	موافق

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
التأقلم مع طبيعة المهمة	4.1600	0.58414	9	موافق
سرعة البديهة	4.2400	0.74396	8	موافق بشدة
ابتكار الحلول الجديدة	4.0200	0.74203	15	موافق
الالتزام بالأخلاق والنزاهة	4.8800	0.32826	1	موافق بشدة
الميل إلى التحليل والتقييم	4.4200	0.53795	6	موافق بشدة
الرغبة والقدرة على السفر	4.0200	0.55291	14	موافق
الإصرار على إتمام ما بدأه	4.0800	0.82906	13	موافق
الحياد والموضوعية	4.6600	0.62629	4	موافق بشدة
الصبر والمرونة	4.1000	0.73540	12	موافق
الميل إلى حل المسائل الشائكة	4.0200	0.55291	14	موافق
يمكنه كسب ثقة الناس	4.3600	0.85141	7	موافق بشدة
القدرة على الحوار وإدارة النقاش	4.4200	0.53795	6 مكرر	موافق بشدة
تمالك النفس والهدوء	4.4800	0.57994	5 مكرر	موافق بشدة
نتيجة السمات والخصائص	4.2400	0.74396		موافق بشدة

حيث اعتبرت عينة الدراسة خاصية الالتزام بالأخلاق والنزاهة الخاصية الأهم، يليها الثقة بالنفس والحزم، ثم الاهتمام بالتفاصيل، فالحياد والموضوعية، فالمثابرة وتمالك النفس والهدوء عند مناقشة التفاصيل في قاعة المحكمة، فالميل إلى التحليل والتقييم، فالقدرة على الحوار وإدارة النقاش، فكسب ثقة الناس، فسرعة البديهة. ولقد تمت الموافقة على جميع السمات والخصائص بدرجة موافقة موافق بشدة، بمتوسط حسابي 4.24، انحراف معياري 0.743. ولقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (McMullen, Sanchez, 2010)، على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي الليبي خاصية الإصرار، ومهارة حل المسائل الشائكة، والمرونة، والعمل

ضمن فريق، والثقة والحزم، والرغبة في السفر التي اعتدتها الدراسة خصائص مهمة للمحاسب القضائي، واختلفت معها في خاصية الميل إلى الشك، حيث كانت درجة الموافقة عليها في هذه الدراسة محايد، بينما تعتبر هذه الخاصية من الخصائص المهمة للمحاسب القضائي في دراسة McMullen, Sanchez.

وكذلك اتفقت الدراسة مع دراسة (Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي خصائص الميل للتحليل، والاهتمام بالتفاصيل، وسرعة البديهة، والفضول، والإصرار التي اعتدتها الدراسة من الخصائص المهمة للخبير القضائي الليبي، بينما اختلفت معها على خاصية الميل إلى الشك، حيث اعتدتها دراسة Davis من الخصائص المهمة للمحاسب القضائي، بينما كانت درجة الموافقة عليها في هذه الدراسة محايد، أي عدم وجود أثر لخاصية الميل إلى الشك على وظيفة المحاسب القضائي.

#### - ثانياً: المهارات الأساسية:

والجدول رقم (7) يبين ترتيب المهارات الأساسية التي يرى مفردات عينة الدراسة ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي.

جدول رقم (7) نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثانية

الخاصية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب أهمية الفقرة	درجة الموافقة
مهارات المحاسبة الأساسية	4.6800	0.55107	2	موافق بشدة
مهارات المحاسبة التقنية	4.3600	0.52528	5	موافق بشدة
مهارات التحليل	4.1200	0.68928	12	موافق
مهارات كتابة التقرير	4.4200	0.57463	3	موافق بشدة
مهارات الاتصال الشفهي	4.3800	0.49031	4	موافق بشدة
مهارة البحث	4.2400	0.47638	10	موافق بشدة

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

من الجدول السابق، يتبين أن مهارات المراجعة الأهم، يليها مهارات المحاسبة الأساسية، ثم مهارات كتابة التقرير، بمتوسط حسابي 4.42، انحراف



معياري 0.574، درجة موافقة موافق بشدة، مهارات الاتصال الشفهي بمتوسط، ثم مهارات المحاسبة التقنية، لمعرفة قانون الضرائب، فمهارات تحليل البيانات، فمهارات إجراء المقابلة، فمهارات ربط النتائج المكتشفة ببعضها وتحليلها، فمهارات البحث، فمهارات تبسيط المعلومات، وقد تمت الموافقة على جميع المهارات بدرجة موافقة كلية موافق بشدة، بمتوسط حسابي 4.30، وانحراف معياري 0.580، وهذا يبين أهمية امتلاك جميع المهارات التي تمت الموافقة عليها لممارسة الخبير الحسابي للخبرة الحسابية القضائية.

ولقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارات التحليل، ومهارات المحاسبة الأساسية، ومهارات حل المشاكل، ومهارات تحليل البيانات، ومهارات إجراء المقابلة، ومهارات الحاسوب الأساسية، ومهارات المحاسبة التقنية، ومهارات كتابة التقرير، ومهارات الحاسوب القضائي، ومهارات التحدث للعام، ومعرفة القانون الجنائي، ومعرفة القانون المدني، ومعرفة قانون الضرائب، ومهارات تقييم الأعمال التي اعتبرتها الدراسة مهارات مهمة للمحاسب القضائي، بينما اختلفت عنها في الخبرة في استخدام قانون بنفورد، بينما تعتبر في دراسة (McMullen, Sanchez, 2010) من المهارات المهمة التي يجب على المحاسب القضائي امتلاكها، وكذلك اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة (Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارات الاتصال الشفهي، ومهارات تبسيط المعلومات، ومهارات التفكير الانتقادي، ومهارات المرجعة، والقدرة التحقيقية، ومهارات الاتصال الكتابي، وتحليل وربط النتائج المكتشفة ببعضها، والتفكير بطريقة مرتكبي الأخطاء، التي اعتبرتها الدراسة من المهارات المهمة للمحاسب القضائي.

## ج- المهارات المستحسنة:

الجدول رقم (8) يبين ترتيب المهارات المستحسنة التي يدرك الخبراء الحاسبون ضرورة أن تتوفر في الخبير الحسبائي للبيبي لتأدية الخبرة القضائية الحسبائية.

جدول رقم (8) نتائج التحليل الوصفي لبيانات الفرضية الفرعية الثالثة

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

يتبين من الجدول رقم (8) أن عينة الدراسة اعتبرت المعرفة بالمعايير المهنية المطبقة الأهم، يليها تحليل وتفسير معلومات القوائم المالية، يليها مهارة جمع أدلة المراجعة، ثم مهارة تتبع الأصول المخفية، بمتوسط حسابي 4.58، ثم المعرفة

بنظام الرقابة الداخلية، ثم المعرفة بتطبيق القانون والإجراءات القانونية ومن بيانات الجدول يتبين ضرورة امتلاك الخبير الحسابي لتلك المهارات المستحسنة لأهميتها في إنجاز الخبرة القضائية، وقد اتفقت نتيجة الدراسة مع نتيجة دراسة ( Davis, et al., 2009) على أهمية أن يمتلك الخبير الحسابي مهارة تحليل وتفسير المعلومات والقوائم المالية، وتقديم الشهادة في المحكمة، ومعرفة المعايير المهنية المطبقة، وجمع أدلة المراجعة، واكتشاف الاحتيال، وتتبع الأصول، واكتشاف البيانات الإلكترونية، والمعرفة العامة بقواعد الأدلة والإجراءات المدنية، ومهارات إجراء المقابلة.

#### المستوى التعليمي الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية:

يبين الجدول رقم (9) المستوى التعليمي الذي تراه عينة الدراسة ملائماً

لممارسة مهنة الخبرة القضائية الحسابية.

جدول رقم (9) المستوى التعليمي الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسابية

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

يتبين من الجدول رقم (9)، أن 80% من مفردات عينة الدراسة يرون أن

المستوى التعليمي البكالوريوس يعتبر الحد الأدنى الملائم لممارسة الخبرة القضائية الحسابية، ولقد جاءت نتيجة الدراسة متفقة مع دراسة كل من دراسة (Bhasin, 2013) ودراسة (McMullen, Sanchez, 2010) في المستوى التعليمي الملائم لممارسة المحاسبة القضائية.

## 8- اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One Sample T-test) والذي يستخدم في اكتشاف الاختلاف المعنوي لمتوسط المجتمع الذي سحبت منه العينة عن قيمة ثابتة، ولتطبيق هذا الاختبار على عينة الدراسة تم استخدام متوسط مقياس ليكرت الخماسي في قياس مستوى إجابات عينة الدراسة والذي يساوي (3) ، ويتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت القيمة المطلقة لـ t المحسوبة أكبر من الجدولية عند مستوى ثقة 0.05 ودرجة حرية 49، أو استخدام قيمة P-Value والتي لا تحتاج لاستخدام جداول التوزيعات ويتم احتسابها مباشرة من قبل برنامج SPSS وهي أقل قيمة لـ  $\alpha$  التي ترفض عندها الفرضية الصفرية، حيث نرفض الفرضية الصفرية إذا كانت  $\text{Sig} \leq 0.05$ .  
**أولاً: الفرضية الرئيسية للدراسة:**

لاختبار الفرضية الرئيسية للدراسة والتي تنص على:

- لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، تمت صياغة ثلاث فرضيات فرعية وتطبيق الاختبار عليها على النحو التالي:

أ- الفرضية الفرعية الأولى:

- الفرضية الصفرية: لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

الجدول رقم (10) يبين نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية

الأولى.

جدول (10) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى

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

من الجدول رقم (10)، يتبين أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (11.67) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha/2=0.025$ ) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، ولذلك نرفض الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى ونقبل الفرضية البديلة، أي يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي الليبي، ومن الجدول، كذلك نجد أيضا أن قيمة (P-value (Sig. (2-tailed) أصغر من  $\alpha/2=0.025$  مما يعني رفض الفرضية الفرعية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى وقبول الفرضية الفرعية البديلة.

أما خاصية الميل إلى الشك، فعند معاملتها كخاصية مستقلة عن باقي الخصائص، فإننا نقبل الفرضية التي تنص على أنه لا يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي خاصية الميل إلى الشك المطلوبة في المحاسب القضائي، وهذا على عكس ما أكدته بعض الدراسات السابقة مثل: دراسة (Davis, et al., 2009) (McMullen, Sanchez, 2011) في نتائجها، حيث أكدت أن خاصية الميل إلى الشك تعتبر من الخصائص الهامة التي يجب أن تتوفر في المحاسب القضائي.

ب- الفرضية الفرعية الثانية:

الجدول رقم (11) يبين نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على أنه لا يجب أن تتوافر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي الليبي عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .

جدول (11) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

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

الاختلاف عند درجة 95%		متوسط الاختلاف	Sig (2-tailed)	df	T	الخاصية
الأعلى	الأقل					
1.1090	0.7310	0.9200	.000	49	9.780	المهارات التحقيقية
1.4655	1.0545	1.2600	.000	49	12.322	مهارة ربط النتائج ببعضها
0.8631	0.3369	0.6000	.000	49	4.583	التفكير بطريقة مرتكبي الأخطاء
0.6297	0.1703	0.4000	.001	49	3.500	مهارة المعرفة بمثلث الاحتيال
1.2305	0.8295	1.0300	.000	49	15.681	نتيجة المهارات الأساسية

من الجدول رقم (11)، نجد أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (15.681) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha/2=0.025$ ) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الثانية ونقبل الفرضية البديلة لها، أي يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المطلوبة في المحاسب القضائي الليبي لتأدية الخبرة الحسابية. وكذلك نجد أيضا أن قيمة (Sig. (2-tailed)) P-value أصغر من  $\alpha/2=0.025$  لذلك نرفض الفرضية الفرعية الصفرية الثانية ونقبل الفرضية الفرعية البديلة لها.

ج- الفرضية الفرعية الثالثة:

الجدول رقم (12) يبين نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على أنه لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ .



جدول رقم (12) نتائج المؤشرات الإحصائية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة

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

من الجدول رقم (12)، نجد أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (11.66)، وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha/2=0.025$ ) ودرجة حرية (49) والتي تساوي (2.010)، ولذلك نرفض الفرضية الصفرية الخاصة بالفرضية الفرعية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة لها، أي يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي، ومن الجدول نجد أيضاً أن قيمة (P-value (Sig. (2-tailed)) أصغر من  $\alpha/2=0.025$  لذلك نرفض الفرضية

الفرعية الصفرية الثالثة ونقبل الفرضية الفرعية البديلة لها حتى عند استخدام قيمة P-value.

ومما سبق.. نخلص إلى رفض الفرضية الرئيسية الصفرية التي تنص على أنه: (لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي الليبي)، وقبول الفرضية الرئيسية البديلة لها والتي تنص على أنه: (يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي الليبي)، ويبين الجدول رقم (13) نتائج اختبار الفرضيات الفرعية والفرضية الرئيسية.

الجدول رقم (13) ملخص اختبار فرضيات الدراسة

ت	الفرضية	نص الفرضية	نتيجة الاختبار
1	الفرضية الصفرية الفرعية الأولى	لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي السمات والخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي	ترفض
2	الفرضية الصفرية الفرعية الثانية	لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات الأساسية المطلوبة في المحاسب القضائي	ترفض
3	الفرضية الصفرية الفرعية الثالثة	لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي المهارات المستحسنة المطلوبة في المحاسب القضائي	ترفض
5	الفرضية الصفرية الرئيسية	لا يجب أن تتوفر في الخبير الحسابي الليبي الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي	ترفض

## النتائج والتوصيات

### النتائج:

1- ضرورة توافر الخصائص المطلوبة في المحاسب القضائي في الدول المتقدمة في الخبير الحسابي الليبي لتأدية الخبرة الحسابية، وأهم خمس خصائص يجب الاتصاف بها مرتبة حسب الأولوية، الالتزام بالأخلاق والنزاهة، والثقة في النفس والحزم، والاهتمام بالتفاصيل، والحياد الموضوعية، وتمالك النفس والهدوء عند مناقشة تفاصيل الأحداث.

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

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

4- إن المستوى التعليمي الأدنى للخبير الحسابي الليبي الملائم لتأدية الخبرة الحسابية هو البكالوريوس في المحاسبة.

### التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة وتحقيقاً لأهدافها، نوصي بما يلي:

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

- 2- مطالبة الخبراء الحاسبين بامتلاك المهارات الأساسية والمستحسنة المطلوبة في المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة.
- 3- تحفيز الخبراء الحاسبين على إتقان استخدام الأدوات البرمجية التي تتطلبها الخبرة القضائية.
- 4- تشجيع الخبراء الحاسبين على الانتساب إلى عضوية المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في الدول المتقدمة.
- 5- إدراج موضوعات دراسية ضمن منهج قسم المحاسبة في الجامعات الليبية تلبي متطلبات الخصائص والمهارات المطلوبة في الخبير الحسabi.

## المراجع

### أولاً: المراجع العربية:

- 1- الجليلي، مقداد أحمد (2012). المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الرافدين، العدد 107، المجلد 34.
- 2- رمضان، مريم محمد (2010). مدى توفر المقومات الأساسية للمراجع الخارجي الليبي للعمل كمحاسب ومراجع جنائي، رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا.
- 3- قنديل، ربا إبراهيم عيسى (2014). المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية، رسالة ماجستير (غير منشورة). جامعة جدارا، الأردن.
- 4- السيسي، نجوى أحمد (2006). دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الأول، يناير.

### ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Asuquo, Akabom-ita (2012). Empirical analysis of the impact of information technology on forensic accounting practice in cross river state-Nigeria. International journal of scientific & technology research, volume1, issue7.
- 2- Bhasin, Madan (2007). Forensic Accounting: A New Paradigm For Niche Consulting. Accounting and Auditing , The Chartered Accountant, pp. 1000-1010.
- 3- Bhasin, Madan (2013). Survey of skills required by the forensic

accountants: evidence from a developing country. International journal of contemporary business studies, vol:4, No:2.

4- Bressler, Linda. The role of forensic accountants in fraud investigations: Importance of attorney and judge's perceptions. Journal of Finance and Accountancy, 11027- The Role of Forensic accountant, pp. 1-9

5- Cook, Gary; Clements, Lynn H. Computer-based Proactive Fraud Auditing Tools. Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 1, Issue 2, pp. 1-23.

6- Digabrele, James A. (2008). An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants. Journal of Education for Business, pp. 331-338.

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

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

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

- 10- Huber, Dennis (2012). Is Forensic Accounting in the United States Becoming a Profession ?. Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 4, Issue 1, pp 255-284.
- 11- Ibex, Ted; Grippo, Frank (2008).Forensic Accounting: Should it be a Required Course for Accounting Majors?. The Journal of Applied, Vol24, Num1, First Quarter.
- 12- Italia, Maria (2012). The multi-disciplined skills required of forensic accountants. Journal of modern accounting and auditing, vol.8, No.3.
- 13- McMullen, Dorothy A; Sanchez, Maria H. (2010). A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic Accountants. Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 2, Issue 2, pp. 30-48.
- 14- Mehta; Mathur, Tarun (April 2007). Preventing financial fraud through forensic accounting. The chartered accountant, pp 1575-15.
- 15- Nunn, Les; McGuire, Brian L; Whitcomb, Carrie (February 2006). Forensic Accountants: Financial Investigators. Journal of Business & Economics Research, Volume4, Number 2.
- 16- Ramaswamy, Vinita; Houston, Thomas (2007). New Frontiers: Training Forensic Accountants Within The Accounting Program. Journal of College Teaching & Learning, Volume 4, Number 9, pp. 31-38.
- 17- Smith, G. Stevenson; Curmbley, D. Larry (2009). Defining a forensic audit. Journal of digital forensic, security and law, vol.4, No1.

ثالثاً: شبكة المعلومات الدولية:

- 1- Davis, Charles; Farrell, Ramona; Ogilby, Suzanne (June 2009). Characteristics and Skills of the Forensic Accountant. [www.c-gcpa.com/.../cng/.../AICPA](http://www.c-gcpa.com/.../cng/.../AICPA). Accessed on 15.4.2015.
- 2- Houk, Kranacher, Robertson, (2006). Forensic accounting as an investigative tool: developing and model curriculum for fraud and forensic accounting (ethnics), The CPA Journal, Vol.12, No.5