



" دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية  
السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية "

أعدت من قبل:

عُلا عاطف عبدالهادي الشوابكه

أشرف عليها:

الدكتور هيثم إدريس المبيضين

قدمت هذه الرسالة إلى كلية الأعمال كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

كانون الثاني 2022

جامعة الإسراء  
التفويض

أنا علا عاطف عبد الهادي الشوابكه، أفوض جامعة الإسراء بتزويد نسخ من رسالتي  
للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات، أو الأشخاص عند طلبها.

التوقيع: 

التاريخ: 17/1/2022

Isra University  
Authorization Form

I'm Ola Atef abdelhadi al-shawabkeh authorize the Isra University to supply copies of  
Thesis/ Dissertation to libraries or establishments or individuals on request. my

Signature: 

Date: 17/1/2022

## قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الدراسة وعنوانها "دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

للطالبة: علا عاطف عبدالهادي الشوابكة.

وأجيزت بتاريخ : 2022/ 1/ 17.

### أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع	جهة العمل	الصفة	الاسم
	جامعة الإسراء	مشرفاً ورئيساً	د. هيثم المبيضين
	جامعة الإسراء	مناقشاً داخلياً	د. عثمان حسين
	جامعة آل البيت	مناقشاً خارجياً	أ.د. جمال الشرايري

ب

ج

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال تعالى :

﴿ فَتَعَالَى اللَّهُ الْمَلِكُ الْحَقُّ وَلَا تَعْجَلْ بِالْقُرْآنِ مِنْ قَبْلِ أَنْ يُقْضَىٰ إِلَيْكَ وَحْيُهُ  
وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا ﴾

( سورة طه : اية 114 )

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف الخلق والمرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، وبعد.

فإنني أشكر الله تعالى المنان على توفيقني بإتمام هذه الرسالة، كما أتقدم بجزيل الشكر إلى جامعة الإسراء ممثلةً برئيسها أ. د أحمد النصيرات/ وعميد كلية الاعمال الأستاذ الدكتور بلال السكارنة / ورئيس قسم المحاسبة الدكتور فارس الصوفي، وكافة أعضاء الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة.

والشكر موصول إلى أستاذي ومشرفي الدكتور هيثم إدريس المبيضين، الذي كان عوناً لي في كل مراحل إعداد الرسالة ولم يدخر جهداً في توجيهي ونصحي وإرشادي. كما وأشكر أيضاً أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

وأخيراً أتقدم بالشكر إلى كل الذين تفضلوا علي بالاهتمام والدعم المعنوي خلال فترة دراستي جزاهم الله عني خير الجزاء.

## الإهداء

إلى من شرفني بحمل اسمه .. إلى من بذل الغالي والنفيس في سبيل وصولي إلى هنا.. أنت الجواب حين

أسأل ما الأمل.. بل الحياة أنت..

وما بين النفس والنفس أنت ..أبي الحبيب..

أمي الحبيبة .. أي شيء في هذا اليوم أهدي إليك .. يا ملاكي وكل شيء لدي.. أهدي تفاؤلاً.. لم أدرك حقيقته

إلا من عينيك .. أم أملاً وليس في الأرض أمل كالذي أقرأه في عينيك.. أم نجاحاً .. ونجاحي الحقيقي تحت

قدميك .. ليس عندي شيء أعز من الروح .. وروحي مرهونة في يديك ..

زوجي الغالي .. إلى أروع من جسد الحب بكل معانيه .. فكان السند والعطاء .. قدم لي الكثير في صور من

صبر .. وأمل .. ومحبة..لن أقول شكراً.. بل سأعيش الشكر معك كل الحياة..

أختي الحبيبة... رؤى..

الكتابة لا تكفي لأصف كيف أحبك..والعمر قصير لأثبت ذلك..أراك بسمتي وعوني .. أراك فخري

وقوتي..يا ميلادي الثاني .. وأنفاس عطري الباقي .. يا هدية الرحمن في زمن ندر فيه الأخوة

أخواني...إلى السند والعضد والساعد.. أزف لكم الإهداء حباً ورفعةً وكرامةً..

أطفالي..إلى العيون الذي أستمد منها القوة والاستمرار .. أعذب ما في حياتي..سوسن..تركي..ووجد..

أحبائي..الأصدقاء الذين رافقوني .. وشجعوا خطوتي عندما غالبتها الأيام ..وأخص بالذكر روند..وياسمين

.. كنز أنتم! لكم مني حبي وامتناني..

إلېكم جميعاً أهدي ربيع حروفي وشذى كلماتي.

## فهرس المحتويات

ه	شكر وتقدير	.....
و	الإهداء	.....
ز	فهرس المحتويات	.....
ي	فهرس الجداول	.....
ل	فهرس الأشكال	.....
ن	الملخص	.....
1	الفصل الأول مقدمة عامة للدراسة	.....
2	1-1 المقدمة	.....
3	2-1 مشكلة الدراسة	.....
4	3-1 أهمية الدراسة	.....
5	4-1 أهداف الدراسة :	.....
5	5-1 فرضيات الدراسة:	.....
7	6-1 أنموذج الدراسة:	.....
8	7-1 مصطلحات الدراسة	.....
10	الفصل الثاني لإطار النظري والدراسات السابقة	.....
11	المبحث الأول المحاسبة الجنائية	.....
11	1-1-2 تمهيد	.....
11	2-1-2 المحاسبة الجنائية	.....
13	3-1-2 نشأة وتطور المحاسبة الجنائية	.....
14	4-1-2 أهمية المحاسبة الجنائية	.....
15	5-1-2 أهداف المحاسبة الجنائية:	.....
16	6-1-2 مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية:	.....
18	7-1-2 أساليب المحاسبة الجنائية	.....
20	8-1-2 موضوعات المحاسبة الجنائية	.....
21	9-1-2 المراحل المحاسبة الجنائية:	.....
22	10-1-2 إعداد التقرير النهائي	.....
23	المبحث الثاني الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	.....
24	1-2-2 تمهيد	.....

- 24.....2-2-2 نشأة المعلومات المحاسبية وأهميتها
- 25.....3-2-2 مفهوم الجودة في التقارير
- 27.....4-2-2 خصائص المعلومات المحاسبية :
- 28.....5-2-2 العلاقة بين خاصية الملائمة وخاصية التمثيل الصادق
- 28.....6-2-2 المحددات على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:
- 29.....7-2-2 معايير قياس جودة المعلومات المحاسبية
- 30.....الدراسات السابقة
- 30.....1-3-2 الدراسات السابقة باللغة العربية
- 34.....2-3-2 الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
- 38.....3-3-2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
- 40.....الفصل الثالث منهجية الدراسة
- 40.....1-3 تمهيد:
- 40.....2-3 منهجية الدراسة:
- 40.....3-3 الإستراتيجية المتبعة في الدراسة:
- 40.....4-3 مجتمع وعينة الدراسة:
- 41.....5-3 مصادر جمع البيانات:
- 41.....6-3 أداة الدراسة
- 43.....7-3 صدق وثبات أداة الدراسة:
- 43.....1-7-3 الصدق الظاهري:
- 43.....2-7-3 الصدق البنائي:
- 44.....3-7-3 ثبات أداة الدراسة:
- 45.....8-3 ملائمة الأساليب الإحصائية المستخدمة:
- 45.....1-8-3 اختبار التوزيع الطبيعي:
- 47.....2-8-3 اختبار الارتباط الخطي المتعدد (Multicollinearity):
- 48.....9-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة:
- 50.....الفصل الرابع نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات
- 50.....1-4 تمهيد:
- 50.....2-4 وصف خصائص عينة الدراسة:
- 53.....3-4 وصف متغيرات الدراسة:



53	1-3-4 وصف المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية):
58	2-3-4 وصف المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات):
61	4-4 اختبار فرضيات الدراسة:
61	1-4-4 نتيجة اختبار الفرضية الرئيسية:
63	1-1-4-4 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الأولى:
65	2-1-4-4 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثانية:
67	3-1-4-4 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:
70	الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات
70	1-5 تمهيد
70	2-5 نتائج الدراسة
70	1-2-5 الاستنتاجات المتعلقة بمتغيرات الدراسة
71	2-2-5 النتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة
73	3-5 التوصيات
74	4-5 الدراسات المستقبلية
75	المراجع:
75	المراجع العربية
79	مراجع باللغة الأجنبية
81	الملاحق
87	Abstract

## فهرس الجداول

الصفحة	محتوى الجدول	رقم الفصل- رقم الجدول
42	توزيع فقرات المحاسبة الجنائية	1-3
43	توزيع فقرات الخصائص النوعية للمعلومات	2-3
44	درجات ارتباط فقرات المقياس بمحورها	3-3
45	نتائج اختبار (Cronbach Alpha)	4-3
46	نتائج اختبار (Skewness & Kurtosis) للكشف عن توزيع البيانات طبيعياً	5-3
47	نتائج اختبار Multicollinearity	6-3
47	معامل ارتباط بيرسون بين العناصر المستقلة	7-3
50	التكرارات والنسب المئوية حسب المؤهل العلمي	8-4
51	التكرارات والنسب المئوية حسب التخصص العلمي	9-4
51	التكرارات والنسب المئوية حسب المركز الوظيفي	10-4
52	التكرارات والنسب المئوية حسب سنوات الخبرة	11-4
52	التكرارات والنسب المئوية حسب الشهادات المهنية	12-4
53	التكرارات والنسب المئوية حسب العمل في المحاسبة الجنائية	13-4
53	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية)	14-4
54	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الشاهد الخبير	15-4
55	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الدعم القضائي	16-4
56	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التدقيق التفاعلي	17-4
57	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التدقيق البعدي	18-4
58	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات)	19-4
58	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو ملائمة المعلومات	20-4
59	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التمثيل الصادق للمعلومات	21-4
60	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الخصائص المعززة للمعلومات	22-4
61	نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات	23-4

63	نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز ملائمة للمعلومات	24-4
65	نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات	25-4
67	نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات	26-4

## فهرس الأشكال

الصفحة	محتوى الشكل	رقم الفصل- رقم الشكل
7	أنموذج الدراسة	1-1
26	معايير جودة التدقيق	2-2
42	مقياس (Likert) الخماسي	3-3
46	التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	4-3
48	الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة	5-3

## قائمة الملحقات

الصفحة	محتوى الملحق	رقم الملحق
81	أداة الدراسة (الاستبانة)	1
86	قائمة بأسماء السادة محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)	2
89	مخرجات برنامج التحليل الإحصائي	3

# دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية

أعدت من قبل :

عُلا عاطف الشوابكه

أشرف عليها:

الدكتور هيثم إدريس المبيضين

## الملخص

تتناول هذه الدراسة بيان دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، من خلال معرفة دور الشاهد الخبير، والدعم القضائي، وكذلك التدقيق التفاعلي، والتدقيق البعدي في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات.

وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من قبل الباحثة في إعداد الدراسة، و شَمِلَ مجتمع الدراسة مدققي الحسابات القانونيين، البالغ عددهم (465) مدقق (جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، 2021).

تم اعتماد أسلوب المعاينة وسحب عينة عشوائية بسيطة، وقد تم نشر استبانة إلكترونية ، تم الإجابة على (207) استبانة جميعها صالحة لغايات التحليل.

وأوضحت نتائج الدراسة إلى: وجود دور للمحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وبحيث تبين وجود دور للشاهد الخبير ،وللدعم القضائي، وللتدقيق التفاعلي ، وللتدقيق البعدي في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات بأبعادها الملائمة ، والتمثيل الصادق، والخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

وأوصت الدراسة إلى العديد من التوصيات أبرزها: ،السعي لإبراز أهمية المحاسبة الجنائية وذلك عن طريق القيام بورشات تدريبية ،الغرض منها التعريف بالمحاسبة الجنائية وأهميتها، والتشجيع لمزاوتها، ضرورة ضم وحدة للمحاسبة الجنائية للأجهزة الرقابية المعنية بمكافحة الفساد المالي في الدولة، تقوم على محاربة الجرائم ذات الطابع المالي، وتساهم بشكل فعال في استقرار الأمن الاقتصادي ، ضرورة ادراج مادة المحاسبة الجنائية في المقررات العلمية الجامعات ، ودعمه من خلال إنشاء جمعية قانونية لمزاولين هذه المهنة.  
الكلمات المفتاحية: المحاسبة الجنائية، الشاهد الخبير، الدعم القضائي.

## الفصل الأول

### مقدمة عامة للدراسة

المقدمة	1-1
مشكلة الدراسة وأسئلتها	2-1
أهمية الدراسة	3-1
أهداف الدراسة	4-1
فرضيات الدراسة	5-1
أنموذج الدراسة	6-1
التعريفات الإجرائية	7-1

## 1-1 المقدمة

يمر قطاع الأعمال بصورة عامة بأزمة ثقة ناتجة عن السيطرة وتفضيل المصالح الشخصية على المصالح العامة، مما أدى إلى إلحاق ضرر كبير في مهنة المحاسبة، فالعالم مر في العديد من قضايا الفساد والتلاعب في أرقام الحسابات المالية لعديد من الشركات الكبرى، ومنها بعض الشركات الأمريكية المدرجة في البورصة الأمريكية، مثل شركة أنرون، وورد كوم، وغيرها الكثير، حيث عملت شركة ورد كوم على التلاعب في القواعد المحاسبية، من أجل زيادة أرباحها في سوق العمل، حيث بلغت الخسائر الناجمة عن عمليات الغش والتلاعب إلى ترليون دولار أي ما يبلغ 7٪ من إجمالي التجارة العالمية، ولد ذلك انعدام ثقة من قبل مستخدمي القوائم المالية، كالبنوك والمستثمرون المتوقعون بالقوائم المالية المعدة من قبل الشركات، جراء حدوث الكثير من عمليات التضليل والتلاعب أدى ذلك حدوث العديد من الدعاوى القضائية، ولد ذلك الحاجة الملحة لضرورة حل النزاعات، ووضع أطر قانونية تمنع هذه الحالات، لذلك تولدت الحاجة المتزايدة لأشخاص يمتلكون مهارة عملية عالية، ويهتمون بالكشف عن المخالفات ووضع أطر قانونية تضمن حقوق كافة أصحاب المصالح، وهذه تعتبر بمثابة الخطوات الأولية، التي تهدف إلى استعادة ثقة أصحاب المصالح بالشركات

ولقد توصل (Enofe ,omagbon&ehigiator ,2015) في دراستهما أن الطلب على خدمات المحاسبة الجنائية أصبح بمعدلات مرتفعة نتيجة ازدياد ممارسات الغش والاحتيال في الكثير من الشركات حول العالم. لذا فإن الباحثة سعت إلى بيان أهمية المحاسبة الجنائية، فعملت على إعداد وصياغة مشكلة الدراسة، والعمل على استهدافه للوصول إلى الهدف المراد، وكذلك السعي لتسليط الضوء على أهمية المحاسبة الجنائية ودورها الهام في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية وبيان مدى أهمية إدراجها في المواد الدراسية لقسم المحاسبة في الجامعات الأردنية.



## 2-1 مشكلة الدراسة

في هذه الدراسة نركز على دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وذلك بعدما أظهرت العديد من الدراسات السابقة (الهنيدي، وسلامة، 2018)، و(عبيد، 2018)، و(العرفي، 2018)، (صيام، وعبدالله، 2019)، و(الحيالي، 2020) أن تطبيق المحاسبة الجنائية في المجال المحاسبي، يعد ذا فاعلية عالية لكونه يساعد في مواجهة عمليات الغش والتضليل المالي والتصدي له، حيث أن تزايد عمليات الاحتيال المالي سعت من خلال خدماتها المتعددة، ومع ازدياد قضايا الفساد وتكرار المشاكل المتعلقة بالغش، والاحتيال المالي ظهرت الحاجة إلى وجود ما يضبط البيئة المالية، ويحفظ حقوق كافة الأطراف ويعزز ثقتهم في القوائم المالية.

وبعد إشارة (Enofe, Omagbon & Ehigiator, 2015) إلى وجود طلب متزايد على خدمات المحاسبة الجنائية بسبب ازدياد ممارسات الغش والاحتيال في الكثير من المنشآت حول العالم في الأونة الأخيرة، قامت الباحثة بعد أن أحست بالمشكلة بعمل برنامج قرآني منظم للأدب نو صلة من أجل تحديد وصياغة المشكلة، ولقد استحوذت المشكلة على اهتمام الباحثة ورغبتها لكونها في اختصاصها العملي، فضلا عن أنها مشكلة قائمة وواقعية.

ومن هذا المنطلق يمكن تحديد الغرض الأساسي من هذه الدراسة في السؤال التالي:

-هل يوجد دور للمحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية؟  
ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

-هل يوجد دور للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملائمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية؟

- هل يوجد دور للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية؟

-هل يوجد دور للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية؟

### 3-1 أهمية الدراسة

تأتي أهمية هذه الدراسة من معرفة الدور الذي تلعبه المحاسبة الجنائية بمتغيراتها(الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي ) كونها حقل مهم ومؤثر في علم المحاسبة، والذي ساد الاهتمام به بسبب اهتمام مستخدمي القوائم المالية بمصداقية المعلومات في القوائم المالية السنوية وملاءمتها، والتي هي الأساس الذي يعتمد عليه مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ قرارات سليمة.

وتتمثل أهمية الدراسة بالآتي :

الأهمية العلمية :

- 1- ندرة المراجع وقلة الكتابات المتعلقة بهذا الحقل المهم من حقول المحاسبة بصورة عامة وفي العالم العربي بصورة خاصة.
- 2- تمثل الدراسة إطار متكامل للمحاسبة والقانون معاً، للاشتراك بالعمل على تقديم تحريات أكثر عمقاً وارتباطاً بالدعوى القضائية ذات الطابع المالي، وذلك لتمهيد الطريق للمحاسب لكي يكون مستشاراً وخبيراً مالياً ذات مستوى عالي.
- 3- تساهم الدراسة في زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، والمستفيدين من المعلومات المالية والمحاسبية التي تتضمن في التقارير المالية وذلك من خلال مساعدتها في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات.

الأهمية العملية :

- 1- تفيد هذه الدراسة في المساهمة في إيجاد مهنة جديدة في مجال المحاسبة في الأردن تتمثل في المحاسبة الجنائية – بالرغم من اقدميتها في دول الغرب – ويمكن أن تمارس وفق ضوابط وشهادات معينة مما يساهم في جعل التقارير المالية أكثر جودة في خصائصها النوعية ، وبالتالي أكثر عدالة.
- 2- تدعم الدراسة أروقة المحاكم الأردنية بمحاسبين، إضافةً إلى إتقانهم ومعرفتهم بالجوانب المحاسبية أكثر تخصصاً وإماماً بالجوانب القضائية المتعلقة بالنزاعات المالية.
- 3- تلبى الدراسة احتياجات كل من القضاة؛ والمستثمرين، والمقرضين، وغيرهم من أصحاب المصلحة ، وإلى خفض معدل الجرائم المالية ، وتأييد الدعوى القضائية، والحد من تكرار العمليات المالية الغير مشروعة، على الصعيدين المحلي والدولي.

## 1-4 أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى بيان دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، ويمكن صياغة أهداف هذه الدراسة كالآتي:

1- معرفة دور المحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملائمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

2- معرفة دور المحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

3- معرفة دور المحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

4- معرفة الفلسفة النظرية لمفهوم المحاسبة الجنائية.

5- دراسة وتطوير الإطار النظري المتعلق بالمحاسبة الجنائية ودورها في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية

6- التوصل إلى نتائج من شأنها أن تجيب على أسئلة الدراسة.

7- تقديم توصيات للغير من المتوقع أن تحقق فائدة مرجوة على شكل إرشادات وتوجيهات.

## 1-5 فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية:

$H_{0.1}$ : لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات بأبعادها مجتمعة (الملائمة، التمثيل الصادق، الخصائص المعززة) في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

ويتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية.

### الفرضية الفرعية الأولى:

**H<sub>0.1.1</sub>**: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملائمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

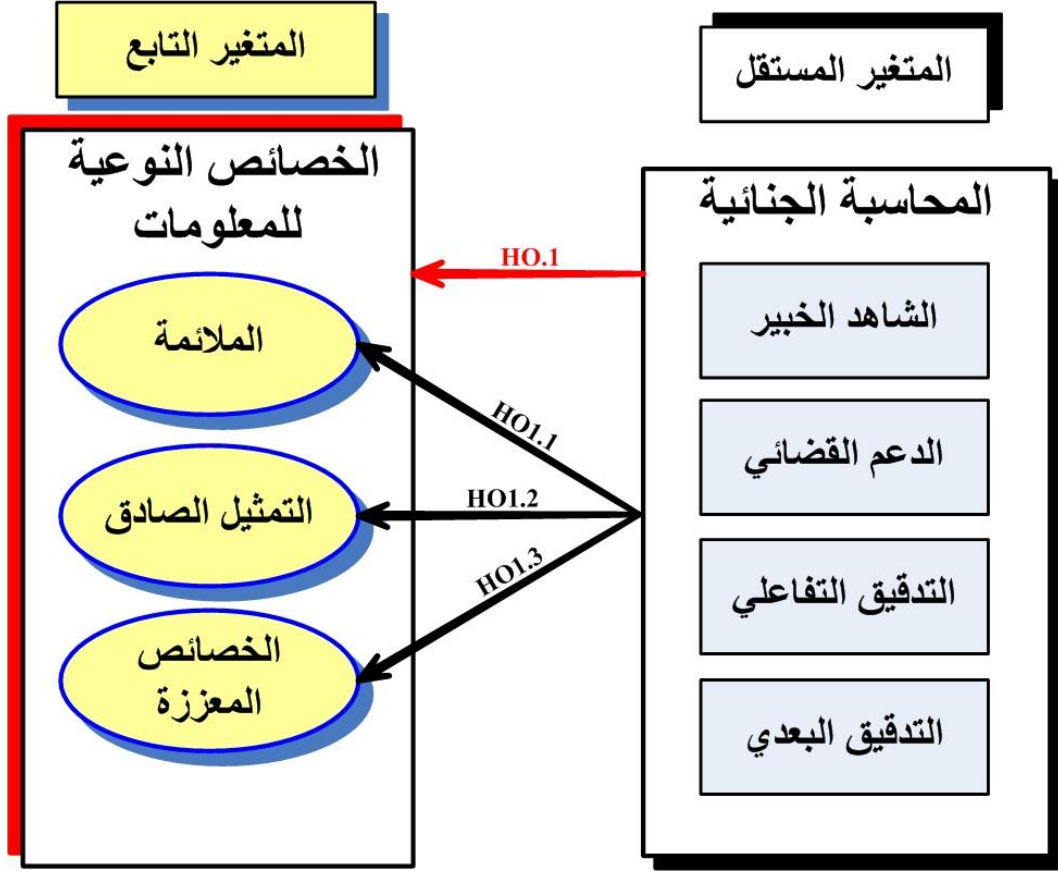
### الفرضية الفرعية الثانية:

**H<sub>0.1.2</sub>**: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

### الفرضية الفرعية الثالثة:

**H<sub>0.1.3</sub>**: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.

## 6-1 أنموذج الدراسة:



الشكل (1) أنموذج الدراسة

من إعداد الباحثة واستناداً على دراسة (الخضر، 2018)

## 7-1 مصطلحات الدراسة

**1- المحاسبة الجنائية:** هي فرع من فروع المحاسبة في العصر الحديث يجتمع فيه علم المحاسبة وعلم القانون، ليساعد هذا التداخل بين هذين العلمين المختلفين الخبير المتخصص في البحث والتحري عن عمليات الغش والجرائم المالية، من خلال تطبيق المفاهيم والمعايير المحاسبية والأنظمة والتشريعات القانونية، وذلك لتقديم أدلة كافية للقضاء أو للجهات المحددة، وفق أسس منهجية وأدلة إثبات قاطعة تصلح للإدانة أو للبراءة وبالتالي فض النزاعات بين الأطراف (الخالدي، 2014).

ويشتمل هذا المتغير على الأبعاد التالية:

**أ- الشاهد الخبير:** هو المحاسب الجنائي أو القضائي المؤهل علمياً وعملياً، وملم في المهارات المحاسبية والمراجعة والمهارات القانونية، يقوم بالإفصاح عن رأيه في التقاضي بقرار تعيينه كخبير وتكليفه من قبل المحكمة أو الجهة القانونية للإدلاء برأيه في القضايا والنزاعات ذات الصبغة المحاسبية والمالية لمساعدة القضاء في البت العادل لهذه القضايا بإنهاء النزاع بين الأطراف وتحقيق العدالة (الخصر، 2018).

**ب- الدعم القضائي:** هو أن يقوم المحاسب القضائي بدعم المحكمة أو الجهة القانونية في إجراءات الدعاوى، أو الدفاع عن قضية ذات طابع مالي في ظل النظام القانوني، ومساعدة القضاء في الاستفادة من مجموعة المهارات والخبرات والقدرات التي يمتلكها المحاسب القانوني لدعم القضايا المالية -على سبيل المثال لا الحصر- كأن يقوم بتقديم عرض واقعي للأمور الاقتصادية المتعلقة بالمرافعة أو المقاضاة القائمة أو المنتظرة، والمساعدة في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية واستعراض وثائق ذات صلة بإعطاء تقييم أولي للحالة محل القضية (الخصر، 2018).

**ج- التدقيق التفاعلي (Reactive Audit):** هي إجراءات تهدف إلى القيام بالتحريات اللازمة عن الأنشطة غير القانونية والمشكوك فيها، للتحقق من وجود غش بها أو نفي وجوده، وتحديد الأطراف المتورطة فيها في حالة ثبات وجود الغش، وتجميع الأدلة المناسبة والمقبولة لتأييد الدعاوى القضائية (Ernst & Young, 2001).

**د- التدقيق البعدي (Proactive Audit):** يهدف هذا النوع من التدقيق إلى الفحص من عدة مظاهر مختلفة وتتضمن عدة جوانب كالمراجعة التشريعية وفحص مناطق مستهدفة والاحتفاظ بسجلات محاسبية منتظمة يمكن الاعتماد عليها، ويهدف التدقيق البعدي أيضاً إلى إيجاد الخطأ أو دليل الجريمة وتكون قاعدة للاسترشاد بها وفق مخطط زمني ملائم (Ernst & Young, 2001).

## 2- الخصائص النوعية للمعلومات:

ويشتمل هذا المتغير على الأبعاد التالية:

أ- **التمثيل الصادق ( Reliability )**: المقصود بها أن تكون المعلومات تعكس الأحداث الحقيقية التي حدثت وبكل صدق، وأن تتسم بخلوها من الأخطاء الهامة والتحيز، وإمكانية الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات صادقة وتعتبر عما يقصد التعبير عنه بشكل معقول (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2006).

ب- **الملائمة ( Relevance )**: هي أن تتصف المعلومات بأهمية نسبية قادرة على التأثير في عملية صنع القرار والتي يجب أن تتصف بملاءمتها المطلقة و تتلاءم مع احتياجات أكبر عدد من المستخدمين لاتخاذ القرارات، ولكي تتسم المعلومات بالملائمة، يجب أن يكون لها قيمة تنبؤية وقيمة استرجاعية، وأن تكون قدمت في الوقت المناسب (أبو نصار، 2018).

الفصل الثاني  
الإطار النظري والدراسات السابقة

1-1-2 تمهيد

2-1-2 المحاسبة الجنائية

3-1-2 نشأة وتطور المحاسبة الجنائية

4-1-2 أهمية المحاسبة الجنائية

5-1-2 أهداف المحاسبة الجنائية

6-1-2 مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية

7-1-2 أساليب المحاسبة الجنائية

8-1-2 موضوعات المحاسبة الجنائية

9-1-2 المراحل المحاسبة الجنائية

10-1-2 إعداد التقرير النهائي



## المبحث الأول المحاسبة الجنائية

### 1-1-2 تمهيد

يتضمن هذا الفصل عرضاً للإطار النظري المتعلق بدور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، بالإضافة إلى تسليط الضوء على مفهوم المحاسبة الجنائية ومتغيراتها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي)، كما ويتضمن استعراضاً للدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.

### 2-1-2 المحاسبة الجنائية

في ظل التطور الكبير في حجم الأعمال الإقتصادية، وتوسعها سواء على مستوى الوطن العربي أو على مستوى العالم، والذي أدى بدوره إلى حدوث أنواع كثيرة من طرق الغش والاحتيال والفساد وانهيار مراكز مالية لكثير من الشركات، مما زاد التخوف عند مستخدمي القوائم المالية عن وجود غش أو أخطاء في القوائم المالية والتلاعب بها، ولحاجة القضاء إلى شخص يجمع بين المهارات المحاسبية وتطبيق القانون لفض النزاعات المالية ومساعدة القضاء للبت بها، لزم الاهتمام بأمر المحاسبة الجنائية ومحاولة تطوير علم المحاسبة وتقديم المهام الأساسية التي يتم الاعتماد عليها من قبل المحاسب في توفير معلومات ملائمة، لتساعد في اتخاذ القرارات الإقتصادية ومساعدة القضاء في تحقيق العدالة بين طرفي القضية.

بالإضافة إلى أن المحاسبة الجنائية علم واسع ويشمل عدة تخصصات، حيث أن مهنة المحاسبة الجنائية التي تهتم في توفير معلومات ذات فائدة عالية تساهم في تسهيل اتخاذ القرارات الإقتصادية فهو أيضاً علم ملم بالقانون حيث مهارات التحري والتقصي في الكشف عن البيانات المالية والتحقق بها للوصول إلى العدالة في المحاكم ذات الطابع المالي.

ولقد تناولت أكثر من دراسة عربية وأجنبية مفاهيم عدة للمحاسبة الجنائية ومنها: بأنها " تطبيق مجالات محددة من القانون والبحث ومهارات التحري في جمع وتقييم الأدلة الثبوتية وتحليلها وتطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والطرق الكمية للوصول إلى النتائج وتوضيحها ". (Gray, 2008).

وتم تعريف المحاسبة الجنائية بأنها ناتج عملية التكامل المتحصلة بين مهارات المحاسبين والمدققين إضافة إلى مهارات التحقق (Blessing, 2015).

وقد عرف (Sorunke, 2018). المحاسبة الجنائية بأنها تطبيق للنظريات المحاسبية، ومبادئها، وضوابطها، والحقائق التي تركز عليها أو النظريات المحاسبية في الخلاف القانوني، ويضمن جميع حقول المعرفة المحاسبية والخدمات القانونية التي تتمثل في دور المحاسب الجنائي وعلى أنه خبيراً ومستشاراً، وخدمات التحقيق التي تعتمد على الاستفادة من مهارات المحاسب الجنائي وقدراته بالشهادة أمام القضاء.

كما عُرفت بأنها المحاسبة التي ينفذ فيها أساليب وإجراءات بحث خاصة ومهارات تحقيق في المحاسبة والمراجعة والقانون والأساليب الكمية، لتحليل ومعالجة مسائل الإثبات وتحصيلها، وتفسير النتائج التي يمكن أن يستخدمها القضاء في حل النزاعات(Oyedokun,2015).

وعُرفت المحاسبة الجنائية بأنها فرع من فروع علم المحاسبة التي تهتم في تحديد الالتزامات الناتجة عند النزاعات المتوقعة أو المتحققة بين الطرفين المتنازعين أمام القضاء، ومصطلح "الجنائية" يعني كيفية استخدام المحاسبة أمام القضاء لدى المحاكم، وكلمة تحقيقية تعني مهارات المحاسب الجنائي في التحقيق والتحري والسياسات التي اتبعها. (جميل،2012).

وقد ذُكرت للمحاسبة الجنائية تسميات عديدة كالمحاسبة القضائية، والمحاسبة العدلية، والمحاسبة الاستقصائية، وغيرها.

كما أنها مجال من مجالات المحاسبة وفرع من فروعها، وكلمة العدلية أو الاستقصائية وغيرها ناتجة عن ممارسة تطبيقات وأساليب معينة في المحاسبة والتدقيق والقانون، بالإضافة للمهارات التحقيقية للبحث عند التحقيق وجمع أدلة الإثبات وتفسيرها وتحليلها وتحليل وتقييم نتائجها، لذلك تعتبر مهمة المحاسبة الجنائية أكثر شمولاً من المهام القانونية الروتينية والمهام المالية والتحقيقية(Mekittrick,2009).

وقد عُرفت المحاسبة الجنائية مؤخرًا بأنها تطبيق علم المحاسبة والقانون لفصل النزاعات المالية الواقعة بين الأطراف المتنازعة في المحاكم باستخدام مهارات المحاسبة ومعايير المحاسبة الدولية والإجراءات القانونية في التحقيق والتقصي في الأدلة لفصل النزاع المالي بشكل عادل(الحيالي،2020).

ولقد عُرفت بأنها حقل من حقول علم المحاسبة في العصر الجديد يتداخل فيه علم القانون وعلم المحاسبة، ليساعدهما التداخل على تسهيل عملية البحث والتحري التي يقوم بها الخبير المتخصص والمكلف من قبل المحكمة، لاكتشاف عمليات التلاعب والغش والجرائم المالية، وتقديم أدلة إثبات قاطعة وكافية تصلح للإدانة أو البراءة وبالتالي فض النزاع القائم بين الأطراف المتنازعة. (الخالدي، 2014)

ومما سبق تلخص الباحثة أن المحاسبة الجنائية هي استخدام المعرفة في المحاسبة والقانون سويًا للفصل بين النزاعات المالية الناتجة بين الأطراف المتنازعة أمام القضاء، والتي تتم بواسطة شخص متأهل علميًا وعمليًا، ويملك مهارات متخصصة في المحاسبة والتدقيق بالإضافة لمهارات في البحث والتقصي مما يجعله مؤهلاً لأن يكون خبير أو مستشار، يقوم بإجراء عمليات تقصي أكثر عمقًا وشمولاً من المدقق الخارجي، وذلك بتطبيق أساليب ومهارات المحاسبة استنادًا للمعايير المحاسبية الدولية وتنفيذ الإجراءات القانونية في التحري والتحقيق في الأدلة من أجل التسهيل للقضاء بإصدار أحكامه .

## 3-1-2 نشأة وتطور المحاسبة الجنائية

تفيد الأدلة بأن مهنة المحاسبة الجنائية حقلاً قديماً قد تم ابتكارها منذ فترة طويلة، على الرغم من انه لم يكن يطلق عليها المحاسبة الجنائية خلال تلك الفترة.

يشير دليل إلى أن وجود المحاسبة الجنائية يعود إلى سنة (1817م) عندما نشأت قضية إفلاس شركة (Meyer.V.Sefton) ونتيجة صعوبة فحص الأدلة المتعلقة بتلك القضية من خلال المحكمة، تطلب الأمر في ذلك الوقت تكليف المحاسب الذي قام بالتحري في القضية والإدلاء بإفادته أمام المحكمة بصفته شاهداً وخبيراً، ومن وجهة نظر رائد المحاسبة الجنائية الدكتور Larry Crumbley ويعد أول محاسب جنائي في التاريخ وبداية للمحاسبة الجنائية بصفتها مهنة.

وتشير أدلة أخرى تم توثيقها عن معرفة المحاسبة الجنائية كانت من خلال إعلان في إحدى الصحف اليومية في مدينة غلاسيكو في دولة اسكتلندا عن طريق المحاسب Jems Mackiland، حيث أعلن حينئذ عن مهاراته المحاسبية والخبرات التي يمتلكها والخدمات التي يقدمها كمحاسب جنائي، وذلك عام 1824م حيث كان حينئذ هناك دعوى للمحاكم والمحامين والمحاسبين للتحقيق في نشاطات احتيالية.

[www.Forensicaccounting.com](http://www.Forensicaccounting.com) Accessed on 24/10/2021.

ويمكن سرد التسلسل التاريخي لأهم الأحداث التي ساهمت في تشكيل تاريخ المحاسبة الجنائية كالآتي:

- 1925م نشرت مجلة المحاسبة الأمريكية مقالاً عن ضرورة توفر خبرات قانونية للمحاسبين.
- 1931م قام فريق من المحاسبين القانونيين في مكتب التحقيقات الفدرالي (FBI) بإدانة عصابة ال كابوني في قضايا التهرب الضريبي وغسيل الأموال.
- 1946م نُشر مقالاً عنوانه "المحاسبة القضائية مكانها في اقتصاد اليوم" من قبل المحاسب الأمريكي Maurice Peloubet.
- في عقدي الخمسينيات والستينيات من القرن الماضي قام مكتب التحقيقات الفيدرالي باستخدام أكثر من 50 محاسب ممن كانوا يجيدون أساليب المحاسبة الجنائية لفحص المعاملات المالية المشبوهة ورصدها.
- 1982م تم صدور أول كتاب في المحاسبة القضائية يحمل عنوان (المحاسبة القضائية وشهادة الخبرة) ، ألفه Francis.C.Dykeman وصدور كتاب المحاسبة التحقيقية عام 1986م.
- 1986م تم صدور دليل الممارسة رقم (7) من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والذي حُد فيهِ مجالات وخدمات المحاسبة الجنائية.
- 1997م أُسس المجلس الأمريكي للمحاسبين القضائيين (ABFA).
- 1998م بدأ مجمع مفتشي جرائم الفساد المعتمدين بإعطاء شهادة زمالة للمحاسبة القضائية (CFE).

- 1998م تم صدور أول عدد من مجلة المحاسبة القضائية في جامعة لوزيانا الأمريكية.
- 2003م تم صدور تقرير لجنة التسوية والنزاعات في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عن دمج إجراءات المحاسبة القضائية في بيئة المراجعة على ضوء المعيار الجديد SAS99.
- 2008م اكتشاف تلاعب الشركات الكبرى بالبيانات المالية والتدقيق، وانهيار الاقتصاد العالمي مما أدى لحدوث زخم حكومي ومطالب شعبية بضرورة وجود محاسبين جنائيين معتمدين.
- 2009م إنشاء وحدة المحاسبة الجنائية (FAU)، من قبل مكتب التحقيقات الفيدرالي (FBI) بحيث تتبع لقسم التحقيقات المالية، وذلك ليدعم جميع المسائل المالية المشتبه بها بمهارات عالية وسرعة وسرية تامة. كذلك يقوم مجمع مفتشي جرائم الأموال (ACFE) في الوقت الحالي بإصدار شهادة محاسب جنائي معتمد (CFE)، بشرط قبول خبرة سنتين كحد أدنى في المجال، بالإضافة إلى مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA)، الذي يمنح شهادة محاسب قضائي معتمد للمنتسبين الحاصلين على شهادة (CFE)، باشتراك قبول خبرة خمس سنوات في المجال واجتياز امتحاناتها، عدا عن الجمعيات المهنية التي تقدم دورات تدريبية لمنتسبيها الممارسين للمحاسبة القضائية كما في المملكة المتحدة، وأستراليا، وكندا، وغيرها. فقد أصبح عدد كبير من الجامعات في الدول المتقدمة تقدم برامج دراسية وورش عمل لا سيما عن منح شهادات على مستوى الدراسات العليا في المحاسبة الجنائية.

#### 2-1-4 أهمية المحاسبة الجنائية

أدت الحاجة إلى ظهور المحاسبة الجنائية وازدياد الاهتمام بها بعد ظهور الاحتيال والفساد المالي، وانتشار عمليات غسيل الأموال بشكل كبير، وتزعزع الثقة عند مستخدمي التقارير المالية، وضعف التدقيق الداخلي والخارجي في فض المشاكل وإيجاد الأخطاء.

ونتيجة للتغيرات والتطورات الحاصلة في سوق الأعمال وزيادة حجمها وتوسع نطاقها، ظهرت المحاسبة الجنائية لمواكبة تلك التطورات ومواجهة ما يصاحبها من تحديات وعواقب كونها تتسم بالتكامل بين علمي المحاسبة والقانون، حيث أنها أكثر عمقاً وتفصيلاً في القضايا الجنائية ذات الطابع المالي (الحيالي، 2020)، ولعل من أبرز الأسباب التي أدت إلى زيادة أهمية المحاسبة الجنائية ما يلي:

أولاً: تزايد حالات الغش، والاحتيال، والفساد المالي، وانهيار العديد من الشركات أدى إلى اللجوء للمحاسبة الجنائية لحل النزاعات المالية عن طريق القضاء وضمن القانون (شنقراوي، 2015).

ثانياً: تضيق فجوة التوقعات في التدقيق، إذ توصل العديد من الباحثين إلى وجود فجوة بين ما يتوقعه مستخدمي القوائم المالية من عملية التدقيق وبين ما يدركه المدققون من أهداف التدقيق (الحيالي، 2020).

فالتدقيق ليس علمًا دقيقًا يهدف إلى إعطاء صورة مطلقة عن مدى صحة المعلومات في البيانات المالية، لكنه عملية تتم ضمن معايير التدقيق الدولية، وغالبًا تعتمد على الحكم المهني للمدقق، وذلك بهدف الوصول لحالة

من التأكيد المعقول عن مدى صحة وحقيقة البيانات المالية وعدالتها وليس عن مدى صحتها المطلقة كما يتصور البعض (الذنيبات، 2017).

ثالثًا : حاجة القضاء إلى خبراء ومستشارون ذو كفاءة عالية لديهم القدرة على توفير معلومات محاسبية لأغراض قانونية وتحليل المشاكل المالية بشكل عميق ودقيق لتسهيل فض النزاعات المالية والبت بالحكم بين أطرافها بعدالة (شنقراوي، 2015).

## 2-1-5 أهداف المحاسبة الجنائية:

تتمثل الأهداف الأساسية للمحاسبة الجنائية في الآتي:

1. التحري عن الغش المالي: التحري عن الغش في القوائم المالية، ويشمل ذلك تدقيق حالات فعلية للغش، واقتراح حلول لمعالجتها، والمساعدة في استرجاع الأصول وحمايتها، والاستعانة بالخبراء في مجالات مختلفة والتنسيق معهم، وذلك في سياق الإجراءات اللازمة لإيجاد الأدلة اللازمة لذلك، ويكون إما شفويًا أو على شكل تقرير كتابيًا أو كلاهما معًا (شعبان، 2015).
  2. اكتشاف عمليات الاحتيال-إن وجدت- والتحقق منها، وهو يعتبر من أهم أهداف المحاسبة الجنائية، كالعثور على حالات من التهرب في دفع الالتزامات المالية، أو الممارسات والسلوكيات الغير قانونية، التي تحدث من خلال تلاعب غير مشروع في البيانات المالية الموجودة في السجلات المحاسبية (الحيالي، 2020).
  3. إعداد محاسبين جنائيين متخصصين ومؤهلين علميًا وعمليًا، يملكون معرفة متكاملة في المحاسبة والتدقيق والقانون سويًا، ليصبحوا بمثابة مستشارين وخبراء في حل النزاعات الجنائية بعدالة (الجيلي، 2012).
  4. حفظ المال العام من الفساد وسوء الاستخدام، والمساهمة في دعم دور المراجعة الخارجية وتعزيزها، والعمل على الرفع من كفاءتها وتعزيز فعالية هذا الدور (عليما، 2016).
- والجدير بالذكر ما تناولته دراسات سابقة من أهداف المحاسبة الجنائية ما يلي (Kranacher & Riley 2019،)، (الخالدي، 2012)، (Golden, 2011):

1. العمل على التحري والتحقق من صحة حساب مبالغ التعويض المطالب بها ضد الطرف المدعى عليه أمام المحكمة، فضلًا عن المثل أمام المحكمة إن استلزم الأمر.
2. احتساب قيمة الخسائر وتحديد الأضرار المالية والاقتصادية التي تحققت، والعمل على جمع الإثباتات المالية التي تعد أدلة تدعم الموقف القانوني باسترداد المطالبات القانونية.
3. توفير معلومات وبيانات مالية ومحاسبية تخدم الجانب القانوني باعتبارها حلقة الوصل بين القانون والمحاسبة، ومن ثم إجراء التحليل المحاسبي المعد وفقًا لاحتياجات القضاء للعمل على حل النزاع المالي بعدالة.

ومما سبق ترى الباحثة أن مهنة المحاسبة الجنائية تعتبر الأساس في الفصل في النزاعات ذات الطابع المالي، وتتسم بالتكامل بين المحاسبة والقانون، كما أنها تتعدى هدفها في الكشف عن حالات الغش والتلاعب لتصل إلى أهداف أعمق، لتقوم بكشف كل العمليات التي تجري بأسلوب تحقيقي من فرز أو إبلاغ لتقوم أيضاً بالتحقق من البيانات المالية السابقة.

## 2-1-6 مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية:

إن ازدياد المشاكل الاقتصادية في شتى المجالات والقطاعات جعل وجود المحاسبة الجنائية أمراً مهماً لحل تلك المشاكل. ولذلك حددت المجالات التي يمكن تطبيق المحاسبة الجنائية وقتها (Messmer, 2004):

### أولاً : خدمات الدعم القضائي:

1. تقديم الاستشارات لإنجاح عملية فض النزاعات المالية:  
يستند المحاسب الجنائي على البيانات المالية ووقائع واضحة ومعروفة في تقديم رأيه، وفي حال أن الوقائع كانت خالية من الوضوح وغير معروفة لدى المحاسب الجنائي فإنه يلجأ إلى الارتكاز على التحقيقات والتحريات في تقديم رأيه للمحكمة كمستشار فقط. ما لم يتغير دوره إلى شاهد خبير.
2. تقديم شهادة خبرة في الشؤون المالية (السنوسي، 2015): يأتي دور المحاسب الجنائي في حالة التقاضي التي تشمل المحاسبة والشؤون المالية بدور الخبير، بحيث يدرس حالة الشركة من خلال فحص وتحليل ودراسة الضوابط الداخلية ليتأكد من وجود نشاط إجرامي مالي في الشركة أو خلوها من ذلك، ويأتي هذا الدور قبل المحاكمة وعليه تقرر المحكمة حكمها.
3. البحث والتحري عن المخالفات المحاسبية.
4. مكافحة غسيل الأموال والسعي لكشفها.
5. فض النزاعات المالية الناشئة مع شركات التأمين.
6. فض النزاعات المالية الناشئة بين أصحاب المصالح.
7. استخدام بدائل فض النزاعات كالتفاوض، والتحكيم، والتسوية، والاتفاق.
8. تقديم خدمات ما بعد اكتساب النزاع مثل توزيعات الأرباح.
9. حل منازعات الضرائب.

وقد قام مجمع المحاسبين الجنائيين في أمريكا الشمالية (FASANA) بإعداد قائمة بأهم الأعمال الشائعة لديهم والتي تمثل مجالات لتطبيق المحاسبة الجنائية تشمل:

1. الغش
2. التهرب الضريبي
3. المخزون والخسائر المحتملة
4. تقييم الأعمال
5. تقدير الأرباح الضائعة

## 6. خسائر المشروعات

وقد أشار (Crumbly) رائد المحاسبة الجنائية أن أغلب الطلب على خدمات المحاسبة الجنائية يتمثل بشكل واضح عند تنفيذ إجراءات التصفية وتقدير مستحقات الغير وتحديد أولويات الديون وما إلى ذلك (السيسي، 2015).

### ثانياً: مجال الشاهد الخبير

يتمثل مجال الشاهد الخبير في تقديم رأيه أمام المحكمة والحكم عن مدى الالتزام بالمسؤولية المهنية لمرجع آخر، والعمل على فحص السجلات المحاسبية وكما انه يحقق بأمر الخسائر المالية التي قد يتعرض لها أحد الأطراف (محبوب، 2017).

وقد عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين الشاهد الخبير بأنه المحاسب المتأهل علمياً وعملياً، يكلف من قبل الجهات القانونية ليفصح عن رأيه في القضايا المالية عن طريق الاستناد على أدلة إثبات خاصة بالمحاسبة والتدقيق، ويعطى صلاحيات بالتعبير عما إذا كانت الحالة قد ارتكزت على أدلة إثبات خاصة بالمحاسبة أو المراجعة في إحدى القضايا لمصلحة المدعي، أو للشهادة بأن لا وجود للغش لمصلحة المدعي عليه، ويقوم المحاسب الجنائي بإدلاء شهادة عن نتائج تحقيقاته عندما يستدعى من قبل القضاء. ويقوم المحاسب الجنائي كشاهد خبير بالإدلاء بشهادته عن جودة النتائج عند استدعائه عن طريق الدفاع، ويعبر فيما إذا كانت التقارير المالية التي تم التعبير عنها من خلال المدقق الخارجي سليمة، وتعكس واقع الشركة بشكل صادق وفعلي. (لطي، 2014).

والجدير بالذكر أنه ما يميز المحاسب الجنائي عن غيره من المحاسبين، امتلاكه للمؤهلات الموضوعية الخاصة بوظيفته والخبرات العملية، عدا عن الخواص والمهارات الشخصية اللازمة للعمل بفاعلية مع فريق التقاضي، ولا سيما وجوب معرفته الشاملة في العادات والأعراف المحاسبية، كذلك المبادئ الأساسية والمعايير الدولية المتعارف عليها، فضلاً عن وجوب دراية المحاسب الجنائي بالتطورات الحديثة في بيئة قضايا المحاسبة الهامة والمواكبة للعصر، كما وتتضمن خبرة الشاهد الخبير غالباً معرفة خاصة بصناعة أو تجارة معينة ، على سبيل المثال بيئة أسواق الأسهم، أو المحاسبة عن المقاولات، أو محاسبة المنشآت الخاصة كالفنادق، والمستشفيات ، والجمعيات الخيرية ، والنوادي الرياضية وغيرها.

أما عما يتعلق بالخواص الشخصية التي يجب أن تتوفر في الشاهد الخبير، أذكر منها (لطي، 2017):

-السمعة المهنية الحسنة.

-النزاهة و الموثوقية.

-قوة الشخصية والقدرة على الحضور أمام المحكمة ومناقشة الأطراف بفاعلية.

-التمتع بالقدرة على العمل ضمن فريق التحقيق.

ويقوم القضاء بالتأكد من أوراق اعتماد المحاسب الجنائي عن طريق المنظمة المهنية التابعة له لاعتماده كشاهد خبير ، والتأكد من معرفته الفنية بهذا المجال، والدورات التدريبية المتخصصة، والخبرات السابقة

بأمور التقاضي القانونية التي تم أخذها والذي يعكس بدوره ناتج المعرفة والمهارات التي يتم اكتسابها أثناء التقدم للشهادة في قضايا سابقة.

## 2-1-7 أساليب المحاسبة الجنائية

تعددت الأساليب التي يجب على المحاسب الجنائي إتباعها للحد من ممارسات الغش والاحتيال والتصرفات الغير قانونية ، ومنها أساليب محاسبية ، وتدقيقية ، وكذلك تحقيقية واستخدام تقنيات ذات فاعلية بشكل كافٍ للكشف عن تلك الممارسات والعمل على الحد منها، ومن هذه الأساليب والتقنيات التي تستخدم في مجال المحاسبة الجنائية ما يلي (Mehta,2007):

- 1- أسلوب التشكيك في المستندات : يستخدم هذا الأسلوب للتأكد من صحة وسلامة الوثائق والمستندات من التزييف أو الحذف أو التعديل أو في عند عدم وجود تفاصيل بالمستندات.
- 2- تحليل التسلسل الزمني : يساعد هذا التحليل المحاسب الجنائي في تفسير الترابط الزمني بين الأحداث، وتلخيص التحقيقات من خلال فحص التفاصيل من بداية حدوث المشكلة وحتى تحديد المتورط بها ، أو الأمر الذي تسبب من خلاله تلك المشكلة.
- 3- أسلوب تتبع الجداول : هو أن يتتبع المحاسب الجنائي مصادر الأموال وحتى نقاط وصولها ، كأن يتتبع حركة الأموال من مصرف إلى آخر، أو من شركة إلى أخرى، أو من شخص إلى آخر، وغالبًا يستخدم هذا الأسلوب في حالات جرائم غسيل الأموال.
- 4- أسلوب التدقيق المستمر : يستخدم هذا الأسلوب في اكتشاف الاحتيال، وسوء استخدام الأصول ، والأنشطة الغير طبيعية، حيث يقوم المحاسب الجنائي بوضع علامة على النقاط أو الأحداث التي يقيمها ضمن الأخطاء بغرض متابعتها.
- 5- أسلوب التسلسل : من الواجب على المحاسب الجنائي حماية الدليل المالي والمحافظة على التسلسل الزمني حيث أنه من الضروري وجود طريقة توضح أن الدليل لم يتلاعب به أو لم يتلف أو يحجز .
- 6- أسلوب تحليل الصلة : يقصد بهذا الأسلوب تحليل العلاقات بين الأشخاص والبيانات ، أو بين عدة أحداث مختلفة لا تظهر من خلال البيانات الأولية ، بهدف ربط الأحداث مع بعضها البعض.
- 7- خريطة التنقيب عن البيانات : يستخدم هذا الأسلوب تحديد العناوين الرئيسية، أو الفقرات، أو البيانات الهامة باستخدام قلم الإشارة ، وذلك بهدف تصفحه والرجوع إليه بسهولة.
- 8- الأدوات المساعدة المحوسبة : قد يتطلب من المحاسب الجنائي استخدام برامج إلكترونية، لمعالجة البيانات المالية الهامة بنظام معلومات العميل من دون الاعتماد عليه.
- 9- تقنية التنقيب عن البيانات : يستخدم هذا الأسلوب بمساعدة الأجهزة الحاسوبية، للتنقيب والبحث عن حجم البيانات الجديدة، أو المخفية، أو الغير متوقعة، لذا يحتاج هذا الأسلوب معرفة ودراية جيدة بنظم المعلومات الإلكترونية والحاسوبية.

كما أضافت (السيسي، 2016) أسلوبين آخرين لأساليب المحاسبة الجنائية هما :



- 1- أسلوب التقابل الشخصي مع المسؤولين حيث يمكن للمحاسب الجنائي أن يحدد من خلالها هل الشخص صادقاً أم لا.
- 2- أسلوب الإجراءات التحليلية : وهي عبارة عن دراسة مقارنة العلاقة بين مقياسين أو أكثر، بهدف الكشف عن اتجاهات، أو علاقات غير عادية، أو خطأ أو غش.
- وقد تناول الأمريكي (Crumbley) في دراسته أهم أساليب المحاسبة الجنائية المستحدثة كما يلي (Crumbley, 2009):

- 1- الحصول على دليل الإثبات واختيار الوقت المناسب للقيام بذلك.
- 2- المراقبة المستمرة والتحري العميق لنشاط الشركة بهدف إيجاد دليل الجريمة أو الخطأ.
- 3- إنشاء قاعدة بيانات للرجوع إليها، والاسترشاد بها عند الحاجة وفقاً لمخطط زمني ملائم.
- 4- تحليل رابط العلاقات بين الأشخاص والبيانات والمعلومات المالية.
- 5- خريطة التعقب لسرد حركة الأموال أو الكشوفات من مصدرها حتى مكان استلامها ، أو توظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة.
- 6- المخطط الجيني لعلاقات الأشخاص ذات الصلة بالقضية موضوع التحقيق ، وذلك يمكن الاستعانة ببعض البرامج الجاهزة.
- 7- تعقب الصفقات ، وهو ما يسمى أيضاً بشريط مشاهد الجريمة.
- 8- السيولة النقدية لإثبات مدى تطابق حسابات المنشأة مع المصرف أو مع غيره.
- 9- تحليل مصادر الأموال واستخداماتها.
- 10- الاستعانة بنشرات الأسهم للتمكن من تتبع حركة أسهم الشركة.
- 11- اختبارات الشمول ، حيث تشمل البيانات الخاطئة فقط وتستنئى البيانات الصحيحة
- 12- التدقيق التفاعلي للعمل على التحري عن النشاطات غير القانونية ، والعمل على جمع الأدلة المالية لتحديد المسؤولين عنها.
- 13- التدقيق البعدي : والذي يتضمن التدقيق التشريعي لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، والتأكد من حماية الأصول ، وكذلك التأكد من التزام الوحدة بالقوانين والتشريعات عند صرف المقبوضات أو إثبات المدفوعات ، وكذلك تحديد المخاطر الناتجة عن الغش ، و التحري عن الشكاوى المقدمة على المنشأة.
- مما سبق ترى الباحثة أن أساليب المحاسبة الجنائية متعددة ومتنوعة ، ويتوقف أي من هذه الأساليب على نقطتين الأولى : تحديد المشكلة وكذلك تحديد نوع القضية المعروضة أمام المحكمة ، أما الثانية : فهي مهارة وخبرة المحاسب الجنائي وذكائه في اختيار الأسلوب المناسب للحالة المناسبة.
- كما تؤكد الباحثة على ضرورة إتقان المحاسب الجنائي لأساليب التنقيب عن البيانات إلكترونياً ، والاستعانة بالنظم المحوسبة نظراً لتوسع سوق المال وتقدم العولمة وتطورها.

وقد اتفقت الباحثة مع عدد من الكتاب الذين أشاروا إلى أن أساليب المحاسبة الجنائية تتمثل في الآتي(Ernst&young,2001):

1 التدقيق التفاعلي(Reactive Audit): وهو عملية تهدف إلى إجراء تحريات عن مناطق وأنشطة غير قانونية، ومشكوك فيها للتحقق من وجود غش أو تلاعب أو نفي ذلك، وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك، والعمل على جمع أدلة مناسبة ومقبولة لتأييد الدعاوى القضائية، ويعد التدقيق التفاعلي أكثر أساليب المحاسبة الجنائية استخداماً لكشف مكامن الغش والانحرافات المالية.

التدقيق البعدي (Proactive Audit): وهذا الأسلوب يهدف إلى الفحص من عدة جوانب مختلفة هي:

- التدقيق التشريعي: ويقوم على تقييم وأنظمة الرقابة الداخلية ودراساتها والتحقق من حماية الأصول والموارد المختلفة.
- الالتزام المنظم: وهذا الجانب يستخدم عند التدقيق في الدوائر والمؤسسات الحكومية، لقياس مدى التزام الدائرة أو الوحدة بتطبيق القوانين وكذلك الأحكام والتشريعات عند صرف أو إثبات المدفوعات.
- الأداة التشخيصية: يستخدم هذا الجانب لإجراء فحوص تحريير مخاطر الغش أو التركيز على فحص مناطق مستهدفة.
- التحري عند الادعاءات: حيث يتم العمل على التحريات اللازمة عند الشكاوى والادعاءات المقدمة، والجدير بالذكر أن المراجعة البعدية تتضمن أيضاً الاحتفاظ بسجلات محاسبية منتظمة يمكن الاعتماد عليها عند الحاجة والتحقق من مدى فاعلية تصميم الأنظمة المالية من حيث كفاءة التشغيل والشمول لأنشطة الشركة المختلفة ، فإنها تعتبر من أهم أساليب التدقيق البعدي حيث تهدف إلى الكشف عن الخطأ أو عن دليل الجريمة ،وتعمل على تكوين قاعدة للاسترشاد بها وفق مخطط زمني ملائم.

## 2-1-8 موضوعات المحاسبة الجنائية

تناول الباحثون عدد من الموضوعات في هذا الصدد، التي يجب على ممارسي المحاسبة الجنائية المعرفة التامة بها، والإلمام ببعضها الآخر، عدا عن المعرفة الأساسية بالمحاسبة العامة والتدقيق.

ومن هذه الموضوعات:

- الموضوعات التي تتعلق بالبيئة القانونية والتنظيمية بما في ذلك إجراءات التقاضي \*ونظم المرافعات الشرعية، والأحداث الجنائية.
- الموضوعات التي تتعلق بعلم الجريمة، وتتضمن الدافع وراء الجريمة والعلاقات السببية، حجم الجريمة المالية ونطاقها.
- الموضوعات التي تتعلق بطبيعة الجرائم الاقتصادية وأنواعها، والأساليب المستخدمة في ارتكابها، وإجراءات التحقيق من إجراء مقابلات وتحليل بيانات واستخدام تحليل الروابط.
- الموضوعات التي تتعلق بالضرائب، والجمارك، والزكاة وذلك للوصول إلى فهم دقيق للقوانين ذات العلاقة بالتهرب الضريبي وكذلك الجمركي والركوي.
- أنظمة المعلومات التي تتضمن أساسيات الحاسب الآلي والكيفية التي تتم من خلالها عملية تدفق المعلومات المالية عن طريق الوسائط الالكترونية للوصول إلى الأدلة المتعلقة بالجرائم المالية في البيئة الرقمية.

- أساليب التقويم وطرقه، حيث هناك أساليب وطرق مختلفة وربما معقدة للوصول إلى الأصول المخفية أو القيم الحقيقية للأصول.
  - الموضوعات التي تتعلق بمهارات الاتصال الشفهية والكتابية، وذلك للتمكن من كتابة لوائح الدعاوى والتقارير القضائية، والتمكن من عرض القضية محل النظر وتقديم الأدلة بشكل صحيح.
  - الموضوعات التي تتعلق بالدافع النفسي والاجتماعي والسلوكي لارتكاب الجرائم المالية، وتصنيف الجرائم من حيث الجانب النفسي والاجتماعي ومعناها في نظر القانون.
  - الموضوعات التي تتعلق بفقہ المعاملات المالية، وتقدير الجنایات، والنواحي المالية التي تتعلق بالحدود الشرعية والدعاوى و البيئات.
- مما سبق ترى الباحثة ضرورة تعلم المحاسب الجنائي العديد من الموضوعات الهامة في هذا المجال حتى يكون مؤهلاً بشكل كافي ومتمكن من التعامل حالات مختلفة من القضايا المالية، وعلى حد علم الباحثة فقد نادى العديد من الباحثين بضرورة إشراك المحاسبة الجنائية ضمن مقررات برامج المحاسبة في الجامعات، وعلى مستوى الدول المتقدمة والدول النامية، وتوصلت جميع الدراسات إلى نتائج متشابهة تحول إلى الطلب على تعليم المحاسبة الجنائية وممارستها نتيجة الزيادة مستقبلاً، وأن هناك فوائد من ذلك سوف تتحقق مثل زيادة قوة ومصداقية التقارير المالية.

## 2-1-9 المراحل المحاسبية الجنائية:

من المراحل التي تمر بها المحاسبة الجنائية هي (محمود، 2012):

**المرحلة الأولى:** في هذه المرحلة يشخص المحاسب الجنائي المكلف المشكلة، ويخطط لها، ويتوجب عليه طرح عدة أسئلة لتحديد ماهية المشكلة محل الدراسة وتحديد طبيعتها، فالتعريف بالمشكلة هي بداية الأمر ويتم من خلال عدة الطرق، فمثلاً قد تكتشف المشكلة عن طريق عمل المدقق الداخلي أو المدقق الخارجي أو عن طريق عملية الفحص والتقويم.

### المرحلة الثانية: تجميع أدلة الإثبات

وهي من أهم المراحل في مهمة المحاسب الجنائي، إذ يتعين عليه التحقق من أن أدلة الإثبات التي تم جمعها خلال المرحلة السابقة يمكننا الاعتماد عليها أو الوثوق بها، والتأكد من أنها بيانات مضللة أم لا، فإن كانت مضللة فيتوجب عليه إعادة تقويمها وتشخيصها في المرحلة الأولى، أما إذا كانت البيانات يمكن الاعتماد عليها والوثوق بها، فإن الخطوة التي تليها تكون تناول كافة نواحي المشكلة وجمع أدلة الإثبات التي يمكن الاعتماد عليها، فأدلة الإثبات تساعد المحاسب الجنائي على تقديم رأيه في تقرير حول مدى كفاية أدلة الإثبات وطبيعتها.

### المرحلة الثالثة: تقويم أدلة الإثبات

في هذه المرحلة يتم اختبار وفحص عملية الغش والاحتيال، وهي مرحلة مهمة جداً، حيث تقوم أدلة الإثبات والبيانات قبل الوصول إلى النتائج الهامة وإعداد المحاسب الجنائي تقريره النهائي، وعندما يعمل على تقويم أحد العوامل أو العناصر المؤثرة على عملية الغش كما يقوم المحاسب الجنائي بتحديد أدلة الإثبات الأخرى المناسبة للوفاء بأغراض الاختبار أو الفحص والتقويم.

## المرحلة الرابعة: إعداد التقرير النهائي

يتم بهذه المرحلة إعداد التقرير بصورته النهائية للمحاسب الجنائي ويستوجب مراعاة عدة اعتبارات لإعداد التقرير النهائي.

### 2-1-10 إعداد التقرير النهائي

يهدف المحاسب الجنائي من إعداد التقرير النهائي عرض الحقائق بشكل واضح ومفيد ، حيث يجب عليه التنويه إلى أدلة الإثبات التي استخدمها، فيجب أن يكتب تقريره بلغة صحيحة وبسيطة يستطيع القارئ فهمها. فقد تناولت دراسة (Blessing,2015) مجموعة من العناصر التي يجب أن يركز عليها المحاسب الجنائي في إعداد تقريره النهائي، ومنها:

1. وجوب التركيز على المصادر الغير متوقعة من البيانات المالية(الأدلة)، وتحديد مدى صلاحية تلك المصادر ومدى معقوليتها.
2. التأكد من الأدلة بعد تحديد نطاق المشكلة، فيتوجب على المحاسب الجنائي أن يتحقق من صحة الإدعاء.
3. إعداد خطاب الارتباط بين المدقق والعميل ، والعمل على تحديد الالتزامات التي يجب القيام بها.
4. مسؤولية الثبات بالمعايير ذات العلاقة وكذلك الأنظمة والقوانين.
5. تطوير برامج الفحص والتقصي.
6. التأكد من اختيار أدوات بحث مناسبة لجمع الأدلة المالية.
7. ضرورة الاحتفاظ بأوراق العمل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات والنتائج المتحصلة

المبحث الثاني  
الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

1-2-2 تمهيد

2-2-2 نشأة المعلومات المحاسبية وأهميتها

3-2-2 مفهوم الجودة في التقارير

4-2-2 خصائص المعلومات المحاسبية

5-2-2 العلاقة بين خاصية الملائمة وخاصية التمثيل الصادق

6-2-2 المحددات على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

7-2-2 معايير قياس جودة المعلومات المحاسبية

## المبحث الثاني

### الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

#### 1-2-2 تمهيد

سنعرض في هذا الفصل اهم الامور المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية كنشأة المعلومات المحاسبية والاهمية التي تمتاز بها والخصائص التي يجب ان تتصف بها وابرز العوامل التي تثر عليها وسنعمل على قياس جودة المعلومات المحاسبية بالمنافع المحققة وكذلك ذكر ابرز المحددات المفروضة على جودة المعلومات المحاسبية بصورة عامة.

#### 2-2-2 نشأة المعلومات المحاسبية وأهميتها

ابتدأت الجمعية المحاسبية الأمريكية (AAA) في سنة 1966 بالاهتمام بدرجة المنفعة المكتسبة من المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة، حيث عملت الجمعية على وضع مجموعة من الصفات يجب أن تتصف بها المعلومات لتحديد مستوى جودتها كـ (الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية على المقارنة) (خديجة، 2016).

فيمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية (أنها معلومات محاسبية تتصف بالعديد من الخصائص النوعية والتي من خلالها يمكن الحكم على مدى فائدة هذه المعلومات (لحدو، 2018). فالجودة العالية للمعلومات المحاسبية هي أهم مطلب للنظام المحاسبي الجيد (لعشيشي، 2011). وكذلك يمكن أن نعرفها بأنها القيمة التي تساعد في تخفيف حالات عدم التأكد عند المستخدمين واتخاذ قرارات رشيدة فكلما كانت المعلومات ذات قيمة عالية تساهم في الحد من حالات الخطر وبحدود تكلفة مساوية للمنافع المتحققة (بن يحيى، 2013) ومن وجهة نظر الباحثة فإنه من الممكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية ( أنها المعلومات المحاسبية التي تتحقق فيها كافة الخصائص النوعية التي تضيف الثقة عليها من اجل التعامل بها ومشاركتها مع جميع المستفيدين منها واستناداً عليها يتم اتخاذ قرارات ذات جودة عالية).

وقد دَكرَ (بن يحيى، 2013) على بيان أهمية المعلومات كالاتي :

- 1- تساهم في تخفيض حالات عدم التأكد وذلك بإضفاء المعرفة.
- 2- قدرتها على التنبؤ بالأحداث المستقبلية ووضع خطط للتعامل مع الظروف المتوقعة.
- 3- تساعد في تحسين المردود الإنتاجي للشركة وزيادته
- 4- توفر المعلومات اللازمة لصناع القرار حول البدائل المتاحة وتساعدهم في اختيار البديل الأفضل.
- 5- تساعد في تتبع الأنشطة العديد التي تقوم بها الشركة سواء أكانت تصب في خدمة المجتمع أو لصالح الشركة .

## 3-2-2 مفهوم الجودة في التقارير

الجودة تعني بصورة عامة العمل على أعداد شيء بشكل يطابق المواصفات المعدة لأجله أو وفقاً للخدمة المراد تقديمها فعلاً ( خديجة، 2016)، فجودة الخدمة لأجل الاستفادة منها يجب أن تتصف بالملائمة للغرض الذي تم إعدادها له ، وهذا يعني أن الجودة تعمل على توفير الخدمات بصورة جيدة تلاءم وتلبي احتياجات العميل بالشكل المطلوب (صبايحي، 2013). حيث عرفها (صديقي، 2013 ) "ترتبط ببرنامج يتضمن زيادة التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه"

ومن وجهة نظر الباحثة فإن الجودة تعني العمل على توفير الخدمة المطلوبة بالاعتماد على معايير عالية الدقة لاكتساب رضا العميل.

ولضمان تحقيق الجودة يجب إتباع العديد من المعايير وقد ذكرها (صديقي، 2013 ) وهي كما يلي:

**أولاً: معايير قانونية :** عملت العديد من الجهات المهنية في مختلف دول العالم على فرض سن من التشريعات والقوانين والتي يجب الالتزام بها لضمان تحقيق الجودة المعلومات المطلوبة من قبل الشركات مع وجود هيكل تنظيمي جيد يساهم في سهولة تطبيق هذه القوانين والتي بدورها تلزم الشركات بالإفصاح عن المعلومات بجودة عالية .

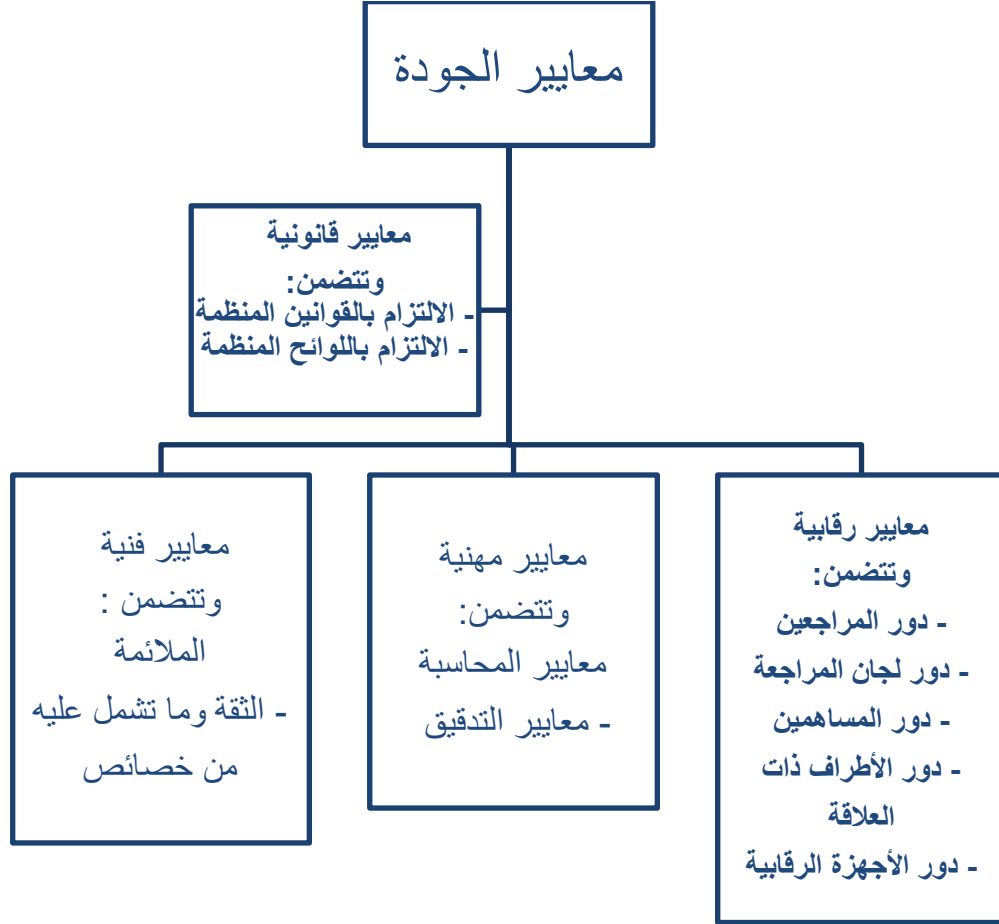
**ثانياً : معايير رقابية :** عنصر الرقابة احد العناصر المهمة داخل الشركة فهي تساعد على مراقبة مدى الالتزام بتطبيق القوانين والتعليمات ويعتبر هذا القسم من أهم الأقسام لدى مجلس إدارة الشركات .

**ثالثاً : معايير مهنية :** إن الهيئات والمنظمات المهنية عملت على إعداد معايير دولية للتقارير المالية والتدقيق للعمل على ضمان القيام بأنشطة الشركة والإفصاح عن معلوماتها بصورة تتطابق مع متطلبات هذه المعايير ، حيث عملت المعايير على توضيح حق مساءلة الإدارة من الملاك لضمان سير العمليات بصورة جيدة وكذلك للتأكد كفاءة الاستثمار بالموارد المالية ، وبذلك تبرز الحاجة إلى وجود تقارير مالية تتصف بالنزاهة والأمانة .

**رابعاً : معايير فنية :** إن أهمية وجود المعايير الفنية يعكس بدوره على السعي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات وهذا يعمل على تطوير جودة التقارير المالية وبدوره يساهم في زيادة ثقة أصحاب المصالح ك (المستثمرين الحاليين والمتوقعين ) وهذا يؤدي إلى زيادة نسب الاستثمار بالشركة .

ولتوضيح معايير جودة التدقيق بصورة مفصلة سيتم إدراج الشكل التالي :

الشكل (2) معايير جودة التدقيق



تم الاعتماد في بناء الشكل أعلاه على دراسة صبايحي، نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومات"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011- ص 71.



## 2-2-4 خصائص المعلومات المحاسبية :

لإضفاء عامل الجودة على المعلومات المحاسبية يجب إن تتصف هذه المعلومات بالعديد من الخصائص النوعية ، ف جودة المعلومات المحاسبية تساهم في اتخاذ القرارات الرشيدة للوصول إلى الأهداف المطلوبة، والتي تسعى الشركة لتحقيقها (لحدو، 2018) ويمكن تقسيم هذه الخصائص إلى:

### أولاً : الملائمة :

يقصد بالملائمة درجة تأثير المعلومات المحاسبية على عملية صنع القرار (لحدو، 2018)، فالملائمة تعتبر من الخصائص الأساسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات حيث تساهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية (عبد الله، 2015) . وذكرت الجمعية المحاسبية الأمريكية (AAA) ولضمان تحقيق الملائمة للمعلومات المحاسبية يجب أن تكون مرتبطة بالهدف المراد الوصول إليه والغرض الواجب تحقيقه ، ولأجل تحقيق ملائمة عالية يجب أن تتصف المعلومات بالعديد من الخصائص الثانوية وهي (لحدو، 2018) :

1. التنبؤ بالمستقبل : و المقصود فيها رغبة المستفيد بالحصول على معلومات يستطيع من خلالها التنبؤ بالأحداث المستقبلية لاتخاذ قرارات رشيدة أو وضع خطط لتقليل حالات الخطر المحتملة.
2. التغذية العكسية: المنافع المحققة من الأحداث الماضية لبناء خطط أولية للمستقبل.
3. التوقيت المناسب: الحصول على المعلومات في الوقت المناسب لتحقيق الاستفادة المطلوبة من تلك المعلومات قبل اتخاذ القرار.
4. التكلفة مقابل المنفعة: قياس الفائدة المتوقعة من المعلومات مقابل كلفة الحصول على هذه المعلومات.
5. القابلية على الفهم: أن تكون المعلومات سهلة الفهم غير معقدة لضمان استخدامها بشكل صحيح.

### ثانياً : التمثيل الصادق:

المقصود بها أن تكون المعلومات تعكس الأحداث الحقيقية وبكل صدق وموضوعية وترتبط بها العديد من الخصائص :

1. المصدقية : أن المعلومات مرتبطة بالأحداث الاقتصادية بصدق وأمانة.
2. الموضوعية : أن المعلومات حقيقية بعيدا عن التحيز .
3. القابلية على التحقق: أن لا تتصف المعلومات بالسرية وان تكون سهلة الوصول لها .
4. الشمول : أن تكون المعلومات غير مضللة ولا تحتوي على شطب أو حذف .

## ثالثاً : الثبات :

المقصود أن كل شركة تتبع نظام محاسبي معين ولا يمكن تغييره بين فترة وأخرى من دون وجود سبب مقنع، وهذا لا يعني عدم التطور واستخدام نظام محاسبي جديد يعمل على زيادة جودة المعلومات. لكن يجب أن يتم الإفصاح عن النظام الجديد الذي تم إتباعه في التقارير المالية الخاصة بالشركة.

## رابعاً : القابلية على المقارنة :

وتعني أن المعلومات تكون خاضعة لتقييم مستمر وان المنفعة تتحقق عند استخدامها من قبل صانعو القرار ، حيث ترتبط هذه الخاصية بدرجة الثبات على النظام المحاسبي المستخدم في الشركة .

### 2-2-5 العلاقة بين خاصية الملائمة وخاصية التمثيل الصادق

تعتبر الملائمة والتمثيل الصادق من أهم الخصائص الأساسية التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية والتي تساهم بترشيد القرارات المتخذة من قبل الإدارة ( حنان واخرون،2009) . فمن المحتمل إن تحسن احد هاتان الخاصيتان سوف يعمل على التأثير بشكل ايجابي في تحسن الخاصية الثانية ، لكن إن اختلفت السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركة يسبب عدم حدوث ذلك بصورة مستمرة فعلى سبيل المثال اعتماد شركة على طريقة الكلفة التاريخية حيث أن هذا الأساس يستند بشكل كبير على خاصية الموثوقية وهذا يؤدي إلى تضحية بمقدار من الملائمة أما أساس الكلفة الجارية فهو على النقيض من أساس الكلفة التاريخية حيث انه يعتمد على الملائمة بصورة اكبر من خاصية الموثوقية وهذا يتطلب تضحية بمقدار من الموثوقية (بن يحيى،2013).

وَوَفَّقَ هذا فإن الباحثة تستنتج مما ذكر أعلاه أن كلا الخاصيتان ترتبط بينهما علاقة عكسية فزيادة احدهما يؤدي إلى انخفاض بمقدار الخاصية الثانية

### 2-2-6 المحددات على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

تم وضع محددان أساسيان للخصائص النوعية من قبل هيئة المعايير المالية (FASB9) وهما :

#### 1- التكلفة الاقتصادية

حيث أن المقصود هنا أن اختيار المعلومات الجيدة يتم وفق أساس معين وهو مقدار المنفعة التي يتم الحصول عليها من المعلومات مقابل الكلفة التي سوف يتم تكبدها للوصول لهذه المعلومات ، فمن المفترض أن تكون على الأقل الكلفة مساوية لمقدار المنفعة التي تم الحصول عليها وفي حالة كانت المنافع التي تم اكتسابها من هذه المعلومات اكبر من الكلفة المتكبدة فهذا أفضل بكثير من حالة المساواة بين الكلف والمنافع وذلك بالاستناد إلى مبدأ اقتصاديات المعلومات .

## 2- الأهمية النسبية

يتم تحديد الأهمية النسبية للمعلومات إتباعاً للغرض الذي سيتم توجيهها من قبل مستخدميها، فوفق ذلك يتم تبويب المعلومات من الأعلى أهمية إلى الأقل أهمية، فالصعوبة هنا تتمحور حول كيف يتم تحديد الأهمية النسبية للمعلومات المراد الحصول عليها لأجل المهمة. ومن الجدير بالذكر أن المعلومات التي تتصف بدرجة عالية من الأهمية يكون لها أثراً مباشراً وفعال على مختلف الوظائف الإدارية فهي تعتبر معياراً أساسياً لضمان تحقيق الفائدة.

### 2-2-7 معايير قياس جودة المعلومات المحاسبية

يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بالمقدار الذي تتمتع به المعلومات المحاسبية بالمصادقية وتحققها المنافع المتوقعة من قبل مستخدميها، وان تكون خالية من التحريف أو التظليل معدة وفق المعايير القانونية والمهنية المتعارف عليها ويمكن تحديد هذه المعايير بالتالي:

1. معيار دقة المعلومات كمقياس لجودتها : أن المعلومات تختلف حسب الأزمنة ماضية وحاضره ومستقبلية، فكلما زادت دقة المعلومات المحاسبية زادت جودتها في التعبير عن الحقائق والمساعدة على التنبؤ بالمستقبل.
2. معيار منفعة المعلومات كمقياس لجودتها : وتتكون من عنصرين أساسيين هما التعبير الصحيح للمعلومات وكذلك سهولة فهمها واستخدامها ، ولها عدة أشكال :
  - المنافع الشكلية : مدى ملائمة شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار.
  - المنافع الزمنية : وجوب توفر المعلومة في الوقت المناسب .
  - المنافع المكانية: سهولة الحصول على المعلومات.
  - المنافع التقييمية والتصحيحية : مدى تأثير هذه المعلومات على القرارات المتخذة وتقييم القرارات الخاطئة.
- 3- معيار فاعلية المعلومات كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية : مقدار الفائدة المكتسبة من المعلومات والتي من خلالها تستطيع الشركة تحقيق أهدافها والعمل على أساسها على استخدام الموارد المتاحة بأفضل طريقة.
- 4- معيار التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات: القدرة على تخفيض حالة عدم التأكد عند التخطيط واتخاذ القرارات عن طريق استخدام المعلومات ذات الجودة العالية للتنبؤ بالمستقبل أي توقع الأحداث والنتائج من الخطط الموضوعية.

## الدراسات السابقة

### 2-3-1 الدراسات السابقة باللغة العربية

أولاً: دراسة (الحيالي، 2020) :

" مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الجنائية في المحاكم الاردنية"

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الجنائية لفض الخلافات ذات الطابع المالي بصورة عادلة ، وتكونت عينة الدراسة من المدققين الحسابات القانونيين، ومن اجل الوصول الى نتائج هذه الدراسة تم توزيع 124 استبانة على العينة المستهدفة ، وأشارت نتائج هذه الدراسة الى وجود مقومات لتطبيق المحاسبة الجنائية في المحاكم الاردنية، وكذلك ان المحاسبين الجنائيين يتمتعون بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة للقيام بمهام المحاسب الجنائي ، وكذلك اشارت نتائج هذه الدراسة الى توفر بيئة تنظيمية وتشريعية لتطبيق المحاسبة الجنائية تساهم في فض النزاعات ذات الطابع المالي بصورة عادلة ، وتوصلت هذه الدراسة الى العديد من توصيات واهمها ضرورة اعتماد مساق المحاسبة الجنائية ضمن المناهج التدريسية في الجامعات الاردنية .

ثانياً: دراسة (صيام ، عبد الله ، 2019)

" أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات ادارته الارباح في الشركات المساهمة العامة الاردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين "

هدفت الدراسة الى معرفة "مدى تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية (تقنية التدقيق بمساعدة الحاسوب، وتقنية التنقيب عن البيانات)، من قبل المحاسب القانونيين في الاردن ومعرفة أثر تطبيقها للكشف عن ممارسات إدارة الأرباح ، والعمل على الحد منها في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، وتوصلت نتائج الدراسة الى وجود تطبيق بنسب عالية لتقنيات المحاسبة الجنائية من قبل المحاسبين القانونيين في الاردن ، وكذلك لوحظ ارتفاع ملحوظ لتأثير تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية للكشف عن ممارسات ادارة الارباح في الشركات المساهمة العامة الاردنية، وتم ملاحظة انخفاض المعوقات الناتجة عن تطبيق المحاسبة الجنائية للكشف عن ممارسات ادارة الارباح في الشركات المساهمة العامة الاردنية من قبل المحاسبين القانونيين في الاردن ، وقد توصل الباحثان الى العديد من التوصيات، وبرزها : العمل على تعزيز تطبيق المحاسبين الجنائية والاستفادة في العمليات التدقيقية ، وذلك عبر القيام بالبحث عن روابط منطقية بين البيانات التي تم اكتشافها، وتحليل الاختلافات، واستخراج التباين بين البيانات، وكما أوصيا إلى الاستفادة من تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية للكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

### ثالثاً: دراسة عبيد (2018) بعنوان: "المحاسبة القضائية وجودة التقارير المالية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى ارتباط المحاسبة القضائية بجودة التقارير المالية ومدى إمكانية تطبيق المحاسبة القضائية من أجل تحسين جودة التقارير المالية في البيئة العراقية.

واختارت الباحثة عينة الدراسة البالغ عددها (45) فرداً، والتي تشمل عدد من المدققين الخارجيين، ومخمني الضرائب، والقضاة، وأساتذة الجامعات، والمساهمين، وقد تم تصميم استبيان اشتمل على (13) فقرة.

وقد اعتمدت الباحثة على مقياس ليكرت الخماسي، لتحليل إجابات عينة الدراسة، وكما استخدمت أسلوب الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي) والانحراف المعياري لتحديد مستوى موافقة أفراد العينة على إمكانية تطبيق المحاسبة القضائية لتحسين جودة التقارير المالية في البيئة العراقية.

وتوصلت الباحثة الى عدة نتائج منها:

تزايد الطلب على خدمات المحاسبة القضائية في وقتنا الحاضر وذلك لوجود مشاكل حقيقية بين الإدارات وأصحاب المصالح، الامر الذي يستدعي اللجوء لتسجيل دعاوى في المحاكم ذات العلاقة.

فقد أوصت الباحثة في دراستها بضرورة نشر الوعي لأهمية المحاسبة القضائية وتقنياتها، وأساليبها بين أوساط الأكاديميين والمهنيين، وكذلك الباحثين.

### رابعاً : دراسة الهيني وسلامة، (2018) عنوانها: "دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال المالي في الأردن"

وكان هدف الدراسة بيان "دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال المالي في البيئة الأردنية وذلك من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين". وقد صممت استبانة وزعت على عينة الدراسة المتمثلة من نخبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين والتي بلغت (51) مستجيباً.

وتوصلت الدراسة الى وجود دور فعال للمحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال المالي في البيئة الأردنية، وذلك من وجهة المحاسبين القانونيين الأردنيين من خلال زيادة كفاءة التحكم في القضايا ذات الطابع المالي الناشئة من قبل الأطراف المتنازعين، والتقصي عن حالات الاحتيال، والعمل على تحديد الأضرار المادية المتكبدة والمحمّل وقوعها، وكذلك التعويضات المترتبة عليها بشكل دقيق، ودورها في التحقيقات الحكومية والعمل على كشف الاحتيال في هذا المجال في الأردن.

وقد أوصت الدراسة بضرورة توعية المحاسبين الذين يعملون في الشركات عن وجود عقوبات قد يتعرضوا لها في حالة تورطهم بعمليات السرقة أو الاحتيال أو الاختلاس.

## خامساً : دراسة منوخ، أسامة(2017)"دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي"

هدف الدراسة معرفة دور المحاسبة القضائية في الكشف عن الفساد المالي والحد منه، كذلك التعرف على الأساليب الاحتمالية المتسببة في عمليات الفساد المالي ومعرفة آليات وأدوات المحاسبة القضائية التي تساعد المنشآت في اكتشاف الفساد المالي.

وقد لوحظ من استخدام الباحث الأسلوب الوصفي التحليلي في إطاره العملي ،من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وقد صمم استبيان لهذا الغرض نُشِرَ على عينة الدراسة ألا وهم الموظفين العاملين في هيئة النزاهة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تغطي مساحات واسعة من المجالات وهي بحاجة إلى تعزيز الأحكام القضائية من خلال عدة تخصصات.

فقد أوصى الباحث من خلال دراسته إلى زيادة الوعي بالمحاسبة القضائية في العراق، وأوصى بتحديد أهميتها وأساليبها وإجراءاتها في فض النزاعات والقضايا، والبحث عن تشريعات تلزم المحاسب القضائي باستخدام مهاراته وخبراته بسرعة تامة، وكما أوصى بإنشاء وحدة محاسبة قضائية في كل من المحاكم وهيئة النزاهة العراقية والبنك المركزي وكذلك مكاتب المفتشين العموميين، والاستفادة من تجارب دول الغرب في مواجهة الفساد المالي والحد من مظاهره.

## سادساً : دراسة عبدالله، منى (2017) بعنوان "أثر تطبيق المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين".

تناولت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية من خلال المحاسبين القانونيين في الأردن ، وكذلك معرفة أثر تطبيق هذه التقنيات للكشف عن التلاعب في إدارة الأرباح ، والعمل على الحد من هذا التلاعب في الشركات المساهمة في الأردن.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها ، أن هناك تطبيق فعلي لتقنيات المحاسبة القضائية وبشكل مرتفع من قبل المحاسبين القانونيين في الأردن، كما توصلت إلى تأثير عالي في تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة في الأردن.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة، هو تعزيز ودعم تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية من قبل المحاسبين القانونيين ، والاستفادة منها قدر الإمكان في العملية التدقيقية، كما أوصت بالاستفادة من تطبيق المحاسبة القضائية في عملية كشف ممارسات الأرباح في الشركات المذكورة، وأخيراً قد أوصت بتكاتف جهود

الجهات المعنية لمهنة المحاسبة والتدقيق للعمل على تحدي الصعوبات التي تحد من تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية والتغلب عليها.

### **سابعاً : دراسة بقاعين(2016) بعنوان : "أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن عمليات الاحتيال والغش في القوائم المالية"**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر استخدام " تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن عمليات الاحتيال والغش في القوائم المالية في الشركات المساهمة العامة الأردنية " ،وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق أدوات التدقيق بمساعدة الحاسوب، وتطبيق تقنية التنقيب عن البيانات يؤثران في اكتشاف حالات الاحتيال والغش في القوائم المالية لدى الشركات المساهمة في الأردن، كما تبين وجود اهتمام واضح عند مدققي الحسابات بتقنيات المحاسبة الجنائية بشكل عام، وبتقنيات أدوات التدقيق باستخدام الحاسوب وبتقنية التنقيب عن البيانات بشكل خاص، باعتبارهما من التقنيات الجيدة والمناسبة للكشف عن حالات الغش والاحتيال في القوائم المالية للشركات المساهمة في الأردن، كما تم التوصل إلى أن هناك عدة معوقات منها النقص في الدورات المتخصصة في تدريب تقنيات المحاسبة الجنائية للمحاسبين والمدراء الماليين في هذه الشركات.

وقد أوصت الدراسة على تعزيز وتشجيع ودعم التطبيق لتقنيات المحاسبة الجنائية لتسهيل كشف حالات الاحتيال والغش في القوائم المالية، وكذلك تقنية أدوات التدقيق باستخدام الحاسوب وتقنية التنقيب عن البيانات، كما أوصت بدراسة المعوقات التي تعمل على الحد من التطبيق لتقنيات المحاسبة الجنائية وإيجاد طرق مناسبة لحلها،والاهتمام بعقد دورات تدريبية بما يخص آلية عمل تقنيات المحاسبة الجنائية.

### **ثامناً : دراسة (عليما، 2016) بعنوان: "دور تطبيق المحاسبة القضائية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين".**

تناولت هذه الدراسة على بيان "مدى إمكانية تطبيق المحاسبة القضائية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين".

هدفت الدراسة إلى " الكشف عن مدى إمكانية تطبيق المحاسبة القضائية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في الحد من التهرب الضريبي".

وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن المتوسط الحسابي المرتبط في " مدى إمكانية تطبيق المحاسبة القضائية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية في الحد من التهرب الضريبي " كان مرتفعاً بشكل واضح، وكذلك المتوسط الحسابي الذي يتعلق ب " قيام المحاسب القضائي في الشركات المساهمة الأردنية بدوره في الحد من التهرب الضريبي " بقدر كان كذلك الأمر مرتفعاً.

وقد أوصت الدراسة على ضرورة تركيز دائرة الضريبة على تفعيل نظام الرقابة، وأن يتم الاعتماد على المحاسبة الجنائية، والأخذ بمسؤوليتها في المحافظة على حقوق السلطات المالية والمكلفين على حدٍ سواء.

## 2-3-2 الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

اولاً: دراسة (Alaoubi & Almomani, 2021)

(The Moderating Effect for Forensic Accounting on the Relationship between corporate Governance and Quality of Accounting Information in The Jordanian Public Shareholding Companies)

(أثر المحاسبة الجنائية كمتغير وسيط على العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية على الشركات المساهمة الأردنية)

تهدف هذه الدراسة الى معرفة أثر المحاسبة الجنائية كمتغير وسيط على العلاقة بين حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية على الشركات المساهمة الاردنية . تكونت عينة الدراسة من جميع المحاسبين القانونيين الخارجيين وكذلك عينة عشوائية من محاسبين معتمدين ، ولأجل الوصول الى نتائج الدراسة تم توزيع 217 استبيان على العينة المستهدفة ، حيث توصلت الدراسة الى النتائج التالية وجود اثر لتطبيق قواعد حوكمة الشركات بأبعادها (التزام حوكمة الشركات بحقوق المساهمين وكذلك بتطبيق المساواة بين المساهمين من ناحية التعامل وكذلك التزام الشركات بالافصاح والشفافية وحوكمة مسؤوليات مجلس الادارة ) على جودة المعلومات المحاسبية ، وايضا اشارت النتائج بوجود اثر للمتغير المعدل (المحاسبه الجنائية ) على العلاقة بين تطبيق قواعد حوكمة الشركات بأبعادها وجودة المعلومات المحاسبية مع عناصرها ( الملاءمه والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ) ، وقد اوصت الدراسة بعدة توصيات واهمها ضرورة استمرار مجالس الادارة في الشركات لتطبيق قواعد حوكمة الشركات والعمل على وضع ضوابط اللازمه والصارمة التي تضمن تطبيقها والعمل على اعداد دورات تدريبية بصورة مستمره لتأهيل المحاسبين المتخصصون في مجال المحاسبة الجنائية .

ثانياً : دراسة (Rehman, Hashim, 2019)

(Impact of Mature Corporate Governance on Detective Role of Forensic Accounting: Case of Public Listed Companies in Oman)

(العلاقة بين حوكمة الشركات المتطورة ودور مباحث المحاسبة الجنائية في الشركات العامه المدرجة في سلطنة عُمان)

تستهدف هذه الدراسة التعرف على العلاقة بين حوكمة الشركات المتطورة ودور مباحث المحاسبة الجنائية في الشركات العامه المدرجة في سلطنة عُمان ، تكونت عينة الدراسة من الشركات المساهمة العامة، حيث تم اجراء المسح القطاعي الوصفي للعينة المستهدفة، وتشير نتائج الدراسة الى ان حوكمة الشركات



المتطورة لها اثرا مباشرا على المحاسبة الجنائية ، ووجود دورا فعال للشاهد الخبير للتخفيف او القضاء على الاحتيال المالي داخل الشركات ، وقد اشارت هذه الدراسة الى العديد من التوصيات واهمها توصي بضرورة ان يتم توظيف محاسب جنائي واحد على الاقل في داخل كل شركة .

**ثالثاً:دراسة (Sani, Ibrahim & Sule , 2019)**

“The Effect of Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A **Study** in Nigeria”

(أثر تطبيق المحاسبة الجنائية في الكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا)

استهدفت هذه الدراسة إلى معرفة فيما اذا أن استخدام وتطبيق المحاسبة الجنائية له اثراً في الكشف عن الإحتيال المالي بنيجريا ، حيث استندت هذه الدراسة على الأدبيات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الجنائية وهل لها اثر كبير في الكشف عن الاحتيال المالي ، توصلت الدراسة الى ان تحقيق المحاسبة الجنائية يعتبر خطوة جيدة من اجل اكتشاف الاحتيال المالي، واصلت الدراسة بعدة توصيات واهمها تشجيع هيئات المحاسبه المهنية، كمعاهد المحاسبين القانونيين في دولة نيجيريا ورابطة المحاسبين الوطنيين في نيجيريا على الاهتمام بصورة اكبر بالمحاسبة الجنائية، والتي من الممكن أن تساهم في الحد من عمليات الاحتيال المالي في الشركات العامه والخاصة.

**رابعاً:دراسة (Abd Aljabar, Sulaimani,2018)**

(THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE IN ACHIEVING ACCOUNTING INFORMATION QUALITY (FIELD STUDY IN THE MISHRAQ SULFUR STATE CO.)

تهدف هذه الدراسة للتوضيح العلاقة المتداخلة والمتبادلة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، وتكونت عينة الدراسة من جميع الشركات في ولاية المشرق الكويتيه البالغ عددها 80 شركة ، و اشارت نتائج الدراسة الى ان المعلومات المحاسبية تتأثر بالقواعد واليات حوكمة الشركات وان تطبيقها يعني زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية التي تضم البيانات المالية التي تم اعدادها للجميع المستفيدين ، وقد توصلت الدراسة الى العديد من التوصيات واهمها ضرورة الالتزام بحوكمة الشركات .

خامساً : (Sorunk,2018)

“Forensic Accounting Investigation Techniques and Successful Prosecution of Corruption Cases in Nigeria”

استهدفت هذه الدراسة الى التعرف على تقنيات التحقق في المحاسبة الجنائية في الفساد و الملاحقة الجنائية في نيجيريا ، تكونت عينة الدراسة من المحققين ووكلاء النيابة من هيئات مكافحة الفساد الثلاث (لجنة الجرائم الاقتصادية و المالية ، لجنة ممارسات الفساد المستقلة ، وحدة الاحتيال الخاصة بالشرطة ) في نيجيريا، ولأجل الوصول الى نتائج الدراسة تم توزيع استبانته على العينة المستهدفة ، وتوصلت النتائج الى وجود علاقة ايجابية بين اعتماد اساليب التحقيق في المحاسبة الجنائية من ناحية القضاء والمحكمة الناجحه في قضايا الفساد في دولة نيجيريا . وتوصلت الدراسة الى عدة توصيات ومن اهمها: اعتماد وكالات مكافحة الفساد في دولة نيجيريا تقنيات واساليب المحاسبة الجنائية في جميع تحقيقاتها المتعلقة بعمليات الفساد، لأجل الوصول الى ادلة جيدة تخدم المحاكم.

سادساً : دراسة (2015) Blessing:

“Empirical Analysis on the Use of Forensic Accounting Techniques in Curbing Creative Accounting”

(التحليل التجريبي لاستخدام تقنيات المحاسبة الجنائية في كبح المحاسبة الإبداعية)

تهدف هذه الدراسة الى التعرف بمدى تأثير تقنيات المحاسبة الجنائية في الحد من الممارسات الابداعية ومعرفة المهارات التي يتمتع بها المحاسبين الجنائين وفيما اذا كان السلوك والكفاءة التي يتمتعون بها لهم ميزة في الاداء الجيد ، وكذلك العمل على فحص دور المحاسبة الجنائية لها دورا في اعادة الثقة في مصداقية تقارير الشركات. استهدفت هذه الدراسة عينة من المحاسبين القانونيين واستاذ الجامعات في نيجيريا وذلك بتوزيع 100 استبيان ، وتم استخدام الباحث المنهج الوصفي التحليلي لغرض الوصول الى نتائج الدراسة ، اشارت نتائج هذه الدراسة ان التقنيات المستخدمة من قبل المحاسبين الجنائين تساعد على الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية ، وإن اغلب اجابات العينة المستهدفة يعتقدون إن المحاسبين الجنائين و ظهور هذه المهنة ساعده بشكل كبير على استرجاع الثقة في مصداقية الشركات وتقريرها . وكذلك توصلت الدراسة الى العديد من التوصيات ومن اهمها : ضرورة اعداد المحاسبين الجنائين وذلك بإعداد ورشات على تقنيات المحاسبة الجنائية للعمل على تطبيقها بالكفاءة المطلوبة.

## سابعاً : دراسة (Oyedokun 2015):

“Integrity of Financial Statements and Forensic Accounting Techniques in Internal Control of Business Organizations”.

”سلامة البيانات المالية وتقنيات المحاسبة الجنائية في الرقابة الداخلية لمنظمات الأعمال“

ان الهدف من هذه الدراسة الى التعرف على كيف يمكن دمج خبرة المحاسبة الجنائية ودورها في تحسين حوكمة الشركات في عينة من الشركات الهندية ، ولأجل الوصول الى نتائج الدراسة تم اجراء مسح وذلك بتوزيع 120 استبانة على عينة استهدفت المحاسبين القانونيين واكاديميين بتخصص المحاسبة وكذلك مستفيدين محتملين للمحاسبة الجنائية ، و اشارت النتائج الى ان التفكير النقدي والتواصل الكتابي والشفوي والمعرفة القانونية ومهارات التدقيق والمرونة الاستقصائية و التحليلة احد اهم المهارات المطلوبة من المحاسبين الجنائيين . حيث توصلت الدراسة الى العديد من التوصيات واهمها ان المهارات التي يتمتع بها المحاسبين الجنائيين مهمة في تحديد نتائج هذه الدراسة .

## ثامناً: دراسة ( Rokosu 2015 ):

“Integrating Forensic Accounting Core Competency into the Study of Accounting – Case of Nigeria Tertiary Institutions”

تهدف هذه الدراسة لمعرفة فيما لو تم ادراج المحاسبة الجنائية في مسار المحاسبة والتدقيق سيؤدي الى زيادة خبرات الطلاب، مما يساعدهم في المستقبل المهني على اكتشاف الغش والتلاعب، وكذلك الفهم الجيد للقوانين الأساسية والعوامل الاقتصادية التي من المحتمل أن تؤثر بشكل جيد على المحاسبة. وتكونت عينة الدراسة من مدراء المدارس، والأكاديميين والطلاب في مجال المحاسبة داخل المؤسسات التعليمية، ولأجل الوصول الى نتائج هذه الدراسة تم توزيع 220 استبانة وتم استرجاع 175 منها فقط ، اشارت النتائج الى ان إدراج المحاسبة الجنائية يعمل على زيادة خبرات الطلاب، وان 45% من أعضاء الهيئة التدريسية المستهدفين كانوا يشجعون على دمج المحاسبة الجنائية مع مسار المحاسبة والتدقيق في المناهج الحالية، لأجل ضمان تحسين وتغطية منهج المحاسبة لكافة متطلبات المجتمع . وقد أوصت هذه الدراسة الى العديد من التوصيات واهمها: ضرورة إيجاد خطة لأجل تطوير المناهج الدراسية في التعليم العالي، لتؤدي الى تغيير بعض الموضوعات في منهج المحاسبة الحالية، والعمل على إضافة موضوعات متعلقة بالمحاسبة الجنائية.

### 3-3-2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة كونها تحاول دراسة الأدب النظري المرتبط في دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، بحيث تطرقت إلى دراسة الدور الذي تلعبه المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل على نظيره المتغير التابع ، ألا وهو الخصائص النوعية للمعلومات، وحيث شمل هذا المتغير في هذه الدراسة على عدة أبعاد، هي الملائمة والتمثيل الصادق والخصائص المعززة، وعلى -حد علم الباحثة- هذه الدراسة الأولى من نوعها بهذا المتغير التابع بأبعاده، كما اختلفت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بالفترة الزمنية التي طبقت خلالها، وبحيث تناولت آراء المحاسبين القانونيين الأردنيين في عام 2021، وهي الفترة التي وزعت الاستبانة خلالها.

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة

- 1-3 تمهيد.
- 2-3 منهجية الدراسة.
- 3-3 الإستراتيجية المتبعة في الدراسة.
- 4-3 مجتمع وعينة الدراسة.
- 5-3 مصادر جمع البيانات.
- 6-3 أداة الدراسة.
- 7-3 صدق وثبات أداة الدراسة.
  - 1-7-3 الصدق الظاهري.
  - 2-7-3 الصدق البنائي.
  - 3-7-3 ثبات أداة الدراسة.
- 8-3 ملائمة الأساليب الإحصائية المستخدمة.
  - 1-8-3 اختبار التوزيع الطبيعي.
  - 2-8-3 اختبار (Multicollinearity).
  - 9-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة.

## الفصل الثالث منهجية الدراسة

### 1-3 تمهيد:

يوضح الفصل الثالث المنهجية العلمية التي تم إتباعها والتي يمكن من خلالها تحقيق أهداف الدراسة وبيان دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وفي هذا الفصل تم استعراض منهجية الدراسة وإستراتيجيتها ومجتمعها وعينتها، كما يبين خطوات إعداد وتطوير أداة الدراسة، ومدى صدقها وثباتها، والطرق الإحصائية التي استخدمت في معالجة البيانات.

### 2-3 منهجية الدراسة:

منهجية الدراسة هي مصطلح عام لمختلف العمليات والخطوات التي يتم اتباعها للوصول إلى الهدف المنشود أو إلى تفسير ظاهرة ما وتقديم البراهين والأدلة للتأكد من صحة فرضية معينة أو عدم صحتها، (عضبيات وآخرون، 2021). حيث اعتمدت الدراسة في إجراءاتها على المنهج الوصفي ويهتم هذا المنهج بالأساليب الإحصائية المختلفة التي بدورها تقود إلى وصف الظاهرة مثل مقاييس النزعة المركزية، والالتواء والتفطح، وقياس قوة الارتباط التي تعني بجمع البيانات وتنظيمها ومن ثم عرضها بطريقة واضحة ومفهومة على شكل جداول أو رسوم بيانية، (العشي وبوراس، 2019). واعتمدت الدراسة أيضاً في إجراءاتها على المنهج الاستدلالي (التحليلي) وهو مجموعة الإجراءات التي تستخدم نتائج الإحصاء الوصفي وترجمتها إلى مقاييس يمكن تعميمها على المجتمع الإحصائي الذي تحت الدراسة ووضع الاستنتاجات المتعلقة بها (العكيلي، 2020).

### 3-3 الإستراتيجية المتبعة في الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة تم اتباع إستراتيجية المسح/ المعاينة (Survey) من خلال بناء وتطوير استبانة تتلائم وتتناسب مع ظروف عملية جمع المعلومات، حيث سحبت عينة عشوائية بسيطة من مجتمع الدراسة وتحليلها بطريقة تتوافق مع أهداف الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها واختبار فرضياتها (النجار وآخرون، 2020).

### 4-3 مجتمع وعينة الدراسة:

يعرف مجتمع الدراسة بأنه التعداد الكامل للمشاركين في الدراسة لأي مجال من مجالات البحوث الانسانية، وفي كثير من الاحيان يتعذر دراسة بشكل كامل ومن الممكن الحصول على نتائج دقيقة بما فيه الكفاية من خلال دراسة جزء من المجتمع (عينة) باعتبار أن الفترة الزمنية المستغرقة في جمع البيانات

والتكلفة التي تترتب على الباحث دائماً ما يؤديان إلى اختيار عدد قليل من المشاركين وينبغي أن يكون المشاركين الذين يتم اختيارهم ممثلين لمجتمع الدراسة الأصلي من أجل الحصول على مقطع عرضي مصغر (صوان, 2018).

واشار (Kumar, 2019) أن دقة النتائج تعتمد إلى بدرجة كبيرة على الطريقة التي يتم اختيار بها العينة, لذلك فان اخذ العينات هي عملية اختيار عدد قليل (عينة) من مجموعة اكبر لتصبح أساساً لتقدير النتيجة المتعلقة بالمجموعة الأكبر, والغرض الأساسي من اخذ العينات والتي تمثل عدداً صغيراً من الوحدات لكي تكون ممثلة حقاً لمجتمع الدراسة وأن تكون الأحداث أو الوقائع سائدة في هذا المجتمع. بناءً على المفاهيم السابقة تالف مجتمع الدراسة من المدققين المزاولين لمهنة التدقيق ومستخدمي القوائم المالية ويقدر عددهم (421) حسب تقرير جمعية المحاسبين القانونيين لعام (2021). وبعد تحديد مجتمع الدراسة تم نشر استبانة الكترونية (Online Questionnaire) عبر موقع (Google Forms) بأسلوب العينة العشوائية (Random Sample), وفي هذا الأسلوب يتم اختيار مفردات العينة من مفردات المجتمع الأصلي بطريقة عشوائية صرفه دون تدخل أو تحيز من الباحث عند إجراء الدراسة (الجبوري, 2018), وبعد مرور (45) يوم تم الإجابة على (207) استبانة جميعها صالحة لغايات التحليل, وهي ممثلة وملائمة لمجتمع الدراسة حسب جدول العينات الذي وضعه كل من (Sekaran, & Bougie, 2016).

### 3-5 مصادر جمع البيانات:

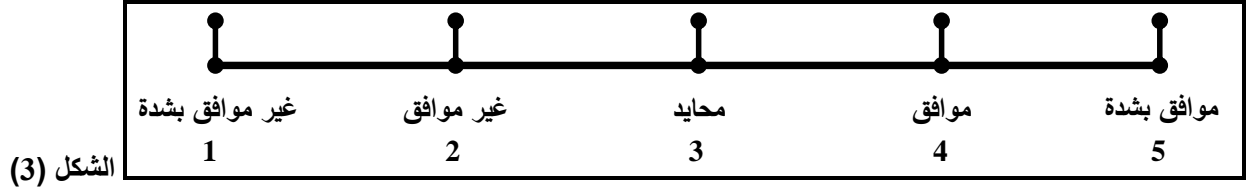
اعتمدت الدراسة في جمع البيانات من المصادر الآتية:

- المصادر الثانوية: استعانت الباحثة بالكتب والمؤلفات والدوريات العلمية والنشرات المتخصصة والرسائل الجامعية ذات العلاقة كمصادر ثانوية, وتم الاستعانة أيضاً بالمصادر الالكترونية المتوفرة على شبكة الانترنت.
- المصادر الأولية: اعتمدت الدراسة على الاستبانة (Questionnaire), لجمع البيانات الأولية للتمكن من قياس متغيرات وابعاد الدراسة وعنوانها دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية, ولقد تم بلورة مدلولاتها من خلال استقراء الأبعاد العلمية المتضمنة لمتغيراتها, واعتماداً على ما تم طرحه نظرياً في الأدبيات السابقة.

### 3-6 أداة الدراسة

اعتمدت الباحثة في جمع البيانات استبانة تم تطويرها بشكل يتوافق مع متغيراتها واستناداً على ما تم طرحه في الدراسات السابقة, حيث تكونت الاستبانة من مجموعة من الأسئلة التي توضح المعلومات الخاصة بالمشاركين

ومجموعة من الأسئلة التي تقيس أبعاد المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية)، ومجموعة من الأسئلة تقيس المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعومات)، وقد اعتمدت الدراسة مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) تراوحت قيمه بين (1-5) والموضحة في الشكل (3).



الشكل (3) مقياس (Likert) الخماسي

وتم معالجة مقياس ليكرت وفقاً للمعادلة التالية (Subedi, 2016):

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{الحد الاعلى للبديل} - \text{الحد الادنى للبديل}}{\text{عدد المستويات}} = \frac{5 - 1}{3} = 1.33$$

طول الفئة + اقل وزن =  $1 + 1.33 = 2.33$  فتصبح درجة الموافقة الأولى (1-2.33) وبمستوى متدني وللانتقال للفئة الثانية  $3.66 = 1.33 + 2.33$  فتصبح درجة الموافقة الثانية (2.34-3.66) وبمستوى متوسط وللانتقال للفئة الثالثة  $5 = 1.33 + 3.66$  فتصبح درجة الموافقة الثالثة (3.67-5) وبمستوى مرتفع

وبلغ عدد هذه الأسئلة (42) سؤالاً. وتم مراعاة وضوح الأسئلة وعدم وجود صعوبات أثناء تعبئتها وبيين الملحق (1) أداة الدراسة بصورتها النهائية وفيما يلي توضيح للأجزاء التي شملتها الاستبانة:

**الجزء الأول:** الأسئلة المتعلقة بالمعلومات الخاصة بالمجيبين وهي (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة، الشهادات المهنية).

**الجزء الثاني:** يضم الجزء الثاني محورين وهما على النحو الآتي:

**المحور الأول:** يحتوي الفقرات المتعلقة بقياس المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية) وإبعادها هي (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) ومن الدراسات التي تم الرجوع إليها في تطوير هذا المحور دراسة (الخضر، 2018)، ودراسة (ثابت، 2017)، ودراسة (شاكور، 2017)، والجدول (1) يبين توزيع فقرات المحاسبة الجنائية.

الجدول (1) توزيع فقرات المحاسبة الجنائية

الرقم	المحاسبة الجنائية	نوع المتغير	الفقرات	عدد الفقرات
1	الشاهد الخبير	مستقل	8-1	8
2	الدعم القضائي		16-9	8
3	التدقيق التفاعلي		24-17	8
4	التدقيق البعدي		32-25	8



32	32-1		مجموع الفقرات
----	------	--	---------------

**المحور الثاني:** يحتوي الفقرات المتعلقة بقياس المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات) وإبعاها هي (الملائمة، التمثيل الصادق، الخصائص المعززة) ومن الدراسات التي تم الرجوع إليها في تطوير هذا المحور دراسة (عبيد، 2018)، والجدول (2) يبين توزيع فقرات الخصائص النوعية للمعلومات.

**الجدول (2) توزيع فقرات الخصائص النوعية للمعلومات**

الرقم	الخصائص النوعية للمعلومات	نوع المتغير	الفقرات	عدد الفقرات
1	الملائمة	تابع	35-33	3
2	التمثيل الصادق		38-36	3
3	الخصائص المعززة		42-39	4
	<b>مجموع الفقرات</b>		<b>42-33</b>	<b>10</b>

### 7-3 صدق وثبات أداة الدراسة:

#### 1-7-3 الصدق الظاهري:

تم عرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين الأكاديميين في الجامعات الأردنية وغير الأردنية والمشار إليهم في الملحق (2)، وبعد قراءتهم لبنود الاستبانة ومحتوياتها، تم الإشارة إلى بعض الملاحظات والتعديلات وعليه قامت الباحثة بإجراء جميع التعديلات والملاحظات. حيث أشار (مراد وسليمان، 2015) ان الصدق الظاهري يتمثل في فحص محتوى بنود الاستبانة والتأكد من جودتها من خلال الحكم على درجة تمثيل بنود مكونات الاستبانة عن طريق مجموعة من الخبراء والمختصين .

#### 2-7-3 الصدق البنائي:

يمثل الصدق البنائي علاقة فقرات المقياس بالدرجة الكلية إذا كان يقيس شيئاً واحداً، وتدل قيمة معامل الارتباط على أن الفقرات تقيس شيئاً مشتركاً ولكي نتأكد من قياس مضمونها تم استخراج قيمة معامل الارتباط (بيرسون) (عطية، 2016)، وتعتبر الفقرات السالبة أو التي يقل معامل ارتباطها عن (0.25) متدنية ويفضل حذفها، (Linn & Gronlund, 2012)، ونتيجة الصدق البنائي موضحة في الجدول (3).

الجدول (3) درجات ارتباط فقرات المقياس بمحورها

أبعاد المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية)							
8	7	6	5	4	3	2	1
0.511	0.597	0.610	0.780	0.733	0.779	0.679	0.737
16	15	14	13	12	11	10	9
0.572	0.605	0.655	0.795	0.773	0.754	0.800	0.466
24	23	22	21	20	19	18	17
0.500	0.745	0.777	0.801	0.769	0.747	0.736	0.660
32	31	30	29	28	27	26	25
0.715	0.729	0.453	0.655	0.599	0.723	0.734	0.756
المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات)							
		35	34	33			
		0.765	0.836	0.806			
		38	37	36			
		0.867	0.831	0.883			
42		41	40	39			
0.789		0.809	0.836	0.810			

يتضح من الجدول (3) أن معامل ارتباط فقرات (المحاسبة الجنائية) تراوحت بين (0.453-0.801) في حين تراوح معامل ارتباط فقرات (الخصائص النوعية للمعلومات) بين (0.765-0.883) وجميعها أكبر من (25%) وتحمل اتجاه طردي (+) وعليه تعتبر فقرات أداة الدراسة صادقة بنائياً وإمكانية الاعتماد عليها في التحليل الإحصائي.

### 3-7-3 ثبات أداة الدراسة:

إن نتائج أي دراسة تكون قابلة للإعادة والتكرار, أي أن الوثوق في نتائج دراسة ما يعتمد على درجة التوصل إلى نفس النتائج في الدراسات اللاحقة وهذا ما يشار إليه بالثبات (الاتساق) أو درجة الاعتماد حيث قدم (Kothari, 2013) الثبات على أنه "مدى التوافق والاتساق في نتائج الاستبيان إذا طبق أكثر من مرة وفي ظروف مماثلة" وعليه اختبار ثبات فقرات الاستبانة، عن طريق معامل كرونباخ ألفا ( Cronbach's Alpha Coefficient) فإذا بلغت نتيجة الاختبار (70%) فهذا يدل على ثبات فقرات الاستبانة ( Sekaran & Bougie, 2016).

الجدول (4) نتائج اختبار (Cronbach Alpha)

عدد الفقرات	Cronbach Alpha	نوع المتغير	البعد
8	0.831	مستقل	الشاهد الخبير
8	0.842		الدعم القضائي
8	0.862		التدقيق التفاعلي
8	0.823		التدقيق البعدي
32	0.934		المحاسبة الجنائية
3	0.746	تابع	الملائمة
3	0.812		التمثيل الصادق
4	0.823		الخصائص المعززة
10	0.879		الخصائص النوعية للمعلومات
42	0.951	جميع فقرات	

بناءً على نتائج الجدول (4) والذي يشير أن قيمة الاختبار (Cronbach Alpha) لفقرات أداة الدراسة والتي تراوحت بين (74.6%-93.4%) وبلغ المؤشر العام لجميع الفقرات (95.1%) وجميعها أكبر (70%) وهذا يفيد بثبات فقرات أداة الدراسة وصلاحيتها لإجراء التحليل الإحصائي.

### 8-3 ملائمة الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تعد وسائل الإحصاء العلمي (Parametric) اقرب الوسائل ملائمة لتحديد الأثر كونها الأكثر ملائمة لطبيعة البيانات، واستخدامها يتطلب تشخيص الارتباطات المتداخلة (Multicollinearity) بين المتغيرات المستقلة حيث أن الوضع المثالي في الانحدار الخطي المتعدد أن تكون هنالك علاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، وبنفس الوقت لا يجب أن تكون العلاقة قوية بين المتغيرات المستقلة مع بعضها البعض، حيث أن هذا الوضع يجعل نموذج الدراسة هشاً والنتائج التي يمكن أن تتوصل إليها الدراسة هزيلة وغير موثوق بها (دودين، 2018) وعليه تم إجراء الاختبارات التالية:

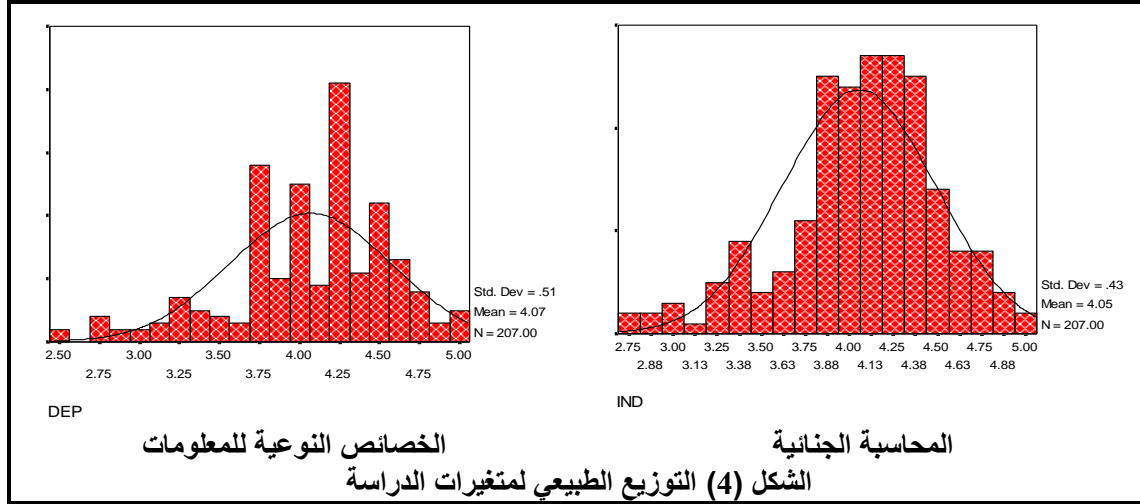
### 1-8-3 اختبار التوزيع الطبيعي:

تم التأكد من ان البيانات التي جاوب عليها المشاركون تقع ضمن التوزيع الطبيعي ويتحقق ذلك من خلال احتساب قيمة معامل الالتواء (Skewness) وهو درجة البعد عن التماثل (Symmetry) ويستخدم هذا الاختبار لقياس تماثل التوزيع، وتشير القيمة التي تقع خارج نطاق  $(1 \pm)$  إلى أن التوزيع منحرف إلى حد كبير، وتم استخراج قيمة اختبار التفلطح (Kurtosis) وهو مقياس درجة علو قمة التوزيع أو درجة التسطح (Flatness) وتشير القيمة الموجبة (+) إلى أن التوزيع بلغ ذروته نسبياً، وتشير القيمة السالبة (-) إلى أن التوزيع مسطح نسبياً، ويكون التوزيع طبيعياً إذا لم تتجاوز قيمة التفلطح  $1.96 \pm$  (عند مستوى 0.05) (Hair et.al.2018).

الجدول (5) نتائج اختبار (Skewness & Kurtosis) للكشف عن توزيع البيانات طبيعياً

معامل التفلطح Kurtosis	معامل الالتواء Skewness	المتغيرات
0.949	-0.672	الشاهد الخبير
0.827	-0.808	الدعم القضائي
0.242	-0.727	التدقيق التفاعلي
0.541	-0.717	التدقيق البعدي
<b>0.563</b>	<b>-0.640</b>	<b>المحاسبة الجنائية</b>
-0.014	-0.332	الملائمة
1.104	-0.887	التمثيل الصادق
0.955	-0.798	الخصائص المعززة
<b>0.683</b>	<b>-0.783</b>	<b>الخصائص النوعية للمعلومات</b>

يتضح من نتائج الجدول (5) والشكل (2) أن اجابات المشاركين شكلت نوعاً من التوزيع الطبيعي بناءً على قيمة (Skewness) والتي تتجاوز  $(1 \pm)$  وقيمة (Kurtosis) لم تتعدى  $(1.96 \pm)$ .



### 2-8-3 اختبار الارتباط الخطي المتعدد (Multicollinearity):

وضح (Hair et.al.2018) عند اختبار الفرضيات والتي تقيس اثر اكثر من متغير مستقل يجب استخراج قيمة VIF (معامل تضخم التباين) وقيمة Tolerance (التباين المسموح به) فاذا كانت قيمة معامل تضخم التباين أقل من (5)، وقيمة معامل التباين المسموح به بين المتغيرات المستقلة أقل من (1) وأكبر من (0.2)، فهذا يدل على أنها مناسبة لإجراء التحليل الإحصائي ويعد ذلك مؤشراً إلى عدم وجود ارتباط عالي بينها ونتائج هذا الاختبار موضحة في الجدول (6).

الجدول (6) نتائج اختبار Multicollinearity

المتغيرات المستقلة	VIF معامل تضخم التباين	Tolerance التباين المسموح به
الشاهد الخبير	1.805	0.554
الدعم القضائي	2.207	0.453
التدقيق التفاعلي	1.840	0.543
التدقيق البعدي	2.304	0.434

وبإجراء ثاني على عدم وجود ارتباط مرتفع والذي تظهر نتيجته بعد احتساب قيمة معامل الارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة، حيث تعتبر قيمة معامل الارتباط التي تزيد عن (0.80) مرتفعة ولا تتناسب مع تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Gujarati et al., 2017).

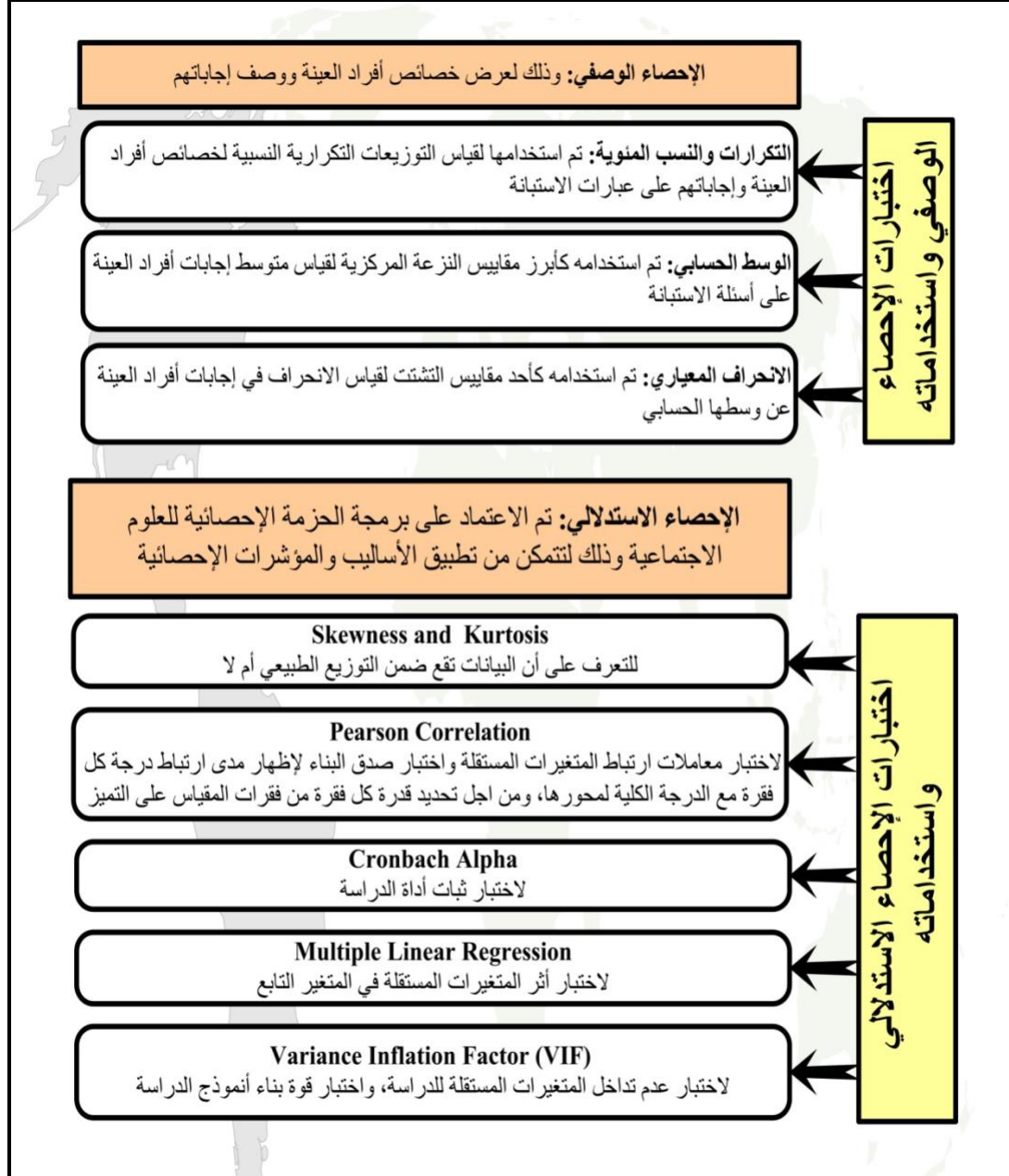
الجدول (7) معامل ارتباط بيرسون بين العناصر المستقلة

المتغير	الشاهد الخبير	الدعم القضائي	التدقيق التفاعلي	التدقيق البعدي
الشاهد الخبير	1			
الدعم القضائي	0.578	1		
التدقيق التفاعلي	0.511	0.620	1	
التدقيق البعدي	0.625	0.673	0.602	1

أظهرت نتائج الجدول (7) أن معامل الارتباط بين العناصر المستقلة تراوحت بين (0.511-0.673) وهي مناسبة وجيدة لإجراء التحليل الإحصائي وتخلو من مشكلة الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة كونها لا تزيد عن (0.80).

### 9-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

للإجابة عن تساؤلات الدراسة واختبار فرضياتها تم استخدام برمجة الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في إجراء التحليل الوصفي والاستدلالي واختبار الفرضيات من خلال استخدام الأساليب الإحصائية والموضحة في الشكل (3).



الشكل (5) الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

## الفصل الرابع

### نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات

- 1-4 تمهيد.
- 2-4 وصف خصائص عينة الدراسة.
- 3-4 وصف متغيرات وأبعاد الدراسة.
- 4-4 اختبار فرضيات الدراسة.

## الفصل الرابع نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات

### 4-1 تمهيد:

يحتوي الفصل الرابع عملية تحليل واختبار الفرضيات باستخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية والمحددة في مناهج البحث العلمي. وقد تم الاعتماد على كل من الإحصاء الوصفي للتمكن من وصف إجابات عينة الدراسة على فقرات (الاستبانة) باستخدام التكرارات والنسبة المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري, وتم استخدام الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضيات وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

### 4-2 وصف خصائص عينة الدراسة:

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى بيان التكرارات والنسب المئوية للمعلومات الشخصية والوظيفية للأفراد المجيبين والمتعلق بالجزء الأول من الاستبانة, وفيما يلي توضيح لإجابات العينة.

### (1) المؤهل العلمي:

الجدول (8) التكرارات والنسب المئوية حسب المؤهل العلمي

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	دبلوم	14	6.8%
2	بكالوريوس	130	62.8%
3	دبلوم عالي	8	3.9%
4	ماجستير	48	23.2%
5	دكتوراه	7	3.4%
	المجموع	207	100%

أظهرت نتائج الجدول (8) أن (62.8%) من العينة يحملون مؤهلات علمية بدرجة البكالوريوس, و(130) تليها (23.2%) يحملون مؤهلات علمية بدرجة الماجستير, و(48) تليها (6.8%) يحملون مؤهلات علمية بدرجة الدبلوم المتوسط, و(14) تليها (3.9%) يحملون مؤهلات علمية بدرجة الدبلوم العالي, و(8) بينما (3.4%) يحملون مؤهلات علمية بدرجة الدكتوراه, و(7) وهذا مؤشر على أن الأغلبية العظمى من مستخدمي القوائم المالية من المدققين المزاولين لمهنة التدقيق يحملون شهادات جامعية.



## (2) التخصص العلمي:

الجدول (9) التكرارات والنسب المئوية حسب التخصص العلمي

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	محاسبة	147	71%
2	إدارة أعمال	5	2.4%
3	علوم مالية ومصرفية	17	8.2%
4	اقتصاد	34	16.4%
5	أخرى	4	1.9%
<b>المجموع</b>		<b>207</b>	<b>100%</b>

أظهرت نتائج الجدول (9) أن (71%) من العينة تخصصاتهم محاسبة, وعدادهم (147), تليها (16.4%) اقتصاد, وعدادهم (34), تليها (8.2%) تخصصاتهم علوم مالية ومصرفية, وعدادهم (17), تليها (2.4%) إدارة أعمال, وعدادهم (5), بينما (1.9%) تخصصهم غير الذي ذكر وكان موزع بين تسويق وإدارة إنتاج وقانون, وعدادهم (4), وهذه النتيجة منطقية كون الاستبانة تم نشرها على مستخدمي القوائم المالية والمدققين المزاولين لمهنة التدقيق ومن الطبيعي أن تكون النسبة الأعلى من المحاسبين.

## (3) المركز الوظيفي:

الجدول (10) التكرارات والنسب المئوية حسب المركز الوظيفي

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	مدير مالي	24	11.6%
2	مدقق	151	72.9%
3	مناب ضريبي	19	9.2%
4	محاسب مسجل كشاهد خبير	13	6.3%
<b>المجموع</b>		<b>207</b>	<b>100%</b>

أظهرت نتائج الجدول (10) أن (72.9%) من العينة مدققين, وعدادهم (151), تليها (11.6%) مدراء ماليين, وعدادهم (24), تليها (9.2%) من العينة منابون ضرائب, وعدادهم (19) بينما (6.3%) من العينة محاسبين ومسجلين كشاهد خبير, وعدادهم (13).

#### 4 سنوات الخبرة:

الجدول (11) التكرارات والنسب المئوية حسب سنوات الخبرة

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	أقل من 5 سنوات	-	-
2	5-أقل من 10 سنوات	48	23.2%
3	10-أقل من 15 سنة	130	62.8%
4	15-أقل من 20 سنة	22	10.6%
5	20-أقل من 25 سنة	3	1.4%
6	25 سنة فأكثر	4	1.9%
المجموع		207	100%

أظهرت نتائج الجدول (11) أن (62.8%) من العينة تتراوح سنوات خبرتهم بين 10-أقل من 15 سنة، وعدادهم (130)، تليها (23.2%) تتراوح خبرتهم بين 5-أقل من 10 سنوات، وعدادهم (48)، تليها (10.6%) تتراوح خبرتهم بين 15-أقل من 20 سنة، وعدادهم (22)، تليها (1.9%) تزيد خبرتهم عن 25 سنة، وعدادهم (4)، بينما (1.4%) تتراوح خبرتهم 20-أقل من 25 سنة، وعدادهم (3)، وهذا مؤشر إلى أن أغلب أفراد العينة يتمتعون بخبرة عالية نسبياً وبالتالي امتلاكهم معلومات وبيانات مفيدة.

#### 5 الشهادات المهنية:

الجدول (12) التكرارات والنسب المئوية حسب الشهادات المهنية

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	CPA	11	5.3%
2	CMA	20	9.7%
3	JCPA	160	77.3%
4	CFA	11	5.3%
5	أخرى	5	2.4%
المجموع		207	100%

أظهرت نتائج الجدول (12) أن (77.3%) من العينة يحملون شهادة (JCPA)، وعدادهم (160)، تليها (9.7%) يحملون شهادة (CMA)، وعدادهم (20)، تليها (10.6%) منقسمة بالتساوي بين من يحملون شهادة (CPA) وعدادهم (11)، وشهادة (CFA) وعدادهم أيضاً (11)، بينما (2.4%) يحملون شهادة مهنية غير التي ذكرت، وعدادهم (5)، وهذا مؤشر على أن جميع أفراد العينة يحملون شهادة مهنية.

## 6) هل سبق وان عملت في مجال المحاسبة الجنائية:

الجدول (13) التكرارات والنسب المئوية حسب العمل في المحاسبة الجنائية

#	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
1	نعم	118	57%
2	لا	89	43%
	المجموع	207	100%

أظهرت نتائج الجدول (13) أن (57%) من العينة قد عملوا في مجال المحاسبة الجنائية, وعدادهم (118), بينما (43%) لم يعملوا في مجال المحاسبة الجنائية, وعدادهم (89) وهذا مؤشر على أن اغلب أفراد عينة الدراسة عملوا في مجال المحاسبة الجنائية.

### 3-4 وصف متغيرات الدراسة:

يتناول هذا الجزء وصفاً لمتغيرات الدراسة وفقرات أداة الدراسة حيث تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات, بغرض الحكم على درجة الموافقة, وتحديد الأهمية النسبية للفقرات ومن ثم الأهمية النسبية للمتغيرات, وبإجراء هذه الخطوات جاءت النتائج على النحو التالي:

### 1-3-4 وصف المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية):

يتعلق هذا الجزء من الدراسة بوصف أبعاد المتغير المستقل المحاسبة الجنائية والموضحة نتائجها في الجدول (14).

الجدول (14) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية)

الرتبة	درجة الموافقة	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	أبعاد المحاسبة الجنائية
3	مرتفعة	80.8%	0.517	4.04	الشاهد الخبير
4	مرتفعة	80.6%	0.500	4.03	الدعم القضائي
2	مرتفعة	81.4%	0.547	4.07	التدقيق التفاعلي
1	مرتفعة	81.6%	0.512	4.08	التدقيق البعدي
	مرتفعة	81%	0.434	4.05	المقياس العام

نلاحظ من الجدول (14) أن بعد (التدقيق البعدي) حقق الترتيب الأول بين أبعاد المحاسبة الجنائية وبدرجة مرتفعة من الموافقة, بينما حقق بعد (الدعم القضائي) الترتيب الأخير وبدرجة مرتفعة من الموافقة, حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.03-4.08), ونلاحظ بان الانحرافات المعيارية لجميع الأبعاد متقاربة وهذا يدل على عدم التشتت بإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات أداة الدراسة, وبلغ المؤشر العام للمحاسبة الجنائية (4.05), وبانحراف معياري (0.434), وهذا يفيد أن مستوى ممارسة المحاسبة الجنائية من وجهة نظر مستخدمى القوائم المالية قد جاءت ضمن المستوى المرتفع وتالياً شرح لجميع الفقرات التي تقيس أبعاد المحاسبة الجنائية.

## 1) وصف بعد (الشاهد الخبير):

يبين الجدول (15) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو بعد (الشاهد الخبير) والذي تم قياسه اعتماداً على (8) فقرات.

الجدول (15) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الشاهد الخبير

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة النئوية	درجة الموافقة	الرتبة
1	إعداد وتقديم تقارير الخبرة عن أعمال التحري حول القضايا المالية المتنازع عليها أمام المحاكم	3.96	0.802	79.2	مرتفعة	6
2	مساعدة القضاء في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية من خلال صياغة الأسئلة المتعلقة بجمع الأدلة المالية.	3.88	0.710	77.6	مرتفعة	8
3	استعراض الأضرار والإبلاغ عن مواطن القوة والضعف في الأنظمة المالية.	4.03	0.908	80.6	مرتفعة	4
4	وضع ضوابط مناسبة للحد من التلاعب من خلال تحديد الثغرات في الأنظمة المالية.	4.01	0.737	80.2	مرتفعة	5
5	تحليل أسباب الخسائر المحققة وتقديرها في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين.	4.21	0.704	84.2	مرتفعة	1
6	تقديم استشارات فنية ومحاسبية مناسبة لوضع استراتيجيات للحد من الفساد والتلاعب.	4.21	0.765	84.2	مرتفعة	2
7	تقدير القيمة الحقيقية للشركات في حالة الحيازة أو الاندماج.	4.07	0.646	81.4	مرتفعة	3
8	يقوم المحاسب الجنائي بالفحص المادي لأدلة الإثبات كالجرد الفعلي في القضايا المالية التي تتطلب ذلك الفحص.	3.94	0.804	78.8	مرتفعة	7
المقياس العام		4.04	0.517	80.8%	مرتفعة	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام لبعده (الشاهد الخبير) قد بلغ (4.04) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.517)، ونلاحظ من الجدول (15) إلى أن الفقرة (5) والتي تنص على "تحليل أسباب الخسائر المحققة وتقديرها في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.21) وبانحراف معياري مقداره (0.704)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (2) والتي تنص "مساعدة القضاء في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية من خلال صياغة الأسئلة المتعلقة بجمع الأدلة المالية" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.88) وبانحراف معياري مقداره (0.710).

## (2) وصف بعد (الدعم القضائي):

يبين الجدول (16) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو بعد (الدعم القضائي) والذي تم قياسه اعتماداً على (8) فقرات.

الجدول (16) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الدعم القضائي

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
9	التحقيقات الجنائية وجمع الأدلة نيابة عن المحققين في القضايا ذات الطابع المالي.	4.07	0.692	81.4	مرتفعة	4
10	التحري عن عمليات الفساد المالي للتأكد من وجود نشاط إجرامي مرتبط بالسجلات المالية.	4.08	0.746	81.6	مرتفعة	3
11	النزاعات التي تنشأ بين الشركاء أو المساهمين وكذلك النزاعات مع شركات التأمين	3.95	0.742	79	مرتفعة	5
12	التحقيقات الحكومية عن الممارسات المالية غير القانونية أو المشكوك فيها.	3.91	0.783	78.2	مرتفعة	7
13	التحقيقات في حالات الإفلاس الخاصة بالشركات وعمليات الفساد المالي الخاص بالأفراد	3.92	0.754	78.4	مرتفعة	6
14	تنفيذ إجراءات تصفية الشركات وتقدير الالتزامات وتحديد أولويات سداد الديون	4.29	0.632	85.8	مرتفعة	1
15	تقديم خدمات بديلة لفض النزاعات كالتفاوض، التسوية، الوساطة، والتحكيم	4.21	0.731	84.2	مرتفعة	2
16	تقديم خدمات ما بعد فض النزاع كحسابات رأس المال، توزيعات الأرباح، والتركات.	3.79	0.802	75.8	مرتفعة	8
<b>المقياس العام</b>		<b>4.03</b>	<b>0.500</b>	<b>80.6%</b>	<b>مرتفعة</b>	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام لبعده (الدعم القضائي) قد بلغ (4.03) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.500)، ونلاحظ من الجدول (16) إلى أن الفقرة (14) والتي تنص على "تنفيذ إجراءات تصفية الشركات وتقدير الالتزامات وتحديد أولويات سداد الديون" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.29) وانحراف معياري مقداره (0.632)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (16) والتي تنص "تقديم خدمات ما بعد فض النزاع كحسابات رأس المال، توزيعات الأرباح، والتركات" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.79) وانحراف معياري مقداره (0.802).

### 3) وصف بعد (التدقيق التفاعلي):

يبين الجدول (17) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو بعد (التدقيق التفاعلي) والذي تم قياسه اعتماداً على (8) فقرات.

الجدول (17) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التدقيق التفاعلي

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
17	استخدام أدوات تحليل وقياس مختلفة لتعزيز إمكانية الوصول إلى النتائج وربطها بالمسببات.	4.20	0.755	84	مرتفعة	2
18	استخدام المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الأطراف ذات الصلة بالقضية محل التحقيق	4.00	0.800	80	مرتفعة	6
19	استخدام خرائط التعقب لمتابعة حركة الأموال من مصادرها الأصلية وحتى مكان استلامها أو توظيفها	4.28	0.730	85.6	مرتفعة	1
20	تدقيق العمليات المالية التي تتم عن طريق أشخاص آخرين سواء بموجب تفويض أو توكيل.	3.97	0.800	79.4	مرتفعة	7
21	أسلوب التشكيك في الوثائق للتأكد من سلامة المستندات من الحذف أو التزييف.	4.00	0.773	80	مرتفعة	5
22	تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في حركات الصرف وإثبات المقبوضات.	4.09	0.758	81.8	مرتفعة	4
23	إجراء اختبارات الشمول التي تستثني البيانات المالية الصحيحة وتشمل البيانات المالية الخاطئة فقط.	4.11	0.677	82.2	مرتفعة	3
24	الاعتماد على برامج مساعدة محوسبة لمعالجة بعض البيانات المالية المهمة بنظام معلومات العمل	3.89	0.829	77.8	مرتفعة	8
<b>المقياس العام</b>		<b>4.07</b>	<b>0.547</b>	<b>81.4%</b>	<b>مرتفعة</b>	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام لبعده (التدقيق التفاعلي) قد بلغ (4.07) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمى القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.547)، ونلاحظ من الجدول (17) إلى أن الفقرة (19) والتي تنص على "استخدام خرائط التعقب لمتابعة حركة الأموال من مصادرها الأصلية وحتى مكان استلامها أو توظيفها" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.28) وانحراف معياري مقداره (0.730)،

ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (24) والتي تنص "الاعتماد على برامج مساعدة محوسبة لمعالجة بعض البيانات المالية المهمة بنظام معلومات العميل" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.89) وبانحراف معياري مقداره (0.829).

### وصف بعد (التدقيق البعدي):

يبين الجدول (18) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو بعد (التدقيق البعدي) والذي تم قياسه اعتماداً على (8) فقرات.

الجدول (18) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التدقيق البعدي

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
25	التأكد من التزام الشركات بتطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية الدولية بشكل سليم	4.00	0.848	80	مرتفعة	7
26	الالتزام المنظم الذي بدوره يقوم على التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين والأحكام والتشريعات.	4.12	0.704	82.4	مرتفعة	2
27	التأكد من مدى حماية أصول الشركة وتحديد المخاطر الناتجة عن الغش والفساد.	4.06	0.683	81.2	مرتفعة	6
28	التأكد من الاحتفاظ بسجلات محاسبية مناسبة تحتوي على معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها.	4.08	0.702	81.6	مرتفعة	4
29	مراقبة أنشطة السياسات والإجراءات التي تعمل على ضمان توجيهات الإدارة العليا.	4.25	0.627	85	مرتفعة	1
30	مراقبة العمليات التي تستخدم في تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية على مر الزمان.	3.96	0.703	79.2	مرتفعة	8
31	الأداة التشخيصية التي تستخدم لتحديد المخاطر التي نتجت عن الغش والفساد داخل النظام.	4.11	0.883	82.2	مرتفعة	3
32	التحقق من فاعلية تصميم النظام المالي من حيث الشمول وكذلك فاعلية التشغيل.	4.08	0.907	81.6	مرتفعة	5
<b>المقياس العام</b>		<b>4.08</b>	<b>0.512</b>	<b>81.6%</b>	<b>مرتفعة</b>	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام لبعدي (التدقيق البعدي) قد بلغ (4.08) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.512)، ونلاحظ من الجدول (18) إلى أن الفقرة (29) والتي تنص على "مراقبة أنشطة السياسات والإجراءات التي تعمل على ضمان توجيهات الإدارة العليا" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.25) وبانحراف معياري مقداره (0.627)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (30) والتي تنص "مراقبة العمليات التي تستخدم في تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية على مر الزمان" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.96) وبانحراف معياري مقداره (0.703).

#### 4-3-2 وصف المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات):

يتعلق هذا الجزء من الدراسة بوصف أبعاد المتغير التابع الخصائص النوعية للمعلومات والموضحة نتائجه في الجدول (19).

الجدول (19) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات)

الرتبة	درجة الموافقة	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات
2	مرتفعة	%81.6	0.574	4.08	الملائمة
1	مرتفعة	%81.8	0.636	4.09	التمثيل الصادق
3	مرتفعة	%80.8	0.590	4.04	الخصائص المعززة
مرتفعة		%81.4	0.505	4.07	المقياس العام

نلاحظ من الجدول (19) أن بعد (التمثيل الصادق) حقق الترتيب الأول بين أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات وبدرجة مرتفعة من الموافقة، بينما حقق بعد (الخصائص المعززة) الترتيب الأخير وبدرجة مرتفعة من الموافقة، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.08-4.04)، ونلاحظ بان الانحرافات المعيارية لجميع الأبعاد متقاربة وهذا يدل على عدم التشتت بإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات أداة الدراسة، وبلغ المؤشر العام للخصائص النوعية للمعلومات (4.07)، وبانحراف معياري (0.505)، وهذا يفيد أن الخصائص النوعية للتقارير المالية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية قد جاءت ضمن المستوى المرتفع وتالياً شرح لجميع الفقرات التي تقيس أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات.

#### (1) وصف بعد (الملائمة):

يبين الجدول (20) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو بعد (ملائمة المعلومات) والذي تم قياسه اعتماداً على (3) فقرات.

الجدول (20) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو ملائمة المعلومات

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
33	تحتوي التقارير المالية السنوية على معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية.	4.15	0.705	83	مرتفعة	2
34	تحتوي التقارير المالية السنوية على معلومات ذات قيمة تأكيدية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية.	3.92	0.838	78.4	مرتفعة	3
35	تؤثر المعلومات المحاسبية في التقارير المالية التي تقدمها الشركة بالإيجاب على سمعتها وربحيتها.	4.16	0.593	83.2	مرتفعة	1
المقياس العام		4.08	0.574	%81.6	مرتفعة	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام (لملائمة المعلومات) قد بلغ (4.08) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.574)، ونلاحظ من الجدول (20) إلى أن الفقرة (35) والتي تنص على "تؤثر



المعلومات المحاسبية في التقارير المالية التي تقدمها الشركة بالإيجاب على سمعتها وربحياتها" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.16) وبانحراف معياري مقداره (0.593)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (34) والتي تنص "تحتوي التقارير المالية السنوية على معلومات ذات قيمة تأكيدية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.92) وبانحراف معياري مقداره (0.838).

## (2) وصف بعد (التمثيل الصادق):

يبين الجدول (21) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو (التمثيل الصادق للمعلومات) والذي تم قياسه اعتماداً على (3) فقرات.

الجدول (21) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو التمثيل الصادق للمعلومات

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
36	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعكس كافة الأنشطة التي قامت بها الشركة لتسهيل عملية اتخاذ القرار من قبل مستخدمي القوائم المالية.	3.96	0.689	79.2	مرتفعة	3
37	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعرض عرضاً صادقاً دون تحيز.	4.23	0.740	84.6	مرتفعة	1
38	المعلومات المحاسبية تعرض أحداث الشركة بصورة واقعية خالية من الأخطاء.	4.08	0.791	81.6	مرتفعة	2
<b>المقياس العام</b>		<b>4.09</b>	<b>0.636</b>	<b>81.8%</b>	<b>مرتفعة</b>	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام (للتمثيل الصادق للمعلومات) قد بلغ (4.09) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.636)، ونلاحظ من الجدول (21) إلى أن الفقرة (37) والتي تنص على "المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعرض عرضاً صادقاً دون تحيز" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.23) وبانحراف معياري مقداره (0.740)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (36) والتي تنص "المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعكس كافة الأنشطة التي قامت بها الشركة لتسهيل عملية اتخاذ القرار من قبل مستخدمي القوائم المالية" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.96) وبانحراف معياري مقداره (0.689).

### 3) وصف بعد (الخصائص المعززة):

يبين الجدول (22) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات المبحوثين نحو (الخصائص المعززة) والذي تم قياسه اعتماداً على (4) فقرات.

الجدول (22) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري نحو الخصائص المعززة للمعلومات

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة	الرتبة
39	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة.	4.19	0.681	83.8	مرتفعة	1
40	تعكس المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية بصورة حقيقية أساليب قياس أحداث الشركة.	4.05	0.691	81	مرتفعة	2
41	تتوفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لترشيد اتخاذ القرار.	4.04	0.733	80.8	مرتفعة	3
42	تستخدم اللغة والمصطلحات التي من السهولة فهمها أو تتبعها في التقارير المالية السنوية.	3.88	0.810	77.6	مرتفعة	4
<b>المقياس العام</b>		<b>4.04</b>	<b>0.590</b>	<b>%80.8</b>	<b>مرتفعة</b>	

يشير الجدول أعلاه إلى أن المؤشر العام (للخصائص المعززة للمعلومات) قد بلغ (4.04) من مساحة المقياس العام، وهو يعكس مستوى مرتفع من الموافقة وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.590)، ونلاحظ من الجدول (22) إلى أن الفقرة (39) والتي تنص على "المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة" قد احتلت الترتيب الأول بمتوسط حسابي مقداره (4.19) وبانحراف معياري مقداره (0.681)، ومن ناحية أخرى حصلت الفقرة (42) والتي تنص "تستخدم اللغة والمصطلحات التي من السهولة فهمها أو تتبعها في التقارير المالية السنوية" على أقل المتوسطات الحسابية والذي بلغ (3.88) وبانحراف معياري مقداره (0.810).

#### 4-4 اختبار فرضيات الدراسة:

#### 4-4-1 نتيجة اختبار الفرضية الرئيسية:

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى اختبار الفرضية الرئيسية والتي تنص على:

H<sub>0.1</sub>: "لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات بأبعادها مجتمعة (الملائمة، التمثيل الصادق، الخصائص المعززة) في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد وكانت نتائجه كما هي موضحة في الجدول (23).

الجدول (23) نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات

جدول المعاملات						تحليل التباين			ملخص النموذج		الخصائص النوعية للمعلومات
T Sig	T المحسوبة	Beta	الخطأ المعياري	B	المحاسبة الجنائية	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>	R	
*0.005	2.837	0.156	0.054	0.153	الشاهد الخبير	202/4	*0.00	98.136	0.660	0.813	
*0.001	3.476	0.212	0.062	0.214	الدعم القضائي						
*0.00	4.195	0.233	0.051	0.216	التدقيق التفاعلي						
*0.00	5.737	0.357	0.062	0.353	التدقيق البعدي						
قيمة T الجدولية = (1.960)						قيمة F الجدولية = (2.37)					

يمثل الجدول (23) نتائج الاختبار الإحصائي لنموذج هذه الفرضية والمتمثل بوجود مجموعة من المتغيرات المستقلة وهي (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) ومتغير تابع واحد يمثل (الخصائص النوعية للمعلومات).

ويلاحظ أن قيمة معامل الارتباط  $R=0.813$  (%) مما يشير إلى وجود علاقة قوية بين المحاسبة الجنائية والخصائص النوعية للمعلومات. وتشير قيمة معامل التحديد ( $R^2=0.660$ ) إلى أن المحاسبة الجنائية قد فسرت ما نسبته (66%) من التباين الحاصل في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات. وتشير نتائج الجدول إلى وجود دور ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية، من خلال قيمة (F.Sig) والبالغة (0.00) وهي أقل من (0.05) وأيضاً من خلال قيمة (F) المحسوبة والمساوية (98.136) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (2.37) وهو ما يمثل أيضاً معنوية هذا النموذج عند درجة حرية (202/4). ويظهر من نتائج جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة

معامل (Bata) لبعء الشاهء الخبير تساوى ( $\beta=0.156$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.837) وهى اكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى ( $\text{Sig}=0.005$ ) وهى معنوية, أما قيمة معامل (Bata) لبعء الدعم القضائى فقد جاءت ( $\beta=0.212$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.476) وهى اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.001$ ) وهى معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق التفاعلى ( $\beta=0.233$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (4.195) وهى اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.00$ ) وهى معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق البعءى ( $\beta=0.357$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (5.737) وهى اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.00$ ) وهى معنوية. وبناء على ما سبق لا نستطيع قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ )، ونقبل الفرضية البءيلة ( $H_a$ ) القائلة: "يوجد ءور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعاءها (الشاهء الخبير، الدعم القضائى، التدقيق التفاعلى، التدقيق البعءى) فى تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات فى التقارير المالية السنوية من جهة نظر مستخدمى القوائم المالية".

#### 4-4-1-1 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى اختبار الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على:

$H_{0.1.1}$ : "لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملاءمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد وكانت نتائجه كما هي موضحة في الجدول (24).

الجدول (24) نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز ملاءمة المعلومات

جدول المعاملات						تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير
T Sig	T المحسوبة	Beta	الخطأ المعياري	B	المحاسبة الجنائية	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>	R	
0.133	1.510	0.099	0.073	0.11 1	الشاهد الخبير	202/4	*0.00	53.422	0.514	0.717	ملائمة المعلومات
*0.031	2.167	0.158	0.084	0.18 1	الدعم القضائي						
*0.026	2.247	0.150	0.070	0.15 7	التدقيق التفاعلي						
*0.00	5.647	0.420	0.084	0.47 2	التدقيق البعدي						
قيمة T الجدولية = (1.960)						قيمة F الجدولية = (2.37)					

يمثل الجدول (24) نتائج الاختبار الإحصائي لنموذج هذه الفرضية والتمثل بوجود مجموعة من المتغيرات المستقلة وهي (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) ومتغير تابع واحد يمثل (ملائمة المعلومات).

ويلاحظ أن قيمة معامل الارتباط  $R=71.7\%$  مما يشير إلى وجود علاقة قوية بين المحاسبة الجنائية وملائمة المعلومات. وتشير قيمة معامل التحديد  $(R^2=0.514)$  إلى أن المحاسبة الجنائية قد فسرت ما نسبته  $(51.4\%)$  من التباين الحاصل في تعزيز ملاءمة المعلومات. وتشير نتائج الجدول إلى وجود دور ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الجنائية في تعزيز ملاءمة المعلومات في التقارير المالية السنوية، من خلال قيمة  $(F.Sig)$  والبالغة  $(0.00)$  وهي أقل من  $(0.05)$  وأيضاً من خلال قيمة  $(F)$  المحسوبة والمساوية  $(53.422)$  وهي أكبر من قيمتها الجدولية  $(2.37)$  وهو ما يمثل أيضاً معنوية هذا النموذج عند درجة حرية  $(202/4)$ . ويظهر من نتائج جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل  $(Bata)$  لبعده الشاهد الخبير تساوي  $(\beta=0.099)$  وبلغت قيمة  $(T)$  المحسوبة  $(1.510)$  وهي أقل من قيمتها الجدولية  $(1.96)$

عند مستوى (Sig=0.133) وهي غير معنوية, أما قيمة معامل (Bata) لبعء الدعم القضائي فقد جاءت (β=0.158) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.167) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.031) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق النفاعلي (β=0.150) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.247) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.026) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق البعدي (β=0.420) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (5.647) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.00) وهي معنوية.

وبناء على ما سبق لا نستطيع قبول الفرضية العدمية (Ho)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) القائلة: "يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الدعم القضائي، التدقيق النفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملائمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

#### 4-4-1-2 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى اختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على:

$H_{0.1.2}$ : "لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد وكانت نتائجه كما هي موضحة في الجدول (25).

الجدول (25) نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات

جدول المعاملات						تحليل التباين			ملخص النموذج		التمثيل الصادق
T Sig	T المحسوبة	Beta	الخطأ المعياري	B	المحاسبة الجنائية	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>	R	
*0.004	2.924	0.211	0.089	0.260	الشاهد الخبير	202/4	*0.00	36.320	0.418	0.647	التمثيل الصادق
*0.015	2.449	0.195	0.101	0.249	الدعم القضائي						
*0.044	2.027	0.148	0.085	0.172	التدقيق التفاعلي						
*0.009	2.653	0.216	0.101	0.269	التدقيق البعدي						
قيمة T الجدولية = (1.960)						قيمة F الجدولية = (2.37)					

يمثل الجدول (25) نتائج الاختبار الإحصائي لنموذج هذه الفرضية والتمثيل بوجود مجموعة من المتغيرات المستقلة وهي (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) ومتغير تابع واحد يمثل (التمثيل الصادق).

ويلاحظ أن قيمة معامل الارتباط  $R=64.7\%$  مما يشير إلى وجود علاقة قوية بين المحاسبة الجنائية والتمثيل الصادق للمعلومات. وتشير قيمة معامل التحديد  $(R^2=0.418)$  إلى أن المحاسبة الجنائية قد فسرت ما نسبته  $(41.8\%)$  من التباين الحاصل في التمثيل الصادق للمعلومات. وتشير نتائج الجدول إلى وجود دور ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الجنائية في التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية، من خلال قيمة  $(F.Sig)$  والبالغة  $(0.00)$  وهي أقل من  $(0.05)$  وأيضاً من خلال قيمة  $(F)$  المحسوبة والمساوية  $(36.320)$  وهي أكبر من قيمتها الجدولية  $(2.37)$  وهو ما يمثل أيضاً معنوية هذا النموذج عند درجة حرية  $(202/4)$ . ويظهر من نتائج جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل  $(Bata)$  لبعده الشاهد الخبير تساوي  $(\beta=0.211)$  وبلغت قيمة  $(T)$  المحسوبة  $(2.924)$  وهي أكبر من قيمتها الجدولية

(1.96) عند مستوى (Sig=0.004) وهي معنوية, أما قيمة معامل (Bata) لبعء الدعم القضائي فقد جاءت (β=0.195) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.449) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.015) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق التفاعلي (β=0.148) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.027) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.044) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق البعدي (β=0.216) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.653) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.009) وهي معنوية.

وبناء على ما سبق لا نستطيع قبول الفرضية العدمية (Ho)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) القائلة: "يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) للمحاسبة الجنائية بأبعدها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".



#### 4-4-1-3 نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى اختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على:

$H_{0.1.3}$ : "لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد وكانت نتائجه كما هي موضحة في الجدول (26).

الجدول (26) نتائج اختبار دور المحاسبة الجنائية في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات

جدول المعاملات						تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T Sig	T المحسوبة	Beta	الخطأ المعياري	B	المحاسبة الجنائية	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>	R	
0.175	1.360	0.092	0.077	0.105	الشاهد الخبير	202/4	*0.00	49.029	0.493	0.702	الخصائص المعززة
*0.016	2.420	0.180	0.088	0.213	الدعم القضائي						
*0.00	3.987	0.271	0.073	0.293	التدقيق التفاعلي						
*0.00	3.718	0.283	0.088	0.326	التدقيق البعدي						
قيمة T الجدولية = (1.960)						قيمة F الجدولية = (2.37)					

يمثل الجدول (26) نتائج الاختبار الإحصائي لنموذج هذه الفرضية والتمثل بوجود مجموعة من المتغيرات المستقلة وهي (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) ومتغير تابع واحد يمثل (الخصائص المعززة).

ويلاحظ أن قيمة معامل الارتباط  $R=0.702$  (70.2%) مما يشير إلى وجود علاقة قوية بين المحاسبة الجنائية والخصائص المعززة للمعلومات. وتشير قيمة معامل التحديد ( $R^2=0.493$ ) إلى أن المحاسبة الجنائية قد فسرت ما نسبته (49.3%) من التباين الحاصل في الخصائص المعززة للمعلومات. وتشير نتائج الجدول إلى وجود دور ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الجنائية في الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية، من خلال قيمة (F.Sig) والبالغة (0.00) وهي أقل من (0.05) وأيضاً من خلال قيمة (F) المحسوبة والمساوية (49.029) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (2.37) وهو ما يمثل أيضاً معنوية هذا النموذج عند درجة حرية (202/4). ويظهر من نتائج جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل (Bata) لبعد الشاهد الخبير تساوي ( $\beta=0.092$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (1.360) وهي أقل من قيمتها

الجدولية (1.96) عند مستوى (Sig=0.175) وهي غير معنوية, أما قيمة معامل (Bata) لبعء الدعم القضائي فقد جاءت ( $\beta=0.180$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.420) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.016) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق التفاعلي ( $\beta=0.271$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.987) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.00) وهي معنوية, وبلغت قيمة معامل (Bata) لبعء التدقيق البعدي ( $\beta=0.283$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.718) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.00) وهي معنوية.

وبناء على ما سبق لا نستطيع قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ ), ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) القائلة: "يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية".

## الفصل الخامس

### مناقشة النتائج والتوصيات

1-5 نتائج الدراسة

1-1-5 الاستنتاجات المتعلقة بمتغيرات الدراسة

2-1-5 النتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة

2-5 التوصيات

3-5 الدراسات المستقبلية

## الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات

### 1-5 تمهيد

يتضمن هذا الفصل عرضاً للنتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة حول دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في القوائم المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، كما يتضمن هذا الفصل أهم التوصيات التي تم التوصل إليها.

### 2-5 نتائج الدراسة

#### 1-2-5 الاستنتاجات المتعلقة بمتغيرات الدراسة

أظهرت استنتاجات الدراسة ما يلي:

- 1- إن بُعد الشاهد الخبير وهو أحد أبعاد المحاسبة الجنائية قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة، وبنسبة (80.8%)، ويعود ذلك إلى أنه يتم تحليل أسباب الخسائر المحققة وتقديرها في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين من دور الشاهد الخبير، وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، ويروا أن تقديم استشارات فنية ومحاسبية مناسبة لوضع استراتيجيات للحد من الفساد والتلاعب كذلك الأمر.
- 2- إن بُعد الدعم القضائي، وهو أحد أبعاد المحاسبة الجنائية قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة وبنسبة (80.6%)، ويعود ذلك إلى أن تنفيذ إجراءات تصفية الشركات وتقدير الالتزامات، وتحديد أولويات سداد الديون من ضمن مجال الدعم القضائي، وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، ويروا أن تقديم خدمات بديلة لفض النزاعات، كالتفاوض، التسوية، الوساطة، والتحكيم من ضمن مجال الدعم القضائي.
- 3- إن بُعد التدقيق التفاعلي، وهو أحد أبعاد المحاسبة الجنائية قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة وبنسبة (81.4%)، ويعود ذلك إلى أن التدقيق التفاعلي يقوم باستخدام خرائط التعقب لمتابعة حركة الأموال من مصادرها الأصلية وحتى مكان استلامها أو توظيفها، وكذلك استخدام أدوات تحليل وقياس مختلفة لتعزيز إمكانية الوصول إلى النتائج وربطها بالمسببات، وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية.
- 4- إن بُعد التدقيق البعدي، وهو أحد أبعاد المحاسبة الجنائية، قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة، وبنسبة (81.6%)، ويعود ذلك لوجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، بأن التدقيق البعدي يتضمن مراقبة أنشطة السياسات والإجراءات التي تعمل على ضمان توجيهات الإدارة العليا، وكذلك يروا أنه يتضمن الالتزام المنظم، الذي بدوره يقوم على التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين، والأحكام، والتشريعات.

5- إن بُعد الملائمة ، وهو أحد أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات، قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة، وبنسبة (81.6%)، ويعود ذلك إلى أن المعلومات المحاسبية تؤثر في التقارير المالية التي تقدمها الشركة بالإيجاب على سمعتها وربحيتها، وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، كما يروا أن التقارير المالية السنوية تحتوي على معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية.

6- إن بُعد التمثيل الصادق، وهو أحد أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات، قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة، وبنسبة (81.8%)، ويعود ذلك إلى أن المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية، تُعرض عرضاً صادقاً دون تحيز من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، ويروا أن المعلومات المحاسبية تُعرض أحداث الشركة بصورة واقعية وخالية من الأخطاء.

7- إن بُعد الخصائص المعززة وهو أحد أبعاد الخصائص النوعية للمعلومات، قد حقق درجة مرتفعة من الموافقة، وبنسبة (80.8%)، ويعود ذلك إلى أن المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية السنوية، قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة، من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، كما يروا أن المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية السنوية تعكس بصورة حقيقية أساليب قياس أحداث الشركة.

## 5-2-2 النتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة.

أظهرت نتائج الدراسة من خلال التحليل الإحصائي عدة نتائج متعلقة باختبار فرضيات الدراسة وهي:

1- أثبت وجود دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وقد اتفقت نتيجة هذه الفرضية مع دراسة كل من (الخضر، 2018) و (دراسة عبيد، 2018).

2- أثبت وجود دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز ملائمة المعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية ، وقد اتفقت نتيجة هذه الفرضية مع دراسة كل من (Sorunke, 2018) وكذلك دراسة (صيام، وعبدالله، 2019).

3- أثبت وجود دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تعزيز التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير

المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وقد اتفقت نتيجة هذه الفرضية مع دراسة (الحيالي، 2020).

4- أُثبت وجود دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمحاسبة الجنائية بأبعادها (الشاهد الخبير، الدعم القضائي، التدقيق التفاعلي، التدقيق البعدي) في تحسين الخصائص المعززة للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، وقد اتفقت نتيجة هذه الفرضية مع دراسة (الخضر، 2018) ودراسة (الحيالي، 2020).

## 3-5 التوصيات

من خلال نتائج الدراسة خرجت الباحثة بعدد من التوصيات وهي:

- 1- تشجيع ودعم البحث العلمي في مجال المحاسبة الجنائية من قبل كليات الدراسات العليا في الجامعات لوضع حلول ومقترحات أكثر دقة وملائمة لبيئة الأعمال في العصر الحالي.
- 2- ضرورة إنشاء برامج تأهيل علمية، ودورات تدريبية، و ورشات عملية، الغرض منها التعريف بالمحاسبة الجنائية وأهميتها، والتشجيع لمزاولتها.
- 3- ضرورة ضم وحدة للمحاسبة الجنائية للأجهزة الرقابية المعنية بمكافحة الفساد المالي في الدولة، تقوم على محاربة الجرائم ذات الطابع المالي، وتساهم بشكل فعال في استقرار الأمن الاقتصادي .
- 4- ضرورة اعتماد مادة المحاسبة الجنائية في مناهج التدريس في الجامعات الأردنية، ودعمه من خلال إنشاء جمعية قانونية لمزاولين هذه المهنة.

## 4-5 الدراسات المستقبلية

تقترح الباحثة دراسات مستقبلية أخرى مثل:

- 1- إجراء دراسات حول الآثار المترتبة على تطبيق المحاسبة الجنائية في المحاكم الأردنية من وجهة نظر أعضاء الهيئة القضائية
- 2- إجراء دراسات حول أثر تطبيق المحاسبة الجنائية في القطاع الحكومي متمثلاً بالوزارات الأردنية، والتطرق لمتغيرات جديدة كمعوقات تطبيق المحاسبة الجنائية في الدوائر الحكومية.
- 3- إجراء دراسات حول دور المحاسبة الجنائية في الحد من ممارسات الفساد المالي في بيئة النظم الإلكترونية.
- 4- إجراء دراسات حول دور المحاسبة الجنائية في الحد من ممارسات التهرب الضريبي والجمركي في الأردن.
- 5- إجراء دراسات حول أثر تطبيق تكنولوجيا المعلومات والبيئة الرقمية في مجال المحاسبة على نطاق عمل المحاسب القضائي.



## المراجع:

### المراجع العربية

- القرآن الكريم.
- الجبوري، حسين محمد (2018). منهجية البحث العلمي مدخل لبناء المهارات البحثية، ط2، عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- جميل، رافي نزار (2012). الإطار المفاهيمي للمحاسبة القضائية ومتطلبات تطبيقها في البيئة المالية العراقية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الموصل، الموصل، العراق.
- حامد، محجوب (2017). مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية، مجلة جامعة الأقصى - سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الثاني، ص 391.
- الحياي، مصطفى عبدالسلام (2020). مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الجنائية في المحاكم الأردنية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- الخالدي، ناهض (2014). (دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على القوائم المالية)، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات، العدد السادس، ص 32.
- خديجة، وفوزية (2012). جودة المعلومات المحاسبية في ظل نظام المحاسبي المالي SCF.
- الخضر، عادل صلاح الدين (2018). المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي، (أطروحة دكتوراه غير منشورة)، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم، السودان.
- درغام، ماهر موسى وعبد الله، هبة (2015) مدى الالتزام بمنهج سيجما ستة في ضبط جودة التدقيق الداخلي، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، 90(9).
- دودين، حمزة محمد (2018). التحليل الإحصائي المتقدم للبيانات باستخدام SPSS، ط3، عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع.
- الذنبيات، علي (2017). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، ط6، عمان، الأردن: المكتبة الوطنية.

- رضوان حلوه حنان, ( 2009 ) مدخل نظرية المحاسبة, الطبعة الثانية, دار وائل للنشر والتوزيع عمان,الأردن.
- السيسي, نجوى أحمد(2006). دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية (عين شمس: جامعة عين شمس, كلية التجارة, المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة , العدد الأول).
- السنوسي, أحمد بشير(2015), مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية ,رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة , الأكاديمية الليبية 20 , ليبيا.
- شنقراوي, مصطفى طاهر(2015). (المحاسبة القضائية في بعض البلدان العربية الواقع والطموحات)
- صبايحي نوال", أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية", مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية, جامعة الوادي, يومي 06- 05- 2013
- صوان, فرج محمد, (2018). طرائق البحث, مقدمة لطرائق البحث وكيفية إعداد البحوث, ط1, مؤسسة مندى المعارف, لبنان: بيروت.
- صديقي مسعود, صديقي فؤاد, "انعكاس النظام المحاسبي المالي SCF على سياسات الإفصاح في الجزائر", مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة, جامعة الوادي, يومي 05- 06- 2013
- صيام, وليد زكريا, وعبد الله, منى حسن (2017). (أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين), المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال, المجلد 7, العدد 2, الصفحات 199-225.
- عبيد, زهراء ناجي(2018). دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية, مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية, المجلد الرابع والعشرون, العدد107, ص 170-182, بغداد , العراق.
- عطية, محسن علي (2016). البحث العلمي في التربية, مناهجه, أدواته, وسائله الإحصائية, ط2, عمان, الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع.

- عليّات، طارق رشيد(2016). (دور تطبيق المحاسبة القضائية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية في الحد من التهرب الضريبي – من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
- عضيات، انس، والصرايرة، إباد، والدلايح، عبد الرزاق، والسبوع، ماجدة، والدليمي، طه، (2021)، **البحث العلمي الأسس والمناهج**، ط1، عمان، الأردن: زمزم ناشرون موزعون.
- العشي، هارون، وبوراس، فايزة، (2019). **مبادئ الإحصاء الوصفي**، ط1، عمان، الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
- العشي، جمال (2011). **محاسبة المؤسسة والحباية وفق النظام المحاسبي المالي، براق، الجزائر**.
- العكلي، هناء محسن، (2020)، **الإحصاء الوصفي والاستدلالي في البحوث مع تطبيقات في البرمجيات الإحصائية الجاهزة**، الجزء الأول، ط1، عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- لطفي، أمين السيد أحمد(2014). **قراءات في المحاسبة والمراجعة القضائية**، ط1، الإسكندرية، مصر: الدار الجامعية للنشر.
- محمود، ولاء محمود عبدالعزيز(2012). **الإطار العلمي لمهنة المحاسبة القضائية بهدف تحقيق جودة الأداء لخبراء المنازعات المالية**، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد13، العدد الثاني، الجزء الأول، العدد 2، ص 337، بور سعيد، مصر. ص337.
- محجوب، عبدالله حامد(2017). **مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية ( غزة : جامعة الأقصى ، عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي ، مجلة جامعة الأقصى – سلسلة العلوم. ( الإنسانسة ، المجلد الحادي والعشرون ، العدد الثاني ، 20).**
- مراد، صلاح احمد، وسليمان، أمين علي، (2015)، **الاختبارات والمقاييس في العلوم النفسية والتربوية، خطوات إعدادها وخصائصها**، ط3، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر.
- النجار، فايز جمعة والنجار، نبيل جمعة والزعبي، ماجد راضي، (2020). **أساليب البحث العلمي منظور تطبيقي**، ط5، عمان، الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.

- الهنيني، إيمان أحمد، وسلامة، رأفت سلامة (2018). (دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الإحتيال المالي في الأردن)، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 9، العدد 3، الصفحات 87-

.101

- Blessing, Ijeoma(2015)" Empirical Analysis on The Use of Forensic Accounting.
- Commerce and Management, V.III, N,1.
- Crumbly, D, Larry, Forinsic and Investigative Accounting – 4<sup>th</sup> edition – Amazoncom.USA.2009.
- Enofe, Augustine, Omagbon, Patrick & Ehigiator, F. I. (2015). Forensic Audit and Corporate Fraud Department of Accounting, *IIARD International Journal of Economics and Business Management*, Volume 1, Number 7, Pages 1-10.
- Gujarati D, Porter, D, and Gunasekar, S. (2017). **Basic Econometrics** (5<sup>th</sup>ed).USA, New York: The Mc Graw- Hill Gunasekar.
- Gray, Dahlia(2008)" Forensic Accounting And Auditing: Compared And Contrasted To Traditional Accounting And Auditing" *The American Journal of Business Education*,V.1,N.2.
  - Hair, J, F, Black, W. C, Babin, B. J, Anderson, R, E, and Tatham, R, L.(2018). **Multivariate Data Analysis** (8<sup>th</sup>ed): Cengage Learning EMEA.
  - Kothari, C.R. (2013). **Research Methodology: Methods and Techniques**. (2<sup>nd</sup>ed), New Age international Ltd, Publishers.
  - Kumar, Ranjit, (2019). **Research Methodology, A Step-By-Step Guide For Beginners**. (5<sup>th</sup>ed). SAGE Publications Ltd, London.
  - Linn, Robert. L, and Gronlund, Norman, E, (2012). **Measurement and Assessment in Teaching**, (11<sup>th</sup> ed) Prentice Hall.
  - Mckittrick, Chris (2009). Forensic Accounting it's Broader Than You Think and Can Help Your Organization. *Journal of Forensic Accounting*, Volume 1, Number 1, Pages 3-4.
  - Messmer, Max (2004). Exploring Options in Forensic Accounting, *National Public Accountant*, Volume 5, Number 3, Pages 19-20.
  - Mehta; Mathur, Tarun, Preventing financial fraud through forensic accounting (The Institute of chartered accountant of India, vol. 55, No. 10, 2007) .
  - Oyedokun, Godwin (2015)" Forensic Investigation and Forensic Audit Methodology in aComputerized Work Environment" *The Chartered Institute of Taxation of Nigeria*.
  - Okoye, Gbegi,(2013) Forensic Accounting: A Tool for Fraud Detection and Prevention in the Public Sector, Vol. 3, ISSN: 2222-6990.
  - Sekaran, U., & Bougie, R., (2016). **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**, (7<sup>th</sup>ed), NY: John Wiley & Sons Inc, New York.

- Sorunke, Olukayode Abayomi (2018). Forensic Accounting Investigation Techniques and Successful Prosecution of Corruption Cases in Nigeria, *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, Volume 8, Number 3, Pages 37-44.
- Subedi, P, B. (2016). Using Likert Type Data in Social Science Research: Confusion, Issues and Challenges. **International Journal of Contemporary Applied Sciences**, 3(2). 36 -49
- Techniques in Curbing Creative Accounting" The International Journal of Economics
- Young, George, **Forensic Accounting: An Executive Graduate Program** (Issues in Accounting Education, Vol. 23, No. 4, 2008).

الملاحق



"دور المحاسبة الجنائية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات في التقارير المالية السنوية من وجهة نظر مستخدمى القوائم المالية"

للطالبة علا عاطف الشوابكة  
الرقم الجامعي AB1882

كلية الأعمال  
قسم المحاسبة  
العام الجامعي 2021-2022

الطالبة:  
علا الشوابكة

المشرف:  
د. هيثم المبيضين

## الجزء الأول: معلومات خاصة بالمجيب.

الرجاء وضع إشارة (✓) في المربع المناسب:

- المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالي	<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم
--------------------------	---------	--------------------------	---------	--------------------------	------------	--------------------------	-----------	--------------------------	-------

- التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	علوم مالية ومصرفية
<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>	أي تخصص آخر		

- المركز الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	مدير مالي	<input type="checkbox"/>	مدقق	<input type="checkbox"/>	مناب ضريبي
<input type="checkbox"/>	محاسب مسجل كشاهد خبير				

- سنوات الخبرة:

<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنوات	<input type="checkbox"/>	5 - أقل من 10 سنوات	<input type="checkbox"/>	10 - أقل من 15 سنة
<input type="checkbox"/>	15 - أقل من 20 سنة	<input type="checkbox"/>	20 - أقل من 25 سنة	<input type="checkbox"/>	25 سنة فأكثر

- الشهادات المهنية:

<input type="checkbox"/>	CPA	<input type="checkbox"/>	CMA	<input type="checkbox"/>	JCPA
<input type="checkbox"/>	CFA	<input type="checkbox"/>	أخرى		

- هل سبق لك وأن عملت في مجال المحاسبة الجنائية؟ نعم لا



الجزء الثاني: متغيرات الدراسة.  
المحور الأول: المتغير المستقل (المحاسبة الجنائية) ويتضمن الأبعاد التالية:

ت	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>(1) الشاهد الخبير: يشمل دور الشاهد الخبير فيما يأتي:</b>						
1	إعداد وتقديم تقارير الخبرة عن أعمال التحري حول القضايا المالية المتنازع عليها أمام المحاكم					
2	مساعدة القضاة في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية من خلال صياغة الأسئلة المتعلقة بجمع الأدلة المالية.					
3	استعراض الأضرار والإبلاغ عن مواطن القوة والضعف في الأنظمة المالية.					
4	وضع ضوابط مناسبة للحد من التلاعب من خلال تحديد الثغرات في الأنظمة المالية.					
5	تحليل أسباب الخسائر المحققة وتقديرها في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين.					
6	تقديم استشارات فنية ومحاسبية مناسبة لوضع استراتيجيات للحد من الفساد والتلاعب.					
7	تقدير القيمة الحقيقية للشركات في حالة الحيازة أو الاندماج.					
8	يقوم المحاسب الجنائي بالفحص المادي لأدلة الإثبات كالجرد الفعلي في القضايا المالية التي تتطلب ذلك الفحص.					
<b>(2) الدعم القضائي: يشمل مجال الدعم القضائي الآتي:</b>						
9	التحقيقات الجنائية وجمع الأدلة نيابة عن المحققين في القضايا ذات الطابع المالي.					
10	التحري عن عمليات الفساد المالي للتأكد من وجود نشاط إجرامي مرتبط بالسجلات المالية.					
11	النزاعات التي تنشأ بين الشركاء أو المساهمين وكذلك النزاعات مع شركات التأمين					
12	التحقيقات الحكومية عن الممارسات المالية غير القانونية أو المشكوك فيها.					
13	التحقيقات في حالات الإشهار عن الإفلاس الخاصة بالشركات وعمليات الفساد المالي الخاص بالأفراد					
14	تنفيذ إجراءات تصفية الشركات وتقدير الالتزامات وتحديد أولويات سداد الديون					
15	تقديم خدمات بديلة لفض النزاعات كالتفاوض، التسوية، الوساطة، والتحكيم					
16	تقديم خدمات ما بعد فض النزاع كحسابات رأس المال، توزيعات الأرباح، والتركات.					

ت	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>(3) التدقيق التفاعلي: يتضمن التدقيق التفاعلي النقاط التالية:</b>						
17	استخدام أدوات تحليل وقياس مختلفة لتعزيز إمكانية الوصول إلى النتائج وربطها بالمسببات.					
18	استخدام المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الأطراف ذات الصلة بالقضية محل التحقيق					
19	استخدام خرائط التعقب لمتابعة حركة الأموال من مصادرها الأصلية وحتى مكان استلامها أو توظيفها					
20	تدقيق العمليات المالية التي تتم عن طريق أشخاص آخرين سواء بموجب تفويض أو توكيل.					
21	أسلوب التشكيك في الوثائق للتأكد من سلامة المستندات من الحذف أو التزييف.					
22	تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في حركات الصرف وإثبات المقبوضات.					
23	إجراء اختبارات الشمول التي تستثني البيانات المالية الصحيحة وتشمل البيانات المالية الخاطئة فقط.					
24	الاعتماد على برامج مساعدة محوسبة لمعالجة بعض البيانات المالية المهمة بنظام معلومات العميل					
<b>(4) التدقيق البعدي: يتضمن التدقيق البعدي النقاط التالية:</b>						
25	التأكد من التزام الشركات بتطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية الدولية بشكل سليم					
26	الالتزام المنظم الذي بدوره يقوم على التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين والأحكام والتشريعات.					
27	التأكد من مدى حماية أصول الشركة وتحديد المخاطر الناتجة عن الغش والفساد.					
28	التأكد من الاحتفاظ بسجلات محاسبية مناسبة تحتوي على معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها.					
29	مراقبة أنشطة السياسات والإجراءات التي تعمل على ضمان توجيهات الإدارة العليا.					
30	مراقبة العمليات التي تستخدم في تقييم جودة أداء الرقابة الداخلية على مر الزمان.					
31	الأداة التشخيصية التي تستخدم لتحديد المخاطر التي نتجت عن الغش والفساد داخل النظام.					
32	التحقق من فاعلية تصميم النظام المالي من حيث الشمول وكذلك فاعلية التشغيل.					

المحور الثاني: المتغير التابع (الخصائص النوعية للمعلومات) ويتضمن الأبعاد التالية:

ت	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>(1) الملائمة:</b>						
33	تحتوي التقارير المالية السنوية على معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية.					
34	تحتوي التقارير المالية السنوية على معلومات ذات قيمة تأكيدية عالية تساعد على اتخاذ قرارات مستقبلية.					
35	تؤثر المعلومات المحاسبية في التقارير المالية التي تقدمها الشركة بالإيجاب على سمعتها وربحيتها.					
<b>(2) التمثيل الصادق:</b>						
36	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعكس كافة الأنشطة التي قامت بها الشركة لتسهيل عملية اتخاذ القرار من قبل مستخدمي القوائم المالية.					
37	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية تعرض عرضاً صادقاً دون تحيز.					
38	المعلومات المحاسبية تعرض أحداث الشركة بصورة واقعية خالية من الأخطاء.					
<b>(3) الخصائص المعززة:</b>						
39	المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة.					
40	تعكس المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية بصورة حقيقية أساليب قياس أحداث الشركة.					
41	تتوفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لترشيد اتخاذ القرار.					
42	تستخدم اللغة والمصطلحات التي من السهولة فهمها أو تتبعها في التقارير المالية السنوية.					

الملحق رقم (1) أداة الدراسة

الرقم	اسم المحكم	الرتبة الأكاديمية	التخصص	الجامعة
1	الأستاذ الدكتور خالد الحسيني	أستاذ دكتور	محاسبة	جامعة دبلن - بريطانيا
2	الأستاذ الدكتور محمود الخراز	أستاذ دكتور	محاسبة	الجامعة الأردنية
3	الدكتور علي المعموري	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة بغداد - العراق
4	الدكتور فارس الصوفي	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة الإسراء
5	الدكتور محمد مخلوف	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة الإسراء
6	الدكتور أحمد الدحيات	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية
7	الدكتور معتز السعيد	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية
8	الدكتور محمد العيسى	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية
9	الدكتور محمد حميدات	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية
10	الدكتور خالد أبو ريشة	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية
11	الدكتورة إسراء النسور	أستاذ مساعد	محاسبة	جامعة البلقاء التطبيقية

ملحق (2) أسماء السادة محكمي أداة الدراسة

# **The Role of Forensic Accounting in Enhancing The Qualitative Characteristics of Information in Annual Financial Reports From The Viewpoint of Users of Financial Statements.**

## **Abstract**

This study deals with a statement of the role of forensic accounting in enhancing the qualitative characteristics of information in the annual financial statements from the viewpoint of the users of the financial statements, by knowing the role of expert witness, judicial support, as well as interactive auditing, and post-audit in enhancing the qualitative characteristics of information.

The researcher relied on the descriptive analytical approach in preparing the study, and the study population included the legal auditors, who numbered (465) auditors (Jordanian Certified Public Accountants Association, 2021).

The sampling method was adopted and a simple random sample was drawn. An electronic questionnaire was published, and (207) were answered, all of which are valid for the purposes of analysis.

The results of the study indicated that there is a role for forensic accounting in enhancing the qualitative characteristics of information from the point of view of the users of financial statements, and so that there is a role for the expert witness, judicial support, interactive auditing, and post-audit in enhancing the qualitative characteristics of information with its appropriate dimensions, honest representation, and information-enhancing characteristics. In the annual financial reports from the point of view of the users of the financial statements.

The study recommended many recommendations, most notably: seeking to benefit from the effectiveness of forensic accounting in order to control financial performance at all administrative levels, and striving to highlight the importance of criminal accounting by conducting training workshops, the purpose of which is to introduce criminal accounting and its importance, and encourage its practice, the need to include a unit For the criminal accounting of the regulatory bodies concerned with combating financial corruption in the state, based on fighting crimes of a financial nature, and effectively contributing to the stability of

economic security, the need to include forensic accounting in the academic courses of universities, and support it through the establishment of a legal association for practitioners of this profession.

**Keywords:** Forensic Accounting,