



أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من  
وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين

أعدت من قبل

زيد محمود القطني

أشرف عليها

الدكتور: فارس جميل حسين الصوفي

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

كانون الثاني 2022



جامعة الإسراء  
ISRA UNIVERSITY

### التفويض

أنا الطالب زيد محمود عبدالله القطني ،أفوض جامعة الإسراء بتزويد نسخ من رسالتي بعنوان  
(أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجهة نظر  
المحاسبين القانونيين الاردنيين) للمكتبات العامة أو المؤسسات العامة أو الهيئات أو  
الأشخاص عند طلبها من الجامعة .

التوقيع : 

التاريخ : 2022/1/18

**Isra University**

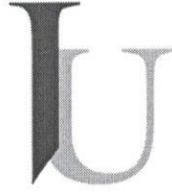
### Authorization

I, Zaid Mahmoud Abdullah Al Qutni ,authorize the Isra University to  
supply copies of my Thesis to libraries or establishments or individuals  
on request .

Signature :



Date :18/1/2022



جامعة الإسراء  
ISRA UNIVERSITY

### قرار لجنة المناقشة

تمت مناقشة هذه الرسالة والتي تحمل عنوان :

(أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين) .

وأجيزت بتاريخ : 2022/1/18

#### التوقيع

#### أعضاء لجنة المناقشة

د. فارس الصوفي (مشرفاً ورئيساً)

د. هيثم المبيضين (عضواً داخلياً)

أ. د. فوزي السوالقة (عضواً خارجياً)

## الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين , الحمد لله الذي علمنا ما لم نعلم , الحمد لله الذي أفهمنا ما لم نفهم , الحمد لله أن قدر لي أن أنهي هذه الرسالة في ظل ظروف عالمية ومحلية مليئة بالتحديات والصعوبات جراء جائحة كورونا وأود أن اشكر كل من قدم لي يد العون والمساعدة وأي مقترحات ساهمت بإتمام هذه الرسالة على وجه حسن وأخص بالشكر الدكتور فارس الصوفي على جهده الكبير وملاحظاته القيمة الذي لم يبخل بوقته وجهده وعلمه عني في أي وقت . وأود أن أشكر زوجتي على دعمها المتواصل لي .

وأود ان اشكر جميع كادر التدريس في جامعتي الحبيبة على ما قدموه من جهود جبارة في ظل هذه الظروف .

وأود أن أشكر السادة أعضاء لجنة المناقشة على تكريمهم بقبول مناقشة هذه الرسالة واقتراحاتهم المميزة .

وأود أن أشكر جميع زملائي من المحاسبين القانونيين الأردنيين وإدارة الجمعية على تعاونهم معي لاتمام هذه الرسالة .

## الإهداء

إلى روح والدي الطاهرة الذي توفي وهو على رأس عمله ليوفر لنا لقمة العيش .

إلى والدتي الغالية أطال الله بعمرها وحفظها .

إلى رفيقة دربي زوجتي الحبيبة .

إلى بناتي يارا والى وجوانا ورهف ورفيف وروز .

إلى إخواني وأخواتي الأعزاء .

إلى جميع أصدقائي وأقاربي وأحبتي .

## المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	العنوان
ب	التفويض
ج	قرار لجنة المناقشة
د	الشكر والتقدير
هـ	الإهداء
و-ح	المحتويات
ط	الإشكال
ي - ك	الجداول
ل - م	الملخص
<b>الفصل الاول</b> <b>الاطار العام للدراسة</b>	
3-2	مقدمة
4-3	مشكلة الدراسة وأسئلتها
4	أهمية الدراسة
5-4	أهداف الدراسة
6-5	فرضيات الدراسة
7	متغيرات الدراسة
7	أنموذج الدراسة
8	التعريفات الإجرائية
8	حدود الدراسة
9	مجتمع الدراسة
9	منهجية الدراسة
9	مصادر جمع البيانات
<b>الفصل الثاني</b> <b>الاطار النظري والدراسات السابقة</b>	
12	المبحث الاول: مقومات المحاسبة الجنائية

12	تمهيد
13-12	نشأة وتطور المحاسبة الجنائية
14-13	تعريف المحاسبة الجنائية
14	اسباب ظهور المحاسبة الجنائية
15-14	اهداف المحاسبة الجنائية
16-15	اهمية المحاسبة الجنائية:
17-16	مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية
20-17	مقومات المحاسبة الجنائية
21-20	اساليب المحاسبة الجنائية
21	إجراءات المحاسبة الجنائية
23-21	المنظمات الداعمة للمحاسبة الجنائية
24	المبحث الثاني: جودة تقرير مدقق الحسابات
25-24	تعريف تدقيق الحسابات
25	أهمية تدقيق الحسابات
26	تقرير مدقق الحسابات
26	الخصائص الواجب مراعاتها في تقرير المدقق
33-27	مسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات ومحددات عمله
34-33	علاقة المحاسبة الجنائية بجودة الحسابات
35	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
41-35	الدراسات باللغة العربية
45-42	الدراسات باللغة الاجنبية
51-46	ملخص الدراسات السابقة
52	ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
<b>الفصل الثالث</b>	
<b>التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات</b>	
54-53	المبحث الأول: التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات.
57-55	تمهيد
57	الأساليب الاحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
58	الاحصاء الوصفي

58	تحليل البيانات واختبار الفرضيات
62-58	اختبار ثبات أداة الدراسة
63	تحليل أسئلة الدراسة
68-63	تحليل أسئلة المتغير المستقل
73-69	تحليل أسئلة المتغير التابع: جودة تقرير مدقق الحسابات
76-74	اختبار ملاءمة نموذج الدراسة
77	اختبار الفرضيات
77	اختبار فرضيات الدراسة
79-77	الفرضية الرئيسية
81-80	اختبار الفرضية الفرعية الأولى
83-82	اختبار الفرضية الفرعية الثانية
85-84	اختبار الفرضية الفرعية الثالثة
<b>الفصل الرابع النتائج والتوصيات</b>	
88-87	النتائج
88	الاستنتاجات
89	التوصيات
<b>الفصل الخامس قائمة المراجع</b>	
94-90	المراجع باللغة العربية
98-95	المراجع باللغة الأجنبية
103-99	الملاحق
105-104	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	البيان	رقم الشكل
7	أنموذج الدراسة	شكل رقم (1)

## الجدول

رقم الصفحة	البيان	رقم الجدول
58	قيم معامل الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة	جدول رقم (1)
59	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	جدول رقم (2)
60	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	جدول رقم (3)
60	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل الأكاديمي	جدول رقم (4)
61	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	جدول رقم (5)
61	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية	جدول رقم (6)
62	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	جدول رقم (7)
63	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق لتوافر البيانات المالية الأدلة المحاسبية	جدول رقم (8)
64	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة	جدول رقم (9)
66	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية	جدول رقم (10)
67	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية	جدول رقم (11)
69	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق صحة رأي المدقق	جدول رقم (12)
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق دقة رأي المدقق	جدول رقم (13)
72	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق مسؤولية المدقق	جدول رقم (14)

73	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى تطبيق جودة تقرير مدقق الحسابات	رقم جدول (15)
74	مصفوفة الارتباط للمتغيرات المستقلة	رقم جدول (16)
75	نتائج اختبار الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة	رقم جدول (17)
76	اختبار مشكلة الارتباط الذاتي	رقم جدول (18)
77	نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على جودة تقرير مدقق الحسابات	رقم جدول (19)
80	نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على صحة رأي مدقق الحسابات	رقم جدول (20)
82	نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على دقة رأي مدقق الحسابات	رقم جدول (21)
84	نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على مسؤولية مدقق الحسابات	رقم جدول (22)

أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من

وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين

أعدت من قبل: زيد محمود عبدالله القطني

أشرف عليها

د. فارس جميل حسين الصوفي

### الملخص

هدفت هذه الدراسة للتعرف على اثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق).

إعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والمسح الميداني في عملية جمع البيانات من وحدة المعاينة المؤلفة من كافة المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية. ومن ثم تم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية التي تتلاءم مع أسئلة الدراسة والفرضية الرئيسة والفرضيات الفرعية .

وقد بلغت عينة الدراسة (69) مدقق خبير من اصل (81) مدقق حسابات مسجل كخبير امام المحاكم الاردنية وبنسبة بلغت (85%) .

وقد توصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها انه يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق) , وكذلك تعتبر المصادقات والمطابقات من الأطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية , وان العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية بالمحاسبة الجنائية تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الاردنية.

وقد اوصت هذه الدراسة بالعديد من التوصيات اهمها العمل على تمكين الموظفين والمدققين من الحصول على البيانات المالية والأدلة المحاسبية التي تدعم الرأي القانوني بحيث تتواءم مع المحاكم الدولية بخصوص القضايا الجنائية المحاسبية الدولية والعمل على زيادة أواصر التعاون بين مكاتب التدقيق والمحاكم المتخصصة بالقضايا الجنائية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الجنائية، الأدلة المحاسبية والجنائية ، جودة تقرير المدقق ،مسؤولية المدقق .

## الفصل الاول

### الاطار العام للدراسة

- 1-1 المقدمة
- 2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها
- 3-1 أهمية الدراسة
- 4-1 أهداف الدراسة
- 5-1 فرضيات الدراسة
- 6-1 متغيرات الدراسة
- 7-1 أنموذج الدراسة
- 8-1 التعريفات الإجرائية
- 9-1 حدود الدراسة
- 10-1 مجتمع الدراسة
- 11-1 منهجية الدراسة
- 12-1 مصادر جمع البيانات

## الفصل الاول

### أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين

#### 1-1 المقدمة

إن مهنة تدقيق الحسابات من الاعمال المهمة التي تقوم بتقديم خدمات تأكيد مهني إيجابي وذلك من خلال إبداء الرأي الفني المحايد والموضوعي المستقل على القوائم المالية بحيث تساهم في تخفيض خطر المعلومات الذي يواجهه متخذي القرارات ومستخدمي القوائم المالية بكافة أشكالهم وصورهم , والتدقيق علم بإعتماده على المبادئ والأسس والمعايير وفن بالنهج المتبع في توظيف هذا العلم بحكمة المدقق الناقد الخبير ( الذنبيات ، 2021) .

واجهت مهنة تدقيق الحسابات الكثير من التشكيك في صدق التقارير الصادرة عن مدققي الحسابات وما رافق هذا التشكيك من دعاوى وقضايا تقام ضد مدققي الحسابات لمطالبتهم بتعويض الضرر الناتج عن عدم بذل العناية المهنية الواجبة لإكتشاف الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة وكذلك هناك نزاعات مالية تستند إلى القوائم المالية الصادرة عن مدققي الحسابات وتنتظر أمام المحاكم والفصل في هذه النزاعات يحتاج إلى شخص خبير يعلم بالأمور المالية والمحاسبية فتقوم المحكمة بتعيين هؤلاء الأشخاص لتقديم تقرير خبرة في الدعاوى المحاسبية مما ترتب عليه ظهور ما يسمى بالمحاسبة الجنائية.

وتعتبر المحاسبة الجنائية تطبيقاً لمبادئ المحاسبة والنظريات المحاسبية وتستخدم الضوابط والحقائق في فض النزاعات القانونية وتحتاج المحاسبة الجنائية إلى خبرة واسعة في أعمال المحاسبة وتدقيق الحسابات وذلك للمسؤولية الكبيرة التي تقع على عاتق المحاسب الجنائي من خلال تقريره الذي يبدي رأيه من خلاله بالنزاع المعروف عليه ويتطلب ذلك مهارات خاصة وتحتاج إلى علم بأجزاء مهمة من القانون والبحوث التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج (الخالدي، 2014) .

ونظراً للأهمية البالغة لمهنة تدقيق الحسابات وكذلك لمهنة المحاسب الجنائي والترابط الوثيق بينهما حيث أن غالبية المحاسبين الجنائيين هم مدققي حسابات ونظراً لكثرة مستخدمي المعلومات التي تصدر عن مدقق الحسابات ومحاولة الوصول لدرجة الثقة في تقرير مدقق الحسابات سيتم ربط مقومات المحاسبة الجنائية المتمثلة بتوافر البيانات المالية (الأدلة) المحاسبية الجنائية وتمتع الخبراء بمهنة المحاسب الجنائي بالمؤهلات العلمية وكذلك تمتعهم

بالمهارات اللازمة لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة وكذلك توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات على جودة تقرير المدقق.

ولذلك جاءت هذه الدراسة لتناقش أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين.

## 2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها:

تم عمل دراسات عديدة تتعلق بجودة تقرير مدقق الحسابات منها دراسة (السريحي 2019, 2019) ودراسة (الشريدة, 2019) وكذلك هناك اكثر من دراسة تتعلق بالمحاسبة الجنائية مثل دراسة (الصرايرة 2020) ودراسة (الحيالي 2020) لكن على حد علم الباحث لا يوجد دراسة قامت بربط مقومات المحاسبة الجنائية وأثرها على جودة تقرير مدقق الحسابات ومن هنا تبرز مشكلة الدراسة الحالية في محاولتها الإجابة عن السؤال الآتي: هل يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير المدقق؟. وينفرع منه الأسئلة الفرعية الآتية:

1. هل يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية

(الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) وأثرها على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق).

2. هل يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية

(الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق.

3. هل يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية

(الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي المدقق.

4. هل يوجد أثر لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية

(الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات

العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية المدقق.

### 3-1 أهمية الدراسة

- إن أهمية الدراسة تكمن بمعرفة أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات وتتجلى أهمية الدراسة في النواحي الآتية:
1. معرفة أهمية المحاسبة الجنائية ومقوماتها.
  2. مساعدة مدققي الحسابات للوصول للجودة المطلوبة حسب معايير التدقيق الدولية بتقارير التدقيق الخاصة بالقوائم المالية التي يعبر المدققون عن آرائهم فيها.
  3. مساعدة مستخدمي القوائم المالية في الحصول على بيانات مالية خالية من التلاعب والأخطاء الجوهرية والتي تساعد في اتخاذ القرارات .
  4. إثراء الساحة البحثية بموضوع يعتبر من المواضيع البحثية الحديثة الذي يتوقع أن يكون من ضمن المناهج التدريسية في الجامعات الأردنية لقسم المحاسبة .

### 4-1 أهداف الدراسة

- تهدف هذه الدراسة للتعرف على أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير المدقق كهدف رئيسي وتندرج تحته أهداف فرعية كما يلي:
1. معرفة مدى تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) وأثرها على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق).
  2. التعرف على أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق.
  3. التعرف على أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية

بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي المدقق.

4. التعرف على أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية المدقق.

#### 5-1 فرضيات الدراسة:

من خلال مشكلة الدراسة وأهدافها، فإن الدراسة الحالية تحاول اختبار صحة الفرضية الرئيسية الآتية:

الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق). ويتفرع منها الفرضيات الآتية:-

#### الفرضية الفرعية الأولى:

H01-1: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق.

#### الفرضية الفرعية الثانية:

H01-2: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي المدقق.

#### الفرضية الفرعية الثالثة:

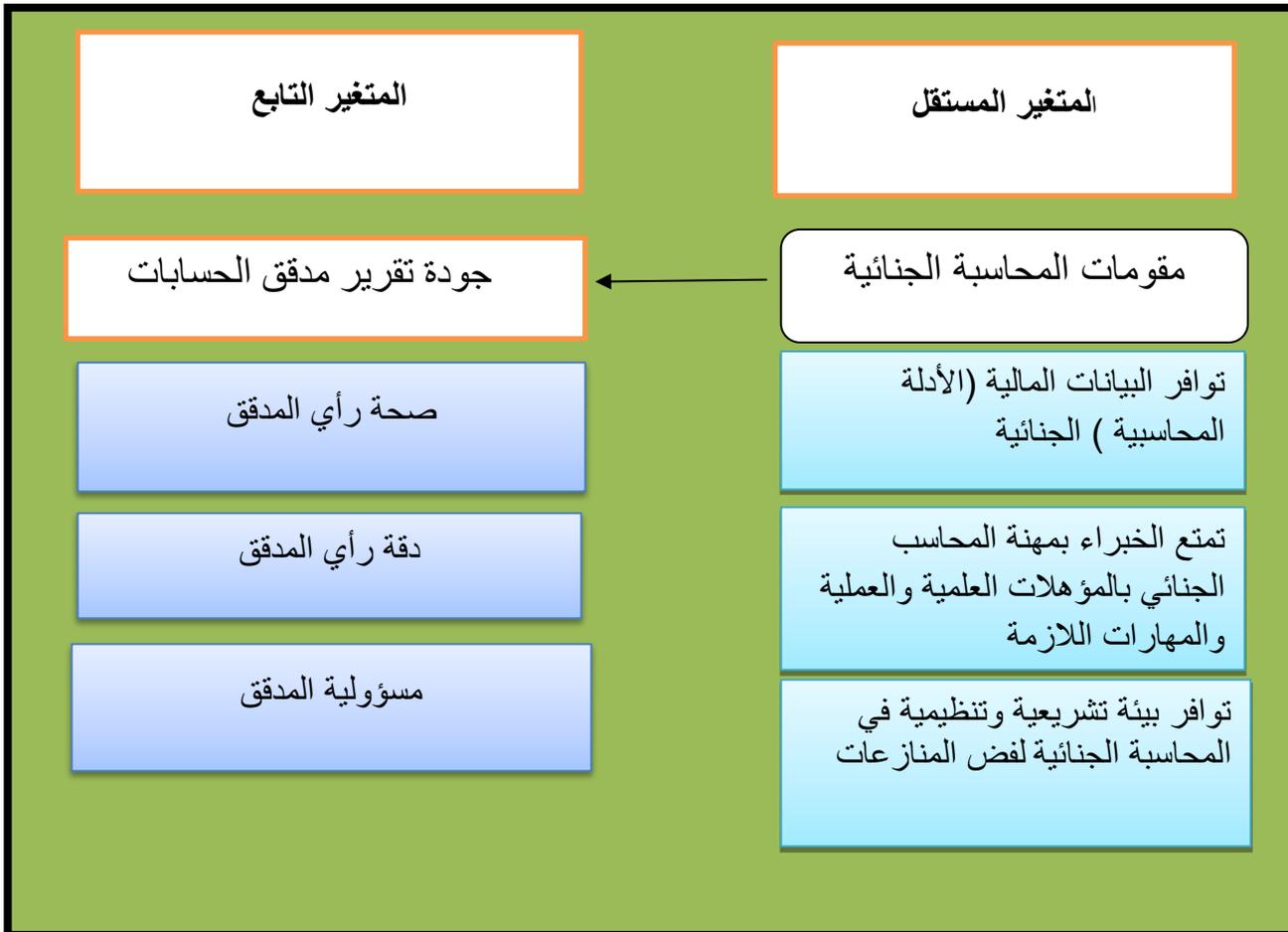
**H01-3:** لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية المدقق.

## 1-6 متغيرات الدراسة:

تتكون الدراسة الحالية من متغير مستقل رئيسي وهو مقومات المحاسبة الجنائية ويتفرع منه المتغيرات المستقلة الثلاث وهي (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) والمتغير التابع الرئيسي وهو جودة التدقيق وما يتفرع عنه من متغيرات تابعة (صحة تقرير المدقق، دقة تقرير المدقق، مسؤولية المدقق) كما تظهر في أنموذج الدراسة.

## 1-7 أنموذج الدراسة:

شكل رقم (1)



الأنموذج من إعداد الباحث بالإعتماد على دراسات سابقة منها دراسة (الحيالي , 2020) ودراسة (الشريدة, 2019)

## 1-8 التعريفات الإجرائية:

### 1. المحاسبة الجنائية: عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA,2005)

بأنها تكمن في تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة والتدقيق والشؤون المالية والأساليب الكمية وأجزاء من القانون والبحوث والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقويم أدلة الإثبات وتفسير النتائج والتقرير عنها.

### 2. جودة التدقيق : تم تعريفها حسب مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي عام 1974

حسب قائمة معايير التدقيق رقم اربعة والتي افترضت بصورة ضمنية ان جودة التدقيق تتمثل بالالتزام بمعايير التدقيق الامريكية .

### 3. جودة تقرير المدقق : وهي أن يحرص المدقق بأن تكون جميع اجراءاته واختباراته

وأدلة التدقيق التي يحصل عليها من خلال ممارسته المهنية ضمن المعايير المهنية، بما يخلي مسؤوليته من أية أخطاء جوهرية في البيانات المالية المدققة، وبأن يتمكن في النهاية من إصدار رأي مهني مستقل ومحاييد يخفف من فجوة التوقعات .(صباح، 2018) .

### 4. مسؤولية المدقق : وهي معرفة اذا كانت البيانات المالية ككل خالية من اخطاء

جوهرية والتأكيد عليها، سواء كانت ناشئة عن الاحتيال أو الخطأ غير المقصود أو إصدار تقرير يتضمن رأيه حول ذلك، مع التأكيد على أن رأيه ليس مؤكداً بأن التدقيق الذي تم القيام به تم وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق ليكشف أي أخطاء جوهرية. (صباح، 2018).

## 1-9 حدود الدراسة:

تتكون حدود الدراسة الحالية مما يلي:

**الحدود البشرية:** تتضمن كافة المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية.

**الحدود المكانية:** المملكة الاردنية الهاشمية.

**الحدود الزمانية:** الفترة الزمنية التي طبقت فيها الدراسة، العام 2021-2022

## **1-10 مجتمع الدراسة:**

يتكون مجتمع الدراسة من جميع المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية .

## **1-11 منهجية الدراسة:**

اتبعت هذه الدراسة منهجاً وصفيّاً تحليلياً والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع والعمل على وصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كمياً وكيفياً، ثم يعتمد الى تحليل الظاهرة وتفسيرها وصولاً الى استنتاجات تسهم في تطوير الواقع وتحسينه والحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة لاختبار أسئلة وفرضيات الدراسة.

## **1-12 مصادر جمع البيانات:**

تم جمع وتحليل بيانات الدراسة سواءً كانت النظرية أو العملية بالإعتماد على نوعين من المصادر هما:

**المصادر الأولية:** حيث تم تجميع البيانات الاولية وذلك من خلال أداة قياس وهي الاستبانة كأداة دراسة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة لاختبار أسئلة وفرضيات هذه الدراسة.

**المصادر الثانوية:** وتتمثل بما يلي:

- الكتب والمصادر والمواد العلمية المكتوبة والمنشورة في الدوريات والمجلات العلمية المتوافرة في المكتبات المتعلقة بالدراسة.
- استخدام قواعد البيانات المتاحة على الشبكة العنكبوتية لمواكبة التطور والدراسات الحديثة ذات الصلة بالدراسة.

## الفصل الثاني

### الاطار النظري والدراسات السابقة

#### 1-2 المبحث الاول: مقومات المحاسبة الجنائية

##### 1-1-2 تمهيد

##### 2-1-2 نشأة وتطور المحاسبة الجنائية

##### 3-1-2 تعريف المحاسبة الجنائية

##### 4-1-2 اسباب ظهور المحاسبة الجنائية

##### 5-1-2 اهداف المحاسبة الجنائية

##### 6-1-2 اهمية المحاسبة الجنائية:

##### 7-1-2 مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية

##### 8-1-2 مقومات المحاسبة الجنائية

##### 9-1-2 اساليب المحاسبة الجنائية

##### 10-1-2 إجراءات المحاسبة الجنائية

##### 11-1-2 المنظمات الداعمة للمحاسبة الجنائية

#### 2-2 المبحث الثاني: جودة تقرير مدقق الحسابات

##### 1-2-2 تعريف تدقيق الحسابات

##### 2-2-2 أهمية تدقيق الحسابات

##### 3-2-2 تقرير مدقق الحسابات

##### 4-2-2 الخصائص الواجب مراعاتها في تقرير المدقق

##### 5-2-2 مسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات ومحددات عمله

##### 6-2-2 علاقة المحاسبة الجنائية بتقرير مدقق الحسابات

**3-3 المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

**1-3-2 الدراسات باللغة العربية**

**2-3-2 الدراسات باللغة الاجنبية**

**3-3-2 ملخص الدراسات السابقة**

**4-3-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة**

## الفصل الثاني

### الاطار النظري والدراسات السابقة

#### الإطار النظري

#### 1-2 المبحث الاول: مقومات المحاسبة الجنائية

##### 1-1-2 تمهيد:

يستعرض هذا الفصل الأدب النظري المتعلق بمدى اثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات، وبالإضافة إلى تسليط الضوء على مقومات المحاسبة الجنائية وكذلك العمل على تقديم المساعدة لمستخدمي القوائم المالية للحصول على بيانات مالية خالية من الأخطاء الجوهرية واي تلاعب والذي بدوره يساعد على اتخاذ القرارات الادارية السليمة وكذلك للتطرق إلى الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع هذه الدراسة.

#### 2-1-2 نشأة وتطور المحاسبة الجنائية

تكمن اهمية المحاسبة الجنائية لافتقار الجهات الجنائية لجهود المحاسبين وذلك لمساعدتهم للوصول للقرار العادل للقضايا المالية المعروضة امام القضاء، حيث بدأت ظهور المحاسبة الجنائية لحاجة القضاء لمحاسب يتمتع بمعرفة بمعايير المحاسبة الدولية وكذلك مهارة المراجعة والتحري والتحقق وكل ذلك من شأنه ان يساعد القضاء لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة ومقبولة للجهات ذات العلاقة، فهو يقوم بالمهمة المناطة به من امام المحاكم وعليه كان لا بد من التعاون بين القانونيين والمدققين حيث ان مدقق الحسابات يقوم بدور المستشار أو الخبير أو المحكم امام القضاء ومع كل هذا أصبحت المؤسسات الكبيرة بحاجة ماسة لمثل هؤلاء المدققين بسبب خبراتهم ومهاراتهم العالية وذلك من أجل التقليل من الاحتيال غسل الأموال والجرائم الاقتصادية (خليل، 2015)

وغالباً ان نشأة المحاسبة الجنائية تعود إلى صحيفة في اسكتلندا عام (1824) حيث بينت انه تم اعطاء شهادات لأعمال التحكيم ومعاونة القضاة فيما يخص فض النزاعات المالية بصورة عادلة لكافة الاطراف، ثم بعد ذلك اصبح الطلب على خبراء القضايا المحاسبية الجنائية بازدياد وذلك للأدلاء بشهادتهم أمام المحكمة " شاهد الخبير"، ثم انتشرت في الولايات المتحدة الامريكية بسبب التهرب الضريبي قامت دائرة الإيرادات الأمريكية بتحديد مجموعة من القواعد والاجراءات التي تساعد في عمل المحاسب الجنائي وذلك للكشف عن الاشخاص المتهربين ضريبياً سواء اكانوا اشخاص طبيعيين ام اشخاص معنويين، مما جعل الجهات

الحكومية تعتمد على خبراء المحاسبة الجنائية من أجل كشف عمليات الاحتيال وغسل الأموال (Ziegenfuss, 2019) .

### 2-1-3 تعريف المحاسبة الجنائية :

بسبب الاتساع الكبير للمشاريع ، والتنوع الاقتصادي ، والتطور التكنولوجي السريع في جميع انحاء العالم ، وكذلك لكثرة النزاعات المالية المنظورة امام القضاء والتي تكون ناتجة عن انواع جديدة من الغش والاحتيال ، وكذلك ظهور جرائم غسل الاموال ، وكذلك انهيار البورصات والشركات بشكل كبير مما يهدد اقتصاديات العالم كل هذا ادى الى زيادة الشك بعدم صحة ودقة البيانات المالية التي يعتمد عليها متخذي القرار ، وكذلك التلاعب و التواطؤ الذي يمكن ان يكون له اطراف متعددة زاد من هذا الشك ، ولعدم معرفة القضاة بالأعمال المحاسبية وعدم توافر الخبرة لديهم اصبح من الضروري الاهتمام بالمحاسبة الجنائية ومحاولة تطوير هذا النوع من العلوم لكي تستفيد منه كافة الاطراف المعنية بما يحقق العدالة المنشودة .

ولقد تناولت العديد من الدراسات مفاهيم متعددة من المحاسبة الجنائية واهمها : ان المحاسبة الجنائية ما هي الا تطبيق لمبادئ المحاسبة، والضوابط، والنظريات والحقائق و النظريات المحاسبية ، ويضمن جميع حقول المعرفة المحاسبية، وبالإضافة الى خدمات الاستشارات القانونية (Sorunke, 2018).

وان المحاسبة القضائية هي وظيفة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحري والعمل داخل إطار قانوني والذين يوفر أدلة كافية للحد من الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية (الجيلي، 2012) .

وكما عرف ( Hlavica et al. ( 2017) المحاسبة الجنائية على أنها هي محاسبة الطب الشرعي التي تستعمل مهارات خاصة وتقنيات مختلفة عن عملية التدقيق الإعتيادية للبحث والتحقيق في عمليات الاحتيال الإقتصادية والإدارية.

ويرى الباحثان(راضي والروازق، 2018) أن المحاسبة الجنائية هي علم يجمع العديد من المهارات والمعرفة الي تتعلق بالأساسيات والمعايير المحاسبية، واللوائح القانونية التي تمكنهم من المثول أمام القضاء في المحاكم لتوضيح وشرح القضايا والنزاعات المالية والمحاسبية.

وعُرفت المحاسبة الجنائية على أنها علم من علوم المحاسبة، تعتمد على القانون بالإضافة الى مهارات خاصة لعملية التحقيق، لمعالجة القضايا المتنازع عليها بشكل عادل وتقييم الخسائر الإقتصادية نتيجة عمليات الاحتيال(Eko et a., 2020).

ومن زاوية أخرى فقد عرفت (داود، 2014) المحاسبة الجنائية على أنها مزيج من القانون والأساسيات المحاسبية والتكنولوجيا الرقمية، لتساهم في إدارة عمليات الإحتيال الإقتصادية، بإستخدام مجموعة من التقنيات الخاصة في عمليات البحث والتحقيق.

**من خلال التعريفات السابقة يمكن للباحث ان يلخص التالي :-**

1. المحاسبة الجنائية هي خدمة متجدده تضاف إلى خدمات مهنة المحاسبة، وتمثل تطورا متكاملًا للمحاسبة والقانون معا.
2. المحاسبة الجنائية تقدم نظره اكثر عمقا واكثر ارتباطا بالدعاوي القضائية وتساهم في زيادة كفاءة وفعالية التدقيق الخارجي.
3. المحاسبة الجنائية توسيع لتشكيلة الخدمات التي تقدمها مهنة التدقيق، وتقوم بجمع وتحليل وتقييم الادلة وتوصيل النتائج لمستخدميها، حيث يجب على المحاسب الجنائي ان يكون على دراية بمجال المحاسبة والتدقيق وبعض الجوانب القانونية .

#### **4-1-2 اسباب ظهور المحاسبة الجنائية :**

تتمثل أسباب ظهور المحاسبة الجنائية بالتالي: (الجيلي، 2012):

1. تعدد المهام وما رافقها من ظهور لبعض حالات الفساد المالي.
2. كثرة العمليات المالية بين الشركات.
3. الافتقار لمحاسبين مؤهلين علمياً بشكل كاف لمزاولة مهنة المحاسبة الجنائية.

#### **5-1-2 اهداف المحاسبة الجنائية:**

تهتم المحاسبة الجنائية بتحقيق مجموعة من الاهداف وتتمثل هذه الاهداف فيما يلي

(Kranacher et al. (2016) :-

- تقديم معلومات مالية أو محاسبية للمحاكم، باعتبارها حلقة الوصل التي تربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني، ومن ثم توفير التحليل المحاسبي المعد وفقا لاحتياجات القضاء والمحاكم .
- تحديد المناطق والانشطة غير القانونية التي توافر بيئة خصبة لارتكاب الغش، وتجميع الادلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي الخبير المهني المحايد الذي يساعد على تأييد الدعاوي القضائية .
- توفير محاسبون جنائيون متخصصون تتوافر فيهم المعرفة الجيدة والخبرات

- ومهارات التقصي في ضوء معرفتهم القانونية، ليكونوا خبراء أو مستشارين يساهمون في تأييد الدعاوي القضائية ومعاونة القضاء على إقرار الحق وتحقيق العدالة.
- حفظ المال العام من الغش واساءة واستخدامه والمساهمة في زيادة كفاءة وفعالية مهنة التدقيق.
- توفير دليل يساعد على كشف الغش ومحاربة الفساد المالي المنتشر في الشركات المختلفة، حتى يساعد في دعم القضاء.

### 6-1-2 أهمية المحاسبة الجنائية:

تضاعفت أهمية المحاسبة الجنائية في السنوات الأخيرة تزامناً مع زيادة معدلات عمليات الإحتيال والجرائم المالية في الشركات المختلفة، وذلك نتيجة لسوء الأنظمة الإدارية، وبالرغم من إمتلاك هذه الشركات لمحاسبين داخليين يعملون على مراقبة ومتابعة أعمال الشركات المالية، إلا أن الإحتيال أصبح أكثر تطوراً وأكثر تعقيداً فقد فشلت عمليات التدقيق الداخلية وحتى الخارجية في الكشف عن بعض عمليات الإحتيال الممنهجة والمخطط لها، والدليل على ذلك الكثير من الشركات التي أظهرت قوائم مالية نظيفة وعادلة ولكن سرعان ما انهارت وأفلست، الأمر الذي أدى الى إلحاق الخسائر والضرر بالمساهمين وفقدان ثقتهم بعمليات التدقيق (Rizk, 2014).

حيث يرى (Kolluru, 2016) أن أهمية المحاسبة الجنائية تزايدت في السنوات الأخيرة للأسباب التالية:

- الضغوط الإقتصادية الشديدة التي يشهدها العالم في السنوات الأخيرة التي دفعت الى زيادة عمليات الفساد المالي، مما أدى الى إفلاس العديد من الشركات، وفقدان الكثير لوظائفهم.
- تزايدت الحاجة الى المحاسبة الجنائية بسبب قصور عمليات التدقيق التقليدية وعدم قدرتها على كشف بعض الجرائم المالية، حيث أن المحاسبة الجنائية تمتلك مهارات أكثر تقدماً وتخصصاً لكشف جميع الجرائم المالية المحتملة.
- حاجة الجهات الحكومية في حل الجرائم المالية الشائكة مثل عمليات التهرب الضريبي، وغسل الأموال، حيث أن مكتب التحقيقات الفيدرالي الأمريكي (FBI) يمتلك العديد من المحاسبين الجنائيين.

وأضاف (Suleiman & Ahmi, 2018) الى أن المحاسبة الجنائية تزايدت أهميتها للأسباب التالية:

- أن المحاسبة الجنائية مهنة تمزج بين القانون والمحاسبة وتعمل على تقديم الفهم الأوسع للجرائم المالية ومعرفة الأضرار الإقتصادية لها.
- تعتبر المحاسبة الجنائية أعمق من مهنة تدقيق الحسابات العادية لأنها تبحث ما وراء الأرقام وتلجأ للمحاسبة والقانون للوصول الى فهم أكبر وأوسع عن جميع المعاملات المالية.
- عدم توافر أي منظمة مهنية تقدم معلومات وخدمات واقعية وحقيقية للقضاء عن المعلومات المحاسبية، حيث أن التوجه نحو المحاكم القانونية لفض النزاعات المالية ولحل قضايا الجرائم المالية قد تزايد في السنوات الأخيرة، مما يستدعي لوجود مهنة المحاسبة الجنائية التي تعمل على مساعدة القضاء في إيضاح وشرح المعلومات المالية والمحاسبية لكافة القضايا المطروحة.
- تساهم المحاسبة الجنائية على تقديم المعلومات المالية والمحاسبية بشكل مقبول أمام القضاء في المحكمة للخروج بأحكام عادلة.
- وضع ضوابط وسياسات قانونية في منشآت الأعمال لرفع كفاءة الأنظمة الرقابية الداخلية، بحيث تكون الجريمة الإقتصادية صعبة في المستقبل.

## 7-1-2 مجالات تطبيق المحاسبة الجنائية:

- تكمن أهمية المحاسبة الجنائية في عدة حالات يكون المحاسب الجنائي هو الأنسب في هذه الحالات حيث تساهم المحاسبة الجنائية في الحالات التالية(لفتة، 2016): -
1. دعم وتوجيه الاستشارات الجنائية.
  2. اثبات او نفي دعاوى الاحتيال.
  3. العمل على المساعدة في وضع اسئلة التحقيق المناسبة في القضايا المالية .
  4. يكون المحاسب الجنائي متطلعاً على عملية التحقيق لمراجعة الاستجواب واعداد تكوين الاسئلة او اضافة اسئلة جديدة لاستكمال عملية التحقيق.
  5. يشارك في عقد النقاشات والمفاوضات في النزاعات التجارية.
- علاوة على ما تم ذكره من مجالات او خدمات تقدمها المحاسبة القضائية هناك من الكتاب من اشار الى الخدمات التالية (الكبيسي، 2013):
1. المخبرات والاستخبارات: حيث يشارك المحاسب القضائي في هذه الاجهزة لتحديد الهوية المالية الحقيقية للأفراد او الكيانات القائمة في مكان ما، حيث ينبغي للمحاسب

- الجنائي المساعدة في التعرف على نمط عمل هذه الافراد او المجموعات من خلال التحقيق على خلفيتها من الناحية المالية والقانونية والاقتصادية .
2. التزوير وإدارة المخاطر: يجب على المحاسب الجنائي لديهم فهم جيد للضوابط الداخلية وكذلك الاحتيال وسوء التصرف والمخاطر السائدة.
3. الملكية الفكرية: حيث يتم تقدم خدمات في الكشف والتحقيق وتقليل السرقة والاستخدام الاجرامي غير القانوني للملكية الفكرية.
4. التقييمات المالية الخاصة بنزاعات الطلاق: الهدف الرئيسي للتسوية للنزاعات هو تقييم هذه الاعمال للوصول الى قيمة واقعية والتي تتماشى مع تحقيق الرضى للطرفين، ومن المهم بمكان ان يتم المحاسب الجنائي بتحقيق (التقصي) واسع النطاق وان ينظر الى ما ابعد من الميزانية العمومية وبيان الدخل الخاص بالطرفين، فعند تحليل الميزانية العمومية يجب ان يثار شك حول صدق البيانات التي تحتويها الميزانية وخاصة فيما يتعلق بالأصول والخصوم المخفية عمدا، على سبيل المثال (معدات استهلكت بالكامل، امتلاك حقوق امتياز، ووجود اخطاء في قوائم الجرد، إيجارات غير مسجلة، تعدد حساب الاستثمارات بالميزانية الى الاقل من التكلفة وسعر السوق، الاندثار، طرق صرف المخزون ، الاحتياطات ... الخ) كل هذه الامور وغيرها يجب ان تأخذ بنظر الاعتبار عند اجراء عمليات التسوية من هذا النوع من قبل المحاسب الجنائي باستخدام مهارات التحقيق الخاصة به. فبالرغم من ذلك على المحاسب الجنائي ان يبحث عن الارباح المخفية او غير المسجلة من خلال تحليل بيان الأرباح او مقبوضات نقدية غير مسجلة هي مثال على الأرباح الغير مسجلة، وايضا المصروفات الغير مسجلة مثال ذلك نفقات السفر، والترفيه، او تعديلات على رواتب كبار المديرين التنفيذيين في الشركة او مكافآت والفوائد على الديون والتغيير المفاجئ بها (محجوب، 2017).

## 8-1-2 مقومات المحاسبة الجنائية:

- تتمثل المقومات الأساسية للمحاسبة الجنائية والتي تسهل من مهمة المحاسب الجنائي فيما يلي : (شعبان، 2015)
- البيانات المالية (الأدلة الجنائية): التي تكون عادةً قرائن هامة في تقرير الخبير(المحاسب) الجنائي ويمكن الاعتماد عليها وتتمثل بما يلي :

1. جمع دلائل الاثبات والتي تعتبر مهمة جداً وتبدأ بالتحقق من البيانات المالية (الدلائل الجنائية) التي تم الحصول عليها، حيث يتم معاينتها وتخطيطها لكي يستطيع الخبير (المحاسب) الجنائي من الاستناد عليها، وفي حال عدم ثقة المحاسب الجنائي في البيانات يتم إعادة فحصها وتخطيطها لكي تتوافر فيها صفة الموثوقية .

وتصنف البيانات المالية (الأدلة) كما يلي: (منصر، 2015)

1. اجراءات التحليل من خلال استخدام أسلوب المقارنات.
  2. اجراء المطابقات سواء كانت ايجابية أو سلبية أو عمياء من خلال طرف ثالث محاسب.
  3. الاجراء المادي من خلال الحصر والفحص الفعلي.
  4. مدى الرضا والقبول عن نظام الرقابة الداخلي.
2. **تقويم أدلة الاثبات:** يطلب من المحاسب الجنائي اعطاء رايه البعيد عن التحيز والذي يتمتع بالنزاهة وكذلك يبين مدى كفاية الاثباتات التي تمكنه من الوصول إلى اهم النتائج والتوصيات، فيما إذا كانت أدلة الاثبات قليلة او غير مقنعة فيجب أن يدلي برايه بكل امانه وموضوعية.
3. **التنقيب في البيانات:** وتحتاج هذه العملية لثلاث مراحل وهي ( Yadav & Yadav, 2013 )  
(:

1. الاستكشاف: حيث يكون هدف هذه المرحلة هو اكتشاف معرفة أو علاقات أو الأنماط

الموجودة في البيانات المالية، مثل الارتباط أو التباين .

2. نماذج التنبؤ: عندما يتم الإنتهاء من الكشف يجب تقدير النتائج التي يجب الحصول عليها من قيم جديدة.

3. تحليل الاختلاف (التباين): يتم تحليل التباين من خلال وضع معيار لمعرفة وجود اي

اختلاف ( تباين) ثم يتم تحديد البنود التي تظهر بشكل شاذ عن المعيار الموضوع .

- المؤهلات العلمية والعملية :

بين (Okoye, 2013) بأنه يتوجب حصول المستشارين وخبراء المحاسبة الجنائية بدايةً على شهادات التعلم الأكاديمي في مجالات كثيرة من محاسبة، وتمويل، وقانون، وبعض الشهادات المهنية.

أما (Davis et a., 2010) اكدوا على أهمية معرفة الخبير الجنائي بالتشريعات والاجراءات الجنائية، في حين (الجبوري والخالدي، 2013) اكدوا على أهمية متابعة المحاسب الجنائي جميع المستجدات في التخصصات ذات العلاقة، من أجل مساعدة القضاء في الوصول إلى الحقيقة المنشودة .

وكذلك يجب تأهيل المحاسب الجنائي وتدريبه على اعداد التقرير الجنائي وتقديمه الى المحكمة المختصة (أحمد، 2013) .

وتتمثل اهم المهارات التي يجب تتوافر في الخبير(المحاسب) الجنائي كما يلي:(Crumbley et al. (2017)

1. **مهارات التحقيق:** من خلال هذه المهارة يتم تجميع وتحليل البيانات المالية التي يتم التدقيق والتحقق فيها لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية، وايضاً للتحقيق في البيانات المالية ، ويجب أن يكون المحاسب الجنائي ذو شك عالي باحثاً عن الحقيقة، والتحقق للكشف عن مواطن تضارب المصالح، او اجراء التحقيقات في قضايا الفساد المالية.
2. **مهارات التحليل:** ان مهارات التحليل من أهم المهارات التي يجب ان تتوافر في المحاسب الجنائي، حيث يتم تحليل البيانات المالية والنظر في المشكلات المعقدة في القضايا الجوهرية لها ليتمكن من حل المنازعات ذات الطابع المالي والاقتصادي.
3. **مهارة إجادة الحاسوب:** يستخدم المحاسب الجنائي مهارته في الحصول على البيانات المالية والوثائق التي تأخذ شكلا إلكترونيا والقدرة على الوصول إليها بأقل جهد ووقت.
4. **مهارات التحكيم:** تعتبر من المهارات الوثيقة في التحكيم، وتقديم استشارات قانونية، والقدرة على تفسير واستنتاج المؤشرات التي لكي يتم فض المنازعات ذات الطابع المالي والاقتصادي.
5. **مهارات الإتصال الشفوي:** التمكن من التواصل الفعال عند مناقشة تقرير الخبير امام القضاء .
6. **مهارات الإتصال الكتابية:** المقدره على التواصل الفعال عند كتابة تقريره والجداول والرسومات التوضيحية (Crumbley et a., 2017) .

#### - المقومات البيئية والتنظيمية:

إن المقومات البيئية تساعد المحاسب الجنائي على اداء مهمته للوصول لهدف المهمة وتتكون المقومات البيئية والتنظيمية مما يلي :

##### 1. البيئة الاقتصادية:

نعني بالبيئة الاقتصادية خصائص وعناصر النظام الاقتصادي في مكان ما، ومن الأمثلة على ذلك: معدلات التضخم، قوة الاقتصاد، معدلات البطالة والنمو والانكماش الاقتصادي(احمد، وخضير، 2010).

## 2. القوانين والتشريعات:

وتكمن في مجموعة القوانين الصادرة من الجهات المسؤولة وهي التي تحدد العلاقة بين الافراد والبيئة المحيطة بهم (المدحجي، 2010) ولتحقيق الأهداف المرجوة من اي مهنة في العالم فلا بد من تنظيم اعمالها، وهنا تبرز أهمية القوانين والتشريعات كونها تنظم عمل المحاسبة الجنائية.

### 9-1-2 أساليب المحاسبة الجنائية

تكمن أساليب المحاسبة(الجنائية) القضائية في ما يلي (علي، 2019) :

1. الحصول على دليل إثبات واختبار التوقيت المناسب للقيام بالمهمة المطلوبة .
  2. الحصول على قاعدة بيانات للإسترشاد بها وفقاً لمخطط زمني ملائم .
  3. الرقابة المستمرة لنشاط الشركة بهدف ايجاد دليل الجريمة أو الخطأ .
  4. تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الأشخاص وبين البيانات والمعلومات المالية .
  5. خريطة التعقب لظهور تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال من مصدرها، والى مكان استلامها او ارسالها او توظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة .
  6. تحليل مصادر الأموال واستخداماتها .
  7. تتبع الصفقات والذي يسمى أيضاً مشهد الجريمة.
  8. تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في الصرف.
  9. التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسؤول عنها.
  10. درجة السيولة النقدية لإثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره .
- وهناك أساليب أخرى للمحاسبة الجنائية اهمها : (عبدالرسول، 2018).
- المراجعة التفاعلية: تهدف إلى اجراء التحري اللازمة عن المناطق أو الأنشطة غير القانونية والمشكوك فيها للتأكد من وجود أو عدم وجود غش بها، وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك، وجمع الأدلة المناسبة والمقبولة لتأييد الدعاوى الجنائية .
1. المراجعة البعدية: تتضمن ما يلي :
- أ- المراجعة التشريعية، دراسة وتقييم الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الاصول والمواد المختلفة والحفاظ عليها.

- ب- الالتزام المنظم، تستخدم في حالة المراجعة الحكومية، حيث يتم التأكد من مدى التزام الوحدة بالقوانين والتشريعات عند صرف واثبات الدفعات الحكومية .
- ت- الأداة التشخيصية، إجراء فحوص لتحديد المخاطر الناتجة عن الغش، والتركيز على فحص المناطق المطلوبة .

## 10-1-2 إجراءات المحاسبة الجنائية

ان إجراءات المحاسبة الجنائية (القضائية) تتمثل في ما يلي: (علي، 2019)

1. الاجتماع بالعميل، لأن تحديد المشكلة مرحلة اولى لا يمكن أن يسبقها شيء، ففي أي نزاع يقوم في البداية على هذه المرحلة لمعرفة ماهية المشكلة وتدقيق النزاع لمعرفة الأطراف المعنية و الأساسيين فيها
2. التحقيق الأولي، وقبل وضع خطة عمل مفصلة بما يمكن من وضع خطة عمل أكثر اكتمالا ونضجاً.
3. عمل خطة عمل بالأهداف التي تستخدم لحل المشكلة.
4. جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للإحاطة بالقضية محل التحكيم وقبل اعطاء بالرأي.
5. عمل التقرير النهائي موضحاً فيه نطاق التحقيق والمنهج المستخدم، والقيود المفروضة على النطاق والنتائج وآراء المحاسب القانوني.

## 11-1-2 المنظمات الداعمة للمحاسبة الجنائية

لا شك أن هناك عدة منظمات تقدم الدعم والتوجيه لمهنة المحاسبة الجنائية، وتقوم على تقديم الخبرات والمهارات الكافية للمحاسبين ليكونوا بعد ذلك محاسبين جنائيين معتمدين، ومن أهم هذه المنظمات (Pors,2018):

1. المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ( AICPA ):  
تأسست منظمة (AICPA) عام 1887م، وهي منظمة أمريكية تهتم بالمحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث يتجاوز عدد أعضاء هذه المنظمة (400,000)

عضو حول العالم، وتعمل على تدريب وتطوير المحاسبين ومنحهم شهادات للقيام بأعمال التدقيق لخدمة الشركات، بالإضافة إلى أنها تعمل على تحسين أخلاقيات مهنة التدقيق وتطور المعايير الخاصة بعملية التدقيق، ومن خلال هذه المنظمة يمكن للمحاسب القانوني الحصول على شهادة CFF وهي شهادة لمزاولة مهنة المحاسبة الجنائية والقضايا المالية.

وتضع المنظمة مجموعة من الشروط على المحاسبين الذين يسعون للحصول على شهادة CFF ومن هذه الشروط، أن يكون المتقدم محاسب قانوني، وأن يستوفي متطلبات التعليم والخبرة والأهم أن يتجاوز الإختبار الخاص بالمحاسبة الجنائية.

## 2. رابطة فاحصي الإحتيال المعتمدين (ACFE):

باشرت أعمالها هذه الرابطة عام 1988 م بعد تأسيسها من قبل Joseph Wells، إذ تعتبر من أضخم المنظمات التي تهدف الى محاربة الجرائم المالية، وتصب إهتمامها على مكافحة الفساد الذي يسببه أصحاب الياقات البيضاء، حيث تقدم هذه الرابطة شهادة فاحص الإحتيال المعتمد CFE للأشخاص الحاصلين على شهادة البكالوريوس على أقل تقدير والذين يتمتعون بمهارات التحقيق والمعرفة بالقانون وإدارة مخططات الجرائم المالية.

## 3. الرابطة الوطنية للمحللين المعتمدين (NACVA):

تأسست هذه الرابطة عام 1991م، وتضم مجموعة كبيرة من الإستشاريين الذين يقدمون خدمات التقاضي لمختلف النشاطات المالية، ويمكن من خلال هذه المنظمة الحصول على شهادة محلل تقييم معتمد CVA بعد تلبية كافة المؤهلات المطلوبة، ليتمكن بعد ذلك حامل هذه الشهادة من تقديم خدمات كثيرة ومنها:

- خدمات التقاضي والمنازعات المالية

- الخدمات الإستشارية

- تقييم أنشطة الأعمال

- الكشف عن عمليات الإحتيال وتقييم الأضرار الإقتصادية (Crain et a., 2015).

## 4. منظمة التدقيق والرقابة على نظم المعلومات (ISACA):

وهي منظمة دولية غير ربحية تتمتع بدرجة عالية من الإستقلالية، تأسست عام 1967م وكانت بداية أعمالها تركز على تطوير أنظمة التدقيق عبر الكمبيوتر، وفي عام 1994م أصبحت منظمة مساهمة وفعالة في مجال تطوير تقنيات وأساليب أنظمة المعلومات، حيث تمنح هذه المنظمة ثلاثة شهادات مهمة جداً للمحاسب الجنائي، شهادة مدقق حسابات أنظمة معتمد (CISA)، شهادة معتمد في مراقبة المخاطر ونظم المعلومات (CRISC)، وشهادة مدير أمن معلومات معتمد (CISM)، وتتزايد أهمية هذه الشهادات بالنسبة للمحاسب الجنائي في الوقت

الحالي نظراً لتفشي الأنشطة الإحتيالية التي تدار من خلال الأجهزة والمواقع الإلكترونية، إذ أنه من المهم أن يتمتع المحاسب الجنائي بخبرات وشهادات تجعله قادراً على مكافحة الجرائم المالية الإلكترونية (Domino et a., 2017).

#### 5. الجمعية الأمريكية للمثمنين ( ASA )

وهي إحدى المنظمات الدولية الواقعة في الولايات المتحدة الأمريكية وتضم عدد كبير من المثمنين، فالمثمنين هم أشخاص يقومون على تقييم الأعمال التجارية والممتلكات الخاصة وتقدير الأضرار الإقتصادية بطريقة محايدة وموضوعية، كما وأنها تتمتع بدرجة عالية من المعايير المهنية والأخلاقية وذلك من خلال وضع المبادئ والأخلاقيات التي يعمل عليها المثمنون ويتمسكون بها، حيث تعمل هذه المنظمة على إجراء عدة نشاطات بحثية وتعليمية في مجالات تقييم الأعمال، ويمكن للمحاسب الجنائي الإستفادة من هذه الورشات التعليمية لتساعده في تقييم الأعمال والأضرار الإقتصادية (Domino et a., 2017).

## 2-2 المبحث الثاني: جودة تقرير مدقق الحسابات

### 1-2-2 تعريف تدقيق الحسابات:

يعتبر تدقيق الحسابات علم وممارسة تطبيقية، وهناك تعريفات عديدة لتدقيق الحسابات تم أخذها من عدة جهات نظر حسب طبيعة ووظائف تدقيق الحسابات، فمنهم من عرفه من وجهة نظر علمية، ومنهم من عرفه من وجهة نظر تطبيقية.

وعرف التدقيق من الناحية العلمية، بما يلي: "التدقيق هو عبارة عن عملية جمع وتقييم الأدلة عن البيانات المحاسبية لتحديد مدى توافقها مع المعايير المحددة مسبقاً، والتقارير عن ذلك، ويجب أداء التدقيق بواسطة شخص كفوء ومستقل عن إدارة الشركة" (Arens et a., 2016).

وقد عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية للتدقيق عملية التدقيق بأنها "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بالنتائج. (حداد، 2016)

ويمكن تعريف عملية التدقيق بما يلي: عملية تأكيد ترمي إلى توفير مستوى عالٍ من التأكيد حول خلو البيانات المالية من أية أمور مادية أظهرت على غير حقيقتها، مثل عملية تنفق و معايير التدقيق الدولية. ويتضمن هذا تدقيقاً قانونياً يتطلبه تشريع وطني أو نظام آخر (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2018).

وبالتالي فإن عملية التدقيق تشمل (Arens et al. 2016).

1. تخطيط وتصميم منهج التدقيق: يتضمن عملية التخطيط والتصميم الأمور التالية :
  - جمع الأدلة الكافية لتحقيق أهداف التدقيق ومقابلة المسؤولية المهنية للتدقيق وتخفيض تكلفة جمع الأدلة
  - التعرف على المجال الذي يعمل العميل به
  - المعرفة التامة بنظام الرقابة الداخلية في المشاة العميل وتقدير خطر الرقابة
2. أداء اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات المالية والتأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها .
3. أداء الاجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية والارصدة امكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الاعمال خلال فترة معينة .

4. استكمال التدقيق واصدار تقرير المدقق وهو بلورة نتائج الفحص والتحقق واثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم.

ويمكن في ضوء ما سبق وضع تعريف شامل لتدقيق الحسابات كما يلي: هو عملية فحص مخططة ومنظمة للعمليات المالية والاقتصادية التي تتم داخل المنشأة بواسطة شخص خبير مؤهل علميا ومستقل عن معدي المعلومات المالية ومستخدميها، معتمدا على أدلة إثبات متعارف عليها تمكنه من التأكد من صدق وعدالة البيانات المالية وعدالتها خلال فترة زمنية محددة مشيرا إليها في تقرير محايد (تقرير مدقق الحسابات) يقدم لمستخدمي المعلومات المالية ليتمكنوا من اتخاذ القرارات المناسبة، وإن تدقيق الحسابات من المهن العريقة في الدول المتقدمة ولما تقدمه من دور فعال في تنمية المجتمعات واتخاذ القرارات كان لا بد من الحديث عن مهنة تدقيق الحسابات.

## 2-2-2 أهمية تدقيق الحسابات :

تتبع أهمية التدقيق من كونه وسيلة لا غاية تهدف الى خدمة عدة فئات سواء كانت داخل أو خارج المنشأة وتربطهم عالقة بها، حيث تعتمد هذه الفئات على التقرير النهائي لعملية التدقيق في اتخاذ القرارات ورسم السياسات، ووضع الخطط المستقبلية لها، ومن هذه الفئات مايلي(الشحنة، 2015):

- إدارة المشروع، من خلال فحص الأنظمة الإدارية والمالية.
- ملاك المشروع، لتأكيد حماية أموال الوحدة الاقتصادية من الأخطاء والغش والتزوير.
- المستثمرين، تحتاج هذه الفئة التقارير لاتخاذ القرارات المتعلقة بشراء الاسهم او بيعها او الاحتفاظ بها كما انهم يحتاجونها لمعرفة مدى تقدم الشركة وقياس نتيجة اعمالها من ربح وخسارة.
- الهيئات الحكومية المختصة، كسلطات الضرائب ودوائر الإحصاء والتخطيط، لتأكيد حماية أموال الدولة من الأخطاء والاحتيال.
- جهات عديدة أخرى، مثل الدائنين والمقرضين، والموظفين والمحللين الماليين والإقتصاديين وغيرهم، وذلك من أجل الحصول على قوائم مالية دقيقة وموثوقة يمكن الاعتماد عليها في صنع القرارات الاقتصادية(الشحنة، 2015):

## 2-2-3 تقرير مدقق الحسابات :

يتضمن تقرير مدقق الحسابات الرأي الفني المحاييد لمدقق حسابات الشركة، حول مدى تمثيل القوائم المالية، والايضاحات المرفقة بها للمركز المالي للشركة، ولنتائج اعمالها، وانها قد اعدت وفقا للمعايير المحاسبية الدولية حتى تكتسب تلك القوائم والتقارير المالية ثقة المستخدمين الخارجيين لها.

يتضمن تقرير مدقق الحسابات العناصر الاساسية الاتية، مدرجة حسب طريقة عرضها  
المألوف(الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2018)

## 2-2-4 الخصائص الواجب مراعاتها في تقرير المدقق:

يمثل تقرير المدقق حلقة الوصل بينه وبين الاطراف التي يتم التدقيق لأجلها ومن الطبيعي ان يفترض مدقق الحسابات وهو بصدد اعداد تقريره ان قارئ التقرير على دراية بالمنشأة، وبالقوائم العادية وبالعمليات التجارية الاساسية ومن الطبيعي ان تكون جميع العبارات الواردة في التقرير حقيقية ومدعمة بأوراق التدقيق التي يحتفظ بها ومعروضة بطريقة تمنع اي تأويل او تحريف غير مقصود تستطيع ان توجز الخصائص الرئيسية لجودة التقرير في الآتي:  
(الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين 2017, "IFAC")

1. اليجاز : يجب ان لا تكون التقرير مطولا اكثر من اللازم وان لا يكون هناك جمل او كلمات غير مترابطة وكذلك ان لا يتضمن التفاصيل الكثيرة والتي تفقده التركيز.
2. الوضوح : يجب ان لا يكون هناك اي غموض في محتويات التقرير حتى يتم توصيل البيانات بشكل واضح .
3. الأهمية : يجب ان تكون المعلومات الواردة في التقرير ذات اهمية للطرف المستفيد وان يتم الابتعاد عن الجمل التي من الممكن ان لا تكون ذات اهمية.
4. الصحة والدقة : يجب ان تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات .
5. الترابط : يجب ان تكون الجمل في التقرير مترابطة وان تشجع الشخص القارئ للتقرير على اكمال التقرير دون تشتت في الافكار الواردة فيه .
6. الصدق والامانة : يجب ان لا يكون المدقق متحيزاً في تقريره لاي طرف من الاطراف، وان يوضح النتائج في التقرير بكل صدق وامانة ( أبو شماس وكتاب،

(2014)

## 5-2-2 مسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات ومحددات عمله.

ان لمهنة تدقيق الحسابات مسؤوليات وواجبات واعمال تؤطر وتحدد عمل مدقق الحسابات، ولعل المعايير هي التي تحدد المسؤوليات والواجبات في اية مهنة مهما كانت، وفي التدقيق نجد بأن معايير أو قواعد التدقيق المتعارف عليها او المقبولة قبولاً عاماً (Generally Accepted Auditing Standards) والتي يرمز لها اختصاراً بالرمز (GAAS) هي التي تحدد وتبين مواصفات ومسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات وتعد المرشد للقضاء وللمحاكم وللممارسين لمهنة التدقيق وكذلك للدارسين والمدرسين لمهنة التدقيق. وللمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) السبق في هذا المجال كونه اول من عمل على وضع معايير أداء عام 1954 ضمن كتيب صادر بعنوان "معايير التدقيق المتعارف عليها" والذي تضمن معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً (GAAS).

ويقوم المدقق الخارجي المستقل بتقديم تقارير حول نتائج التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق المقبولة بشكل عام، حيث توافر معايير التدقيق مقياساً لجودة التدقيق والأهداف التي يجب تحقيقها في التدقيق. إن اجراءات التدقيق تختلف عن معايير التدقيق، إجراءات التدقيق هي أعمال يقوم بها المدقق أثناء عملية التدقيق لتتوافق مع معايير التدقيق. اما المعايير فهي انماط معينة يجب ان يحتذي بها المدقق الخارجي اثناء اداءه لمهامه. وقد تم اصدار هذه المعايير من قبل مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي (الحسيني ، 2011).

وتضم هذه المعايير ثلاث مجموعات حيث تناولت المجموعة الاولى المعايير العامة اما المجموعة الثانية فتطرق الى معايير العمل الميداني والمجموعة الاخيرة شملت معايير اعداد التقرير، على النحو التالي:

### أولاً : المعايير العامة أو الشخصية – General or Personal Standards :

وتتضمن هذه المعايير كل من الآتي:

1. التدريب والكفاءة أو التأهيل العلمي والعملية؛ وهو ان يكون المدقق على مستوى مناسب من الكفاءة العلمية والعملية التي تؤهله للقيام بمهامه وعمله التدقيقي على اكمل وجه كما انه يجب ان يخضع للتدريب والتعليم والتطوير المستمر لكي يتمكن من القيام بواجباته

المتزايدة والمتطورة والمتجددة. وأن نجاح العملية التعليمية يقتضي الإهتمام بثلاثة عناصر وهي:

- المناهج والمقررات الدراسية من حيث محتواها وتنظيمها بحيث تشمل كافة العلوم الاساسية والثانوية المتعلقة بعمله كمدقق.
- كفاءة القائمين بتدريس المناهج والمقررات والطرق المستخدمة في ذلك.
- الطلاب من حيث كيفية تقييم أدائهم وانتقائهم وتحديد النوعيات المطلوبة.

2. الاستقلال أو الحياد: الاستقلال هو أحد أهم سمات مهنة التدقيق، حيث يعتمد المستثمرون على المعلومات من الإدارة فيما يتعلق بالمركز المالي للشركة ، وهنا يلتزم المديرون بدعم استمرارية أرباح الشركة ونموها، وبالتالي فإن المدراء لديهم أهدافهم واهتمامهم الخاص بعيداً عن المستثمرين - أي جعل الشركة تبدو في وضع جيد في جميع الأوقات و يهتم المستثمرون بمعرفة الموقف الصحيح للشركة ، بحيث يمكنهم أن يقرروا ما إذا كانوا سيستثمرون في الاستثمار في الشركة أم لا لذلك ، هناك وسيط يشارك ( المدقق ) لحماية المستثمرين من المصالح الذاتية للمديرين.

اذ يعد من واجبات مراقب الحسابات الاساسية ان يكون الاستقلال في تفكير وفي عمل مراقب الحسابات كما ينبغي ان يكون الاستقلال ظاهرياً وواقعياً في نفس الوقت اذ يعد مراقب الحسابات خبيراً مستقلاً محايداً.

3. العناية المهنية الواجب القيام بها: لانه من واجبات مدقق الحسابات التي يسئل عنها هي بذله العناية المهنية الواجبة في عملية التدقيق باكملها وفي اعداد ووضع تقرير التدقيق النهائي، وتكون العناية والجهود المبذول بالقدر المعقول أي انها لا تعني بأن العمل الذي يتم تكون نسبة النجاح به مائة بالمائة ومن دون اي خطأ.

كما ان مفهوم العناية المهنية الواجبة يعترف ان المدقق وكأي انسان اخر معرض للخطأ في التقدير والحكم، وهذه الانواع من الاخطاء تحدث في كل المهن (الوديان

(2010)

### ثانياً : معايير العمل الميداني- Standards of Field Work :

وتتضمن هذه المعايير كل من الآتي:

1. التخطيط والاشراف: اذ تعد مهتمتي التخطيط والاشراف من واجبات ومسؤوليات مدقق الحسابات وذلك للقيام بعملية التدقيق بالشكل المطلوب وليتم الخروج بتقرير مدقق الحسابات – بصفته الناتج النهائي للعملية التدقيقية- بالشكل الذي يلبي طموحات ومتطلبات المستفيدين منه.

وان تخطيط عملية التدقيق ينطوي على وضع إستراتيجية شاملة للتدقيق وذلك للمساعدة في تحقيق عدة مجالات منها:

- مساعدة المدقق على تكريس الاهتمام المناسب للمجالات الهامة في التدقيق.
- مساعدة المدقق على تحديد وحل المشاكل المحتملة في الوقت المناسب.
- مساعدة المدقق في تنظيم وإدارة تدقيق الحسابات بشكل صحيح حتى يتم تنفيذها بطريقة كفؤة وفاعلة.
- المساعدة في اختيار أعضاء فريق التدقيق المشارك في العمل مع مستويات مناسبة من القدرات والكفاءات للسيطرة على المخاطر المتوقعة.
- تسهيل التوجيه والاشراف لأعضاء فريق التدقيق للمساعدة على تدقيق الاعمال التي يؤدونها.

2. دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية؛ ان مهمة دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية والضبط الداخلي من ضمن واجبات ومسؤوليات مدقق الحسابات لتحديد مدى كفايتهما في سبيل تحديد نطاق عملية التدقيق وحدود عمل المدقق للوصول الى المستوى المطلوب. ويجب ان على المدقق ان يحصل على فهم كامل ومفصل لإجراءات الرقابة الداخلية لغرض تطوير وتحديث خطة التدقيق الموضوعية. ويستطيع المدقق من فهم نظام الرقابة الخلية من خلال خبرته السابقة مع الشركة بالإضافة الى الاتي:

- الاستفسارات من الادارة ومن الموظفين وعلى مختلف مستويات الهيكل التنظيمي.

- أدلة الاجراءات وخرائط التدفق

- وثائق وسجلات نظام الرقابة الداخلية.

- الهيكل التنظيمي للشركة.

تتكون الرقابة الداخلية من جزئين الاول هو الجانب المحاسبي والذي يختص بتحقيق الاهداف والمفاهيم المتعلقة بحماية الموجودات والسجلات المحاسبية من اي تصرفات غير

مشروعة والتحقق من دقة القوائم المالية ومدى امكانية الاعتماد عليها. اما الجزء الثاني فيختص بالجانب الاداري والذي يشمل جميع الاجراءات الازمة للتحقق من كفاءة وفاعلية استخدام موارد وموجودات الشركة كذلك التحقق من مدى التزام العاملين في الشركة بالسياسات والقوانين المطبقة في الشركة.

ان دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة موضع التدقيق خطوه مهمة جدا يجب على المدقق القيام بها، بل وتعتبر من اهم الخطوات التي يقوم بها المدقق حيث يستطيع المدقق من خلالها من تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات والفحوصات التي يقوم بها. حيث ان نظام الرقابة الداخلية الجيد والقوي يعني امكانية اكبر للاعتماد على البيانات المالية وبالتالي يستطيع المدقق ان يخف عينة التدقيق. اما اذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيف فذلك يعني انه على المدقق ان يزيد من حجم العينة لكي تكون العينة ممثلة للمجتمع.

3. الاثباتات والمعززات: لانه من واجبات المدقق الاساسية جمع الاثباتات - التي قد تسمى بالأدلة والقرائن - التي تكون الاساس الذي تقوم عليه عملية التدقيق اذ يستند عليها مراقب الحسابات في تكوين وبناء رأيه النهائي لذا يجب ان تكون الاثباتات ملائمة وكافية للإعتماد عليها من قبل المحكمة.

ويحتاج المدقق هنا الى أن يراعي كلفة الحصول على الدليل وبين فائدة المعلومة التي سيحصل عليها. ومع ذلك فإن صعوبة الحصول على ادلة الاثبات بسبب تكلفته لا تعتبر مبررا او اساسا صحيحا لحذف الاجراء الضروري. ويمكن الحصول على ادلة الاثبات من خلال مجموعة من الاجراءات:

- فحص السجلات والمستندات.

- الملاحظة.

- الاستفسارات الشفوية او المكتوبة.

- المصادقات من الاطراف الخارجية.

- التحقق من الدقة الحسابية للمستندات والسجلات.

- الاجراءات التحليلية من خلال النسب.

كذلك يستطيع المدقق من توظيف خبرته العملية في الشركة لجمع ادلة الاثبات. حيث هناك فرق يتعلق بجمع ادلة الاثبات. وهو ان ما حصل في الماضي سيحدث في المستقبل ما لم يتم اثبات عكس ذلك. وعلى هذا الاساس اذا كان نظام الرقابة الداخلية والضبط الداخلي للشركة خلال السنوات الماضية جيد ويمكن الاعتماد عليه فهذا يعطي انطباع او مؤشر الى ان نظام

الرقابة لهذا العام سليم ويمكن الاعتماد عليه وعليه يمكن الحصول على ادلة اثبات ذات موثوقية اكبر. ومع ذلك على المدقق في السنة محل الفحص ان يعيد فحص نظام الرقابة الداخلية للشركة ليقرر مدى الاعتماد على هذا النظام لتحديد حجم عينة التدقيق.

### ثالثاً : معايير اعداد أو وضع التقرير –Standards of Reporting :

وتتكون هذه المعايير من الآتي:(مطر، 2017)

1. المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (Generally Accepted Accounting Principles) ويرمز لها اختصاراً بالرمز (GAAP)؛ إذ انه من واجبات مدقق الحسابات ان يوضح في تقريره ما اذا كانت البيانات المالية موضع التدقيق قد اعدت وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP).
  2. الثبات او الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية؛ إذ انه من واجب مدقق الحسابات وفي اطار مسؤوليته ان يبين في تقريره ما اذا كانت المبادئ المحاسبية المطبقة في المنشأة موضع التدقيق وفي الفترة المالية موضع التدقيق هي نفسها المطبقة في الفترة المالية السابقة (اي انه لم يتم تغييرها وهنالك استمرارية وثبات في تطبيقها من سنة لأخرى) .
  3. كفاية المعلومات أو إظهار الواقع في التقارير؛ إذ انه من واجب مدقق الحسابات اظهار كل الوقائع المهمة في تقريره والتي قد يؤدي أغفالها أو عدم ذكرها الى تضليل المستفيدين. كما ينبغي على مدقق الحسابات الافصاح عن عدم أتباعه لمعايير التدقيق المتعارف عليها ضمن فقرة النطاق في تقريره اذا اضطر لذلك، واذا لم يتيسر له القيام بأحد.
  4. أبداء الرأي؛ فمن الواجبات الاساسية للمدقق ان يصدر تقريراً يبين فيه رأيه الفني المحايد المستقل بحول مدى صحة وعدالة البيانات المالية ككل ، أو ان يمتنع عن ابداء الرأي ضمن تقريره على ان يتضمن هذا التقرير الاسباب التي ادت به الى ذلك الامتناع.
- وتعد مهنة التدقيق واحدة من اكثر الاعمال تعرضاً للمخاطر إذا ما تم مقارنتها بالمهن الأخرى كالتب والهندسة والمحاماة، إذ أن مدقق الحسابات يتعاطى ويتعامل مع الوحدة الإقتصادية التي تعد ظاهرة شديدة التعقيد كونها تضم بين طياتها كم من الأحداث والعمليات التي تولد معلومات تتدفق داخل الوحدة الإقتصادية أفقياً ورأسياً ومعلومات أخرى تتدفق من علاقات مع أطراف خارجية ذات أهداف ودوافع سلوكية متباينة ومتناقضة.

وان ديناميكية الظاهرة التي تتعامل معها مهنة التدقيق تساهم في زيادة وتعاضم مخاطرها ، إذ أن الوحدة الاقتصادية غالباً ما لا تمثل ظاهرة مستقرة يمكن السيطرة عليها أو عمل نموذج نمطي من الإجراءات، لكنها ظاهرة في تغير وتطور دائم ومستمر كنتيجة حتمية لتأثرها الحيوي والمباشر بالظروف والعوامل البيئية المحيطة سواء الاقتصادية منها أو السياسية أو القانونية أو الاجتماعية أو التكنولوجية (مطاحن، 2010).

وان الخطر التدقيقي (Audit Risk) يعد واحداً من أهم التحديات والصعوبات التي تواجه مهنة تدقيق الحسابات والذي يتمثل في المسؤولية المهنية والقانونية التي تقع على عاتق مدقق الحسابات في مواجهته لمستخدمي المعلومات المحاسبية الذين يعتمدون على تقريره ويثقون به في إتخاذ قراراتهم الاستراتيجية، إذ تعرض العديد – بل الكثير- من مدقق الحسابات وشركات التدقيق للإتهام في دعاوى قضائية رفعت من قبل الطرف الثالث بسبب الإهمال العادي أو الإهمال الجسيم عند تدقيق البيانات المالية أو فشل مراقب الحسابات في اكتشاف تحريف متعمد ما في البيانات المالية من قبل الوحدة الاقتصادية موضع التدقيق، ويقصد بالإهمال العادي فشل مراقب الحسابات في بذل العناية المعقولة أما الإهمال الجسيم فيقصد به فشل المدقق في بذل الحد الأدنى من العناية المهنية الواجبة.

وينعكس ذلك في تقرير مدقق الحسابات الذي يتضمن عبارتان متعلقتان بمفهومي الخطر والأهمية بشكل مباشر، إذ تتمثل العبارة الأولى في "وفي رأينا- In Our Opinion" أما الثانية فهي "في كل ما هو جوهري- In All Material Respects". ونجد بان العبارة الأولى تعلم المستفيدين صراحة بأن مدقق الحسابات قد بنى رأيه على أساس تقييم أو حكم مهني، بمعنى أنه لا يضمن ولا يؤكد عدالة البيانات المالية، وهذا يؤشر وجود قدر من الخطر بان البيانات المالية قد تنطوي على أخطاء أو مخالفات لم يتمكن مراقب الحسابات من اكتشافها على الرغم من أن تقريره لم يكن متحفظاً. أما العبارة الثانية فإنها تعلم المستفيدين بأن رأي مدقق الحسابات يقتصر على المعلومات المالية الجوهرية ليس إلا، إذ تعد الأهمية من المفاهيم الأساسية والراسخة لأنه من غير المنطقي من الناحية العملية أن يكون رأي مدقق الحسابات بأن البيانات المالية صحيحة وسليمة بشكل مطلق في حين أن إجراءات التدقيق تقتصر على العينات سواء يتم اختيارها حكماً أم أحصائياً (مطر ، 2017) .

يتبين مما تقدم بأن هنالك مسببات عديدة تساهم في دعم وزيادة أوسع فجوة التوقعات في مهنة التدقيق وتمثل تيارات ضاغطة باتجاه تعظيم الفارق بين توقعات جمهور المستفيدين من مهنة التدقيق وبين أمانيات مراقب الحسابات الفعلية، كما أنها تضغط باتجاه تحجيم وتحديد امكانيات مراقب الحسابات العملية بصفتها صعوبات عمل حقيقيه تواجهه في عمله التدقيقي. لذا فإن مراقب الحسابات محاط بصعوبات تواجهه عمله وواجبات ومسؤوليات ملقاة على عاتقه، إذ تعمل هذه الصعوبات والمحددات على أضعاف وتقليص وتحجيم أمانيات مراقب الحسابات العملية أو الفعلية في حين تعد واجباته ومسؤولياته عبئاً على كاهله، فينبغي على مراقب الحسابات أن يؤدي واجباته ومسؤولياته كما يجب من جهة وأن يواجه صعوبات ومحددات المهنة ويتغلب عليها بكفاءته من جهة أخرى في سبيل تقليص – إن لم يكن القضاء على- فجوة التوقعات في التدقيق لكي تحقق مهنة تدقيق الحسابات أهدافها المراد تحقيقها (مطر ، 2017).

## 6-2-2 علاقة المحاسبة الجنائية بجودة تقرير مدقق الحسابات:

من المعروف أن المدقق الجنائي يقدم تقرير حول عملية التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية المقبولة سواء المعايير العامة أو الشخصية أو معايير العمل الميداني وأخيراً معايير إعداد التقرير.

حيث يتم إعداد التقرير وفقاً لمعايير التدقيق الدولية ووفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً، من حيث الثبات أو الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية وكفاية المعلومات أو إظهار الواقع في التقرير، حيث يتمثل الواجب الاساسي لمدقق الحسابات الجنائي في ان يصدر تقريراً يبين فيه رأيه الفني المحايد والمستقل، كما أن تقرير المدقق يجسد رأي مدقق الحسابات الجنائي النهائي في تقريره حيث يبدي مسؤوليته عن العملية التدقيقية.

وبما أن تقرير المدقق الجنائي يعتبر حلقة الوصل بينه وبين الأطراف ذات العلاقة بالتقرير فيجب أن يتصف التقرير بالإيجاز والوضوح والصحة والدقة والترابط والصدق والأمانة لتحقيق الجودة في تقرير مدقق الحسابات الجنائي.

وكون ان المحاسب الجنائي يتمتع بمهارات اتصال وتواصل وكذلك لديه دراية قانونية واسعة وكذلك يستطيع الحصول على الادلة الجنائية المناسبة لمهمته وبالتالي من الواجب على

مدقق الحسابات استخدام مثل هذه المقومات واستخدامها في عمليات التدقيق بما يرفع من جودة تقريره الذي يتم استخدامه من اطراف متعددة سواء اكانت اطراف داخلية ام خارجية بما يساعد هذه الاطراف على اتخاذ القرارات المناسبة لهم ويقلل من فجوة التوقعات لديهم .

### 3-3 المبحث الثالث: الدراسات السابقة:

#### 1-3-2 الدراسات باللغة العربية.

1. (دراسة الصرايرة، 2020) بعنوان:

"مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية لتعزيز كفاءة مدققي الحسابات من وجهتي نظر

المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة"

هدفت هذه الدراسة للتعرف على مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية لدى مدققي الحسابات الأردنيين والممثلين بالمحاسبين القانونيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة، كما هدفت للتعرف على أهمية المقومات في تعزيز كفاءة المدققين، وذلك بسبب ازدياد المسؤولية الملقاة على عاتقهم في مواجهة حالات الاحتيال المختلفة من ناحية، ومن ناحية أخرى مثلهم أمام المحاكم كخبراء ماليين يساندون القضاء للفصل في الدعاوي المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي.

وقد أظهرت نتائج الدراسة إلى أن المقومات الأساسية لتطبيق المحاسبة الجنائية متوافرة لدى المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة، ومن ناحية أخرى تساهم بشكل كبير في تعزيز كفاءتهم، كما توصلت هذه الدراسة إلى وجود فروق إحصائية بين استجابات العينتين.

وبناءً على النتائج فقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات يؤمل منها مساعدة المشرعين في تعزيز وتطوير مهنة المحاسبة الجنائية في المملكة الأردنية الهاشمية .

2. (دراسة الحياي، 2020) بعنوان:

" مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية في المحاكم الاردنية "

أراد الباحث في هذه الدراسة معرفة مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة الجنائية في

المحاكم الاردنية لفصل القضايا ذات الطبيعة لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية بعدالة.

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ، حيث كان مجتمع الدراسة من المحاسبين

القانونيين الاردنيين حيث بلغ عددهم (304) في عام 2020، وتتمثل عينة الدراسة من عينة

قصدية بلغ عددها (197) مدقق، وروعي أن يكون المستجيبون مسجلين كشاهد خبير امام

المحاكم الأردنية، تم استرداد (124) استبانة ما نسبته (62.9%) من عينة الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: توافر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية امام

المحاكم الاردنية، لفض النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة في المحاكم الاردنية .

وأوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أبرزها: بضرورة اعتماد المحاسبة الجنائية ضمن

مناهج التعليم في الجامعات الاردنية، لكي تخرج أجيال من المحاسبين يمتلكون مهارات استخدام البرامج الحاسوبية في النزاعات المالية الالكترونية وقرصنة الانترنت والبيانات.

### 3. دراسة عبد الله، ( 2019 ) بعنوان:

"أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين".

ان هدف هذه الدراسة يكمن بمعرفة مقدار تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية والتمثلة بتقنية التدقيق بمساعدة الحاسوب وكذلك تقنية التقيب عن البيانات، من قبل مدقي الحسابات، وأثرها في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح والحد منها في الشركات المساهمة العامة الأردنية. وتم وقد تكون مجتمع الدراسة من مدقي الحسابات القانونيين والعاملين لديهم بداية عام 2019 والبالغ (423) محاسباً قانونياً. وقد تم اختيار عينة عشوائية قوامها (145) منهم بنسبة (41%) من مجتمع الدراسة تم توزيع الاستبانات على أفراد عينة الدراسة وبحيث خضع (110) استبانة للتحليل الاحصائي.

وقد أظهرت الدراسة عدد من النتائج، منها: ان هناك تطبيق مرتفع لهذه التقنيات من قبل مدقي الحسابات في الاردن، وكذلك ارتفاع تأثير تطبيق هذه لتقنيات في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح والحد منها في الشركات المساهمة العامة الاردنية، و انخفاض المعوقات التي تحد من تطبيق هذه التقنيات في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من قبل مدقي الحسابات الاردنيين .

وتم تقديم مجموعة من التوصيات من اهمها: تعزيز قيام المدققين بتطبيق مثل هذه التقنيات والاستفادة منها في عمليات التدقيق وكذلك الاستفادة من تطبيق هذه التقنيات في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة في الاردن.

### 4. دراسة (صائب، الشريدة، 2019) بعنوان:

"أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (اعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الاردني في البنوك التجارية الاردنية"

هدف الدراسة هو معرفة أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 700 (إعداد التقرير) بأبعاده في رفع جودة تقرير مدقق الحسابات في البنوك الأردنية.

و استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال تطوير استبانة تم توزيعها لى عينة مكونة من (80) مدققاً حسابات، تم استرداد (70) استبانة تبين أن هناك (63) استبانة صالحة للتحليل،

وتبين وجود أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي 700 بأبعاده (مسؤوليات المُدقق، مسؤوليات الإدارة، نطاق ومحددات التدقيق) في رفع جودة تقرير مدقق الحسابات الأردني بأبعاده (الوضوح، الإيجاز، الصدق والأمانة، الصحة والدقة) في البنوك التجارية الأردنية. وكان من اهم التوصيات لهذه الدراسة: حث البنوك الاردنية على تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (700) لأهميته في تحسين جودة التّقرير عن البيانات المالية، وعمل دورات تدريبية مهنية تهدف لتوعية المدققين والمدراء لأهمية تطبيق هذا المعيار، وكيفية تطبيقه وأثره في جودة تقرير مدقق الحسابات.

#### 5. السريحي، (2019) بعنوان:

#### "أثر خصائص لجنة التدقيق في جودة تقرير المدقق الخارجي في الجمهورية اليمنية"

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر خصائص لجنة التدقيق في جودة تقرير مدقق الحسابات في الجمهورية اليمنية، ولتحقيق الغاية من هذه الدراسة فقد اعتمدت الدراسة على الاستبانة كأداة رئيسة وزعت لجمع البيانات، حيث و(330) استبانة واسترجع منها (250) استبانة صالحة للتحليل وبنسبة استجابة(89.67%)، وقد اظهرت نتائج الدراسة وجود أثر إيجابي لخصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجان التدقيق، خبرة لجنة التدقيق، حجم لجنة التدقيق، ادراك لجنة التدقيق للمسؤولية ) في جودة تقرير المدقق الخارجي، وكلما توافرت هذه الخصائص في أعضاء لجنة التدقيق ارتفع تأثيرها إيجاباً على جودة تقرير المدقق الخارجي .

وخلصت الدراسة إلى زيادة اهتمام أعضاء اللجنة شخصياً بتحديد أتعاب المدققين الخارجيين وذلك للمحافظة على استقلاليتهم، وكذلك ضرورة قيام مكاتب وشركات التدقيق والجهاز المركزي للمحاسبة والرقابة في الجمهورية اليمنية بتطوير قدرات أفرادها بغرض زيادة تأهيلهم ومواكبة كل ما هو حديث في مهنة التدقيق، بما يساهم في تطويرها وتعزيز الثقة فيها والعمل على إصدار التقارير ذات الجودة العالية .

#### 6. دراسة (آدم، 2018) بعنوان:

#### "المحاسبة القضائية وأثرها على مصداقية التقارير المالية: دراسة ميدانية على

ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم".

لقد هدفت هذه الدراسة إلى البحث في أثر المحاسبة القضائية على مصداقية التقارير المالية ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من العاملين في ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم أما عينة الدراسة بلغت (100) مبحوثاً.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن المحاسبة القضائية تساعد في سرعة الفرض في النزاعات القضائية، وأنها تساعد في رفع كفاءة الهيئات الرقابية، وأن أساليب المحاسبة القضائية توافر أدلة كافية وواقعية لضبط الغش.

#### **7. دراسة (هاشم وآخرون، 2018) بعنوان:**

**"فاعلية إجراءات المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والإداري: دراسة استطلاعية".**

لقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والحد منه وأيضاً تحديد الأساليب الاحتمالية التي تسبب حالات الفساد المالي والإداري وتحديد إجراءات المحاسبة القضائية التي تسهم في مكافحتها، ومن أجل تحقيق الهدف تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد تكون مجتمع الدراسة من الأكاديميين في الجامعات العراقية، المحاسبين والمدققين العاملين في ديوان الرقابة وهيئة النزاهة في العراق، أما عينة الدراسة فقد بلغت (60) مبحوثاً من الفئات الثلاث .

وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر لمهارات المحاسب القضائي وإجراءات المحاسبة القضائية في القضاء على حالات الفساد المالي والإداري ويمكن عن طريقها تقديم مقترحات لدعم نظم الرقابة الداخلية لتقليل حالات الغش.

#### **8. دراسة (الصباح، 2018) بعنوان:**

**"اثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم (701) في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية".**

هدفت هذه الدراسة لمعرفة هم التعديلات المطبقة من قبل المدقق في مجال اعداد ونشر تقرير مدقق الحسابات وفقاً للمعيار الدولي الجديد رقم (701) واستكشاف مدى التزام مدققي الحسابات في الاردن بتطبيق تلك التعديلات والتعرف على اثر هذه التعديلات على جودة كل من تقرير مدقق الحسابات والبيانات المالية .

تم تصميم استبانة لجمع البيانات ،وعمل دراسة مسحية، اذ تكون مجتمع الدراسة من مدققي الحسابات، ومدراء ماليين لشركات مدرجة في بورصة عمان، ووسطاء ماليين، حيث كانت

مفردات الدراسة ب 100 مفردة تم توزيع عليهم 100 استبانة، وتم استرجاع 91 استبانة واستبعاد 3 منها لعدم استكمال فقراتها، فكانت العينة النهائية 88 استبانة بنسبة (88%).

وقد استخدمت اساليب احصائية وصفية وقد بينت نتائج الدراسة المسحية (Pilot study) ان هناك اختلافات في تقرير المدققين من حيث شكلها ومحتواها، في حين اظهرت نتائج الدراسة التحليلية، وجود اثر للتعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات حسب معيار التدقيق رقم (701) في تحسين جودة تقرير المدقق عن البيانات المالية، وزيادة ثقة مستخدمي البيانات المالية في البيانات المالية الصادرة عن مدققي الحسابات .

وأوصى الباحث على حث المدققين على الالتزام بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701)، وكذلك على تحفيز إدارات الشركات على التأكيد اهمية جودة البيانات المالية التي تقوم بالإفصاح عنها .

#### 9. دراسة (النعسان، 2018) بعنوان :

##### " العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين "

هدفت هذه الدراسة لمعرفة العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة، حيث تم أخذ عينة عشوائية مؤلفة من 80 مفردة. وقد تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد عينة الدراسة، وتم استرداد 52 استبان.

وكان من اهم نتائج الدراسة هو وجود عوامل متعددة لها اثر إيجابي كبير على جودة تدقيق الحسابات، اهمها : العوامل المتعلقة بمكتب التدقيق، وفريق العمل، والكفاءة المهنية، والتأهيل العلمي للمدقق، وتوافر الموضوعية والاستقلالية، وعوامل متعلقة بأتعاب التدقيق.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات أهمها : ضرورة ان يحافظ مدقق الحسابات على الكفاءة في اعماله من خلال زيادة المعرفة والمهارات المهنية وتطويرها بالدورات والبرامج التطويرية لضمان الاستفادة من الخدمة المهنية بجودة عالية، وكذلك أهمية جودة التدقيق لما له من أثر ايجابي على الارتقاء بمستوى أداء المهنة وتحقيق تطلعات الاطراف المستفيدة من التقرير من تحقيق أعلى مستوى جودة.

## 10. دراسة (عبد الرحمن، 2018) بعنوان:

"أثر جودة المعلومات المحاسبية على المحاسبة الجنائية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في الأردن".

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على تأثير جودة المعلومات المحاسبية على المحاسبة الجنائية – من وجهة نظر لمدققين المجازين لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن، ووزعت استبانة الدراسة على 150 محاسب قانوني، استرجع منها (128) استبانة، خضعت للتحليل (120) استبانة، بما شكل ما نسبته (94%) من الاستبانات المستردة.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، أن لخصائص جودة المعلومات المحاسبية (متمثلة بالملاءمة والموثوقية) تأثيراً على توفير متطلبات المحاسبة الجنائية. وقد تبين أن أكثر خصائص جودة المعلومات المحاسبية تأثيراً على توفير متطلبات المحاسبة الجنائية هي الموثوقية ثم الملاءمة. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات، أهمها ضرورة تحديد منهجية محددة لتطبيق المحاسبة الجنائية، وصياغة إطار فكري للمحاسبة الجنائية حتى تحقق أهدافها، وضرورة إعداد المحاسبين الجنائيين، وتأهيلهم للاستفادة من المهارات التي يمتلكها المحاسب الجنائي؛ للحفاظ على نزاهة القوائم المالية والحد من الجرائم المالية. الكلمات المفتاحية: جودة المعلومات المحاسبية، الملاءمة، الموثوقية، المحاسبة الجنائية. لمزيد من المعلومات والمساعدة يرجى الاتصال مع عمادة كلية الدراسات العليا.

## 11. دراسة (عبيد، 2018) بعنوان:

"دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين المحاسبة القضائية وجودة التقارير المالية في البيئة العراقية، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تكون مجتمع الدراسة من المدققين الخارجيين، مخمني الضرائب، القضاة، أساتذة الجامعات، المساهمين، أما عينة الدراسة فقد بلغت (45) مبحوثاً.

توصلت الدراسة إلى وجود تزايد في الطلب على خدمات المحاسبة القضائية بسبب وجود مشاكل حقيقية بين الإدارة وأصحاب المصالح، والتي تستدعي رفع قضايا في المحاكم، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أنه بالإمكان تطبيق المحاسبة القضائية، لتحسين جودة التقارير المالية عن طريق توفير معلومات مالية ملائمة ممثلة تمثيلاً صادقاً قابلة للفهم.

## 12. دراسة (العجب وملحم، 2018) بعنوان:

"دور المحاسبة القضائية في تعزيز الثقة في القوائم المالية: دراسة ميدانية".

لقد هدفت الدراسة لتحديد دور المحاسبة القضائية في تعزيز الثقة في القوائم المالية تم استخدام المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي، وقد كان مجتمع الدراسة من الأكاديميين في أقسام المحاسبة بالجامعات السعودية، أما عينة الدراسة فقد بلغت (90) مبحوثاً. وقد توصلت الدراسة إلى أن للمحاسبة القضائية دور في تعزيز الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وتأكيد مصداقيتها وكشف الاحتيال المالي عن طريق الإجراءات والأساليب المتبعة وتدعيم نظم الرقابة الداخلية.

### 13. دراسة (شعبان، 2015) بعنوان:

"مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية".

هدفت الدراسة لبيان مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية في قطاع غزة.

و تم تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة والمكونة من (136) عينة وتم استرداد (117) استبانة .

وخلصت الدراسة إلى نتائج هامة منها : وجود حاجة وطلب على مهنة المحاسب القضائي في قطاع غزة وتوافر المؤهلات العلمية والعملية لدى المحاسبين الماليين للقيام بهذه المهام ، وأيضاً إلى تطوير دورهم بالجوانب القانونية ، كما تبين أن هناك تأثير واضح للمقومات البيئية الناتجة عن الظروف غير المستقرة السائدة في قطاع غزة على تفعيل هذه المهنة للوصول بها إلى مستويات فضلى .

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: مواكبة تطورات العصر التي تتناسب مع تطور وسائل الاحتيال المالي , وكذلك حث الجهات التعليمية على اقامة الدورات والندوات بخصوص هذا الموضوع .

## 2-3-2 الدراسات باللغة الأجنبية:

### 1. دراسة (Abu Tapanjeh and Al Tarawneh, 2020)

#### “Applicability of Forensic Accounting to Reduce Fraud and its Effects on Financial Statement of Jordanian Shareholding Companies from the Perspective of Judiciary and Certified Public Accountant”.

هدفت الدراسة إلى بيان مدى إمكانية تطبيق المحاسبة الجنائية للحد من عمليات الاحتيال وآثاره على القوائم المالية في الشركات الأردنية المساهمة العامة، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وقد تكون مجتمع الدراسة من الجهات المختصة بالدعوى الجنائية المالية في المحاكم الأردنية (قضاة البداية، المدعين العامين) والمحاسبين القانونيين الأردنيين المزاولين لمهنة تدقيق الحسابات، أما عينة الدراسة فقد بلغت من (323) مستجيباً من السلطة القضائية والمحاسبين القانونيين.

وقد توصلت الدراسة إلى إمكانية توفير وتطبيق متطلبات ومقومات وإجراءات وأنشطة المحاسبة الجنائية في البيئة الأردنية للمساهمة في الحد من عمليات الاحتيال وآثاره على القوائم المالية في الشركات الأردنية المساهمة العامة.

### 2. دراسة (Karuti, et. al., 2019)

#### “Forensic Accounting Skills and Fraud Control in County Governments in Kenya: Evidence from Counties MT. Kenya Region”.

هدفت الدراسة إلى التحقيق في كيفية أثر تطبيق مهارات المحاسبة الجنائية على مكافحة الغش في الوحدات الحكومية في مقاطعة كينيا، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم استخدام أسلوب المسح وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من الموظفين العاملين في سبعة مؤسسات تابعة للقطاع العام في كينيا، أما عينة الدراسة فقد بلغت من (351) موظفاً شملت المحامين ومدققي الحسابات والمحاسبين وكبار الموظفين.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة خطية إيجابية بين مهارات المحاسبة الجنائية سيسهم على نطاق واسع في مكافحة الغش، وخلصت أيضاً إلى أن اعتماد مهارات المحاسبة الجنائية سيسهم على نطاق واسع في مكافحة الغش في القطاع العام، بالإضافة إلى أن إشراك المتخصصين في مجال المحاسبة الجنائية من شأنه أن يعزز إلى حد كبير مكافحة الغش، وأن المحاسبين ومدققي الحسابات بحاجة إلى تعزيز مهاراتهم في المحاسبة الجنائية أنها الجسر

الواصل بين ارتكاب الاحتيال واكتشافه، وقد قدمت الدراسة رؤى بارزة عن الحالة الراهنة للمحاسبة الجنائية وتطبيقها في المؤسسات الحكومية في كينيا.

### 3. دراسة (Sani, Ibrahim & Sule, 2019)

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

هدفت هذه الدراسة لمعرفة ما إذا كان لاستخدام وتطبيق المحاسبة الجنائية أثر في الكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا. , وقد تبين من خلال عرض نتائج البحث أن المحاسبة الجنائية لها أثر كبير في الكشف عن الاحتيال المالي و أشارت أيضا الى ان التحقيق في المحاسبة الجنائية يعد خطوة إلى الامام بشأن اكتشاف الاحتيال المالي وغيره من العمليات الاحتيالية وغير القانونية في نيجيريا.

ولذلك أوصت الدراسة إلى تشجيع هيئات المحاسبة المهنية، مثل معاهد المحاسبين القانونيين في نيجيريا ورابطة المحاسبين الوطنيين في نيجيريا، بالاهتمام بتخصص المحاسبة الجنائية والذي قد يساعد في الحد من الاحتيال المالي وما يتصل به من أنشطة احتيالية وغير قانونية في كل من المنظمات العامة والخاصة في نيجيريا.

### 4. دراسة (Sorunke, 2018) بعنوان:

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

هدفت الدراسة لمعرفة فعالية تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية في الفساد والملاحقة الجنائية في نيجيريا، وقد اتبعت الدراسة المنهج الاستقصائي حيث شملت عينة من المحققين ووكلاء نيابة من هيئات مكافحة الفساد الثلاثة في نيجيريا والمتمثلة في لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية، ولجنة ممارسات الفساد المستقلة، ووحدة الاحتيال الخاصة بالشرطة، وقام الباحث باستخدام الاستبانة لجمع البيانات اللازمة للتوصل إلى نتائج الدراسة.

وكان من اهم النتائج التي توصلت لها الدراسة هو إلى وجود علاقة هامة وإيجابية بين اعتماد أساليب التحقيق في المحاسبة الجنائية من ناحية القضاة، والمحاكمة الناجحة في قضايا الفساد في نيجيريا.

وأوصى الباحث بأن تعتمد جميع وكالات مكافحة الفساد في نيجيريا دائماً تقنيات وأساليب المحاسبة الجنائية في جميع تحقيقاتها المتعلقة بالفساد لكي تتمكن من التواصل إلى أدلة من شأنها أن تكون داعمة لقضايا الفساد المنظورة في المحاكم.

5. دراسة (Suleiman et a., 2018) بعنوان:

**“Influence of Forensic Accounting Practices on Fraud Prevention Among Listed Companies in Nigeria”.**

لقد هدفت الدراسة إلى معرفة أثر المحاسبة الجنائية على منع الإحتيال في الشركات المدرجة في نيجيريا بالاعتماد على نظرية مثلث الإحتيال، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم استخدام أسلوب المسح، حيث تكون مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات الخارجيين في نيجيريا، وبلغت عينة الدراسة من (177) مراجعاً للحسابات، وقد تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة. كما وتوصلت الدراسة إلى أن المعرفة بالمحاسبة الجنائية وتعقيدها يرتبط ارتباطاً كبيراً بمنع الإحتيال في الشركات.

6. دراسة (Okaye and Haboya, 2015) بعنوان:

**“Rrelationship between Audit Firm Size, Non-Audit Services and Audit Quality”.**

“العلاقة بين حجم شركة تدقيق الحسابات والخدمات غير التدقيقية التي تقدمها وبين جودة عملية التدقيق”.

هدفت الدراسة الى البحث في العلاقة بين حجم شركة تدقيق الحسابات والخدمات غير التدقيقية وبين جودة تدقيق الحسابات في نيجيريا على خلفية الازمة المالية العالمية. كما ركزت على دراسة العالقة بين أتعاب مدقق الحسابات ومدى استقلاليته وبين جودة التدقيق. قامت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأكثر مناسبة لغرض الدراسة. وقد استهدفت الدراسة البنوك التجارية المدرجة في سوق اسهم بورصة نيجيريا، وشملت عينة الدراسة 18 بنكا، ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم 200 استبانة توزع على المشاركين الذين تم اختيارهم باستخدام طريقة العينات العشوائية، حيث كان هناك معدل استجابة بمعدل 75% بعد أن تلقى 150 نسخة استبيان من المشاركين في الاستبيان.

وكان من أهم ما توصلت اليه الدراسة أن الحجم الكبير لشركة تدقيق الحسابات يزيد من جودة التدقيق، وأن الخدمات غير التدقيقية تعطي المدقق المعرفة الشاملة بالمنظمة مما يساعد في زيادة جودة التدقيق، وأن العالقة بين استقلالية المدقق وجودة التدقيق هي علاقة طردية.

7. دراسة (Kraub et a. 2015) بعنوان:

**“Abnormal Audit Fees and Audit Quality Initial Evidence from the German Audit Market”.**

هدفت هذه الدراسة إقياس مدى تأثير أتعاب التدقيق غير العادية على جودة التدقيق. تعتبر هذه الدراسة الاولى في دراسة الشركات الالمانية باستخدام التحليل التجريبي عن طريق أخذ عينة مكونة من 2334 شركة لمدة 5 سنوات (2005-2010).

وقد بينت النتائج التجريبية أن أتعاب التدقيق غير العادية الايجابية ترتبط بشكل سلبي مع جودة التدقيق و هذا يعني وجود ترابط اقتصادي بين المدقق والعميل مما يؤثر على استقلالية المدقق . كما أن أتعاب التدقيق غير العادية السلبية ليس لها أثر عال على جودة التدقيق مما يعني أن الوقت و الجهد المبذولين في عملية التدقيق متساوي في الحالتين .

## 2-3-3 ملخص الدراسات السابقة:

الدراسة	العنوان	الهدف	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	الاستفادة
أولاً: الدراسات باللغة العربية:					
الصريرة (2020)	مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية لتعزيز كفاءة مدققي الحسابات من جهتي نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة	التعرف على مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية لتعزيز كفاءة مدققي الحسابات من جهتي نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة، كما هدفت إلى التعرف على دور هذه المقومات في تعزيز كفاءة المدققين.	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار مقومات المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع وفي عينة ومجتمع الدراسة.	تم استخدام هذه الدراسة في التعرف على مقومات المحاسبة الجنائية وطرق قياسها.
الحيالي (2020)	مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية في المحاكم الأردنية	التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة الجنائية في المحاكم الأردنية لفض القضايا ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة وذلك من خلال معرفة مدى توافر البيانات المالية (الأدلة للمحاسبة الجنائية).	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار مقومات المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع.	تم استخدام هذه الدراسة في التعرف على مقومات المحاسبة الجنائية وطرق قياسها.
دراسة عبدالله (2019)	أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تقنيات المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تحديد مفهوم تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية وطرق قياسها
دراسة صائب والشريدة (2019)	أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (اعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي	هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (اعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي في	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار جودة	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار	تحديد مفهوم جودة تقرير المدقق الخارجي الاردني

الاردني في البنوك التجارية الاردنية.	البنوك التجارية الاردنية.	تقرير المدقق الخارجي الاردني كمتغير تابع	المتغير المستقل	وطرق قياسه.	
دراسة السريحي (2019)	أثر خصائص لجنة التدقيق في جودة تقرير المدقق الخارجي في الجمهورية اليمنية.	بيان أثر خصائص لجنة التدقيق في جودة تقرير المدقق الخارجي في الجمهورية اليمنية.	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار جودة تقرير المدقق الخارجي كمتغير تابع	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير المستقل وبلد التطبيق	تحديد مفهوم جودة تقرير المدقق الخارجي الاردني وطرق قياسه.
دراسة آدم (2018)	المحاسبة القضائية وأثرها على مصداقية التقارير المالية: دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم	معرفة أثر المحاسبة القضائية على مصداقية التقارير المالية كدراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم.	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار مصداقية التقارير المالية كمتغير تابع.	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير المستقل.	تحديد مفهوم مصداقية التقارير المالية والمحاسبة القضائية وطرق قياسه
دارسة هاشم وآخرون (2018)	فاعلية إجراءات المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والإداري: دراسة استطلاعية.	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والحد منه وأيضاً تحديد الأساليب الاحتياطية التي تسبب حالات الفساد المالي والإداري وتحديد إجراءات المحاسبة القضائية التي تسهم في مكافحتها.	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في استخدام فاعلية إجراءات المحاسبة القضائية	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع	في المحاسبة القضائية ضمن الاطار النظري، وفي التحليل المالي المناسب للدراسة
دارسة الصباح (2018)	اثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم (701) في	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اهم التعديلات المطبقة من قبل المدقق في مجال اعداد ونشر تقرير مدقق الحسابات وفقاً	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في استخدام جودة	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة	في دراسة جودة تقرير المدقق كمتغير

تابع	المتغير المستقل	تقرير المدقق كمتغير تابع	للمعيار الدولي الجديد رقم (701) واستكشاف مدى التزام مكاتب التدقيق في الاردن بتنفيذ تلك التعديلات ومعرفة الاثر الذي تحدثه هذه التعديلات على جودة كل من تقرير المدقق والبيانات المالية.	تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية	
ففي دراسة جودة تقرير المدقق كمتغير مستقل	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة المتغير التابع	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في استخدام جودة تقرير المدقق كمتغير مستقل	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين.	العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين	دارسة النعسان (2018)
ففي دراسة جودة المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل، وفي الجانب النظري من المحاسبة الجنائية	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة المتغير التابع	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة جودة المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل والمحاسبة الجنائية كمتغير تابع	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على تأثير جودة المعلومات المحاسبية على المحاسبة الجنائية - من وجهة نظر لمدققين المجازين لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن.	أثر جودة المعلومات المحاسبية على المحاسبة الجنائية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في الأردن.	دراسة عبدالرحمن (2018)
ففي دراسة جودة التقارير المالية كمتغير مستقل، وفي الجانب النظري من المحاسبة الجنائية	اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة المتغير التابع	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة جودة التقارير المالية كمتغير مستقل والمحاسبة الجنائية	هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين المحاسبة القضائية وجودة التقارير المالية في البيئة العراقية	دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية	دراسة عبيد (2018)

		كمتغير تابع			
دراسة العجب وملحم (2018)	دور المحاسبة القضائية في تعزيز الثقة في القوائم المالية: دراسة ميدانية	هدفت الدراسة إلى تحديد دور المحاسبة القضائية في تعزيز الثقة في القوائم المالية	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة تعزيز الثقة في القوائم المالية كممتغير تابع والمحاكاة الجنائية كممتغير مستقل	اختلقت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة المتغير التابع	في دراسة تعزيز الثقة في القوائم المالية كممتغير تابع، وفي الجانب النظري من المحاسبة الجنائية
دراسة شعبان (2015)	مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية	سعت الدراسة إلى بيان مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية، من خلال معرفة آراء وتوجهات مكاتب التدقيق، والمحكمين الماليين بجمعية المحاسبين والمعتمدين في وزارة العدل في قطاع غزة	تشابهت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية كممتغير مستقل.	اختلقت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في دراسة المتغير التابع	في دراسة توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية كممتغير مستقل، وفي الجانب النظري من المحاسبة الجنائية
<b>ثانياً: الدراسات الأجنبية</b>					
دراسة ( Abu Tapanjeh and Al Tarawneh, (2020	Applicability of Forensic Accounting to Reduce Fraud and its Effects on Financial Statement of Jordanian Shareholding Companies from the Perspective of Judiciary and Certified Public	هدفت الدراسة إلى بيان مدى إمكانية تطبيق المحاسبة الجنائية للحد من عمليات الاحتيال وأثاره على القوائم المالية في الشركات الأردنية المساهمة العامة	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في مجتمع وعينة الدراسة والحديث عن المحاسبة الجنائية	اختلقت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تحديد مفهوم إدارة المحاسبة الجنائية والاستفادة من الجانب النظري في الدراسة.

				Accountant	
تحديد مفهوم مهارات المحاسبة الجنائية ومفهومها في الإطار النظري.	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع وتطبيق الدراسة في القطاع العام الحكومي في كينيا	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار مهارات المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	هدفت الدراسة إلى التحقيق في كيفية أثر تطبيق مهارات المحاسبة الجنائية على مكافحة الغش في الوحدات الحكومية في مقاطعة كينيا.	Forensic Accounting Skills and Fraud Control in County Governments in Kenya: Evidence from Counties MT. Kenya Region	دراسة ( Karuti et a., ) (2019)
تحديد مفهوم المحاسبة الجنائية ومفهومها.	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار التحدث عن المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان لاستخدام وتطبيق المحاسبة الجنائية أثر في الكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا.	The Effect of Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A Study in Nigeria	دراسة ( Sani, Ibrahim ) (& Sule ,2019)
تحديد مفهوم تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية.	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية كمتغير مستقل	هدفت الدراسة إلى معرفة فعالية تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية في الفساد والملاحقة الجنائية في نيجيريا	Forensic Accounting Investigation Techniques and Successful Prosecution of Corruption Cases in Nigeria	دراسة ( Sorunke , ) (2018)
تحديد المحاسبة الجنائية وطرق قياسها	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار المحاسبة الجنائية كمتغير	هدفت الدراسة إلى معرفة أثر المحاسبة الجنائية على منع الإحتيال في الشركات المدرجة في نيجيريا بالإعتماد على نظرية مثلث الإحتيال	Influence of Forensic Accounting Practices on Fraud Prevention Among Listed Companies in	دراسة ( Suleiman et ) (a., 2018)

		مستقل		Nigeria	
تحديد مفهوم جودة عملية التدقيق وطرق قياسه	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير المستقل	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأنها تناولت جودة عملية التدقيق كمتغير تابع	هدفت الدراسة الى البحث في العلاقة بين حجم شركة تدقيق الحسابات والخدمات غير التدقيقية وبين جودة تدقيق الحسابات في نيجيريا على خلفية الازمة المالية العالمية. كما وركزت على دراسة العالقة بين أتعاب مدقق الحسابات ومدى استقلاليته وبين جودة التدقيق	Rrelationship between Audit Firm Size, Non-Audit Services and Audit Quality	دراسة ( Okaye and Haboya ,2015)
تحديد مفهوم إدارة رأس المال العامل وطرق قياسه	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير المستقل	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار جودة التدقيق كمتغير تابع	هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تأثير أتعاب التدقيق غير العادية على جودة التدقيق	Abnormal Audit Fees and Audit Quality Initial Evidence from the German Audit Market	دراسة ( Kraub et a., (2015)
تحديد مفهوم المحاسبة الجنائية وطرق قياسها	اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في اختيار المتغير التابع	تشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في اختيار الصفات الأساسية للمحاسبين الجنائيين كمتغير مستقل	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الصفات الأساسية للمحاسبين الجنائيين لاعداد محاسب قانوني متخصص في تخصص المحاسبة الجنائية	Better, Faster, Smarter Developing a Blueprint for Creating Forensic Accountants	دراسة ( Prabowo, (2013)

### 4-3-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تعد هذه الدراسة الأولى (على حد علم الباحث) التي تتطرق إلى معرفة أثر تطبيق مقومات المحاسبية على جودة تقرير مدقق الحسابات، واكسابه مهارات إضافية في أعمال التدقيق حيث ان مدقق الحسابات لا يعتبر ضامن لهذه الحسابات بل يبدي رأيه بعدالة القوائم المالية بشكل عام ومن المعروف ان عمل المدقق يعتمد على العينات ومن هنا تكمن مخاطر الاكتشاف وعليه فإن ربط مقومات المحاسبة الجنائية بجودة تقرير المدقق هو محاولة لإكساب تقرير المدقق الجودة المنشودة من كافة الاطراف .

وكذلك تبحث هذه الدراسة بفرع حديث من فروع المحاسبة وهو المحاسبة الجنائية أو القضائية وما لهذا الفرع من المحاسبة من تأثير جوهرى على حقوق مستخدمي البيانات المالية سواء أكانوا داخليين أم خارجيين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الملائمة بناءً على معلومات موثوقة والذي يتوقع الباحث أن يتم ادراج هذا الفرع في مساق الجامعات الاردنية وخصوصاً للدراسات العليا، وكذلك يتوقع استحداث شهادة مهنية مختصة بالمحاسبة الجنائية في المملكة الاردنية الهاشمية وخصوصاً بعد صدور نظام وتعليمات الخبرة امام المحاكم النظامية الاردنية عام 2020.

## الفصل الثالث

### التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات

#### 1-3 المبحث الأول: التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات.

##### 1-1-3 تمهيد

##### 2-1-3 منهج الدراسة

##### 3-1-3 عينة الدراسة

##### 4-1-3 منهجية الدراسة:

##### 5-1-3 مصادر جمع البيانات

##### 6-1-3 حدود الدراسة

##### 7-1-3 الاساليب الاحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

##### 2-3 الاحصاء الوصفي

##### 1-2-3 تحليل البيانات واختبار الفرضيات

##### 2-2-3 اختبار ثبات أداة الدراسة

##### 4-2-3 تحليل أسئلة الدراسة

##### 1-4-2-3 تحليل أسئلة المتغير المستقل

**2-4-2-3 تحليل أسئلة المتغير التابع: جودة تقرير مدقق الحسابات**

**5-2-3 اختبار ملاءمة أنموذج الدراسة**

**3-3 اختبار فرضيات الدراسة**

**1-3-3 الفرضية الرئيسية الأولى**

**2-3-3 اختبار الفرضية الفرعية الأولى**

**3-3-3 اختبار الفرضية الفرعية الثانية**

**4-3-3 اختبار الفرضية الفرعية الثالثة**

## الفصل الثالث

### التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات

#### 1-3 المبحث الأول: التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات.

##### 1-1-3 تمهيد

في هذا الفصل سيتم عرض نتائج اختبار الفرضيات بعد اجراء التحليلات الإحصائية التي تتناسب وطبيعة البيانات حيث ستقوم الباحثة في هذا الفصل باستعراض وصف احصائي للمتغير التابع (جودة تقرير مدقق الحسابات) إضافة الى تقديم وصف احصائي للمتغيرات المستقلة وبشكل تفصيلي بعد ذلك سيتم عرض اختبار الفرضيات باستخدام اختبار Binominal واختبار Binary Logistic وفي نهاية هذا الفصل سيتم بيان ملخص لأهم النتائج الاحصائية.

##### 2-1-3 منهج الدراسة

إعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والمسح الميداني في عملية جمع البيانات من وحدة المعاينة المؤلفة من كافة المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية. ومن ثم تم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية التي تتلاءم مع أسئلة الدراسة والفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية التي تقيس أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات-من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين.

تضمن مجتمع الدراسة من (81) محاسب قانوني اردني مزاول لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية، وذلك خلال العام 2020 , 2021 :-

### 3-1-3 عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من عينة عشوائية من المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية، حيث تكونت العينة من (69) مدقق خبير.

### 4-1-3 منهجية الدراسة:

تتبع الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع ووصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كمياً وكيفياً، ثم يعتمد الى تحليل الظاهرة وتفسيرها وصولاً الى استنتاجات تسهم في تطوير الواقع وتحسينه والحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة لاختبار أسئلة وفرضيات الدراسة.

### 5-1-3 مصادر جمع البيانات:

تم جمع وتحليل بيانات الدراسة سواء كانت النظرية أو العملية بالإعتماد على نوعين من المصادر هما:

- المصادر الأولية: تم جمع البيانات الأولية من خلال أداة قياس وهي الاستبانة كأداة دراسة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة لاختبار أسئلة وفرضيات الدراسة.
- المصادر الثانوية: وتتمثل المصادر الثانوية بكل من:
- الكتب والمصادر والمواد العلمية المكتوبة والمنشورة في الدوريات والمجلات العلمية المتوافرة في المكتبات المتعلقة بالدراسة.
- استخدام قواعد البيانات المتاحة على الشبكة العنكبوتية لمواكبة التطور والدراسات الحديثة ذات الصلة بالدراسة.

### 3-1-6 حدود الدراسة:

تحدد حدود الدراسة الحالية على النحو الآتي:

**الحدود البشرية:** تتضمن كافة المحاسبين القانونيين الاردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والمسجلين كخبراء بالمحاكم الاردنية.

**الحدود المكانية:** المملكة الاردنية الهاشمية.

**الحدود الزمانية:** الفترة الزمنية التي طبقت فيها الدراسة، الفصل الدراسي الثاني للعام 2020-2021.

### 3-1-7 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

تم تحليل بيانات الدراسة من خلال استخدام أدوات التحليل الإحصائي الملائمة، من خلال الاستعانة بالبرنامج الإحصائي SPSS ، وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية :

1- الإحصاءات الوصفية متمثلة بالوسط الحسابي والانحراف المعياري، والنسب المئوية، والأهمية النسبية، والتكرارات، والترتيب.

2- معامل الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا)، لتحديد مدى موثوقية البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

3- معامل الارتباط الخطي Multicollinearity لبيان قوة العلاقة بين المتغيرات، ولحساب معامل التحديد.

4- تحليل الانحدار المتعدد Multiple linear regression، وذلك لقياس أثر المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

5- تحليل الانحدار التدريجي (Stepwise Regression)، وذلك لبيان أي من أبعاد الخدمات الرئيسية واللوجستية كان لها الأثر الأبرز على رضا متلقي الخدمة.

## المبحث الثاني

### 2-3 الاحصاء الوصفي

#### 1-2-3 تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يقدم هذا الفصل وصفا وتحليلاً لبيانات الدراسة، حيث يعرض وصفاً لخصائص عينة الدراسة، ووصفاً لمتغيراتها والأهمية النسبية لفقرات الدراسة، ثم تحليلاً للإجابات عن أسئلة الدراسة، واختبار الفرضيات والتعليق عليها.

#### 2-2-3 اختبار ثبات أداة الدراسة:

تم احتساب معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، حيث كانت النتائج كما يلي:

جدول (1) قيم معامل الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة

الرقم	البعد	قيمة ألفا
1	توافر البيانات المالية المحاسبية	0.683
2	المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة	0.735
3	توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية	0.786
4	صحة رأي المدقق	0.897
5	دقة رأي المدقق	0.685
6	مسؤولية المدقق	0.776
	جميع الفقرات	0.929

نلاحظ ان قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لفقرات أداة الدراسة تراوحت بين (0.683 – 0.862)، وبالتالي تكون جميع القيم أكبر من (0.60) وهذا مؤشر على الاتساق بين فقرات أداة الدراسة، وموثوقية أداة الدراسة وامكانية الاعتماد عليها لإجراء التحليل الاحصائي.

### 3-2-3 وصف خصائص عينة الدراسة

يتضمن هذا الجزء وصف الخصائص التعريفية، والديمغرافية لأفراد عينة الدراسة وهي: (الوضع الاجتماعي، العمر، الحالة الاجتماعية، الوظيفة الحالية، الخبرة الإدارية، المستوى الإداري). ولأجل وصف خصائص عينة الدراسة، فقد تم إيجاد التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وذلك على النحو التالي:

#### 1. الجنس

##### الجدول ( 2 )

توزيع أفراد العينة حسب الجنس

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	66	95.7
	أنثى	3	4.3
	المجموع	69	100

يتضح من الجدول (2) أن فئة (الذكر) هي الفئة الكبرى حيث بلغت نسبتها (95.7%) ثم يليها فئة (الاناث) بنسبة (4.3%). ويعود ذلك إلى أن معظم المدققين الخارجيين من فئة الذكور لطبيعة العمل ومن المأمول ان يزيد عدد الاناث في السنوات القادمة للاستفادة من خبراتهم العلمية في هذا المجال.

## 2. العمر

### الجدول ( 3 )

توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الفئة العمرية	أقل من 30 سنة	1	1.4
	من 30 – أقل من 35 سنة	3	4.3
	من 35 – أقل من 45 سنة	27	39.1
	45 سنة فأكثر	38	55.1
	المجموع	69	100

يوضح الجدول رقم (3) أن فئة (45 سنة فأكثر) قد شكلوا غالبية العينة، وبنسبة بلغت (55.1%). مما يعني أن معظم افراد العينة ناضجون في الفكر وابداء آراءهم المهنية الصحيحة .

### 3. المؤهل الاكاديمي:

### الجدول ( 4 )

توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل الاكاديمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل الاكاديمي	دبلوم	0	0
	بكالوريوس	51	73.9
	ماجستير	14	20.3
	دكتوراه	4	5.8
	المجموع	69	100

يشير الجدول رقم (4) أن فئة (البكالوريوس) قد شكلت الفئة الكبرى، والتي بلغت نسبتها (73.9%)، ثم يليها فئة (الماجستير) شكلت ما نسبته (20.3%)، وأن المبحوثين يتمتعون بالعلم والوعي في مجال اعمالهم مما يجعل هناك موثوقية بإجاباتهم.

#### 4. عدد سنوات الخبرة:

##### الجدول ( 5 )

توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	1	1.4
	5 – أقل من 10 سنوات	4	5.8
	10 – أقل من 15 سنة	9	13.0
	15 سنة فأكثر	55	79.7
	المجموع	69	100

يوضح الجدول رقم ( 5 ) أن فئة (15 سنة فأكثر) قد شكلوا غالبية العينة، وبنسبة بلغت (79.7%) وهذا يدل ان مدقق الحسابات الخبير يحتاج لسنوات خبرة كبيرة للخوض في مجال المحاسبة الجنائية.

#### 5. الشهادات المهنية

##### الجدول ( 6 )

توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الشهادات المهنية	ACPA	0	0
	JCPA	64	92.8
	AICPA	0	0
	CPA	5	7.2
	المجموع	69	100

يتبين لنا من الجدول ( 6 ) أن غالبية أفراد العينة من فئة (JCPA)، حيث بلغت نسبتهم (92.8%) ثم يليهم فئة (CPA) بنسبة (7.2%).

## 6. التخصص العلمي

### الجدول (7)

توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
التخصص العلمي	القانون	0	0
	المحاسبة	69	100
	المحاسبة والقانون	0	0
	غير ذلك	0	0
	المجموع	69	100

يوضح الجدول رقم (7) أن فئة (المحاسبين) قد شكلوا العينة، وبنسبة بلغت (100%).

### 4-2-3 تحليل أسئلة الدراسة:

لمعرفة توجهات أفراد العينة حول متغيرات نموذج الدراسة بالإعتماد على البيانات التي تم جمعها عن أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجه نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين، تم استخدام المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتبة، وحجم التطبيق، والأهمية النسبية عند كل فقرة، وكانت النتائج كالتالي:

### 1-4-2-3 تحليل أسئلة المتغير المستقل:

#### 1- توافر البيانات المالية الادلة المحاسبية:

جدول رقم (8)

المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية ومستوى التطبيق لتوافر البيانات المالية الادلة المحاسبية

مستوى التطبيق	الرتبة	الأهمية النسبية	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	النسبة
مرتفع	1	95.072%	0.497	4.754	تعتبر المصادقات والمطابقات من الاطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الادلة المحاسبية	.1
مرتفع	4	86.377%	0.606	4.319	الإعتماد على رأي الخبراء في المسائل التي تحتاج لخبرة فنية متخصصة مما يوفر دليلاً محاسبياً	.2
مرتفع	3	87.826%	0.647	4.391	العمل على إستخدام اسلوب الحصر والفحص الفعلي لبعض بنود المركز المالي للتحقق من الوجود الفعلي	.3
مرتفع	2	91.884%	0.602	4.594	القيام بالتحقق من ملكية موجودات العملاء الثابتة من خلال طلب الوثائق الرسمية والحكومية ومعززات الملكية	.4
مرتفع	5	76.812%	0.779	3.841	تعمل الاجراءات التحليلية على مساعدتنا بالكشف عن الغش والاحتيال في البيانات المالية	.5
متوسط	6	70.725%	0.917	3.536	يتمكن الموظفين لدينا من الحصول على البيانات المالية والادلة المحاسبية التي تدعم الراي القانوني وتتوائم مع المحاكم الدولية بخصوص القضايا الجنائية المحاسبية الدولية	.6
مرتفع		<b>84.783%</b>	<b>0.428</b>	<b>4.239</b>	<b>المقياس العام</b>	

يتبين من الجدول (8) أن مستوى المقياس العام لتوافر البيانات المالية الادلة المحاسبية هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.329) وبوزن نسبي (84.783%) وبانحراف معياري بلغ (0.428)، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.754-3.536). وقد جاءت الفقرة "تعتبر المصادقات والمطابقات من الاطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الادلة المحاسبية" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.754) وبوزن نسبي (75.072%) وبمستوى تطبيق مرتفع وبانحراف معياري (0.497)، في حين حلت الفقرة "يتمكن الموظفين لدينا من الحصول على البيانات المالية والادلة المحاسبية التي تدعم الراي القانوني وتتوائم مع المحاكم الدولية بخصوص

القضايا الجنائية المحاسبية الدولية" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.536) وبمستوى تطبيق متوسط وبوزن نسبي (70.725%) وانحراف معياري (0.917).

ويرى الباحث أن هناك اهتمام للمدققين الخارجيين بتوافر البيانات المالية والأدلة المحاسبية بشكل مرتفع وبتركيز كبير على المصادقات والمطابقات من الاطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية وبيان الرأي حول عدالة القوائم المالية.

## 2- المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة

### جدول رقم (9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة

الترتيب	الرتبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	التسلسل
مرتفع	7	77.971%	0.910	3.899	من المفروض أن مؤهلاتي العلمية وخبرتي التدقيقية تتواءم مع قضايا المحاسبة الجنائية.	7.
مرتفع	2	82.609%	0.765	4.130	القيام بتوفير دورات مهنية متخصصة لدى المحاسب القانوني الذي يحمل شهادة مهنية محاسبة خبرة قانونية في القضايا الجنائية المحاسبية.	8.
مرتفع	1	85.217%	0.741	4.261	من واجب جمعية المحاسبين القانونيين مواكبة متطلبات البرامج المحاسبية الحديثة واستخدام وسائل الكترونية لفهم معالجة القضايا المحاسبية الجنائية	9.
مرتفع	3	81.739%	0.636	4.087	يجب أن تتناسب الخبرة الكافية لدى مكتب التدقيق الذي اعلم به على التحليل والكشف المبكر عن عمليات الغش والاحتيال في البيانات المالية المحاسبية	10.
مرتفع	4	80.870%	0.674	4.043	من المفروض أن تتوافر لدى العاملين في المكتب القدرة على التكيف بأدوات القياس والتحليل وإمكانية ربط مسبباتها وصولاً للنتائج المرجوة حول القضايا المحاسبية الجنائية	11.
مرتفع	5	79.130%	0.652	3.957	تتوافر الدراية الكافية للعاملين حول أساليب مهارات الاتصال والتواصل والقدرة على عرض النتائج والبيانات المالية للجهات المعنية سواء محاكم أو استشارات قانونية محاسبية قضائية في ذلك الشأن	12.
مرتفع	6	78.551%	0.846	3.928	يقوم مكتب التدقيق بالإلتزام بالتعديلات التي تطرأ على معايير الإبلاغ المالي والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق فيما يختص بالمحاسبة الجنائية.	13.
مرتفع		<b>80.870%</b>	<b>0.468</b>	<b>4.043</b>	<b>المقياس العام</b>	

الجدول (9) يوضح أن مستوى المقياس العام المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.043) وبوزن نسبي (80.780%) وبانحراف معياري (0.468)، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.899-4.261). وقد جاءت الفقرة "من واجب جمعية المحاسبين القانونيين مواكبة متطلبات البرامج المحاسبية الحديثة واستخدام وسائل إلكترونية لفهم معالجة القضايا المحاسبية الجنائية" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.261) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (85.217%) وبانحراف معياري (0.741)، في حين حلت الفقرة "من المفروض أن مؤهلاتي العلمية وخبرتي التدقيقية تتواءم مع قضايا 2 الجنائية" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.899) وبمستوى تطبيق مرتفع، وبوزن نسبي (77.971%) وبانحراف معياري (0.910).

ويرى الباحث أن المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة للمحاسب القانوني مهمة في ممارسة المحاسبة القضائية حيث يرى المحاسبون القانونيين أنه من واجب جمعية المحاسبين القانونيين مواكبة متطلبات البرامج المحاسبية الحديثة واستخدام وسائل إلكترونية لفهم ومعالجة القضايا المحاسبية الجنائية.

### 3- توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية

جدول رقم (10)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية

الترتيب	الرقم	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	التسلسل
مرتفع	1	78.551%	0.913	3.928	العمل على توفير بيئة استثمارية حسب الظروف الاقتصادية الأردنية التي تتمتع بالشفافية حيث تساهم ايجابا لصالح المحاسبة الجنائية.	.14
مرتفع	2	78.261%	0.966	3.913	العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية بالمحاسبة الجنائية تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الأردنية .	.15
متوسط	3	65.217%	1.024	3.261	تعمل البيئة التشريعية السائدة في الأردن على المساعدة في تعزيز أهمية المحاسبة الجنائية.	.16
متوسط	5	55.942%	1.119	2.797	يعمل مكتب التدقيق لدينا بالتعاون مع المحاكم المتخصصة بالقضايا الجنائية	.17
متوسط	4	64.928%	0.991	3.246	بطبيعة الحال تتوافر لدى مكتب التدقيق لدينا قابلية التكيف والاستعداد في التعامل مع القضايا الجنائية الدولية.	.18
متوسط		<b>68.580%</b>	<b>0.737</b>	<b>3.429</b>	<b>المقياس العام</b>	

نلاحظ من الجدول (10) أن مستوى المقياس العام لتطبيق توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية هو متوسط، حيث بلغ المتوسط العام (3.429) ووزن نسبي (68.580%) وبانحراف معياري (0.737). وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (2.797-3.913). وقد جاءت الفقرة "العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية ب2 الجنائية تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الأردنية" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.913) وبمستوى تطبيق مرتفع ووزن نسبي (78.261%) وبانحراف معياري (0.966)، في حين حلت الفقرة "يعمل مكتب التدقيق لدينا بالتعاون مع المحاكم المتخصصة بالقضايا الجنائية " بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.797) وبمستوى تطبيق متوسط ووزن نسبي (55.217%) وبانحراف معياري (1.119).

ويرى الباحث ان توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية يتم تطبيقها بشكل متوسط حيث ركزت على العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية بالمحاسبة الجنائية بحيث تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الاردنية.

والجدول التالي يقارن مستوى تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها، على النحو التالي:

### جدول رقم (11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية:

الترتيب	الرتبة	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الأسلوب	التسلسل
مرتفع	1	84.783%	0.428	4.239	توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية	1
مرتفع	2	80.870%	0.468	4.043	تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائي بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة	2
متوسط	3	68.580%	0.737	3.429	توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات	3
مرتفع		<b>78.760%</b>	<b>0.449</b>	<b>3.938</b>	<b>المقياس العام</b>	

يبين الجدول (11) أن مستوى المقياس العام لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعاده هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (3.938) وانحراف معياري (0.449) ووزن نسبي (78.760%). وقد جاء (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية) بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.239) ووزن نسبي (84.783%) وانحراف معياري (0.428)، وبمستوى تطبيق مرتفع، في حين حل (توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.429) ووزن نسبي (68.580%) وانحراف معياري (0.737)، وبمستوى تطبيق متوسط.

ويرى الباحث أنه يتم أبعاد مقومات المحاسبة الجنائية بشكل مرتفع وخاصة توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، وقد يعود ذلك إلى أن المصادقات والمطابقات من الاطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية، وذلك لأن جمع أدلة الإثبات في غاية الأهمية للمحاسب الجنائي والاستناد إليها من حيث الاجراءات التحليلية وإجراء المطابقات سواء إيجاباً أو سلباً، والإجراء المادي من خلال الحصر والفحص الفعلي، وأخيراً مدى الرضا عن نظام الرقابة الداخلي.

2-4-2-3 تحليل أسئلة المتغير التابع: جودة تقرير مدقق الحسابات:  
1- صحة رأي المدقق:

جدول رقم (12)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق صحة رأي المدقق

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	التسلسل
مرتفع	84.928%	0.715	4.246	رأي المحاسب القانوني الجنائي يتسم بالحيادية والموضوعية عند اصدار تقرير التدقيق لوضوح صحة التقرير	.19
مرتفع	81.159%	0.662	4.058	قيام مدقق الحسابات بالالتزام بالمعايير والمتطلبات الخاصة والتصحيحية المتعلقة بإبداء رأيه لإتمام عملية التدقيق لمهام التدقيق الجنائي	.20
مرتفع	82.319%	0.758	4.116	يقوم مدقق الحسابات بممارسة درجة ملاءمة من الصحة والشك المهني لإبداء الرأي الصحيح عن تدقيق قضايا محاسبية جنائية	.21
مرتفع	82.029%	0.770	4.101	القيام بإجراء الفحص الصحيح لإجراءات تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق الجنائي وبشكل مهني قبل إصدار تقرير التدقيق الجنائي.	.22
مرتفع	80.870%	0.848	4.043	يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالالتزام بتطبيق السياسات المحاسبية التصحيحية والاصدارات المهنية ومدى انسجامها مع متطلبات المحاسبة الجنائية	.23
مرتفع	82.261%	0.634	4.113	المقياس العام	

نلاحظ من الجدول (12) أن مستوى المقياس العام لتطبيق صحة رأي المدقق هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.139) وانحراف معياري (0.520). وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.246-4.043). وقد جاءت الفقرة "رأي المحاسب القانوني الجنائي يتسم بالحيادية والموضوعية عند اصدار تقرير التدقيق لوضوح صحة التقرير" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي

(4.246) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (84.928%) وبانحراف معياري (0.715)، في حين حلت الفقرة "يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالالتزام بتطبيق السياسات المحاسبية التصحيحية والاصدارات المهنية ومدى انسجامها مع متطلبات المحاسبة الجنائية" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.043) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (80.870%) وبانحراف معياري (0.848).

ويرى الباحث أن تطبيق صحة رأي المدقق بشكل مرتفع وذلك لما يتميز به رأي مدقق الحسابات بالصحة وذلك حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات بشكل كافي وكبير وحيث أن تقرير المدقق يتسم بالحيادية والموضوعية لوضوح صحة التقرير.

## 2- دقة رأي المدقق:

### جدول رقم (13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق دقة رأي المدقق

المتسلسل	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	المرتبة	ومستوى التطبيق
24.	إن تمتع المدقق بالمهارات التحقيقية والشك المهني تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات	4.406	0.626	88.116%	1	مرتفع
25.	ممارسة المدقق للمهارات التحليلية التي يستخدمها المحاسب الجنائي تقلل من مسؤولية مدقق الحسابات	3.754	1.049	75.072%	5	مرتفع
26.	قيام مدقق الحسابات بخبرة القضايا الجنائية تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات عن اصدار رأيه المهني	4.029	0.785	80.580%	4	مرتفع
27.	المعرفة التامة لدى مدقق الحسابات بأساسيات القوانين والالتزام بها ينعكس على دقة رأي وتقرير مدقق الحسابات في القضايا الجنائية	4.261	0.760	85.217%	3	مرتفع
28.	يجب ان تتوفر لدى مدقق الحسابات وخاصة في القضايا المحاسبية الجنائية مؤهلات محاسبية خاصة ومعرفة وخبرة معرفية قانونية مما يؤثر ايجابا على دقة رأي مدقق الحسابات	4.377	0.730	87.536%	2	مرتفع
	<b>المقياس العام</b>	<b>4.165</b>	<b>0.534</b>	<b>83.304%</b>		<b>مرتفع</b>

نلاحظ من الجدول (13) أن مستوى المقياس العام لتطبيق دقة رأي المدقق هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.165) وبانحراف معياري (0.534). وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.754-4.406). وقد جاءت الفقرة "قيام تمتع المدقق بالمهارات التحقيقية والشك المهني تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.406) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (88.116%) وبانحراف معياري (0.626)، في حين حلت الفقرة "قيام المدقق بالمهارات التحليلية التي يستخدمها المحاسب الجنائي تقلل من مسؤولية مدقق الحسابات" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.754) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (75.072%) وبانحراف معياري (1.049).

ويرى الباحث أن تطبيق متغير دقة رأي المدقق بشكل مرافع وذلك لما يتمتع به المدقق من المهارات التحقيقية وممارسة الشك المهني والتي تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات لما يتم تحقيقه في تقرير المدقق من مميزات متكاملة من ايجاز ووضوح وأهمية المعلومات الواردة فيه والصحة والدقة والترابط فيما بينها والصدق والأمانة.

### 3- مسؤولية المدقق:

#### جدول رقم (14)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التطبيق مسؤولية المدقق

الترتيب	الرتبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	التسلسل
مرتفع	2	88.116%	0.577	4.406	يقوم مدقق الحسابات ببذل العناية المهنية اللازمة خلال مراحل عملية التدقيق الجنائي	29.
مرتفع	3	87.246%	0.747	4.362	إلتزام مدقق الحسابات بقواعد السلوك المهني عند ممارسة التدقيق الجنائي الذي تم تكليفه به.	30.
مرتفع	1	90.145%	0.656	4.507	من المفروض أن يتمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي.	31.
مرتفع	5	73.913%	0.880	3.696	يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالتدقيق المستمر على حسابات العميل.	32.
مرتفع	4	83.188%	0.885	4.159	العمل على إعداد خطة واضحة لكل عملية تدقيق جنائي يقوم بها مكتب التدقيق لدينا	33.
مرتفع		<b>84.522%</b>	<b>0.551</b>	<b>4.226</b>	<b>المقياس العام</b>	

نلاحظ من الجدول (14) أن مستوى المقياس العام لتطبيق مسؤولية المدقق هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.226) وانحراف معياري (0.551). وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.696-4.507). وقد جاءت الفقرة "من المفروض أن يتمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي" بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.507) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (90.145%) وانحراف معياري (0.656)، في حين حلت الفقرة "يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالتدقيق المستمر على حسابات العميل" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.696) وبمستوى تطبيق مرتفع وبوزن نسبي (73.913%) وانحراف معياري (0.880).

ويرى الباحث أن تطبيق مسؤولية المدقق بشكل مرتفع وذلك لأن مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي وذلك قد يعود لأن

مسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات يتم تحديدها وفق معايير التدقيق الدولية المتعارف عليها أو المقبولة قبولاً عاماً بحيث تحدد وتبين مواصفات ومسؤوليات وواجبات مدقق الحسابات وتعد المرشد للقضاء وللمحاكم وللممارسين لمهنة التدقيق.

والجدول التالي يقارن مستوى تطبيق جودة تقرير مدقق الحسابات بأبعادها، على النحو التالي:

### جدول رقم (15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى تطبيق جودة تقرير مدقق الحسابات:

التسلسل	الأسلوب	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة	مستوى التطبيق
1	صحة رأي المدقق	4.113	0.634	82.261%	3	مرتفع
2	دقة رأي المدقق	4.165	0.534	83.304%	2	مرتفع
3	مسؤولية المدقق	4.226	0.551	84.522%	1	مرتفع
المقياس العام		<b>4.168</b>	<b>0.573</b>	<b>%83.362</b>		مرتفع

يبين الجدول (15) أن مستوى المقياس العام لتطبيق جودة تقرير مدقق الحسابات بأبعادها هو مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.168) وانحراف معياري (0.573). وقد جاء (مسؤولية المدقق) بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.226) ووزن نسبي (84.522%) وانحراف معياري (0.551)، وبمستوى تطبيق مرتفع، في حين حل (صحة رأي المدقق) بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.113) ووزن نسبي (82.261%) وانحراف معياري (0.634)، وبمستوى تطبيق مرتفع.

### 5-2-3 اختبار ملاءمة نموذج الدراسة:

ولاختبار مدى ملاءمة بيانات الدراسة لتحليل الانحدار الخطي والاختبارات المعملية، وقد تم اختبار الارتباط الخطي المتعدد والارتباط الذاتي، وذلك على النحو التالي:

#### 1- اختبار الارتباط الخطي المتعدد Multicollinearity

ويتبين من هذه الظاهرة إلى وجود ارتباط خطي شبه تام بين متغيرين أو أكثر، يعمل على تضخيم قيمة معامل التحديد  $R^2$  ويجعله أكبر من قيمته الفعلية، ولهذا تم احتساب معامل ارتباط بيرسون، وقيمة معامل تضخم التباين عند كل متغير حسب الفرضية التي يتم اختبارها، وقد كانت النتائج كما يلي (Gujarati, 2014):

#### جدول (16)

مصفوفة الارتباط للمتغيرات المستقلة

الرقم	المتغير	1	2	3
1	توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية	1.00		
2	التخطيط وتطوير الخدمة وتمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائي بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة	0.773**	1.00	
3	توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات	0.437**	0.543**	1.00

\*\* دالة عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$

يبين الجدول أعلاه رقم (16) أن أعلى ارتباط بين المتغيرات المستقلة هو (0.773) بين المتغيرين (التخطيط وتطوير الخدمة وتمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائي بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازم) و(توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية)، وأن جميع قيم معامل الارتباط بين المتغيرات المستقلة الأخرى كان أقل من (0.80)، وهذا قد يدل على عدم وجود ظاهرة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة، حيث أن قيم معامل الارتباط التي تزيد عن (0.80)، تعتبر مؤشراً على أن العينة تعاني من مشكلة الارتباط الخطي العالي المتعدد لبقية المتغيرات (Gujarati, 2014, 359).

وللتأكيد من خلو العينة من مشكلة الارتباط المتعدد تم احتساب معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF) عند أبعاد المتغير المستقل للتأكد من عدم وجود ارتباط خطي متعدد بين جميع المتغيرات المستقلة، وكانت النتائج كما يلي:

### جدول (17)

نتائج اختبار الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة

المتغير	معامل تضخم التباين VIF	Tolerance
توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية	2.483	0.403
التخطيط وتطوير الخدمة وتمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائي بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة	2.850	0.351
توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات	1.420	0.704

يبين الجدول (17) أن قيم معامل تضخم التباين كانت جميعها أكبر من العدد 1 وأقل من العدد 10، مما يؤكد عدم وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين جميع متغيرات الدراسة المستقلة (Gujarati, 2014, 253).

## 2- اختبار الارتباط الذاتي: Autocorrelation

من شروط الانحدار خلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي، والتي تعرف بوجود ارتباط بين حدود الخطأ العشوائي في نموذج الانحدار، مما ينتج عنه تحيز في قيمة المعلمات المقدرة (estimated parameters)، وبالتالي ضعف قدرة النموذج على التنبؤ. ويتم التأكد من ذلك بإجراء اختبار (Durbin-Watson Test) الذي يعد الأكثر شيوعاً واستخداماً، وتتراوح قيمة هذا الاختبار بين العددين (0 و4). ويتم رفض وجود ظاهرة الارتباط الذاتي إذا كانت قيمة (D-W) تساوي العدد 2، أو تقترب منه (Gujarati, 2014, 496). والجدول التالي يبين نتائج اختبار (Durbin-Watson Test) لفرضيات الدراسة، كما يلي:

## جدول (18)

### اختبار مشكلة الارتباط الذاتي

النتيجة	قيمة D-W المحسوبة	الفرضية
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.992	H01-1
لا يوجد ارتباط ذاتي	2.283	H01-2
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.981	H01-3
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.559	H01-4
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.668	H01-5
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.858	H01-6
لا يوجد ارتباط ذاتي	2.242	H01
لا يوجد ارتباط ذاتي	1.695	H02

نلاحظ ان قيم D-W للمتغيرات في الفرضيات المذكورة جميعها تقترب من العدد 2، مما يشير لخلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي أي عدم وجود ارتباط بين حدود الخطأ العشوائي في نموذج الانحدار.

## المبحث الثالث

### 3-3 اختبار الفرضيات

#### 3-3 اختبار فرضيات الدراسة:

##### 1-3-3 الفرضية الرئيسية:

**H01:** لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق).

ولاختبار الفرضيات المتفرعة من الفرضية الرئيسية الأولى، تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وكانت النتائج كما يلي:

#### الجدول (19)

نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على جودة تقرير مدقق الحسابات

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summary*			المتغير التابع	
Sig t	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	F المحسوبة	Adjusted R Square	R <sup>2</sup> معامل التحديد		R معامل الارتباط
0.000	3.892	0.144	0.562	توافر البيانات المالية الجنائية	0.000	31.087	0.570	0.589	0.768	جودة تقرير مدقق الحسابات
0.520	0.647	0.142	0.092	المؤهلات العلمية والعملية للمحاسب الجنائي						
0.001	3.464	0.063	0.220	البيئة التشريعية والتنظيمية لفض المنازعات						
0.099	1.672	0.395	0.661	ثابت الانحدار						

\* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

تشير نتائج الجدول (19) أن معامل الارتباط ( $R = 0.768$ ) حيث يشير إلى العلاقة موجبة قوية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما أن أثر المتغيرات المستقلة (مقومات المحاسبة الجنائية) على المتغير التابع (جودة تقرير مدقق الحسابات) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (31.087)، وبمستوى دلالة ( $Sig = 0.000$ ) وهو أقل من 0.05. ومن جهة أخرى، فقد استطاع (مقومات المحاسبة الجنائية) تفسير (58.9%) من التباين في جودة تقرير مدقق الحسابات، حيث ظهر أن قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 0.589$ ).

أما فيما يتعلق بجدول المعاملات فقد أظهرت النتائج ما يلي:

1- أن قيمة B عند (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية) والتي بلغت (0.562) وجود الأثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (3.892)، وبمستوى دلالة ( $Sig=0.000$ ).

2- أظهرت قيمة B عند (تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة) والتي بلغت (0.092) عدم وجود الأثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (0.647)، وبمستوى دلالة ( $Sig = 0.520$ ).

3- أظهرت قيمة B عند (توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) والتي بلغت (0.220) وجود الأثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (3.464)، وبمستوى دلالة ( $Sig = 0.001$ ).

وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الرئيسية العدمية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:

"يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها مجتمعة (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق)".

ويرى الباحث أن النتائج تشير الى أن هناك علاقة موجبة قوية بين تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة مجتمعة وبين جودة تقرير مدقق الحسابات، وأن هناك أثر معنوي بينهما، وذلك قد يعود إلى إعتبار المصادقات والمطابقات من الأطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية، وأنه يتم التحقق من ملكية موجودات العملاء الثابتة من خلال طلب الوثائق الرسمية والحكومية ومعززات الملكية. ومن جهة أخرى يتمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي والتمتع بالمهارات التحقيقية والشك المهني مما يزيد من دقة رأي مدقق الحسابات، وبذل العناية المهنية اللازمة خلال مراحل عملية التدقيق الجنائي.

وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة كل من (الحيالي، 2020) و(عبيد، 2018) و(الكبيسي، 2016) و(شعبان، 2015) و(برغل، 2015) ودراسة (Ibrahim & Sule, 2019) ودراسة (Kaur, 2014) ودراسة (Akkeren, Buckby & Mackenzie, 2013).

### 2-3-3 الفرضية الفرعية الأولى :

**H01-1:** لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق.

ولاختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى، تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وكانت النتائج كما يلي:

#### الجدول (20)

نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على صحة رأي مدقق الحسابات

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summary*			المتغير التابع	
Sig t	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	F المحسوبة	Adjusted R Square	R <sup>2</sup> معامل التحديد		R معامل الارتباط
0.002	3.178	0.214	0.680	توافر البيانات المالية الجنائية	0.000	17.908	0.427	0.453	0.673	صحة رأي المدقق
0.625	0.491	0.210	0.103	المؤهلات العلمية والعملية للمحاسب الجنائي						
0.027	2.264	0.094	0.213	البيئة التشريعية والتنظيمية لفض المنازعات						
0.889	0.140	0.586	0.082	ثابت الانحدار						

\* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

تشير نتائج الجدول (20) أن معامل الارتباط ( $R = 0.673$ ) حيث يشير إلى العلاقة موجبة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما أن أثر المتغيرات المستقلة (مقومات المحاسبة الجنائية) على المتغير التابع (جودة تقرير مدقق الحسابات) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (17.908)، وبمستوى دلالة ( $\text{Sig} = 0.000$ ) وهو أقل من 0.05. ومن جهة أخرى، فقد استطاع (مقومات المحاسبة الجنائية) تفسير (45.3%) من التباين في جودة تقرير مدقق الحسابات، حيث ظهر أن قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 0.453$ ).

أما فيما يتعلق بجدول المعاملات فقد أظهرت النتائج ما يلي:

- أن قيمة B عند (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية) والتي بلغت (0.680) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (3.187)، وبمستوى دلالة (Sig=0.002).
- أظهرت قيمة B عند (تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة) والتي بلغت (0.103) عدم وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (0.491)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.625).
- أظهرت قيمة B عند (توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) والتي بلغت (0.213) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (2.264)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.027).

وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الرئيسية العدمية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:

"يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق".

ويرى الباحث أن النتائج تشير الى أن هناك علاقة موجبة بين مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة مجتمعة وبين صحة رأي المدقق من جودة تقرير مدقق الحسابات، وهناك أثر معنوي، وذلك قد يعود إلى أن رأي المحاسب القانوني الجنائي يتسم بالحيادية والموضوعية عند اصدار تقرير التدقيق لوضوح صحة التقرير.

### 3-3-3 الفرضية الفرعية الثانية :

**H01-2:** لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي المدقق.

ولاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى، تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وكانت النتائج كما يلي:

#### الجدول (21)

نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على دقة رأي مدقق الحسابات

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summery*			المتغير التابع	
Sig t	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	F المحسوبة	Adjusted R Square	R <sup>2</sup> معامل التحديد		R معامل الارتباط
0.030	2.215	0.189	0.419	توافر البيانات المالية الجنائية	0.000	14.256	0.369	0.397	0.630	دقة رأي المدقق
0.484	0.704	0.186	0.131	المؤهلات العلمية والعملية للمحاسب الجنائي						
0.012	2.576	0.083	0.214	البيئة التشريعية والتنظيمية لفض المنازعات						
0.033	2.178	0.518	1.128	ثابت الانحدار						

\* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

تشير نتائج الجدول (21) أن معامل الارتباط ( $R = 0.630$ ) حيث يشير إلى العلاقة موجبة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما أن أثر المتغيرات المستقلة (مقومات المحاسبة الجنائية) على المتغير التابع (دقة رأي المدقق) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (14.256)، وبمستوى دلالة ( $\text{Sig} = 0.000$ ) وهو أقل من 0.05. ومن جهة أخرى، فقد استطاع (مقومات المحاسبة الجنائية) تفسير (39.7%) من التباين في دقة رأي المدقق، حيث ظهر أن قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 0.397$ ).

أما فيما يتعلق بجدول المعاملات فقد أظهرت النتائج ما يلي:

- أن قيمة B عند (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية) والتي بلغت (0.419) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (2.215)، وبمستوى دلالة (Sig=0.030).
- أظهرت قيمة B عند (تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة) والتي بلغت (0.131) عدم وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (0.704)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.484).
- أظهرت قيمة B عند (توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) والتي بلغت (0.214) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (2.257)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.012).

وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الرئيسية العدمية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:

"يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي المدقق".

ويرى الباحث أن النتائج تشير الى أن هناك علاقة موجبة بين تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة مجتمعة وبين دقة رأي المدقق، وأن هناك أثر معنوي، وذلك قد يعود إلى قيام تمتع المدقق بالمهارات التحقيقية والشك المهني تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات، كما أنه يجب أن تتوافر لدى مدقق الحسابات وخاصة في القضايا المحاسبية الجنائية مؤهلات محاسبية خاصة ومعرفة بالحاسبة والخبرة المعرفية القانونية مما يؤثر ايجاباً على دقة رأي مدقق الحسابات. وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة (الحيالي، 2020) ودراسة (صيام وعبدالله، 2019) ودراسة (عبيد، 2018) ودراسة (Sorunke).

### 4-3-3 الفرضية الفرعية الثالثة :

**H01-3:** لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية المدقق.

ولاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الأولى، تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وكانت النتائج كما يلي:

#### الجدول (22)

نتائج اختبار أثر مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة على مسؤولية مدقق الحسابات

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summery*			المتغير التابع	
Sig t	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	F المحسوبة	Adjusted R Square	R <sup>2</sup> معامل التحديد		R معامل الارتباط
0.002	3.198	0.184	0.587	توافر البيانات المالية الجنائية	0.000	18.976	0.442	0.467	0.683	مسؤولية المدقق
0.819	0.230	0.180	0.041	المؤهلات العلمية والعملية للمحاسب الجنائي						
0.005	2.881	0.081	0.232	البيئة التشريعية والتنظيمية لفض المنازعات						
0.128	1.540	0.503	0.774	ثابت الانحدار						

\* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ )

تشير نتائج الجدول (22) أن معامل الارتباط ( $R = 0.683$ ) حيث يشير إلى العلاقة موجبة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما أن أثر المتغيرات المستقلة (مقومات المحاسبة الجنائية) على المتغير التابع (مسؤولية المدقق) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (18.976)، وبمستوى دلالة ( $\text{Sig} = 0.000$ ) وهو أقل من 0.05. ومن جهة أخرى، فقد استطاع (مقومات المحاسبة الجنائية) تفسير (46.7%) من التباين في مسؤولية المدقق، حيث ظهر أن قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 0.467$ ).

أما فيما يتعلق بجدول المعاملات فقد أظهرت النتائج ما يلي:

1- أن قيمة B عند (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية) والتي بلغت (0.587) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (3.198)، وبمستوى دلالة (Sig=0.002).

2- أظهرت قيمة B عند (تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة) والتي بلغت (0.041) عدم وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (0.230)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.819).

3- أظهرت قيمة B عند (توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) والتي بلغت (0.232) وجود الاثر المعنوي، حيث كانت قيمة t عنده هي (2.881)، وبمستوى دلالة (Sig = 0.005).

وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الرئيسية العدمية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:

"يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية المدقق".

ويرى الباحث أن النتائج تشير الى أن هناك علاقة موجبة بين تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها الثلاثة مجتمعة وبين مسؤولية المدقق، وأن هناك أثر معنوي، وذلك قد يعود إلى تمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي، وأن مدقق الحسابات يبذل العناية المهنية اللازمة خلال مراحل عملية التدقيق الجنائي. وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة (Oyedokun, 2015) ودراسة (Prabowo, 2013).

## الفصل الرابع

### النتائج والتوصيات

مناقشة النتائج والتوصيات

1-4 : النتائج

2-4 : الاستنتاجات

3-4 : التوصيات

#### 1-4 النتائج:

توصلت الدراسة الى النتائج التالية من خلال ما تم تحليله من بيانات عينة الدراسة والتحليل الاحصائي لها:

(1) يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على جودة تقرير مدقق الحسابات (صحة رأي المدقق، دقة رأي المدقق، مسؤولية المدقق). وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة كل من (الحيالي، 2020) و(عبيد، 2018) و(الكبيسي، 2016) و(شعبان، 2015) و(برغل، 2015) ودراسة (Ibrahim & Sule, 2019) ودراسة (Kaur, 2014) ودراسة (Akkeren, Buckby & Mackenzie, 2013).

(2) يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على صحة رأي المدقق.

(3) يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على دقة رأي مدقق الحسابات. وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة (الحيالي، 2020) ودراسة (صيام و عبدالله، 2019) ودراسة (عبيد، 2018) ودراسة (Sorunke).

(4) يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتطبيق مقومات المحاسبة الجنائية بأبعادها (توافر البيانات المالية (الأدلة المحاسبية) الجنائية، تمتع الخبراء بمهنة المحاسبة

الجنائية بالمؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة، توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية لفض المنازعات) على مسؤولية مدقق الحسابات. وقد اتفقت هذه الفرضية في جزء من المتغيرات مع دراسة (Oyedokun, 2015) ودراسة (Prabowo, 2013).

#### 2-4 الاستنتاجات:

فيما يلي أهم الإستنتاجات التي تم التوصل إليها بناء على نتائج تحليل البيانات:

- 1) تعتبر المصادقات والمطابقات من الأطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية.
- 2) من واجب جمعية المحاسبين القانونيين مواكبة متطلبات البرامج المحاسبية الحديثة واستخدام وسائل إلكترونية لفهم معالجة القضايا المحاسبية الجنائية.
- 3) ان العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية بالمحاسبة الجنائية تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الاردنية.
- 4) بينت الدراسة تمتع المدقق بالمهارات التحقيقية والشك المهني تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات.
- 5) يفترض أن يتمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي.
- 6) يقوم مدقق الحسابات بالتحقق من ملكية موجودات العملاء الثابتة من خلال طلب الوثائق الرسمية والحكومية ومعززات الملكية.
- 7) تتوافر دورات مهنية متخصصة لدى المحاسب القانوني الذي يحمل شهادة مهنية محاسبه خبرة قانونية في القضايا الجنائية المحاسبية.
- 8) ان مدقق الحسابات يقوم ببذل العناية المهنية اللازمة خلال مراحل عملية التدقيق الجنائي.

#### 3-4 : التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة السابقة وما سبق يوصي الباحث بما يلي:

- 1- العمل على تمكين الموظفين والمدققين من الحصول على البيانات المالية والأدلة المحاسبية التي تدعم الرأي القانوني بحيث تتواءم مع المحاكم الدولية بخصوص القضايا الجنائية المحاسبية الدولية.
- 2- أن بعض الخبرات العلمية والتدقيقية تتواءم بشكل قليل مع قضايا المحاسبة الجنائية وهي بحاجة إلى عقد مزيد من الدورات وورش العمل لزيادة المعرفة والخبرة في هذا المجال.
- 3- زيادة أوصار التعاون بين مكاتب التدقيق والمحاكم المتخصصة بالقضايا الجنائية.
- 4- قيام المدققين الجنائيين بالمهارات التحليلية التي يستخدمها المحاسب الجنائي وذلك لحماية المدقق من المسؤوليات التي تقع عليه جراء عمله.
- 5- ان يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالتدقيق المستمر على حسابات العميل.
- 6- أن تلتزم مكاتب التدقيق بالتعديلات التي تطرأ على معايير الإبلاغ المالي والمحاسبية ومعايير التدقيق فيما يختص بالمحاسبة القضائية والجنائية.
- 7- العمل على زيادة اعداد العنصر النسوي بمهنة المحاسبة الجنائية ومهنة تدقيق الحسابات .

## 1-5 المراجع باللغة العربية:

1. أبو شماس، مير وكتاب اسكندر(2014 )، "التدقيق مجلس مهنة تدقيق الحسابات - فلسطين.
2. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFA)، اصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الاخرى والخدمات ذات العالقة، طبعة 2015.
3. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFA)، اصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العالقة، طبعة 2016-2017.
4. أحمد، خالد محمد علي (2013)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر.
5. آدم، عثمان احمد، (2018)، "المحاسبة القضائية وأثرها على مصداقية التقارير المالية: دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.
6. برغل، ليندا مصطفى (2015)، "دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الاردن.
7. جاسم، فائز الحسن (2017) ، أهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها، مجلة أبها ميسان، العراق.
8. الجبوري، نصيف، والخالدي، صلاح (2013)، دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي - مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 79 ، العدد 10
9. الجليلي، مقداد أحمد ( 2012)، المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الرفادين، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 43 ، العدد 701 ،الصفحات 9-12
10. الحداد، أسماء، (2016)، "أهمية معايير التدقيق الدولية في تحديد جودة تقرير المراجع الخارجي دراسة عينة من آراء مراجعي الحسابات وأكاديميين"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد خيضر، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

11. الحسيني هدى خليل ابراهيم 2011 ، مسؤولية مراقب الحسابات، مجلة الباحث، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28 ،بغداد، ص : 292.
12. الحيايى ، مصطفى ، (2020) ، "مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية في المحاكم الاردنية"- عمان ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط ، الاردن.
13. الخالدي ، ناهض، (2014)، "دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية" - غزة، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات، المجلد(2014) ، العدد (6)، ص 9-50 ، فلسطين.
14. خليل، محمد أحمد ابراهيم (2015)، "تطوير دور المراجعة القضائية الغش والاحتيال والفساد المالي لمنظمات الأعمال وتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير غير منشور، جامعة بني سويف، بني سويف، مصر.
15. الذبيبات، علي عبد القادر (2021)، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية"، الطبعة السابعة ، عمان ،ص : خ
16. راضي، ميثم مالك، الروازق، عبدالزهرة سلمان، (2018) "ضرورة تفعيل دور المحاسبة القضائية وتطويرها في العراق"، مجلة المثني للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد4، الصفحات 198-228 ،النجف، العراق
17. رافت سلامة محمود ، يوسف احمد ، واخرون 2011 ، "علم التدقيق الحسابات العلمي"، الطبعة الاولى ، عمان، ص : 1
18. السريحي، سلطان، (2019)، "أثر خصائص لجنة التدقيق في جودة تقرير المدقق الخارجي في الجمهورية اليمنية" - صنعاء، رسالة ماجستير غير منشورة، الجمهورية اليمنية.
19. الشحنة، رزق أبو زيد، (2015)، "تدقيق الحسابات"، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
20. الشريفة، صائب ، (2019)، "أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (اعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الاردني في البنوك التجارية الاردنية" - عمان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية، الاردن.

21. شعبان، أنعام، (2015)، "مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية"، دراسة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
22. الصباح، حسام، (2018)، "اثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم (701) في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
23. الصرايره، تسنيم محمد خلف، (2020)، "مدى توافر مقومات المحاسبة الجنائية لتعزيز كفاءة مدققي الحسابات من جهتي نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققي الحسابات العاملين في ديوان المحاسبة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة مؤتة، الأردن.
24. صيام، وليد زكريا، وعبدالله، منى حسن، (2019)، "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.
25. عبد الرحمن، أحمد ، (2018)، "أثر جودة المعلومات المحاسبية على المحاسبة الجنائية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في الأردن " – الزرقاء، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن.
26. عبدالرسول، محاسن عبدالرسول حامد، (2018)، "دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، الخرطوم، السودان.
27. عبدالله، خالد، (2012)، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية-، الطبعة السادسة.
28. عبدالله، منى، (2019)، "أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين" – عمان، رسالة ماجستير، الجامعة الهاشمية، الأردن.
29. عبيد، زهراء ناجي، (2018)، "المحاسبة القضائية وجودة التقارير المالية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 107، العدد 24.

30. العجب، عبدالمجيد وملحم، مدين محمود، (2018)، "دور المحاسبة القضائية في تعزيز الثقة في القوائم المالية"، مجلة جامعة شندني للعلوم الإنسانية، (17)، (2)36، ص 349-366.
31. علي، ريهام، (2011)، "دور المراجعة القضائية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات"، دراسة ميدانية، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد الأول، الجزء الثاني، 71-97.
32. علي، عالية صبحي سعيد، (2019)، "استخدام أساليب وأدوات المحاسبة القضائية في فض النزاعات المالية بين الشركاء من وجهة نظر المحاسب القانوني الأردني"، اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، عمان، الأردن.
33. علي، عبد الوهاب، وشحاته، شحاته، (2017)، "مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة واسواق المال والتجارة الالكترونية"، الاسكندرية، الدار الجامعية، الطبعة الاولى، مصر.
34. فائز عبد المحسن جاسم، 2017، "اهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها"، دراسة حالة في احدى المحاكم العراقية"، مجلة ابحاث ميسان، مجلد 13، عدد2.
35. الكبيسي، عبدالستار عبدالجبار(2013)، "واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء"، مجلة الدراسات الامنية، مركز الدراسات الاستراتيجية، العدد السابع، كانون ثاني، ص 159 – 198.
36. الكبيسي، عبدالستار، (2016)، "واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء- دراسة ميدانية استطلاعية في الاردن"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12، العدد 1.
37. لفته، منال حسين صالح، (2016)، "استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية وتأثيرها على القوائم المالية"، مجلة الدنانير.
38. محجوب، عبد الله حامد، (2017)، "مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والنزاعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية دراسة ميدانية استكشافية"، مجلة جامعة الأقصى سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد (21).

39. مزو، أسامة زيد محمد، (2017)، "دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزيلين، العراق.
40. مطاحن، ريم (2010)، "مدى قدرة مدققي الحسابات الخارجيين على تدقيق حسابات الشركات الاردنية المتعاملة في التجارة الالكترونية"، اطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة العلوم الاسلامية العالمية.
41. مطر، محمد، (2017)، "دراسة تحليلية للتعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم (701)"، مجلة المدقق، العدد 1-113
42. منصور، جمال، (2015)، "مسؤولية مراقب الحسابات في الكشف عن الغش والاطفاء في القوائم المالية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الوادي، الجزائر.
43. النعسان، سماح، (2018)، "العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين" - غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية، فلسطين.
44. الوديان سامي محمد، (2010)، "تدقيق الحسابات"، الطبعة الاولى، مكتبة المجمع العربي، عمان، ص: 60-61 .
45. الوقاد، سامي حمد، وديان، لؤي حمد، (2018)، "تدقيق الحسابات"، مكتبة المجمع العربي، الاردن، ط2، الاتحاد الدولي للمحاسبين.
46. هاشم، حسام حسن وسعيد، هيثم صاحب وداود، اخلاص عبد، (2018)، "فاعلية إجراءات المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي والإداري - دراسة استطلاعية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، مجلد 117، ص 257-271.

## 2-5 المراجع باللغة الاجنبية:

1. Abu Tabanjeh, A., Al Tarawneh, A., (2020), Applicability of Forensic Accounting to Reduce Fraud and its Effects on Financial Statement of Jordanian Shareholding Companies from the Perspective of Judiciary and Certified Public Accountant. **International Journal of Financial Research**, 11(2), 436-452.
2. Akkeren, Jeanette Van, Buckby, Sherrena & Mackenzie, Kim (2013), A Metamorphosis of the Traditional Accounting: An Insight into Forensic Accounting Services in Australia, *Pacific Accountin Review* ISSN, Volume 25 Number 2, Pages 188-2016.
3. Arens, A. A., Elder, R. J., and Beasley, M. S.(2016), Auditing and Assurance Services, ninth edition, Pearson Education, Inc, Ne w Jersey- USA
4. Blessing, Ijeoma Ngozi (2015). Empirical Analysis on the Use of Forensic Accounting Techniques in Curbing Creative Accounting, The International Journal of Economics, Commerce and Management, Volume 3, Number 1, Pages 1-15. 4- Crumbley, D. Larry, Heitger, Lester E. & Smith, G. Stevenson (3102). Forensic and Investigative Accounting, (8 th Edition), Lake County, Illinois, United States: CCH Inc
5. Crumbley, D. Larry, Heitger, Lester E. & Smith, G. Stevenson (2017). *Forensic and Investigative Accounting*, (8th Edition), Lake County, Illinois, United States: CCH Inc.
6. Crain, M. A., Hopwood, W. S., Gendler, R. S., Young, G. R., & Pacini, C. (2019) "Essentials of Forensic Accounting", American Institute of Certified Public Accountants", (2nd Edition), John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey, United States.

7. Davis, Charles, Farrell, Ramona & Ogilby, Suzanne (2010). *Characteristics and Skills of the Forensic Accountant*, California State University, Sacramento, United States.
8. Eko, E. N., Adebisi, A. W., & Moses, E. J. (2020) "Evaluation of Forensic Accounting Techniques in Fraud Prevention Detection in the Banking Sector in Nigeria", *International Journal of Finance and Accounting*, Vol.9 No.3, pp56-66, University of Technology, Calabar, Cross River State, University of Uyo, Uyo, Akwa Ibom State, Nigeria
9. Gujarati, D.N. (2014). *Basic Econometrics*. (4thed.), UNA, New York: McGraw Hill.
10. Hlavica, C., Bitzer, B., Bohm, K., Brandt, V., Hülberg, F., Hülberg, F. M., & Kopov, S. (2017) "Tax Fraud & Forensic Accounting", Springer Gabler, Germany
11. Haboya, O. J., & Okoye, F. A. (2015). Relationship between Audit Firm Size, Non-Audit Services and Audit Quality. *DBA Africa Management Review*, 5(1),1-10.
12. Kranacher, M.J., & Riley, R.A., & Wells, J.T. (2016). **Forensic Accounting and Fraud Examination**, (3stEd.). New York: Wiley & Sons, Inc.
13. Karuti, J., Mwaniki, G., & Kingoriah, G., (2019), Forensic Accounting Skills and Fraud Control in County Governments in Kenya: Evidence from Counties MT. Kenya Region, **International Journal of Economics, Commerce and Management**, 7(6), 324-341.
14. Kraub, Patrick, Pronobis, Paul, Zulch, Henning. (2015) "Abnormal Audit Fees and Audit Quality: Initial Evidence from the German Audit

- Market” Journal of Business Economics (JBE), Forthcoming, Volume 85, Issue 1.
15. Malusare, Lalita B(2013)" The Effectiveness of Forensic Accounting in Detecting, Investigating, and Preventing Frauds in India", International Interdisciplinary Research Journal, V.III, N.III.
  16. Okoye, Emmanuel Ikechukwu (2009). Forensic Accounting in Developing Economies Problems and Prospects, Advanced Research Journal, Number 1, Pages 1-13.
  17. Okoye, E, I, and Gbegi D. Dyedokum (2013) , Forensic Accounting A Tool for Fraud Detection and Prevention in the Public Sector- a Study of Selected Ministries in kogi State, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, Vol.3, No.3.
  18. Oyedokun, Godwin Emmanuel (2015), Integrity of Financial Statements and Forensic Accounting Techniques in Internal Control of Business Organizations, Journal of Forensic Accounting & Fraud Investigation, Volume 4, Pages 19-47.
  19. Pors, A. (2018). "Fraud and the Evolution of Forensic Accounting Education", Master Thesis, Liberty University, Lynchburg, Virginia, United States.
  20. Sani, Armayau, Ibrahim, Saifullahi shehu & Sule, Safiyanu (2019). The Effect of Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A Study in Nigeria, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, Volume 9, Number 2, Pages 545–553.
  21. 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, Pager 37-44.
- 22.Sekaran, U. (2003). *Research methods for business* (4th ed.). Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- 23.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.
- 24.Suleiman, N., Abba, M & Yahaya, L., (2018), Influence of Forensic Accounting Practices on Fraud Prevention Among Listed Companies in Nigeria, **Journal of Accounting, Auditing and Taxation**, 2(1), 8-14.
- 25.Yadav, Sudhir & Yadav, Sushama (2013). Forensic Accounting: A New Dynamic Approach to Investigate Fraud Cases, *International Journal of Multidisciplinary Management Studies*, Volume 3, Number 7, Pages 1-9.
- 26.Ziegenfuss, Douglas (2019). «Forensic Accountants: Hot Old Profession», (On-Line), Available: [www.odu.edu/ao/instdv/quest/Forens](http://www.odu.edu/ao/instdv/quest/Forens).

الاستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم



حضرة الأستاذ الدكتور المحترم

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإعداد رسالة ماجستير بعنوان:

أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات - من وجهة نظر

المحاسبين القانونيين الاردنيين

بإشراف الدكتور فارس جميل حسين الصوفي، وذلك إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، ونظراً لما تتمعون به من خبرة ودراية في هذا المجال، يرجى التكرم بإبداء الرأي حول مدى ملاءمة فقرات الإستبانة ومدى قياسها لفرضيات الدراسة.

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام

الباحث

زيد محمود القطني

المعلومات العامة :-

الرجاء الإجابة على الأسئلة التالية من خلال وضع إشارة ( X ) أمام الإجابة المناسبة:

1. الجنس  
( ) ذكر  
( ) انثى
2. العمر:  
( ) أقل من 30 سنة  
( ) من 30 إلى أقل من 35 سنة  
( ) من 35 إلى أقل من 45 سنة  
( ) 45 سنة فأكثر
3. المؤهل الأكاديمي:  
( ) دبلوم  
( ) بكالوريوس  
( ) ماجستير  
( ) دكتوراه
4. عدد سنوات الخبرة  
( ) أقل من 5 سنوات  
( ) من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات  
( ) من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة  
( ) 15 سنة فأكثر
5. الشهادات المهنية  
( ) ACPA ( ) JCPA  
( ) AICPA  
( ) CPA
6. هل انت مسجل كخبير في المحكمة؟:  
( ) نعم  
( ) لا
7. التخصص العلمي  
( ) القانون  
( ) المحاسبة  
( ) المحاسبة والقانون  
( ) غير ذلك

(الرجاء وضع إشارة (x) أمام الإجابة المناسبة)

**الجزء الثاني : أثر تطبيق مقومات المحاسبة الجنائية على جودة تقرير مدقق الحسابات**

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المتغير المستقل: مقومات المحاسبة الجنائية :</b>						
<b>1. توافر البيانات المالية الأدلة المحاسبية</b>						
1.	تعتبر المصادقات والمطابقات من الأطراف الخارجية من البنود الهامة للحصول على الأدلة المحاسبية					
2.	الإعتماد على رأي الخبراء في المسائل التي تحتاج لخبرة فنية متخصصة مما يوفر دليلاً محاسبياً					
3.	العمل على استخدام أسلوب الحصر والفحص الفعلي لبعض بنود المركز المالي للتحقق من الوجود الفعلي					
4.	القيام بالتحقق من ملكية موجودات العملاء الثابتة من خلال طلب الوثائق الرسمية والحكومية ومعززات الملكية					
5.	تعمل الاجراءات التحليلية على مساعدتنا للكشف عن الغش والاحتيال في البيانات المالية					
6.	يتمكن الموظفون لدينا من الحصول على البيانات المالية والأدلة المحاسبية التي تدعم الرأي القانوني وتتواءم مع المحاكم الدولية بخصوص القضايا الجنائية المحاسبية الدولية					
<b>2. المؤهلات العلمية والعملية والمهارات اللازمة</b>						
الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
7.	من المفروض أن مؤهلاتي العلمية وخبرتي التدقيقية تتواءم مع قضايا المحاسبة الجنائية .					
8.	القيام بتوفير دورات مهنية متخصصة لدى المحاسب القانوني الذي يحمل شهادة مهنية محاسبية وخبرة قانونية في القضايا الجنائية المحاسبية.					
9.	من واجب جميع المحاسبين القانونيين مواكبة متطلبات البرامج المحاسبية الحديثة واستخدام وسائل الكترونية لفهم معالجة القضايا المحاسبية الجنائية					
10.	يجب أن تتناسب الخبرة الكافية لدى مكتب التدقيق الذي اعمل به على التحليل والكشف المبكر عن عمليات الغش والاحتيال في البيانات المالية المحاسبية					
11.	من المفروض أن تتوافر لدى العاملين في المكتب القدرة على التكيف بأدوات القياس والتحليل وإمكانية ربط مسبباتها وصولاً للنتائج المرجوة حول القضايا المحاسبية					
12.	تتوافر الدراية الكافية للعاملين حول أساليب مهارات الاتصال والتواصل والقدرة على عرض النتائج والبيانات المالية للجهات المعنية سواء محاكم او استشارات قانونية محاسبية قضائية في ذلك الشأن					
13.	يقوم مكتب التدقيق بالالتزام بالتعديلات التي تطرأ على معايير الإبلاغ					

المالي والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق فيما يختص بالمحاسبة القضائية والجنائية.					
3. توافر بيئة تشريعية وتنظيمية في المحاسبة الجنائية					
الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
14.	العمل على توفير بيئة استثمارية حسب الظروف الاقتصادية الأردنية التي تتمتع بالشفافية حيث تساهم ايجابا لصالح المحاسبة الجنائية.				
15.	العمل على تطوير معايير محاسبية تنظيمية بالمحاسبة الجنائية تساهم في تحريك العجلة الاقتصادية الأردنية.				
16.	تعمل البيئة التشريعية السائدة في الأردن على المساعدة في تعزيز أهمية المحاسبة الجنائية.				
17.	يعمل مكتب التدقيق لدينا بالتعاون مع المحاكم المتخصصة بالقضايا الجنائية				
18.	بطبيعة الحال تتوفر لدى مكتب التدقيق لدينا قابلية التكيف والاستعداد في التعامل مع القضايا الجنائية الدولية.				
<b>المتغير التابع : صحة ودقة رأي المدقق ومسؤولية المدقق .</b>					
<b>أ - صحة رأي المدقق</b>					
الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
19.	رأي المحاسب القانوني الجنائي يتسم بالحيادية والموضوعية عند اصدار تقرير التدقيق لوضوح صحة التقرير				
20.	قيام مدقق الحسابات بالالتزام بالمعايير والمتطلبات الخاصة والتصحيحية المتعلقة بإبداء رأيه لإتمام عملية التدقيق لمهام التدقيق الجنائي				
21.	يقوم مدقق الحسابات بممارسة درجة ملاءمة من الصحة والشك المهني لإبداء الرأي الصحيح عن تدقيق قضايا محاسبية جنائية				
22.	القيام بإجراء الفحص الصحيح لإجراءات تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق الجنائي وبشكل مهني قبل إصدار تقرير التدقيق الجنائي.				
23.	يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالالتزام بتطبيق السياسات المحاسبية التصحيحية والإصدارات المهنية ومدى انسجامها مع متطلبات المحاسبة الجنائية				
<b>ب- دقة رأي المدقق</b>					

					تمتع المدقق بالمهارات التحقيقية والشك المهني تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات	24
					إستخدام المدقق المهارات التحليلية التي يستخدمها المحاسب الجنائي تقلل من مسؤولية مدقق الحسابات	25
					قيام مدقق الحسابات بخبرة القضايا الجنائية تزيد من دقة رأي مدقق الحسابات عن إصدار رأيه المهني	26
					المعرفة التامة لدى مدقق الحسابات بأساسيات القوانين والالتزام بها ينعكس على دقة رأي تقرير مدقق الحسابات في القضايا الجنائية	27
					يجب ان تتوافر لدى مدقق الحسابات وخاصة في القضايا المحاسبية الجنائية مؤهلات محاسبية خاصة ومعرفة بالقانون وخبرة معرفية قانونية مما يؤثر إيجاباً على دقة رأي مدقق الحسابات	28
<b>ج- مسؤولية المدقق</b>						
					يقوم مدقق الحسابات ببذل العناية المهنية اللازمة خلال مراحل عملية التدقيق الجنائي	29
					إلتزام مدقق الحسابات بقواعد السلوك المهني عند ممارسة التدقيق الجنائي الذي تم تكليفه به.	30
					من المفروض أن يتمتع مدقق الحسابات الجنائي بالاستقلالية والموضوعية والنزاهة التامة تجاه عمليات التدقيق الجنائي.	31
					يقوم مدقق الحسابات الجنائي بالتدقيق المستمر على حسابات العميل .	32
					العمل على إعداد خطة واضحة لكل عملية تدقيق جنائي يقوم بها مكتب التدقيق لدينا	33

The study found an impact of the availability of forensic accounting's elements on the quality of Auditor's REPORTS , furthermore to the importance of external reconciliations and confirmations in enhancing financial data (the evidence). In addition to that, the developing of financial accounting standards related to forensic accounting , will contribute in the development of Jordanian economic.

In light of the results the study presented numbers of recommendations including authorize auditors and employees to obtain financial data (the evidence ) which will support their legal opinions and be consist with international courts regarding the international forensic accounting issues . furthermore the study recommend to increase the cooperation between audits offices and relevant Courts in forensic accounting issues.

Keywords: forensic accounting, financial data (the evidence), .auditor report's quality, auditor' liability.

(The impact of applying the elements of forensic accounting on the quality of Auditor report) –from Jordanian CPA perspective

Prepared by : Zaid Mahmoud Abdullah Al Qutni

Supervised by : Dr Fares Jamel Husain Al Sofia

( Abstract )

The objective of this study is to examine the impact of applying the elements of forensic accounting in terms of (availability of financial data " evidence" , the availability of organizational and legislative environment, and the availability of qualified expertise and skilled accountants ) on the quality of Auditor REPORT in their different dimensions - liability , credibility, and the accurate of auditor opinion.

The research adopted a descriptive-analytical and field survey approach. the data were collected from a population consists of 81 Jordanian CPA registered in Jordanian courts with a simple random sample of 69 respondents which represent 85 pct. of study sample. data were analyzed by using various statistical techniques for testing the main and sub Hypothesis.