

المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الاخلاقي
لدى العاملين في مهنة المحاسبة و التدقيق
دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل

المدرس المساعد منال ناجي صالح
جامعة الموصل

المستخلص

يتمثل الهدف الرئيسي لمهنة التدقيق في اضفاء الثقة على المعلومات التي تحتويها القوائم المالية ويعد التزام العاملين في مهنة التدقيق بقواعد واداب السلوك المهني و الالتزام بالمعايير الفنية اعترافاً منهم بمسؤولية مهنة المحاسبة والتدقيق ككل تجاه المجتمع والعلماء وزملائهم في المهنة . وهنا يعد دور المحاسبة القضائية هاماً جداً في تعزيز الالتزام الاخلاقي لدى العاملين في مجال مهنة التدقيق باعتبار المحاسبة القضائية احدى المجالات التي تقوم على اساس المعرفة المتكاملة في اساسيات المحاسبة والتدقيق، كما انها تمثل عمل المدقق في اطار القانون الذي يلزمه تطبيق المبادئ المحاسبية والنظريات والضوابط والحقائق والفرضيات في إطار القانون.

Abstract

The main objective of the auditing profession is to impart confidence on the information contained in the financial statements and is working in the profession of auditing rules and ethics of honesty and integrity, objectivity and efficiency and make the necessary professional care, confidentiality and professional conduct and commitment to technical standards commitment to recognition of the responsibility to the profession of accounting and auditing as a whole to the community and customers and their colleagues in the profession. And here is the role of judicial accountability is very important in promoting the moral commitment of the workers in the field of auditing profession as judicial accountability one of the areas based on integrated knowledge in the basics of accounting and auditing, as it represents the work of the auditor in the framework of the law which obliges him application of accounting principles, theories, and controls and facts the assumptions in the framework of the law.

المقدمة

إن انتشار الفساد في الآونة الأخيرة بشكل كبير انعكس على مصداقية السجلات والقوائم المالية ، ولاشك ان مستخدمي القوائم المالية يعتمدون على المدقق الخارجي الذي يقوم بتدقيق هذه القوائم في ترسيخ مصداقيتهم او ثقتهم فيها ، وهو الامر الذي يلقي عبأً كبيراً على كاهل المدققين في اكتشاف مثل هذا الفساد والتضليل والاهتمام بمخاطر الغش عند مراجعتهم للقوائم المالية ، ومن هنا فان مهنة التدقيق الان في موقف صعب للغاية ، يكاد يعصف بسمعها ويفقد ثقتها والتي هي مبعث الثقة والمصداقية لمستخدمي القوائم المالية ، لذلك فإن تفيد المحاسبين والمدققين بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والالتزامات الاخلاقية لمهنة المحاسبة امر ضروري حرصاً على كرامة المهنة ونيل ثقة الجمهور من مستخدمي القوائم المالية وفي ظل انتشار الفساد ظهرت الحاجة الى محاسبين ذوي خبرة او محاسبين استشاريين للكشف عن الفساد والغش في القوائم المالية ومن خلال الخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية والتي تحكم عمل المحاسبين والمدققين في اطار قانوني.

مشكلة البحث

تتتمثل مشكلة البحث في الاجابة عن الاتي:

مامدى تقيد المحاسبين والمدققين على الالتزام بالاخلاق المهنية للمحاسبة والتدقيق في عملهم وما هو دور المحاسبة القضائية في تعزيز الالتزام الاخلاقي لدى العاملين في مهنة التدقيق.

فرضيات البحث

بموجب ما سيتم عرضه عن متغيري البحث بأبعادهما المختلفة، وطبيعة العلاقة بينهما واتجاهها كما تظنها الباحثة، يمكن بناء الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى : توجد علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والالتزام المحاسبين والمدققين بقواعد السلوك المهني والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (على المستوى الكلي وعلى مستوى الأبعاد).

الفرضية الثانية : يوجد تأثير معنوي للمحاسبة القضائية على الالتزام الاخلاقي للمحاسبين والمدققين.

هدف البحث

يهدف البحث للتعرف على الاتي:

1. مفهوم المحاسبة القضائية واهميتها ودورها في تعزيز الالتزام الاخلاقي لدى المحاسبين والمدققين ومجالات

تطبيقها

2. ماهية الالتزامات الاخلاقية لمهنة المحاسبة

اهمية البحث

تتأتى اهمية البحث من اهمية موضوع المحاسبة القضائية وضرورة تفعيلها والعمل بها لما لها من دور هام في ضبط عمل المحاسبين والمدققين في اطار قانوني يحتم عليهم التقيد بالالتزامات الاخلاقية لمهنة المحاسبة لتجنب المحاسبة والمساءلة.

منهج البحث

لغرض تحقيق هدف البحث واختبار فرضيته سوف يتم الاعتماد على الآتي :

1. المنهج الوصفي من خلال الاستفادة من الرسائل الجامعية والكتب والدوريات والمقالات العربية وشبكة المعلومات الدولية.

2. المنهج التحليلي من خلال تحليل البيانات التي تم الحصول عليها بواسطة استمارة الاستبيان التي وزعت على

مجموعة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل في نهاية عام 2013 وبداية عام 2014 (الفترة ما قبل

السقوط) باستخدام الاساليب الاحصائية الآتية

- النسب المئوية
- التكرارات والمتوسطات الحسابية
- الانحرافات المعيارية
- معامل الارتباط البسيط (بيرسون) الذي يستخدم في تحديد قوة وطبيعة العلاقة بين متغيرين

محتويات البحث

المبحث الاول : الإطار النظري للمحاسبة القضائية

المبحث الثاني : الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة والتدقيق

المبحث الثالث : دراسة العلاقة الارتباطية (الجانب العملي) بين المحاسبة القضائية وقواعد السلوك المهني والأخلاقي لمهنة المحاسبة والتدقيق

المبحث الاول - الإطار النظري للمحاسبة القضائية

اولاً: نشأة ومفهوم المحاسبة القضائية

لقد ظهرت في مجال الأدب المحاسبي محاولات عدة لتطوير المحاسبة والمعلومات المحاسبية، وكان أبرزها تلك التي نادى بالربط بين المحاسبة والقانون من جهة وبين احتياجات القضاء من المعلومات المحاسبية من جهة أخرى. من هنا أطلقت الدعوات في عدد من البلدان المتقدمة حول الحاجة إلى خدمات المحاسبة القضائية، وهذا المفهوم الجديد يختلف عن المحاسبة القانونية، وعن التدقيق الخارجي الذي تمارسه الأجهزة الحكومية الرسمية أو مكاتب مراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين في القطاع الخاص، فمخرجات المحاسبة القضائية تقارير ترشد القضاة إلى إصدار الأحكام بحق الأطراف المعنية (جميل، 2012، 13)

ويمكن تعريف المحاسبة القضائية بأنها تطبيق لمبادئ المحاسبة والنظريات والضوابط والحقائق أو الفرضيات المحاسبية في نزاع قانوني، ويشمل جميع فروع المعرفة المحاسبية، أي ان المحاسبة القضائية تتكون من عنصرين أساسيين هما: (الجيلي، 2012، 12)

أ. الخدمات القانونية: التي تعترف بدور المحاسب القضائي بوصفه خبيراً أو مستشاراً.

ب. خدمات التحقيق: التي تعتمد على الاستفادة من مهارات المحاسب القضائي في قاعة المحكمة.

أي انها تساعد القضاة في الحكم العادل والرشيدي اثناء النزاعات والقضايا المالية محل التدقيق من خلال توفير المعلومات والتقارير التي تساعدهم في ذلك .

او هي وصف لوظيفة المحاسب الذي يعمل في اطار قانوني لاكتشاف الغش والفساد والاحتيال التي تحدث في

التعاملات المالية وتقديم الدليل عليها. (http://en.wikipedia.org/wiki/Judicial_review)

وكذلك تعد المحاسبة القضائية هي مجال أو حقل من حقول المعرفة المحاسبية المتخصصة في توضيح الالتزامات التي تنجم عن النزاعات الفعلية أو المتوقعة بين الأطراف المتنازعة للمحكمة. وكلمة "القضائية" تعني آلية استخدام المحاسبة في المحاكم، وكلمة استقصائية أو تحقيقية تعني إجراءات ومهارات التحقيق والتقصي التي يمتلكها المحاسب القضائي (جميل، 2012، 15) وكذلك يمكن القول بانها احدى المجالات المحاسبية التي تقوم على اساس المعرفة المتكاملة بكل من اساسيات المحاسبة والتدقيق ومهارة التحريات في ضوء المعرفة بالامور القانونية، فهي تركز على فحص الماضي لالقاء نظرة على المستقبل وتزداد الحاجة اليها عند وجود شكوك مهنية ودعاوي قضائية تتطلب الادلاء برأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساعد على تأييد الدعاوي القضائية وتبوير ومعاونة المحكمة على اقرار الحق وتحقيق العدالة. (راضي، 2011، 73)

- و مما سبق يتضح للباحثة اختلاف التعاريف حول المحاسبة القضائية الا ان جميعها ركزت على الامور التالية:
1. المحاسبة القضائية هي مزيج من التدقيق والقانون معا ، لذا يجب على المحاسب القضائي امتلاك المعرفة والدراية في الامور التدقيقية والقانونية ليتمكن من القيام بواجبه بشكل متكامل.
 2. تختلف مخرجات المحاسبة القضائية عن المحاسبة القانونية حيث أن مخرجات المحاسبة القضائية هي تقارير ترشد القضاة الى اصدار الاحكام بحق الاطراف المعنية
 3. ينبغي ان يتوفر في المحاسب القضائي المعرفة المحاسبية الشاملة والقدرة على التحليل والتحري والاكتشاف والتحقيق والبحث فيما وراء الارقام لمعرفة اي غش او احتيال يمكن ان يكون قد حدث في المعاملات المالية.
 4. ان يمتلك المحاسب القضائي الادلة الكافية والشجاعة التي تمكنه من الوقوف في المحكمة والادلاء بشهادته لمساعدة المحكمة في اكتشاف ونقصي الحقائق.
 5. المحاسبة القضائية عمل استقصائي وتحري يقوم به شخص مؤهل ومتمتع بمهارات ومعرفة محاسبية متكاملة.
 6. كل محاسب قضائي هو محاسب ولكن ليس كل محاسب يمكن ان يكون محاسب قضائي.
- ويمكن توضيح واجبات المحاسب القضائي والاعمال التي يجب القيام بها بحكم عمله من خلال الحالات التالية: (الكبيسي، 2016، 9)

1. تقييم الخسائر والتعويضات عن الاضرار المحتملة .
2. تطبيق معرفته بقانون الضرائب.
3. تطبيق معرفته بممارسات المحاسبة المالية
4. كتابة التقارير
5. تقديم شهادته في قاعة المحكمة
6. المساعدة في اجراء التحقيقات الخارجية
7. التعاون مع الجهات القانونية
8. تدقيق المستندات المالية الداخلية والخارجية
9. القيام بالتحقيقات الداخلية

كما يمكن تحديد اهم المجالات التي تميز عمل المحاسب القضائي عن المحاسب القانوني من خلال الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية في حل الكثير من المشاكل وخصوصا الصعبة والمحيرة منها vexed problem والتي يصعب حلها من خلال التدقيق الداخلي او الخارجي ويغطي هذا الدور المئات بل الالاف من الحالات نوجزها بالاتي: (الكبيسي، 2016، 8)

1. القيام بمجموعة واسعة من التحقيقات والتحقيقات الجنائية Criminal Investigations والمحاسبة هنا هي المحاسبة التحقيقية Investigative Accounting بالنيابة عن الجهات العدلية مثال الخسائر التجارية والاقتصادية .
2. خدمة عمليات التقاضي (المرافعات) Litigation Services ومن خلال مجالين رئيسيين هما دعم الدعاوي القضائية والتحقيق وتسوية المنازعات وقبل ان تصل الى المحاكم.

3. مجالات أخرى وأهمها فض النزاعات قبل المحاكمة واعداد المعلومات اللازمة لتحليل وتفسير وتلخيص وعرض البيانات المالية المعقدة واستخدام ادلة الاتصال من تقارير ووثائق للمساعدة في الاجراءات القانونية ، بما في ذلك الادلاء بالشهادة في المحكمة ككل الشهود الخبراء واعداد الوسائل التوضيحية المرئية لدعم ادلة المحاكمة وتقديم المشورة الاولية في مختلف المجالات الاقتصادية والمالية والتدخل قبل وقوع الغش او الاحتيال لمنعه او ردعه وترميمه من اعادة بناء السجلات وغيرها بعد وقوع الضرر والمشاركة بلجان تدقيق الحسابات.

رابعاً: مؤهلات المحاسب القضائي

هناك الكثير من المهارات والخصائص التي تعدّ ضرورية للمحاسبين في اختصاص المحاسبة القضائية منها: (الجليلي، 2012، 16)

1. التعليم والتدريب المتقدم
2. التعليم المستمر في التخصصات المناسبة.
3. الخبرات المتنوعة في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات.
4. مهارات الاتصال الشفوية والكتابية.
5. الخبرة العملية التجارية.
6. خبرة تدقيق متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية.
7. خبرة في مراجعة الحسابات.
8. القدرة على التفاعل مع فريق عمل حيث يعمل المحاسب القضائي مع فريق من المحاسبين والمحققين.
9. مهارات التواصل مع الناس والمرونة.

المبحث الثاني - الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة

اولاً: ماهية الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة

إن مهنة المحاسبة في حاجة ماسة إلى من يرفع مستواها المهني وذلك من خلال كوادرها وحاملي راية المحاسبة فيجب علينا نحن المحاسبين المزاولون للمهنة الالتزام بمبادئها وسلوكياتها وأخلاقياتها لأنه لكل مهنة آداب وسلوك يجب على المحاسب أن يتحلى بها في بقاع العالم والمبادئ الأساسية لآداب وسلوكيات مهنة المحاسبة هي كما يلي: (<http://nshwan.com/behaviorism.html>)

1- **الأمانة والاستقامة** : إن الأمانة عنصر ومبدأ هام في أي عمل كان ومن الواجب أن يكون المحاسب أميناً ومستقيماً في أداء عمله مميّزاً عن غيره لأن الأمانة شيء ليس بالسهل.

" إنا عرضنا الأمانة على السماوات والأرض فأبين أن يحملنها وأشفقن منها فحملها الإنسان إنه كان ظلوماً جهولاً "

صدق الله العظيم فلا بد أن يتحلى المحاسب بهذه الميزة والمبدأ وأن تكون من مبادئه الثابتة والراسخة فالأمانة أساس العمل.

- 2- **الموضوعية والاستقلال:** إن الموضوعية والاستقلال أساس الحياد والعدل ولا بد من المحاسب أن يتحلى بهما وأن يكون غير متسرع في إصدار القرارات أو الأحكام إلا بعد التأكد والتروي وجمع الأدلة والإثباتات الكافية ويجب أن يكون مستقلاً وبعيداً عن مزاج وأهواء الإدارة وسلطتها لذلك فإن مدقق الحسابات الخارجي له دور كبير لذا يجب أن يكون مستقلاً تماماً وبعيداً كل البعد عن أهواء وآراء إدارة الشركة فهو الذي يتخذ حكمه ويعطي رأيه كمراجع بشكل مستقل وموضوعي دون تحيز أو عدم استقلال ويجب أن يكون رأيه شاملاً لما دقق دون أي لبس كان.
- 3- **الكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة:** من الواجب على المحاسب أن يقوم بمستوى وكفاءة معينين إذا ما كلف بتدقيق حسابات شركة ما وعادة يقاس هذا المستوى والمجهود المبذول حسب قدرات الشخص المتوسط و يجب على المحاسب الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.
- 4- **السرية:** لمبدأ السرية ضرورة واجبة وحتمية في العمل، لا بد من توافرها في العمل وخصوصاً في الجو التنافسي يجب ان يكون حريصاً على مصلحة الشركة وعدم البوح بأسرارها في أي مكان وإن عدم السرية في العمل تؤدي إلى الإخلال بمبادئ مهنة المحاسبة.
- 5- **السلوك المهني:** إن كان المحاسب متصفاً بما سبق ذكره فإن ذلك ينعكس على سلوكه و سلوك المحاسب وصفاته الطيبة تؤدي إلى النجاح المهني فيجب أن يتصف بتلك الصفات الحسنة والسلوك الحميد الذي يعمل على رفع مستوى مهنة المحاسبة.
- 6- **المعايير الفنية :** يجب على المحاسب أن يلتزم بالعمل المهني وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المرتبطة بمهنة المحاسبة التي تصدرها الهيئة أو الجمعية المهنية للمحاسبين فضلاً عن أن يلتزم بتعليمات العميل أو رب العمل طالما أنها لا تتعارض مع متطلبات الأمانة والموضوعية والاستقلال.
- كما أن الهيئات المهنية جميعها كالطب و المحاماة والهندسة والمحاسبة تضع دليل للسلوك المهني الذي يتوجب على أعضائها الالتزام به وقبوله ومواكبته حرصاً على كرامة المهنة وثقة الجمهور أما في مهنة المحاسبة والتدقيق فإن ثقة الجمهور أهم ما تصبو إليه النقابات المهنية العالمية وقيل أن الجمهور هو الزبون الوحيد لمهنة المحاسبة والتدقيق لذا يتطلب من أعضاء الجمعية التي ينتمون إليها أن يلتزموا بتطبيق قواعد السلوك المهني.
- (التميمي، 2006، 63)

ثانياً: دور الالتزامات الأخلاقية في إضافة قيمة لمهنة المحاسبة والتدقيق

نظراً للتطورات والتوسعات الكبيرة التي حدثت في مجالات الأعمال المختلفة، أخذت الأعمال تتحى منهجاً جديداً يُعدّ الألتزام الأخلاقي فيه من المثاليات، ولكن تحقيق المكاسب والثروة بشكل سريع يعدان من الحقائق التي ينبغي السعي للوصول إليها بأي وسيلة وفي اقصر وقت. فأصبح من لديه القدرة على اختراق الأخلاقيات مقبولاً اجتماعياً طالما أنه قد تمكن من الوصول إلى هدفه دون مساءلة أو رقابة أحياناً ، ويشير الواقع إلى وجود أزمة ثقة لمهنة المحاسبة ولقطاع الأعمال، وهذه الأزمة تُعدّ بدرجة كبيرة من الدقة أزمة أخلاقيات نابعة من سيطرة الجشع والمصالح الخاصة بصورة واضحة على جزء كبير من هذا القطاع (قطاع الأعمال) لمختلف دول العالم ، كما أن أزمة الأخلاقيات تمثل أحد مواطن الخلل في مهنة المحاسبة ، لذا لا بد من توفير بيئة تقود الناس إلى الألتزام

بالأخلاقيات من خلال وجود إرشادات واضحة للأخلاقيات، ومكافأة الملتزم بالأخلاقيات، ومعاينة مخالف الأخلاقيات، وكلما حدث خلل أو قصور في احد هذه العناصر كلما اختل ميزان الألتزام بالأخلاقيات (الراوي، 2008، 51) إذ أن أخلاق العمل تمثل مجموعة من المعتقدات والقيم والمبادئ التي تحكم سلوك الفرد في اتخاذ العديد من القرارات من خلال القيم وتحليل ما هو صحيح أو خطأ، جيداً أو سيئاً، حلال أو حرام، من هنا نجد أن أي قرار لابد ان تتحكم فيه القيم والمبادئ والمعتقدات، والأعمال بمجملها هي عبارة عن مجموعة قرارات يتم اتخاذها من قبل الإدارات المختلفة في المنظمة أو الأفراد الذين يتخذون مثل هذه القرارات ،لذلك نجد إن أخلاقيات العمل تؤثر تأثيراً مباشراً في جوانب الإدارة . (الساعد، 2006، 55)

وتزداد أهمية الألتزام بالأخلاقيات المحاسبية مع أهمية استخدام تقنيات المعلومات، سواء على مستوى الوحدة الاقتصادية أو على مستوى نظام المعلومات المحاسبي الذي يعمل ضمن تلك الوحدة، وما يرتبط بتلك التقنيات من عناصر تقنية الحاسوب والاتصالات والتجارة الالكترونية عبر الانترنت وما يتصل بها أيضاً من تداعيات تتعلق بالغش والاحتيال وانتهاك الخصوصية وعدم احترام حقوق الآخرين وكيفية المحافظة على سرية المعلومات المتنقلة عبر شبكة الانترنت وخصوصاً بعد التطور المذهل في تلك التقنية كشبكات الاتصالات والانترنت إذ أصبحت المعلومات والتقارير المالية يتم إصدارها على شبكة الانترنت. إن استخدام تقنيات المعلومات سوف يترتب عليه ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار مجموعة خاصة من الأحكام والمعايير التي يجب التقيد بها انطلاقاً من ظهور المستجدات العديدة التي يقع على عائق نظم الرقابة الداخلية احتواؤها والعمل على تحقيق أمن المعلومات الناتجة عنها (الراوي، 2008، 49)

لذا من المفترض أن يؤدي الألتزام بالمبادئ الأخلاقية إلى تحقيق الاتي:(جمعة، 2000، 378)

أ. المساعدة على تنمية الوعي الأخلاقي للمحاسب، والتسليم بتوافر الألتزام الأخلاقي لديه وهذا يوجه انتباهه إلى القضايا المحيطة بمزاولة المهنة ويبيصره بما يعد وما لا يعد سلوكاً أخلاقياً مقبولاً على أسس شرعية ومهنية .

ب. تحقيق دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية التي تحويها القوائم المالية مما يضيء عليها المصادقية لتأكيد الثقة في خدمات المحاسبة المهنية ويقوي الحماية للمؤسسة وللعاملين معها.

المبحث الثالث - دراسة العلاقة الارتباطية (الجانب العملي) بين المحاسبة القضائية وقواعد السلوك المهني

والاخلاقي لمهنة المحاسبة والتدقيق

1. وصف الافراد المبحوثين

لقد قامت الباحثة باستطلاع اراء مجموعة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل العاملين في مكاتب التدقيق الخارجية بالإضافة الى مجموعة من مراقبي الحسابات في مختلف الدوائر ومدققين ومحاسبين في هيئة النزاهة (قبل سقوطها بيد داعش) بهدف معرفة مدى تطبيق مفاهيم المحاسبة القضائية في الواقع العملي وكذلك مدى التزام العاملين في مراقبة الحسابات بقواعد السلوك المهني والاخلاقي لمهنة المحاسبة ، ويوضح الجدول ادناه وصف للافراد عينة البحث وفقاً للبيانات التي قدمها الافراد المبحوثين من خلال اجاباتهم عن المعلومات التعريفية في استمارة الاستبيان وكما يلي:

جدول (1) وصف الافراد عينة البحث

| الشهادة | | |
|------------------|-------|------------------|
| النسبة المئوية | العدد | الشهادة |
| %53.5 | 23 | بكالوريوس |
| %30.3 | 13 | دبلوم عالي |
| %11.6 | 5 | ماجستير |
| %4.6 | 2 | دكتوراه |
| %100 | 43 | المجموع |
| عدد سنوات الخدمة | | |
| النسبة المئوية | العدد | عدد سنوات الخدمة |
| %18.6 | 8 | 5-1 |
| %28 | 12 | 10-6 |
| %21 | 9 | 15-11 |
| %21 | 9 | 25-16 |
| %11.4 | 5 | 26 فاكثر |
| %100 | 43 | المجموع |
| العنوان المهني | | |
| %37.2 | 16 | محاسب |
| %34.9 | 15 | مدقق |
| %16.3 | 7 | مدير حسابات |
| %11.6 | 5 | مدير تدقيق |
| %100 | 43 | المجموع |

ثانيا: وصف وتشخيص متغيرات البحث

1. المحاسبة القضائية

تمثلت المحاسبة القضائية متغيرا اساسا في البحث ولقد تم اعتماد 14 فقرة لقياس هذا المتغير. ويشير الجدول (2) الى نتائج التحليل الوصفي لاراء المبحوثين حول هذا المتغير والمتضمن الاوساط التكرارات والنسب المئوية والايوساط الحسابية لمتغير المحاسبة القضائية.

جدول (2) التوزيعات التكرارية والايوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمحاسبة القضائية

| لا اتفق بشدة | | لا اتفق | | محايد | | اتفق | | اتفق بشدة | | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | ال فقرات |
|--------------|---|---------|---|-------|----|------|----|-----------|----|-------------------|---------------|--------------|
| % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | | | |
| - | - | 2.3 | 1 | 14.0 | 6 | 37.2 | 16 | 46s.5 | 20 | .797 | 4.28 | X1 |
| - | - | 2.3 | 1 | 7.0 | 3 | 44.2 | 19 | 46.5 | 20 | .720 | 4.36 | X2 |
| - | - | 2.3 | 1 | 11.6 | 5 | 48.8 | 21 | 37.2 | 16 | .742 | 4.21 | X3 |
| - | - | 2.3 | 1 | 7.0 | 3 | 46.5 | 20 | 44.2 | 19 | .715 | 4.33 | X4 |
| - | - | 2.3 | 1 | 4.7 | 2 | 48.8 | 21 | 44.2 | 19 | .686 | 4.35 | X5 |
| - | - | 4.7 | 2 | 11.6 | 5 | 39.5 | 17 | 44.2 | 19 | .841 | 4.23 | X6 |
| 2.3 | 1 | 4.7 | 2 | 9.3 | 4 | 50.1 | 22 | 32.6 | 14 | .910 | 4.07 | X7 |
| - | - | - | - | 4.7 | 2 | 53.5 | 23 | 41.9 | 18 | .578 | 4.37 | X8 |
| - | - | 4.7 | 2 | 4.7 | 2 | 46.5 | 20 | 41.9 | 18 | .914 | 4.21 | X9 |
| - | - | 4.7 | 2 | 2.3 | 1 | 48.8 | 21 | 44.2 | 19 | .747 | 4.33 | X10 |
| 4.7 | 2 | 4.7 | 2 | 48.8 | 21 | 39.5 | 17 | 2.3 | 1 | .776 | 4.29 | X11 |
| - | - | 4.7 | 2 | 2.3 | 1 | 55.8 | 24 | 37.2 | 16 | .727 | 4.26 | X12 |
| 2.3 | 1 | 2.3 | 1 | 4.7 | 2 | 39.5 | 17 | 51.2 | 22 | .797 | 4.28 | X13 |
| | | | | | | | | | | .48407 | 4.2778 | المؤشر الكلي |

وتشير معطيات الجدول (2) الى ان الوسط الحسابي الكلي للمحاسبة القضائية قد بلغ (4.277) بانحراف معياري (0.484)، ويلاحظ من خلال هذا الوسط انه هناك اتفاق عالي بين المبحوثين حول متغير المحاسبة القضائية. وفي هذا المؤشر دلالة واضحة على توافر نشاط المحاسبة القضائية في المؤسسات التي يعمل فيها المدققين المبحوثين وان اجراءات هذه المحاسبة مفعلة في مؤسساتهم. وفيما يخص الوصف الاحصائي على مستوى كل سؤال من اسئلة قياس المحاسبة القضائية، فتشير معطيات التحليل الى ان الاوساط الحسابية لجميع الاسئلة قد تجاوزت الوسط الحسابي (4)، وفي هذا اشارة الى اتفاق المبحوثين حول كل سؤال من هذه الاسئلة. وحصل السؤال X2 "اعتمد الشفافية عند متابعة اعضاء المنظمة في ميدان العمل" على اعلى وسط حسابي (4.36) بانحراف معياري (0.720). في حين ان ادنى وسط حسابي كان من نصيب السؤال X7 "أقدم تقارير دورية تفصح عن الانحرافات في الأداء المنظمي فقا لمعايير محاسبية محددة" بوسط حسابي (4.07) وبانحراف معياري (0.910). وعلى الرغم من انه هذا السؤال حصل على ادنى وسط حسابي الا ان هذا الوسط يشير الى اتفاق عالي بين المستجيبين.

جدول(3) التوزيعات التكرارية والاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالأمانة والاستقامة

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة | |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|----|--------------|---|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | | |
| X14 | 3.42 | 1.384 | 27.9 | 12 | 30.2 | 13 | 7.0 | 3 | 25.6 | 11 | 9.3 | 4 |
| X15 | 3.24 | 1.404 | 23.2 | 10 | 27.9 | 12 | 16.3 | 7 | 16.3 | 7 | 16.3 | 7 |
| X16 | 3.63 | 1.215 | 25.6 | 11 | 44.2 | 19 | - | - | 27.9 | 12 | 2.3 | 1 |
| X17 | 3.82 | 1.213 | 34.9 | 15 | 34.9 | 15 | 11.6 | 5 | 14.0 | 6 | 4.7 | 2 |
| المؤشر الكلي | 3.5290 | .86467 | | | | | | | | | | |

اما الجدول (3) فلقد خصص للوصف الاحصائي لاستجابات المبحوثين حول الى ان الالتزام الاخلاقي المتعلق بالامانة والاستقامة، وحصل هذا البعد على وسط حسابي (3.529) بانحراف معياري (0.8646)، بما يؤكد على توافر الامانة والاستقامة في المؤسسات التي يعمل فيها المدققين المبحوثين . اما على مستوى كل سؤال من اسئلة هذا البعد، فتشير معطيات التحليل الى ان الاوساط الحسابية لجميع الاسئلة قد تجاوزت الوسط الحسابي (3)، وفي هذا اشارة الى اتفاق المبحوثين حول هذا البعد. وحصل السؤال X17 "الافراد العاملين في مجال التدقيق لا يدخلون في اي نشاط من شأنه ان يقلل من قدر المهنة" على اعلى وسط حسابي (3.82) بانحراف معياري (1.213). في حين ان ادنى وسط حسابي كان من نصيب السؤال X15 " يلتزم العاملين في مجال التدقيق في منظمنا بايجاد نوع من العدالة في علاقات عمل المهنة مع اقسام المنظمة واعضاءها" بوسط حسابي (3.24) وبانحراف معياري (1.404). وهذا ما يبين انه هناك اتفاق من قبل المستجيبين حول هذا البعد.

جدول (4) التوزيعات التكرارية والايوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالموضوعية

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|---|--------------|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | |
| X18 | 4.21 | .675 | 32.6 | 14 | 58.1 | 25 | 7.0 | 3 | 2.3 | 1 | - |
| X19 | 4.53 | .592 | 58.1 | 25 | 37.2 | 16 | 4.7 | 2 | - | - | - |
| X20 | 4.21 | .709 | 34.9 | 15 | 53.5 | 23 | 9.3 | 4 | 2.3 | 1 | - |
| X21 | 4.26 | .759 | 39.5 | 17 | 51.2 | 22 | 4.7 | 2 | 4.7 | 2 | - |
| المؤشر الكلي | 4.3023 | .46149 | | | | | | | | | |

ويتضح لنا من خلال الجدول رقم (4) ان الوسط الحسابي الكلي لبعده الالتزام الاخلاقي المتعلق بالموضوعية يبلغ (4.302) وبانحراف معياري كلي (0.416) مما يدل على اتفاق عالي بين المبحوثين حول هذا البعد، وحصل السؤال X19 "لا يلتزم اعضاء وحدة التدقيق بالوامر الصادرة من الإدارة والتي قد تتعارض مع قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة" على اعلى وسط حسابي (4.53) بانحراف معياري (.592). في حين ان ادنى وسط حسابي كان من نصيب السؤال X18 "يسعى اعضاء وحدة التدقيق لأداء العمل بعدالة وعدم الإصغاء لأي طرف من ذوي المصالح المتعارضة على حساب المعايير الأخلاقية" بوسط حسابي (4.21) وبانحراف معياري (.675). على الرغم من انه هذا الوسط كان الادنى الا انه يقع ضمن مساحة الاتفاق العالي للمبحوثين حول هذا البعد.

جدول (5) التوزيعات التكرارية والايوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل

العناية المهنية اللازمة

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|---|--------------|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | |
| X22 | 3.44 | 1.333 | 18.6 | 8 | 48.8 | 21 | 4.7 | 2 | 14.0 | 6 | 14.0 |
| X23 | 3.63 | 1.448 | 34.9 | 15 | 34.9 | 15 | 2.3 | 1 | 14.0 | 6 | 14.0 |
| X24 | 3.84 | 1.233 | 37.2 | 16 | 34.9 | 15 | 7.0 | 3 | 16.3 | 7 | 4.7 |
| X25 | 3.60 | 1.482 | 34.9 | 15 | 34.9 | 15 | 2.3 | 1 | 11.6 | 5 | 16.3 |
| X26 | 3.80 | 1.268 | 37.2 | 16 | 34.9 | 15 | 4.7 | 2 | 18.6 | 8 | 4.7 |
| المؤشر الكلي | 3.6531 | .94828 | | | | | | | | | |

كما يتبين لنا من خلال الجدول رقم (5) ان الوسط الحسابي الكلي لمتغير الكفاءة وبذل العناية المهنية يبلغ (3.65) وبانحراف معياري كلي (.948) كما يتضح تجاوز جميع الايوساط الحسابية ال(3)، وكذلك حصل السؤال X24 نسعى لحل كل مشاكل وصعوبات العمل بعناية وفق قواعد السلوك الأخلاقي على اعلى وسط حسابي (3.84) بانحراف معياري (1.233). في حين حصل السؤال X22 على ادنى وسط حسابي "ينفذ العاملين في وحدة التدقيق المسؤوليات المهنية بأقصى درجة من العناية اللازمة لأداء العمل بوسط حسابي (3.44) وبانحراف معياري (1.33).

جدول (6) التوزيعات التكرارية والاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالمتعلق بالسرية

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|----|--------------|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | |
| X27 | 4.65 | .575 | 69.8 | 30 | 23.2 | 10 | 2.3 | 1 | 2.3 | 1 | 2.3 |
| X28 | 4.60 | .720 | 65.1 | 28 | 4.7 | 2 | 2.3 | 1 | 25.6 | 11 | 2.3 |
| X29 | 4.56 | .796 | 74.4 | 32 | 7.0 | 3 | 18.6 | 8 | - | - | - |
| المؤشر الكلي | 4.6031 | .56841 | | | | | | | | | |

وفيما يتعلق ببعد الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسرية، فالجدول (6) يشير ان الوسط الحسابي الكلي لهذا البعد كان (4.603) وبانحراف معياري كلي (0.568). و يتضح كذلك تجاوز جميع الاوساط الحسابية ال(4) مما يدل على اتفاق كبير بين المبحوثين حول بعد السرية وحصل السؤال X27 " يلتزم العاملين في وحدة التدقيق بالمحافظة على سرية المعلومات المتعلقة بالمهنة" على اعلى وسط حسابي (4.65) بانحراف معياري (0.575). في حين حصل السؤال X29 على ادنى وسط حسابي" يتم الافصاح عن المعلومات عندما يكون ذلك مطلوباً بموجب القانون لاستخراج وثائق أو تقديم دليل أثناء الإجراءات القانونية أو المخالفات التي يتم كشفها للسلطات المختصة." بوسط حسابي (4.56) وبانحراف معياري (0.796).

جدول (7) التوزيعات التكرارية والاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|---|--------------|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | |
| X30 | 4.74 | .539 | 79.1 | 34 | 16.3 | 7 | 4.7 | 2 | - | - | - |
| X31 | 4.35 | .686 | 46.5 | 20 | 41.9 | 18 | 11.6 | 5 | - | - | - |
| X32 | 4.40 | .760 | 48.8 | 21 | 46.5 | 20 | 2.3 | 1 | 2.3 | 1 | - |
| X33 | 4.15 | .941 | 39.5 | 17 | 44.2 | 19 | 9.3 | 4 | 4.7 | 2 | 2.3 |
| المؤشر الكلي | 4.4091 | .50330 | | | | | | | | | |

يوضح الجدول (7) الوسط الحسابي الكلي لبعد الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني والذي بلغ (4.409) وبانحراف معياري كلي (0.5033). ويتضح من خلال نتائج التحليل ان الاوساط الحسابية لجميع الاسئلة تجاوزت (4) وفي هذا اشارة الى الاتفاق العالي بين المبحوثين حول هذا البعد. وحصل السؤال X30 " يلتزم العاملين في وحدة التدقيق بالقوانين والأنظمة التي تصدرها الهيئات التشريعية المنظمة للمهنة" على اعلى وسط حسابي (4.74) بانحراف معياري (0.539). في حين ان ادنى وسط حسابي كان من نصيب السؤال X33 " نعمل على حل الخلافات مع الادارة وفق قواعد وسلوكيات المهنة " بوسط حسابي (4.15) وبانحراف معياري (0.941).

جدول (8) التوزيعات التكرارية والاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للالتزام الأخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية

| الفقرات | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتفق بشدة | | اتفق | | محايد | | لا اتفق | | لا اتفق بشدة |
|--------------|---------------|-------------------|-----------|----|------|----|-------|---|---------|---|--------------|
| | | | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | |
| X34 | 4.44 | .666 | 51.2 | 22 | 44.2 | 19 | 2.3 | 1 | 2.3 | 1 | - |
| X35 | 4.12 | .625 | 25.6 | 11 | 60.5 | 26 | 14.0 | 6 | - | - | - |
| X36 | 4.49 | .506 | 48.8 | 21 | 51.2 | 22 | - | - | - | - | - |
| X37 | 4.35 | .752 | 51.2 | 22 | 32.6 | 14 | 16.3 | 7 | - | - | - |
| المؤشر الكلي | 4.3488 | .38242 | | | | | | | | | |

كما يشير الجدول رقم (8) الى الوصف الاحصائي لبعد الالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية، اذ كان الوسط الحسابي لهذا البعد (4.348) وانحراف معياري كلي (0.382). ويتضح كذلك تجاوز جميع الاوساط الحسابية ال(4) مما يدل على اتفاق كبير بين المبحوثين حول متغير الالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية وحصل السؤال X44 " نعتد المعايير الفنية والمهنية في تنفيذ الانشطة المحاسبية في المنظمة" على اعلى وسط حسابي (4.44) بانحراف معياري (0.666) في حين حصل السؤال X35 على ادنى وسط حسابي " أنفذ عملي بعناية ومهارة على وفق المعايير الموضوعية التي أقرتها الهيئات المهنية الدولية والمحلية" " بوسط حسابي(4.12) وانحراف معياري (0.625).

ثالثاً: اختبار فرضيات البحث

الفرضية الأولى : توجد علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والتزام المحاسبين والمدققين بقواعد السلوك المهني والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (على المستوى الكلي وعلى مستوى الابعاد). تشير معطيات الجدول (9) الى نتائج تحليل الارتباط بين المحاسبة القضائية وابعاد الالتزام الاخلاقي. فعلى المستوى الكلي للمحاسبة القضائية وابعاد الالتزام الاخلاقي مجتمعة يلاحظ ان هناك ارتباط معنوي بين هذين المتغيرين بلغت قيمته (0.853) عند مستوى معنوية (0.01). تشير هذه النتيجة الى العلاقة الوثيقة بين المحاسبة القضائية وبين الالتزام الاخلاقي، علماً ان العلاقة بين هذين المتغيرين كانت طردية، ان اي زيادة المحاسبة القضائية سيفضي الى زيادة في الالتزام الاخلاقي. اما على مستوى العلاقة بين المحاسبة القضائية وكل بعد من ابعاد الالتزام الاخلاقي فتشير نتائج التحليل الى ان علاقة الارتباط بين المحاسبة القضائية والابعاد الستة الى مثلت الالتزام الاخلاقي كانت معنوية. ولقد تراوحت قيمة علاقات الارتباط بين (0.336) و (0.806) وجميعها كانت معنوية.

جدول(9)علاقات الارتباط بين المحاسبة القضائية وابعاد الالتزام الاخلاقي (المستوى الكلي وعلى مستوى الابعاد)

| الالتزام الاخلاقي (المؤشر الكلي) | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالسلوك المهني | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالسرية | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالشفافية وبذل اللازمة المهنية | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالموضوعية | الالتزام الاخلاقي المتعلق بالامانة والاستقامة | ابعاد الالتزام الاخلاقي |
|----------------------------------|--|--|-----------------------------------|--|--------------------------------------|---|-------------------------|
| .853** | .790** | .496** | .744** | .336* | .806** | .536** | المحاسبة القضائية |
| .000 | .000 | .001 | .000 | .028 | .000 | .000 | |

*(significant at the 0.05 level (2-tailed)). ** (significant at the 0.01 level (2-tailed)).

وكانت علاقة الارتباط بين المحاسبة القضائية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالموضوعية هي الاقوى من بين الابعاد الاخرى، اذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.806) عند مستوى معنوية (0.01)، في حين ان اقل قيمة معامل ارتباط كانت بين المحاسبة القضائية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة اذ بلغت قيمة الارتباط (0.336) وهي قيمة معنوية عند مستوى (0.05). اما علاقة الارتباط بين المحاسبة القضائية وبقية ابعاد الالتزام الاخلاقي والمتمثلة بالالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالسلوك المهني والالتزام الاخلاقي المتعلق بالسرية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالامانة والاستقامة فلقد كانت قيمها على التوالي (0.790) و (0.496) و (0.744) و (0.536) عند مستوى معنوية (0.01).

بناء على نتائج تحليل علاقات الارتباط بين المحاسبة القضائية والالتزام الاخلاقي على المستوى الكلي وعلى مستوى الابعاد فان البحث يقبل الفرضية الاولى.

الفرضية الثانية: نصت الفرضية الاولى على وجود تأثير معنوي للمحاسبة القضائية على الالتزام الاخلاقي. هدفت هذه الفرضية الى قياس تأثير المحاسبة القضائية على الالتزام الاخلاقي. بمعنى اخر، الى اي مدى من الممكن ان يتم تفسير التغيير الحاصل في الالتزام الاخلاقي كنتيجة للمحاسبة القضائية. تشير معطيات الجدول (10) الى ان المحاسبية كانت ذات تأثير معنوي على الالتزام الاخلاقي من قبل المدققين. وتشير قيمة معامل التحديد (R2) الى 80.4% من التغيير في الالتزام الاخلاقي يمكن تفسيره بسبب المحاسبة القضائية. ولقد كان قيمة F (24.600) وكانت قيمة t (487.10) وهي قيمة تشير الى ان تأثير المتغير المستقل (المحاسبة القضائية) على المتغير المعتمد (الالتزام الاخلاقي) كان معنويا عند مستوى دلالة (0.01).

جدول (10) نتائج تحليل الانحدار لتأثير المحاسبة القضائية على الالتزام الاخلاقي

| طبيعة التأثير | المحاسبة القضائية | | | المتغير المستقل |
|---------------|-------------------|------------------|--------------------|-------------------|
| | F | معامل التحديد R2 | قيمة بيتا B | المتغير المعتمد |
| معنوي | 24.600 | 0.804 | 0.853 (10.487)* | الالتزام الاخلاقي |

• قيمة عند مستوى معنوية 0.01

اما بالنسبة لتأثير المحاسبية القضائية على كل بعد من ابعاد الالتزام الاخلاقي، فنشير معطيات الجدول (11) الى نتائج تحليل الانحدار على مستوى الابعاد.

جدول (11) نتائج تحليل الانحدار لتأثير المحاسبة القضائية على ابعاد الالتزام الاخلاقي

| طبيعة التأثير | مستوى الدلالة Sig. | قيمة T | قيمة بيتا Beta | ابعاد المتغير المعتمد: الالتزام الاخلاقي |
|---------------|--------------------|--------|----------------|---|
| | .401 | -.850 | 365 | (Constant) |
| معنوي | .012 | 2.632 | .218 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالامانة والاستقامة |
| معنوي | .008 | 2.788 | .348 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالموضوعية |
| غير معنوي | .168 | 1.408 | .109 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة |
| غير معنوي | .285 | 1.086 | .132 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسرية |
| غير معنوي | .687 | .406 | .038 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني |
| معنوي | .011 | 2.693 | .320 | الالتزام الأخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية |

المتغير المستقل: المحاسبة القضائية

يلاحظ من خلال الجدول (11) ان المحاسبة القضائية كانت ذات تأثير معنوي على ثلاثة ابعاد من ابعاد الالتزام الاخلاقي والمتمثلة بالالتزام الاخلاقي المتعلق بالأمانة والاستقامة و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالموضوعية و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية، وكانت قيم t ومستوى الدلالة للابعاد الثلاثة (t 2.632; Sig .012) و (t 2.788; Sig .008) و (t 2.693; Sig .011) على التوالي.

اما الابعاد الثلاثة المتبقية والمتمثلة بالالتزام الاخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالسرية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالسلوك المهني فلم تتأثر معنويا بالمتغير المستقل والمتمثل بالمحاسبة القضائية، وكانت قيم t ومستوى الدلالة للابعاد الثلاثة (t 1.408; Sig .168) و (t 1.086; Sig 285) و (t 0.406; Sig .687) على التوالي.، و بناء على ذلك، فان الفرضية الثانية تقبل على المستوى الكلي، اما على مستوى تأثير المحاسبة القضائية على مستوى ابعاد الالتزام الاخلاقي فان الفرضية تقبل على مستوى ثلاثة ابعاد والمتمثلة بالالتزام الاخلاقي المتعلق بالأمانة والاستقامة و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالموضوعية و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية، وترفض على مستوى الابعاد الثلاثة المتبقية والمتمثلة بالالتزام الاخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة و الالتزام الاخلاقي المتعلق بالسرية والالتزام الاخلاقي المتعلق بالسلوك المهني.

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً: الاستنتاجات:

1. تعد المحاسبة القضائية من اهم المهن في العالم واكثرها مستقبلاً ، كما ان المحاسبين القضائيين هم افضل مصدر لجمع وتحري المعلومات وفهم العناصر القانونية للاحتيال والجرائم المالية وكيفية التصدي لها وكشفها.
2. يجب ان يمتلك المحاسب القضائي الادلة الكافية والشجاعة التي تمكنه من الوقوف في المحكمة والادلاء بشهادته لمساعدة المحكمة في اكتشاف وتقصي الحقائق ، كما يجب ان يمتلك القدرة على دعم القضاة في مجال القضايا المالية محل التدقيق.
3. يختلف المحاسب القضائي عن المحاسب القانوني في العديد من الامور كالتأهيل والشهادة والمجالات التي يغطيها كل منهم كما تختلف مخرجات المحاسبة القضائية عن المحاسبة القانونية حيث أن مخرجات المحاسبة القضائية هي تقارير ترشد القضاة الى اصدار الاحكام بحق الاطراف المعنية
4. يتضح من خلال البحث ان افراد العينة جميعهم يتمتعون بخبرة وممارسة جيدة في مجال مراقبة الحسابات مما يمكنهم من اعطاء صورة واضحة عن مفهوم المحاسبة القضائية لديهم وحقيقة استخدامها في الواقع
5. كذلك يتضح من خلال اراء المبحوثين توافر نشاط المحاسبة القضائية في المؤسسات التي يعمل فيها المدققين المبحوثين وان اجراءاتها مفعلة في مؤسساتهم
6. هناك علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والمبادئ الاساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المحاسبة حيث كانت قيم t ومستوى الدلالة للابعاد الثلاثة (t 2.632; Sig .012) و (t 2.788; Sig .008) و (t 2.693; Sig .011) على التوالي.
7. هناك تأثير معنوي للمحاسبة القضائية على مبادئ الامانة و والاستقامة والموضوعية والمعايير الفنية وكانت قيم t ومستوى الدلالة للابعاد الثلاثة (t 1.408; Sig .168) و (t 1.086; Sig 285) و (t 0.406; Sig .687) على التوالي.

ثانيا: التوصيات

- اعتمادا على استنتاجات الدراسة يتم هنا عرض التوصيات الضرورية لعمل مراقبي الحسابات وفق مايلي:
1. إن أقرب اختصاص على شهادة المحاسبة القضائية هي شهادة المحاسبة القانونية لذا يمكن استخدام المحاسبين القانونيين في عملية التعليم والتدريب في الجامعات والمعاهد والجهات المهنية ذات العلاقة بهدف ادخال المحاسبة القضائية في المناهج الدراسية.
 2. وكذلك إشراك المحاسبين القانونيين في وضع مفردات المناهج الدراسية للعلوم المحاسبية والتدقيقية، واطلاعهم على كل ما هو جديد في منهج التدقيق والمحاسبة القضائية
 3. اقامة الدورات التأهيلية باستمرار للأفراد القائمين بمهنة المحاسبة والتدقيق والمؤتمرات والندوات بهدف التعريف بالمحاسبة القضائية
 4. متابعة كل ما يستجد على مهنة التدقيق ومراقبة الحسابات في ضوء التكنولوجيا والتقدم الحاصل وفي ضوء المعايير التي تصدر عن الجهات المختصة بذلك وخاصة مايتعلق بالمحاسبة القضائية.
 5. ضرورة تطوير برامج التعليم المحاسبي وادخال مفاهيم المحاسبة القضائية ضمن مناهج التعليم
 6. كما انه من الضروري تفعيل دور المحاسبة القضائية في الوحدات الحكومية المرتبطة بعمل مراقبي الحسابات ومتابعة قضايا الفساد والنزاهة من خلال ابداء الرأي او تقديم التقارير الموثقة والمستندات الثبوتية التي تمكن من محاسبة المخالفين بصورة عادلة

المصادر

اولاً: القرآن الكريم

ثانياً: الرسائل الجامعية

1. الراوي، شيماء محمد سمير، (2008)، دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحقيق الإبداغ المحاسبي، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق
2. جميل، رافي نزار، (2012)، الإطار المفاهيمي للمحاسبة القضائية ومتطلبات تطبيقها في البيئة المالية العراقية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.

ثالثاً: الدوريات والمجلات العلمية

1. الجليلي، مقداد احمد، (2012)، المحاسبة القضائية وامكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الراقدين، جامعة الموصل، كلية الادارة والاقتصاد، العدد107، مجلد 34
2. الساعد، رشاد، (2006)، "اخلاقيات العمل: المرجعية، المفهوم والتطبيق"، ورقة مقدمة الى (اخلاقيات الاعمال ومجتمع المعرفة) (من 17-19 نيسان (ابريل) جامعة الزيتونة الاردنية، عمان، الاردن
3. الكبيسي، عبد الستار، (2016)، دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من جهتي نظر القضاء والمحاسبة القضائية في الاردن، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، مجلد 12، العدد 1

رابعاً: الكتب

- 1- التميمي، هادي، (2006)، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الاردن .
- 2- جمعة، احمد حلمي، (2000)، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 3- راضي، محمد راضي، (2011)، موسوعة المراجعة المتقدمة/ مراجعة الاداء البيئي/مراجعة حوكمة الشركات/جودة المراجعة، الاسكندرية، مصر

خامساً: الانترنت

1. www.nshwan.com/behaviorism.html
- http://en.wikipedia.org/wiki/Judicial_review2

بسم الله الرحمن الرحيم

(استبيان)

السادة مراقبي الحسابات المحترمين
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

تمثل هذه الاستمارة جزءا من متطلبات اعداد بحث علمي في المحاسبة والموسوم بعنوان:- (دور المحاسبة القضائية في تعزيز الالتزام الاخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة و التدقيق/ دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل)

وتعد مشاركتكم في تقديم الصورة الحقيقية ذات اثر ايجابي في اخراج هذا البحث بالمستوى المطلوب لذا نرجو تفضلكم مشكورين باختيار الإجابة التي ترونها مناسبة لكل سؤال، علما بان البيانات المدونة تتسم بطابع السرية والامانة العلمية ، نشكركم على حسن استجابتكم

ملاحظة:

1. لا حاجة لذكر الاسم على الاستبانة
2. ستقتصر المعلومات المعطاة من قبلكم لاغراض اغناء البحث العلمي فقط
3. يرجى عدم ترك أي فقرة بدون اجابة
4. يرجى مراعاة الدقة والوضوح عند الاجابة

مع فائق الشكر والتقدير..

أسئلة الاستبانة

أولاً:- معلومات عامة

1. اسم الوحدة الاقتصادية.....

2. المؤهل العلمي:

ج. دبلوم عالي

ب. بكالوريوس

أ. دبلوم

هـ. دكتوراه

د.ماجستير

3. المؤهل المهني:

د.مدير تدقيق

ج. مدير حسابات

ب. مدقق

أ. محاسب

4. عدد سنوات الخبرة في مجال العمل:

أ. (اقل من 5) سنة

ب.(6 - 10) سنة

ج.(11-15) سنة

د.(16 فأكثر) سنة

5. هل شاركت في دورات تدريبية بخصوص :

أ. مبادئ وقواعد سلوك وأخلاق مهنة المحاسبة

ب. معايير المحاسبة الدولية

ج. معايير التدقيق الدولي 6

6. هل شاركت في دورات تدريبية أخرى غير ما تم ذكره.

1.
2.
3.

ثانياً:- المحاسبة القضائية

| ت | العبارات | اتفق بشدة | اتفق | محايد | لا اتفق | لا اتفق بشدة |
|----|--|-----------|------|-------|---------|--------------|
| 1 | اعمل على الاصغاء إلى طروحات العاملين في ميدان العمل المحاسبي القضائي. | | | | | |
| 2 | اعتمد الشفافية عند متابعة اعضاء المنظمة في ميدان العمل التدقيقي. | | | | | |
| 3 | تتاح لي الفرصة للمشاركة في اتخاذ القرار من خلال الاستفادة من خبرتي في مجال التدقيق القضائي | | | | | |
| 4 | شاركت في دورات تأهيلية خاصة بزيادة كفاءة مراقبي الحسابات. | | | | | |
| 5 | يطلب مني المشاركة بالرأي في الدعاوى الخاصة بالجرائم المالية في المحاكم. | | | | | |
| 6 | تساعد المعلومات التي اقدمها للقاضي كمستشار في المحكمة على اتخاذ القرار. | | | | | |
| 7 | أقدم تقارير دورية تفصح عن الانحرافات في الأداء المنظمي وفقاً لمعايير محاسبية محددة . | | | | | |
| 8 | نمتلك نظام شامل للمساءلة يغطي مجمل الأنشطة المنظمة. | | | | | |
| 9 | اعمل على تشخيص الافراد المقصرين في حدود صلاحياتي وتقديمهم للمساءلة. | | | | | |
| 10 | لدي القدرة على فرض العقوبات إن اقتضت الضرورة. | | | | | |
| 11 | امتك وثائق خاصة بعمل المنظمة واستراتيجياتها وخططها ومركزها المالي. | | | | | |
| 12 | امتك الخبرة المحاسبية والقانونية معا لمتابعة قضايا الجرائم المالية. | | | | | |
| 13 | امتك معرفة بعلاقة الأقسام ببعضها وواجبات ومسؤوليات هذه الأقسام. | | | | | |

ثالثا : الالتزام الأخلاقي

| ت | العبارات | اتفق بشدة | اتفق | محايد | لا اتفق | لا اتفق بشدة |
|---|---|-----------|------|-------|---------|--------------|
| أ. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالأمانة والاستقامة. | | | | | | |
| 1 | يلتزم العاملین في مجال التدقيق في منظمتنا بالأمانة والاستقامة | | | | | |
| 2 | يلتزم العاملین في مجال التدقيق في منظمتنا بايجاد نوع من العدالة في علاقات العمل المهنة مع اقسام المنظمة واعضاؤها | | | | | |
| 3 | اعمل على ايصال معلومات كاملة وموثوقة وسهلة الفهم للمستفيدين | | | | | |
| 4 | الافراد العاملین في مجال التدقيق لا يدخلون في أي نشاط من شأنه أن يقلل من قدر المهنة. | | | | | |
| ب. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالموضوعية. | | | | | | |
| 5 | يسعى اعضاء وحدة التدقيق لأداء العمل بعدالة وعدم الإصغاء لأي طرف من ذوي المصالح المتعارضة على حساب المعايير الأخلاقية. | | | | | |
| 6 | لا يلتزم اعضاء وحدة التدقيق بالاوامر الصادرة من الإدارة والتي قد تتعارض مع قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة. | | | | | |
| 7 | يتجنب العاملین القيام بأي عمل من شأنه أن يمس موضوعيتهم وسمعتهم المهنية. | | | | | |
| 8 | يتجنب العاملین العلاقات التي تسمح بالتحيز أو تؤثر على الآخرين لتجاوز الموضوعية. | | | | | |
| ج. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة | | | | | | |
| 9 | ينفذ العاملین في وحدة التدقيق المسؤوليات المهنية بأقصى درجة من العناية اللازمة لأداء العمل. | | | | | |
| 10 | يحافظ العاملین على مستوى ملائم من الجدارة والكفاءة المهنية وذلك بالتطوير المستمر لمعارفهم ومهاراتهم المهنية عن طريق التدريب والتعليم. | | | | | |
| 11 | نسعى لحل كل مشاكل وصعوبات العمل بعناية وفق قواعد السلوك الأخلاقي. | | | | | |
| 12 | يبتعد العاملین عن تضليل الادارة بعدم تنفيذهم لأعمال لا لا يمتلكون الخبرة اللازمة لتأديتها. | | | | | |
| 13 | الاستعانة بالخبرة والنصيحة الفنية والمساعدة من زملائي عند عدم امتلاكی المهارة والخبرة الكافية للقيام ل بعمل ما. | | | | | |
| د. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسرية. | | | | | | |
| 14 | يلتزم العاملین في وحدة التدقيق بالمحافظة على سرية المعلومات المتعلقة بالمهنة. | | | | | |
| 15 | لا يتم الاقصاص الإفصاح عن أية معلومات في التقارير المالية ما لم يكن هناك تخويل بذلك. | | | | | |
| 16 | يتم الإفصاح عن المعلومات عندما يكون ذلك مطلوباً بموجب القانون لاستخراج وثائق أو تقديم دليل أثناء الإجراءات القانونية أو المخالفات التي يتم كشفها للسلطات المختصة. | | | | | |
| هـ. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني. | | | | | | |
| 17 | يلتزم العاملین في وحدة التدقيق بالقوانين والأنظمة التي تصدرها الهيئات التشريعية المنظمة للمهنة. | | | | | |
| 18 | يتجنب العاملین في وحدة التدقيق أي سلوكيات خارجة عن قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة. | | | | | |
| 19 | تلتزم وحدة التدقيق بمبدأ الاستقلالية للمحافظة على شرف المهنة. | | | | | |
| 20 | نعمل على حل الخلافات مع الإدارة وفق قواعد وسلوكيات المهنة. | | | | | |

| و. الالتزام الأخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية. | | | | | |
|--|--|--|--|----|--|
| | | | | 21 | نعمتد المعايير الفنية والمهنية في تنفيذ الأنشطة المحاسبية في المنظمة. |
| | | | | 22 | أنفذ عملي بعناية ومهارة على وفق المعايير الموضوعية التي أقرتها الهيئات المهنية الدولية والمحلية. |
| | | | | 23 | ألتزم بتنفيذ المهام المطلوبة مني بشكل لا يتعارض مع متطلبات النزاهة والموضوعية. |
| | | | | 24 | لا يوجد في منظمنا حالة تزوير لتلاعب في فقرات الكشوفات والتقارير المالية لتضليل السلطات الضريبية. |