

أهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها

”دراسة حالة في إحدى المحاكم العراقية“

م. فائز عبد الحسن جاسم

كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة ميسان

الملخص :

يهدف البحث إلى توضيح مفهوم المحاسبة القضائية كمجال حديث من مجالات المحاسبة وأبرزت أهميتها ودورها في كشف حالات الغش والاحتيال ومحاربة الفساد المالي والإداري بعد أن أصبحت هذه الظاهرة من الظواهر المتفشية في مؤسسات الدولة وآثارها الخطرة اقتصادياً، كما يوضح البحث أهم مؤهلات وخصائص المحاسب القضائي وآليات عمله والمجالات التي يمكن أن تطبق فيها المحاسبة القضائية وحاجة المحاكم العراقية لها ومؤسسات الدولة الأخرى بعد أن أصبحت الأجهزة الرقابية الأخرى غير قادرة على كشف والقضاء على حالات الفساد والغش لتعدد أشكاله وصوره.

The importance of forensic Accounting in Revealed Financial irregularities and Determine responsibility

"Case Study in Iraqi's Courts"

Abstract

The research aims to explain on forensic accounting as branch of the branches of new accounting and explain the role of forensic accounting in detecting fraud after that this phenomenon has become wades and financial and administrative corruption plead phenomena in state institutions and dangerous economic effects for this phenomenon and the research explains the most important qualifications of forensically accountant and working mechanisms and fields that can be applied forensics accounting in it and the need of the Iraqi courts to it and other state institutions after difficult to reduce it because of the multiplicity of its forms.

المقدمة:

تعتبر المخالفات المالية والتلاعب في القوائم المالية واحدة من أخطر التحديات التي تواجه مهنته المحاسبية والتدقيق مما دفع بالمختصين بالبحث في طرق معالجات واكتشاف آفاق جديدة من شأنها أن تلعب دوراً هاماً في كشف تلك المخالفات والحد من التلاعب والتضليل في القوائم المالية وتحديد الجهات المسؤولة عنها وإتخاذ الإجراءات القانونية والإدارية بحقها ومنع الهدر والضياع في الموارد الذي يترتب عن تلك الممارسات لا سيما وأن تلك الممارسات أدت إلى هزات وأزمات مالية واقتصادية عديدة وإحالة تلك المخالفات المالية التلاعب في القوائم والبيانات المالية إلى القضاء للفصل بها وتحديد أسبابها والمسؤولين عنها.

مما يستدعى وجود متطلبات ومهارات عالية لدى المعنيين لإصدار الأحكام بخصوصها وإتخاذ الإجراءات المناسبة بحقها ووضع آلية أو إطار تنسيقي بين الجهات القضائية وبين مهنة المحاسبة والتدقيق لإصدار قرارات قضائية مهنية مما دفع بنشوء ما يسمى بالمحاسبة القضائية وظهور مهنة المحاسب القضائي لكي يقوم بهذا الدور المهم والخطر في آن واحد.

حيث لا يعتبر هذا الدور بديلاً عن المحاسب القانوني أو المدقق الخارجي بل يشكلان مع بعضهما أطراً لدعم مهنة التدقيق والقضاء في نفس الوقت من خلال تأدية كل منهما لدوره ومساعدة الشركات في الحفاظ على مآردها واكتشاف حالات التلاعب والفساد والمخالفات المالية وأسباب نشوءها من خلال مزايا وخصائص المحاسبة القضائية وما توفره من آليات لتطوير العمل الرقابي والقضائي.

المبحث الأول:

منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث:

يعاني العديد من الشركات من وجود مخالفات مالية عديدة ينعكس أثرها على المركز المالي للشركة، وتأخذ تلك المخالفات أشكالاً وصوراً عديدة يصعب في كثير من الأحيان اكتشافها وتحديد المسئول عنها وتكمن مشكلة البحث في الإجابة عن السؤال التالي:

-هل تستطيع المحاسبة القضائية في اكتشاف صور وأشكال المخالفات المالية التي يصعب على الأجهزة الرقابية اكتشافها وتحديد المسئول عنها؟

ثانياً: أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من الدور الذي يمكن أن تلعبه المحاسبة القضائية كأحد فروع المحاسبة الحديثة في كشف حالات الفساد المالي والإداري وحالات التلاعب في القوائم المالية وجميع صور التضليل لما يتمتع به المحاسب القضائي من خصائص ومهارات تجعله خبير متمرساً وقادراً على القيام لمهام الفحص والبحث لتحقيق النتائج المطلوبة وتقديم الدعم والاستشارة.

ثالثاً: هدف البحث:

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على الأمور التالية:

- ١- التعريف بالمحاسبة القضائية.
- ٢- مزايا وخصائص المحاسب القضائي.
- ٣- الدور الذي تؤديه المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية.
- ٤- أساليب المحاسبة القضائية.
- ٥- أهداف المحاسبة القضائية.
- ٦- مجالات تطبيق المحاسبة القضائية.
- ٧- العلاقة بين المحاسبة القانونية والمحاسبة القضائية.

رابعاً: فرضية البحث:

- ١- لا تستطيع الأجهزة الرقابية في كشف جميع المخالفات والاحتيال المالي.

٢- تسهم المحاسبة القضائية في كشف المخالفات والاحتيايل المالي وتحديد المسؤولية عنها.

خامساً: منهج البحث:

اعتمد البحث في الجانب النظري على المنهج الاستقرائي من خلال مناقشة واستقراء البحوث والدراسات

العلمية في مجال المحاسبة القضائية.

أما في الجانب العملي فتم استخدام المنهج التحليلي لأساليب المحاسبة القضائية من خلال دراسة حالة

في إحدى المحاكم العراقية.

المبحث الثاني:

المحاسبة القضائية

أولاً: مفهوم المحاسبة القضائية:

تعرف المحاسبة القضائية بأنها تتطوي على تطبيق المفاهيم والأساليب المحاسبية في المشاكل القانونية (conene,2006) ويرى (weyg and, 2013) بأنها ليست محاسبة فحسب لأنها تتطلع إلى أبعد من الأرقام في التعامل مع الواقع مما يتطلب التحليل العلمي والمتعمق لمعطيات ما لتساعد في الكشف عن المشاكل الكامنة في الأعمال التجارية والمالية وهي تتسعين بالقانون ومهارات التحقيق لتكون حاضرة في المحاكم لحسم النزاعات بصورة عادلة فيما عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات والشؤون المالية والأساليب الكمية وإجزاء من القانون والبحوث والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج والتقرير عنها.

حيث أن المحاسبة القضائية تؤدي على شكل شهادة أو استشارة (AICPA,2005) وعرفت على أنها تكامل أو اتحاد مهارات التقصي والمحاسبة والتدقيق للقيام بالتحليل الذي يشكل الأساس لحل أو لحسم المناقشات أو المنازعات بصفة نهائية (Srinivas, 2004) وعرفها (علي، شحاته، ٢٠٠٩) على أنها خدمة محاسبية ومهنية تنظر إلى ما وراء الأرقام حتى تساعد على كشف الغش في القوائم المالية ومحاربة الفساد في الشركات وتتم هذه المراجعة من خلال شخص أو فريق عمل مؤهل علمياً وعملياً ويستخدم مهارات متخصصة ومتكاملة في المحاسبة والمراجعة ومهارات البحث والتحقيق والتحري لتوفر دليل مناسب يساعده على عمله والوصول إلى استنتاج معين.

كما عرفت بأنها مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحريات والعمل داخل اطار قانوني والذي يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية (الدوسري، العبيدات، ٢٠١١) ويرى (كريم، عبد الرزاق، ٢٠٠٥) ان المحاسبة القضائية هي فرع من فروع المحاسبة الذي يشتمل على تقديم خدمات الدعم القضائي والتحقيق المحاسبي لكل من الدوائر القضائية والشركات والوحدات الحكومية لمساعدتها في اصدار أحكامها ومنع وكشف الجرائم الاقتصادية ذات الابعاد المحاسبية من خلال منظومة المعارف والخبرات في مجالات المحاسبة والمراجعة والقانون والكمبيوتر مدعومة بقدرات ومهارات شخصية في مجالي الاتصال والتحقيق فهي تطبيق للمهام المحاسبية في أجل تحقيق الأغراض التوثيقية أو التصرفات الخاصة بكل من تحديد

، تسجيل ، تسوية ، استخراج ، فرز ، التقرير ، التحقق في البيانات المالية السابقة في التوقع بالبيانات المستقبلية بهدف تسوية النزاعات القانونية (Curtis, 2008)

ومما تقدم فإن المحاسبة القضائية:

- ١- هي فرع من فروع المحاسبة الحديثة.
- ٢- وهي مهنة تجمع بين الخبرات والمهارات العالية في مجالات مختلفة (المحاسبة ، الاحصاء ، الكمبيوتر ، القانون وغيرها)
- ٣- تقدم بتقديم الدعم للجهات القضائية والشركات والوحدات الاقتصادية لكشف الجرائم الاقتصادية وحالات التلاعب والمخالفات المالية وإتخاذ القرارات بصددھا.
- ٤- تقوم بتطبيق المبادئ النظرية المحاسبية وجميع فروع المحاسبة وكذلك تقوم بتقديم الخدمات القانونية من خلال التقارير المهنية التي يقدمها المحاسب القضائي بوصفه خبيراً واستشارياً.

ثانياً: أسباب نشوء المحاسبة القضائية:

هناك مجموعة من الأسباب التي أدت إلى نشوء المحاسبة القضائية والإهتمام بها كفرع من فروع المحاسبة، ولعل أهم هذه الأسباب هي (راضي، ٢٠١١):

- ١- استئراء الفساد والغش: بالرغم من تبنى العديد من الآليات والمداخل لمحاربة الفساد، ألا أنه ما زال موجوداً ومتغلغلاً وضارياً بجذوره في الكثير من النظم وربما يرجع ذلك إلى أن هناك بعض العقوبات التي تقف أمام تشخيصه ومكافحته وعلاجه، واحدى هذه العقوبات عدم توافر خدمات مهنة الفحص القانوني بشقيها التقصي والدعم القانوني وحيث يعتبر الفحص القانوني الجسد الذي يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني، حيث توفر مخرجاته معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية.
- ٢- فجوة التوقعات: ظهرت الحاجة إلى المحاسبة القضائية كمجال محاسبي جديد، يعمل على تضيق فجوة التدفقات في التدقيق وهو الأمر الذي أنعكس على جهود المنظمات المهنية وتوصيات مجلس الرقابة (PCACB) على أعمال مدققي حسابات الشركات المقيدة في البورصة الأمريكية، أي ضرورة تطبيق المحاسبة القضائية سواء بصورة دورية منتظمة أو بصورة مفاجئة من حين لآخر.

٣- عدم قدرة الدور التقليدي لمدقق الحسابات على اكتشاف الغش رغم المسؤولية الملقاة عليه.

- ٤- حاجة القضاء والمحاكم إلى خبراء يوفرّون معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية: لا شك أن استئراء الفساد وتزايد الغش أدى إلى تفاقم المشاكل وزيادة حدة التعارض والصراع بين

الأحداث المختلفة ذات العلاقة وهو الأمر الذي أدى إلى تزايد الاتجاه نحو المحاكم وازدياد الدعاوي القضائية والتي تطرقت إلى مجالات مستحدثة تعكس عولمة التجارة وتبادل الخدمات والتجارة الالكترونية وما يتطلبه ذلك من تعقد التشريعات وزيادة الضغوط في بيئة التقاضي، وهو الأمر الذي أظهر مدى حاجة القضاء إلى خبراء أو مستشارين في هذا المجال يستأنسون بأرائهم وخبراتهم من خلال تقاريرهم حول المخالفات المالية والغش، ومن ثم تحقق التكامل بين المحاسبة والقانون لتقديم تقصي وتحليل جيد وشامل وواضح بما يخدم الدعاوي القضائية المرتبطة ويحقق العدالة.

ثالثاً: أساليب المحاسبة القضائية:

للمراجعة القضائية عدد في الأساليب منها (Ernst and youny,2001) :

- ١- المراجعة اللاحقة: وهي التي تهدف إلى إجراء التحريات اللازمة عن المناطق أو الأنشطة الغير قانونية المشكوك فيها للتأكد من وجود أو عدم وجود غش بها وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك وتجميع الأدلة المناسبة والمقبولة لتأييد الدعاوي القضائية.
- ٢- المراجعة السابقة أو الوقائية وتتمثل في:
 - {أ} المراجعة التشريعية: وهي التي تقوم على دراسة وتقييم الرقابة الداخلية والتأكد من حماية الأصول والموارد.
 - {ب} الالتزام المنظم: وهي التي تقوم بمراجعة التزام المنشآت بالقوانين والأحكام والتشريعات.
 - {ج} الأداة التشخيصية: وهي التي تستخدم لإجراء فحوص لتحديد المخاطر الناتجة عن الغش.
 - {د} التحري عن الإدعاءات: وهي إجراء التحليلات اللازمة عن الإدعاءات الخاصة بالشكاوي المقدمة واستخدام الإجراءات التحليلية لدراسة وتحديد الاتجاهات الغير عادية والاختفاء والغش ويرى (crumbley, Larryet,et2009) أنه ينبغي على المحاسب القضائي وفريقه استخدام تقنيات وأساليب محاسبية وتدقيقه وتحقيقه مناسبة لكشف عن عمليات الغش المالي أو الاقتصادي والحد منها، وأهمها:
 - ١- الحصول على دليل الاثبات واختيارالتوقيت المناسب للقيام بذلك.
 - ٢- المراقبة المستمرة لنشاط الشركة يهدف إيجاد دليل الجريمة أو الخطأ.
 - ٣- تكوين قاعدة بيانات للاسترشاد بها وفقاً لمخطط زمني ملائم.
 - ٤- خريطة التعقب لإظهار تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال من مصدرها وإلى مكان إستلامها أو توظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة
 - ٥- تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الاشخاص وبين البيانات والمعلومات المالية.

- ٦- المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الأطراف ذات الصلة بالقضية موضوع التحقيق ويمكن هنا استخدام بعض البرامج الجاهزة.
- ٧- تعقب الصفقات والذي يسمى أيضاً بشريط مشهد الجريمة.
- ٨- السيولة النقدية لإثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره.
- ٩- تحليل مصادر الأموال واستخدامها.
- ١٠- اختبارات الشمول، حيث تنتهي البيانات الصحيحة وتشمل البيانات الخاطئة فقط.
- ١١- نشرات الأسهم لتتمكن من تتبع حركة أسهم الشركة.
- ١٢- استخدام النماذج المالية للوقوف على رأي الشركة تجاه مختلف أمور الزبائن أو الموردين وغيرهم.
- ١٣- تدقيق النقطة الحرجة للبحث عن اسباب عمليات الغش والاحتيال.
- ١٤- تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في الصرف.
- ١٥- التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسؤولية عنها.

رابعاً: إجراءات المحاسبة القضائية:

هناك مجموعة في الإجراءات تقوم بها المحاسبة القضائية وبشكل عام فإنها تشمل (Zysman,

Alan,20)

- ١- الالتقاء بالعميل، لأن تحديد المشكلة مرحلة اساسية لا يمكن أن يسبقها شيء، فإن فض اي نزاع يقوم في البداية على هذه المرحلة لمعرفة ماهية المشكلة وتحديد أبعادها وأثرها وكذلك الدوافع التي أدت إلى حدوث المشكلة سواء أكانت دوافع شخصية إجرامية أم أخطاء غير مقصودة أدت إلى ظهورها.
- ٢- تدقيق الطرح لتحديد الأطراف المعنية واللاعبين الأساسيين فيها.
- ٣- التحقيق الأولي، وقبل وضع خطة عمل منفصلة بما يتيح وضع خطة عمل أكثر احتمالاً.
- ٤- وضع خطة عمل بالأهداف والمنهجية التي تستخدم لحل المشكلة .
- ٥- جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للإحاطة بالقضية محل التحكيم وقبل إبداء الرأي.

٦- تحليل الأضرار وقيمتها الحالية وتحليل الحساسية، واستخدام الحاسوب والخرائط وغيرها لشرح النتائج.

٧- اعداد التقرير النهائي مبيناً فيه نطاق التحقيق والمنهج المستخدم والقيود المفروضة على النطاق والنتائج وآراء المحاسب القضائي إضافة إلى الجداول والرسومات وأدلة الإثبات التي جمعها، دون أغفال أية حقائق حتى لا يسمح بالطعن بسلامة التقرير.

خامساً: مجالات تطبيق المحاسبة القضائية:

يمكن تحديد المجالات الرئيسية لتطبيق القضائية بالآتي (Scott,2006):

١- تقديم الاستشارات لحل المنازعات: إذ يقدم رايًا يستند على وقائع معروفة، أما إذا كانت الحقائق غير معروفة فإن المحاسب القضائي يقوم بالتحقيق في موضوع النزاعات ومن ثم تكوين رأي على أساس التحقيقات التي يقوم بها وتشمل هذه الاستشارات ايضاً الاستشارات في مجال التقاضي بشأن المنازعات الناشئة عن المسؤولية المهنية والدعاوي المدنية وتشمل الاستشارات بصدد منازعات المسؤولية المهنية تحديد مقدار الخسارة الناجمة عن أحداث المنازعات الخاصة بأداء المهن مثل التأمين، تاخر البناء، وسرقة الاسرار التجارية، اما المنازعات الخاصة بالمنازعات المدنية فتشمل تقييمات الأعمال التجارية واختلاس الموظف وتقييم الضرر المادية في القضايا محل النزاع

٢- شهادة خبرة في الشئون المالية: قد يكون المحاسب القضائي بمثابة احد الخبراء في حالات التقاضي التي تشمل مجالات المحاسبة والشئون المالية او في مجال اعداد وتحليل الضرائب او تقييم الأداء المالي ويسهم في صياغة أسئلة الاستجواب في هذا المجال او المساعدة في ترجمة الوثائق.

٣- التسويات المالية وتقييم أعمال الشراكة عن الطلاق، كثيراً ما يدعى المحاسب القضائي الى حل تسويات الطلاق بين الأزواج والذين لديهم ملكية في شركة خاصة أو شراكة في الأعمال التجارية لأن وظيفة المحاسب القضائي تختص بتقييم الأعمال وتحديد القيمة المالية للأصول والممتلكات وتقييمها.

٤- الاستشارة حول تقييم الأضرار (التسبب بالخسارة) تشمل الاستشارة المقدمة من قبل المحاسب القضائي، إضافة إلى ما سبق التحقيق في حالات تقييم الأضرار وهي أموال تمنح للمدعي نتيجة لضرر الحق به المدعي عليه وهنا على المحاسب القضائي جمع وتحليل المعلومات

لتحديد قيمة الضرر ومن ثم تكوين رأي على أساس تحليل معمق ويرى (الجليلي، ٢٠١٢،

الجيوري، والخالدي، ٢٠١٢) مجالات المحاسبة القضائية بالآتي:

١- التحري عن عمليات الغش والاحتيال.

٢- تقديم الاستشارات لوضع استراتيجيات منع الاحتيال والغش في الشركات.

٣- تحليل وتقييم المعاملات التجارية.

٤- دعم الدعاوي القضائية.

٥- التحقيقات الحكومية ومساعدة الحكومة في تقييم السجلات المصرفية والمحاسبية للأشخاص المشبه بهم.

٦- تقديم الاستشارات لحل المنازعات الناشئة عن المسؤولية المهنية والدعاوي المدنية.

يرى (Steinhoff,2008) ان المراجعة القضائية قد تكون لغرض معين وهو البحث عن الدوافع المؤدية للغش والتلاعب واكتشاف نواحي القصور في الرقابة الداخلية وفي التحري عن عمليات الخداع والغش المالي وجمع الأدلة الكافية لاستخدامها في حسم المنازعات القانونية وتقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية.

وعلاوة على ما تم ذكره من مجالات أو خدمات تقدمها المحاسبة القضائية هناك من اشار إلى مجالات وخدمات أخرى لها (Romburghi,2006):

١- أجهزة المخابرات والاستخبارات: حيث يتم استخدام المحاسب القضائي في هذه الأجهزة لتحديد الهوية المالية الحقيقية للأفراد أو الكيانات (الشركات او المنظمات) القائمة في مكان ما حيث ينبغي للمحاسب القضائي المساعدة في التعرف على نمط هؤلاء الأفراد أو هذه الكيانات من خلال التحقيق في خلقيتها من الناحية المالية والقانونية بالتعاون مع هذه الأجهزة .

٢- التزوير وإدارة المخاطر: يجب على المحاسب القضائي أن يكون لديه فهم شامل للضوابط الداخلية والاحتيال وسوء التصرف والمخاطر السائدة داخل المنظمة.

٣- الملكية الفردية: حيث يتم تقديم خدمات في الكشف والتحقيق ومنع السرقة والاستخدام الإجرامي للملكية الفردية.

وعليه يتضح بان للمحاسبة القضائية مجالات واسعة ومتعددة تدخل في نواحي متعددة كقضايا الفساد والغش وإبداء الرأي والاستشارة وحسم الدعاوي القضائية والتأمين والمصارف والقضايا الحكومية وغيرها من المجالات. **سادساً: مؤهلات المحاسب القضائي:**

هناك مجموعة في المؤهلات والصفات التي من الواجب توافرها في المحاسب القضائي لكي يقوم بأداء عمله بشكل مهني منها (السيسي، ٢٠٠٦):

- ١- خلفية علمية وعملية ومهنية بالمحاسبة والتدقيق وفهم اساسيات البيئة القانونية ومهارات الاتصال والتحري وكيفية إدارة المخاطر وضبط الغش.
 - ٢- الابداع والثقة عن طريق الأداء العالي وتفهم الأمور والاضرار والمثابرة على أداء العمل والجدل في الدعاوي القضائية.
 - ٣- معرفة متقدمة بالمعايير المحاسبية الدولية والأسس والقواعد والاطار الفكري والعلمي للمحاسبة والتدقيق الذي تصدره الجمعيات والمنظمات والمراكز العالمية والمحلية.
 - ٤- الالمام بالتشريع الذي يخص الأمور المالية والمحاسبية مثل قوانين التجارة والشركات ونظام مسك الدفاتر.
 - ٥- التأهيل الأكاديمي والمهني والحصول على شهادة خبرة في مجال الاختصاص.
- ويضيف (Grilopo, 2003) مجموعة من المهارات والخصائص والتي يعدها ضرورية للمحاسبين القضائيين منها:

- ١- التعليم المستمر في التخصصات المناسبة.
 - ٢- الخبرات المتنوعة في مجال المحاسبة وتدقيق الحسابات.
 - ٣- مهارات الاتصال الشفوية والكتابية.
 - ٤- الخبرة العملية والتجارية.
 - ٥- خبرة تدقيقية متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية.
 - ٦- خبرة في تدقيق الحسابات.
 - ٧- القدرة على التفاعل مع فريق العمل، حيث يعمل مع فريق من المحاسبين والمحققين.
 - ٨- مهارات التواصل مع الناس والمرونة.
- ويمكن تحديد أهم المؤهلات والخصائص التي ينبغي ان تتوفر في المحاسب القضائي بالمداخل التالية:
- ١- المدخل العلمي والتعليمي، ويتضمن التحصيل الأكاديمي والمهني والخبرة في مجال الاختصاص والعلوم الأخرى ذات العلاقة.

٢- المدخل الشخصي، ويتضمن السمات الشخصية على للمحاسب القضائي وقدراته على التعامل مع فريق عمله ومع الآخرين ومدى تمتعه بقدرات التواصل ونظرة الثاقبة للأمور وقدراته التحليلية المعمقة.

سابعاً: الفرق بين المحاسبة القضائية والمحاسبة القانونية:

هناك أوجه اختلاف متعددة بين المحاسب القضائي والمحاسب القانوني ولكل منهما دوره ومؤهلاته وطبيعة عمله وأساليبه وتقنياته لتحقيق أهداف كل منهما.

وترى (قنديل، ربا، ٢٠١٤) بأن أوجه الاختلاف بين المحاسب القضائي والمحاسب القانوني بأن الأول يهدف إلى تحديد المناطق غير القانونية والمشكوك فيها والبيئة التي تساعد على الاحتيال، بينما يوضح الثاني رأياً فنياً محايداً عن حقيقة النشاط والأول أكثر عمقاً، وأقل اتساعاً وأن المحاسب القضائي يتطلب منه المعرفة القضائية وبدقة، فالدوافع الحقيقية من وراء نشاط المحاسبة القضائية هي تلبية حاجة القضاء إلى خبراء أو مستشارين يدلون بأرائهم حول المخالفات المالية وتلبية حاجة المستثمرين والمساهمين والمقرضين في المعلومات الصحيحة والصادقة وخدمة الجهات الضريبية والجهات الرقابية الحكومية.

ويمكن التمييز بين المحاسبة القضائية والمحاسبة القانونية من خلال الجدول التالي:

جدول رقم {١}

الفرق بين المحاسبة القضائية والمحاسبة القانونية:

المحاسبة القانونية	المحاسبة القضائية	
تقديم تقرير يوضح رأي فني محايد عن حقيقة النشاط، ومدى صدق وعدالة القوائم المالية	تحديد المناطق غير القانونية والمشكوك فيها والتي تمثل البيئة المساعدة للغش	الهدف
أقل عمقاً وأكثر اتساعاً	أكثر عمقاً وأقل اتساعاً	النطاق
المهارات المطلوبة لاعداد وعرض القوائم المالية	مهارات متخصصة ومتكاملة لكل من المحاسبة والتدقيق والقانون	المهارات المطلوبة
اقل عمقاً	أكثر عمقاً	الأساليب والإجراءات
تتطلب معرفة محدودة	تتطلب معرفة كاملة	المعرفة القانونية

(المصدر الجليلي، ٢٠١٢)

ثامناً: المحاسبة القضائية في الطرق:

رغم أهمية المحاسبة القضائية والدور تلعبه في كشف عمليات الغش المختلفة وحالات وصور الفساد المالي والإداري وتقديم المشورة والعون للجهات القضائية ورغم تفشى الفساد بشكل كبير في مؤسسات الدولة المختلفة وما تقدمه الجهات الرقابية سنوياً من تقارير حول مكافحة الفساد والجريمة الاقتصادية والتي قدرت حجم الفساد بمليارات الدولارات وصعوبة استردادها والكشف عنها وتحديد المسئول بشكل تدقيق وأحالة كثير من تلك الحالات إلى القضاء للنظر فيها وحسمها واسترداد الأموال وإصدار الأحكام القضائية بحق مرتكبيها، إلا أننا نجد تلك الجهود لا تتلاءم وحجم الأموال المهدورة وواحدة من أسباب ذلك هو غياب دور المحاسبة القضائية حيث ليس هناك في القضاء العراقي ومحاكمه أي مؤسسة أو جهة تؤاظر عمل المحاسبة القضائية بشغل وافي وصريح رغم أهميتها والاستعانة بالخبراء الماليين لتأدية هذا الدور ورغم أهمية ما يقدمه الخبراء الماليين من دور وجهود كبيرة ومهنية ساهمت في كشف العديد من حالات الفساد والغش وقدمت الاستشارة الفنية لمساعدة القضاء في إصدار أحكامه العادلة، إلا أن هذا الدور ليس بديلاً عن المحاسبة القضائية وأن وجودها في الوقت الحاضر أصبح ضرورة ملحة كوسيلة فاعلة في الحد من الفساد المالي وعمليات الغش والخداع والتضليل في مؤسسات الدولة.

المبحث الثالث: الجانب العملي:

"دراسة حالة في إحدى المحاكم العراقية"

تمهيد:

يتضمن هذا المبحث (دراسة حالة) قام بها الباحث بعد انتدابه من قبل المحكمة كخبير مالي والذي يقوم بدور عمل المحاسب القضائي لأبداء الرأي في أحد القضايا المرفوعة إحدى المحاكم من قبل أحد الموظفين العاملين في إحدى الشركات الحكومية والذي يعمل أمين مخزن فيها. حيث قامت الشركة بتضمينه مبلغ ٤٢,٠٠٠,٠٠٠ دينار تقريباً عن عجز في ذمته المخزنية لأحدى المواد التي بذمته يعد قيام القسم المالي بالشركة بالقيام بالجرد الفعلي للمادة وتنشيت العجز على الموظف وحسب كشف مطابقة المادة

أولاً: الإجراءات:

١- بعد انتداب الباحث لأبداء الرأي الفني في الدعوى موضوع البحث وقيامه بوظيفة (المحاسب القضائي) او (الخبير المالي) من قبل المحكمة، قام المحاسب القضائي بعمله بدراسة كشف المطابقة للمادة والاطلاع على حيثيات الدعوى ودراستها بشكل معمق والآتي صورة لكشف المطابقة الذي قام به القسم المالية للشركة.

كشف مطابقة المادة

المدة رصيد أول	المشتريات وارد	وارد التحويل			مجموع الوارد			صادر المبيعات		
		كيلو	طن	كيس	كيلو	طن	كيس	كيلو	طن	كيس
-	-	٩٦٠	٧٩٢٧	١٥٩٨٢٥	٩٦٠	٧٩٢٩	١٥٩٨٢٥	١٨٧	٢٧٣٣	١٣٥٤٦٤

صادر التحويل			مجموع الصادر			رصيد البطاقة			رصيد الجرد الفعلي		
كيلو	طن	كيس	كيلو	طن	كيس	كيلو	طن	كيس	كيلو	طن	كيس
١٢٨	٤٥٨	٨٢٥٣	٣١٥	٧١٨١	١٤٣٧١٧	٦٤٥	٧٤٦	١٦١٠٨	٥٠٠	٧٥٥	١٥١١٠

٢- يظهر كشف المطابقة للمادة أن رصيد لبطاقة (١٦١٠٨) كيس وإن الرصيد الفعلي (١٥١١٠) كيس مما يعني وجود عجز بمقدار (٩٩٨) كيس.

٣- لاحظ المحاسب القضائي (الخبير المالي) ما يأتي على كشف المطابقة.

{أ} من خلال مقارنة رصيد البطاقة بالطن والكيس يكون معدل وزن الكيس الواحد (٤٦,٣٥).

{ب} من خلال مقارنة الرصيد الفعلي للبطاقة بالطن والكيس يكون معدل وزن الكيس الواحد (٥٠) كجم

{ج} مما يعني وجود فرق (زيادة) في تعبئة الكيس الواحد بمقدار (٣,٦٥) كجم

{د} وتكون قيمة الزيادة بمقدار (٥٥١٥١,٥) كجم بواقع (١١٠٣) كيس زنة الكيس الواحد (٥٠) كجم وهو الوزن

المفترض للكيس الواحد والمعتمد من قبل الشركة وبإضافتها على الرصيد الفعلي للأكياس في كشف المطابقة يكون عدد الأكياس الفعلية (١٦٢١٣) كيس.

{هـ} مما يعني وجود زيادة في الرصيد الفعلي وليس عجز.

٤- تم اعتماد حقل من قبل المحاسب القضائي (الخبير المالي) لكشف المطابقة وهو معدل وزن الكيس

(الوارد ، الصادر ، الفعلي) والذي تم استخراجها بمقارنة الوزن بالطن مع الكيس والذي أعطى صورة

واضحة لحركة المادة والآتي صورة من كشف المطابقة المقدم من قبل المحاسب القضائي والذي يوضح

حركة المادة بعد إضافة حقل (معدل وزن الكيس الواحد) لـ (الوارد الصادر، الفعلي).

كشف مطابقة للمادة

(مقدم من قبل المحاسب القضائي بعد إضافة حقل معدل وزن الكيس)

صادر التمويل			صادر المبيعات			معدل وزن الكيس بالكيلو	مجموع الوارد			وارد التمويل			وارد المشتريات	رصيد أول المدة
كيس	طن	كيلو	كيس	طن	كيلو		كيس	طن	كيلو	كيس	طن	كيلو		
٨٢٥٣	٤٥٨	١٢٨	١٣٥٤٦٤	٦٧٣٣	١٨٧	٤٩,٦٠	١٥٩٨٢٥	٧٩٢٧	٩٦٠	١٥٩٨٢٥	٧٩٢٧	٩٦٠	-	-

معدل وزن الكيس "كجم"	رصيد الجرد الفعلي			معدل وزن الكيس "كجم"	رصيد البطاقة			معدل تجهيز الكيس "كجم"	مجموع الصادر		
	كيس	طن	كيلو		كيس	طن	كيلو		كيس	طن	كيلو
٥٠	٥١١٠	٧٥٥	٥٠٠	٤٦,٣٥	١٦١٠٨	٧٦٤	٦٤٥	٤٩,٩٦	١٤٣٧١٧	٧١٨١	٣١٥

- ٥- قدم المحاسب القضائي تقريره النهائي مرفق معه كشف المطابقة المعدل بعد اضافة معدل وزن الكيس الواحد إلى المحكمة وشرح حركة المادة موضوع الدعوى والذي اثبت عدم وجود عجز في المادة.
- ٦- أصدرت المحكمة قرارها ببطلان قرار الشركة بتضمين مبلغ العجز على الموظف صاحب الدعوى (أمين المخزن) واعتماد الرأي الفني للمحاسب القضائي.

المبحث الرابع:

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات:

من خلال محوري البحث النظري والعملي يمكن تقديم الاستنتاجات التالية:

- ١- عدم وجود مفهوم المحاسبة لقضائية بشكل واضح في المحاكم العراقية أو مؤسسات الدولة الأخرى ويتم الاستعانة عنها بالخبير المالي.
- ٢- عدم وجود اهتمام كافي من قبل المنظمات المهنية والأكاديمية في العراق بمجال المحاسبة القضائية.
- ٣- هناك ضرورة لتأسيس وتأطير عمل المحاسبة القضائية.
- ٤- هناك اختلاف في طبيعة عمل المحاسبة القضائية والمحاسبة القانونية وأن لكل منهما دورة ووظيفته الخاصة به.
- ٥- أن وجود الأجهزة الرقابية المختلفة ليس كافياً لكشف والقضاء على الفساد المالي والغش والتلاعب.
- ٦- أن وجود المحاسبة القضائية من شأنه دعم الأجهزة الرقابية وممكن أن يكون دوره مكملًا لها.
- ٧- حاجة المحاكم العراقية لعمل المحاسب القضائية لحسم الدعاوي الكثيرة الموجودة لديها من خلال إعطاء الراي المهني والتحقيق والتقصي المعمق.
- ٨- أن دور المحاسبة القضائية لا يقتصر فقط على المحاكم العراقية وإنما من الممكن أن أي يؤدي أدواراً مختلفة في مؤسسات الدولة ووحداتها الاقتصادية.
- ٩- أن دمج المحاسبة القضائية في المحاكم أو مؤسسات الدولة يحتاج لإصدار التشريعات اللازمة لتنظيم عملها.

ثانياً : التوصيات:

ومن خلال الاستنتاجات التي تم التوصل إليها يمكن تقديم التوصيات التالية:

- ١- إنشاء مؤسسات حكومية بإسم (المحاسبة القضائية) داخل المعالم العراقية ومؤسسات الدولة المختلفة كالبنك المركزي وهيئة النزاهة وديوان الرقابة المالية والضرائب وغيرها.
- ٢- اعطاء الأهمية في مجال البحث والدراسة من قبل المنظمات المهنية لتطوير مفهوم المحاسبة القضائية وبيان أهميته وإصدار النشرات والدوريات التي توضح هذا الدور.
- ٣- دعوة الجامعات والمعاهد العراقية المختصة بإيلاء المحاسبة القضائية اهتمامات أكبر وتدريب مادة المحاسبة القضائية في المراحل الدراسية كافة وتوجيه طلبة الدراسات العليا في البحث في المحاسبة القضائية.
- ٤- قيام المنظمات المهنية بإعداد دورات تدريبية وورش العمل للعاملين في مجال المحاسبة والتدقيق والتي توضح خصائص المحاسبة القضائية ودورها وتطوير قابليتهم في هذا المجال.
- ٥- تأسيس معهد أو كلية أكاديمية أو مهنية لتخريج واعداد المحاسبين القضائيين.
- ٦- إصدار التشريعات الحكومية الخاصة لتأطير عمل المحاسبة وتعاملها مع الأجهزة الرقابية والحكومية الأخرى.

المصادر :

أولاً: المصادر العربية:

- ١- الجبوري، نصيف، الخالدي، صلاح، "دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٩، العدد ٧٠، ٢٠١٢.
- ٢- الجليلي، مقداد أحمد، "المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق"، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد ١٠٧، مجلد ٣٤، ٢٠١٢.
- ٣- الدوسري، ناصر بن فلاح، حسين العبيدلي، "الخبير المتخصص في مجال المحاسبة القضائية"، ورقة مقدمة للندوة العلمية حول المحاسبة القضائية في دولة قطر، الدوحة، مايو، ٢٠١١.
- ٤- راضي، محمد سامي، "موسوعة المراجعة المتقدمة"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، ٢٠٠١.
- ٥- السيسي، نجوى أحمد، "دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ٢٠٠٦.
- ٦- علي، عبد الوهاب، شحاته، السيد، "موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، الجزء الثالث، الاسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٩.
- ٧- غنيم، محمود رجب يس، "نحو اطار متكامل لاستخدام المراجعة القضائية في منع واكتشاف الغش في البيئة المصرية"، كلية التجارة، جامعة بنها.
- ٨- قنديل، ربا ابراهيم عيسى، "المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الاردنيين لممارسة المحاسبة القضائية - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير في كلية الاقتصاد والأعمال، قسم المحاسبة، جامعة جدران، ٢٠١٤.
- ٩- كريم، عبد الحفيظ محمد، عبد الرزاق حسين الطاهر، "المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في المحاسبة"، مجلة دراسات في المال والأعمال، العدد السابع، كلية المحاسبة، ٢٠٠٥.

ثانياً المصادر الأجنبية:

- 1- AICPA, Forensic and Litigation services committee Developed the definition, 2005.
- 2- Curtis, E, "Legal and Regulatory Environments and Ethics: Essential components of Found and Forensic Accounting curricula" Issues in Accounting Education, vol.23, No 4, 2008.
- 3- Conen, tracy1, "Essentials of corporate Fraud", John Wiley and Sons inc, first edition, 2008
- 4- Crumbely, Larry, "Forensic and Investigative Accounting", 4th edition, Amazon com us A, 2009.
- 5- Ernst and Young, "Forensic – Auditing", A.N charter Ji, SAI – India, 2001.
- 6- Grippio, Frank, "Introduction of Forensic Accounting" The national public Accounting "The National Public Accounting 2003>
- 7- Scott, F, "Forensic Accounting Defined, From Accounting Financial Investigators, les Nunn, university of southern India, Journal of Business and Economics Research, vol.4, Number2, February, 2006.
- 8- Srinivas, Y, "Money Laundering Risk in E-Banking", The chartered Accountant, November, 2004.
- 9- Steinhoff, J., "Forensic Auditing: A window to Identifying and combating Fraud, Abuse and Abuse", The Journal of government Financial Management, 2006.
- 10- Weygand, Jerry, J, Kimmel and Kieso, "Accounting principles" International student version, tenth edition, John Wiley, 2012.
- 11- Zysman, Alan, "What you know About Forensic: www.forensicaccountinginformation.com, 2011