

(مدى إمكانية مراقب الحسابات من تعزيز ودعم إجراءات المحاسبة القضائية وفقاً للقوانين العراقية - دراسة تحليلية)

The extent of the auditor's ability to enhance and support forensic accounting procedures according to Iraqi laws - an analytical study

أ.م. د. عماد محمد فرحان
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد,
واسط, العراق
Assist. Prof. Emad Mohamed
Farhan
College of Administration and
Economics \ Wasit University,
Wasit, Iraq

الباحث: همام مناف رحيم
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد,
واسط, العراق
Humam Manaf Rahim
College of Administration and
Economics \ Wasit University,
Wasit, Iraq
Humam9154@gmail.com

معلومات البحث:

- تاريخ الاستلام: 25-08-2021
- تاريخ ارسال: 02-09-2021
- التعديلات
- تاريخ قبول: 06 – 09 -2021
- النشر

المستخلص

يهدف البحث الى تفعيل المحاسبة القضائية داخل البيئة العراقية من قبل مراقب الحسابات من خلال العمل بصفته خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي (محاسب قضائي) لتقديم الخدمات القضائية الى الجهات القانونية متمثلة بخدمات الدعم القضائي. وتتمثل مشكلة البحث في عدم اعطاء دور لشخص مؤهل علمياً وعملياً للنظر في القضايا ذات العلاقة بصفته خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي (محاسب قضائي) لدى المحاكم العراقية فإنه ينعكس سلباً على جودة التقارير المقدمة الى المحاكم لتوضيح العمليات الحسابية مما لا ليتسنى للقضاة فهم الدعوى واصدار الحكم العادل. وتوصل الباحث الى: ان تفعيل المحاسبة القضائية يعد معالجة للضعف في مستوى أداء الخبراء القضائيين داخل البيئة العراقية وان مراقب الحسابات يعمل على تعزيز للخدمات القضائية ويمتلك الخبرة العلمية والعملية الواسعة لمعالجة أوجه القصور لدى الخبراء الحاليين المختصين في الجانب المحاسبي. وان من اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحث هي وجود تلك في النظر بالقضايا ذات العلاقة المختصة مما ادى الى عدم حسم تلك القضايا بسبب اختيار اشخاص غير مناسبين مما ادى الى ضعف في الخبرة القضائية وبالتالي سبب ضعف في القرارات الصادرة من الجهات القانونية. اما اهم توصيات الباحث: على الجهات القانونية ان تخول مراقبي الحسابات للعمل بصفة محاسب قضائي بسبب حصوله على شهادة المحاسب القانوني، ولديه خبرة مهنية، وهو عضواً في نقابة المحاسبين، ومجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات، وعضواً في الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين وان تعطيه الصلاحيات لمزاولة مهنة المحاسبة القضائية بسوة بباقي الدول المتقدمة للارتقاء بعدالة ونزاهة القضاء العراقي فما يخص النظر بالإجراءات المحاسبية ولمواكبة التطورات في الدول المقدمة.

الكلمات المفتاحية: مراقب الحسابات , المحاسب القضائي, الخدمات القضائية, الخبرة القضائية, تحليل القوانين العراقية المالية

Abstract:

The research aims to activate forensic accounting within the Iraqi environment by the auditor by working as a judicial expert specialized in the accounting aspect (forensic accountant) to provide judicial services to the legal authorities represented by judicial support services. The problem of the research is not giving a role to a person who is scientifically and practically qualified to look into the relevant issues as a judicial expert specialized in the accounting aspect (judicial accountant) in the Iraqi courts.

The researcher concluded that: activating forensic accounting is a remedy for the weakness in the performance level of judicial experts within the Iraqi environment, and that the auditor works to strengthen judicial services and possesses extensive scientific and practical experience to address the shortcomings of the current experts specialized in the accounting aspect. And one of the most important conclusions reached by the researcher is the presence of reluctance to consider issues related to the relevant jurisdiction, which led to the failure to resolve those issues due to the selection of unsuitable people, which led to a weakness in the judicial experience and thus a reason for weakness in the decisions issued by the legal authorities.

The chartered accountant, the chartered accountant, the chartered accountant, the chartered accountant, a member of the chartered accountant association of chartered accountants, a member of the chartered accountant association of chartered accountants and giving him the powers to practice a profession. Judicial accountability, like other countries, to advance the justice and integrity of the Iraqi judiciary

Keywords: Auditor, forensic Accounting, forensic Services, forensic experience, Analysis of Iraqi financial laws

المقدمة:

ظهرت المحاسبة القضائية في جميع انحاء العالم للسيطرة على العمليات الاحتيالية والغش وحالات الفساد والتلاعب للشركات ولمختلف القطاعات المالية والتجارية وبدأت هناك حالات متزايدة من الدعاوى في المحاكم للنظر فيها وإيجاد المتسببين عن تلك الاعمال مما تطلب الحاجة الى بروز أشخاص يمتلكون المعرفة المحاسبية والقانونية يكونوا قادرين للنظر في تلك الدعاوى مما عرف فيما بعد بالمحاسبين القضائيين فنجد في السنوات الأخيرة اهتمام واسع لمختلف الدول ومن ضمنها العراق بعمل دراسات وبحوث لتفعيل المحاسبة القضائية وذلك لأهميتها الحيوية في دعم الخدمات القضائية من خلال الخبرة الكاملة لدى المحاسب القضائي، كذلك فإن تفعيل المحاسبة القضائية يتطلب ان يكون لها قوانين وتشريعات تنظم عملها مما نجد اهتمام الجهات التشريعية في اصدار او استحداث مواد قانونية تتعلق بعمل المحاسبين القضائيين وما هي الواجبات والمسؤوليات الموكلة اليهم.

لذلك فإن مشكلة البحث تكمن في الاتي: هناك ضعف في مستوى الاداء للخبراء المختصين في الجانب المحاسبي فيما يخص التقارير التي يقدمونها الى المحاكم العراقية والتي بدورها تتسبب في اهدار الوقت والتكاليف لطرفي الدعوى والمحكمة؟. ما مدى صلاحية التشريعات العراقية لتنظيم عمل الخبير القضائي المختص في الجانب المحاسبي وهل تلائم عمل وخبرة المحاسبين القضائيين؟.

وان اهمية الدراسة تتمثل بمدى رضا الاطراف المتنازعة سواء كانوا افراد، شركات، مستثمرين، او اصحاب مصالح في الاحكام الصادرة عن المحاكم والتي بدورها ستعكس إيجاباً او سلباً متمثلة بزيادة او اضمحلال الاستثمارات مما يؤثر بدوره على الوضع الاقتصادي العراقي.

اما الهدف من الدراسة فيتمثل ببيان مفهوم مراقب الحسابات وكيفية تأهيله قانونياً للعمل داخل المحكمة كخبير قضائي مختص للنظر في القضايا المحاسبية، كذلك بيان مفهوم واهمية المحاسبة القضائية وتوضيح المهارات والخبرات المتوفرة لدى ممارسيها في تقديم الخدمات المهنية. واخيراً إجراء دراسة تحليلية لقانون الخبراء العراقي لمعرفة مدى صلاحية المحاسب القضائي وفقاً للتشريعات العراقية وتعزيز دوره من خلال اصدار تشريعات تناسب متطلبات عمله اسوة بباقي الدول المتقدمة.

ومن اجل تحقيق اهداف البحث تم تقسيمه الى خمسة محاور رئيسية:

المحور الأول- منهجية البحث واهم الدراسات السابقة.

المحور الثاني- مفهوم مراقب الحسابات وما هي خدماته المهنية.

المحور الثالث- المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الخدمات القضائية.

المحور الرابع- دراسة تحليلية لإجراءات المحاسبة القضائية وفق القوانين والتعليمات المالية العراقية النافذة.

المحور الخامس- الاستنتاجات والتوصيات.

المحكمة العراقية والتي بدورها تتسبب في اهدار الوقت والتكاليف لطرفي الدعوى والمحكمة؟

2- ما مدى صلاحية التشريعات العراقية لتنظيم عمل الخبير القضائي المختص في الجانب المحاسبي وهل تلائم عمل وخبرة المحاسبين القضائيين؟

ثانياً- أهداف البحث: يهدف البحث الى :

1- بيان مفهوم مراقب الحسابات وكيفية تأهيله قانونياً من خلال دراسة القوانين، المبادئ، التعليمات، القرارات بالإضافة الى اجراءات الخبرة القضائية للعمل داخل المحكمة كخبير قضائي مختص للنظر في القضايا المحاسبية.

2- بيان مفهوم واهمية المحاسبة القضائية وتوضيح المهارات والخبرات المتوفرة لدى ممارسيها في تقديم الخدمات المهنية.

المحور الأول- منهجية البحث واهم الدراسات السابقة.

أولاً- منهجية البحث:

أولاً- مشكلة البحث: عدم اعطاء دور لشخص مؤهل علمياً وعملياً(الشهادة والخبرة) للنظر في القضايا ذات العلاقة بصفته خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي (محاسب قضائي) لدى المحاكم العراقية فإنه ينعكس سلباً على جودة التقارير المقدمة الى المحاكم لتوضيح العمليات الحسابية مما لا ليتسنى للقضاة فهم الدعوى وصدار الحكم العادل. لذلك وفي ضوء المشكلة فإن هناك تساؤلات يمكن ان تطرح يسعى الباحثان الاجابة عنها وهي كالاتي:

1- هناك ضعف في مستوى الاداء للخبراء المختصين في الجانب المحاسبي فيما يخص التقارير التي يقدمونها الى

وهي دراسة بعنوان (تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والاداري في مؤسسات القطاع العام).

تهدف هذه الدراسة الى:

معرفة نشأة المحاسبة القضائية والخدمات التي يقدمها اضافة الى المواضيع التي اخذت تحتل مكانة مهمة في المجتمعات المتقدمة.

توصلت هذه الدراسة الى:

1- ازدياد حالات الفساد المالي والاداري والذي يتطلب الاهتمام بالمحاسبة القضائية مع تعديل القوانين المتعلقة بعمل هيئة النزاهة.

2- ان التحري والاستقصاء المقدم من قبل المحاسب القضائي يساعد على الوصول للحقائق بدقة ويساعد على خصم القضايا المنظورة بأسرع وقت ممكن.

3- ان التحصيل العلمي والعملي والخبرة يؤثران بشكل اساسي على كفاءة واداء المحاسب القضائي.

ب- دراسة (راضي & الروازق، 2018):

وهي دراسة بعنوان (ضرورة تفعيل دور المحاسبة القضائية وتطويرها في العراق).

تهدف هذه الدراسة الى:

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على اهمية المحاسبية القضائية والحاجة الملحة الى تفعيل وتطوير دورها في العراق للمساعدة في حل الكثير من المشاكل المالية والقضائية.

توصلت هذه الدراسة الى:

ان الارتفاع الكبير لمعدلات الفساد المالي والكم الكبير للقضايا والمشاكل المالية في جميع مفاصل الدولة في العراق وعلى كافة الاصعدة والقطاعات يرجع سببه الى غياب الاستعانة بالخبراء من المحاسبين القضائيين واخذ دورهم المناسب في هذا المجال. بالإضافة الى الحاجة الملحة في وقتنا الحاضر الى تفعيل دور المحاسبة القضائية داخل العراق والاستفادة من خدمات وخبرات المحاسبين القضائيين لأهميتها الكبيرة في دعم الاقتصاد العام للبلاد وتعزيز تطبيق العدالة.

2- دراسات سابقة عربية:

أ- دراسة (شعبان، 2016):

دراسة بعنوان (مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية). (من وجهة نظر مدققي الحسابات بمكاتب

3- اجراء دراسة تحليلية لقانون الخبراء العراقي لمعرفة مدى صلاحية المحاسب القضائي وفقاً للتشريعات العراقية وتعزيز دوره من خلال اصدار تشريعات تناسب متطلبات عمله اسوة بباقي الدول المتقدمة.

ثالثاً- فرضية البحث: يستند البحث على الفرضية (يلعب مراقب الحسابات دوراً في البيئة العراقية لدعم الخدمات القضائية من خلال العمل بصفة خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي (محاسب قضائي).

رابعاً- أهمية البحث: تتمثل أهمية البحث بمدى رضا الاطراف المتنازعة سواء كانوا افراد، شركات، مستثمرين، او اصحاب مصالح في الاحكام الصادرة عن المحاكم والتي بدورها ستنعكس إيجاباً أو سلباً متمثلة بزيادة او اضمحلال الاستثمارات مما يؤثر بدوره على الوضع الاقتصادي العراقي.

خامساً- منهج البحث:

أ- المنهج الاستقرائي: تم استخدام المنهج الاستقرائي في استعراض الإطار النظري للبحث عن طريق استقراء المصادر والدراسات العلمية والابحاث الادبية ذات الصلة بموضوع البحث.

ب- المنهج الوصفي التحليلي: تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحليل القوانين العراقية ذات العلاقة بموضوع الخبرة القضائية لغرض التوصل الى الاستنتاجات المتعلقة بالجانب العملي محل البحث.

سادساً- مجتمع وحدود البحث:

أ- مجتمع البحث: يتمثل بدراسة مجموعة من القرارات القضائية الصادرة من محكمة رئاسة استئناف بغداد- الكرخ الاتحادية/ المحكمة التجارية في الكرخ.

ب- الحدود المكانية: وتتمثل الحدود المكانية للبحث في رئاسة استئناف بغداد- الكرخ الاتحادية / المحكمة التجارية في الكرخ.

ج- الحدود الزمانية للبحث : من 2017- 2020 م .

سابعاً- اسلوب جمع البيانات:

أ- الجانب النظري للبحث: فقد تم الاعتماد على المصادر الاجنبية والعربية من الكتب والرسائل والأطروحات الجامعية ذات العلاقة بموضوع البحث فضلاً عن شبكة الانترنت .

ب- الجانب العملي: من خلال الزيارة الميدانية لعينة من المحاكم العراقية ومن القوانين والتشريعات العراقية النافذة ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

ثانياً- اهم الدراسات السابقة:

1- دراسات سابقة محلية:

أ- دراسة (الجبوري، 2019):

تهدف هذه الدراسة الى:

تهدف هذه الدراسة الى شرح تطور المحاسبة القضائية ولتقييم دور المحاسبين القضائيين في خدمات دعم التقاضي .

توصلت هذه الدراسة الى:

تم الكشف عن أن تدريب المحاسبة المهنية وحده لا يكفي لمعالجة قصور الرقابة ومخاطر الأنشطة الاحتمالية في المؤسسة وأنه من الأفضل ان يكون هناك شاهد خبير للنظر في تلك المسائل.

ج- تحليل الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية منها.

أ- تحليل الدراسات السابقة:

ان جميع الدراسات السابقة أخذة بعين الاعتبار مكانة المحاسبة القضائية واهميتها وتأثيرها في الحد من العمليات الاحتمالية للشركات وامكانية السيطرة عليها من خلال تقنياتها المستخدمة، بالإضافة الى دورها في تقديم خدمات دعم التقاضي فأوصت تلك الدراسات بضرورة تفعيلها، فقد تم التطرق اليها من جهات نظر مختلفة تبعاً لتوجه الباحثين ولحاجة المجتمعات لخدماتها، كذلك فقد اختلفوا في اختيار الشخص الذي يقوم بممارسة مهنة المحاسبة القضائية.

ب- موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

اشتملت الدراسة الحالية على عدة عوامل متميزة جعلتها تضيف الى الدراسات السابقة وهي تم اجراء دراسة تحليلية للقوانين العراقية النافذة المختصة بالخبرة القضائية، وتعيين موقع المحاسب القضائي منها وطلب التعديل عليها وفقاً لما يتناسب مع عمل المحاسبين القضائيين لدى الدول المتقدمة.

هذا بالإضافة الى انه تم تحديد شخصية المحاسب القضائي وفقاً لهذه الدراسة بمراقب الحسابات نظراً للإمكانيات العلمية والعملية التي يتميز بها.

المحور الثاني- مفهوم مراقب الحسابات وما هي خدماته المهنية:

اولاً- مفهوم وتعريف مراقب الحسابات:

يطلق على الشخص الذي يقوم بعملية التدقيق والمسؤول النهائي عن نتائج التدقيق باسم مراقب الحسابات (iedunote.com). وهو شخص لديه تفويض للتدقيق والتحقق من دقة السجلات المالية والتأكد من امتثال الشركة للقوانين والتشريعات ، بالإضافة الى القدرة على حماية الشركات من عمليات الاحتيال، ومساعدة المؤسسات على اكتشاف وتطوير الوسائل لتحسين الكفاءة التشغيلية . (investopedia.com)

اما تعريف مراقب الحسابات: وهو ذلك الشخص المؤهل والمستقل والمصرح له بإتمام تدقيق البيانات المالية وتقديم

التدقيق والمحكمين الماليين المعتمدين لدى وزارة العدل ونقابة المحاسبين بقطاع غزة)

تهدف هذه الدراسة الى:

توضيح مهنة المحاسبة القضائية والتعرف على اهم التقنيات والاساليب المستخدمة فيها بالإضافة الى الوقوف على المقومات الرئيسية اللازمة لإدخال مهنة المحاسبة القضائية حيز التنفيذ.

توصلت هذه الدراسة الى:

وجود طلب على مهنة المحاسبة القضائية في غزة نتيجة لتوفر التأهيل العلمي والعملية لدى المحاسبين الماليين لتنفيذ مهام المحاسبة القضائية بالإضافة الى تطويرهم بالجوانب القانونية، مع ظهور فجوة بين ما متوقع من فئة المحاسبين وما تم تحقيقه على ارض الواقع بسبب ثقافة مقاومة التغيير للبعض وسوق العمل.

3- دراسات سابقة اجنبية:

أ- دراسة (ENOF& Ben, 2018):

دراسة بعنوان (مراجعة نوعية للمحاسبة القضائية والنظام القضائي الفعال في نيجيريا).

A qualitative forensic review Accountable and effective judicial system in Nigeria.

تهدف هذه الدراسة الى:

فحص ما إذا كان المحاسبون القضائيون يجعلون القضاء أكثر فعالية وعدالة من خلال تقديم شهادات موثوقة في عمليات التقاضي.

توصلت الدراسة الى:

كشفت هذه الدراسة إلى حد كبير أن هناك معايير أساسية مقبولة تم وضعها لقبول شهادة المحاسبين القضائيين. كما تم الكشف عن أن المحاسبين القضائيين يلعبون دوراً إيجابياً مهماً في مساعدة القضاة والمحكمة في الوصول إلى أحكام جيدة. لقد وجد أن هناك قاعدتين أساسيتين تؤثران على تقرير الشاهد الخبير هما الجانب الإنساني والجانب المادي. وفي الختام، خلصت الدراسة إلى أن المحاسبين القضائيين لديهم القدرة على جعل القضاء أكثر فعالية.

ب- دراسة (Oyedokun, 2013):

وهي دراسة بعنوان (تقييم دور المحاسبين القضائيين في خدمات دعم التقاضي (نهج توضيحي).

An Assessment of the Role of Forensic Accountants in Litigation Support Services (An explanatory approach).

2- الاطلاع: ويشمل الاستفسارات من إدارة المؤسسة، وتحليل البيانات المالية، والوصول إلى درجة أقل من التدقيق. يتضمن تقرير التدقيق العبارة التالية (يتم تمثيل البيانات المالية بشكل عادل ووفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً) أما بالنسبة لتقرير الإطلاع، فيذكر ما يلي (لم تصل أي معلومات جوهرية إلى علمنا وتتطلب تعديلات في البيانات المالية لتتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً). ويتم تنفيذ هذا النوع من الخدمات من قبل مؤسسات لا تقوم بالتدقيق لأنها أكثر تكلفة، أو تقوم بها المؤسسة فيما يتعلق بالقوائم المالية المرحلية.

3- الإجراءات المتفق عليها: وهي خدمة يتفق عليها العميل والمدقق، كالقيام بتطبيق بيان الدخل فقط وتقديم تقرير حوله.

ب- الخدمات الأخرى التي يقدمها المدقق ذو المؤهلات العلمية والعملية ولكن لا يقدم تقرير بشأنها فهي:

1- خدمات مسك السجلات: قد يطلب العملاء من المدققين تقديم خدمات مسك الدفاتر، وتمنع الاتحادات المهنية المدققين من أداء هذه الخدمة، مثل هيئة الأوراق المالية الأمريكية (SAC) لذلك على مؤسسة التدقيق التي تقوم بخدمة مسك الدفاتر وأجراء عملية التدقيق بنفس الوقت حتى تضمن الاستقلالية فعليها تكليف شخص آخر غير الذي يقوم بمسك الدفاتر ان يجري عملية التدقيق.

2- الاستشارات الضريبية: يجب على الأفراد والمؤسسات والشركات تقديم تقارير إلى السلطات الضريبية لدفع الضرائب، ووفقاً للقانون، فإن المدققين مؤهلين لأداء هذه الخدمة. وفي بعض الاقطار، بالمقارنة مع الخدمات الأخرى، تعتبر هذه الخدمات هي النشاط الأكبر لأن في هذه الدول/المناطق يسمح القانون للمدققين ان يمثلوا العملاء أمام السلطات الضريبية.

3- الاستشارات الادارية: استخدم المدقق مؤهلاته الأكاديمية والعملية لأداء هذه المهمة. وقد اكتشف في امريكا أنه عندما تقدم مؤسسة المدقق خدمات أخرى غير التدقيق، فإنه سيفقد بعض الاستقلالية. وستمنع الجمعيات المهنية الدولية العميل الخاضع للتدقيق من تقديم بعض الاستشارات عن العميل تحت التدقيق.

المحور الثالث- المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الخدمات القضائية:

1- نشأة المحاسبة القضائية والتعريف بمفاهيمها العلمية:

المحاسبة القضائية مهنة موجودة منذ آلاف السنين، وتشير البحوث إن أول من طبقها هم الفراعنة في مصر، وكان المحاسبون يعرفون بإسم عيون وأذان الفراعنة. ووفقاً لبعض التقارير، كان المحاسبين القضائيين القدامى بارعين في الوصول إلى الحقيقة. أما في الولايات المتحدة وكندا، ربما تكون القضية الأولى لمحاسب يدلي بشهادته في المحكمة كشاهد خبير كان في القضية الكندية لعام 1817م

تقريره عنها إلى الجهة أو الجهات التي عينته (التمييزي، 2006، 25).

كذلك فقد تم تعريفه: بأنه شخص مهني مستقل يفوض للقيام بأعمال التدقيق من خلال الاستيفاء بالمتطلبات القانونية للدولة (بما في ذلك الزي الرسمي) والحصول على شهادة CPA أي محاسب عام، قد يكون الخبراء القانونيين المعتمدين مسؤولين بشكل أساسي عن أداء وظائف التدقيق في البيانات المالية التاريخية للكيانات المالية التجارية وغير التجارية (Arens, 2017, 17).

ويرى الباحثان ان مراقب الحسابات يمكن تعريفه بأنه شخص مهني مستقل ومؤهل اكاديمياً ومهنياً للقيام بعملية فحص وتدقيق الحسابات للوحدات الاقتصادية ولأبداء الرأي في التقارير لإبراز نتيجة الاعمال خلال فترة معينة عادة ما تكون سنة.

ثانياً- تأهيل مراقب الحسابات لأداء الخدمات القضائية:

وفقاً لبعض الأدبيات والدراسات المعمقة مع عدد من المحاسبين القضائيين في إندونيسيا والولايات المتحدة الأمريكية ثبت هناك حاجة لثلاثة مكونات مهمة لكي يتم تكوين المحاسب القضائي وهي (362,361: 2013, Hendi):

أ- العقلية: ربما تكون العقلية، هي الأكثر صعوبة في تكوين المحاسب القضائي، وتتعلق بطريقة تفكير الفرد في أداء مهام المحاسبة القضائية. وان هذا المكون مبني على عناصر أساسية مثل القدرة على التمييز بين الصح والخطأ، والشجاعة للدفاع عن الصواب والقدرة على تحمل ضغوط الأعمال وحل الألغاز العقلية.

ب- الطريقة: يحتاج المحاسب القضائي إلى فهم الأساليب المختلفة المستخدمة في التحقيق في عمليات الاحتيال، ويمكن اكتساب هذه المعرفة من خلال التعليم والتدريب الذي تقوم به الجامعات أو المؤسسات الأخرى.

ج- الخبرة: يحتاج المحاسب القضائي أيضاً إلى خبرة كافية في التحقيق في عمليات الاحتيال والذي سيكون لديه فرصة للاستفادة من المعرفة المكتسبة سابقاً من خلال التعليم والتدريب.

ثالثاً- الخدمات المهنية لمراقب الحسابات:

الخدمات التي يقدمها المدقق تشتمل على نوعين وهي كما يلي (التمييزي، 2006: 25-27):

أ- ان الخدمة التي يقدمها المدقق هي إما تقرير يقدمه يبين رأيه حول عدالة أو عدم عدالة البيانات المالية المعدة والمقدمة من قبل الطرف الآخر ومن هذه الخدمات:

1- فحص البيانات المالية: عملية تدقيق البيانات المالية من أجل إبداء الرأي حول عدالة وصحة البيانات، ويشمل هذا النوع من التدقيق الحصول على قراءة البيانات المالية التاريخية التي تحتوي على قرارات الإدارة.

بالتوسع، وفي هذا المجال الذي يُبْنَى مدى حاجة القضاء الى الخبير القضائي والذي يمكن ان يقدم خدمة المحاسبة القضائية والتي تسهم في حل النزاعات وفي تقييم الاضرار والكشف عن حالات الغش والاحتيال.

3- الخبرة القضائية من حيث: المفهوم، الاسباب، الانواع، خاصة، عناصر، حجية.

أ- مفهوم الخبرة القضائية:

يعمل المحاسب القضائي داخل المحكمة بصفته خبير لتوضيح وحسم القضايا ذات الصلة المالية المتنازع عليها . لذلك سنوضح مفهومين للخبرة القضائية احدهما اصطلاحيا والاخر قانوني وكما يأتي:

وتعرف الخبرة في الاصطلاح الفقهي : بأنها إجراء للتحقيق يكلف به القاضي شخص ذو اختصاص، يسمى خبير، لإداء مهمة محددة، تتعلق بواقعة مادية، يتطلب البحث فيها، أو تقديرها، وعلى العموم يجب ان يبدي الخبير رأيه في القضية المكلف فيها سواء اكان عالماً، أو فناً، وان يقدم تقرير مفصل لإيضاح القضية المكلف بها (الرويلي، 2019، 18).

التعريف القانوني للخبرة القضائية : بأنها تدبير حقيقي واستشارة فنية يعتمد عليها ويستعين بها القاضي بغية التوصل الى المعرفة سواء كانت علمية او فنية والتي تتعلق بواقعة معروضة عليه لتبني الطريق امامه ليصدر حكمه وفق اساس سليم (المؤمن، 2012، 3).

ب- أسباب التجاء القضاة الى الخبرة:

يستعين القضاة بالخبير للمساعدة في توضيح المسائل الفنية والتقنية، فهو بهذه الحالة يعتبر مساعداً للقاضي، فقد يواجه القضاة بعض الصعوبات أثناء ممارسته للمهمة المكلف بها للفصل في النزاعات المعروضة عليه، ومن أهم العقبات احتواء وقائع الدعوى المنظورة أمام القاضي لمسائل فنية أو علمية والتي ليس للقاضي أي إلمام بها ، ويكون الوقوف لمثل هذه المسائل مطلب أساسي للفصل في الدعوى، فإذا حكم القاضي بأمر لا يعلمه دون الرجوع الى أصحاب الخبرة في القضية المتنازع فيها، فإن حكمه الصادر يكون جائراً ومعيباً بالقصور، وقابل للنقض. لذا أجازت القوانين ان يستعين القاضي بأشخاص مؤهلين لديهم معرفة متخصصة في المسائل العلمية والفنية وذلك لمعرفة آراءهم مما يساعد القضاة على الإدراك والفهم الصحيح للقضايا المطروحة للمحكمة (الشيبان، 2017، 425-426).

ج- أنواع الخبرة المقدمة الى المحكمة:

وينقسم عمل الخبير داخل المحكمة الى قسمين (الخبرة القضائية، 2019، 1):

1- الخبير بصفته خبير قضائي:

ويعنى بالخبير القضائي على أنه شخص توفرت لديه المعرفة العلمية والفنية في مجال تخصصه، تستعين به المحكمة لمساعدتها في تقدير بعض المسائل سواء اكانت

(Meyer&Sefton) ومع ذلك، لم يكن لمصطلح المحاسبة القضائية وجود إلا بعد مرور أكثر من مائة عام على يد Maurice Peloubet في عام 1946 عندما نشر مقالاً بعنوان المحاسبة القضائية مكانها في اقتصاد اليوم.

اما مفهوم المحاسبة القضائية وفقاً لقاموس (Webster) فقد أشار الى كلمة قضائي بأنها تنتمي الى او تستخدم في المحاكم القضائية او للمناقشات والجدال العام. بالتالي ان كلمة القضائي في علم المحاسبة يتعامل مع ارتباط وتطبيق الأحداث المالية والمحاسبية على مختلف المشاكل القانونية ، وبالنتيجة فأن دليل الاثبات في المحاسبة القضائية موجبة الى طرف القانون او القضاء بشكل رئيسي (44، 2006، singleton).

عليه فقد تم تعريف المحاسبة القضائية من قبل المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA): وهي الخدمات التي تتضمن تطبيق المعرفة المتخصصة ومهارات التحقيق التي يمتلكها المحاسبين القانونيين وهذه الخدمات تستخدم المحاسبة المتخصصة، التدقيق، والاقتصاد، الضرائب وغيرها من المهارات لإجراءات العمل المطلوبة.

ويرى الباحثان ان المحاسبة القضائية هي علم ومهنة متفاعلة ومتجددة مع الاحداث لغرض السيطرة ومنع العمليات الغير الشرعية فهي تنظر الى ما وراء الارقام في البحث عن العمليات والاجراءات المكلف بها، ويتم العمل عن طريق شخص او مجموعة اشخاص مؤهلين من الناحية القانونية والمحاسبية والتدقيقية وكل ما هو متعلق بالجوانب المالية، بالإضافة الى معرفتهم في العلوم الاخرى كعلم النفس، والتحقيق، وأنظمة الحاسوب لتقديم خدمات التقاضي والتحقيق داخل المحكمة وإيجاد الحلول في المشاكل المالية المتنازع عليها.

2- أهمية المحاسبة القضائية ودورها في دعم الخدمات القضائية:

ان المحاسبة القضائية هي علم واسع ومتعدد المهارات وظهرت نتيجة الحاجة المتفاعلة من الاحداث للسيطرة على العمليات داخل الشركات وبأسلوب قانوني لحل وفض النزاعات وان هذه الالهمية تكمن في (Hao,2010: 1,3):

أ- القيود القانونية والمحاسبية والتي تحد من درجة الحل للمشاكل بشكل فعال بسبب قلة الخبرة المتبادلة بين العلوم، فالإجراءات والقوانين تكون واضحة ويسرة التصرف من قبل الشخص القانوني، كذلك الاجراءات المحاسبية تكون واضحة وسهلة الفهم من قبل الشخص المحاسبي، فالمحاسبة القضائية مهدت الطريق للنظر وإيجاد الحلول لأهم المشاكل المالية بصيغة قانونية .

ب- لا توجد أي مؤسسة مهنية يمكن أن تقدم خدمات حقيقية للقضاء بخصوص المعلومات المحاسبية، كذلك أدى انتشار الفساد وكثرة حالات الغش والنازعات المالية الى زيادة المشاكل وحدة الاختلاف ما بين الاطراف المختلفة، وهنا أدى تزايد الاتجاه الى المحاكم وبدأت الدعاوى القضائية

هـ- عناصر الخبرة القضائية:

يرى بعض من الفقهاء القانونيين ان هناك عنصرين اساسيين للخبرة هما:

1- الخبرة تمثل اجراء تحقيقي: ان اجراء الخبرة ما دام هو اجراء تحقيقي يجب ان يتصف ويتميز بالشرعية الاجرائية، لذا فإن شرعية الاجراءات الجنائية تعتبر من القواعد الأساسية والضرورية التي تستند الى ضرورة تطبيق القانون من دون اي تجاوز.

2- ان الخبرة رأي شخص مختص: يجب ان يقدم الخبرة القضائية شخص متخصص في المجال الفني او العلمي والذي يجب ان تتوفر فيه مجموعة من الصفات التي تجعله مؤهل لممارسة الخبرة (الرحيلي، 2014، 16).

و- حجية الدليل الصادر عن الخبرة القضائية:

ان رأي الخبير ليس له اي حجة قانونية ملزمة فالقاضي هو صاحب الرأي الفاصل في الدعوى فالخبير مهمته تكمن في كيفية ابراز مهارته في اقناع القاضي منطقياً بما قدمه في محتوى التقرير، فالقاعدة القانونية لذلك هي كما بينت محكمة النقض المصرية (الاخذ بتقرير الخبير وهو من مسائل الواقع التي تستقل بتقديرها محكمة الموضوع متى اقامت حكمها على اسباب سائغة).

لذلك فان القاضي يعمل على تقدير عمل الخبير لأنه يتمثل بالخبير الاعلى داخل المحكمة فيجوز له ان يقدر عمل الخبير حتى لو كان في مسألة فنية من دون الحاجة للاستعانة برأي خبير آخر ما دام لم يرى ضرورة لهذا الاجراء ، وبعد ان يستكمل القاضي مناقشة الخبير والافتتاح بما قدمه له الاخذ بتقرير الخبير ليستند عليه في حكمه للدعوى، ووفقاً لهذا فقد نصت المادة (140) من قانون الاثبات العراقي رقم (107) لسنة 1979 على ما يأتي:

1- على المحكمة ان تتخذ من خلال تقرير الخبير سبباً لحكمها.

2- ان رأي الخبير لا يقيد المحكمة، فعملها اذا قضت بخلاف رأي الخبير ان يتضمن حكمها الاسباب التي اوجبت عدم الاخذ برأيه كلاً او بعضاً.

فمن خلال هذه المادة يحق للقاضي ان يأخذ بعض ما يحتويه تقرير الخبير من الآراء ويترك الباقي لأنه غير مقيد برأي الخبير وعلى القاضي ان يبتعد عن الاخذ بالتقرير المبني على الضن او التخمين او التي يحتويها الجهل او الاضطراب او التردد او كان هناك تناقض في الرأي النهائي للخبير او الرأي المخالف للمنطق القانوني السليم (النداوي، 2017: 155-156).

المحور الرابع- دراسة تحليلية للقوانين والقرارات المتعلقة بالخبرة القضائية للبيئة العراقية.

فنية او علمية، واكمال النقص في المعلومات الغير متوفرة للقاضي لتمكينه من اكتشاف الحقيقة ، لذلك فإن توافر المعرفة النظرية لا تكفي للخبير انما يجب أن يكون له القدرة على تطبيق القواعد أو المعرفة النظرية للحالات الواقعية(الرويلي، 2019، 17).

2- الخبير بصفته خبير استشاري:

وتعرف الخبرة الاستشارية بأنها تتم من خلال المحكمة ولكن لا يشترط ان يكون هناك خصم فيمن يلجأ اليها وقد تكون خارج إطار القضاء بالرجوع الى أهل الاختصاص أو الفن أو العلم وذلك للوصول الى الرأي والمشورة فيما يتعلق بمعلومات تخص مبيعات أو مشتريات، ويرى أهل الاختصاص أن الخبرة الاستشارية لا ترقى من حيث التقرير الى مستوى تقرير الخبرة القضائية سواء كان من حيث القيمة القانونية او الحجية باعتبار ان الخبرة القضائية بينة قانونية بعكس الخبرة الاستشارية.

د- خصائص الخبرة القضائية:

لموضوع الخبرة القضائية مجموعة من الخصائص نوضحها وكما يلي:

1- الطابع الاختياري للخبرة: ان الخبرة تعد ذات طابع اختياري لأنها تحدد من قبل المحكمة، ويكون الامر بتكليف الخبير وفقاً لطلب من المحكمة التي تنتظر في النزاع، أو بناءً على طلب من الخصوم في اطراف الدعوى إذا رأت أن طبيعة النزاع والمسائل المرتبطة به تحتاج إلى رأي أحد الخبراء، بل أن المحكمة قد تأمر بتكليف الخبير من تلقاء نفسها من غير التوقف على طلب من الخصوم، إذا كانت المحكمة بحاجة لمساعدته والإدلاء برأيه الفني .

2- الطابع الفني للخبرة: تمتاز الخبرة بأنها ذات طابع فني، وهذا يعني أن المحكمة لا يحق لها أن تلجأ إلى نذب الخبير إلا بخصوص المسائل الفنية المتخصصة والتي يحتاج فحصها أو تقديرها نوع من الاختصاص في علم أو فن محدد لا يمكن ان يحيط به القاضي، انما يتطلب الرجوع إلى أهل ذلك العلم أو التخصص. ووفق ذلك تقتصر الاستعانة بالخبرة على المسائل الفنية غير المسائل القانونية، فالأولى يصعب على القاضي ان يلم بها، أما الثانية فالقاضي من المفترض ان يعلم بكافة المسائل القانونية ذات العلاقة بموضوع الدعوى، لذلك لا يحق للمحكمة أن تستعين بالخبير في مسألة قانونية لأن ذلك يعتبر تنازل منها عن اختصاصها القانوني.

3- الطابع التبعية للخبرة: ان المحكمة تلجأ الى الخبير لمساعدتها في ايجاد الحلول للمسائل الفنية والتي يصعب على القاضي الاحاطة بها بشكل مستقل، فان الخبير مقتصر عمله على تنوير القاضي وتوضيح الحقائق التي يتوقف الفصل في النزاعات ايضاحها، فهو القادر وحده على توضيح تلك المسائل عليه وفي ضوء ذلك فان عمل الخبير يعد عملاً تابعاً لعمل القاضي فهو يعتبر المساعد ولا يمكن تخويله بالعمل إلا بصدد دعوى مقدمة للمحكمة (الرويلي، 2019: 22-26).

وفقاً لذلك فإن مراقب الحسابات وبسبب امكانياته التي تؤهله للقيام بجميع الاعمال والواجبات في اختصاص المحاسبة والتدقيق ان يتم اضافة تعديل لقانون الخبراء يسمح له العمل بصفة محاسب قضائي اي خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي وتشريع مادة قانونية بذلك تخوله بالعمل كمحقق قضائي مختص في كشف ودراسة المنازعات وحالات الاحتيال للعمليات المالية.

ج- المادة (9):

"لا يجوز قبول خبير لدى أكثر من محكمة استئناف واحدة".

د- المادة (12):

"تلتزم المحكمة في انتخاب الخبراء ترتيب قيدهم في الجدول ومع ذلك يجوز للمحكمة ان تنتخب خبيراً من الخبراء المقيدين في جدول محكمة استئناف أخرى أو شخصاً آخر من غير المقيدين في جداول الخبراء جميعاً ولو كان بعض الشروط المنصوص عليها في المادة الرابعة غير متوافرة في حقه إذا اقتضت ذلك طبيعة العمل والظروف الخاصة به أو كانت تتوفر في هذا الشخص صفات فنية خاصة على ان تبين المحكمة في قرارها الاسباب التي استندت إليها في ذلك".

هـ - المادة (17):

"إذا تبين للجنة من الشكاوى المقدمة ضد الخبير أو من التقارير التي وردت في شأنه من المحاكم أو من الادعاء العام انه اخل بواجب من واجباته أو أخطأ في عمله خطأ في عمله خطأ جسيماً أو امتنع لغير عذر مقبول عن القيام بعمل كلف به فيجوز لها ان توقع عليه احد الاجراءات الانضباطية الاتية:

اولاً- التنبيه.

ثانياً- الانذار.

ثالثاً- الوقوف عن العمل لمدة لا تزيد على سنة.

إما إذا تبين لها انه فقد احد الشروط المذكورة في المادة الرابعة أو انه ارتكب ما يمس الذمة أو النزاهة أو حسن السمعة أو انه غير أهل لأداء أعمال الخبرة فإنها تقرر استبعاد اسمه من جدول الخبراء نهائياً.

ويجب ان يكون قرار اللجنة في جميع الاحوال مسبباً. ولا يحول توقيع أي من هذه الجزاءات الانضباطية دون اتخاذ الاجراءات القانونية الاخرى إذا كان لها محل. ولا يجوز للجنة ان تقرر استبعاد اسم الخبير من الجدول نهائياً أو وقفه عن العمل مؤقتاً إلا بعد دعوته لحضور أمامها بكتاب مسجل مصحوب بعلم وصول قبل الجلسة التي تحدد لذلك بعشرة أيام على الاقل وللخبير ان يحضر أمام اللجنة بشخصه أو ان يقدم لها دفاعه كتابة وللجنة ان تجري بنفسها أو بواسطة تنديبه من أعضائها ما تراه او من وجه التحقيق."

ثانياً- قانون الاثبات رقم (107) لسنة 1979 / الفصل الثامن- الخبرة .

أ- مادة (132):

ان موضوع الخبرة القضائية من المواضيع الهامة بالنسبة للبيئة القانونية وذلك لتعزيزهم بالمعرفة والمعلومات في فرع الاختصاص الذي ينتمون له، لذا ذكر المشرع العراقي موضوع الخبرة في قانون الخبراء امام القضاء رقم (163) لسنة 1964 وفي قانون الاثبات رقم (107) لسنة 1979، وعليه يتم عرض المواد القانونية كما يأتي:

اولاً- المواد القانونية الخاصة بقانون الخبراء امام القضاء رقم(163) لسنة 1964.

أ- المادة (4):

"يشترط فيمن يقيد اسمه في جدول الخبراء:

اولاً- ان يكون عراقياً.

ثانياً- ان يكون حاصل على شهادة علمية معترف بها تؤهله للقيام بإعمال الخبرة في فرع الفن الذي يرشح نفسه له. ويعفى من هذا الشرط الاعضاء الفنيون والمهنيون المنتمون الى النقابات الفنية والاتحادات المعترف بها والمصارف وغرف التجارة والزراعة والصيرافة المجازون والمعماريون المسجلون لدى امانة العاصمة او البلديات وغير هؤلاء من ذوي الخبرة المعترف بهم رسمياً في المواضيع المتعلقة باختصاصهم او فنهم او مهنتهم.

ثالثاً - ان يكون حسن السلوك والسمعة جديراً بالثقة.

رابعاً- ان لا يكون محكوماً عليه بعقوبة جنائية في جريمة غير سياسية أو بأية عقوبة من اجل فعل ماس بالشرف.

خامساً- ان لا يكون قد سبق استبعاد اسمه من جدول الخبراء لأي سبب كان".

لذا وفقاً لهذه المادة، وللفرع (ثانياً) ان المحكمة تقبل بتكليف خبير قضائي حتى ولو لم يكن لديه تأهيل علمي ما دام له انتماء الى نقابة او اتحاد فني او مهني ولديه خبرة في اختصاص معين، لذلك فان المحكمة تحتاج الى اشخاص مهنيون في مجال تخصصهم ففي مجال المحاسبة والتدقيق يبرز دور مراقب الحسابات والذي هو حاصل على شهادة المحاسب القانوني ولديه الخبرة المهنية لمدة خمس سنوات على اقل تقدير ليخضع بعدها الى امتحان ليتم منحه اجازة مراقب الحسابات وكذلك فهو عضواً في نقابة المحاسبين ومجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات وعضواً في الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين، عليه وفقاً لكل هذه المؤهلات يكون الاجدر والاصوب اختياره كمحاسب قضائي للنظر في دعاوى ذات العلاقة داخل البيئة العراقية.

ب- المادة (6):

"تفيد اللجنة أسماء الخبراء الذين قررت قبولهم في جدول الخبراء مرتبة حسب تاريخ قبول كل منهم على ان تقسمهم إلى أقسام يضم كل منها المتخصصين في فرع معين من فروع الفن ويجوز وضع الخبير في أكثر من قسم واحد وإذا سمحت مؤهلاته وخبراته الفنية بذلك".

2- ان يتم اصدار قانون ينظم عمل المحاسب القضائي وفقاً لتوصيات المنظمات الراعية لمهنة المحاسبة القضائية مع الاخذ بمبدأ عدم تعارضها مع البيئة العراقية وذلك لتلافي اوجه القصور في التشريعات الحالية.

3- عدم وجود فقرة قانونية تسمح للخبير القضائي (المحاسب القضائي) بالعمل كمحقق مختص في الجانب المحاسبي للحد من الجرائم المالية وحالات العث والفساد للمنظمات المختلفة.

4- اصدار مادة قانونية تخول مراقب الحسابات في العمل بصفة محاسب قضائي وتعطيه الصلاحيات لممارسة مهنة المحاسبة القضائية بسوة بباقي الدول المتقدمة وذلك لارتقاء العدالة ونزاهة القضاء العراقي فما يخص النظر بالمسائل المحاسبية ولمواكبة التطورات الحاصلة في مختلف الدول الاخرى.

ثالثاً- دراسة مجموعة من القرارات ذات الارتباط بموضوع البحث

أ- دراسة حالة للقرار القضائي المرقم (2020/134) تجارياً) لدى محكمة البداية المختصة بالدعاوى التجارية في الكرخ.

اولاً- مضمون الدعوى:

ادعى المدعي أمام محكمة بداءة الكرخ بأنه سبق وقام بإيداع مبلغ مقداره (1408000) دولار أمريكي لدى مصرف المدعى عليه بموجب كشف الحساب المرفق بعريضة الدعوى ، وعند مراجعته لسحب المبلغ فقد أمتنع المدعى عليه عن تسليمه المبلغ علماً أن المدعى عليه لديه احتياطي مودع في البنك المركزي العراقي ، لذا طلب دعوة المدعى عليه للمرافعة والحكم بإلزامه بتسديد مبلغ مقداره (1408000) دولار أمريكي إليه وأن يحتفظ بحق المطالبة بالتعويض عن التأخير في تسليمه المبلغ العائد له وتحمله المصاريف القضائية واتعاب المحاماة.

ثانياً- اجراءات الدعوى:

دعت المحكمة الطرفين للمرافعة وتمت إجراءات المرافعة حضوراً وعلناً واستمعت المحكمة لأقوال وكلي الطرفين وأطلعت المحكمة على كشف حساب المدعي لدى مصرف المدعى عليه ، في 2020/12/24 والمتضمن (تفاصيل كشف حساب المدعي لدى المصرف وجميع حركات (المدعي) وحساب التوفير بفائدة تدفع فصلياً وأن للمدعي فتح حساب مصرفي لدى أي مصرف آخر في العراق وإجراء حوالة من فرع فردان الأنسكو - لبنان الى حسابه الجديد) وأطلعت المحكمة على كتاب البنك المركزي العراقي / الدائرة القانونية والمتضمن (بأن الأرصدة الموجودة لدى هذا البنك والتي تعود الى المصارف تمثل الاحتياطي النقدي لها وفقاً لقانون البنك المركزي رقم (59) لسنة 2004 وقانون المصارف رقم (94) لسنة 2004 ولا يمكن إيقاع الحجز عليه ، وإنما يقع على ما يمتلكه المصرف من أموال ومساهمات في الشركات الأخرى استناداً إلى

"تتناول الخبرة الامور العلمية والفنية وغيرها من الامور اللازمة للفصل في الدعوى دون المسائل القانونية."

يعنى من ذلك ان الخبير القضائي لا يحق له التدخل في المسائل القانونية حتى وان كان على علم ومعرفة بها.

ب- المادة (133):

"اذا اقتضى موضوع الدعوى الاستعانة برأي الخبراء كلفت المحكمة الطرفين بالاتفاق على خبير او اكثر على ان يكون عددهم وترأ ممن ورد اسمه في جدول الخبراء او ممن لم يرد اسمه في هذا الجدول، وعند عدم اتفاق الطرفين على خبير معين تتولى المحكمة تعيين الخبير".

ج- مادة (134):

اولاً - " اذا وقع الاختيار على خبراء ممن لم ترد اسماؤهم في جدول الخبراء، فعلى المحكمة ان تبين اسباب ذلك.

ثانياً - اذا لم يكن الخبير مقيداً في جدول الخبراء وجب ان يحلف يمينا قبل مباشرة مهمته بأن يؤدي عمله بالصدق والامانة، واذا فات المحكمة تحليف الخبير ابتداء وكان قد انجز مهمته على الوجه المطلوب وجب تحليفه بانه كان قد ادى عمله بالصدق والامانة."

د- مادة (138):

"للمحكمة ان تعين خبيراً او اكثر لإبداء الرأي امامها دون حاجة الى تقديم تقرير، وفي هذه الحالة يدون رأي الخبير في محضر الجلسة ويوقع عليه".

وفق هذه المادة فإنه يحق للخبير القضائي (المحاسب القضائي) العمل بصفة شاهد خبير في البيئة القانونية متمثلة بتقديم شهادة خبرة مختصة في المجال المحاسبي اذا ما طلب منه لتوضيح مسألة معينة.

هـ - مادة (144):

اولاً- " يعد الخبير تقريراً موقفاً من قبله بالمهمة المكلف بها. ثانياً- يجب ان يشتمل التقرير، على كافة الأمور التي توصل اليها، والاسباب التي بني عليها رأيه. ثالثاً- اذا تعددت الخبراء واختلفوا في الرأي، فيجب ان يذكر في التقرير رأي كل منهم مسبباً.

رابعاً- يقدم الخبير تقريره ومحضر اعماله الى المحكمة، وتعطى صورة من التقرير لمن يطلبها من الخصوم."

جوانب القصور لدى المشرع العراقي فيما يخص الخبرة القضائية:

1- لم يتم تحديث او اضافة مادة معينة للقوانين المنظمة لعمل الخبراء وخاصة المختصين في الجانب المحاسبي حيث ظهر في السنوات الاخيرة ما يعرف بالمحاسب القضائي كما موجود في الدول المتقدمة لذا يجب اصدار تشريع يسمح له بمزاولة مهامه خدمتاً للصالح العام.

ب- دراسة حالة للقرار القضائي المرقم (2017/100) تجارية) لدى محكمة البداية المختصة بالدعاوى التجارية في الكرخ.

أولاً - مضمون الدعوى:

ادعى وكلاء المدعي بأن لموكلهم بزمة المدعى عليه مبلغ قدره (2059200) دولار امريكي وذلك وفقاً للاعتماد المستندي المؤرخ في 7-4-2005 الا ان المدعى عليه يرفض السداد رغم المطالبة المستمرة بدون حجة قانونية لذا طلبوا دعوته للمرافعة ومن ثم الحكم بإلزامه بتسديد المبلغ المذكور مع الفائدة القانونية والتي تبلغ (5%) وتحمله بالمصاريف القضائية واتعاب المحاماة.

ثانياً- اجراءات الدعوى:

دعت المحكمة الطرفين للمرافعة وتمت حضوراً وعلناً واطلعت المحكمة على عقد الاعتماد المستندي ووثائق الشحن والاوليات الخاصة بالاعتماد وعلى المستندات المتبادلة بين وكلي الطرفين وعلى الوثائق المقدمة من قبلها ، وللقرار المتخذ من قبل المحكمة بإدخال مدير عام شركة سكك حديد العراق شخصاً ثالثاً لغرض التوضيح باعتبارها الجهة الأمرة بفتح الاعتماد المستندي عن العقد المبرم بينها وبين شركة (ث. أ) لتوريد (12) عجلة من نوع سكانيا لذا وفقاً للوثائق المقدمة فقد ثبت للمحكمة من وقائع الدعوى وسنداتها وادلتها ومن تقرير الخبراء المختصين بأن شركة سكك حديد العراق هي التي تعاقدت مع شركة (ث. أ) السعودية لغرض توريد (12) عجلة نوع اسكانيا لها بمبلغ (2059200) دولار امريكي وذلك بموجب العقد وان مصرف المدعى عليه قام بفتح الاعتماد المستندي بناء على طلب الشركة الأمرة بتاريخ 4/5/2005 تم الاتفاق بين شركة (ث. أ) وشركة (ب) لتحويل العقد الذي تم ذكره الى شركة (س) لذا وحيث ان الاعتماد المستندي عقد يتعهد المصرف بموجبه بفتح اعتماد لصالح المستفيد بناء على طلب الأمر بفتح الاعتماد بضمان مستندات تمثل بضاعة منقولة او معدة للنقل، وان عقد الاعتماد المستندي مستقل عن العقد الذي فتح الاعتماد بسببه ويبقى المصرف اجنبياً عن هذا العقد وفقاً للمادة (273) من قانون التجارة رقم 30 لسنة 1984، ويكون التزام المصرف في حالة الاعتماد المستندي غير القابل للإلغاء قطعياً ومباشراً تجاه المستفيد وكل حامل حسن النية للورقة التجارية المسحوبة لتنفيذاً للعقد الذي فتح الاعتماد بسببه ولا يجوز الغاء الاعتماد المستندي البات او تعديله الا باتفاق جميع ذوي الشأن فيه طبقاً للمادة (277) من القانون المذكور.

ثالثاً- تقرير الخبرة:

تم تكليف خبير قضائي مختص من قبل المحكمة مختص في العمليات المصرفية وتم الاعتراض عليه من قبل احد اطراف الدعوى لذلك كلفت المحكمة ثلاثة خبراء من المختصين في العمليات المصرفية (الاعتمادات المستندية) والذين تم ترشيحهم من قبل البنك المركزي العراقي بناء على طلب المحكمة والذي يصلح اعتماده سبباً للحكم وحيث

كتاب الأمانة العامة لمجلس الوزراء وقرار مجلس الدولة ويستثنى من ذلك الديون المتعلقة بخطابات الضمان بناء على كتاب مجلس القضاء الأعلى واطلعت المحكمة ايضاً على كتاب مصرف (أ) اللبناني في 27-7-2020 والمتضمن (بناء على اجتماع مجلس إدارة (أ) اللبناني المنعقد بتاريخ 29/3/2020 ، حيث أتخذ المجلس قرار بأفقال فرعي المصرف الكائنين في بغداد وأربيل وتفويض رئيس مجلس الإدارة المدير العام بكامل الصلاحيات لإبلاغ السلطات النقدية في العراق ولبنان بالقرار المذكور وتفويض من يلزم بهذا الأمر.

ثالثاً- تقرير الخبرة:

من خلال القرار المتخذ من قبل المحكمة بالرجوع الى خبرة خبير قضائي ملم بالأعمال المصرفية فقد تم اصدار الرأي من قبل الخبيرة المصرفية بأنه وبعد تدقيق كشف حساب المدعي تبين ان رصيد حساب المدعي في 8/1/2015 هو (581,954) دولار وفي 13/1/2015 تم تحويل مبلغ (500,000) دولار من حسابه وبذات اليوم أودع مبلغ (999000) دولار وبتاريخ 19/1/2015 تم تحويل مبلغ 1000,000 دولار، وحيث ثبت إيداع المدعي للمبالغ بحسابه في بنك المدعى عليه وتحويلها الى حسابه في بنك أ. اللبناني فرع فردان الأونسكو، ولم يتم المدعى عليه بتسليمه ذلك المبلغ بعد مطالبة المدعي له به ، سيما وان تحويل المبلغ قد تم في ذات البنك في لبنان وليس بنك آخر أو حساب لشخص آخر . لذا وحيث ثبت من تقرير الخبيرة القضائية المصرفية بأن ما يستحقه المدعي من المبالغ المحولة من حسابه في 14/1/2015 و 19/1/2015 هو (1500,000) دولار، لذا تكون الدعوى المدعي سندها من القانون في حدود المبلغ المطالب به من قبله كونه قد طالب في عريضة الدعوى بمبلغ مقداره (1408000) دولار فهو حبيس دعواه وطلباته الواردة فيها .

رابعاً- القرار:

من خلال تقرير الخبيرة القضائية المختصة المنتخبة من قبل المحكمة والذي جاء مسبباً ومعللاً ويصلح اعتماده سبباً للحكم لذا ولما تقدم فقد ثبت للمحكمة من وقائع الدعوى وسنداتها وادلتها والكشوفات المبرزة من قبل وكلي المدعي عليه قررت المحكمة الحكم بإلزام المدعى عليه – لمصرف (أ) اللبناني فرع العراق تأديته الى المدعي مبلغاً مقداره (1408000) دولار أمريكي وتحمل المدعى عليه المصاريف القضائية واتعاب محاماة وكيل المدعي مبلغاً مقداره (500,000) دينار

يرى الباحثان ومن خلال القرار اعلاه بأن المحكمة عندما تستعين بخبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي ولديه تأهيل علمي وعملي فهو قادر على حسم الدعوى من دون اهدار في الوقت والتكلفة مع اقرار العدالة لجميع الاطراف لذا يجب ان يتم تفعيل دور المحاسب القضائي لمعالجة الحالات التي يشوبها الضعف والتلكؤ مما يساعد في حسم الدعاوى.

لتفعيلها بمختلف الدول لغرض مساعدة الجهات القانونية في النظر بالقضايا ذات العلاقة المالية، وإيجاد الحلول المناسبة لها، والحد من الآثار المترتبة عليها.

2- غياب دور المحاسبة القضائية في البيئة العراقية بسبب عدم تنيبها من قبل المنظمات المهنية المحلية متمثلة بنقابة المحاسبين والمدققين العراقيين والجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين ، مما أدى الى عدم وجود داعم لمهنة المحاسبة القضائية لإعطائهم كافة الصلاحيات لممارسة اعمالهم ووفق توصيات المنظمات الدولية الراحية للمهنة.

3- من خلال إجراء الدراسة التحليلية للتشريعات ذات العلاقة بالخبرة القضائية داخل البيئة العراقية تبين ما يأتي:

أ- هناك جوانب قصور لدى المشرع العراقي فيما يخص التشريعات المنظمة لعمل الخبير القضائي والتركيز على اصدار تشريع قانوني يسمح بتفعيل المحاسبة القضائية داخل البيئة العراقية ويعطي للمحاسب القضائي الصلاحيات لتنفيذ مهامه على اتم وجه إسوة بالدول المتقدمة.

ب- هناك جوانب قصور في آلية اختيار الخبير القضائي وعدم اهتمام بالتحصيل العلمي ان كان له خبرة مهنة وله انتماء الى نقابة او اتحاد معترف به، بالإضافة الى تحجيم دوره وعدم اعطائه اي صلاحية غير تقديم تقارير الخبرة.

ج- ان القوانين المنظمة لعمل الخبراء القضائيين الحالية هي غير متلائمة مع ما يتمتع به المحاسبين القضائيين في الدول المتقدمة ووفق ما توصي به المنظمات المهنية الراحية لمهنة المحاسبة القضائية.

4- وجود تلك في النظر بالقضايا ذات العلاقة المختصة مما ادى الى عدم حسم تلك القضايا بسبب اختيار اشخاص غير مناسبين مما ادى الى ضعف في الخبرة القضائية وبالتالي سبب ضعف في الجهات القانونية.

5- تم حسم العديد من القضايا بسبب تعيين خبراء مختصين في الجانب المحاسبي يمتلكون تأهيل علمي وعملي فكان لهم اثر ايجابي في حسم الدعاوى بشكل جيد من خلال عدم الطعن والدقة في اعداد التقارير وعدم اللجوء الى جهة اخرى ما ادى اختيار الاشخاص المناسبين الى دعم دور الخبرة القضائية داخل البيئة العراقية.

ب- التوصيات:

1- ضرورة اعطاء دور لمراقب الحسابات في تفعيل المحاسبة القضائية من خلال العمل بصفة محاسب قضائي للنظر في الدعاوى ذات العلاقة المحاسبية والتدقيقية لدى المحاكم في البيئة العراقية.

2- تسليط الضوء والاهتمام بالمحاسبة القضائية من قبل المنظمات المهنية المحلية متمثلة بنقابة المحاسبين والمدققين العراقية والجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين ونقابة المحامين العراقية لتفعيل دورها وإمكانيتها في البيئة العراقية لدعم الجانب القضائي من خلال مساعدة القضاة في

اتفق الخبراء وفق تقريرهم على ان مصرف المدعى عليه ملزم بتنفيذ الاعتماد بشروطه دون النظر الى العقد الاصلي الذي تم انشاء الاعتماد بمناسبة وبأنه لا يمكن الزام المصرف بتنفيذ التزام عن اعتماد مستندي لم يكن صادراً منه وان مجرد الموافقة على تعديل بنود الاعتماد حسب رسالة المصرف العراقي للتجارة الموجهة الى مكتب التنسيق للمصرف العراقي للتجارة (TPI) المؤرخة في 2005/5/15 والخاصة بتعديل الاعتماد يكون المراسل مصرف بيروت والمستفيد شركة (س) فان هذه الموافقة لا تعد انشاء لاعتماد جديد مع تأييد شركة سكك حديد العراق على المصرف العراقي للتجارة بأن الطرف الثاني لعقدها هو شركة (ث.أ) ولا يجوز للمصرف اطلاق اي دفعة من المبلغ الا بإشعار منها عليه وعلى كل ما تقدم تكون دعوى المدعى لا سند لها من القانون.

رابعاً- القرار:

لذا قررت المحكمة الحكم برد دعوى المدعى المدير المفوض للشركة (س) وتحمله المصاريف القضائية واتعاب محاماة وكلاء المدعى عليه مبلغاً وقدره خمسمائة الف دينار وذلك بالاعتماد على تقرير الخبراء الثلاثة، وصدر الحكم استناداً الى احكام المواد (273 و 277) من قانون التجارة و (22 و 140 /ثانياً) من قانون الاثبات و (156 و 159 و 161 و 185 و 203) من قانون المرافعات المدنية و (63) من قانون المحاماة حكماً حضورياً قابلاً للاستئناف والتميز وافهم علنا في 2018 /4/5.

وفقاً للقرار اعلاه تم ملاحظة ما يأتي:

1- ان المحكمة تطلب خبراء من البنك المركزي العراقي وذلك للنظر في القضية موضع النزاع مما يدل على عدم توفر خبراء مختصين في الجانب المحاسبي ذات تأهيل علمي وعملي كفوء قادرين على العمل بمهارة وجودة عالية يجعل من المحكمة معتمدة على تقريرهم.

2- ان المحكمة اذا ما فعلت المحاسبة القضائية داخل البيئة العراقية فهي تعزز الخدمات القضائية بشخصية المحاسب القضائي بسبب امتلاكه الخبرة المحاسبية بكافة الفروع بالإضافة الى معرفته بالقوانين اعلاه (قانون التجارة ، قانون الاثبات ، قانون المرافعات المدنية...الخ).

لذلك ومن خلال الاجراءات العملية للبحث تم اثبات فرضية البحث والتي مفادها :

يلعب مراقب الحسابات دوراً في البيئة العراقية لدعم الخدمات القضائية من خلال العمل بصفة خبير قضائي مختص في الجانب المحاسبي (محاسب قضائي).

المحور الخامس- الاستنتاجات والتوصيات

أ- الاستنتاجات:

1- وجود اهتمام واسع من قبل الباحثين والاكاديميين بمهنة المحاسبة القضائية وعلى مستوى عالمي، وهناك رغبات

ثالثاً- المواقع الالكترونية:

1. حسين المؤمن ، نظرية الاثبات ،مجلس القضاء الاعلى،
[./https://www.hjc.iq/view.1570](https://www.hjc.iq/view.1570)
2. الخبرة القضائية –انواعها وطبيعتها في القانون
العراقي،
2019،
<https://www.mohamah.net/law>
3. عبد الرزاق احمد الشيبان، 2017، اجراءات الخبرة
القضائية ودورها في الاثبات، مجلة كلية القانون للعلوم
القانونية **أهمية الخبرة أمام القضاء**(almerja.com) .

ثانياً: المصادر الاجنبية:**First, books:**

1. Alvin A. Arens ،Randal J. Elder ،Mark S. Beasley ،Auditing And Assurance services ,sixteenth edition, Copyright © 2017 by Pearson Education, Inc. or its affiliates , Manufactured in the United States of America.
2. Tommie Singleton, Aaron Singleton , Jack Bologna ,Robert Lindquist ,Fraud auditing and forensic accounting , Copyright © 2006 by John Wiley & Sons 2006Third Edition ,Canada .

second, periodicals and researches:

1. Xianghua Hao, Analysis of the Necessity to Develop the Forensic Accounting in China, International Journal of Business and Management Vol. 5, No. 5; May 2010.
2. Yogi Prabowo Hendi,developing a blueprint for creating forensic accountants, Journal of Money Laundering Control, (2013),
<http://dx.doi.org/10.1108/JMLC-05-2013-0017>.

third, Internet:

1. [Auditing • Course Materials, Articles, Notes \(iedunote.com\)](http://iedunote.com).
2. [Auditor Definition \(investopedia.com\)](http://investopedia.com).

استيضاح المسائل المحاسبية من جهة ودعم مهنة التدقيق من جهة اخرى.

3- تخويل الجهات القانونية مراقبي الحسابات في العمل بصفة محاسب قضائي بسبب حصوله على شهادة المحاسب القانوني، ولديه خبرة مهنية، وهو عضواً في نقابة المحاسبين، ومجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات، وعضواً في الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين وان تعطيه الصلاحيات لمزاولة مهنة المحاسبة القضائية إسوة بباقي الدول المتقدمة للارتقاء بعدالة ونزاهة القضاء العراقي فما يخص النظر بالإجراءات المحاسبية ولمواكبة التطورات في الدول المقدمة.

4- اصدار مادة او تشريع قانوني ينظم عمل المحاسب القضائي داخل البيئة العراقية وفقاً لتوصيات المنظمات الدولية الراعية لمهنة المحاسبة القضائية مع الاخذ بمبدأ عدم تعارضها مع المبادئ والتشريعات العراقية الاخرى وذلك لتلافي اوجه القصور في التشريعات الحالية لتعزيز دور الخبراء المختصين في الجانب المحاسبي.

المصادر.**أولاً: المصادر العربية:****أولاً- القضايا، المنظمات المهنية :**

1. قانون الاثبات العراقي رقم (107) لسنة 1979.
2. قانون الخبراء أمام القضاء العراقي رقم (163) لسنة 1964 .
3. القرار القضائي المرقم (2017/100/ تجارية) محكمة البداية المختصة بالدعاوى التجارية في الكرخ.
4. القرار القضائي المرقم (2020/134/ تجارية) محكمة البداية المختصة بالدعاوى التجارية في الكرخ.
5. محكمة رئاسة استئناف بغداد /الكرخ الاتحادية .
6. المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA) .

ثانياً- الكتب العربية:

1. آدم وهيب الندوي، الموجز في قانون الاثبات ، المكتبة القانونية - بغداد شارع المتنبي - مجمع المكتبة البغدادية ، طبعة 2017- 2018 .
2. عبدالكريم حمود الرويلي، الخبرة في المواد المدنية- دراسة تحليلية مقارنة، جامعة قطر- كلية القانون، 2019.
3. محمد غالب الرحيلي، الخبرة في المسائل الجزائية دراسة مقارنة بين التشريعين الاردني والكويتي، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في القانون العام، في جامعة الشرق الاوسط، 2014 .
4. هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة 2006 ، دار وائل للنشر، عمان- الاردن.