



تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية: دراسة تطبيقية على شركات بورصة فلسطين

د. عبد الرحمن إبراهيم حسين الغلبان

أستاذ مساعد، المحاسبة، العلوم المالية والإدارية، جامعة الإسراء، غزة، فلسطين

Abed2002@hotmail.com

تاريخ النشر: 2025/10/01

تاريخ القبول: 2025/09/19

تاريخ الاستلام: 2025/09/11

الكلمات المفتاحية

خصائص مجلس الإدارة، المحاسبة القضائية،
النزاهة المالية

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة (مثل: الاستقلالية، الحجم، الشهادات المهنية، التخصصات الأكادémية) وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية، ودورها في تعزيز النزاهة المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وقد اعتمدت الدراسة على منهج تطبيقي يجمع بين أدوات كمية (كالاستبيان) وتحليل المؤشرات من البيانات المالية المنشورة، بما يسمح بقياس العلاقة بين خصائص يمكن ملاحظتها مباشرةً وأخرى مستخلصة من تقدیرات فئات مهنية. وبعد هذا الجمع بين مصادر البيانات مساعدة منهجية هامة تعكس واقع العلاقة بين الحكومة والمحاسبة القضائية بشكل متکامل. وتشتمل المجتمع الدراسة على المؤلفين المالين العاملين في هذه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، بينما تكونت العينة من (127) عضواً. تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية الارتباط والانحدار.

ومن أبرز النتائج التي تم التوصل إليها وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية. المحاسبة القضائية تؤثر بشكل إيجابي على تعزيز النزاهة المالية. خصائص مثل تنوع الأعضاء، وجود الأعضاء غير التنفيذيين، وعدد اجتماعات المجلس، كانت أكثر تأثيراً في تفعيل الرقابة. أبرز العائق الذي تحمل من التطبيق الفعلي للمحاسبة القضائية: ضعف الكفاءة المهنية، ونقص التشريعات الداعمة. كما أوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير التشريعات الخاصة بالمحاسبة القضائية. تعزيز استقلالية وتنوع مجالس الإدارة. تدريب الكوادر المالية على أدوات وأساليب المحاسبة القضائية. تفعيل دور لجان التلقييق بشكل أوسع.



Analyzing the relationship between board characteristics and the activation of forensic accounting practices to enhance financial integrity: an applied study on Palestine Stock Exchange companies

Dr. Abdel Rahman Ibrahim Hussein Al ghalban

Abstract

This study aimed to analyze the relationship between board characteristics (such as independence, size, professional certifications, academic specializations) and the activation of forensic accounting practices, and their role in enhancing financial integrity in companies listed on the Palestine Stock Exchange. The study relied on an applied approach that combined quantitative tools (such as a questionnaire) and the analysis of indicators from published financial data, allowing for measuring the relationship between directly observable characteristics and others derived from estimates by professional categories. This combination of data sources represents an important methodological contribution that comprehensively reflects the reality of the relationship between governance and forensic accounting. The study population included financial employees working in these companies listed on the Palestine Stock Exchange, while the sample consisted of (127) members. The following statistical methods were used: correlation and regression.

Among the most prominent findings was the presence of a statistically significant positive relationship between board characteristics and the activation of forensic accounting practices. Forensic accounting positively impacts the enhancement of financial integrity. Characteristics such as member diversity, the presence of non-executive members, and the number of board meetings were more influential in enhancing oversight. The most prominent obstacles limiting the practical implementation of forensic accounting include weak professional competence and a lack of supportive legislation. The study also recommended developing legislation specific to forensic accounting, enhancing the independence and diversity of boards of directors, training financial personnel on forensic accounting tools and methods, and expanding the role of audit committees.

Keywords

**Board of Directors
Characteristics, Forensic Accounting, Financial Integrity**

المساءلة والشفافية في المؤسسات (Albrecht et al., 2021). في هذا السياق، يلعب مجلس الإدارة دوراً محورياً في توجيه السياسات والرقابة الداخلية التي تؤثر بشكل مباشر على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركة (Soliman, 2023).

في ظل التطورات المتتسارعة التي يشهدها قطاع الأعمال، وتزايد تعقيد العمليات المالية والمخاطر المرتبطة بها، أصبحت الحاجة ملحة لتعزيز النزاهة والشفافية في التقارير المالية. تُعد المحاسبة القضائية من الأدوات الفعالة التي تساعد في الكشف عن المخالفات المالية والاحتيال، مما يدعم تحقيق

وبناء على ما تقدم واستقراء الدراسات السابقة فإن مشكلة الدراسة تحصر في التساؤلات الرئيسية التالية:

السؤال الأول: ما أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟
ويترافق عن هذا التساؤل الرئيسي، مجموعة من التساؤلات الفرعية:

1. ما أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

2. ما أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

3. ما أثر الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

4. ما أثر التخصصات الأكademie لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

السؤال الثاني: ما أثر تفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين؟

السؤال الثالث: ما أبرز العوائق التنظيمية والفنية التي تعيق تفعيل المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

أهداف الدراسة:

تتمثل الأهداف الرئيسية لهذه الدراسة في الآتي:

المطلب الأول: معرفة أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين. وفي محاولة الباحث لتحقيق هذا المطلب الرئيس سيسعى لتحقيق مجموعة الأهداف الفرعية التالية:

1. معرفة أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

2. معرفة أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

تتمثل أهمية خصائص مجلس الإدارة، مثل الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، والتخصصات الأكاديمية، في تأثيرها على جودة الرقابة والإفصاح المالي، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على قدرة الشركات في الكشف عن التجاوزات المالية ومكافحتها (Hassan & El-Sayed, 2022). ومع ذلك، فإن الواقع الميداني في فلسطين يفرض تحديات فريدة تتعلق ببيروقراطياً مجلس إدارة، مما يستدعي إجراء دراسات تطبيقية لفهم العلاقة بين هذه الخصائص وتفعيل المحاسبة القضائية في سياق الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (Abu-Salih, 2024).

تحدف هذه الدراسة إلى تحليل هذه العلاقة بشكل دقيق، حيث تسعى إلى الكشف عن مدى تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية كأداة لتعزيز النزاهة المالية والحد من الفساد المالي داخل الشركات الفلسطينية. وتأتي أهمية هذه الدراسة في أنها تسلط الضوء على أبعاد محلية لم يتم تغطيتها بشكل كافٍ في الأدبيات السابقة، مما يساهم في تطوير استراتيجيات الحكومة وتعزيز الشفافية في السوق المالي الفلسطيني.

مشكلة الدراسة:

تواجه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تحديات متزايدة في تعزيز النزاهة المالية ومكافحة الاحتيال، مما يستوجب تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية الفعالة. ويرتبط نجاح هذه الممارسات بخصائص مجلس الإدارة ودوره في تطبيق الرقابة الداخلية والحكومة الرشيدة. مع ذلك، هناك نقص واضح في الدراسات التي تناولت تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في السياق الفلسطيني، مما يخلق فجوة معرفية تحتاج إلى معالجة (Abu-Salih, 2024; Khelif & Samaha, 2020).

فرضيات الدراسة: فرضيات الدراسة من أجل تحقيق الأهداف الرئيسية والأهداف الفرعية للدراسة، فإنه يمكن صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) لخصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

ويتفرع عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.
2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.
3. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.
4. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) لتفعيل المحاسبة القضائية وتعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

الفرضية الثالثة: توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.

متغيرات الدراسة: تتكون الدراسة من متغيرين كالتالي:

1. المتغير المستقل: خصائص مجلس الإدارة.

3. معرفة أثر الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

4. معرفة أثر التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

الهدف الثاني: معرفة أثر تفعيل المحاسبة القضائية على كلاً من تعزيز النزاهة المالية وتحسين مستوى الشفافية في شركات بورصة فلسطين.

الهدف الثالث: تحديد العوائق التنظيمية والفنية التي تعيق مجالس الإدارات في تفعيل المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أهمية الدراسة:

الأهمية النظرية: تبع الأهمية النظرية للدراسة من مساحتها في إثراء الأدبيات العلمية المتعلقة بجودة الشركات والمحاسبة القضائية، من خلال الربط بين خصائص مجلس الإدارة ودورها في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية. كما تضيف الدراسة بعدها معرفياً حول العلاقة بين الحكومة وتعزيز النزاهة المالية في السياق الفلسطيني، وهو ما لا يزال موضوعاً محدوداً التناول في الدراسات السابقة، خاصة في بيئة الأسواق الناشئة.

الأهمية العملية: تكمن الأهمية العملية للدراسة فيما تقدمه من نتائج ووصيات قابلة للتطبيق تسعد الجهات التنظيمية، مثل بورصة فلسطين وسلطة سوق المال، على تحسين الإطار الرقابي والحكومي في الشركات المدرجة. كما توفر الدراسة دليلاً استرشادياً لمجالس الإدارات حول كيفية تفعيل المحاسبة القضائية كأداة رقابية لتعزيز الشفافية ومنع الاحتيال المالي، بما يسهم في حماية أموال المستثمرين وتحفيز الثقة في البيئة الاستثمارية.

الدراسة تشجيع المؤسسات على دمج ممارسات التدقيق القضائي في عملياتها لتعزيز الحوكمة والشفافية.

2. دراسة (Saha, 2024)

Forensic audit and corporate governance: A step beyond traditional auditing system and synergistic role of artificial intelligence

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيف يمكن للتدقيق القضائي، المدعوم بالذكاء الاصطناعي، أن يعزز من فعالية الحوكمة المؤسسية من خلال الكشف المبكر عن الاحتيال المالي وتحسين الرقابة الداخلية. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مراجعة تحليلية لمزايا وقيود دمج الذكاء الاصطناعي في عمليات التدقيق القضائي.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن الدمج بين التدقيق القضائي والذكاء الاصطناعي يمكن أن يقلل من الجرائم المالية ويعزز أهداف الحوكمة المؤسسية. ومن أبرز التوصيات هذه الدراسة تشجيع المؤسسات على تبني تقنيات الذكاء الاصطناعي في عمليات التدقيق القضائي لتعزيز الكفاءة والفعالية.

3. دراسة (Achmad, et al., 2024)

accounting and risk management: Exploring the impact of generalized audit software and whistleblowing systems on fraud detection in Indonesia

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة دور مهارات المحاسبة القضائية في تعزيز كفاءة المدققين في كشف الاحتيال، مع التركيز على تأثير البرمجيات العامة للتدقيق وأنظمة الإبلاغ عن المخالفات. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مسح مقطعي شمل 537 مدققاً خارجياً في إندونيسيا، باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد ونمذج التعديل.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن مهارات الاتصال العملية والنفسية والاجتماعية تعزز من كفاءة المدققين في كشف الاحتيال، وأن استخدام البرمجيات العامة للتدقيق يعزز من هذه العلاقة. ومن أبرز التوصيات هذه

2. التغيير الوسيط: تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية

3. التغيير التابع: التراة المالية

حدود الدراسة:

تقتصر الدراسة على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة المحددة، مع اعتبار أن النتائج قد تختلف في بيوت أو أسواق أخرى.

الحدود الزمنية: يقتصر إعداد البحث على العام 2024.

الحدود المكانية: تقصر الدراسة على جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية.

الحدود البشرية: تقصر الدراسة على عينة عشوائية طبقية من الموظفين الماليين، المدققين الداخليين، والمحاسبين القانونيين العاملين في هذه الشركات.

الحدود الموضوعية: تقصر الدراسة على تحليل العلاقة بين

خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز التراة المالية: دراسة تطبيقية على شركات بورصة فلسطين.

الدراسات السابقة:

الدراسات الأجنبية:

1. دراسة (Louis, et al., 2025)

forensic accounting in strengthening corporate governance and fraud detection

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيفية مساهمة التدقيق القضائي في تحسين الشفافية المالية وتعزيز الضوابط الداخلية للحد من الاحتيال المالي. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة تحليل كمي باستخدام اختبارات ANOVA وتحليل العوامل لفحص تأثير التدقيق القضائي على هيكل الحوكمة المؤسسية.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن التدقيق القضائي يقلل بشكل كبير من الجرائم المالية، ويعزز الضوابط الداخلية، ويحسن تدريب المدققين. ومن أبرز التوصيات هذه

خصوصاً مع تطور الأساليب الرقمية في الاحتيال. ومن أبرز التوصيات هذه الدراسة تعزيز البرامج التدريبية للمحاسبين القضائيين وربطها بالเทคโนโลยيا الحديثة.

التعليق على الدراسات السابقة:

بناءً على الدراسات الحديثة المستعرضة، يتضح أن هناك اتفاقاً عاماً بين الباحثين على أهمية المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية وكشف الاحتيال، وكذلك وجود ارتباط مؤثر بين خصائص مجلس الإدارة وفعالية تلك الممارسات. ويمكن تلخيص أوجه الاتفاق والاختلاف على النحو الآتي:

أولاً: أوجه الاتفاق.

- دور المحاسبة القضائية في كشف الاحتيال: جميع الدراسات (مثل Louis et al., 2025؛ Achmad et al., 2024) أكدت أن المحاسبة القضائية تسهم بفاعلية في كشف التلاعب المالي والاحتيال داخل المؤسسات، وتدعم الشفافية المالية.

- علاقة المحاسبة القضائية بالحكومة المؤسسية: دراسات Đukić et al., 2024 و Saha, 2024 مثل (2023) أظهرت أن المحاسبة القضائية تعزز من جودة الحكومة والرقابة الداخلية، وهو ما ينسجم مع فكرة أن وجود مجلس إدارة فعال يدعم تطبيق تلك الممارسات.
- أهمية مهارات المدققين: اتفقت عدة دراسات على ضرورة تزويد المحاسبين القضائيين بمهارات فنية ونفسية، كوسيلة لتعزيز فعالية اكتشاف الاحتيال.

ثانياً: أوجه الاختلاف

- زاوية التركيز: بعض الدراسات ركزت على دور الأدوات التكنولوجية مثل الذكاء الاصطناعي (Saha, 2024)، بينما ركزت أخرى على مهارات المدققين والممارسات التقليدية (Achmad et al., 2024).

- المنهجية: دراسات مثل (Achmad et al., 2024) استخدمت تحليل كمي تطبيقي، بينما

الدراسة تعزيز تدريب المدققين على مهارات المحاسبة القضائية واستخدام البرمجيات المتقدمة لتحسين فعالية كشف الاحتيال.

4. دراسة (Đukić, et al., 2023) financial fraud: The vital role of forensic accounting and auditing in modern business practice

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف أهمية المحاسبة والتدقيق القضائي في الكشف عن المخالفات المالية وتعزيز الشفافية في المؤسسات. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مراجعة أدبية شاملة وتحليل تطبيقات واقعية للممارسات القضائية في بيئات الأعمال.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن المحاسبة القضائية تلعب دوراً حاسماً في تعزيز الشفافية والكشف عن الاحتيال المالي، مع ضرورة دمجها في ممارسات الحكومة المؤسسية. ومن أبرز التوصيات هذه الدراسة تعزيز استخدام المحاسبة القضائية كأداة استراتيجية في المؤسسات للحد من الاحتيال وتحسين الشفافية.

5. دراسة (Dabbagh, & Yassin, 2023) Forensic accounting in detecting financial fraud: Trends and challenges

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف الدور المتزايد للمحاسبة القضائية في الكشف عن حالات الاحتيال المالي مع التركيز على أبرز الاتجاهات الحديثة في المجال، والتحديات التي تواجه مارسيها في البيئات المؤسسية المختلفة. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة ستستخدم الباحثون المنهج الوصفي التحليلي، من خلال مراجعة الأديبيات الحديثة (2018–2024) حول المحاسبة القضائية، وتحليل عدد من دراسات الحالة ذات الصلة في بيئات مختلفة (شركات، جمعيات أهلية، مؤسسات حكومية). كما تم إجراء مقابلات شبه منظمة مع خبراء محاسبة قضائية في الوطن العربي.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن المحاسبة القضائية أصبحت أداة مركبة في الحد من الاحتيال المالي،

2. دور مجلس الإدارة في الحكومة:

تشير العديد من الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين خصائص مجلس الإدارة (الاستقلالية، الخبرة، والتنوع) ومستوى الشفافية في التقارير المالية. كما يرتبط أداء المجلس الفعال بالانخفاض فرص التلاعب المالي وزيادة جودة التقارير المحاسبية (Dechow et al., 1996).

3. أثر خصائص المجلس على الحكومة والمحاسبة القضائية ترتبط خصائص مجلس الإدارة بفعالية تطبيق أدوات الحكومة، كالمحاسبة القضائية، عبر توفير بيئة رقابية مُمكّن من الكشف عن المخالفات، ومتابعة تقارير المدققين، وضمان الإنصاف العادل. كما أن المجلس القوي يُسهم في تعزيز النزاهة وتقليل فرص الغش المالي.

4. خصائص المجلس المؤثرة على النزاهة المالية:

- الاستقلالية: تعني نسبة الأعضاء غير التنفيذيين أو المستقلين في المجلس. وجود أعضاء مستقلين يعزز من قدرة المجلس على الرقابة وتقليل تضارب المصالح، وهو ما يدعم الشفافية والإنصاف المالي (Salehi & Shirzadeh, 2023).

- الحجم: يشير إلى عدد الأعضاء الذين يشكلون المجلس. تشير الأدبيات إلى أن الحجم المتوسط (بين 5-9 أعضاء) أكثر كفاءة، إذ يُوازن بين التنوع وسهولة اتخاذ القرار (Al-Baidhani, 2022).

المجالس الكبيرة قد تواجه صعوبة في التنسيق، بينما الصغيرة قد تفتقر للتنوع المعرفي.

- الشهادات المهنية: تشير إلى امتلاك أعضاء مجلس الإدارة مؤهلات مهنية متخصصة مُمكّنة من هيئات اعتماد دولية، مثل شهادة المحاسب القانوني المعتمد (CPA)، المحاسب الإداري المعتمد (CMA)، أو المحلل المالي المعتمد (CFA). تعكس هذه الشهادات مستوى متقدماً من المعرفة والمهارات في مجالات المحاسبة، التدقيق، التحليل المالي، وإدارة المخاطر. كما

(Đukić et al., 2023) اعتمد التحليل

النوعي والمراجعة الأدبية.

3. البيئة المغраفة: معظم الدراسات أجريت في بيئات آسيوية أو عالمية، بينما لم تتناول بشكل مباشر بيئة فلسطين، مما يبرز الفجوة البحثية التي تسعى الدراسة الحالية إلى سدها.

التعقيب العام:

تدعم الدراسات السابقة الخلفية النظرية للدراسة الحالية من حيث أهمية خصائص مجلس الإدارة (مثل الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، والتخصصات الأكاديمية) في تعزيز ممارسات المحاسبة القضائية، وهو ما يؤدي إلى رفع مستوى النزاهة المالية. لكن يبقى غياب الأدلة التطبيقية في السياق الفلسطيني أو العربي عنصراً فريداً تسعى هذه الدراسة إلى معالجته من خلال البحث الميداني.

الإطار النظري للدراسة

المحور الأول: خصائص مجلس الإدارة.

يُعد مجلس الإدارة جوهر نظام حوكمة الشركات، وأداؤه حاسم في آليات الإدارة الداخلية للشركات، حيث يلعب مجلس الإدارة دوراً رئيسياً في الحد من مشاكل الوكالة التي تترجم عن الفصل بين الملكية والإدارة، إذ يتولى المديرون مسؤولية مراقبة أداء الإدارة العليا للتأكد من أنهم يتصرفون وفقاً لمصالح المالكين (Alabdullah, 2020).

1. مفهوم مجلس الإدارة:

عرفت لجنة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2023, p. 15) مجلس الإدارة بأنه "الجهاز الأعلى الذي يتحمل المسؤولية النهائية عن الأداء الشامل للمؤسسة ويضمن التوازن بين مصالح مختلف الأطراف ذات العلاقة". وهو مسؤول عن تبني الاستراتيجيات، وضمان الرقابة على الإدارة التنفيذية، والتأكد من التزام المؤسسة بمبادئ الشفافية والنزاهة.

ثالثاً: تواتر المجتمعات المجلس.

كلما زادت المجتمعات الرقابية، ارتفعت القدرة على تتبع الأداء المالي واتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب. المجالس النشطة ظهرت حساسية أكبر تجاه المؤشرات المالية غير الاعتبادية والانحرافات عن الميزانيات.

رابعاً: الفصل بين الرئيس التنفيذي ورئيس المجلس.

يساعد هذا الفصل في تقليل تضارب المصالح وضمان أن الرقابة المحاسبية لا تتأثر بضغوط إدارية داخلية، مما يعزز استقلالية لجان التدقيق ودورها في تفعيل المحاسبة القضائية عند الحاجة (Khatib & Nour, 2022).

خامساً: تنوع المجلس وتقييم المخاطر.

يسهم التنوع في إثراء النقاش الرقابي وطرح زوايا مختلفة لفهم المخاطر المالية، مما يعزز من فعالية الرقابة الاستباقية وكفاءة Al-Shammari & Al-Saleh, 2022.

ويرى الباحث أن وجود مجلس إدارة يتمتع بخصائص فعالة (استقلال، خبرة، تنوع، ومجتمعات منتظمة) يسهم في دعم نظم الرقابة المحاسبية، مما يقلل من فرص التلاعب المالي ويعزز من قدرة المؤسسة على الالتزام بالمعايير الدولية والإفصاح بشفافية.

المحور الثاني: المحاسبة القضائية.

تُعد المحاسبة القضائية من الفروع الحديثة والمتخصصة في المحاسبة، حيث تدمج بين المهارات المحاسبية والتقنيات التحليلية والمهارات القانونية للكشف عن المخالفات المالية وتقديم الأدلة في النزاعات القضائية.

1. المفهوم والتطور:

المحاسبة القضائية (Forensic Accounting) تمثل تخصصاً مهنياً يجمع بين مهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق بهدف تحليل العمليات المالية المرتبطة بقضايا الاحتيال، التلاعب، والانحرافات المالية، مع تقديم نتائج قابلة

أن لديهم وعيًّا أكبر بالممارسات الدولية في الشفافية والرقابة، مما يجعلهم أكثر قدرة على دعم ممارسات المحاسبة القضائية، واتخاذ قرارات مبنية على أسس مهنية ومعايير دقيقة.

- **الشخصيات الأكاديمية (الخبرة المالية والقانونية):**
تشير إلى مدى امتلاك الأعضاءخلفية محاسبية أو قانونية تؤهلهم لفهم القضايا المعقدة، وخاصة ما يتعلق بالامتثال والمعايير الدولية. وقد أظهرت دراسة (Hussain et al., 2023) أن وجود أعضاء ذوي كفاءة مالية يحسن جودة الرقابة ويقلل من فرص التلاعب المالي.

5. العلاقة بين خصائص المجلس والرقابة المحاسبية:

تلعب خصائص مجلس الإدارة دوراً حيوياً في تعزيز فاعلية الرقابة المحاسبية داخل المؤسسات، إذ يُعد المجلس الجهة الرقابية الأعلى المسئولة عن متابعة الأداء المالي وضمان الالتزام بالمعايير المهنية والقانونية. وتشير الدراسات إلى أن السمات البنيوية للمجلس، مثل الحجم، الاستقلالية، والتخصص، تؤثر بشكل مباشر على جودة الرقابة الداخلية والمحاسبية.

أولاً: استقلالية المجلس والرقابة المحاسبية.

وجود أعضاء مستقلين يعزز قدرة المجلس على اتخاذ قرارات رقابية دون تأثير من الإدارة التنفيذية، ويسهم في تحسين جودة نظم الرقابة، خاصة فيما يتعلق بالكشف عن الانحرافات المالية والتقارير غير السليمة (Salehi & Shirzadeh, 2023).

ثانياً: الخبرة المالية لأعضاء المجلس.

كلما زادت نسبة الأعضاء ذوي الخبرة المحاسبية أو المالية، ارتفع مستوى فهمهم للتقارير المالية المعقدة، مما يمكنهم من متابعة أداء المدققين الداخلين والخارجيين بفعالية، والتدقيق في سياسات الإفصاح والتقارير الدورية (Hussain et al., 2023).

- التحقيق في العقود المشبوهة والمشتريات العامة.
- تحليل العمليات البنكية والتمويلية المشبوهة.
- ربط الدلائل المالية بسلوكيات فاسدة

تشير دراسات حديثة إلى أن وجود محاسب قضائي في المؤسسة يقلل من فرص حدوث الاحتيال المالي بنسبة كبيرة (Zainal et al., 2023).

5. استخدام المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في البورصة:

أصبحت الشركات المدرجة في الأسواق المالية تواجه متطلبات رقابية أعلى، مما يزيد الحاجة إلى تعزيز المحاسبة القضائية في (Alqaralleh & Al-Shbail, 2023):

- الكشف المبكر عن الاحترافات المحاسبية.
 - الامتثال لمتطلبات الحكومة والشفافية.
 - فحص البلاغات والاشبهات المقدمة من المستثمرين أو الجهات الرقابية.
 - تقديم تقارير مستقلة تدعم لجان التدقيق الداخلي
- توصي الهيئات الرقابية في عدد من الدول العربية بإنشاء وحدات داخلية للمحاسبة القضائية لتعزيز الرقابة الداخلية. وفي فلسطين، بدأت بعض الشركات الكبيرة، خاصة المدرجة في بورصة فلسطين، بإشراك خبراء في المحاسبة القضائية لدعم النزاهة المالية في ظل ضعف الإطار الرقابي العام.
- المحور الثالث: النزاهة المالية.**

تُعد النزاهة المالية مكوناً أساسياً لحكومة المؤسسات والضمان الأول لتعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة، إذ تعني الالتزام بالشفافية، والصدق، والامتثال الأخلاقي في التعامل مع المعلومات المالية وتقديمها. وتتمثل النزاهة المالية في قدرة المؤسسة على تقديم بيانات مالية صحيحة، كاملة وغير مضللة، مع الالتزام بالمعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة.

Zhang & Li, (2022, p. 115) لل باستخدام في الإجراءات القانونية".

شهد هذا المجال نمواً كبيراً بعد الأزمات المالية وفضائح الشركات الكبرى، مثل قضية إنرون، ما أدى إلى زيادة الاعتماد على المحاسبين القضائيين في دعم عمليات التقاضي ومكافحة الاحتيال (Wells, 2023). في العالم العربي، بدأت بعض الدول بإدماج هذا التخصص ضمن إطار الرقابة الحكومية، مع اهتمام متزايد في القطاع الأكاديمي (Alawneh, 2022).

2. أهداف المحاسبة القضائية (Kassem &

:Higson, 2021

- الكشف عن الاحتيال والتلاعب المالي.
- دعم التحقيقات الجنائية والمحاسبية.
- تقديم تقارير فنية تستخدم كأدلة قضائية.
- تعزيز الشفافية والتزاهة في المؤسسات.

3. أدوات وأساليب الحاسوب القضائي (Albrecht

:et al., 2022

- التحليل المالي المقارن للكشف عن التغيرات غير المبررة.
- التحقيق في المستندات والمعاملات المشبوهة.
- استخدام أدوات تحليل البيانات وبرامج مثل IDEA وACL.

- المقابلات مع المعينين داخل المؤسسة.

- التتحقق من الالتزام بالمعايير المحاسبية والقانونية

4. المحاسبة القضائية ودورها في كشف الفساد المالي:

تلعب المحاسبة القضائية دوراً محورياً في الكشف عن أنماط الفساد مثل: الرشاوى، التلاعب في الإيرادات، والتزوير في المستندات، إذ يعتمد على المحاسب القضائي كخبير لتحديد الأدلة وتحليل المعاملات المشبوهة (Al Qudah & Al Khadhir, 2022). إذ تساعد في النشاطات

التالية الآتية (Bhasin, 2022):

- كشف عمليات غسل الأموال.

- استخدام المحاسبة القائمة على الاستحقاق بدلاً من النقدية: ما يوفر صورة أكثر دقة عن الأداء المالي الحقيقي (Gaynor et al., 2016).

3. معايير الحكم على الشفافية والمساءلة: معايير الحكم على الشفافية والمساءلة تعد من الركائز الأساسية لتقدير النزاهة المالية في المؤسسات، وتمثل في مجموعة من المبادئ والممارسات التي تضمن وضوح المعلومات ووضوح المسؤوليات داخل المؤسسة، بما يتبع إمكانية المتابعة والمحاسبة، ومن أبرز هذه المعايير:

- **الإفصاح الكامل والدقيق:** يتطلب توفير معلومات مالية وغير مالية دقيقة وفي الوقت المناسب لأصحاب العلاقة، ما يُعد مؤشراً جوهرياً للشفافية (OECD, 2022).

- **وضوح الهياكل التنظيمية:** وجود هيكل تنظيمي واضح مع تحديد المسؤوليات والصلاحيات يعزز من القدرة على المساءلة المؤسسية (UNDP, 2021).

- **إمكانية الوصول للمعلومات:** تغطي توفير قوات متاحة وشفافة للحصول على المعلومات المتعلقة بالأداء المالي والإداري، مما يعزز الرقابة المجتمعية والرقابية Transparency International, (2023).

- وجود نظام رقابي داخلي وخارجي فعال: مثل المراجعة الداخلية، ومجالس الرقابة، وتقارير التدقير المستقلة (INTOSAI, 2022).

- وجود آليات للمساءلة: مثل لجان الأخلاقيات، والإفصاح عن تضارب المصالح، وتقديم تقارير دورية عن الأداء (World Bank, 2022).

4. أهمية النزاهة المالية في المؤسسات (Al-

:Maamari et al., 2022

- تعزز من ثقة المستثمرين وأصحاب العلاقة، مما يزيد من جاذبية المؤسسة للاستثمار.

1. تعريف النزاهة المالية:

تعرف النزاهة المالية بأنها "الالتزام بالممارسات المالية الصادقة والعادلة، الحالية من التزوير أو التحرير المعتمد، بما يضمن العدالة والمساءلة وشفافية التقارير المالية" () OECD, 2023). وينظر إليها كحجر أساس في منع الفساد المالي، وتحقيق المساءلة أمام الجهات الرقابية والمجتمع.

2. مؤشرات النزاهة في التقارير المالية:

مؤشرات النزاهة في التقارير المالية تمثل مجموعة من السمات والمعايير التي يمكن من خلالها تقييم مدى مصداقية، وشفافية، والتزام التقارير المالية بالممارسات الأخلاقية والمهنية، وهي ضرورية لضمان ثقة المستخدمين الخارجيين مثل المستثمرين والمراقبين والممولين. وفيما يلي أبرز المؤشرات:

- **الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية (IFRS):** يعكس التزام الشركة بتطبيق معايير إعداد التقارير الدولية مدى نزاهتها وحرصها على الإفصاح العادل والمنهجي (IFRS Foundation, 2023).

- **الإفصاح عن السياسات المحاسبية بوضوح:** يعكس شفافية الإدارة في عرض أساليب القياس والتقدير المستخدمة في إعداد البيانات المالية (Healy & Palepu, 2001).

- **الاستقلالية والحيادية في عرض المعلومات:** يُعد تقديم بيانات دون تحييز أو تضليل مؤشراً جوهرياً على النزاهة المالية (Dechow et al., 2010).

- **عدم وجود ملاحظات جوهرية من المدقق الخارجي:** يُظهر سلامية العمليات المالية والامتثال للضوابط المحاسبية (IAASB, 2022).

- **الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة والمعاملات غير المتكررة:** ما يدل على الالتزام بالشفافية وتجنب إخفاء المعلومات الحساسة Transparency (International, 2023).

المالية من خلال تقديم أدلة فنية يمكن استخدامها في التحقيقات أو النزاعات القانونية، مما يحد من السلوكات غير الأخلاقية (Abdallah & Khalil, 2022).

بالإضافة إلى ذلك، تسهم المحاسبة القضائية في تفعيل الرقابة الداخلية وتحسين جودة الإفصاح المالي، مما يجعلها أداة فعالة في تعزيز بيئة العمل الأخلاقية وتقوية التزام المؤسسة بالحكومة الرشيدة (Al-Harbi & Al-Shammary, 2023).

7. النزاهة المالية في السياق الفلسطيني.

في ظل التحديات السياسية والاقتصادية التي تواجه فلسطين، تُعد النزاهة المالية مطلباً ضرورياً لضمان استمرارية المؤسسات، خصوصاً غير الربحية أو المدعومة خارجياً، إذ يرتبط التمويل الأجنبي غالباً بمستوى الشفافية والنزاهة (Transparency Palestine, 2023).

المحور الرابع: العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل المحاسبة القضائية والنزاهة المالية.

تتقاطع خصائص مجلس الإدارة، مثل الاستقلالية، الخبرة، حجم المجلس، وعدد الاجتماعات، مع تفعيل أدوات المحاسبة القضائية، بما يسهم بشكل مباشر في تعزيز النزاهة المالية داخل المؤسسات. وتنظر الأدبيات الحديثة أن فعالية مجلس الإدارة تعد مدخلاً حيوياً لتعزيز المساءلة، الكشف عن الاحتيال، وتحسين جودة المعلومات المالية.

1. العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل المحاسبة القضائية:

- خصائص مجلس الإدارة كمحفز لتطبيق المحاسبة القضائية:

أشارت دراسة Al-Dhamari & Ku Ismail, (2022) إلى أن المجلس الذي تتضمن أعضاء ذوي خلفية مالية وقانونية يكون لها دور أكبر في تبني ممارسات المراجعة القضائية، مما يقلل من فرص التلاعب المالي. كما أظهرت

- تساهم في تقليل فرص الاحتيال والفساد من خلال ضمان شفافية البيانات المحاسبية.

- تدعم اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة وموثوقة مما يعكس على الكفاءة التشغيلية.

- تُعد شرطاً أساساً لتدقيق الحسابات والمحاسبة القضائية لضمان المصداقية القانونية والمالية.

5. العوامل المؤثرة في النزاهة المالية (Al-Shammary et al., 2022)

- فاعلية مجلس الإدارة: وجود حوكمة رشيدة يدعم الشفافية والنزاهة، ويعزز من الرقابة المؤسسية.

- استقلالية لجان التدقيق: تضمن نزاهة نتائج المراجعة الداخلية والخارجية وتحدّ من تضارب المصالح.

- المحاسبة القضائية: تُعد أداة فعالة في كشف الاحتيال والممارسات غير النزيهة، من خلال تتبع الأدلة والتحقيق.

- نظم الرقابة الداخلية: تؤثر جودة النظام الرقابي على قدرة المؤسسة في الحد من الانحرافات وكشف التلاعبات.

- مكافحة الفساد المالي: منع وإصلاح الانحرافات والتلاعب في التقارير المالية والميزانيات.

6. العلاقة بين المحاسبة القضائية والنزاهة المالية:

تمثل هذه العلاقة محوراً حيوياً في تعزيز الشفافية والرقابة داخل المؤسسات، حيث تُعد المحاسبة القضائية أداة فعالة في كشف التلاعبات والانحرافات المالية، مما يساهم بشكل مباشر في ترسیخ النزاهة.

تقوم المحاسبة القضائية بدور جوهري في كشف حالات الاحتيال المالي والتزوير في السجلات، من خلال استخدام أدوات تحليلية وتقنية متقدمة، وتقديم تقارير محايدة تدعم العدالة والمساءلة داخل المؤسسة (Zarrouk & Al-Dabbagh, 2021). كما تُعزز من الثقة في التقارير

- تقوية نظم الرقابة الداخلية وتقليل فرص الفساد المالي.
- 3. **أثر خصائص المجلس في النزاهة من خلال ممارسات المحاسبة القضائية:**

أكّدت دراسة (Saleh & Yaseen, 2024) على التكامل بين المحاسبة القضائية وخصائص المجلس لتعزيز النزاهة المالية حيث أن المجالس القوية تعزز تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية، مما يؤدي إلى رفع مستوى النزاهة من خلال الكشف المبكر عن الاحتيال وتوفير تقارير دقيقة لأصحاب العلاقة.

الإطار العملي للدراسة الطريقة والإجراءات: 1. منهج الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تهدف إلى تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. كما استخدام المنهج الاستقرائي لتحليل البيانات واستخلاص النتائج، وتم الاعتماد على مصادر جمع البيانات التالية:

المصادر الأولية: معالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم جمع البيانات الأولية من خلال قائمة استبيان صممت خصيصاً لهذا الغرض، وزوّدت على عدد كبير من المدققين المهنيين الأعضاء في نقابة المحاسبين والمدققين الفلسطينية.

المصادر الثانوية: تمثلت هذه المصادر في الأبحاث والدراسات والمقالات والرسائل العلمية المنشورة وغير المنشورة. ومعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم جمع البيانات الثانوية من خلال القوائم المالية التي تنشرها الشركات المدرجة في بورصة فلسطين كل سنة، وتحميّلها وأخذ البيانات الالزامية منها لغرض تحليلها.

دراسة (Ahmed & Khasharmeh, 2023) أكّدت أن وجود لجان تدقّق فعالة يسهم في تعزيز دور المحاسب القضائي داخل الشركات.

- **خصائص المجلس والتزاهة المالية:** توصلت دراسة (Hassan & Farouk, 2021) إلى أن خصائص مثل استقلالية الأعضاء وعدد اجتماعات المجلس تؤثّر إيجابياً على مستوى الشفافية المالية، إذ تسهم في كشف الانحرافات وضمان التزام الإدارة بأفضل ممارسات الإفصاح المالي.

2. العلاقة بين المحاسبة القضائية والنزاهة المالية:

تعتبر المحاسبة القضائية أدّاء فعالة لتعزيز النزاهة المالية في المؤسسات من خلال قدرتها على كشف التلاعب المالي والاحتيال، وتحقيق المساءلة والشفافية. فهي تتضمّن استخدام المهارات المحاسبية والمالية والقانونية لتحليل القضايا المالية المشكوك فيها، وتقديم أدلة واضحة تدعم النزاهة في التقارير المالية والقرارات الإدارية.

تشير العديد من الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وارتفاع مستويات النزاهة المالية. حيث أكّدت دراسة Kassem & Higson, (2022) أن تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية يسهم في تعزيز الشفافية وتقليل فرص التلاعب المالي. كما أظهرت دراسة (Awolowo et al. 2021) أن الشركات التي تعتمد على المحاسبة القضائية تظهر فيها مستويات أعلى من الثقة من قبل المستثمرين وأصحاب العلاقة نتيجة تعزيز الإفصاح والمساءلة.

ومن أبرز أدوار المحاسبة القضائية في دعم النزاهة المالية:

- تحليل الأدلة المالية وكشف الاحتيال المالي والاختلاس.
- دعم الجهات الرقابية في اتخاذ قرارات قائمة على معلومات دقيقة.
- تعزيز الثقة في التقارير المالية من خلال تقديم تقييم مستقل.

لتحقيق أهداف الدراسة المتعلقة بتحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية، قام الباحث بإعداد الآتي:

- استبانة مغلقة تقييم: (مستوى ممارسات المحاسبة القضائية - النزاهة المالية - عوائق وتحديات التطبيق - العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية).

لغرض تحقيق هدف الدراسة، تم تقسيم الاستبانة إلى قسمين، القسم = الأول للخصائص الديموغرافية، من حيث المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي، بينما القسم الثاني لجمع البيانات المطلوبة، لاختبار فرضيات الدراسة الخاصة بتحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية. وتكونت الاستبانة من أربعة محاور. وتم استخدام مقياس ليكرث الخمسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبانة (أوافق بشدة، أوافق، أوافق بدرجة متوسطة، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

- صدق الاستبانة: يقصد بالصدق شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، كما يقصد بالصدق أن أداة القياس تقييس ما وضعت لقياسه ولا تقييس شيئاً آخر، ومن أجل التتحقق من صدق أداة الدراسة، قام الباحث بالتأكد من صدق الاستبانة كما يلي:

أ. **صدق المحتوى "الصدق الظاهري":** تم عرض الاستبانة على عدد من الحكماء والخبراء والمختصين في مجال المحاسبة والإحصاء في الجامعات الفلسطينية، بلغ عددهم (5) حكميين، وتم اعتماد العبارات التي أجمع عليها 80 % فأكثر من الحكماء، حيث أصبح عدد فقرات الاستبانة (29) فقرة موزعة على محورين.

2. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية وعددهم (49) شركة خلال الفترة الزمنية (حدد الفترة، مثلاً 2019-2023).

3. عينة الدراسة:

قام الباحث باختيار عينة عشوائية طبقية من الموظفين الماليين، المدققين الداخليين، والمحاسبين القانونيين العاملين في هذه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية. كما قام الباحث بتجميع البيانات المالية من خلال سلسلة زمنية ممتدة (5) سنوات من عام 2019 حتى عام 2023، وسيعتمد الباحث على المشاهدات التي تحقق الشروط التالية:

- ألا تكون الشركات قد أدمجت مع شركات أخرى، أو أدرجت حديثاً في بورصة فلسطين للأوراق المالية.
- ألا تكون البيانات المالية المفحص عنها وفق المعايير غير موضحة وغير كافية لتطبيق المقياس.
- ألا تكون البيانات مفقودة لبعض الشركات لبعض سنوات الدراسة.

وبذلك تكون مشاهدات عينة الدراسة التي حققت الشروط السابقة وأكتملت بياناتها المالية الازمة لتقدير متغيرات الدراسة مكونة من (245) مشاهدة.

4. أدلة الدراسة:

- **الاستبانة:** تم تصميم استبيان موجهة لموظفي الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، لقياس خصائص مجلس الإدارة ومستوى تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية.

- **المصادر الثانوية:** تحليل التقارير السنوية والتقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، بالإضافة إلى مراجعة الوثائق ذات الصلة لتعزيز دقة المعلومات.

جدول (2): نتائج ثبات قائمة الاستبابة باستخدام معامل ارتباط الفا كرونباخ (Cronbach Alpha)

| الفا بعد التعديل | الغيرات بعد التعديل | الفا قبل التعديل | الغيرات قبل التعديل | المحاور |
|------------------|---------------------|------------------|---------------------|------------------------------|
| 0,563 | 7 | 0,563 | 7 | خصائص مجلس الإدارة |
| 0,582 | 7 | 0,582 | 7 | تفعيل المحاسبة القضائية |
| 0,643 | 7 | 0,643 | 7 | تعزيز النزاهة المالية |
| 0,726 | 8 | 0,726 | 8 | العلاقة التنظيمية والفنية |
| 0,741 | 29 | 0,741 | 29 | الثبات العام قائمة الاستبابة |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025.

ويتضح من الجدول رقم (2) ان معدل الثبات العام لمحاور الدراسة مرتفع حيث بلغ 0,741 لإجمالي فقرات الاستبابة الاثنين، فيما تتراوح ثبات المحاورين ما بين 0,582 كحد أدنى وبين 0,726 كحد أعلى، وهذا يدل على ان الاستبابة تتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة بحسب مقياس نانلي والذي اعتمد 0,70 كحد أدنى للثبات.

5. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم استخدام مجموعة من الأساليب لتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS:

- الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري).
- اختبار T-test للمقارنة بين المتوسطات.
- تحليل الارتباط (Pearson) لقياس العلاقة بين المحاور.
- الانحدار البسيط والمترعدد لاختبار الفرضيات السببية.

6. تحليل نتائج الدراسة وختبار الفرضيات:

1. وصف خصائص عينة الدراسة:

قام الباحث بتحليل بعض الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة والمتمثلة في كل من: المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي، كما هو موضح في الجداول التالية

جدول (3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

| المؤهل العلمي | العدد | النسبة المئوية % | م |
|---------------|-------|------------------|---|
| بكالوريوس | 78 | 61.42 | 1 |
| ماجستير | 30 | 23.62 | 2 |

ب. صدق الاتساق الداخلي: تحقق الباحث من صدق

الاتساق الداخلي لقائمة الاستقصاء من خلال التالي:

نتائج الصلاحية المتعلقة بمحاور الاستبابة

جدول (1): نتائج الصلاحية لمحاور الدراسة باستخدام الاتساق الداخلي.

| محاور الاستبابة | معامل ارتباط بيرسون | م |
|---------------------------------|---------------------|---|
| خصائص مجلس الإدارة | **0,652 | 1 |
| تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية | **0,689 | 2 |
| تعزيز النزاهة المالية | **0,532 | 3 |
| العلاقة التنظيمية والفنية | **0,513 | 4 |

** تشير إلى معنوية معامل الارتباط بيرسون عند مستوى 0,01

* تشير إلى معنوية معامل الارتباط بيرسون عند مستوى 0,05

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025.

تشير نتائج معاملات ارتباط بيرسون الواردة في الجدول السابق إلى توافر صدق الاتساق الداخلي لكافة فقرات محاور الاستبابة. وقد بلغ أعلى معامل ارتباط 0,689 عند مستوى معنوية = 0,01 للمحور رقم (2)، بينما بلغ أقل معامل ارتباط 0,513 عند مستوى معنوية = 0,01 للفقرة رقم (4).

تقديرات استجابات عينة الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم جمعها، استخدم الباحث الأساليب الإحصائية المناسبة بنوعيتها الوصفية والاستدلالية مراعياً في ذلك طبيعة الدراسة وأهدافها، وتم ترميز وادخال البيانات إلى برنامج (SPSS)، حسب مقياس Likert-Scale (ليكرت) الخمسي، وقد تبني الباحث المعيار الذي وضعه لتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخمسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة،

ج. ثبات الاستبابة.

قام الباحث باختبار ثبات قائمة الاستقصاء من خلال احتساب معامل ارتباط الفا كرونباخ (Cronbach Alpha)، حيث حصل على قيمة معامل ألفا لكل محور من محاور القائمة، وكذلك للقائمة ككل، وهذا يعني أن معامل ألفا كرونباخ للاستبابة مقبول. كما هو موضح بالجدول التالي:

، وبصفة عامة نلاحظ أن هناك تنوع في المسميات الوظيفية لمفردات عينة الدراسة، وهذا يزيد من قوة النتائج التي ستحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

2. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:
أولاً: قياس خصائص مجلس الإدارة في جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية.
 يتم حساب المتوسط الحسابي لجميع الشركات عبر السنوات، ويبين الجدول رقم (6) النتائج.

جدول (6): مستوى خصائص مجلس الإدارة لجميع الشركات المدرجة في البورصة

| رقم البيان | قيمة غير معنوية | الإحصاء الوصفي للبيانات | | | | متوسط المعنوية (%) |
|---------------|-----------------------|------------------------------------|----------------------|--------------------|-------|-----------------------|
| | | معامل الاختلاف % المعياري | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | النوع | |
| 14 | 0 | 15,42 | 2.584 | 7.96 | X1 | |
| 15 | 4 | 14.61 | 2.204 | 8.72 | X2 | |
| 5 | 0 | 23.25 | 1.030 | 0.60 | X3 | |
| 9 | 0 | 19.11 | 2.119 | 3.38 | X4 | |

خصائص مجلس الإدارة (X)
 X1: استقلالية مجلس الإدارة (الأعضاء غير التنفيذيين)
 X2: حجم مجلس الإدارة
 X3: الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة
 X4: التخصصات الأكademية لأعضاء مجلس الإدارة (خبرة المالية والقانونية)

المصدر: إعداد الباحث من واقع القوائم المالية لشركات المدرجة في البورصة بناءً على الإحصائيات الوصفية في جدول رقم (6)، تبين أن متوسط عدد الأعضاء غير التنفيذيين (استقلالية مجلس الإدارة): 7.96 عضو غير تنفيذي في المتوسط، مما يدل على أن معظم مجالس الإدارة تميل إلى وجود نسبة كبيرة من الأعضاء غير التنفيذيين. والانحراف المعياري بلغ 2.584، مما يشير إلى وجود اختلافات كبيرة في نسبة الأعضاء غير التنفيذيين بين الشركات. أما فيما يتعلق بمتوسط حجم مجلس الإدارة 8.72 عضواً، مما يشير إلى أن أغلب الشركات التي تم تحليلها لديها حوالي 9 أعضاء في مجلس الإدارة. والانحراف المعياري بلغ 2.204 مما يدل على وجود تفاوت نسبي بين الشركات من حيث عدد أعضاء مجلس

| | | | |
|-------|-----|----------|---|
| 14.96 | 19 | دكتوراه | 3 |
| %100 | 127 | الإجمالي | |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (3) الخاص بالمؤهل العلمي أن أعلى نسبة هي فئة البكالوريوس حيث بلغت 61.42%， ثم فئة الماجستير بنسبة 23.62%， وأخيراً فئة الدكتوراه بنسبة 14.96%. وتشير هذه المعلومات أن معظم أفراد العينة من الفئة الجامعية المؤهلة، مما يعطي الدراسة مصداقية أكثر.

جدول (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

| سنوات الخبرة % | العدد | سنوات الخبرة | م |
|----------------|-------|---------------------|---|
| 22.83 | 29 | أقل من 10 | 1 |
| 25.98 | 33 | من 10 إلى أقل من 15 | 2 |
| 29.13 | 37 | من 15 إلى أقل من 20 | 3 |
| 22.05 | 28 | من 20 فأكثر | 4 |
| %100 | 127 | الإجمالي | |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (4) الخاص بالخبرة فإن أعلى نسبة هي فئة (20-15) سنة حيث بلغت 29.13%， تليه فئة (10-15) سنة بنسبة 25.98% ثم فئة (أقل من 10) سنة بنسبة 22.83% ثم فئة (أقل من 20) سنة بنسبة 22.05% وبصفة عامة نلاحظ أن هناك ارتفاع في سنوات الخبرة لمفردات عينة الدراسة، وهذا يزيد من قوة النتائج التي ستحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

جدول (5): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

| المسمى الوظيفي | العدد | النسبة المئوية % | م |
|----------------|-------|------------------|---|
| محاسب | 47 | 37.01 | 1 |
| مدقق داخلي | 28 | 22.05 | 2 |
| إداري مالي | 36 | 28.35 | 3 |
| عضو مجلس إدارة | 16 | 12.60 | 4 |
| الإجمالي | 127 | %100 | |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (5) الخاص بالمسمي الوظيفي فإن أعلى نسبة هي فئة المحاسبين حيث بلغت 37.01%， تليه فئة إداري مالي بنسبة 28.35% ثم فئة مدقق داخلي بنسبة 22.05% ثم فئة عضو مجلس إدارة بنسبة 12.60%

| | | | | |
|---|-------|-------|-------|----|
| 1 | 13.24 | 0.775 | 4.351 | Y7 |
| | | 0.754 | 4.108 | Y |
| تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية (Y) | | | | |
| Y1: تستخدم الشركة تقنيات الحاسبة القضائية في فحص السجلات المالية | | | | |
| Y2: يتم تدريب الموظفين على تقنيات الحاسبة القضائية في الكشف عن الاحتيال المالي. | | | | |
| Y3: تُعتمد تقارير الحاسبة القضائية في اتخاذ القرارات الإدارية. | | | | |
| Y4: توجد آليات فعالة للتبليغ عن حالات الاحتيال المالي. | | | | |
| Y5: هناك تعاون فعال بين مجلس الإدارة ومدققي الحسابات الجنائية. | | | | |
| Y6: تستخدم الشركة نظم معلومات متقدمة لدعم الحاسبة القضائية. | | | | |
| Y7: توجد آليات فعالة للتبليغ عن حالات الاحتيال المالي. | | | | |
| Y: الإجمالي | | | | |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (7) تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية لأفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة إلى متوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الحور 4.108، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين 3.897 - 4.351.

ما سبق يرى الباحث ان توافر تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية لدى أفراد عينة الدراسة قد يرجع الى الخبرة والتدريب المهني التي يتميز بها افراد العينة، وذلك يتفق مع ما خلصت اليه العديد من الدراسات السابقة فيما يتعلق بتأثير الخبرة والتدريب على تطبيق متوسط إلى مرتفع لأدوات الحاسبة الجنائية.

ثالثاً: نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير التابع (النزاهة المالية) والفقرات التابعة له:

قام الباحث بتحليل وقياس المتغير التابع المتمثلة في تعزيز النزاهة المالية لأفراد العينة كما هو موضح في الجدول التالي:

- التحليل الوصفي للمتغير التابع تعزيز النزاهة المالية.

جدول (8): مدى توافر فقرات (تعزيز النزاهة المالية) لدى أفراد عينة الدراسة

| الرقم | الإحصاء الوصفي للبيانات | | | الرقم |
|-------|-------------------------|-------------------|-----------------|-------|
| | معامل % | الاختلاف المعياري | المتوسط الحسابي | |
| 4 | 14.50 | 0.465 | 4.171 | Z1 |
| 6 | 19.76 | 0.610 | 3.836 | Z2 |
| 1 | 21.34 | 0.697 | 4.391 | Z3 |

الإدارة. أصغر قيمة: 4 أعضاء، بينما أكبر قيمة: 15 عضواً. هذا يُظهر أن الشركات تتراوح بين مجالس صغيرة نسبياً وأخرى أكبر من حيث الحجم. أما فيما يتعلق بالشهادات المهنية: بلغ المتوسط: 0.6 شهادة، مما يعني أن الأعضاء يحملون شهادات مهنية بشكل قليل نسبياً. والانحراف المعياري 1.03، مما يدل على أن هناك تفاوتاً في عدد الأعضاء الذين يحملون شهادات مهنية بعض الشركات ليس لديها أعضاء يحملون شهادات مهنية (0). وأكبر قيمة: شركة واحدة على الأقل لديها 5 أعضاء يحملون شهادات مهنية. أما فيما يتعلق بالخصائص الأكاديمية: بلغ المتوسط: 3.38 شهادة، مما يعني أن الأعضاء يحملون تخصصات أكاديمية مالية وإدارية بشكل قليل نسبياً. والانحراف المعياري 1.03، مما يدل على أن هناك تفاوتاً في عدد الأعضاء الذين يحملون تخصصات أكاديمية مالية وإدارية.

ثانياً: نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير الوسيط (تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية) والفقرات التابعة له:

قام الباحث بتحليل وقياس المتغير الوسيط المتمثلة في تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية لأفراد العينة كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (7): مدى توافر فقرات (تفعيل ممارسات الحاسبة القضائية) لدى أفراد عينة الدراسة

| الرقم | الإحصاء الوصفي للبيانات | | | الرقم |
|-------|-------------------------|-------------------|-----------------|-------|
| | معامل % | الاختلاف المعياري | المتوسط الحسابي | |
| 2 | 14.60 | 0.635 | 4.285 | Y1 |
| 6 | 19.86 | 0.737 | 3.926 | Y2 |
| 7 | 23.04 | 0.816 | 3.897 | Y3 |
| 5 | 19.10 | 0.814 | 3.974 | Y4 |
| 4 | 13.43 | 0.764 | 4.134 | Y5 |
| 3 | 15.42 | 0.739 | 4.193 | Y6 |

| | | | | |
|------------------------------|---|-------|-------|----|
| 3 | 15.42 | 0.653 | 4.087 | O6 |
| 2 | 13.41 | 0.624 | 4.154 | O7 |
| 8 | 14.59 | 0.541 | 3.676 | O8 |
| | | 0.651 | 3.935 | O |
| العائق التنظيمية والفنية (O) | | | | |
| O1: | تواجه الشركة عوائق قانونية تمنع تطبيق المحاسبة القضائية. | | | |
| O2: | يوجد نقص في الكفاءات البشرية المؤهلة للعمل في مجال المحاسبة القضائية داخل الشركات. | | | |
| O3: | البنية التحتية الفنية غير كافية لدعم المحاسبة القضائية. | | | |
| O4: | ضعف التسويق بين الجهات الرقابية والشركات في التحقيقات المالية. | | | |
| O5: | ضعف الدور الرقابي لمجالس الإدارة في متابعة تنفيذ ممارسات المحاسبة القضائية. | | | |
| O6: | قلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية. | | | |
| O7: | عدم توفر الأدوات التقنية الازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي. | | | |
| O8: | حدودية الخبرات السابقة في التعامل مع قضايا التلاعب المالي. | | | |
| O: | الإجمالي | | | |

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (9) فاعلية دور المحاسب الجنائي في كشف التزوير والتلاعب في السجلات المالية للجمعيات الأهلية لأفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المحوร 4.116، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين (3.676 – 4.172).

ما سبق يرى الباحث انه توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تعديل المحاسبة القضائية. لدى افراد العينة بدرجة كبيرة، وأوضحت النتائج أن أبرز المعوقات تمثلت في ضعف البنية التحتية الرقمية وعدم توفر الأدوات التقنية الازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي وقلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية، بالإضافة إلى غياب بيئة تشريعية محفزة. وتؤكد هذه النتائج ما جاء في دراسات مثل (Younis & Shaheen, 2021) التي أشارت إلى ضعف تبني المحاسبة القضائية بسبب نقص التخصص، وقلة الاهتمام المؤسسي. حيث أن ضعف البنية القانونية الحاكمة لمهام المحاسب القضائي يمثل عقبة، خاصة

| | | | | |
|---|-------|-------|-------|----------|
| 5 | 19.30 | 0.572 | 3.984 | Z4 |
| 7 | 18.62 | 0.531 | 3.801 | Z5 |
| 3 | 15.42 | 0.613 | 4.276 | Z6 |
| 2 | 13.51 | 0.542 | 4.354 | Z7 |
| | 0.576 | 4.116 | Z | الإجمالي |

تعزيز النزاهة المالية (Z)

Z1: تسهم ممارسات المحاسبة القضائية في تقليل حالات الاحتيال والتلاعب المالي.

Z2: وجود مجلس إدارة قوي يسهم في تعزيز الشفافية المالية.

Z3: تساعد المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية.

Z4: تدعم الادارة تنفيذ توصيات المحاسبة القضائية.

Z5: ممارسات الرقابة الداخلية في الشركة فعالة في مكافحة الفساد المالي

Z6: تعزز المحاسبة القضائية من ثقة المستثمرين والجهات الرقابية.

Z7: تعكس ممارسات المحاسبة القضائية إيجاباً على سمعة الشركة.

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (8) توافر تعزيز النزاهة المالية في شركات بورصة فلسطين لأفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المحوร 4.116، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين (3.801 – 3.676).

(4.391).

ما سبق يرى الباحث ان توافر تعزيز النزاهة المالية في شركات بورصة فلسطين لدى أفراد عينة الدراسة قد يرجع الى الخبرة والتدريب المهني التي يتميز بها افراد العينة، وذلك يتفق مع ما خلصت اليه العديد من الدراسات السابقة فيما يتعلق بتأثير الخبرة والتدريب على تعزيز النزاهة المالية.

رابعاً: نتائج الإحصاء الوصفي للعوائق التنظيمية والفنية

والفقرات التابعة له:

جدول (9): مدى توافر فقرات (العائق التنظيمية والفنية) لدى أفراد عينة الدراسة

| رقم | الإحصاء الوصفي للبيانات | | | | متوسط القيمة |
|-----|-------------------------|-------------------|------------------|------------|--------------|
| | معامل % | الانحراف المعياري | المتوسط المعياري | الانحراف % | |
| 4 | 14.60 | 0.557 | 4.038 | O1 | |
| 6 | 19.86 | 0.724 | 3.775 | O2 | |
| 1 | 23.04 | 0.803 | 4.172 | O3 | |
| 5 | 19.10 | 0.684 | 3.898 | O4 | |
| 7 | 13.42 | 0.621 | 3.681 | O5 | |

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ-قياس أثر استقلالية مجلس الإدارة (X_1) على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة (Y)

جدول (10): نتائج تأثير استقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

| |
|---|
| $Y = B_0 + B_1 X_1$ |
| $Y = 2.554 + .350(X_1)$ |
| $(**10.495)^1$ |
| $(**5.861)^1$ |
| د ح = (126 ، 1) ف المحسوبة = **34.347 |
| مستوى الدلالة = 0,000 دالة عند مستوى 0,01 |
| معامل التحديد $R^2 = .617$ الخطأ المعياري = 0,400 |

¹- يشير إلى قيمة اختبار "ت"

^{**} تشير إلى اختباري "ت" ، ف " عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (10) إلى معنوية غرذج الانحدار الخطى البسيط لتأثير استقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وهذا يظهر وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائياً بين حجم المجلس وتفعيل المحاسبة القضائية. حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 34.347) مما يؤكّد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية محدودة ($R^2 = .617$). وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية الأولى، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لاستقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

في البيئة الفلسطينية التي تعاني من فجوات في تنظيم المهن المالية.

1. الإحصاء التحليلي لاختبار الفرضيات:

اعتمدت الدراسة على منهج تطبيقي يجمع بين أدوات كمية (الاستبيان) وتحليل مؤشرات من البيانات المالية المنورة، بما يسمح بقياس العلاقة بين خصائص يمكن ملاحظتها مباشرة وأخرى مستخلصة من تقديرات فئات مهنية. وبعد هذا الجمع بين مصادر البيانات مساهمة منهجهية هامة تعكس واقع العلاقة بين الحكومة والمحاسبة القضائية بشكل متكمّل. وذلك بهدف دراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة واختبار فرضيات الدراسة.

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تمثل الفرضية الرئيسية الأولى في التالي: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لخصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين".

بدايةً سيتم اختبار الفرضيات الفرعية المبنية عن الفرضية الرئيسية الأولى أولاً وعددها أربعة ثم بعد ذلك سيتم اختبار الفرضية الرئيسية الاولى للدراسة، حيث قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار الخطى البسيط لاختبار تأثير كل خاصية من خصائص مجلس الإدارة بشكل منفرد على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين، وذلك كما يلي:

1. اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

وللإجابة على السؤال الفرعى الأول: ما أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن (33.468) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية متوسطة (R² = 17.9%).

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لحجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية يعتمد على حجم أعضاء المجلس الذي يعزز توزيع المهام، لا سيما في مجالات الحكومة والرقابة المالية، تُعد عاملًا حاسماً في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وهذا يتماشى مع دراسات سابقة (مثل: Alnabki, 2022) التي تشير إلى أن وجود عدد كافٍ من الأعضاء يعزز توزيع المهام والرقابة، لكنه يحتاج إلى توازن لتجنب التشتت وضعف الكفاءة.

3. اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

وللإجابة على السؤال الفرعي الثالث: ما أثر تنوع أعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:
H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن الاستقلالية كان لها تأثير كبير على تفعيل المحاسبة القضائية، بما يعكس دور الأعضاء غير التنفيذيين في الرقابة. وهذا يتوافق مع الأديبيات الخاصة بحكومة الشركات مثل (OECD, 2015)، التي توضح أن المجالس المستقلة تميل إلى تعزيز الرقابة وتقليل تضارب المصالح.

2. اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

وللإجابة على السؤال الفرعي الثاني: ما أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05 ≤ α) لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ-قياس أثر حجم مجلس الإدارة (X₄) على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة (Y₁)

جدول (11): نتائج تأثير حجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

| Y=B ₀ +B ₂ X ₂ | Y=2.564+.360(X ₂) | (**10.575) ¹ | (**5.861) ¹ |
|---|-------------------------------|-------------------------|---------------------------------------|
| (126 ، 1) | | د ح = | ف المحسوبة = 33.468 |
| 0,01 | | دالة عند مستوى | مستوى الدلالة = 0,000 |
| | | لا لا الخطأ المعياري | معامل التحديد = R ² =%17.9 |

¹ يشير إلى قيمة اختبار "ت"

² تشير إلى اختباري "ت ، ف" عند مستوى معنوية 0.01
المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (11) إلى معنوية نموذج الانحدار الخططي البسيط لتأثير حجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، حيث أن وجود شهادات مهنية (مثل CMA، CIA، CPA) لدى أعضاء مجلس الإدارة له أثر إيجابي ودال إحصائياً على مستوى تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة. حيث لن الأعضاء الحاصلين على مثل هذه الشهادات يمتلكون فهماً أعمق للمعايير المحاسبية والتدقيقية، ما يعزز قدرتهم على اكتشاف الأخطاء أو المخالفات المالية. وإدراكاً عالياً لمفاهيم الرقابة الداخلية والامتثال، مما يساهم في تطبيق آليات تدقيق فعالة داخل الشركة. وكفاءة فنية ومهنية في تحليل المعلومات المالية المعقدة، وهي من المهارات الجوهرية للمحاسبة القضائية. والتزاماً بالسلوك المهني والمعايير الأخلاقية، وهو ما يدعم التزاهة والشفافية داخل المؤسسة. وبالتالي، فإن وجود مثل هذه الكفاءات داخل مجلس الإدارة يرفع من مستوى الرقابة ويعزز بيئة العمل المؤسسي القائمة على الوقاية والكشف عن الفساد المالي، وهو ما يدعم تطبيق المحاسبة القضائية كممارسة مؤسسية وليس مجرد إجراء استثنائي.. وهذا يعكس ما توصلت إليه دراسة (Hamdan & Abu-Tayeh, 2022) أن الشهادات المهنية تسهم في تعزيز قدرة الأفراد على تحليل الأدلة المالية، وفهم معايير التدقيق، وتطبيق أدوات المحاسبة القضائية. دراسة Younis & Shaheen, (2021) التي تؤكد على أن وجود أعضاء مجلس إدارة يحملون شهادات مهنية يعزز من فاعلية ممارسات المحاسبة القضائية، ويعد من العوامل المؤثرة إيجابياً في الوقاية من الفساد المالي.

4. اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

وللإجابة على السؤال الفرعي الرابع: ما أثر التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

أ-قياس أثر الشهادات المهنية مجلس الإدارة (X4) على

مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات (Y)

جدول (12): نتائج تأثير الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

| | |
|--------------------------|------------------------|
| $Y = B_0 + B_3 X_3$ | |
| $Y = 2.554 + 0.274(X_3)$ | |
| (**10.495) ¹ | (**5.861) ¹ |
| $D = 35.143$ | |
| دالة دلالة = 0,000 | |
| معامل التحديد = 0,378 | $R^2 = 616.9$ |

¹- يشير إلى قيمة اختبار "t"

^{**} تشير إلى اختباري "t" ، ف "t" عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (12) إلى معنوية نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث تشير نتيجة الفرضية الخاصة بالشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة إلى وجود علاقة إيجابية معنوية بين الشهادات المهنية والتعلمية لأعضاء المجلس وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية، حيث بلغ معامل الانحدار ($B = 0.274$) عند مستوى دلالة إحصائية ($Sig. = 0.002$)، مما يدل على أن هذه العلاقة قوية ودالة إحصائياً.

حيث بلغت قيمة اختبار "f" (ف المحسوبة 35.143) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية محدودة ($R^2 = 616.9\%$).

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 < \alpha$) للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية يعتمد على التخصصات الأكاديمية لأعضاء المجلس الذي يعزز إنجاز المهام، وتوكّد هذه النتيجة أهمية التركيز على تعيين أعضاء مجلس إدارة يمتلكون مؤهلات متخصصة وخبرة في مجالات المحاسبة الجنائية والمحاسبة، بما يعكس إيجاباً على نزاهة المؤسسة وقدرتها على الوقاية من ممارسات الفساد المالي، خاصة في البيئات ذات التحديات التنظيمية والرقابية.

حيث أظهرت النتائج أن التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة، خصوصاً في الجوانب المحاسبية والرقابية، ترفع من مستوى تفعيل المحاسبة القضائية. تختلف هذه الدراسة من حيث تركيزها على خصائص مجلس الإدارة كمتغير مستقل، وهو ما لم يتناول بشكل مباشر في معظم الدراسات الأخرى، مما يُعد مساهمة علمية جديدة. كما أنها أول دراسة تطبيقية تستهدف البيئة الفلسطينية في قطاع الشركات المدرجة، بعكس غالبية الدراسات التي ركزت على القطاع العام أو الجمعيات.

● استخدام نموذج الانحدار الخطى المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار الخطى المتعدد بطريقة Stepwise لقياس تأثير خصائص مجلس الإدارة (X_4) الذي يمثل المتغير المستقل، ويشتمل على أربعة متغيرات فرعية (X_1, \dots, X_4) على تفعيل المحاسبة القضائية التي تمثل المتغير التابع (Y_1).

جدول (14): نتائج تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين

| المعنوية | قيم اختبار "ت" | الخطأ المعياري | المعلمات المقدرة B | المتغيرات المستقلة |
|----------|----------------|----------------|----------------------|--------------------|
| 0.003 | **3,144 | 0,370 | 0,854 | الجزء الثابت |
| 0,000 | **8,538 | 0,156 | 0,573 | X_1 |
| 0,001 | **3,475 | 0,171 | 0,276 | X_3 |

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ-قياس أثر التخصصات الأكاديمية لمجلس الإدارة (X_4) على تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات (Y)

جدول (13): نتائج تأثير التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

| | | |
|--------------------------|------------------------------|-----------------------|
| $Y = B_0 + B_4 X_4$ | | |
| $Y = 2.554 + 0.311(X_4)$ | | |
| (**10.495) ¹ | (**5.861) ¹ | |
| (126 ، 1) دلالة = 0,000 | ف المحسوبة = 32.413 | مستوى الدلالة = 0,000 |
| الخطأ المعياري = 0.365 | معامل التحديد $R^2 = 19.4\%$ | |

¹ يشير إلى قيمة اختبار "ت"

^{**} يشير إلى اختباري "ت" ، ف " عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025.

تشير النتائج بالجدول رقم (13) إلى معنوية غووج الأندار الخطى البسيط لتأثير التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 32.413) مما يؤكّد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (126 ، 1)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية متوسطة ($R^2 = 19.4\%$).

وبناء على ما سبق يمكن قبول هنا الفرضية الفرعية، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن خصائص مجلس الإدارة تعزز من بذل العناية المهنية المطلوبة عند تفعيل المحاسبة القضائية، بالإضافة إلى تأثيرها على تعزيز النزاهة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث أن نتائج تحليل الانحدار المتعدد تؤكد أن خصائص مجلس الإدارة مجتمعة تؤثر بشكل معنوي على تفعيل المحاسبة القضائية، مما يعزز موثوقية النظام الرقابي داخل شركات بورصة فلسطين.

كما أكمل تتفق مع دراسة (Younis & Shaheen, 2021) التي بينت أن الاستقلالية والشهادات المهنية للمجالس يعزز الرقابة، وتتفق أيضاً مع دراسة (Khalil & Awad, 2021) التي أكدت أن الخلفيات المهنية والخبرة تسهم في ضبط الفساد، وكذلك تتفق مع (Hamdan & Abu-Tayeh, 2022) التي شددت على أهمية المهارات الإدارية في نجاح المحاسبة الجنائية.

ثانياً: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

والإجابة على السؤال الرئيسي الثالث: ما أثر تفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بدالة وذلك على النحو التالي:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لتفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لتفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

لتفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

د- قياس أثر تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية (Y) على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات (O)

| | |
|----------------------------|-----------------------|
| د. ح = (2, 125) | ف المحسوسة = **53,475 |
| دالة عند مستوى 0,000 | مستوى الدلالة = 0,000 |
| معامل التحديد $R^2 = 0,33$ | الخطأ المعياري = 0,33 |

** تشير إلى اختياري "ت، ف" عند مستوى معنوية 0.01
المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2020م.

تشير النتائج بالجدول رقم (14) إلى معنوية نمذج الانحدار المتعدد بطريقة Stepwise لقياس أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوسة 53,475) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (2, 125)، ويظهر الجدول تأثير معنوي للمتغيرات المستقلة (X_1, X_3) فقط التي تمثل خاصيتي الاستقلالية والشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة. في حين تم استبعاد الحاصيتيين الآخرين. ويظهر معامل التحديد R^2 أن الدرجة التفسيرية الخصائص المؤثرة معنويًا المتمثلة في الاستقلالية والشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة قد بلغت 42.1 %. وتعليقًا على تلك النتائج يرى الباحث أن عدم إظهار نمذج الانحدار المتعدد لباقي خصائص مجلس الإدارة الآلترين الآخرين المتمثلة في كل من حجم مجلس الإدارة، والخصائص الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة، على الرغم من معنويتها إحصائيًا كما ورد مسبقاً ضمن اختبارات نماذج الانحدار البسيط لكل خاصية يرجع إلى علاقة الارتباط القوية بين المتغيرات المستقلة.

وبالتالي تكون معادلة الانحدار لتأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية كما يلي:

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_3X_3$$

$$Y = 0.854 + 0.573 X_1 + 0.276 X_3$$

وببناء على ما سبق يمكن قبول الفرضية الرئيسية الأولى حيث تبين وجود علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل المحاسبة القضائية.

البيانات المالية لكشف التلاعب، والتدقيق الجنائي، والتقارير القضائية، كلما انعكس ذلك بشكل إيجابي على مصداقية التقارير المالية الصادرة عنها، خفض فرص التلاعب والاحتيال المالي، تعزيز ثقة أصحاب المصلحة والمستثمرين في النظام المالي للشركة، تحسين مستوى الرقابة الداخلية والالتزام بالمعايير.

كشفت النتائج أن تطبيق المحاسبة القضائية يساهم بشكل مباشر في تعزيز النزاهة المالية من خلال تقليل فرص الاحتيال، وكشف المعاملات المشبوهة، ودعم أنظمة الرقابة الداخلية، وهذا يتواافق مع ما جاء في دراسة Jaber (2023) التي بيّنت أن تقارير المحاسبة الجنائية تؤدي إلى رفع الشفافية داخل المؤسسات العامة والخاصة.

ثالثاً: اختيار الفرضية الرئيسية الثالثة:

والإجابة على السؤال الرئيسي الثالث: ما أبرز العوائق التنظيمية والفنية التي تحد من قدرة مجالس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H_0 : لا توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.
 H_1 : توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.

جدول (16): نتائج اختبار T للفرضية الفرضية الرابعة

| P Value | T | المحسوبة | درجة الحرارة | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الفرضية الخامسة |
|---------|--------|----------|--------------|-------------------|-----------------|-----------------|
| 0.000 | 21.971 | 172 | 0.651 | 3.935 | .H1 | |

(T) الجدول 1.673 مستوى المعنوية (0.05)

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (16) أنه بناءً على أجوبة المشاركين في الدراسة والمتعلقة بالفرضية التي تنص بأنه "توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية". يتبيّن أن قيمة T المحسوبة تساوي 22.981 وهي أكبر من قيمة T الجدولية وتساوي

جدول (15): نتائج تأثير تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة

| | |
|-------------------------|------------------------|
| $O=B_0+B_1Y_1$ | |
| $O=2.554+.350(Y_1)$ | |
| (**10.495) ¹ | (**5.861) ¹ |
| D.F = (1, 0,01 | **32.157 |
| دالة عند مستوى 0,000 | مستوى الدلاله = 0,000 |
| الخطأ المعياري = 0.376 | R ² =%20.5 |

¹ يشير إلى قيمة اختبار "t"

** يشير إلى اختباري "t" ، فـ "t" عند مستوى معنوية 0.01
المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (15) إلى معنوية نمذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة، حيث بلغت قيمة اختبار "F" (F المحسوبة 32.157) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية محدودة جدا (R² = % 20.5).

كون الأثر ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \geq 0.05$) يعني أن هناك ثقة عالية في أن العلاقة حقيقة وليس ناتجة عن الصدفة، مما يدعم أهمية تبني المحاسبة القضائية كأدلة استراتيجية للحكومة المالية وتعزيز بيئة العمل الأخلاقية والشفافية.

وبناء على ما سبق يمكن قبول هنا الفرضية الفرعية، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين يسهم بشكل معنوي ومؤثر في تعزيز النزاهة المالية والشفافية. وهذا يعني أن كلما زاد اهتمام الشركات بتطبيق أدوات وأساليب المحاسبة القضائية، مثل تحليل

4. واجهت الشركات تحديات تنظيمية وفنية، منها ضعف الأطر القانونية ونقص التدريب والتأهيل المهني للمحاسبين القضائيين، ما يعيق تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية بشكل كامل.
 5. الدراسة تؤكد أهمية تعزيز دور مجلس الإدارة في تبني نظم رقابية متقدمة تعزز النزاهة المالية في المؤسسات.
- التوصيات:** بناءً على النتائج السابقة يوصي الباحث بالتوصيات التالية:
1. تطوير الأطر القانونية والتنظيمية: ضرورة تحديث القوانين واللوائح التي تنظم عمل المحاسبة القضائية لتوفير بيئة قانونية داعمة.
 2. تعزيز التدريب والتأهيل: إطلاق برامج تدريبية متخصصة للمحاسبين وأعضاء مجلس الإدارة لرفع كفاءتهم في تطبيق المحاسبة القضائية.
 3. زيادة تنوع وتركيبة المجالس: تشجيع الشركات على تعيين أعضاء ذوي خلفيات مهنية وأكاديمية متنوعة ومستقلين لتعزيز الرقابة.
 4. رفع مستوى الوعي بأهمية المحاسبة القضائية: تنظيم ورش عمل وحملات توعوية لتوضيح دور المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية.
 5. تشجيع البحث المستقبلي: اقتراح دراسات مقارنة بين قطاعات مختلفة لتعزيز فهم تأثير خصائص مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية.
 6. تبني التكنولوجيا الحديثة: الاستثمار في أنظمة معلومات مالية وتقنية لتعزيز دقة وشفافية البيانات المالية.

المراجع

1. Abdallah, S., & Khalil, N. (2022). Forensic accounting and its impact on promoting financial integrity in nonprofit organizations. *Middle East Journal of Accounting and Finance*, 14(1), 22–39.

1.673، وأن المتوسط الحسابي أكبر من 3 وأن قيمة P تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية التي تساوي 0.05 وبالتالي فإنه تقبل الفرضية البديلة القائلة "توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية"، ونرفض الفرضية الصفرية.

ما سبق يرى الباحث انه توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية. لدى افراد العينة بدرجة كبيرة، وأوضحت النتائج أن أبرز المعوقات تمثلت في ضعف البنية التحتية الرقمية وعدم توفر الأدوات التقنية اللازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي وقلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية، بالإضافة إلى غياب بيئة تشريعية محفزة، ونقص الأدوات الرقمية. وتؤكد هذه النتائج ما جاء في دراسات مثل (Younis & Shaheen, 2021) التي أشارت إلى ضعف تبني المحاسبة القضائية بسبب نقص التخصص، وقلة الاهتمام المؤسسي. حيث أن ضعف البنية القانونية الحاكمة لهام المحاسب القضائي يمثل عقبة، خاصة في البيئة الفلسطينية التي تعاني من فجوات في تنظيم المهن المالية.

النتائج والتوصيات:

النتائج: توصل الباحث إلى النتائج التالية:

1. أظهرت الدراسة وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائياً بين خصائص مجلس الإدارة (الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، التخصصات الأكاديمية) وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.
2. تبين أن الشهادات المهنية لأعضاء المجلس واستقلاليتهم يسهمان بشكل فعال في تحسين الرقابة المالية وكشف حالات الاحتيال المالي.
3. تم التأكيد على دور المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية وزيادة شفافية العمليات المالية وتقليل فرص الفساد

- Journal of Financial Investigation and Audit*, 11(2), 55–74.
11. Al-Dhamari, R., & Ku Ismail, K. N. I. (2022). Board Characteristics and Forensic Accounting Adoption in Emerging Markets. *Asian Journal of Accounting Research*, 7(1), 25–39.
 12. Al-Harbi, M., & Al-Shammari, F. (2023). The effectiveness of forensic accounting in improving internal controls and deterring fraud. *Arab Accounting Review*, 11(1), 90–108.
 13. Al-Khatib, R., & Daoud, L. (2022). Enhancing financial integrity through corporate governance mechanisms in Palestinian institutions. *Arab Journal of Accounting Studies*, 10(1), 55–72.
 14. Al-Maamari, Q. A., Al-Shammari, B., & Al-Matari, Y. A. (2022). Financial integrity and fraud prevention: The role of governance and transparency in emerging markets. *Journal of Financial Crime*, 29(4), 1123–1138.
 15. Alqaralleh, H., & Al-Shbail, M. (2023). The impact of forensic accounting practices on financial transparency in listed companies. *Middle East Journal of Accounting Research*, 11(1), 28–42.
 16. Al-Shammari, B., & Al-Saleh, N. (2022). Board diversity and financial transparency in the GCC countries. *International Journal of Disclosure and Governance*, 19(2), 145–162.
 17. Al-Shammari, B., Al-Sultan, W., & Al-Mutairi, A. (2022). Transparency and accountability in financial reporting: Evidence from emerging markets. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 12(3), 321–337.
 18. Awolowo, I. F., Garrow, N., Clark, M., & Chan, D. (2021). Forensic accounting and corporate governance mechanisms: A pathway to transparency. *International Journal of Accounting and Information Management*, 29(3), 410–428.
 2. Abu-Salih, B. (2024). Governance challenges in Palestinian financial markets: A study on board effectiveness. *Palestine Journal of Business Studies*, 10(1), 45–60.
 3. Achmad, T., Huang, C.-Y., Putra, M. A., & Pamungkas, I. D. (2024). Forensic accounting and risk management: Exploring the impact of generalized audit software and whistleblowing systems on fraud detection in Indonesia. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(12), 573.
 4. Ahmed, M., & Khasharmeh, H. (2023). Audit Committees and Forensic Accounting Effectiveness: Evidence from MENA Region. *International Journal of Auditing*, 27(2), 145–162.
 5. Alabdullah, T. T. Y. (2020). The role of board characteristics in enhancing firm performance: Evidence from emerging market. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 20(6), 1023–1038.
 6. Alawneh, A. (2022). The effectiveness of forensic accounting in detecting financial corruption: Evidence from Arab markets. *Arab Journal of Accounting*, 14(2), 66–83.
 7. Al-Baidhani, A. M. (2022). Board characteristics and financial reporting quality: Evidence from emerging markets. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 12(1), 78–95.
 8. Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., & Albrecht, C. C. (2021). *Forensic accounting and fraud examination* (6th ed.). Cengage Learning.
 9. Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., & Zimbelman, M. F. (2022). *Fraud Examination* (6th ed.). Cengage Learning.
 10. Al-Dabbagh, M., & Yassin, H. (2023). Forensic accounting in detecting financial fraud: Trends and challenges.

29. INTOSAI. (2022). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. International Organization of Supreme Audit Institutions.
30. Kassem, R., & Higson, A. (2022). The role of forensic accounting in combating financial fraud: A developing country perspective. *Journal of Money Laundering Control*, 25(3), 321–337.
31. Kassem, R., & Higson, A. W. (2022). The Role of Forensic Accounting in Enhancing Financial Integrity: Evidence from Emerging Economies. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 14(1), 25–44.
32. Khatib, S. F. A., & Nour, A. N. (2022). CEO duality and firm performance: Revisiting the role of governance in MENA region. *Corporate Ownership & Control*, 19(4), 34–42.
33. Louis, C., Nazar, N., & Sivadasan, J. (2025). The role of forensic accounting in strengthening corporate governance and fraud detection. *Journal of Research in Emerging Markets*, 10(3), 112–127.
34. Nasir, M., Akram, A., & Imran, M. (2024). Board meeting frequency and quality of earnings: A study from South Asia. *Asian Review of Accounting*, 32(1), 56–72.
35. OECD. (2022). *Public Integrity Handbook*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
36. OECD. (2023). *G20/OECD Principles of Corporate Governance*. OECD Publishing.
37. OECD. (2023). *Integrity in public finance: Building transparent and accountable systems*. Organisation for Economic Co-operation and Development .
38. Saha, B. (2024). Forensic audit and corporate governance: A step beyond traditional auditing system and
19. Bhasin, M. (2022). Forensic accounting and fraud investigation: Evidence from emerging economies. *Journal of Financial Crime*, 29(1), 45–65.
20. Dechow, P. M., Ge, W., & Schrand, C. (2010). Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 344–401.
21. Đukić, T., et al. (2023). Uncovering financial fraud: The vital role of forensic accounting and auditing in modern business practice. *Economic Themes*, 61(3), 407–418.
22. Gaynor, L. M., McDaniel, L. S., & Neal, T. L. (2016). The quality of financial reporting: Perspectives from the auditing profession. *Accounting Horizons*, 30(1), 149–169.
23. Hassan, A., & El-Sayed, H. (2022). Board characteristics and financial transparency: Evidence from emerging markets. *Journal of Corporate Governance*, 18(2), 112–130.
24. Hassan, Y., & Farouk, M. (2021). Board Structure and Financial Integrity: The Moderating Role of Internal Control. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(4), 682–701.
25. Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1–3), 405–440.
26. Hussain, M., Malik, M. S., & Irshad, M. (2023). Financial expertise of board members and corporate fraud mitigation. *Journal of Corporate Governance Research*, 11(3), 213–228.
27. IAASB. (2022). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.
28. IFRS Foundation. (2023). *International Financial Reporting Standards (IFRS)*.

Zarrouk, H., & Al-Dabbagh, M. (2021). The role of forensic accounting in enhancing financial transparency in Arab institutions. *Journal of Forensic Accounting Studies*, 7(2), 45–63.

- synergistic role of artificial intelligence. *The Management Accountant Journal*, 59(2), 45–52.
39. Saleh, A., & Yaseen, H. (2024). Forensic Accounting and Board Governance: Enhancing Financial Transparency in Public Companies. *Journal of Financial Crime*, 31(1), 88–104.
 40. Salehi, M., & Shirzadeh, J. (2023). Board independence and financial transparency: A moderating role of audit committee. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 13(1), 112–130.
 41. Soliman, M. (2023). The role of audit committees in enhancing forensic accounting practices. *International Journal of Accounting and Auditing*, 25(1), 54-70.
 42. Transparency International - Palestine. (2023). *Annual report on financial integrity and anti-corruption practices in Palestinian institutions*.
 43. Transparency International. (2023). *Financial Transparency in the Corporate Sector: Global Practices Report*.
 44. Transparency International. (2023). *Global Corruption Report: Transparency and Accountability*.
 45. UNDP. (2021). *Strengthening Institutional Accountability in Public Sector Management*. United Nations Development Programme.
 46. Wells, J. T. (2023). *Principles of Fraud Examination* (5th ed.). Wiley.
 47. World Bank. (2022). *Accountability and Transparency in Governance*. World Bank Publications.
 48. Zainal, D., Rahman, R., & Ahmad, S. (2023). Forensic accounting effectiveness in corporate governance practices: Malaysian insights. *International Journal of Accounting and Finance*, 13(1), 99–114.