

دور أساليب المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات التلاعب في

القوائم المالية-دراسة ميدانية

الباحث: حيدر كاظم محمد أ.م. د نادر احمد أبو زيد

جامعة الجنان/ كلية إدارة الاعمال/ قسم المحاسبة

Email: naderabz23@gmail.com Email: 10212336@students.jinan.edu.lb

ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-3368-7642>

المستخلص:

سلطت الدراسة الضوء على معرفة الدور الذي تقوم من خلاله أساليب المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية، وعرض المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة القضائية والتلاعب في القوائم المالية، ولتحقيق ذلك تمت الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي بأداة الاستبانة التي تم توزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل بمدققي الحسابات في محافظة البصرة البالغ عددهم 120 مدققاً، وأظهرت الدراسة أن هناك دور هام لأساليب المحاسبة القضائية لوضع حد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية، وأن الأساليب التي يعتمدها المحاسب القضائي تساعد في رسم واقع مطمئن لمستخدمي القوائم لشمولها كافة تفاصيل التدقيق اللازم من متابعة الصفقات، ومطابقة الكشوفات ومراقبة مصادر الأموال وغيرها، وأن هناك علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين أساليب المحاسبة القضائية والتلاعب في القوائم المالية مفادها أن تتخفف أساليب التلاعب عند ازدياد استخدام أساليب المحاسبة القضائية. الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية-ممارسات التلاعب-القوائم المالية -المحاسب القضائي - التلاعب بالقوائم المالية.

The role of forensic accounting methods in reducing the practices of manipulation in the financial statements- A field studies

Researcher Hayder Kadhim Mohammed

Asst. Prof. Dr. Nader Abou-Zeid

Jinan University, College of Business Administration, Department of Accounting

Abstract:

The study sheds light to find out the knowledge of the role through which the forensic accounting methods play in reducing the practices of manipulation in the financial statements, and the presentation of concepts related to forensic accounting and manipulation in the financial statements. There are 120 auditors in Basra Governorate, and the study showed that there is an important role for forensic accounting methods to put an end to manipulation practices in the financial statements, and that the methods adopted by the forensic accountant help to draw a reassuring reality for the users of the lists because they include all the details of the necessary audit from following up deals and matching statements. Moreover, monitoring the sources of funds and others, and that there is a statistically significant inverse relationship between forensic accounting methods and manipulation in the financial statements, indicating that manipulation methods decrease when the use of forensic accounting methods increases.

Keywords: Forensic Accounting - Manipulation Practices- Financial Statement - Forensic Accountant- Manipulating financial statements.

المقدمة:

تظهر أهمية دقة الحسابات والقوائم المالية من أن الأوساط التي يقع على عاتقها اتخاذ القرارات تبنى على ما تم نشره من حسابات ختامية من قبل الشركات ومكاتب التدقيق، لذلك فإن ما شهدته بداية القرن الحالي من انهيار لبعض الشركات ومنها شركة انرون وشركة Xerox المتخصصة في إدارة المستندات وبعدها سقوط أحد أكبر مكاتب المراجعة Arthur Anderson نتيجة للتلاعب في قوائم الحسابات لتعظيم الأرباح (Abou-Zeid, etal, 2020, p. 28)، وفي ظل فشل عمليات التدقيق في الحد من هذه التلاعبات (بوفر، 2022، : 175)، والضغوطات التي تمارس على المدققين الداخليين والمحاسبين زادت من شكوك المساهمين والمستثمرين والمقرضين عن مدى صحة ما يعرض من أرقام بالقوائم المالية وقلّة الثقة في مكاتب المحاسبة والتدقيق وتقارير المراجعين الخارجيين.

فبرزت المحاسبة القضائية لتعيد الثقة للمستثمرين والمساهمين في العمل المحاسبي والرقابي (Honigsberg, 2020, p. 12)، وتعمل على ردع عمليات الغش والاحتيال، بوصفها وسيلة لتقليل الفجوات في أنظمة التدقيق والمحاسبة بما تمتلكه من وسائل تحري وتحليل في الوثائق والسجلات وتحصيل الأدلة الثبوتية بصورة علمية وقانونية، وتعد أيضاً أداة فعالة بيد المحاكم لفض النزاعات وحل المشاكل، ومن هذا المنطلق جاءت هذه الدراسة لتفعيل دور أساليب المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات التلاعب في القوائم المالية.

مشكلة الدراسة:

بعض الشركات التجأت إلى تعظيم أرباحها من خلال التلاعب بالقوائم المالية لتحسين وضعها المالي لتتمكن من الدخول بمنافسة الشركات الرصينة في مجال الاستثمار والحصول على مشاريع، وفي ظل عدم قدرة المراجع الخارجي والمدقق الداخلي على تقليل الغش في القوائم المالية بسبب الضغوطات التي تمارس عليهم،

الأمر الذي يستدعي اعتماد أساليب بديله للتدقيق تطوي تحت غطاء قانوني وهو ما يتمثل بالمحاسبة القضائية.

ومن هذا المنطلق يمكن أن يتم صياغة المشكلة بالسؤال التالي:

- ما هو دور أساليب المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة:

استناداً إلى ما تم طرحه في مشكلة البحث التي ذكرت سابقاً، تم صياغة الفرضية التالية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأساليب المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

- التعرف على الاساليب التي يتم من خلالها التلاعب في القوائم المالية.
- تحديد العلاقة بين أساليب المحاسبة القضائية ورسالة القوائم المالية.

منهج الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة بمدققي الحسابات في محافظة البصرة جنوبي العراق، وتم إجراء مسح شامل لكافة أفرادها، واستخدمت أداة الاستبيان للإجابة عن أسئلة الدراسة ولتحقيق الأهداف التي وضعت تتبع الدراسة اسلوباً وصفيّاً تحليلياً، والتي تشكل إطاراً شاملاً ومرناً، يشتمل على مجموعة من المناهج والأساليب الفرعية، أساس أسلوب التحليل والوصف هو تمييز الخصائص الظاهرية للدراسة والتعريف لطبيعتها والعلاقة بينهما بعد أن يتم تبيان وتعريف مفاهيم الدراسة والاستفادة من محاور الدراسات السابقة، وقراءة نتائج الاستبيان وفق برنامج معد لذلك وهو Spss.

الدراسات السابقة:

1.دراسة الكبجي، والجعري، (2022) بعنوان: "استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية-من وجهة نظر المدققين الداخليين والخارجيين والسلك القضائي"

كان هدف الدراسة هو معرفة دور تقنيات المحاسبة القضائية في التقليل من وسائل التحايل لدى المحاسبين، والتعرف على مفاهيم وأساليب المحاسبين القضائية والإبداعية، واعتمدت الدراسة في تحليل وعرض النتائج على الاسلوب الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى أن التحايل في القوائم المالية بواسطة ممارسات المحاسبة الابتكارية جاءت ضعيفة وأن لأساليب المحاسبة القضائية دور بارز في مواجهة هذه الممارسات، وتعتمد المحاكم في فض الخلافات المالية على مدققي الحسابات الخارجيين وعلى المحكمين الماليين.

2.دراسة Patricia Chinyere,Chinedu Francis (2021) بعنوان: "استكشاف جدوى تقنيات المحاسبة القضائية في مكافحة الاحتيال في البيانات

An Exploration of the Viability of forensic Accounting Techniques in Combating Financial Statement Fraud in Nigerian Organizations"

هدفت الدراسة إلى استكشاف جدوى التقنيات التي تستخدم لمكافحة التحايل في البيانات المالية في المؤسسات النيجيرية، وفي انقاذ سياسات الشركة، الدراسة أجريت وفق اسلوب وصفي تحليلي، وأظهرت النتائج ارتباط إيجابي بين تقنيات المحاسبة القضائية وتطبيقات سياسات الشركة.

3.دراسة الصانع، (2019) تحت عنوان: "دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية-دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بالسودان (رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل)"

وكان الهدف من هذه الدراسة معرفة ما يمكن أن تقدمه "المحاسبة القضائية" في معرفة أساليب إدارة أرباح الشركات وترصين مصداقية القوائم، ومعرفة دوافع وأساليب إدارة الأرباح، وبيان دور الإجراءات والمراحل في كشف هذه الممارسات، تم اعتماد منهج وصفي تحليلي، وأبرزت الدراسة أن تطبيق الإجراءات والمراحل والأساليب يوفر فرصاً لكشف أساليب إدارة الربح وترصين صدقية القوائم.

4. دراسة العجب، وملحم، (2018) بعنوان: "دور المحاسبة القضائية في تعزيز

الثقة في القوائم المالية-دراسة ميدانية (مجلة جامعة شندي للعلوم الإنسانية)" هدفت الدراسة إلى معرفة الدور الذي تعزز من خلاله المحاسبة القضائية الثقة في القوائم، ومدى مساهمتها للحد من الاحتيال المالي وتدعيم نظام الرقابة المالية، واعتمد الأسلوب الوصفي التحليلي الاستقرائي لهذه الدراسة، وتوصل الباحث في دراسته إلى أن المحاسبة القضائية تعزز الشفافية والافصاح، وتكشف الغش وحالات الاحتيال المالي، كما أن لها دور بارز في إسناد النظام الرقابي الداخلي.

5. دراسة عبيد، (2018) بعنوان: "دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة

التقارير المالية (مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية)" هدفت الدراسة إلى معرفة نوع العلاقة بين جودة التقارير المالية والمحاسبة القضائية، فضلاً عن بيان الدور الذي تلعبه في منح الجودة لهذه التقارير، الدراسة أجريت وفق أسلوب وصفي تحليلي، وأبرزت نتائج كثيرة الطلب على الخدمات التي تقدمها بسبب المشاكل الحاصلة بين أصحاب المصالح والإدارة والتي استدعت رفع دعاوى قضائية في المحاكم.

على ضوء ما تم تناوله من دراسات سابقة، يمكن ذكر بعض الاشارات عن محتواها وما ستميز به هذه الدراسة عن سابقتها وفق الآتي:

أن أغلب الدراسات السابقة قد اتفقت على أن المحاسبة القضائية لها أهمية في مهنة المحاسبة والتدقيق، وأن هذه الأهمية زادت بعد ارتفاع معدل المرافعات في المحاكم في

ظل عدم مجارة المراجعة الخارجية لحالات الغش والتلاعب، وقد تميزت هذه الدراسة في أنها ولأول مرة قد تناولت هذا الموضوع في محافظة البصرة جنوبي العراق.
هيكل الدراسة:

للوصول إلى إجابات عن التساؤل المطروح في إشكالية الدراسة تم تقسيم هذا البحث إلى:

- إطار نظري للمحاسبة القضائية.
- إطار توضيحي عن القوائم المالية ودور أساليب المحاسبة القضائية في الحد من التلاعب فيها.
- إجراءات ومنهجية الدراسة التطبيقية.

المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة القضائية

أولاً: مفهوم المحاسبة القضائية:

تعد المحاسبة القضائية مجال من مجالات المحاسبة المعاصرة، ظهرت نتيجة حاجة القضاء للبت بالأمر المتعلقة بجوانب مالية ومحاسبية، بعد موجة الأزمات المالية التي عصفت بالعالم، وكذلك فإن مهنة المراجعة واجهت أزمة قلة الثقة للشركات والمتعاملين مع البيانات المالية فضلاً عن ضعف امكانيات التأهيل العلمي والتدريب للمدققين والمحاسبين، فهي تهتم بالنظر بالقضايا التي تكون المحاسبة طرفاً رئيسياً فيها، وهناك تسميات عديدة لها منها المحاسبة العدلية، المحاسبة الاستقصائية، المحاسبة التحقيقية، المحاسبة الجنائية، ويرى الباحث أن التسمية الأنسب هي المحاسبة القضائية ويدل ذلك على أنها تُستخدم لحل النزاعات داخل القضاء، أما بقية المصطلحات فهي تشير إلى المهارات التطبيقية للمحاسبة وتدقيق الحسابات وامتلاك المعرفة القانونية والمهارة في مجال التحقيق لجمع وثبات وتحليل الأدلة وتفسير النتائج (نور، 2018، : 43).

وهنا سيتم استعراض بعض التعريفات لها ومنها:

- فتعرف بأنها أحد الحقول المحاسبية تتخذ من الجانب المهاري للمراجعة والحسابات علماً لها للإفشاء والتحقيق وإبداء الراي في دعاوى المحاسبية وهي تتطلع في التعامل مع الواقع إلى أبعد من الأرقام ويستلزم ذلك تحليلاً عميقاً لقضية ما، لتسهم في إظهار المشكلات الكامنة للأعمال المالية والتجارية، ولتكون حاضرة لحل النزاعات في المحاكم تستعين بالقانون لتحقيق ذلك، وهي ليست محاسبة قانونية او تدقيق فقط لأن المحاسبة القانونية تؤهل مدققي حسابات ومحاسبين ماليين، وذلك يعد جزء من مهاراتها وعملها، وهي تستخدم المعرفة والمهارة للتحقيق في الادعاءات القضائية او المدنية لتقديم أدلة للمحاكم والجوانب المرتبطة بهذه التهم (الكبيسي، 2016، : 3).
- وتم تعريفها بأنها مجموعة مهارات ومزيج بين المعرفة القانونية والمحاسبية، من خلالها يمكن إبداء راي مهني مستقل وتقديم تقرير يساعد في حل الدعاوى القضائية (بن عباس واخرون، 2021، : 538).
- وعرفت أيضاً بـ " أنها عبارة عن نقطة التقاء للعديد من الاختصاصات المختلفة كالمحاسبة، المراجعة، القانون، التمويل، الاقتصاد، علم النفس، علم الاجتماع، وعلم الجريمة (Di Gabriele etal, 2015, p. 100).
- كما تم تعريفها بأنها تهتم بتسجيل وتلخيص وتبويب المعاملات المالية وتدوين ما يحصل فيها من غش أمام المحاكم وتنظر إلى ما وراء الأرقام، وتستنتج تحليلاً محاسبياً يتوافق مع قاعدة المحكمة ويكون أساساً للنقاش للوصول إلى حل للنزاع، وهي من فروع المحاسبة الذي يجمع بين علم القانون والمراجعة والمحاسبة والكمبيوتر ويسهم في اكتشاف الغش وتقديم أدلة للجهات المعنية (ادريس، 2019، : 52).
- وقد عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها تنطوي على اتباع طرق أكثر ملائمة في المحاسبة والمراجعة، ومعرفة تحقيقية واطلاع بالقانون، للتمكن

من تجميع بعض الأدلة للوصول إلى نتائج لها تفسير للتهم (زواش واخرون، 2019، : 325).

وعلى ضوء ما ورد من تعريفات للمحاسبة القضائية يمكن التوضيح بأنها تطرقت إلى الأمور الآتي ذكرها:

* أنها تمثل حقل من حقول المحاسبة تستخدم المعرفة والمهارة للتحقيق في الدعاوى الجنائية او المدنية لتقديم أدلة للمحاكم والجهات المختصة بهذه القضايا.
* مزيج بين مهارات المعرفة بالقانون والمحاسبة، ونقطة لالتقاء العديد من مختلف التخصصات، توفر تحليلاً محاسبياً يمكن الاستناد إليه لمحاربة الفساد والغش.
تعتمد على الأسئلة الموجهة في قضية ما، وتستند إلى الدليل الذي من خلاله يتم الوصول إلى الأجوبة على أسئلة التحقيق.

ثانياً: أهداف المحاسبة القضائية:

تقدم المحاسبة القضائية للأفراد والمنظمات مجموعة خدمات بواسطة جمع أدلة مالية تستخدمها في حل النزاعات الاقتصادية في المحاكم ويمكن سرد أهداف المحاسبة القضائية وفق الآتي:

1. كشف الاحتيال والتهرب من الالتزامات المالية، الذي يعد الهدف الرئيسي للمحاسبة القضائية.
2. العمل على تهيئة بيئة عمل مناسبة بعيدة عن عمليات النصب والاحتيال، وهذا يعيد ثقة الأطراف ذات العلاقة بتعاملات الشركة المالية.
3. تعمل على مد الوسط المحاسبي بمحاسبين قضائيين لهم الخبرة والمعرفة الكافية بالأمور ذات الشأن المالي والمحاسبي والتدقيقي والمهارة في التحريات، ليساهموا من خلال خبرتهم في معاونة القضاء لتحقيق العدالة (احمد د.، 2022، : 78).
4. بعد جمع الأدلة يتم تقديم تقرير متضمناً رأي المحاسب القانوني المحايد عن الدعوى القضائية.

5. التأكد من الادعاءات التى ىدعى بها الأطراف ذات العلاقة، باعآبار أن المحاسب القضاىى ىعتمد على ما انىط به من مهمة للآحرى عن الاحآآال او آقلل الأضرار الاآصادىة (الجبورى وآخرون، 2013، : 461).

آالآا: أهملة المحاسبة القضاىىة:

أصبآت المحاسبة القضاىىة آلقى اعآآاء مآزىد بعد سلسلة الأحداث التى لها شأن آآصادى للآآىر من المؤسسات العالمىة نآآآة الآآل، فآزآآت الدعاوى ذات الصفة المحاسبىة المالىة أمام المحاكم، وفى الوقت الرآهن آعددت الآدمآت التى آسآآىع أن آوفرها فلا ىآآصر آهآمامها على آهآآ قضاىىة، بل آعدى ذلك إلى مآزىد من المنآمآت الآكومىة وشركآآ الآامىن والآبنوك (الآعبرى، 2018، : 16) وىرى (ابو زىد، 2020، : 54) أن أهملآها آآبع من آلال دورها فى فض النزآعات المآعلقة بالأمرآ الآآارىة ودورها فى آفض الفساد المالى ولها دور آكاملى آآآه المآآآعة الآآآرىة

كما أن العوامل التى آدت إلى آزىآآ أهملآها هى (مسعود، 2015، : 26):

1. آآال هام ىلبى آآآآآآآ المستآبل بما آوفره من إمكانيآآ لشف الآقآآق، وآآآىد الآصآآص الواآب آوفرها فى المحاسب القضاىى.
2. آآدم آدمة الآآقى الشامل الذى ىآمع بىن المحاسبة والقانون، مما ىآعل من المحاسب القضاىى مسآآاراً هاماً لآى الآهآآ القضاىىة.
3. آساهم فى إآداد محاسبىن آآراء قادرىن على اسآآىاب المهام القانونىة المكلفىن بها وآآدم آقرىرهم الذى ىسهم فى إآرار الآق.
4. لها آآر فى إآادة الآآة بالمآآآة الآآآرىة بماسآهما من زىآادة كفاءة المآآآع الآآآرى.

المبحث الثاني: إطار توضيحي عن القوائم المالية ودور أساليب المحاسبة القضائية في الحد من التلاعب فيها أولاً: ماهية القوائم المالية:

تم تعريفها على أنها وسيلة رئيسة تفصح الشركة من خلالها عن حساباتها لأصحاب العلاقة، وأن هذه الإفصاحات جزء لا يتجزأ منها (Kieso, etal, 2016, p. 4) كما عرفها (خليل ، 2015 ، : 17) بأنها مجموعة وثائق تضم معلومات مالية عن المؤسسة، وهي وسيلة لإيصال المعلومات لمستخدميها الداخليين والخارجيين، ومن هذه القوائم الميزانية وحسابات النتيجة والتغير في رؤوس الأموال والتدفقات الخزينة.

ثانياً: مفهوم التلاعب في القوائم المالية:

أن هذا المصطلح يأتي إلى جانب مصطلحات أخرى مثل الغش، الأخطاء العمدية، المخالفات، التحايل، المحاسبة الإبداعية، وهي مصطلحات لم تكن وليدة اليوم إذ عرف الباحث (Copland) التلاعب بالحسابات على أنها القدرة على تقليل او زيادة الأرباح (صافي الدخل) حسب رغبة الإدارة (Aliaj, 2014, p. 56) كما تم تعريفه من قبل معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) بأنه التلاعب والتزوير وتغيير السجلات والمستندات الداعمة التي بموجبها يتم إعداد القوائم، ويشمل كذلك الحذف والتحريف للأحداث والبيانات والمعاملات وسوء التطبيق المقصود لمبادئ المحاسبة مثل طريقة العرض او الإفصاح (Bhasin, 2016, p. 20) وعرف أيضاً بأنه التلاعب باستخدام تحريفات مقصودة عن طريق الاحتيال من أجل الحصول مكاسب وأموال وأصول غير مملوكة (Georgios , 2016, p. 68) وهي تغيير المعاملات والقيم الحسابية غير الجيدة إلى صورة أخرى مغايرة لصورتها الحقيقية لتعطي انطباعاً عن إيجابية عمل المؤسسة (عليوش، 2015، : 9).

ثالثاً: أساليب التلاعب في القوائم المالية:

1- قائمة المركز المالي:

المبالغة في تقدير قيمة الأصول (كشهرة المحل، العلامة التجارية) بمخالفة الأصول والقواعد للمعايير المحاسبية او تغيير طريقة إطفاء الأصل بصورة غير مبررة وعدم التقيد بالكلفة التاريخية عند تقييم الأصول الثابتة، إجراء تعديلات غير مبررة للاندثار، التحايل من خلال الأسعار السوقية في تقدير محفظة الأوراق المالية، عدم الإفصاح عن الفقرات المقيدة للنقدية والتغيير في سعر الصرف للعملات الأجنبية، من خلال تنزيل مبالغ التخصيصات للديون التي يشك في تحصيلها بعدم الكشف عن بعضها، واحداث أخطاء مقصودة في تصنيف الذمم المدينة، وكذلك يتم بإضافة بضائع متقدمة وراكدة في كشف الجرد، وتغيير تقييم أسعارها (بوكثير و آخرون 2014، : 71).

2- قائمة الدخل:

الاعتراف بالإيراد بشكل مبكر او بإيرادات مزيفة، زيادة الإيرادات ولمرة واحدة خلال فترة مالية معينة، نقل الإيرادات المتحققة إلى فترة مالية أخرى في حال كون وضع الشركة جيد خلال هذه السنة، إطالة فترة الإطفاء لتخفيض تكاليف هذه السنة، وكذلك يتم التلاعب بنقل المصروفات من هذه الفترة إلى السنة اللاحقة في حال كون أوضاع الشركة لهذه السنة ليست بصورة جيدة (صالح م.، 2020، : 589).

3- قائمة التدفقات النقدية:

تخفيض قيمة تدفقات التشغيل بغية التهرب الضريبي، التحريف في التصنيف بين التدفقات بمختلف أشكالها بوصفها لا تؤثر في القيم النهائية للمؤسسة، تسجيل وهمي لحركات مالية لزيادة وتحسين التدفق المالي النقدي، تغيير صنف أسهم مالكي الشركة على أنها أسهما تجارية (موقفي، 2019، : 77).

4- قائمة التغير في حقوق المساهمين:

ويكون التحايل فيها بتتبع التغييرات الحاصلة منذ بداية السنة المالية وحتى نهايتها في فقرات حقوق الملاك وإجراء تغييرات وهمية في خفض او زيادة راس المال المكتسب او المدفوع ومعاودة تقدير الأخطاء والخسائر السابقة للتعاملات في الأسواق المالية وخسائر أرصدة العملة الأجنبية (حسنا و آخرون، 2021، : 15).
المحاسبة القضائية أداة للحد من التلاعب في القوائم المالية من خلال:
أساليب المحاسبة القضائية:

هنالك أساليب عديدة ومختلفة يتبعها المحاسب القضائي كمنهج تدقيقي وتحقيقي للنظر بالقضية الموكلة إليه، للكشف عن حقيقة الأمر والتوصل إلى نتائج تساهم في التقليل من عملية الاحتيال، ونظراً لاختلاف هذه الأساليب تم تصنيفها بتصنيفات عدة حسب البحوث السابقة:

1. التفكير الاستراتيجي: تعتمد بواسطة تقييم المخاطر، وتخطيط وتطبيق إجراءات المراجعة.
2. الشك في الوثائق: للتأكد من صحة المستندات وعدم التلاعب بها او حذف جزء منها.
3. التحليل التسلسلي الزمني: لتتبع بداية حدوث المشكلة ليكون هنالك ترابط في الأحداث.
4. المراجعة المستمرة: وهذا الأسلوب يستخدم لكشف سوء استخدام الأصول، وعدم الملائمة للأنشطة.
5. تحليل الصلة: أي العلاقة بين البيانات وصلتها بالأشخاص موضع الشبهة (الشواربي، 2018، : 33).
6. مقابلة المحاسب القضائي الشخصية مع المسؤولين لتحديد مصداقيتهم.
7. أسلوب الإجراء التحليلي عن طريق دراسة العلاقة بين متغيرين (شاهين، 2022، : 305).

8. إيجاد دليل إثبات ومعرفة انسب وقت للقيام بذلك.
 9. مراقبة نشاط الشركة بغرض الوصول إلى خيوط الحدث.
 10. استخدام بعض البرمجيات الجاهزة للوصول إلى العلاقة بين أطراف القضية محل التحقيق (الكبيسي، 2016، : 5).
 11. متابعة الصفقات ويسمى بشريط مسرح الجريمة.
 12. إثبات أن حساب الشركة متوافق مع الحساب المصرفي عن طريق السيولة النقدية.
 13. تتبع مصدر الأموال وكيفية صرفها (Efiang, 2012, p. 23).
 14. التدقيق التفاعلي: بإجراء التحريات عن الأنشطة غير القانونية وتحديد الأشخاص المسؤولين عن التلاعبات.
 15. التدقيق البعدي: ويتضمن جوانب عدة وهي:
 - * الالتزام المنظم: ويستخدم للتأكد من التزام الوحدات الحكومية بما يتم سنه من تشريعات.
 - * المراجعة التشريعية: لتقييم نظام الرقابة الداخلي لحماية الأصول.
 - * التحري عن الادعاءات: لإجراء التحقيق في الشكاوى المقدمة إلى جهات رقابية من طرف معين والمنظورة أمام القضاء.
 - * الأداة التشخيصية: وتستخدم للفحص عن مخاطر الغش، والتركيز على فحص مناطق معينة (الخضر، 2018، : 70).
- المبحث الثالث: إجراءات ومنهجية الدراسة التطبيقية:**

وشملت الدراسة جميع المراجعين الخارجيين في محافظة البصرة، المتكونين من (120) مدقق حسابات ولتحقيق الأهداف التي وضعت تتبع الدراسة أسلوباً وصفيّاً تحليلياً، والتي تشكل إطاراً شاملاً ومرناً، يشتمل على مجموعة من المناهج والأساليب الفرعية، أساس أسلوب التحليل والوصف هو تمييز الخصائص الظاهرية للدراسة

والتعريف لطبيعتها والعلاقة بينهما بعد أن يتم تبيان وتعريف مفاهيم الدراسة والإستفادة من محاور الدراسات السابقة، وقراءة نتائج الاستبيان وفق برنامج معد لذلك وهو Spss، وفيما يلي وصف أفراد الدراسة وتمثيلهم من حيث بياناتهم الشخصية:

جدول رقم (1) التمثيل للأفراد بفئاتهم العمرية

الفئة العمرية	العدد	النسبة المئوية
30 سنة أو اقل	63	52.5
من 31 الى 40	23	19.2
من 41 فما فوق	34	28.3
الاجمالي	120	100.0

يمكن ملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه توزيع المدققين الخارجيين في محافظة البصرة وفقاً لفئاتهم العمرية، إذ يُلاحظ أن 52.5% من المدققين الخارجيين في محافظة البصرة تتراوح أعمارهم بين (30) عاماً أو أقل، في حين أن 19.2% منهم تتراوح أعمارهم بين (31-40) عاماً، وبالنسبة لمن يبلغون (41) عاماً فما فوق فيشكلون 28.3% من مدققي المحافظة.

جدول رقم (2) توزيع مدققي محافظة البصرة حسب خبرتهم

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
5 سنوات أو اقل	24	20.0
من 6 الى 10	54	45.0
من 11 فما فوق	42	35.0
الاجمالي	120	100.0

يمكن ملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه توزيع المدققين الخارجيين في محافظة البصرة وفقاً لسنوات الخبرة، يتضح أن 20.0% لديهم خبرة تصل إلى (5) سنوات أو أقل، 45.0% لديهم من (6-10) سنوات من الخبرة. أما الذين لديهم (11) سنة صعوداً من الخبرة، فيشكلون 35.0% من المدققين الخارجيين في محافظة البصرة.

جدول رقم (3) توزيع مدققي محافظة البصرة حسب تأهيلهم العلمي

النسبة المئوية	العدد	مؤهلهم العلمي
5.9	7	دبلوم أو أقل
83.3	100	بكالوريوس
8.3	10	ماجستير
2.5	3	دكتوراه
100.0	120	الإجمالي

يمكن ملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه توزيع المدققين الخارجيين في محافظة البصرة وفقاً للمؤهل العلمي، يتبين أن 83.3% منهم حائزون على درجة البكالوريوس، ويشكلون العدد الأكبر، تليهم نسبة الماجستير 8.3%، أما الدبلوم فما دون بنسبة 5.9% ومن ثم تتواجد فئة الدكتوراه بنسب أقل وتشكل 2.5%.

جدول رقم (4) تقويم أداة الدراسة باستخدام معيار ليكرت للقبول بخمس درجات

الخيارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

ثبات الاستبانة:

تهدف مقاييس الثبات في الاستبانة إلى التأكد من استقرار النتائج عند تكرار تطبيق الاستبانة على الأفراد أنفسهم في ظروف مماثلة، تم حساب ثبات الاستبانة باستخدام اثنتين من الطرق الشائعة، أولها استعمال معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، والثانية استخدام التجزئة النصفية لسبيرمان- براون (Spearman-Brown Coefficient)، والجداول التالية توضح ثبات أداة الدراسة بكل منهما.

جدول رقم (5) قياس الثبات باستعمال كرونباخ والتجزئة

ت	محاور الاستبانة	عدد العبارات	معامل الثبات الفا	معامل الارتباط بين النصفين	التجزئة وفق سييرمان
1	الأساليب	8	0.879	0.787	0.881
2	ممارسات التلاعب في القوائم	8	0.905	0.804	0.891

تحليل وتفسير بيانات المتغيرين المستقل والتابع

تم حساب "الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي" وترتيب مستوى الموافقة وأجري التأكد من مساواة متوسطات الاستجابة على الفقرات للقيمة (3) الواصفة للحياد باستعمال (One Sample T-Test)، كما هو موضح في المحاور الآتية:

المتغير المستقل: أساليب المحاسبة القضائية

جدول رقم (6) يوضح الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الوزن النسبي، مستوى الموافقة، الترتيب، لفقرات محور أساليب المحاسبة القضائية

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف	وزن نسبي	(t)	(Sig)	الموافقة	الترتيب
1	يساعد أسلوب التفكير الاستراتيجي المحاسب القضائي في تقييم المخاطر وتطبيق إجراءات المراجعة.	4.56	0.79	91.2%	21.71	.000	كبيرة جداً	6
2	يعمل المحاسب القضائي بالتعاون مع مجلس الإدارة في اختيار الأساليب المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير.	4.52	0.80	90.4%	20.79	.000	كبيرة جداً	8
3	النظر بالشكاوى والادعاءات السابقة تساهم في معرفة واقع الفساد المستشري في الدائرة المطلوب النظر في قضيتها.	4.59	0.73	91.8%	23.96	.000	كبيرة جداً	4
4	التدقيق التفاعلي الذي يجريه المحاسب القضائي يمكن من معرفة الأنشطة غير القانونية.	4.58	0.80	91.6%	21.69	.000	كبيرة جداً	5
5	يستخدم المحاسب القضائي أسلوب التحليل الزمني لفحص تفاصيل القضية	4.63	0.70	92.6%	25.47	.000	كبيرة جداً	1

الرقم	الوصف	الدرجة	النسبة المئوية	الفرق	الدرجة	الوصف
3	كبيرة جداً	0.000	24.86%	0.71	4.62	من وقت حدوثها حتى تحديد المتسبب.
6	كبيرة جداً	0.000	92.4%	0.71	4.62	يمكن التدقيق البعدي الذي يجريه المحاسب القضائي الى معرفة التزام الوحدات الحكومية بالقوانين والتشريعات المنصوص عليها.
1	كبيرة جداً	0.000	25.04%	0.71	4.63	يستخدم المحاسب القضائي أسلوب متابعة الصفقات ومطابقة الكشوفات.
6	كبيرة جداً	0.000	22.12%	0.78	4.58	يمكن للمحاسب القضائي العمل على مراقبة مصادر الأموال وكيفية صرفها والتي تعتبر من أساليب المحاسبة القضائية
	كبيرة جداً	0.000	32.09%	0.54	4.59	المحور ككل

يمكن الملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه أن متوسط إجابات المشاركين على بنود هذا المحور (4.59 من 5) وذلك يؤشر بمستوى عالٍ من المقبولية من مدققي محافظة البصرة اتجاه هذا المحور، وأن الفقرات التي نالت مستوى تأييد عالي من قبل أفراد العينة، هي:

- يستخدم المحاسب القضائي أسلوب التحليل الزمني لفحص تفاصيل القضية من وقت حدوثها حتى تحديد المتسبب، ويستخدم المحاسب القضائي أسلوب متابعة الصفقات ومطابقة الكشوفات، نالتا درجة موافقة ووزن نسبي 92.6%.
- يمكن التدقيق البعدي الذي يجريه المحاسب القضائي إلى معرفة التزام الوحدات الحكومية بالقوانين والتشريعات المنصوص نالت درجة موافقة ووزن نسبي 92.4%.

في حين أن الفقرات أدناه جاءت بذييل الترتيب

- يعمل المحاسب القضائي بالتعاون مع مجلس الإدارة في اختيار الأساليب المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير نالتا درجة موافقة ووزن نسبي 90.4% و91.6% على التوالي.

المتغير التابع: ممارسات التلاعب في القوائم المالية

جدول رقم (7) يوضح الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الوزن النسبي، مستوى الموافقة، الترتيب، لفقرات محور ممارسات التلاعب في القوائم المالية

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف	وزن نسبي	(t)	(Sig)	الموافقة	الترتيب
1	عدم الالتزام بمبدأ الكلفة التاريخية في تقييم الأصول والمبالغ في تقدير قيمة الأصول المعنوية من الأساليب التي تعتمدها الشركات في التلاعب في قائمة المركز المالي.	4.63	0.71	92.6%	25.23	.000	كبيرة جداً	5
2	يمكن للإدارة وبواسطة المحاسب ان تتحايل في قائمة المركز المالي من خلال التلاعب بأسعار سعر الصرف وعدم الكشف عن بعض الديون.	4.59	0.77	91.8%	22.57	.000	كبيرة جداً	8
3	الرقابة غير الفعالة على استخدام ممتلكات وموارد الدوائر الحكومية تساعد على التلاعب في قائمة المركز المالي.	4.68	0.66	93.6%	27.90	.000	كبيرة جداً	1
4	التلاعب بقائمة الدخل من خلال تسجيل الإيراد بشكل مبكر فيما لاتزال عملية تحقق الإيراد موضع شك.	4.62	0.69	92.4%	25.73	.000	كبيرة جداً	7
5	إطالة فترة الإندثار لتخفيض مصاريف هذه السنة ونقل بعض المصروفات الى فترة مالية لاحقة من أساليب التلاعب في قائمة الدخل.	4.64	0.70	92.8%	25.85	.000	كبيرة جداً	4
6	يمكن ان يتم التلاعب في قائمة التدفقات النقدية من خلال تخفيض قيمة التدفقات التشغيلية بغية التهرب الضريبي.	4.68	0.64	93.6%	28.79	.000	كبيرة جداً	1
7	تعد طريقة التحريف بتصنيفات التدفقات النقدية من وسائل التلاعب في قائمة التدفقات النقدية.	4.66	0.67	93.2%	27.22	.000	كبيرة جداً	3
8	اجراء تغييرات وهمية من خلال زيادة او خفض رأس المال المدفوع تعد من أساليب التلاعب .	4.63	0.67	92.6%	26.59	.000	كبيرة جداً	5
	المحور ككل	4.64	0.50	92.8%	36.31	.000	كبيرة جداً	

يمكن الملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه أن متوسط إجابات المشاركين على بنود هذا المحور (4.62 من 5) وذلك يؤشر بمستوى عالٍ من المقبولية من مدققي محافظة البصرة اتجاه هذا المحور، وأن الفقرات التي نالت مستوى تأييد عالي من قبل أفراد العينة، هي:

- الرقابة غير الفعالة على استخدام ممتلكات وموارد الدوائر الحكومية تساعد على التلاعب في قائمة المركز المالي، ويمكن أن يتم التلاعب في قائمة التدفقات

النقدية من خلال تخفيض قيمة التدفقات التشغيلية بغية التهرب الضريبي نالت درجة موافقة ووزن نسبي 93.6%.

- تعد طريقة التحريف بتصنيفات التدفقات النقدية من وسائل التلاعب في قائمة التدفقات النقدية، نالت درجة موافقة ووزن نسبي 93.2%.

في حين أن الفقرات أدناه جاءت بذييل الترتيب

- يمكن للإدارة وبواسطة المحاسب أن تتحايل في قائمة المركز المالي من خلال التلاعب بأسعار سعر الصرف وعدم الكشف عن بعض الديون نالت درجة موافقة ووزن نسبي 91.8%.

- تتلاعب الإدارة بواسطة المحاسب بقائمة الدخل من خلال تسجيل الإيراد بشكل مبكر فيما لاتزال عملية تحقق الإيراد موضع شك او زيادة الإيرادات لفترة مالية على حساب فترة أخرى نالت درجة موافقة ووزن نسبي 92.4%.

جدول رقم (8) أثر أساليب المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية.

المتغير المستقل	المعاملات	الخطأ المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
الحد الثابت	1.073	0.204	5.253	0.000
أساليب المحاسبة القضائية	0.778	0.044	17.592	0.000
قيمة F	309.479		مستوى ادلالة	0.000
معامل الارتباط R	0.851		معامل التحديد R ²	0.724

يمكن الملاحظة ومن خلال الجدول أعلاه أن أساليب المحاسبة القضائية لديها تأثير إيجابي في الحد من ممارسة الاحتيال، إذ يتزايد تأثيرها بمعامل (0.778)، تشير هذه القيمة إلى أن زيادة في استخدام اساليبها تخفض التلاعب في القوائم.

معامل الارتباط R ذو القيمة (0.851) يوضح إلى ايجابية العلاقة بينهما، ومعامل التحديد R² البالغ (0.724) يشير إلى أن حوالي 72.4% من التغير في ممارسات التلاعب في القوائم يمكن تفسيره بواسطة متغير الاساليب.

نتوصل على هذا الأساس بمصادقية الفرضية.

النتائج وأبرز الدراسات السابقة التي تم مقارنتها:

1- تعد ظاهرة التحايل التي تمارسها الإدارة بإظهار نتائج خلاف الواقع من أهم الأسباب التي أدت إلى انهيار كبرى الشركات في مختلف البلدان، ولذلك نلاحظ زيادة الدراسات التي تهتم بهذا الجانب

وتأتي منسجمه لدراسة (حامد واخرون، 2021) التي نتجت بأن الممارسات التي تطال الأرباح ساهمت في انهيار العديد من الشركات وألقت بضلالها على القوائم.

2- تساعد الأساليب التي يعتمدها المحاسب القضائي في رسم واقع مطمئن لمستخدمي القوائم لشمولها كافة تفاصيل التدقيق اللازم من متابعة الصفقات، ومطابقة الكشوفات ومراقبة مصادر الأموال وغيرها.

جاءت هذه النتيجة متوافقة مع فرضية الدراسة الفرعية الثالثة، وأجابت عن جزء من تساؤل الدراسة المتعلق بالأساليب، وانسجم هذا مع ما أبرزه نتائج التحليل إحصائياً بما يؤشر بمستوى عالٍ من المقبولية من مدققي محافظة البصرة اتجاه هذا المحور، تشير هذه النتيجة إلى أن زيادة في استخدام إجراءاتها تخفض التلاعب في القوائم، تتفق هذه النتيجة مع دراسة (الكبيجي وآخرون، 2022) التي أوضحت أن مواجهة أساليب الخداع في المحاسبة يمكن أن تتم عن طريق الأساليب التي تستخدمها المحاسبة القضائية.

3- عدم تبني المنظمات المهنية المحلية والتمثلة بالجمعية العراقية القانونيين للمحاسبين ونقابة مدققي ومحاسبي العراق للمحاسبة القضائية، مما أدى إلى غياب دورها في البيئة العراقية.

تتسجم هذه النتيجة مع دراسة (رحيم، 2022) والتي أظهرت هنالك جوانب قصور من قبل المشرع القضائي بشأن تفعيل المحاسبة القضائية وتمنح الصلاحيات اللازمة لتنفيذ مهامه

4- ترجح قدرة المحاسبة القضائية لوضع حد من ممارسات التلاعب في القوائم المالية وكشف الاحتيال إلى عامل الإلمام بعلوم المحاسبة والتدقيق وأصول المحاكمات.

التوصيات:

أن أعلى سلطة قضائية موجودة اليوم في العراق هي هيئة النزاهة وبالتالي يقع على عاتقها بالتنسيق مع النقابات والجمعيات المختصة، تنظيم دور المحاسبة القضائية في العراق ويكون ضمن ملاك هيئة النزاهة.

1- تأهيل عدد كافي من المدققين والمحاسبين من خلال زجهم في دورات تدريبية في مجال المحاسبة والقانون ليكونوا جاهزين لاستلام زمام الأمور في حال تفعيل دور المحاسبة القضائية.

2- ضرورة الاستعانة بالخبير القضائي في المحاكم للقضايا المتعلقة بالأمور المالية.

3- الاعتماد على خدمات المحاسب القضائي للكشف عن الأنشطة والأنظمة الداخلية غير السليمة في ظل عدم قدرة الأقسام الرقابية في الكشف عنها نتيجة ضعف الإجراءات او عدم إعطاء الصلاحيات المطلقة لهم.

4- العمل على تأسيس جمعية خاصة بالمحاسبين القضائيين من شأنها منح رخصة مزاولة مهنة المحاسب القضائي.

5- يقع على عاتق وزارة التعليم العالي في العراق إضافة مقرر دراسي يخص المحاسبة القضائية من شأنه زيادة المعرفة بالأمور التي تحيط بها.

المصادر

1. احمد مسعود. (2015). مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية، دراسة استكشافية، رسالة ماجستير. ليبيا: الجامعة المفتوحة، الاكاديمية الليبية، قسم المحاسبة.
2. الاء الجعبري. (2018). دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المدرجة في سوق فلسطين (مذكرة ماجستير). جامعة الخليل، كلية الدراسات العليا.
3. امينة حفاصة. (2021). أثر جودة القوائم المالية على تقييم الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه. جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
4. انصاف ادريس. (2019). دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية (أطروحة دكتوراه)، قسم المحاسبة والتمويل. السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
5. جبار بوكثير، و مصطفى عوادي. (2014). أساليب المحاسبة الإبداعية في التلاعب بالقوائم المالية من منظور معايير المحاسبة الدولية. مجلة الدراسات المالية والإدارية- جامعة ام البواقي، العدد 1.
6. جريدة حسناء ، و فاطمة عمرون. (2021). أثر المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية-دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة لولاية المسيلة،. جامعة محمد بوضياف.
7. دلير احمد. (2022). دور التكامل لمحاسبة القضائية وديوان الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي والإداري. مجلة قلبي زانست العلمية، المجلد 7، العدد 1.
8. ر بن عباس، تفرارات، و تمرابط. (2021). دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية. مجلة دراسات وابحث اقتصادية في الطاقة المتجددة، المجلد 8، العدد 2. تم الاسترداد من <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/466/8/2/167217>

9. شحاته شاهين. (2022). أثر تفعيل آليات المراجعة القضائية لعمليات التحول الرقمي على الحد من الفساد والاحتيال المالي بالبيئة المصرية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والادارية، المجلد 13، العدد 2.*
10. صالح محمد العساف. (2012). *المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية (المجلد ط 2).* الرياض: دار الزهراء.
11. ع الكبيسي. (2016). دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الاردن. *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد 12، العدد 1.*
12. عادل الخضر. (2018). *المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي-دراسة ميدانية على المراجعين الخارجيين في السودان، دراسة لنيل الماجستير في فلسفة المحاسبة والتمويل. السودان: جامعة السودان.*
13. عادل عليوش. (2015). *دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجزائر، مذكرة لنيل الماجستير. جامعة قاصدي مرباح.*
14. علي موقفي. (2019). 63. موقفي، علي دور مدقق الحسابات في الحد من اثار المحاسبة الإبداعية وانعكاسه على موثوقية القوائم المالية. *مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد5، العدد 2.*
15. م صالح. (2020). استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية وتأثيراتها على القوائم المالية. *مجلة دنانير، العدد 8.*
16. م نور. (2018). *المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري، رسالة ماجستير. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.*
17. محمد خليل . (2015). *اعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي -دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز-سونلغاز-بالوادي. جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.*
18. محمد الشواربي. (2018). أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي.

19. نادر ابو زيد. (2020). دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري ،*اطروحة نكتوراه في ادارة الاعمال*. لبنان: جامعة الجنان.
20. نضيف الجبوري، و صلاح الخالدي. (2013). دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي. *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية*، المجلد 19، العدد 70.
21. همام رحيم. (2022). مدى امكانية مراقب الحسابات من تعزيز ودعم اجراءات المحاسبة القضائية وفقا للقوانين العراقية-دراسة حالة. *مجلة الريادة للمال والاعمال*، المجلد 3، العدد 1.
22. و احمد. (2021). دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري بالتطبيق على بعض الوحدات الحكومية بالسودان، *دراسة لنيل الدكتوراه في المحاسبة والتمويل*. جامعة السودان.
23. Aliaj, j. (2014). Accounting manipulation and its effects in the financial statements of Albanian entities. *interdisciplinary journal of research and development*.
24. Georgios , L. (2016). The critical role of Internal Auditing in addressing bank fraud: A. *Case Studies Journal ISSN*.
25. Abou-Zeid, N., El-Mousawi, H., & Younis, J. (2020). Impact of Forensic Accounting Domains on Financial Corruption in Lebanon – An Empirical Study. *International Journal of Economics and Finance; Vol. 12, No. 8; 2020, 12*.
26. Bhasin, M. (2016). Accounting manipulation practices in financial statements: an experience of an asian economy. *International Journal of Economics and Financial Research*.
27. Di Gabriele, J., & Hubers, D. (2015). Topics and methods in forensic accounting research. *Accounting Research Journal* 28.
28. Efiog, J. (2012). Forensic Accounting Education: An Exploration of level of Awareness in Developing Economies- Nigeria as a Case study. *International Journal of Business and Management, Vol.7, No.4*.

Honigsberg, C. (2020). Annual Review of Law and Social Science Forensic Accounting. .29

Kieso, D., Jerry, j., & Terry, D. (2016). *INTERMEDIATE ACCOUNTING* (Vol. Sixteen Edition). John Wiley & Sons. .30

References

1. Ahmad Masoud. (2015). The extent of the Libyan accounting expert's awareness of the requirements of forensic accounting, an exploratory study, Master's thesis. Libya: The Open University, Libyan Academy, Department of Accounting.
2. Alaa Al-Jaabari. (2018). The role of forensic accounting in confronting creative accounting practices for companies listed on the Palestine Stock Exchange (Master's thesis). Hebron University, College of Graduate Studies.
3. Amina Hafasa. (2021). The impact of the quality of financial statements on evaluating the financial performance of Algerian economic institutions, doctoral thesis. Mohamed Boudiaf University of M'sila, Faculty of Economics and Management Sciences.
4. Ensaf Idris. (2019). The role of forensic accounting in achieving the quality of accounting information (Doctoral dissertation), Department of Accounting and Finance. Sudan: Sudan University of Science and Technology.
5. Jabbar Bukathir, and Mustafa Awadi. (2014). Creative accounting methods in manipulating financial statements from the perspective

- of international accounting standards. Journal of Financial and Administrative Studies - Oum El Bouaghi University, Issue 1.
6. Hasnaa newspaper, and Fatima Amroun. (2021). The impact of creative accounting on the quality of financial statements - a field study of a sample of accounting profession practitioners in the state of Al-Musaylimah. Mohamed Boudiaf University.
 7. Dler Ahmed. (2022). The complementary role of judicial accounting and the Financial Supervision Bureau in combating financial and administrative corruption. Galai Xanst Scientific Journal, Volume 7, Issue 1.
 8. R. bin Abbas, reports, and Tamrabat. (2021). The role of forensic accounting in reducing creative accounting methods in financial statements. Journal of Economic Studies and Research in Renewable Energy, Volume 8, Issue 2. Retrieved from <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/466/8/2/167217>
 9. Shehata Shaheen. (2022). The impact of activating judicial review mechanisms for digital transformation processes on reducing corruption and financial fraud in the Egyptian environment. Scientific Journal of Financial and Administrative Studies and Research, Volume 13, Issue 2.
 10. Saleh Muhammad Al-Assaf. (2012). Introduction to research in the behavioral sciences (Vol. 2). Riyadh: Dar Al-Zahra.

11. A. Al-Kubaisi. (2016). A field survey on forensic accounting from the viewpoints of the judiciary and the forensic accountant in Jordan. *Jordanian Journal of Business Administration*, Volume 12, Issue 1.
12. Adel Al-Khader. (2018). Forensic accounting and its role in reducing financial corruption practices - a field study on external auditors in Sudan, a study for obtaining a master's degree in the philosophy of accounting and finance. Sudan: Sudan University.
13. Adel Aliyoush. (2015). The role of internal audit in reducing creative accounting practices in Algeria, a memorandum for obtaining a master's degree. Kasdi Merbah University.
14. Ali Mowafqi. (2019). 63. Mowafqi, on the role of the auditor in reducing the effects of creative accounting and its impact on the reliability of the financial statements. *Journal of Business Administration and Economic Studies*, Volume 5, Issue 2.
15. M. Saleh. (2020). Using forensic accounting techniques to reveal creative accounting practices and their effects on the financial statements. *Dinar Magazine*, Issue 8.
16. M. Nour. (2018). Forensic accounting and its role in reducing financial and administrative corruption, Master's thesis. Sudan University of Science and Technology.
17. Muhammad Khalil. (2015). Preparing financial statements according to the financial accounting system - a case study of the

Electricity and Gas Distribution Corporation - Sonelgaz - El Oued. Martyr Hama Lakhdar University in El Oued.

18. Muhammad Al-Shawarbi. (2018). The impact of incorporating forensic accounting methods in the stages of internal auditing on the efficiency of the internal auditor.
19. Nader Abu Zaid. (2020). The role of forensic accounting in reducing financial and administrative corruption, doctoral thesis in business administration. Lebanon: Jinan University.
20. Nadif Al-Jubouri, and Salah Al-Khalidi. (2013). The role of forensic accounting in detecting financial fraud operations. Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume 19, Issue 70.
21. Hammam Rahim. (2022). The extent to which the auditor can enhance and support judicial accounting procedures in accordance with Iraqi laws - a case study. Al-Reyadah Magazine for Finance and Business, Volume 3, Issue 1.
22. Ahmed. (2021). The role of forensic accounting in reducing financial and administrative corruption by applying it to some government units in Sudan, a study for obtaining a doctorate in accounting and finance. University of Sudan.
23. Aliaj, j. (2014). Accounting manipulation and its effects in the financial statements of Albanian entities. *interdisciplinary journal of research and development*.

24. Georgios , L. (2016). The critical role of Internal Auditing in addressing bank fraud: A. *Case Studies Journal ISSN*.
25. Abou-Zeid, N., El-Mousawi, H., & Younis, J. (2020). Impact of Forensic Accounting Domains on Financial Corruption in Lebanon – An Empirical Study. *International Journal of Economics and Finance; Vol. 12, No. 8; 2020, 12*.
26. Bhasin, M. (2016). Accounting manipulation practices in financial statements: an experience of an asian economy. *International Journal of Economics and Financial Research*.
27. Di Gabriele, J., & Hubers, D. (2015). Topics and methods in forensic accounting research. *Accounting Research Journal 28*.
28. Efiog, J. (2012). Forensic Accounting Education: An Exploration of level of Awareness in Developing Economies- Nigeria as a Case study. *International Journal of Business and Management, Vol.7, No.4*.
29. Honigsberg, C. (2020). Annual Review of Law and Social Science Forensic Accounting.
30. Kieso, D., Jerry, j., & Terry, D. (2016). *INTERMEDIATE ACCOUNTING* (Vol. Sixteen Edition). John Wiley & Sons.