

دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية:  
دراسة عينة من خبراء محاسبين، محافظي الحسابات، ومحاسبين، وأكاديميين بأم البواقي

## The role of forensic accounting in reducing creative accounting methods in the financial statements of companies - studying a sample of accountants, account managers, accountants, and academics in the stat of Oum El Bouaghi

ريان بن عباس،<sup>\*</sup> جامعة سوق أهراس، الجزائر، البريد الإلكتروني: rayanebenabbes94@gmail.com

يزيد تفرارات، جامعة أم البواقي، الجزائر، البريد الإلكتروني: yazidtagraret400504@gmail.com

زينب تماريط، جامعة سطيف 1، الجزائر، البريد الإلكتروني: zinebtamrabet8@gmail.com

تاريخ القبول: 2021/10/11

تاريخ الاستلام: 2021/05/28

**ملخص:** تهدف هذه الدراسة إلى عرض دور المحاسبة القضائية ومدى الحاجة إليها والتعرف على المؤهلات والخبرات التي يجب أن يتمتع بها المحاسب القضائي، وكذا الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي، في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لاختبار الفرضيات من خلال إستبانة وزعت على عينة الدراسة المتمثلة في خبراء محاسبين، محافظي الحسابات، ومحاسبين، وأكاديميين بولاية أم البواقي. الدراسة توصلت إلى مجموعة من النتائج، أهمها مساهمة المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية، ومعالجة أساليب الغش والتلاعب في القوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة القضائية؛ المحاسبة الإبداعية؛ أساليب المحاسبة الإبداعية.

تصنيفات JEL: M41

**Abstract:** This study aims to present the role of forensic accounting and the qualifications and experiences that a forensic accountant should have, as well as the procedures and activities of judicial oversight that help reduce creative accounting practices. The study were Relying on the descriptive analytical approach, a questionnaire was distributed on sample of accounting experts, account keepers, accountants, and academics in the state of "Oum El Bouaghi". The study reached the existence of a statistically significant role for the role of forensic accounting in limiting creative accounting methods on the financial statements of companies as an optimal solution to address fraud and manipulation of financial statements.

**Keywords:** forensic accounting; creative accounting; creative accounting methods.

**JEL classifications codes: M41**

## مقدمة:

لقد كشفت الأزمات المالية والفضائح المحاسبية والانهيارات وحالات الإفلاس التي تعرضت لها الكثير من الشركات والبنوك العالمية في الولايات المتحدة الأمريكية وفي أوروبا عن الكثير من حالات الغش والفساد والمخالفات المالية في القوائم المالية، وزادت عدد القضايا وتعددت الإجراءات القانونية المتعلقة بتلك المخالفات والانهيارات، وفي هذا السياق وجد الباحثون أن واحدة من أهم الوسائل المناسبة للحد من الغش والفساد المالي والإداري هي المحاسبة القضائية التي تقوم على أساس مجموعة من المهارات المتخصصة في المحاسبة والمراجعة والقانون، وباعتبارها أداة شاملة للتحري والتحقق في القضايا المالية بخصوص ادعاءات محتملة بارتكاب أعمال الغش والاحتيال والمحاولة في تسوية النزاعات المالية باستخدام القوانين والتشريعات، كذلك تعد أساليبها من الآليات الحديثة في مجال منع أو الحد من واكتشاف الاحتيال والفساد المالي وأساليب المحاسبة الإبداعية، ومن هنا زاد الطلب على خدمات المحاسبة القضائية وازدادت أهميتها.

## أ- الإشكالية:

على ضوء ما تقدم يمكن صياغة إشكالية البحث الرئيسية بالتساؤل التالي:

ما هو دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية للشركات؟

والتي يمكن تجزئتها إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يؤثر التأهيل العملي وخبرات المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها المحاسب القضائي تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

- هل عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### ب- الفرضيات:

- يساهم تأهيل المحاسب القضائي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية.
- تساعد الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- تساعد عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### ج- أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى:

- تأطير مفاهيمي للمحاسبة القضائية والمحاسبة الإبداعية؛
- التعرف على أشكال المحاسبة الإبداعية؛
- بيان دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية للشركات.

#### د- أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة من دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية ومن كونها تساعد في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية من مختلف الاتجاهات، أيضا تساعد على تضيق فجوة التوقعات وتخفيض سوء الفهم بين الإدارة والمستثمرين مما يؤدي إلى ثقة الجمهور في التقارير المالية ويقلل من فجوة الثقة.

**هـ - منهجية الدراسة:**

للإجابة على الإشكالية موضوع البحث وتحليل أبعادها والإحاطة بجوانبها ونتائجها والتأكد من صحة الفرضيات تمت الدراسة بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب لوصف المعلومات وتقرير الحقائق التي تم جمعها.

**أولاً- التأصيل النظري للدراسة:**

يتمثل الإطار النظري للدراسة في جانبين، الأول المحاسبة القضائية والثاني المحاسبة الإبداعية.

**1- المحاسبة القضائية:**

تعتبر المحاسبة القضائية العلم الذي يشمل مجالات عديدة مثل المحاسبة والتمويل التدقيق والضرائب للتحليل للحد من من أنتشار العش والفساد المالي في الشركات، وتقليل معدل الجرائم المالية، وكذا تساعد المستثمرين في طمأننة مستخدمي القوائم المالية مما يزيد الثقة فيها.

**1-1- تعريف المحاسبة القضائية:**

تعددت تعريف المحاسبة القضائية حسب وجهات نظر الباحثين والتي نذكر أهمها:

**الجدول 1: بعض مفاهيم المحاسبة القضائية**

التعريف	الباحث
تعرف بأنها عبارة عن نقطة التقاء للعديد من التخصصات المختلفة مثل المحاسبة، المراجعة، القانون، التمويل، الاقتصاد، علم النفس، علم الاجتماع، وعلم الجريمة.	(DiGabriele & Hubers, "Topics and methods in forensic accounting research", 2015, p. 100)
تعرف بأنها استخدام المحاسبة والمراجعة ومهارات التحقيق لاكتشاف جرائم الاحتيال والفساد المالي وتحليل المعلومات المالية لاستخدامها في الاجراءات القانونية.	(Hossain & Tanim, 2016)

عرفتها بأنها السلوك أو الممارسات التي يسعى من خلالها الفرد أو المجموعة من الأفراد إلى الحصول على فوائد خاصة على حساب غيرهم	صندوق النقد الدولي (IMF) (www.imf.org)
هي عملية الفحص القانوني التي تقدم درجة عالية من التأكد، وهي شاملة وكافية وكاملة ويمكن من خلالها الإدلاء برأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساهم في تأييد الدعاوي القضائية.	(جليلي، 2012، صفحة 09)

المصدر: (DiGabriele & Hubers, 2015, p. 100)، (جليلي، 2012، صفحة 09)،

(Hossain & Tanim, 2016)

من خلال الجدول السابق نستنتج أن المحاسبة القضائية مجموعة من المهارات تجمع بين المعرفة المحاسبية والقانونية التي يمكن من خلالها إبداء رأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساهم في تأييد الدعاوي القضائية.

### 1-2 خصائص المحاسبة القضائية:

تتمثل خصائص المحاسبة القضائية الفعالة في: (شقراني و بابر، 2016، صفحة 75):

- التعليم والتدريب؛
- التعليم المستمر والمتقدم في التخصصات المناسبة؛
- الخبرة المتنوعة في مجال المحاسبة والمراجعة والقانون؛
- مهارات الاتصال الشفوية والكتابية؛
- الخبرة العملية في مجال الأعمال التجارية؛
- القدرة على العمل في بيئة الفريق؛
- المهارات البشرية والمرونة.

### 1-3 أساليب المحاسبة القضائية:

تتمثل أساليب المحاسبة القضائية في (الجعبري، 2018، صفحة 19؛ صالح، 2016):

**1-3-1 المراجعة التفاعلية:** وهي التي تهدف إلى إجراء التحريات الأزمة عن المناطق أو الأنشطة غير قانونية والمشكوك فيها للتأكد من وجود أو عدم وجود غش بها، وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك، وتجميع الأدلة المناسبة والمقبولة لتأييد الدعاوي القضائية.

**1-3-2 المراجعة البعدية:** وتهدف إلى الفحص من عدة مظاهر وهي تتضمن ما يلي:

- **المراجعة التشريعية:** وتقوم تلك المراجعة على دراسة وتقييم الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الأصول والموارد المختلفة.
- **الالتزام المنظم:** ويستخدم ذلك في حالة المراجعة الحكومية حيث يتم التأكد من مدى التزام الوحدة بالقوانين والأحكام والتشريعات عند صرف وإثبات المدفوعات الحكومية.
- **الأداة التشخيصية:** وهي تستخدم لإجراء فحوص لتحديد المخاطر الناتجة عن الغش، والتركيز على فحص المناطق المستهدفة.

## 2- الإطار النظري للممارسات المحاسبية الإبداعية:

أصبح مفهوم المحاسبة الإبداعية محل اهتمام من طرف المحاسبين والمراجعين بشكل كبير خلال السنوات الأخيرة، خاصة بعد أحداث انهيار العديد من الشركات الرائدة، وتحميل شركات التدقيق مسؤولية ذلك الانهيار واتهامها بالتلاعب بالبيانات المحاسبية للشركة مستغلة بعض المعالجات والسياسات المحاسبية التي تظهر البيانات المحاسبية بغير شكلها الحقيقي.

### 1-2- تعريف المحاسبة الإبداعية:

لقد تعددت تعاريف المحاسبة الإبداعية ومن بينها:

هي إتباع بعض الحيل والأساليب المحاسبية لجعل المؤسسات تبدو بشكل وصورة أفضل من الواقع سواء كان ذلك من حيث قوة مركزها المالي و/أو حجم أرباحها الصافية و/أو وضعها التنافسي والمالي والتشغيلي (عمورة، 2011، صفحة 08).

هي مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يعتمدها المحاسب لتحقيق مصلحة أصحاب المصالح بالمؤسسة وللمحاسبة الإبداعية مظهر قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات الخارجي وينتج عنه الاستفادة من الثغرات (السيد، 2012، صفحة 09).

هي عملية تلاعب بالبيانات المالية باستخدام الخيار الانتقائي في تطبيق المبادئ المحاسبية والتضليل في الإبلاغ المالي وأية خطوات متخذة اتجاه غدارة المكاسب أو تلطيف صورة الدخل (بالرقي، 2012، صفحة 33).

ومن التعاريف السابقة نستنتج ان المحاسبة الإبداعية هي ممارسات يقوم بها عدوا القوائم المالية وهذا لتضليل مستخدميهما بغية الوصول للأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها ولو على حساب فئات أخرى.

## 2-2 أشكال المحاسبة الإبداعية:

تتمثل أشكال المحاسبة الإبداعية في (أحمد قايد و بن زاف، 2017، صفحة 64):

– **المحاسبة النفعية:** هي الإصرار على اختيار وتطبيق أساليب محاسبة محددة لتحقيق اهداف مرغوبة منها تحقيق أرباح عالية، سواء كانت الممارسات المحاسبية المتبعة مستندة إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أولاً.

– **إدارة الدخل:** هي التلاعب في الدخل بهدف الوصول إلى هدف محدد بشكل مسبق من قبل الإدارة، أو متنبأ من قبل محلل مالي، أو ليكون متوافقاً مع مسارات محددة للعمل.

– **تخفيض الدخل:** هو شكل من أشكال التلاعب في الدخل يتضمن نقل الدخل بين الفترات المتفاوتة المستوى وذلك بتخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل الجيد ونقلها على السنوات الدخل السيئ، يعد من أشكال التلاعب التي تعتمد على تخفيض الأرباح المتزايدة في الدخل والاحتفاظ فيها بشكل مخصصات للفترات الزمنية ذات الدخل السيئ.

– **التلاعب بالتقارير المالية:** يعرف التلاعب بالتقارير المالية بأنه إظهار بيانات خاطئة بشكل معتمد، أو حذف قيم معينة أو إخفائها في البيانات المالية، بهدف تضليل مستخدمي البيانات المالية، وهذا النوع من التلاعب يعتبر عملاً مخالفاً للقانون.

– **ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية:** إن المحاسبة الإبداعية هي استخدام أو استعمال الممارسات المنحرفة عم الممارسات المحاسبية القياسية أو المعيارية، أو المألوفة وتتميز باستعمال الأساليب والممارسات الحديثة والمبتكرة للحصول على الأرباح عن طريق التلاعب في قيم المصروفات والإيرادات.

## ثانياً- منهجية الدراسة الميدانية:

### 1. مجتمع الدراسة

تم حصر مجتمع الدراسة في فئتين فئة الأكاديميين متمثلة في الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق، وفئة المهنيين والمتمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين وروعي في اختيار مجتمع الدراسة الميدانية أن يكون مفرداتها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية.

### 2. عينة الدراسة

لم يتم تحديد حجم العينة مسبقاً وذلك بسبب عدم تجاوب عدد كبير من ذوى الاختصاص في الإجابة وكانوا يتحججون بضيق الوقت في الإجابة، فحاولنا التماسي مع عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة، حيث قمنا بتوزيع استمارة لتحميل عينة مقبولة ومعقولة، تماشياً مع الصعوبات والمشاكل التي واجهها أثناء مرحلة التحصيل، ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:



## الجدول 2: إحصائيات متعلقة باستثمارات الاستبيان

النسبة %	التكرار	البيان
100%	48	عدد الاستثمارات الموزعة
93.75%	45	عدد الاستثمارات المسترجعة
6.25%	3	عدد الاستثمارات المفقودة أو المهملة
4.16%	2	عدد الاستثمارات الملغاة
83.33%	40	عدد الاستثمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج Excel.

## 3. خصائص العينة:

الجدول التالي يقدم الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

## الجدول 3: الخصائص العامة للمستجوبين

النسبة المئوية	التكرار	الخصائص الديموغرافية	
82.5%	29	ذكر	الجنس
17.5%	11	أنثى	
100%	40	المجموع	
12.5%	5	أقل من 30 سنة	العمر
30%	15	من 31-40 سنة	
40%	15	من 41-50 سنة	
17.5%	5	أكبر من 50 سنة	
100%	40	المجموع	
42.5%	17	محاسبة	التخصص العلمي
12.5%	5	إدارة أعمال	
20%	8	مراجع	
25%	10	اقتصاد	
100%	40	المجموع	

أقل من 5 سنوات	7	17.5 %
من 5 إلى 15 سنة	16	40 %
أكثر من 15 سنة	17	42.5 %
<b>المجموع</b>	40	<b>100 %</b>
ليسانس	13	32.5 %
ماجستير	15	37.5 %
دكتوراه	6	15 %
دراسات أخرى	6	15 %
<b>المجموع</b>	40	<b>100 %</b>
محافظ الحسابات	17	42.5 %
خبير محاسبي	5	12.5 %
محاسب	8	20 %
أكاديمين	10	25 %
<b>المجموع</b>	40	<b>100</b>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

- **الجنس:** من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة الذكور بلغت 82.50 % أكثر منها على الإناث بـ 17.50% بتكرارات توزعت على الترتيب 33 و 7، في إشارة لاهتمام فئة الذكور بالمهنة مقارنة مع الإناث.
- **العمر:** يبين الجدول السابق توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر، حيث يتبين أن 40% من عينة الدراسة بلغت أعمارهم من 41-50 سنة وهي تمثل أعلى نسبة، و 30% بلغت أعمارهم من 30-40 سنة، تليها أكبر من 50 سنة بلغت نسبتها من عينة الدراسة 17.5 %، وفي الأخير أقل من 30 سنة بنسبة تقدر بـ 12.5 %.
- **المهنة:** من خلال الجدول والتمثيل البياني السابقين يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة الحالية لأفراد عينة الدراسة، حيث كانت النسبة الكبيرة لمحافظي الحسابات بنسبة

42.5% أي 17 فرد، في حين كانت نسبة الأكاديميين 25% أي 10، أما المحاسبين بنسبة 20% أي 8 أفراد، وأخيرا الخبراء المحاسبين بنسبة 12.5% أي 5 أفراد.

• **الخبرة المهنية:** وفقا للجدول السابقين، نلاحظ أن الفئة الغالبة هي فئة أكثر من 15 سنة بنسبة 42.5% أي 17 فرد، لتأتي بعد ذلك فئة من 5 إلى 15 سنة بنسبة 40% أي 16 فرد، في النهاية فئة أقل من 5 سنوات ممثل في 7 أفراد بنسبة 17.5%.

• **المؤهل العلمي:** يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث كانت النسبة الكبيرة لحاملي شهادة الماجستير بنسبة 37.5% أي 15 فرد، أما المتحصلين على شهادة ليسانس كانت النسبة بـ 32.5% أي 13 فرد، أما المتحصلين على شهادة دكتوراه ودراسات أخرى فنسبتهم تقدر بـ 15% أي 6 أفراد لكل منهما.

4. **ثبات أداة الدراسة:** أي خلو أداة القياس من الحصول على بيانات خاطئة إذا أعيدت الدراسة نفسها وباستخدام نفس أداة القياس، وفي نفس الظروف التي استخدمت للمرة الأولى. قد تم حساب الثبات لأداة الدراسة بأبعادها المختلفة بطريقة الاتساق الداخلي، بحساب معادلة الثبات (Cronbach Alpha) ألفا كرونباخ والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول 4: معامل Alpha de Cronbach

المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول	08	0.710
المحور الثاني	08	0.790
المحور الثالث	08	0.701
الاستبيان ككل	24	0.849

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أن مجمل عبارات أن مجمل عبارات الاستبيان تتمتع بالمصداقية والثبات حيث كلما اقترب معامل ألفا كرونباخ من 01 يدل على صدقه، حيث بلغت مجموع محاور 0.849 وما جعلنا نعتمد على هذه الإستبانة.

## ثالثاً - النتائج ومناقشة النتائج:

## 1- محاور الدراسة:

لعرض نتائج الدراسة تم تصنيفها تبعا لتسلسل الأسئلة الواردة في المحاور:

المحور الأول: تساهم المحاسبة القضائية في الكشف عن الغش والتحايل المالي

الجدول 5: المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة ( تأهيل المحاسب القضائي

يحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية)

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	1.137	3.13	التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يعني ضمنية الإيفاء بإدراكه للسلوكيات الإبداعية.
موافق	0.686	4.13	العناية المهنية اللازمة للمحاسب القضائي تؤكد على قدراته من تقليل المحاسبة الإبداعية.
موافق	0.800	4.03	الدراية الكافية بمعايير المحاسبة والتدقيق المطبقة.
موافق	0.608	4.20	الإلمام بالنواحي القانونية وقواعد الإثبات.
موافق	1.012	3.73	امتلاك المحاسب القضائي لخبرة تدقيقية متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية.
موافق بشدة	0.758	4.30	التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يحدد شكل ومضمون السياسات المحاسبية التي تحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية.
موافق	0.791	4.13	الخبرة الكافية في المحاسبة والتدقيق وملم بالنواحي القانونية التي تؤهله للمهام.
موافق	1.042	3.88	توفر التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يساعد في الكشف عن الغش كالتحايل المالي.

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الأولى (3.13) بانحراف معياري قدر (1.137)،

وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، في حين بلغ المتوسط

الحسابي بالأوزان العبارة الثامنة (3.88) بانحراف معياري قدر (1.042)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، أما المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الخامسة قدر بـ(3.73) بانحراف معياري قدر(1.012)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، كما بلغ أيضا المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثالثة (4.03) بانحراف معياري قدر (0.800)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، أما المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة السابعة (4.13) بانحراف معياري قدر(0.791)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، ثم يليها المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة السادسة (4.30) بانحراف معياري قدر(0.758)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، كما بلغ أيضا المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثانية (4.13) بانحراف معياري قدر (0.686)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، وأخيرا بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الرابعة (4.20) بانحراف معياري قدر (0.608) وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة.

### المحور الثاني: الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية

الجدول 6: يبين المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة (الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها المحاسب القضائي في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية)

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
جودة إجراءات الرقابة القضائية تحد من الممارسات السلبية	3.5	1.09	موافق
يعمل المحاسب القضائي على التأكد من أن السياسات والإجراءات المحاسبية المطبقة تتوافق مع الإصدارات المهنية	3.7	1.01	موافق
قياس متطلبات الإجراءات والتقييم يسهم في تفادي أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية	4.1	1.06	موافق تماما

موافق	1.10	3.6	يقوم المحاسب القضائي بمراجعة نظام الرقابة الداخلية والجراءات الداخلية في الشركة ومعالجة نقاط الضعف والثغرات في الشركة التي قد تؤدي إلى الاحتيال
موافق	1.07	3.6	يمكن أن يعمل المحاسب القضائي مع مجلس الإدارة في اختيار السياسات والإجراءات المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير المالية
موافق	0.959	3.9	يعمل المحاسب القضائي على التأكد من كفاية الإفصاح والشفافية في التقارير
موافق	0.909	4	يمكن أن يقوم المحاسب القضائي بمتابعة الإدارة حول مدى تنفيذ الملاحظات الخاصة بالمراجع الداخل
موافق تماما	1.36	4	يمكن أن يقدم المحاسب القضائي رأيا يستند إلى حقائق معروفة ويكون رأيا على أساس التحقيقات في المنازعات

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثامنة (4) بانحراف معياري قدر (1.36)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، يليها المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الرابعة (3.6) بانحراف معياري قدر (1.10)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، بينما بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الأولى (3.5) موافقون بشدة على هذه العبارة، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، في حين بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الخامسة (3.6) بانحراف معياري قدر (1.07)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، أما المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثالثة (4.1) بانحراف معياري قدر (1.06)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، وأخيرا بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثانية (3.7) بانحراف معياري قدر (1.01)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة السادسة (3.9) بانحراف معياري قدر (0.959)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة السابعة (4) بانحراف معياري قدر (0.909)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة.

**المحور الثالث: عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية).**

**الجدول 7: يبين المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة (عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية).**

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
يمكن أن يقوم المحاسب القضائي بتقييم السياسات والمبادئ المحاسبية المطبقة	3.66	1.314	موافق
يمكن للمحاسب تقييم نظام الرقابة الداخلي لغرض اكتشاف عمليات الغش والتلاعب في القوائم المالية	3.93	0.843	موافق
يمكن أن يتحرى المحاسب القضائي عن عمليات الاحتيال في القوائم المالية	3.96	1.122	موافق
يمكن التحري عن التصنيفات الخاطئة لبنود القوائم المالية.	3.66	1.311	موافق
يمكن أن يتم تقدير قيم العوائد الصحيحة للمستثمرين.	3.97	0.717	موافق بشدة
يمكن أن يتم تقديم الخسائر في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين لمنع التلاعب في مبلغ التعويض.	4.29	0.597	موافق بشدة

فحص مدى الالتزام بالتشريعات الخاصة بالهيئات والتبرعات والإعانات الحكومية	4.14	0.850	موافق بشدة
حساب الأرباح المفقودة نتيجة الفرص المضاعة على المنشأة	4.09	0.921	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الأولى (3.66) بانحراف معياري قدر (1.314)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة.

بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الرابعة (3.66) بانحراف معياري قدر (1.311)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، يليها المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثالثة (3.96) بانحراف معياري قدر (1.122)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، ثم بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة العاشرة (4.09) بانحراف معياري قدر (0.921)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، في حين بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة التاسعة (4.14) بانحراف معياري قدر (0.850)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، كما بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثانية (3.93) بانحراف معياري قدر (0.843)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، يليها المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة السابعة (3.97) بانحراف معياري قدر (0.717)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة، وأخيرا بلغ المتوسط الحسابي بالأوزان للعبارة الثامنة (4.29) بانحراف معياري قدر (0.597)، وهذا يدل على أن غالبية الدراسة موافقون بشدة على هذه العبارة.



## 2- اختبار الفرضيات:

الفرضية الفرعية الأولى: يساهم تأهيل المحاسب القضائي في الحد من ممارسة

المحاسبة الإبداعية.

ومن أجل قبول أو رفض الفرضية التالية تم الاعتماد على تحليل التباين الأحادي

(ANOVA)، كما يوضحه الجدول التالي:

جدول 8: تحليل التباين الاحادي ANOVA

البيان	مجموع مربع	درجة الحرية	متوسط مربع	اختبار F	مستوى المعنوية
بين المجموعات	0.117	1	0.117	0.903	0.348
خارج المجموعات	4.944	38	0.130	-	
المجموع	5.061	39	-	-	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على برنامج SPSS.

بعد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D)

والتي تقدر بـ 0.903 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38)، وبما أن

(sig=0.348) أكبر من مستوى المعنوية 0.05، فإننا نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه

يساهم تأهيل المحاسب القضائي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية، ومنه الفرضية

المقدرة غير معنوية، ومنه الفرضية الأولى مقبولة.

الفرضية الفرعية الثانية: تساعد الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها

المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

من أجل قبول أو رفض الفرضية التالية تم الاعتماد على تحليل التباين الأحادي

(ANOVA)، كما يوضحه الجدول التالي:

## جدول 9: تحليل التباين الأحادي ANOVA

البيان	مجموع مربع	درجة الحرية	متوسط مربع	اختبار F	مستوى المعنوية
بين المجموعات	0.117	1	0.117	0.903	0.348
خارج المجموعات	4.944	38	0.130	-	
المجموع	5.061	39	-	-	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على برنامج SPSS.

بعد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D) والتي تقدر بـ 0.903 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38)، وبما أن (sig=0.348) أكبر من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة فإننا نقبل الفرضية الصفوية القائلة بأن الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها المحاسب القضائي تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومنه الفرضية المقدره غير معنوية، ومنه الفرضية الأولى مقبولة.

الفرضية الثالثة: تساعد عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

من أجل قبول أو رفض الفرضية التالية تم الاعتماد على تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، كما يوضحه الجدول التالي:

## جدول 10: تحليل التباين الاحادي ANOVA

البيان	مجموع مربع	درجة الحرية	متوسط مربع	اختبار F	مستوى المعنوية
بين المجموعات	0.117	1	0.117	0.903	0.348
خارج المجموعات	4.944	38	0.130	-	
المجموع	5.061	39	-	-	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على برنامج SPSS.

بعد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D) والتي تقدر بـ 0.903 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38)، وبما أن (sig=0.348) أكبر من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة فإننا نقبل الفرضية الصفوية القائلة بأن عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومنه الفرضية المقدره غير معنوية، ومنه الفرضية الأولى مقبولة.

## الخاتمة:

إن فضاء الغش والإختلاس للشركات العالمية مثل شركة أنرون وورود دوت كوم وغيرها من الشركات التي ترتب عنها دعاوي قضائية مما شجع ظهور المهارات والخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية.

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

– يساهم تأهيل المحاسب القضائي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية؛

- تساعد الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمارسها المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
- تساعد عمليات التقييم والتحري التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
- تساعد المحاسبة القضائية في التحري عن عمليات الغش والاحتيال والحوادث وقوعها من خلال العديد من الإجراءات والتدابير؛
- إلمام المحاسبة القضائية بمهارات المحاسبة والمراجعة والقانون ومهارات التحقيق وتقنيات التكنولوجيا.

من خلال النتائج المتوصل إليها نوصي بما يلي:

- ضرورة وجود تشريعات لتحديد واجبات ومسؤوليات المحاسب القضائي في المحاكم؛
  - العمل على إدراج مناهج المحاسبة القضائية من ضمن متطلبات مواد الدراسات العليا؛
  - العمل على قيام ندوات تعريفية بالمحاسبة القضائية.
- بعد الانتهاء من دراسة موضوع "دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية للشركات"، وقد تبادر في ذهن الباحثين مجموعة من الأفاق التي يمكن أن تشكل مواضيع بحثية مستقبلية:
- دور المحاسبة القضائية في التدقيق والتحكيم المالي في الجزائر.
  - دور الخبرة القضائية المحاسبية في الحد من جرائم الإحتيال المالي.
  - دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من أثارها على القوائم المالية.

## قائمة المراجع:

1. آلاء عبد المنعم محمد الجعبري. (2018). دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المدرجة في سوق فلسطين (مذكرة ماجستير). كلية الدراسات العليا في جامعة الخليل.
2. التيجاني بالريقي. (2012). المحاسبة الإبداعية: المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، (12).
3. جمال عمورة. (2011). مداخلة بعنوان دور وأهمية المحاسبة الإبداعية في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية. البلدة: جامعة البلدة.
4. سفيان بن بلقاسم، و اسماعيل رزقي. (2016). ممارسات المحاسبة الإبداعية في سياق تبني معايير المحاسبة الدولية. مجلة معارف (20).
5. سيد عبد الرحمن بله. (2013). دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية -دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية. مجلة الاقتصاد العربي والأعمال، 8، الصفحات 63-73.
6. شقراري م. ط، و، بابكر ب. ب. (2016). المحاسبة القضائية في بعض البلدان العربية الواقع والطموحات مجلة الدراسات العليا-جامعة النيلين. (14) 2 ،
7. عبد الرحمن السيد. (2012). دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية. (12).
8. مقداد أحمد جليلي. (2012). المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق. مجلة تنمية الرفدين (34).

9. ميساء محمد سعد أبو تمام. (2012). مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على التدفق النقدي، . قسم المحاسبة والتمويل، : جامعة الشرق الأوسط، .
10. نصيف جاسم الجبوري، و صلاح هادي محمد الخالدي. (2013). دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال. *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، 19 (70)*.
11. نوال بن عمارة. (2013). محاسبة البنوك الإسلامية(دراسة حالة بنك البركة الجزائري)،،. *للملتقى الدولي الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد*.
12. نور الدين أحمد قايد، و لبنى بن زاف. (2017). اثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية. *المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة - مقاربات علمية وعملية*. - جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي.
13. صالح حسين لفته منال. (2016). استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية وتأثيراتها على القوائم المالية، *مجلة دنانير، 01 (08)*.
14. Hossain, K., & Tanim, I. (2016). "Investigating the Effectiveness of Forensic Accounting as a Tool for Detecting Fraud and Corruption in Selected Public-Sector Banks in Bangladesh. *Journal of Business Research, 1 (2)*, pp. 192-104.
15. James A DiGabriele; Wm. Dennis Hubers" (2015). Topics and methods in forensic accounting research , "*Accounting Research Journal 28* , (1).