

واقع تطبيق المحاسبة القضائية

دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في ديوان الرقابة المالية في بغداد

م.م. أنمار حسن علي

جامعة الأمام جعفر الصادق (ع)

كلية العلوم الإدارية والمالية

Anmar.hasan@sadiq.edu.iq

ISSN 2709-6475 DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.5.3.15>

تاريخ استلام البحث ٢٠٢٢/١٢/١ تاريخ قبول النشر ٢٠٢٣/١٢/١٢ تاريخ النشر ٢٠٢٣/٩/٣٠

المستخلص

يهدف البحث الى توضيح مفهوم المحاسبة القضائية والخدمات التي يقدمها المحاسب القضائي، المؤهلات والمهارات التي يجب أن يتصف بها المحاسب القضائي اضافة الى بعض من المواضيع المهمة التي تتعلق بالمحاسبة القضائية التي اخذت تشغل مكانة مهمة في المجتمعات المتقدمة ولتحقيق أهداف البحث تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لموضوع البحث، وقد تم اختبار فرضية البحث على عينة من موظفين ديوان الرقابة المالية بلغت (32) وتم تصميم استبانة بـ(19) فقرة كأداة لجمع البيانات. من أجل اختبار فرضيات البحث: تم استعمال مجموعة من المقاييس الاحصائية لتحليل البيانات والارتباط والثبات البنائي لأداة القياس يتم التحقق منه من خلال استعمال اختبار ألفا كرونباخ، وقد تم حساب معامل الثبات للأداة باستعمال معامل ارتباط ألفا كرونباخ وقد توصل الي البحث - إن المعايير والتعليمات في داخل الديوان جيدة وواضحة ولكنها بنفس الوقت ليست بالمستوى العالي الذي يساعد بصورة كبيرة في الحد من حالات الفساد، إذ يوجد في بعض الاحيان بعض التداخل فيما يخص المعايير التي تحدد مسؤولية الإدارة أو المدقق. ان للديوان محاسبين قضائيين لديهم المهارة الجيدة التي تمنحهم من الكشف عن حالات الفساد، وبالرغم من وجود جيد للمحاسبة القضائية ولكنها ليست بالمستوى المطلوب. وأوصى البحث الى ضرورة تكثيف تدريب العاملين في المجال القضائي والقانوني والقضاة على المحاسبة القضائية وأهميتها ومجالاتها للحد من الغش والفساد المالي ودورها في حسم النزاعات والمخالفات المالية، وكذلك وضع معايير لتنظيم مهنة المحاسبة القضائية وتحديد واجبات ومهام المحاسب القضائي ليساهم بفاعلية أكثر في الحد من الفساد المالي والإداري.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية، الفساد الإداري، التقارير المالية، ديوان الرقابة المالية.



مجلة اقتصاديات الأعمال

المجلد (٥) العدد (٣) ٢٠٢٣

الصفحات: ٢٩١-٣٠٥

(٢٩١)

The reality of applying forensic accounting
An analytical study of the opinions of a sample of employees in the
Financial Supervision Bureau in Baghdad

Assist. Lect. Anmar Hassan Ali
Imam Jaafar Al-Sadiq University
College of Managerial and Financial Sciences
Anmar.hasan@sadiq.edu.iq

Abstract

The research aims to clarify the concept of forensic accounting and the services provided by the forensic accountant, the qualifications and skills that must be characterized by the forensic accountant, in addition to some of the important topics related to forensic accounting that have begun to occupy an important place in developed societies. To achieve the objectives of the research, the descriptive analytical approach was followed for its suitability to the topic. The research hypothesis was tested on a sample of (32) employees of the Financial Supervision Bureau in Lift, and a questionnaire with 19 items was designed as a tool for collecting data. In order to test the research hypotheses: A set of statistical measures were used to analyze the data, and the correlation and structural reliability of the measurement tool is verified through... Using the Cronbach's Alpha test, the reliability coefficient of the tool was calculated using the Cronbach's Alpha correlation coefficient. The research found that the standards and instructions within the Bureau are good and clear, but at the same time, they are not at the high level that greatly helps in reducing cases of corruption, as there is sometimes some overlap in It concerns the standards that determine the responsibility of management or auditor. The Bureau has forensic accountants who have good skills that enable them to detect cases of corruption, and despite the presence of good judicial accounting, it is not at the required level. The researcher recommended the need to intensify the training of workers in the judicial and legal field and judges on judicial accounting, its importance and its areas to reduce fraud and financial corruption and its role in Resolving disputes and financial violations...as well as setting standards to regulate the forensic accounting profession and defining the duties and tasks of the forensic accountant to contribute more effectively to reducing financial and administrative corruption.

Keywords: Forensic Accounting, Administrative Corruption, Financial Reports, Office of Financial Supervision.

المقدمة:

تعاني الكثير من دول العالم من انتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري على مختلف المستويات، ما تسبب في حدوث نهيارات وأزمات مالية، مما أدى إلى كثرة كثرة الدعاوي والمنازعات القضائية نتيجة لعدم مصداقية المعلومات المحاسبية وانعدام الثقة في دور المحاسبين، وبالتالي أصبحت مهنة المحاسبة في موقف صعب وتحدي لمواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري، ما توجب البحث عن وسائل حديثة، وكذلك الحاجة إلى الاستعانة بخبرات متخصصة ومهارات متميزة لإبداء الرأي حول الدعاوي والقضايا ذات الطبيعة المالية وللادوية، وعلى إثر ذلك ظهرت الحاجة إلى المحاسبة القضائية. وتعد المحاسبة القضائية أحد أنواع المحاسبة الحديثة، فهي تهتم بإعداد محاسبين مؤهلين عملياً وعلمياً في القضايا والمنازعات المالية، ويكونوا على درجة كافية من التأهيل العلمي للعمل كخبراء أو مستشارين لمساعدة القضاء في تأييد الدعاوي القضائية وإقرار العدالة بما يمتلكون من معرفة متخصصة بمجال المحاسبة ومهارات في التحريات المبنية على معرفة المعايير المحاسبية، لذا برز دور وأهمية المحاسبة القضائية في أنها أحد المجالات الهامة والحديثة، كما أنها تمثل إطار متكامل للمحاسبة والقانون معاً. وتكون البحث من أربعة مباحث: تطرق الأول إلى منهجية البحث والدراسات السابقة، وتناول الثاني الإطار النظري للمحاسبة القضائية، واختص الثالث بالجانب العملي الخاص بوصف وتحليل إجابات العينة المبحوثة، واختتم البحث بالمبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة:**أولاً: منهجية البحث:****١. مشكلة البحث:**

يمكن صياغة مشكلة البحث الرئيسية بالتساؤل الآتي: ما واقع تطبيق المحاسبة القضائية في ديوان الرقابة المالية من وجهة نظر أفراد العينة المبحوثة؟

٢. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى الآتي:

- أ. تقديم إطار نظري حول المحاسبة القضائية.
- ب. بيان واقع تطبيق المحاسبة القضائية في الميدان المبحوث.

٣. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية البحث من أهمية المحاسبة القضائية ودورها المهم في التحري والتقصي عن حالات الفساد المالي والإداري مع التطور في أساليب وأدوات ارتكاب المخالفات المالية، وكثرة النزاعات والدعاوى والمالية بالمحاكم التي تتطلب منها الاستعانة بالمحاسب القضائي؛ لتمكينها من تجميع البيانات والمعلومات اللازمة من جهة متخصصة في التحري والتقصي عن المخالفات المالية والإدارية.

٤. فرضية الدراسة:

تتوافر المحاسبة القضائية في الميدان المبحوث من وجهة نظر العينة المبحوثة.

٥. منهج الدراسة:

اعتمدت الباحثة في اعداد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي الخاص بوصف الظاهرة قيد الدراسة وتحليلها.

٦. حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ديوان الرقابة المالية ضمن حدود محافظة بغداد.
الحدود الزمانية: امتدت للفترة من ٢٠٢٢/٢/١ ولغاية ٢٠٢٢/٨/١.

ثانياً: الدراسات السابقة:**١. دراسة (خدوجة - صبرينة، ٢٠٢١):**

هدفت الدراسة لمعرفة دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي وإبراز الآليات والمراحل المتبعة للحد من الفساد المالي وتحديد أسبابه وآثاره وتقنيات تطبيق المحاسبة القضائية. وتم تصميم استبيان لهذا الغرض ووزع على أفراد عينة الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات والعاملين بالقضاء بولاية تبسة. وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن هناك وعي بأهمية المحاسبة القضائية، على الرغم من عدم توافر المهارات والمؤهلات لدى الخبير القضائي المحاسبي ليقوم بمهمته على أكمل وجه، وأن المحاسبة القضائية تساهم بشكل فعال في الحد من ممارسات الفساد المالي بتطبيق مختلف تقنياتها، ومواجهتها لجملة من المعوقات المختلفة، وتوصلت الدراسة لمجموعة من التوصيات كانت أهمها ضرورة زيادة الوعي بأهمية المحاسبة القضائية في البيئة الجزائرية من خلال إدراجها في المناهج التعليمية وإنشاء هيئة مستقلة تنظم المهنة ليكون دورها أكثر فاعلية في الحد من الفساد المالي.

٢. دراسة (احمد، ٢٠٢٢):

تهدف هذه الدراسة الى بيان دور التكامل لكل من المحاسبة القضائية وديوان الرقابة المالية في اقليم كردستان في مكافحة مظاهر الفساد المالي والإداري، وقد استخدمت اداة الدراسة في استبانة وزعت على عينة مكونة من مجموعتين، وهي مجموعة مراقبي الحسابات المدققين الخارجيين ومجموعة من اساتذة الاكاديميين في جامعات ومعاهد اقليم كردستان العراق. وتم توزيع (125) استبانة إسترد منها (118) استمارة صالحة للتحليل، ومن أهم النتائج والاستنتاجات وجود مظاهر الفساد المالي والداري في اقليم كردستان العراق، كما هناك دور مؤثر لمهارات المطلوبة وتقنيات المحاسبة القضائية ولديوان الرقابة المالية معا في مكافحة الفساد المالي والإداري. اوصى الباحثان، على ديوان الرقابة المالية في اقليم كردستان العراق أن يسعى الى دمج المحاسبة القضائية في إجراءاته الرقابية لما لها من المزايا في مجال مكافحة الفساد المالي والداري، ويمكن كخطوة أولى ان يقوم الديوان بتصميم برامج خاصة لمراقبين الماليين العاملين في الديوان لغرض تعليمهم بالتقنيات والمهارات المحاسب القضائي، وفي مدى البعيد فتح وحدة خاصة للمحاسبة القضائية ضمن تشكيات الديوان.

٣. دراسة (العوادي والجبوري، ٢٠٢٠):

هدفت الدراسة لتسليط الضوء على دور المحاسب القضائي ولفت انتباه هيئة النزاهة بأهمية المحاسب القضائي لمساعدة الجهات التحقيقية والقضائية. ولتحقيق أهداف البحث تم اتباع المنهج الوصفي لملائمته لطبيعة موضوع البحث، وكانت أداة البحث هي تصميم استبانة من 82 فقرة كأداة (٢٩٤)

لجمع البيانات. وتوصل الباحثين إلى: أن المحاسبين القضائيين ينبغي أن يكونوا على دراية بالمفاهيم والإجراءات والقواعد القانونية، وأن يكونوا قادرين على تحديد الشكل والمادة القانونية عند التعامل مع قضية ما. وعادة ما تتطلب التعاقدات القضائية والتحليل، والتفسير، وتلخيص وعرض القضايا المعقدة المتعلقة بالمسائل المالية والتجارية بطريقة مفهومة ومدعومة بشكل سليم. أما أهم توصية للباحثين هي: على المحاسب القضائي الاستمرار بشكل منتظم في تطوير مهاراته الإدارية عن طريق الدورات المتخصصة ليكون على دراية وحكمة في التفسير والفهم الكافي للقوانين والقواعد القانونية بغية تحديد المادة أو القاعدة القانونية المناسبة للقضية المعروضة عليه.

المبحث الثاني: الجانب النظري:

أولاً: مفهوم المحاسبة القضائية:

وردت العديد من التعاريف للمحاسبة القضائية، إذ عرفت المحاسبة القضائية بأنها: فرع من فروع المحاسبة المتعلقة في كثير من الأحيان بالقضايا القانونية والشكاوي المالية، فضلاً عن تقديم خدماتها كخبير في مجالات عدة مثل التثمين ومطالبات التأمين، فضلاً عن قضايا الاحتيال المالية والقضايا ذات الاضرار المالية الشخصية (شعبان، ٢٠١٦: ٣٥).

وقد عرفها كذلك (قمبر، ٢٠١٧: ٣) بأنها جمع لمهارات مختلفة في عدة مجالات منها المحاسبة والقانون وعلم النفس بمختلف فروعه وتكنولوجيا المعلومات والاتصال، لتحقيق عدة أهداف أهمها المساعدة في مكافحة الغش ومقاضاته وتقييم الأعمال والحكم في حالات الإهمال المهني من قبل المحاسبين القانونيين وتقديم شهادة خبير للمحاكم (Sorunke, 2018: 4) عرفت كذلك: على أنها تشمل جميع التحليلات المحاسبية والتمويلية التي يتم إجراؤها لمساعدة المحامي فيما يتعلق بتقييم التحقيق وإثبات المشكلات في إجراءات تسوية المنازعات.

ثانياً: أهداف المحاسبة القضائية:

يمكن بيان أهداف المحاسبة القضائية في الآتي:

١. التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف ذات العلاقة.
٢. التحري من عمليات الاحتيال واكتشافها (شنقراوي وبابكر، ٢٠١٦: ٧).
٣. تحديد مقدار الخسائر أو الاضرار الاقتصادية المتكبدة أو المحتملة وجمع الأدلة المالية التي تكون بمثابة أدلة قوية لدعم المطالبات القانونية لاستردادها.
٤. إجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب أمام المحكمة (عبد، ٢٠٢١: ١٢٥).

ثالثاً: مؤهلات ومهارات المحاسب القضائي:

هناك الكثير من المهارات والخصائص التي تعد ضرورية للمحاسبين في مجال المحاسبة

القضائية منها: (صالح، ٢٠١٨: ٧)

١. الاستمرار في التعليم والتدريب.
٢. الاستمرار في التعليم في التخصصات المناسبة.
٣. التنوع في الخبرات في مجال المحاسبة، وخاصة في مراجعة الحسابات.
٤. ان تكون لديه مهارة في الاتصال الشفوية والكتابية.
٥. الخبرة العلمية في التجارة.

٦. التطوير في الخبرات التدقيقية وخاصة في مجالات المحاسبة القضائية.
 ٧. قدرة المحاسب القضائي على التفاعل مع فريق العمل من المحاسبين والمحققين.
 ٨. أن تكون لدى المحاسب القضائي مرونة في التواصل مع الناس.
- كما تتطلب المحاسبة القضائية اكتساب عدة مهارات ومعارف وهذه المهارات: (قمبر، ٢٠١٧: ٣)
١. من المهم ان يكون للمحاسب القضائية مهارات في التدقيق، اذ ان المحاسب القضائي يجب ان تكون لديه قدرة على جمع وتحليل المعلومات ذات العلاقة.
 ٢. مهارات التحقيق ومن هذه التقنيات تقنيات المراقبة وان تكون لديه مهارة في إجراء المقابلات الشخصية والاستجواب.
 ٣. ان تكون لديه مهارات علم الإجرام وخاصة دراسة سيكولوجية المجرمين، إذ أن مهارات التحقيق الفاعل تعتمد في بعض الاحيان على المعرفة الحالة النفسية ودوافع وحوافز مرتكب الجريمة.
 ٤. العلوم المحاسبية تمكن المحاسب القضائي من تحليل وتفسير المعلومات المالية الضرورية، وكذلك المعرفة بالرقابة الداخلية والحوكمة المؤسسية.
 ٥. العلوم القانونية، فالمعرفة بالإجراءات والقوانين المتبعة في المحاكم تساعد المحاسب القضائي من تحديد الأدلة الضرورية التي تتفق مع المعايير القانونية للسلطات القضائية التي تمثل الدليل المحكم وطرق حفظ الأدلة بالأسلوب الذي يقابل معايير المحاكم.
 ٦. المعرفة بتكنولوجيا المعلومات ضرورية للمحاسب القضائية، فلا بد ان تكون لدى المحاسب القضائي معرفة بكيفية الاتصال الالكتروني المباشر وخبرة في استخدام أجهزة الحاسوب والبرمجيات وذلك لاستخدامها في حفظ البيانات وتقييم الأساليب الرقابية في تجميع المعلومات ومعالجة البيانات لأغراض الرقابة وتحليل البيانات.
 ٧. المحاسب القضائي ان تكون لديه مهارات الاتصال خاصة تلك التي تجعل توصيل التحليلات والتحقيقات يتم بشكل صحيح وبشكل واضح إلى مستخدمي خدمات المحاسب القضائية.

رابعاً: تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من الفساد الإداري والمالي:

للمحاسبة القضائية مجموعة من التقنيات التي تستعين بها في عملية جمع المعلومات وإجراء التحليلات اللازمة، ومن ثم توصيل النتائج حول ذلك إلى الجهة المعنية بهدف الحد من الآثار المترتبة على هذه الممارسات في القوائم المالية، والتي عرض لتقنيات المحاسبة القضائية: (صالح، ٢٠١٦: ٢١-٢٣)

أ. التنقيب في البيانات:

هي إحدى تقنيات المحاسبة القضائية التي تساعد في الكشف عن أنماط السلوك التي تبين وجود مثل هذه الممارسات، ان هذه التقنية تنطوي على استخراج المعلومات من البيانات لغرض تحديد الانماط والعلاقات غير المعروفة سابقاً وهي تعتمد على تنقيب كمية كبيرة من البيانات لاجل تحديد الانماط والمعلومات غير المعروفة وان يتم التحقق من دقة البيانات التي يتم الحصول عليها تتضمن هذه التقنية ثلاثة أنشطة هي:

١. الاستكشاف: هو الكشف عن البيانات أو معرفة الانماط الموجودة فيها مثال على ذلك الارتباط أو الاتجاهات أو التباينات من دون افتراض النمط الذي سيتم اكتشافه، والارتباط هو علاقة بين المتغيرات كما في حالة حدوث أحد المتغيرين يؤدي إلى حدوث الآخر أو حدوثهما معاً.

٢. نماذج التنبؤ: تعتمد نماذج التنبؤ الانمط التي تم اكتشافها لتقدير النتائج التي من المفروض الحصول عليها من قيم جديدة.
٣. تحليل التباين: يتم تحليل التباين بعد تحديده واستخراجه بطريقة تحديد المعيار أولاً بعدها يتم تحديد البنود التي تغاير هذا المعيار.
- ب. المراقبة المستمرة تعد المراقبة المستمرة إحدى تقنيات المحاسبة القضائية التي يتم استخدامها للحصول على الأدلة الخاصة بالأخطاء المتعمدة أو غير المتعمدة في القوائم المالية أو عمليات التلاعب. وتتركز هذه العمليات في أقسام التدقيق والفروع والزيارات وأصحاب الوكالات، وتشمل كذلك العائدات ومصادرة الحصول عليها وأوجه انفاقها وطرق إثباتها في السجلات وفقاً للمعايير المحاسبية وتعليمات الإفصاح المعمول بها في كل بلد وكل قطاع وعند استخدام المراقبة المستمرة يتم الاحتفاظ بالسجلات والوثائق، سواء كانت هذه الوثائق ورقية أم صوتية أم فيديو، قبل بدء المراقبة وبعدها ولفترة معينة لتحديد حجم العمليات محل المراقبة وتأثيراتها المتعددة. إن عملية المراقبة المستمرة تمكن من اكتشاف العمليات غير الشرعية أو غير القانونية أو التلاعب والأخطاء فيما يتعلق بالعائدات وحجمها أو المصروفات أو مجالات الصرف للشركة، عندئذ يتم إبلاغ الجهة المكلفة للمحاسب القضائي لغرض اتخاذ إجراءات بشأنها (جميل، ٢٠٢٠: ١٢).
- ت. تحليل النسب: هذه التقنية تهتم بتحليل نسب البيانات الرقمية، إذ تتمكن من تحديد الأدلة حول وجود عمليات تلاعب. يمكن دراسة العلاقات بين مجاميع البيانات الرقمية عن طريق تحليل النسب مثال على ذلك العلاقة بين التكاليف والوحدات المباعة أو إيرادات المبيعات أو ساعات العمل المباشر، يمكن باستخدام هذه التقنية تقدير بعض المصروفات مثل كلفة البضاعة المباعة وكذلك يمكن تحليل نسبة مجمل الربح أو كلفة البضاعة المباعة وغيرها من النسب التي تشير إلى وجود بنود غير اعتيادية أو خطأ في البيانات قيد التحليل والتي تؤدي إلى اعتبار هذه العمليات عمليات تلاعب أو غش.
- ث. تحليل التباين بعد تحديد قاعدة يمكن استخراج التباين أو معيار محدد بعدها يتم تحديد البنود التي تنحرف عن القاعدة أو المعيار، وتكون انحرافات تحتاج إلى مزيد من التفصي حولها.
٢. تصميم وتقييم أساليب الوقاية من ومنع واكتشاف الغش ومعالجة آثاره: تكمن أهمية المحاسب القضائية من خلال دورها في محاربة الفساد المالي فهو من أهم المخاطر التي تواجه الأعمال، وذلك من خلال مشاركته في الوقاية من الغش ومنع حدوثه واكتشافه والمساهمة في عمليات التحقيق والمقاضاة المتعلقة بالفساد ومعالجة آثاره، ذلك أن الفساد المالي هو نوع من أنواع الغش الذي يعد أشمل.
- أ. أنشطة الوقاية من الغش: وتعني خلق بيئة يكون فيها خطر وفرص ارتكاب أنشطة مخادعة عند حده الأدنى، والمحافظة على هذه البيئة إذ تهدف هذه الأنشطة إلى التأكد من توافر معايير رئيسية تحدد سلوك الأعمال المقبول مثل: وجود دليل للسلوك الأخلاقي، وسياسات تؤكد على أهمية الالتزام بالاستقامة داخل المنظمة.
- ب. أنشطة منع الغش: وهي الأساليب الرقابية التي يتم تصميمها لتقليل خطر حدوث الغش وسوء وبشكل أشمل هي أنشطة تشير إلى خلق بيئة تمنع الأفراد من ارتكاب الغش مثل: تقييم وتصميم تقنيات وأساليب رقابية ضد الغش، واختبار فعالية تشغيلها، وإعداد توصيات للمساعدة في تنفيذ برامج الوقاية من الغش وتحسينها.

- ت. أنشطة اكتشاف الغش (الخالدي، ٢٠٢٢: ٣٣٠-٣٣١) وهي الأساليب الرقابية المصممة لغرض منها اكتشاف الغش الذي تم ارتكابه أو حدوثه وسوء التصرف ومن أساليبها تقدير خطر الغش وتقييم الأساليب الرقابية وإجراءات المتعلقة بالتدقيق السابق.
- ث. معالجة الغش: وهي الأساليب الرقابية التي يتم تصميمها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية ولغرض معالجة الضرر الذي يسببه الغش أو سوء التصرف إلى أن معالجة الغش تتضمن التأمين، تعويض الأضرار، كذلك تعديل الإجراءات والنظام القانوني أو العمليات التشغيلية متضمنة تغيير نظام الرقابة الداخلية بحيث يكفل تخفيض أو منع ارتكاب الغش مستقبلاً.
٣. التحقيقات: عند الكشف عن معلومات تشير إلى حدوث أو احتمالية حدوث الغش، فإنه يتوجب على (الإدارة أو غيرها من الأطراف ذات العلاقة) إجراء تحقيق داخلي شامل، الهدف من هذه التحقيقات جمع الحقائق التي تؤدي إلى تقدير معقول للانتهاك المشكوك فيه، يمكن للإدارة من خلال تدقيق داخلي فعال تفادي إجراء تحقيق وخاصة عند امتلاك المحاسب الجنائي مهارات عديدة فإن تحقيقاته ستكون مقبولة في المحاكم لأنها تتم وفق القوانين المنظمة ومهارات متخصصة ويقوم المحاسب القضائي بإجراء أنواع عديدة من التحقيقات منها التحقيقات الداخلية أو التحقيقات النظامية، ويمكن أن يكون المحاسب القضائي ضمن عملة التحقيق في جريمة مالية، لذلك فإن توثيق التحقيقات التي يقوم بها المحاسب القضائي تكون ضرورية، وإن العمل يمكن أن يكون لها تأثير كبير على الإجراءات القانونية اللاحقة وقد يعمل محقق والمحاسبة القضائي عند إجراءهم للتحقيقات مع قانونيين أو أن يعملوا لصالح رجال القانون، وبذلك يتوجب على المحاسب القضائي خلال إجراء التحقيقات بمختلف أنواعها الالتزام بالقوانين والأنظمة.
٤. المراقبة: وهي نشاط يتم بشكل سري ومتواصل، لجمع المعلومات حول: أشخاص - أشياء - أماكن، لتحديد الأنشطة المشتبه بها وهوية الأشخاص المشتبه بهم، أو لتحديد السلوك الذي قد يكون أو قد لا يكون انتهاك للقانون المدني أو الجنائي ويمكن للمحاسب القضائي الاستفادة من المراقبة لتحقيق عدة أغراض منها جمع الأدلة لدعم للحصول على إذن تفتيش، وجمع الأدلة التي تمكن من تحديد هوية الأشخاص واعتقالهم وتحديد الأنشطة المتورطة في الجريمة، وذلك بعد تقديمه لطلب يوضح الأسباب الضرورية لمراقبة بعض الأشخاص المشتبه بارتكابهم الغش للجهات المختصة، ويتم هذا النشاط من قبل أشخاص يعملون على تطبيق القانون.
٥. أدونات التفتيش (صالح، ٢٠١٦: ٢١-٢٣): ويمكن للمحاسب القضائي أن يطلب إصدار إذن تفتيش للسجلات المالية، لا بد من تقديم الأسباب المبررة للحصول على مثل هذا الإذن للجهات المختصة لتفتيش السجلات المالية وأدونات التفتيش هي عبارة عن أمر كتابي يسمح بتفتيش مكان معين ويتضمن: هذا الأمر تحديد موقع جغرافي - مركبة - شخص والحجز على عناصر محددة، والأمر يصدر من جهات معينة مثل المأمور القضائي، وإصدار أدونات التفتيش لا بد من القيام بإجراءات قانونية محددة، وأشخاص الذين يقومون بالتفتيش يعملون في جهات حكومية، وأحياناً تكون أدونات التفتيش ضرورية، كون بعض المعلومات وغيرها من الأدلة المطلوبة من قبل المحاسبين الجنائيين قد تتعرض للإخفاء المتعمد من قبل مرتكبي الجريمة، وبعد الانتهاء من عملية التفتيش يتم إعداد قوائم جرد تفصيلية للعناصر التي تم الحجز عليها.
٦. إجراء المقابلات الاستجواب: تعد هذه التقنية فعالة لجمع المعلومات والأدلة، وأن الفارق بين المقابلة والاستجواب غير واضح لأنهما تتضمنان توجيه أسئلة إلى شخص يسمى "المستجوب"،

وهدف كلا منهما الحصول على معلومات ذات علاقة تؤدي إلى كشف الحقائق. وللمقابلات التي يجريها المحاسب القضائي نوعين رئيسيين هما كما يأتي:

أ. مقابلات جمع المعلومات:

لا يتم إجراء مقابلات جمع المعلومات مع الأفراد المشتبة فيهم فقط، ولكن يتم إجراءها مع أفراد آخرين نظراً لامتلاكهم معلومات حول الشركة أو حول بعض القضايا المحاسبية أو حول الصناعة، ولذلك فإن إجراء مثل هذه المقابلات معهم يكون ضروري وكجزء من التحقيق، والمعلومات التي يتم الحصول تكون مفيدة في توسيع مدى التساؤلات، وفي معظم التحقيقات يبدأ المحاسب القضائي بإجراء المقابلات مع الأشخاص البعيدين عن القضية ثم يتجه إلى إجراء المقابلات مع الأشخاص الذين لهم علاقة مباشرة بالقضية محل التحقيق.

ب. مقابلة البحث عن اعتراف:

تعد مقابلات البحث عن اعتراف من أكثر أنواع المقابلات صعوبة، وتتطلب مهارات حقيقية لكي تتم بنجاح، وعند إجراء مثل هذه المقابلات يجب أن يكون المحاسب القضائي واثق من أن الشاهد قد ارتكب الجريمة أو أن لديه أعمال غير قانونية. وعلى المحاسب القضائي أن يستعد قبل إجراء المقابلة حتى تكون لديه فكرة مسبقة عن الأفراد الذين سيجري معهم المقابلات، وبعد الاستعداد لإجراء المقابلات يقوم المحاسب القضائي بالتخطيط لكل مقابلة يقوم بها ويعد عملية التخطيط للمقابلة أمر هام لا بد أن يؤخذ بعين الاعتبار، لأنه يساعد المحاسب القضائي في التركيز على موضوع المقابلة، واعداد مجموعة من الأسئلة لجعل التحقيق يحقق تقدم ويكون أكثر فعالية. كما أن هناك عدة خطوات يتبعها المحاسب القضائي للتخطيط للمقابلة ومنها:

١. التوقيت الكافي لإجراء المقابلة كاملة.
٢. المكان المناسب.
٣. تأكيد النواحي القانونية.
٤. على المحاسب الجنائي عند إجراء المقابلات استشارة مستشاره القانوني.
٥. يجب إتباع سياسات التوثيق وأي قوانين وأنظمة قابلة للتطبيق في هذا المجال.

المبحث الثالث: الجانب العملي:

أولاً: نبذة عن ميدان الدراسة:

ديوان الرقابة المالية الإتحادي وهو هيئة مستقلة مالياً وإدارياً، تم تأسيسه عام ١٩٢٧، ويعد أعلى هيئة رقابة مالية مرتبطة بمجلس النواب العراقي، يمثلته رئيس الديوان أو من يخوله، يتولى الرقابة على المال العام أينما وجد، ويعد أحد الأجهزة الرائدة في حماية المال العام والكشف عن حالات الغش والتلاعب ومكافحة الفساد المالي والإداري والمساهمة الفاعلة في دعم الاقتصاد الوطني العراقي.

تضمن الجزء العملي للدراسة توزيع استبانات على عينة من الاكاديميين والمحاسبين ومراجعي الحسابات القانونيين في ديوان الرقابة المالية، لاستطلاع آرائهم حول مدى توافر المحاسبة القضائية. وكما مبينه تفاصيلهم في أدناه:

ثانياً: اتساق الأداة وثباتها:

١. الثبات البنائي لأداة قياس البحث:

يشير الثبات إلى اتساق مقياس الدراسة وثبات النتائج الممكن الحصول عليها من المقياس عبر مدة زمنية مختلفة. والثبات البنائي لأداة القياس يتم التحقق منه من خلال استعمال اختبار ألفا كرونباخ وقد تم حساب معامل الثبات للأداة باستعمال معامل ارتباط ألفا كرونباخ الموضح في الجدول (1).

الجدول (1) معاملات الثبات لأداة قياس البحث

عدد الاسئلة	كرونباخ ألفا للمتغير ولابعاد
19	0.941

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

يظهر الجدول (1) بأن قيم معامل كرونباخ ألفا قد بلغ بين (0.941) وهي جيدة إحصائياً في البحوث الإدارية والاجتماعية لأن قيمتها أكبر من (0.70)، والتي تدل على أن الأداة تنصف بالاتساق والثبات الداخلي.

٢. ثبات الإستبانة باستخدام طريقة التجزئة النصفية:

تستخدم طريقة التجزئة النصفية (Split-Half) في قياس الثبات، التي تتلخص بإيجاد معامل الارتباط بين درجات الأسئلة الفردية ودرجات الأسئلة الزوجية في الإستبانة ويتم تصحيح معامل الارتباط بمعادلة (Spearman-Brown)، وعند تطبيق هذه الطريقة وجد أن معامل الارتباط للإستبانة بلغ (0.846) مما يعني أنها بمقاييسها المختلفة ذات ثبات جيد ويمكن اعتمادها في أوقات مختلفة وللأفراد أنفسهم وتعطي نفس النتائج.

الجدول (2) التجزئة النصفية

Cronbach's Alpha	Part 1	Value	0.920
		N of Items	10 ^a
	Part 2	Value	0.893
		N of Items	9 ^b
	Total N of Items		19
Correlation Between Forms			0.733
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length		0.846
	Unequal Length		0.846
Guttman Split-Half Coefficient			0.843

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

ثانياً: الصدق البنائي التوكيدي:

الغرض من الصدق البنائي التوكيدي هو التحقق من الأبعاد والفقرات المكونة لها حسب هيكلها النظري الثابت في الأدبيات، بمعنى التأكد من تطابق الأبعاد المكونة للمقياس والفقرات الممثلة لها في بيانات العينة مع أصلها في النظرية والأدبيات ذات الصلة، ويعد هذا النوع من أنواع التحليل العاملي أحد تطبيقات نمذجة المعادلة البنائية التي نفذت عبر البرنامج الإحصائي (AMOS V.25)، والذي يمكن من خلاله اختبار ثبات المقياس وأنواع أخرى من الصدق، وهي صدق التقارب وصدق التمايز، ويمكن التأكد من صدق البناء التوكيدي عبر عدد من مؤشرات استخدم المؤشرات المبينة في الجدول (3) لبيان مؤشرات حسن المطابقة للمتغيرات قيد البحث.

الجدول (3) مؤشرات حسن المطابقة

المؤشر	القاعدة العامة
النسبة بين X^2 ودرجة الحرية DF	$(X^2 / \text{درجة الحرية})$ أقل من 5
مؤشر حسن المطابقة (GFI)	أكبر من 0.90
مؤشر جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	بين 0.08-0.05
مؤشر (TLI)	أكبر من 0.90

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

ثالثاً: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة:

يسعى هذا المبحث للتعرف على واقع تطبيق المحاسبة القضائية في ديوان الرقابة المالية والبالغ من خلال آراء عينة قوامها 32 مبحوث، وسوف يتم الاعتماد على الوسط الحسابي والذي يمثل من أهم مقاييس النزعة المركزية. وتمثل قيمة الوسط الحسابي القيمة التي تتمركز حولها جميع القيم المختلفة للمتغير، والانحراف المعياري، إذ يعد من أهم مقاييس التشتت الإحصائية، ومعامل الاختلاف^(١)، إذ يستخدم للمقارنة التشتت، إذ كلما كانت القيمة أقل كلما دل ذلك على قلة تشتت إجابات العينة المبحوثة وعلى ضوء النتائج يتم ترتيب الأهمية على أساسها، وأخيراً تحديد مستوى الإجابة لآراء العينة المبحوثة حسب إجاباتهم. وقد اعتمد البحث على مقياس (Likert) الخماسي في إجابات العينة للاستبانة، فسيكون مستوى كل متغير ما بين (1-5) بأربعة مستويات^(٢). والجدول (4) يوضح ذلك، ويشتمل مستويين في حالة الزيادة عن الوسط الفرضي البالغ (2.61 إلى 3.40) فيكون جيد إذا ما تراوح بين (3.41 إلى 4.20) وجيد جداً إذا زاد من (4.21 إلى 6) كذلك يتضمن مستويين إذا انخفض عن الوسط الفرضي (2.61 إلى 3.40) فيكون ضعيف إذا تراوح بين (1.81 إلى 2.60) وضعيف جداً إذا ما انخفض عن (من 1 إلى 1.80).

الجدول (4) المتوسط المرجح ومستوى الإجابة

المتوسط المرجح	مقياس الإجابة	مستوى الإجابة
من 1 إلى 1.80	لا أتفق تماماً	ضعيف جداً
من 1.81 إلى 2.60	لا أتفق	ضعيف
من 2.61 إلى 3.40	محايد	متوسط
من 3.41 إلى 4.20	أتفق	جيد
من 4.21 إلى 5	أتفق تماماً	جيد جداً

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

ويتضح من الجدول (5) في ادناه ان اعلى وسط حسابي عام بلغ عند الفقرة والتي نصها (تتوفر البيانات المالية عن القضايا المتعلقة بالوحدات الحوكمية الكافية التي تمكن من الكشف عن حالات الفساد الإداري)، إذ بلغ (4.03) وبمستوى جيد، إذ بلغ الانحراف المعياري له (0.538) ومعامل اختلاف (13.350) إذ بلغت نسبة الاتفاق (80.6) أما نسبة عدم الاتفاق فقد بلغت (19.4) مما يدل على ان أغلب البيانات المالية في ديوان الرقابة المالية هي متواجدة وتستطيع الإدارة من استثمارها في معيار الشفافية للمعلومات المحاسبية وأيضاً في الكشف عن حالات الفساد المالي. أما

$$CV = \frac{S_x}{\bar{X}} \times 100$$

(1)

(٢) المصدر: مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ص ٥٤١ تأليف د. عز عبدالفتاح دار الخوارزمي للطباعة والنشر، ٢٠٠٨.

(٣٠١)

أقل وسط حسابي عام فقد كان عند الفقرة والتي نصها (تتوفر المعايير التي تحدد مسؤولية الإدارة أو المدقق في حالات الفساد)، إذ بلغ (3.41) وبمستوى جيد مقارب للمتوسط وانحراف معياري (0.837) ومعامل اختلاف (24.545) إذ بلغت نسبة الاتفاق (68.2) أما نسبة عدم الاتفاق فقد بلغت (31.8). ويشير ذلك إلى أن المعايير والتعليمات في داخل الديوان جيدة وواضحة ولكنها بنفس الوقت ليست بالمستوى العالي الذي يساعد بصورة كبيرة في الحد من حالات الفساد إذ يوجد في بعض الأحيان بعض التداخل فيما يخص المعايير التي تحدد مسؤولية الإدارة أو المدقق، أما بصورة اجمالية فقط بلغ الوسط حسابي عام لمتغير المحاسبة القضائية ما قيمته (3.57) وبمستوى جيد وانحراف معياري (0.504) ومعامل اختلاف (14.119)، إذ بلغت نسبة الاتفاق (71.4) أما نسبة عدم الاتفاق فقد بلغت (28.6) مما يدل على وجود جيد من المحاسبة القضائية في ديوان الرقابة المالية المبحوث، إذ يعمل الديوان على توفير البيانات المالية التي تساعد المحاسب القضائي على التحري والكشف من حالات الفساد الإداري، وكذلك التحقق من وجود أو عدم وجود الفساد الإداري في الوقت المناسب، وكما أظهرت النتائج أن البيانات المالية التي يوفرها الديوان أيضاً تساعد على توفير الأدلة الكافية من أجل كشف حالات الفساد الإداري، وكما لاحظت الباحثة أن عدد القضايا المعروضة في المحاكم فيما يخص الفساد الإداري في تزايد وبأعداد كبيرة والتي غالباً ما تكون لها تبعات سلبية تؤثر على المجتمع بصورة عامة وعلى الوزارات بصورة خاصة، وهذا أن دل على شيء فإنما يدل على أن هناك متابعة جيدة في عملية الكشف عن حالات الفساد الإداري التي تحصل بين فترة وأخرى من قبل القائمين على عمليات الكشف المالي. والتي أظهرت البيانات أن للديوان محاسبين قضائيين لديهم المهارة الجيدة التي تمنحهم من الكشف عن حالات الفساد، وبالرغم من وجود جيد للمحاسبة القضائية ولكنها ليست بالمستوى المطلوب وفق رأي الباحثة إذ أن دائرة حجم ديوان الرقابة المالية لا بد أن يكون بمستويات الأداء العالية فيما يخص المحاسبة القضائية وبمستوى جيد جداً، ولكن أغلب الإجابات جاءت بالمستوى الجيد وأحياناً قريبة من المستوى المتوسط. خاصة ونحن نعلم أن الجهات الحكومية تعتمد اعتماد كبير على ديوان الرقابة المالية في الكشف عن حالات الفساد الإداري والمالي داخل الوزارات والمؤسسات. وهذا ما أكدته الفقرة (يعتمد بالقطاع الحكومي على ديوان الرقابة المالية فقط القضايا الفساد) والتي جاءت بمستوى جيد وبقيمة (3.69) وبأنحراف معياري (0.78).

الجدول (5) المؤشرات الاحصائية لمتغير البحث

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	نسبة الاتفاق	عدم الاتفاق	اتجاه الاجابة
1	تتوفر البيانات المالية عن القضايا المتعلقة بالوحدات الحكومية الكافية التي تمكن من الكشف عن حالات الفساد الإداري.	4.03	0.538	13.350	80.6	19.4	اتفق
2	تتوفر البيانات المالية التي تمكن المحاسب القضائي من التحري عن حالات الفساد الإداري.	3.53	0.803	22.748	70.6	29.4	اتفق
3	تتوفر البيانات المالية بالتفاصيل الكافية التي تمكن المحاسب القضائي من التحقق من حالات الفساد الإداري.	3.59	0.665	18.524	71.8	28.2	اتفق
4	تتوفر البيانات المالية بالوقت المناسب التي تمكن من الكشف عن حالات الفساد الإداري.	3.66	0.745	20.355	73.2	26.8	اتفق
5	تتوفر البيانات المالية بعدالة وبدون انحياز التي تمكن من الكشف عن حالات الفساد الإداري.	3.63	0.66	18.182	72.6	27.4	اتفق

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	نسبة الاتفاق	عدم الاتفاق	اتجاه الإجابة
6	تتوفر البيانات اللازمة من مصادرها دون الحاجة إلى تأكيدات من أطراف أخرى.	3.56	0.759	21.320	71.2	28.8	اتفق
7	تتوفر الأدلة الكافية لاثبات حالات الفساد في القطاع الحكومي.	3.54	0.716	20.226	70.8	29.2	اتفق
8	تتوفر المعايير التي تحدد مسؤولية الإدارة أو المدقق في حالات الفساد.	3.41	0.837	24.545	68.2	31.8	اتفق
9	قضايا الفساد الإداري في القطاع العام هي الأكثر من بين مجموع القضايا المالية المعروضة على القضاء.	3.5	0.718	20.514	70	30	اتفق
10	قضايا الفساد الإداري تشكل العدد الأكبر من بين القضايا التي تعرض على القضاء.	3.66	0.653	17.842	73.2	26.8	اتفق
11	قضايا الفساد الإداري تستنفذ الوقت الأكبر في المحاكم مقارنة بالقضايا الأخرى.	3.53	0.718	20.340	70.6	29.4	اتفق
12	الأثار الاجتماعية والإنسانية للقضايا الفساد الإداري كبيرة مقارنة بالقضايا التي تعرض على القضاء.	3.44	0.716	20.814	68.8	31.2	اتفق
13	قضايا الفساد الإداري تكون مكلفة أكثر مقارنة بالقضايا الأخرى التي تعرض على القضاء.	3.56	0.716	20.112	71.2	28.8	اتفق
14	قضايا الفساد العام أكثر من قضايا القطاع الخاص من بين مجموع القضايا المالية المعروضة على القضاء.	3.47	0.718	20.692	69.4	30.6	اتفق
15	تتوفر في المحاسب القضائي في دائرتك المؤهلات العلمية المطلوبة الأداء واجباته.	3.56	0.564	15.843	71.2	28.8	اتفق
16	يمتلك المحاسب القضائي خبرة عالية في المحاسبة والتدقيق وكذلك في النواحي القانونية التي تؤهله للمهمة.	3.44	0.716	20.814	68.8	31.2	اتفق
17	تكتفي السلطة القضائية في قضايا الفساد بالبيانات المالية المتوفرة وإنما تستعين ببيانات ومعلومات آخر تحصل عليها من خلال تحقيقات الشاهد الخبير.	3.47	0.803	23.141	69.4	30.6	اتفق
18	يعتمد الديوان على المحاسبين القانونيين ومدققي الحسابات العاملين في الدوان حصر تستعين بالمحاسبين القانونيين في القطاع الخاص في القضايا المتعلقة بالفساد الإداري.	3.56	0.84	23.596	71.2	28.8	اتفق
19	يعتمد بالقطاع الحكومي على ديوان الرقابة المالية فقط القضايا الفساد.	3.69	0.78	21.138	73.8	26.2	اتفق
	بصورة عامة	3.57	0.504	14.119	71.414	28.586	اتفق

المصدر: الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V.25.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

١. توافرت المحاسبة القضائية في ديوان الرقابة المالية بنسب عالية، إذ يعمل الديوان على توفير البيانات المالية التي تساعد المحاسب القضائي على التحري والكشف من حالات الفساد الإداري، وكذلك التحقق من وجود أو عدم وجود الفساد الإداري في الوقت المناسب.
٢. إن البيانات المالية التي يوفرها الديوان أيضاً تساعد على توفير الأدلة الكافية من أجل كشف حالات الفساد الإداري.

٣. إن المعايير والتعليمات في داخل الديوان جيدة وواضحة ولكنها بنفس الوقت ليست بالمستوى العالي الذي يساعد بصورة كبيرة في الحد من حالات الفساد اذ يوجد في بعض الاحيان بعض التداخل فيما يخص المعايير التي تحدد مسؤولية الإدارة أو المدقق.
٤. إن للديوان محاسبين قضائيين لديهم المهارة الجيدة التي تمنحهم من الكشف عن حالات الفساد، وبالرغم من وجود جيد للمحاسبة القضائية ولكنها ليست بالمستوى المطلوب.

ثانياً: التوصيات:

- يمكن تقديم التوصيات الآتية من خلال البحث:
١. تكثيف تدريب العاملين في المجال القضائي والقانوني والقضاة على المحاسبة القضائية وأهميتها ومجالاتها للحد من الغش والفساد المالي ودورها في حسم النزاعات والمخالفات المالية.
 ٢. تأسيس كيان منفصل للمحاسبين القضائيين في العراق حتى يسهل معرفتهم والاستعانة بهم للمساعدة تقديم المعلومات التي تساعد محاكم العراق في فصل النزاعات والمخالفات المالية.
 ٣. تفعيل القوانين والتشريعات لمكافحة والحد من الفساد المالي والإداري.
 ٤. وضع معايير لتنظيم مهنة المحاسبة القضائية وتحديد واجبات ومهام المحاسب القضائي ليساهم بفاعلية أكثر في الحد من الفساد المالي والإداري.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. الإمارة، بشار محسن، "دور السلطة الشريعة في مكافحة الفساد الوظيفي"، رساله ماجستير جامعه النهرين كلية القانون، ٢٠١٢.
٢. جميل، رافي نزار، الاطار المفاهيمي للمحاسبة القضائية ومتطلبات تطبيقها في البيئة المالية العراقية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الموصل، 2012.
٣. حامد، محبوب عبدالله، "مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية: دراسة ميدانية استكشافية". مجلة جامعة الأقصى (سلسلة العلوم الإنسانية)، المجلد ٢١، العدد ٢، ص374.6، يونيو- 2017.
٤. الخالدي، صلاح هادي، اطار مقترح للمحاسبة القضائية ودورها في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة بغداد، ٢٠١٢.
٥. خوجة - صبرينة، خليف خوجة - مناع صبرينة، دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي: دراسة استطلاعية لأراء محافظي الحسابات والعاملين بالقضاء - تبسة، ٢٠٢١.
٦. دراسة احمد واحمد دلير موسى احمد، مسعود عبدالله احمد، دور التكامل لمحاسبة القضائية وديوان الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي والداري: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في اقليم كردستان / العراق، مجلة قهالي زانست العلمية مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن الجامعة اللبنانية الفرنسية - اربيل، كردستان، العراق المجلد ٧، العدد ١، ٢٠٢٢.
٧. سعيد، قاسم علوان واحمد، سهاد عادل، "الفساد الإداري والمالي المفهوم - الأسباب - الآثار - وسائل مكافحة"، مجلة الدراسات التاريخية والحضارية، المجلد ٦، العدد ١٨، كانون الثاني ٢٠١٤م ربيع الأول ١٤٣٥هـ.
٨. شعبان، انعام عثمان، "مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية من وجهة نظر مدقق الحسابات بمكاتب التدقيق والمحكمين الماليين المعتمدين لدى وزارة العدل ونقابة المحاسبين بقطاع غزة رساله ماجستير، فلسطين. ٢٠١٦.
٩. شنفاري، مصطفى طاهر وبابكر، بشير بكري عقيب، المحاسبة القضائية في بعض البلدان العربية الواقع والتموهات، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد ٤، العدد ١٤، الجزء ٢، ٢٠١٦.

١٠. صالح، منال حسين لفته، "استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية وتأثيراتها على القوائم المالية، مجلة دنانير، العدد ٨، ٢٠١٦.
١١. صالح، منال ناجي، القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الاخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق: دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد ٥٥، ٢٠١٨.
١٢. العوادي والجبوري، اسعد محمد علي وهاب العواد حيدر جميل احمد الجبوري، دور المحاسب القضائي في الحد من الفساد المالي والإداري: دراسة تحليلية استطلاعية في هيئة النزاهة، المجلة العراقية للعلوم الداربية، المجلد ١٥، العدد ٢٦.
١٣. قمبر، جميلة سعيد، استخدام تقنيات المحاسبة الجنائية لمكافحة الفساد المالي: دراسة تحليلية لآراء عينة من الاكاديميين والمحاسبين ومراجعي الحسابات بمدينة الازوية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة صبارته، ليبيا، العدد ٨، ديسمبر 2017.
١٤. الكبيسي، عبدالستار عبدالجبار، واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء: دراسة ميدانية استطلاعية في الاردن، مجلة الدراسات الامنية، المجلد ٢٠١٣، العدد ٧ (٣١ يناير/ كانون الثاني ٢٠١٣)، ص ص ١٦١-١٩٢، ص٣٢.
١٥. مفهوم الفساد: أسبابه - نتائجه - سبل علاجه، بدون سنة نشر، www.unpon.un.org.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

16. Forensic Accounting Investigation Techniques and Successful Prosecution of Corruption Cases in Nigeria Olukayode Abayomi SORUNKE, 2015. International Institute for Forensic Accounting Research and Development. (IIFARD), New Jersey.

