

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير  
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة  
التخصص: محاسبة وجباية معمقة  
من إعداد الطالبين: - يعقوب جلود  
- نبيل زدام

بغنوان:

---

دور المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية  
(دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي)

---

### أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر "أ"	نورة زبيري
مشرفا	أستاذ محاضر "أ"	سمية فضيلي
مناقشا	أستاذ مساعد "ب"	خولة حموش

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
1438

# الإهداء

الحمد لله خالقي الذي كلما سألته أعطاني وكلما شكرته زادني  
بفضله والذي بعونه أنهينا هذا العمل المتواضع.

بعد هذا المشوار الطويل من الدراسة والصبر والعناء لم يبقى لي  
سوى أن أهدي هذا العمل إلى من قال فيهما الله عزوجل: " واخفض لهما  
جناح الذل من الرحمة وقل رب احفظهما كما ربباني صغيرا"

الوالدين العزيزين حفظهما الله

إلى أخواتي الغاليات وبنات اختي.

إلى زوجتي العزيزة التي قاسمتني عناء إتمام هذا العمل

إلى والد زوجتي

إلى ابنتي الغالية جـ نـ ان

جلود يعقوب

# شكر و عرفان

الحمد والشكر كله لله أن وفقنا وأعاننا على إنجاز هذا العمل، وما

التوفيق إلا بالله جل وعلا

الشكر موصول إلى كل أستاذ أفادنا بعلمه خاصة أساتذة قسم المالية

والمحاسبة

كما نرفع كلمة شكر وتقدير إلى أستاذتنا المشرفة

سمية فضيلي التي لم تبخل عنا بعلمها وساعدتنا ووجهتنا لنتم إنجاز

عملنا

كما نشكر الخبير القضائي الذي مدنا بيد العون، وفي الأخير لا يسعنا إلا أن ندعو الله

عز وجل أن يرزقنا السداد والرشاد

والتوفيق والمزيد من النجاحات.



## المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة هي دراسة الحالة من خلال دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي ببردج بوعريريج. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الجزائر تبذل جهودا كبيرة لتعزيز المحاسبة القضائية من خلال عدة هيئات متخصصة، وأطر تشريعية متعددة، كما أن دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي ببردج بوعريريج أكدت أن المحاسبة القضائية تساعد في الكشف عن عمليات الغش في القوائم المالية بشكل أكثر دقة، كما أثبتت أيضا أن المحاسبة القضائية تقدم أدلة قوية للاستخدام في التحقيقات القانونية ضد مرتكبي الغش في القوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة القضائية، الغش في القوائم المالية، الخبير القضائي، المؤسسة الاقتصادية.

**Abstract:**

This study aimed to identify the role of forensic accounting in reducing fraud in the financial statements of an economic institution. For this purpose, the descriptive and analytical approach was relied upon, with the use of a tool, which is the case study, through a case study of the report of a forensic accounting expert in Bordj Bou Arreridj.

The study reached several results, the most important of which is that Algeria is making great efforts to strengthen judicial accounting through several specialized bodies and multiple legislative frameworks. Also, a case study of the report of a judicial accounting expert in Bordj Bou Arreridj confirmed that forensic accounting helps in detecting fraudulent operations in the financial statements in a greater way. Accuracy, and it has also proven that forensic accounting provides strong evidence for use in legal investigations against perpetrators of financial statement fraud.

**Key words:** Forensic accounting, Fraud in financial statements, Gudicial expert, Economic institution.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر و عرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ ب ج	مقدمة
05	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
06	المبحث الأول: ماهية المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية
23	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
35	الفصل الثاني: دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي
36	المبحث الأول: واقع المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية بالجزائر
47	المبحث الثاني: دراسة تقرير خبرة قضائية محاسبية حول نزاع ضريبي
55	الخاتمة
58	قائمة المراجع
64	الملاحق
67	فهرس المحتويات

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
41	مؤشر مدركات الفساد في الجزائر خلال الفترة 2017-2023	01
42	ترتيب الجزائر وفق مؤشر التنافسية العالمية	02
50	تحديد مبلغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2016	03
51	تحديد مبلغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2017	04
52	مجموع الضرائب والرسوم المتملص منها وغرامتها	05

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
42	مؤشر مدركات الفساد في الجزائر خلال الفترة 2017-2023	01
44	طبيعة الأعوان المتابعين قضائيا	02

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
64	مصادقة الخبير على طلب التربص	01
65	برقية مديرية الضرائب	02

# مقدمة



## تمهيد:

تشهد الاقتصاديات المعاصرة تطورات متسارعة وامتزايدة في المجالات الاقتصادية والمالية، ومع هذه التطورات ازداد تعقيد الأنشطة المالية وتعاضمت التحديات المتعلقة بالأمان المالي والنزاهة وكثر الغش في القوائم المالية، في هذا السياق تلعب المحاسبة القضائية دوراً أساسياً في الحفاظ على شفافية العمليات المالية، وكذا في الكشف عن الغموض الذي قد يكتنف الأنشطة غير القانونية والاحتيالية. وبسبب الفضائح المحاسبية التي أدت إلى كوارث وانهيارات مالية اجتاحت كبريات المؤسسات، اتجهت أصابع الاتهام إلى أصحاب مكاتب التدقيق بصفة خاصة وإلى مهنة المحاسبة بصفة عامة، وارتفعت الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكاتب التدقيق ما أفقدها ثقة مستخدمي القوائم المالية، من هذا المنطلق أصبح من الضروري توفير خدمة جديدة وهي خدمة المحاسبة القضائية، إذ تعتبر واحدة من أهم الوسائل المناسبة للحد من الغش والفساد المالي.

المحاسبة القضائية هي ذلك الفرع المتخصص من المحاسبة الذي يمزج بين الخبرة المحاسبية والمهارات التحليلية للتحقيق في القضايا المالية المعقدة؛ وتبرز أهمية هذا المجال بشكل خاص في سياق التحقيقات الجنائية والقضايا المدنية حيث تُستخدم التحليلات المالية الدقيقة لتقديم الأدلة القاطعة ودعم العدالة القانونية.

إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

**كيف تساهم المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؟**

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تبذل الجزائر جهوداً في تعزيز المحاسبة القضائية وتطويرها؟
- هل تساعد المحاسبة القضائية في الكشف عن عمليات الغش في القوائم المالية بشكل أكثر دقة؟
- هل تقدم المحاسبة القضائية أدلة قوية للاستخدام في التحقيقات القانونية ضد مرتكبي الغش في القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تبذل الجزائر جهوداً كبيرة لتعزيز المحاسبة القضائية من خلال عدة هيئات متخصصة، وأطر تشريعية متعددة.

- تساعد المحاسبة القضائية في الكشف عن عمليات الغش في القوائم المالية بشكل أكثر دقة.

- تقدم المحاسبة القضائية أدلة قوية للاستخدام في التحقيقات القانونية ضد مرتكبي الغش في القوائم المالية.

أهمية الدراسة: تعتبر دراسة المحاسبة القضائية ذات أهمية كبيرة للأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل، وذلك لعدة أسباب أهمها أن المحاسبة القضائية تعمل على كشف ومنع الاحتيال المالي من خلال حماية

الأصول؛ وأيضاً دعم النظام القضائي من خلال تقديم أدلة مالية دقيقة تستخدم في القضايا القانونية، مما يساعد في تحقيق العدالة؛ وعليه تعزيز الشفافية والمساءلة.

📌 **أهداف الدراسة:** الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو تبيان مساهمة المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؛ إضافة إلى ذلك هناك أهداف فرعية أخرى:

- تسليط الضوء على المحاسبة القضائية ولفت انتباه الهيئات المتخصصة بمكافحة الفساد بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية لمساعدة الجهات القضائية في إصدار الأحكام القطعية في قضايا الاحتيال والفساد المالي.
- توضيح العلاقة بين المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية الذي هو جزء من ظاهرة الفساد.
- توضيح عمل المحاسب القضائي.

📌 **منهج الدراسة:** في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداماً وشيوعاً في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية المتمثلة في دراسة الحالة من خلال دراسة حالة لتقرير خاص بخبير قضائي محاسبي بولاية برج بوعريريج في معالجة الفصل التطبيقي.

📌 **حدود الدراسة:**

- **الحدود الموضوعية:** دور المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية.
- **الحدود الزمنية:** دراسة الحالة التي حملها تقرير خبير القضائي المحاسبي هي خاص بالعمليات المالية الخاصة بسنتين ماليتين هما: 2016 و 2017.

- **الحدود المكانية:** مكتب خبير قضائي محاسبي بولاية برج بوعريريج للسيد "ب.ح".

- **الحدود البشرية:** الخبير القضائي المحاسبي السيد بوخاري حمزة.

📌 **أسباب اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- أسباب شخصية نظراً لملائمة الموضوع لمجال التخصص ومجال العمل ورغبتنا الشخصية للإلمام بالموضوع.

- محاولة التعمق والفهم الجيد لموضوع المحاسبة القضائية.

- إبراز مدى مساهمة المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية.

- إبراز أهمية مهنة المحاسبة القضائية ومدى الوعي بذلك من وجهة نظر القضاء والخبير المحاسبي.

- زيادة الاهتمام بالمحاسبة القضائية نظراً لزيادة الطلب على خدماتها إثر ظهور أزمات مالية متعددة.

📌 **صعوبات الدراسة:** بسبب حساسية هذا النشاط واجهنا صعوبات في الحصول على المعلومات وشحها وكذلك نقص التقارير التطبيقية.

📌 **هيكل الدراسة:** للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن

الإطار النظري للموضوع، حيث قسم حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول ماهية المحاسبة القضائية والغش

في القوائم المالية، أما المبحث الثاني الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم واقع المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية بالجزائر، أما المبحث الثاني دراسة تقرير خبرة قضائية محاسبية حول نزاع ضريبي، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

**الفصل الأول:**

**الإطار النظري للدراسة**

**تمهيد:**

تتجسد الحاجة إلى خدمات المحاسبين في تقديم القوائم المالية لأطراف عدة لأغراضهم المتعددة، إضافة إلى ذلك تعتبر مهنة المحاسبة بمختلف أنواعها أحد العناصر الأساسية في مكافحة الفساد، وذلك لما تتمتع به من مقومات فنية وإدارية وكفاءة بشرية، خصوصاً وأننا نعيش عصر الفضائح المحاسبية التي ضربت الشركات الكبرى وأدت إلى كوارث وإخفاقات مالية، وفي وقتها كان هناك توجيه أصابع الاتهام إلى إدارة شركات التدقيق بشكل خاص ومهنة المحاسبة والتدقيق بشكل عام، وزادت الدعاوى القضائية ضد شركات التدقيق وفقدت ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية، وفي هذا السياق ظهرت خدمة جديدة هي خدمات المحاسبة القضائية التي أبرزت الحاجة إلى خدمة جديدة تدعى خدمات المحاسبة الجنائية، حيث تعتبر المحاسبة الجنائية إحدى أهم الأدوات للحد من الاحتيال والفساد المالي.

ويوضح هذا الفصل المحاسبة القضائية من خلال التعرف على المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمحاسبة القضائية ومجالاتها وأساليبها ومراحلها، وكذلك الإجراءات والآليات المتبعة في المحاسبة القضائية بالإضافة إلى متطلبات تطبيقها، ثم مفهوم الفساد المالي وصورته وأسبابه وآثاره، وكذلك المحاسبة القضائية لمكافحة الفساد المالي التعرف على الفساد المالي من خلال بيان أهم الأساليب المتبعة في المحاسبة القضائية، ثم عرض أهم الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة وتحليلها والتعليق عليها.

**المبحث الأول: ماهية المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية**

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة**

## المبحث الأول: ماهية المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية

المحاسبة القضائية هي محور اهتمام العديد من المحاسبين والمدققين العاملين في القطاعات المالية والإدارية، أو في القطاعات القانونية والقضائية، حيث تعتبر أداة شاملة للتحقيق في القضايا المالية والكشف عن مرتكبي عمليات الاحتيال المالي، والمحاسبة القضائية هي علم مهني في مجالات المحاسبة والتدقيق يقوم بالتحليل والتحقيق والاستفسار والفحص والتدقيق في القضايا المدنية والجنائية ويسعى إلى تحديد الحقائق من خلال تقديم خدمات مختلفة.

تعتبر القوائم المالية بمثابة المحصلة النهائية للنظام المحاسبي المالي، فهي تمثل مخرجاته التي يفترض فيها توفير المعلومات الملائمة التي تفي باحتياجات متخذي القرار، وسوف نتطرق في هذا المبحث أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي.

## المطلب الأول: مفهوم المحاسبة القضائية

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مفاهيم عامة للمحاسبة القضائية، نشأتها وتطورها، تعريفها، أهدافها وأهميتها.

### أولاً: نشأة المحاسبة القضائية

يوجد العديد من وجهات النظر حول نشأة المحاسبة القضائية حيث تشير الأدلة إلى أن مهنة المحاسبة القضائية ليست مهنة جديدة، فقد كانت موجودة منذ فترة طويلة على الرغم من أنه لم يكن يطلق عليها اسم المحاسبة القضائية، ففي مصر القديمة كان يطلق على المحاسبين القضائيين الذين يعملون على مراقبة مخزون الحبوب والذهب والموجودات الأخرى الخاصة بالفراعنة مصطلح "عيون وأذان الفراعنة"<sup>1</sup>.

ويشير دليل آخر إلى أن وجود المحاسبة القضائية يعود إلى سنة 1817م، نتيجة نشوء قضية احتيال المتعلقة بالإفلاس، إذ كانت الأدلة المتعلقة بتلك القضية صعبة الفحص أمام المحكمة، مما تطلب استدعاء المحاسب الذي أجرى عملية التحري في القضية للإدلاء بإفادته أمام المحكمة كشاهد خبير، وكان مكافأ بفحص الحسابات المتعلقة بالقضية؛ واعتبر حينها الدكتور Larry Crumbley، هذا المحاسب أول محاسب قضائي في التاريخ وبداية المحاسبة القضائية كمهنة<sup>2</sup>.

بعدها مرت المحاسبة القضائية بمراحل تطور مختلفة يمكن توضيحها فيما يلي<sup>3</sup>:

- في عام 1824م، تم توثيق دليل على معرفة المحاسبة القضائية في مدينة غلاسكو بجمهورية اسكتلندا، تم العثور على آثار الشهادات أعطيت للمحاسبين آنذاك، تتعلق بإجراء التحكيم والمشاركة في فض النزاعات بالمحاكم وكذلك التحقيق في الأنشطة الاحتيالية.

<sup>1</sup> Tommie Singleton et.al, **Fraud Auditing and Forensic Accounting**, 3<sup>rd</sup> Ed., John Wiley & Sons, Inc, 2006, P.37.

<sup>2</sup> نصيف جاسم الجبوري. صلاح هادي محمد الخالدي، دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، مجلة العلوم والاقتصاد والإدارة، المجلد 19، العدد 70، ص 459.

<sup>3</sup>Houck. Kranacher, Roberson, **Forensic Accounting as an Investigative tool: Developing and model Curriculum for Fraud and Forensic Accounting**, the CPA Journal, Vol. 12, No. 5, 2006, P.6.



- في عام 1946م، نشر الأمريكي محاسب من نيويورك مقالة بعنوان "المحاسبة القضائية: مكانها في اقتصاد اليوم".

- في عام 1982م، تم إصدار كتاب بعنوان "المحاسبة القضائية وشهادة الخبرة".

- في عام 1986م، أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA دليل رقم 07، حيث حدد فيه مجالات خدمات المحاسبين القضائيين.

- في عام 1997م، تأسس المجلس الأمريكي للمحاسبين القضائيين.

- في عام 2002م، أنشئ مجلس الرقابة على أعمال مراقبي الحسابات للشركات المقيدة بالبورصة الأمريكية وكرد فعل على فضيحة شركة Enron سنة 2001 صدور قانون Sarbanes سنة 2001م.

وهناك حالياً ما لا يقل عن (16) جامعة وكلية أمريكية تقدم برامج ودورات متخصصة في مجال المحاسبة القضائية، ومنحت بعض الجامعات الأمريكية درجة الماجستير في المحاسبة القضائية، وفي أستراليا أنشئت برامج مستقلة تمنح شهادة في المحاسبة القضائية.

#### ثانياً: تعريف المحاسبة القضائية

1. **التعريف الأول:** المحاسبة القضائية هي مجال متخصص في المحاسبة يتضمن استخدام التقنيات المالية والتحقيقية للكشف عن الاحتيال والمخالفات المالية والأنشطة الإجرامية الأخرى<sup>1</sup>.

2. **التعريف الثاني:** هي مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحريات والعمل داخل إطار قانوني يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية التقارير المالية.<sup>2</sup>

3. **التعريف الثالث:** أنها إعداد التقارير التي تتضمن جمع وتسجيل وتقييم وفهم وتوصيل المعلومات المفيدة المتعلقة باهتمامات الأعمال المعقدة، لكي يمكن من حل النزاعات القانونية، ويصف مصطلح "الاحتيال" الإجراءات التي تشمل، من بين أمور أخرى، السرقة والفساد والتآمر والابتزاز والرشوة؛ لذلك، فإن كلمة "الاحتيال" لها الأهمية الأكبر في سياق المحاسبة القضائية.<sup>3</sup>

4. **التعريف الرابع:** عرفت المحاسبة القضائية بأنها مجال أو حقل من حقول المعرفة المحاسبية والمتخصصة في توضيح الالتزامات التي تتجم عن النزاعات الفعلية أو المتوقعة بين الأطراف المتنازعة للمحكمة، المحاسب القضائي في نهاية المطاف تبرز مهمته الرئيسية في الإدلاء بشهادته أمام المحكمة مستنداً إلى خبرته العلمية والعملية في القضية محل التحقيق.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Riyazuddin, Mohd Iftikhar Baig, **Forensic Accounting: A Strategy for Identifying and Terminating Financial Frauds in India**, International Journal of Trade and Commerce-IIARTC, V 12, No. 1, January-June 2023, p 166.

<sup>2</sup> عبد المنعم محمد الشواربي، أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 22، العدد 07، ديسمبر 2018، ص22.

<sup>3</sup> Tejashwini K C, **Forensic Accounting: A Theoretical Overview**, International Journal of Research Publication and Reviews, Vol 4, no 12, December 2023, 331.

<sup>4</sup> صديق آدم محمد، وآخرون، واقع تطبيق المحاسبة القضائية في المصارف السودانية، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 42، نيسان 2022، ص868.

5. **التعريف الخامس:** تُعرف المحاسبة القضائية بأنها تطبيق المعرفة المتخصصة في مجال فحص حالات الغش المالي، وهي مهارة محددة للعثور على أدلة من المعاملات الاقتصادية<sup>1</sup>.

#### ثالثا: مميزات المحاسبة القضائية

يمكن إجمال أهم مميزات المحاسبة القضائية بما يلي<sup>2</sup>:

- البحث ما خلف الوثائق أي القراءة ما بين السطور والكشف عن الحقيقية المخبأة.
- حسم المواقف القضائية تساعد على حل النزاعات بشكل عادل إذ تكون عامل فصل في المحاكم القضائية من خلال تقديم تقارير الخبرة.
- إستخدام العلوم المختلفة تقوم المحاسبة القضائية بدمج بعض العلوم والمهارات المختلفة وتربطها بصورة أساسية مع العلوم المحاسبية.
- تطوير الأداء الذهني تمكن المحاسب من مواكبة التطور الناتج من التطور التكنولوجي والذهني لدى المدراء وماسكي السجلات، والذي يؤدي سلبا إلى تطور طرق الفساد والتلاعب المالي المختلفة وكيفية التعامل معها.
- تقليل الفساد المالي وجود المحاسبة القضائية يشكل عاملا أساسيا لمنع أو الحد من الفساد المالي أمام المتلاعبين؛
- تحديد نقاط ضعف الأداء بواسطة تحديد مناطق الإهمال الوظيفي وتحميل مسؤولية المسببين للأضرار.

#### رابعا: أهمية المحاسبة القضائية

- تكمن أهمية المحاسبة القضائية في أنها مجال واسع الاستخدام في مجال الأعمال في الدول المتقدمة، حيث تم استخدام المحاسبين القضائيين في عدة مهام ومن أهمها:
- **دعم مقاضاة الغش والمخالفات المالية:** حيث يقوم المحاسب القضائي بأداء التحقيقات لصالح هيئات تطبيق القانون ويتم إعداد تقرير للمساعدة في هذه القضايا ويستخدم المحاسبون تعليمهم ومهارتهم وقدراتهم وخبراتهم والتدريب الذي تلقوه والمعلومات التي يمتلكونها لدعم القضايا القانونية وهذه الأنشطة تتم من خلال مهنيي المحاسبة القضائية الذين يكونون كمستشارين أو شهود خبراء، كما إن مهنيي المحاسبة القضائية يمكن أن يوفر خدمات الاستشارة القانونية والجنائية للقضايا الجنائية في مجال الخصومات القضائية المدنية وعليه

<sup>1</sup> عمر السر الحسن محمد، المحاسبة القضائية دعماً للشفافية وجذباً للاستثمار، مجلة التنمية الإدارية، العدد 210، ماي 2024، <https://tanmia-idaria.ipa.edu.sa>، تاريخ الإطلاع: 12 ماي 2024.

<sup>2</sup> أميمة بومعرافي، أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي -دراسة إستطلاعية من وجهة نظر أكاديمية ومهنية لعينة من ولايات الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019-2020، ص ص 09-08.

فإن التعاقد مع المحاسب القضائي يتضمن التحقيق في إدعاءات والأضرار الاقتصادية وتقييمات الأعمال والأصول والتحقيقات الداخلية المتعلقة بالغش<sup>1</sup>.

- **تقييم الأعمال:** حيث يقوم المحاسب القضائي بتقييم القيمة الحالية للأعمال سواء أكانت لأغراض قانونية أو لأغراض أخرى لا تختلف في طبيعتها، ويحدث لأغراض قانونية بشكل متكرر كنتيجة للخصومات مع المساهمين أو التصفية المؤسسة أو لوجود مشاكل تتعلق بالمعاملات الخاضعة للضريبة ولذلك يتم التعاقد معه ليقوم بتحديد واضح لمثل هذه الأوضاع.<sup>2</sup>

- **الفصل في النزاعات:** يتم تعيين المحاسب القضائي أحياناً للمساعدة في توفير حل وسط يسمح للأفراد أو الأعمال بحل النزاع بشكل فوري وبعده أدنى من الخلافات.<sup>3</sup>

- **الحكم في ممارسة الإهمال المهني:** يساعد المحاسب القضائي في تحديد ما إذا كان هناك مخالفة للأخلاقيات المهنية وغيرها من المعايير المهنية مثل الفشل في تطبيق معايير التدقيق المقبولة عموماً<sup>4</sup>. حيث تستمد المحاسبة القضائية أهميتها من أنها:<sup>5</sup>

- أحد المجالات العامة والحديثة التي تحمل فرصاً عديدة لاحتياجات المستقبل.  
- تمثل تطوراً متكاملاً للمحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحديات أكثر عمقاً، وأكثر ارتباطاً بالدعاوى القضائية حيث تيسر الطريق للمحاسب القضائي لكي يكون مستشاراً قضائياً على مستوى عالي.  
- تبحث في الماضي وتذهب فيما وراء الحقائق، وفتح الأبواب للمزيد من البحوث والدراسات العلمية.  
- تساهم في زيادة كفاءة وفعالية أداء وظيفة التدقيق الخارجية، وطمأننة مستخدمي القوائم المالية حول شكوكهم بوجود غش بالقوائم المالية.

كما أن عدد الدعاوى القضائية أخذت بالتزايد بسبب المعلومات المحاسبية المضللة وأن مبررات زيادة الاهتمام بالمحاسبة القضائية التي هي مجال جديد يرجع إلى<sup>6</sup>:

- وجود العديد من أوجه القصور في التدقيق التقليدي غير قادر على اكتشاف حالات الغش في القوائم المالية، خاصة مع عولمة التجارة ونمو الاستخدام التكنولوجي في الأعمال التجارية.

<sup>1</sup> جميلة سعيد قمبر، قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مفاهيم التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، مجلة الجامعة صارمان، المجلد 1، العدد 16، 2014، ص ص 220 - 221 .

<sup>2</sup> إنصاف أحمد إدريس، دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2019، ص 56.

<sup>3</sup> رافي نزار جميل، مقدار أحمد الجيلي، دور المحاسب القضائي في الكشف والتصدي لعمليات غسل الأموال، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 93، 2012، ص 92.

<sup>4</sup> Owojori. A.A, **The Role of Fronsic Accounting in Solvintg the Vexed Problem of Corporate World**, European Jornal of Scientific Researh, Vol. 29, No.2, 2009, P. 216.

<sup>5</sup> نجوى أحمد السيسى، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 1، 2006، ص ص 44 - 45.

<sup>6</sup> Brown. D, **Cost of Fronsic Accounting**, Accounting Policy and Practice Report. Vol. 3, No. 5. 2007, P. 228

- عدم وجود مؤسسة مهنية واحدة يمكن أن توفر خدمات حقيقية للقضاء حول المعلومات المحاسبية وإن انتشار الفساد وتزايد حالات الغش والمنازعات الاقتصادية أدى إلى تفاقم المشاكل وحدة التعارض والصراع بين الأطراف المختلفة ذات العلاقة.

- نشر المعلومات المحاسبية المضللة التي تهدد بقاء واستمرار المؤسسات الاقتصادية، وتعرض فوائد المستثمرين إلى إضرار كبيرة هو السبب الأكثر أهمية للاهتمام بالمحاسبة القضائية.

- عدم كفاية التأهيل العلمي الحالي للمدققين لاكتشاف الغش والتضليل في القوائم المالية<sup>1</sup>.

- ضعف وقصور التشريعات القانونية والمحاسبية في حل المشاكل، تتسم التشريعات القانونية التي تعالج ظواهر الفساد المالي والإداري بالكثير من الضعف وبالتالي فهي لم تعد تستجيب لاستفحال هذه الظواهر الخطيرة، كما أن الإجراءات المحاسبية التقليدية لا تساهم في الكشف عن حالات الفساد المالي وتشخيصها لأنها تركز على المشاكل دون المضمون.<sup>2</sup>

#### خامساً: أهداف المحاسبة القضائية

للمحاسبة القضائية أهداف متعددة وتشمل ما يلي<sup>3</sup>:

- جمع الأدلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي فني مهني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوى القضائية.
- إعداد محاسبين قضائيين لديهم المعرفة، الخبرة، والمهارة بالمحاسبة والمراجعة ومهارة التحقيق في ضوء المعرفة القانونية ليكونوا محاسبين قضائيين مدهلين للمساهمة في تأييد الدعاوى القضائية ومساعدة القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة.
- حماية المال العام من أعمال الغش والاحتيال وسوء الاستخدام والمساهمة في رفع كفاءة وفعالية وظيفة مهنة المراجعة الخارجية.
- تقييم الأضرار الناتجة عن إهمال المراجع الخارجي.
- اكتشاف الاختلاس، تحديد كميته والإجراءات القضائية التي تتخذ بشأنه.
- جمع الأدلة في الدعاوى القضائية.

#### المطلب الثاني: ماهية تقنيات المحاسبة القضائية

##### أولاً: خصائص ومهارات المحاسب القضائي

يتطلب من المحاسبين القضائيين في الوقت الحاضر امتلاك العديد من الخصائص والمهارات المكتسبة من عدة مجالات، حيث يجب عليهم أن يكونوا قادرين على التعمق في البحث عن دوافع وعمليات،

<sup>1</sup> ايمان محمد سعد الدين، دراسة تحليلية للمحاسبة الإبداعية ودور المحاسب القضائي في مواجهتها في التطبيق على قطاع الاتصالات والتكنولوجيا، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 75، 2010، ص ص 288 - 289.

<sup>2</sup> بكر إبراهيم محمود، إخلاص عبد علي داود، دور المحاسبة القضائية في الحوكمة وانعكاسها على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة دراسات مالية ومحاسبية، المجلد 9، العدد 29، 2014، ص 125.

<sup>3</sup> براهمي فوزية، دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال المالي وجهة نظر مهنية - دراسة لعينة من المحاسبين المعتمدين في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 15، العدد 01، 2022، ص 49.

وتبريرات السلوك الإجرامي لموظفي الإدارة، كما يجب عليهم أن يكونوا قادرين على تبسيط المعلومات الحاسوبية التقنية وتبليغها بفاعلية بشكل شفهي أو كتابي للمحكمة أو القضاء، وأن يكونوا قادرين على تتبع المعلومات عن طريق استخدام أدوات المعلومات التقنية، ولديهم فهم للنظام القانوني والإجراءات القانونية، والمتطلبات القانونية في الأدلة وقواعد جمعها، ولنجاح المحاسب القضائي في ممارسة المحاسبة القضائية، يجب أن يمتلك القدرة على التحليل، ومهارات الاتصال الشفهية والكتابية، والفكر الخلاق والفتنة المهنية، والتشكك، والقدرة على إجراء المقابلة واستخلاص المعلومات، ويجب على المحاسب القضائي الالتزام بالقوانين والمعايير المهنية الصادرة عن المنظمات المهنية، والمحافظة على الاطلاع على كل جديد يتعلق بالمهنة من خلال المشاركة في حلقات التعليم المستمر، والمشاركة في الندوات والمؤتمرات العلمية، والإطلاع على الكتب والمجلات المتخصصة، فلذلك فإن النجاح في تقديم خدمات المحاسبة القضائية يعتمد على الخصائص والمهارات والمعرفة والخبرة التي يمتلكها المحاسبين القضائيين المؤهلين:<sup>1</sup>

- المعرفة العميقة بالقوائم المالية والقدرة على تحليلها انتقادياً، مما يساعد المحاسب القضائي في الفهم الشامل لمخططات الاحتيال، بما في ذلك سوء استغلال الأصول، وغسيل الأموال، والرشوة والفساد.
- القدرة على فهم نظم الرقابة الداخلية للشركات، وتقييم مخاطر نظام الرقابة الداخلية، وتقييم مدى إنجاز الإدارة لأهدافها، وتوعية المستخدمين بمسؤولياتهم الرقابية، ومراقبة جودة تطبيق البرامج.
- البراعة في استخدام الحاسوب والمعرفة بنظم عمل الشبكات، مما يساعد المحاسب القضائي في إجراء التحقيقات في تعاملات البنوك الالكترونية ونظم المحاسبة الحاسوبية.
- المعرفة بعلم النفس، لفهم الحافز وراء السلوك الإجرامي.
- مهارات التواصل والاتصال، مما يساعد على نشر المعلومات عن السياسات الأخلاقية للشركة، كما تساعد المحاسب القضائي في إدارة المقابلات والحصول على المعلومات المهمة التي يحتاجها.
- المعرفة الشاملة بسياسات حوكمة الشركات والقوانين المنظمة لهذه السياسات.
- المعرفة بالقانون الجنائي والمدني والنظام القانوني وإجراءات المحاكم

### ثانياً: آليات المحاسبة القضائية

تتمثل آليات المحاسبة القضائية في العناصر التالية:<sup>2</sup>

- توافر المهارات والقدرات والمعرفة اللازمة للتعامل مع الأساليب الاحتمالية للفساد المالي؛ استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة للكشف عن حالات الغش والفساد في بيئة الأعمال الالكترونية.
- الإلمام بالمهارات والقدرات المتخصصة في منع حالات الغش وتقليلها والتحقق منها والإفصاح عنها.

<sup>1</sup> ألاء عبد المنعم محمد الجعبري، دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المدرجة في سوق فلسطين، رسالة ماجستير، تخصص برنامج إدارة أعمال، جامعة الخليل كلية الدراسات العليا، 2018، ص 23.

<sup>2</sup> عاطف محمد أحمد أحمد، دراسة تحليلية لدور المحاسبة القضائية في تطوير آليات العمل المحاسبي لمكافحة الفساد المالي والإداري بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، ص 19، المقال متوفر على:

- توافر مهارة تقديم الخدمات الاستشارية والقانونية والتخصصية فيما يتعلق بالفساد المالي.
- التعرف على مهارات فحص واكتشاف واستخراج الأدلة الالكترونية لحالات الفساد والعش.
- توافر مهارة فحص وحل الخلافات والنزاعات التجارية المتعلقة بحالات الفساد المالي.
- معرفة المهارة التفاوضية لحل النزاعات القضائية.
- توافر المهارة المتخصصة في فحص جرائم قرصنة الانترنت الجريمة المنظمة وغسيل الأموال.
- القدرة على إجراء المقابلات اللازمة للحصول على الأدلة الثبوتية عن حالات الفساد.

### ثالثاً: تقنيات المحاسبة القضائية

تستخدم المحاسبة القضائية تقنيات المحاسبة التقليدية، وتقنيات المراجعة وتقنيات التحليل المالي وتقنيات المقابلة، والأدوات المبرمجة، وجميع التقنيات العلمية المعتمدة أمام المحاكم والقانون في جمع الأدلة، ومن الأمثلة على تلك التقنيات تقنية النسب المالية، وتقنية التدفق النقدي، والاختبارات الإحصائية القياسية للأدلة، وفي الحالات التي تتضمن كميات كبيرة من البيانات، فإن المحاسب القضائي لديه العديد من التقنيات التي تمكنه من الحصول على البيانات أو تحديد مصدرها وتحليلها واستخراج وترتيب نتائجها من خلال تطبيقات برامج المراجعة بالحاسوب والتقنيات المختلفة الأخرى، وللقيام بتلك التقنيات والممارسات يجب أن يتوافر لدى المحاسبين القضائيين العديد من المهارات منها مهارات التحري ومهارات التقييم ومهارات المحاسبة، وعلم الإجرام، ومهارات جمع الأدلة القضائية، وخدمات الدعم القضائي وخدمات المراجعة التحقيقية، وأن يكونوا قادرين على التعمق في البحث عن دوافع وعمليات، وتبديرات السلوك الإجرامي لموظفي الإدارة، كما يجب عليهم أن يكونوا قادرين على تبسيط المعلومات المحاسبية التقنية وتبليغها بفاعلية بشكل شفهي أو كتابي للمحكمة أو القضاء، وأن يكونوا قادرين على تتبع المعلومات عن طريق استخدام أدوات المعلومات التقنية، ولديهم فهم للنظام القانوني والإجراءات القانونية<sup>1</sup>.

إن الاحتيال المالي مصدر قلق كبير للعديد من المؤسسات في مختلف الصناعات وفي مختلف البلدان بعد أن جلب دماراً كبيراً للأعمال التجارية، ويتم فقدان مليارات الدولارات سنوياً بسبب الاحتيال المالي؛ وبما أن ملايين الدولارات التي يتم خسارتها سنوياً نتيجة الاحتيال المالي والبيانات الكاذبة التي يقدمها المحتالين وعليه كل ذلك ألقى بظلاله على المهنيين والأكاديميين والباحثين بالسعي إلى اكتشاف تقنيات حديثة لمنع واكتشاف الاحتيال وإيجاد الحلول الموثوقة لحماية الشركات وعادة ما تستخدم تقنيات متعددة لمعالجة مشكلة الاحتيال المالي؛ لا بد للمحاسب القضائي وفريقه المساعد في استخدام تقنيات وأساليب في المجالات المحاسبية والتدقيقية والتحقيقية الملائمة عمليات الاحتيال المالي أو الاقتصادي والحد منها؛ ومن هذه التقنيات هي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مجدي الكبيسي، أمال الجعبري، استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الانسانية، المجلد 36، 2022، ص 2217.

<sup>2</sup> أسعد محمد علي وهاب العواد، حيدر جميل أحمد الجبوري، دور تقنيات المحاسبة القضائية في تعزيز قرارات الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري (بحث تحليلي استطلاعي في حياة النزاهة)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 02، جوان 2021، ص ص 57-58.



1. **تقيب البيانات:** عرفت هذه التقنية على انها عملية تستخدم الذكاء الاحصائي والرياضي والذكاء الاصطناعي وتقنيات التعلم الآلي لاستخراج وتحديد معلومات مفيدة واكتساب المعارف من قاعدة بيانات كبيرة وعرفت كذلك: بأنها "فن" تحليل كميات كبيرة من البيانات بأسلوب جيد للكشف عن الحقائق أو الاتجاهات غير الواضحة أو التناقضات بطريقة كاملة وفعالة باستخدام تطبيقات الحاسوب الذكية.
  2. **قانون بنفورد:** في عام 1881، نشر Simon Newcomb عالم الفلك والرياضيات أول مقالة معروفة تصف ما أصبح يعرف الآن باسم قانون بنفورد في المجلة الأمريكية للرياضيات، ولاحظ أن نسخ المكتبات من كتب اللوغاريتمات كانت أكثر تلفةً في الصفحات الأولى التي تتناول الأرقام المنخفضة وتقل تدريجياً في الصفحات التي تتعامل مع أرقام أعلى، وعليه فإن العلماء قد استخدموا تلك الجداول للبحث عن الأرقام التي تبدأ مع العدد الأول أكثر من تلك التي تبدأ مع اثنين، ثلاثة، وعلى هذا النحو.
  3. **التقنيات التحليلية:** إن المقارنات لا تجرى فقط على أرصدة الحسابات بل أيضاً على العلاقات المالية. ولعل من بين التحليلات المالية التي تستخدم من قبل المحاسب القضائي هي:
    - **التحليل الأفقي:** أي مقارنة أرصدة الفترة الحالية بالفترات السابقة، وتحسب هذه التقنية النسبة المئوية للتغيير بين رصيد الفترة الحالية، وكذلك أرصدة الفترة السابقة، وفترة الأساس الحسابات التي تتزايد أو تنخفض بمعدلات أعلى بكثير أو أقل من غالبية أرصدة الحسابات النفقات.
    - **التحليل العمودي:** تعمل هذه التقنية على حساب كل بند في البيان مالي كنسبة مئوية من بند آخر. لقائمة الدخل هو شائع الحجم من خلال إظهار كل بند كنسبة مئوية من الإيرادات، هذا هو بالمعلومات لأن العديد منها.
    - **مقارنة تفاصيل رصيد إجمالي مع تفاصيل مماثلة للسنة السابقة:** وتعمل هذه التقنية إلى تحليل تفاصيل رصيد معين مع مرور الوقت أو عند نقطة عند نقطة من الزمن ومقارنتها بالتفاصيل المماثلة من الفترات السابقة.
    - **النسب والعلاقات المالية الأخرى:** وتعكس النسب معلومات ذات صلة عن نشاط المؤسسة عن طريق تحديد العلاقة بين مجموعة مختارة من البنود المتعلقة بالبيانات المالية. ويمكن مقارنة نسب المؤسسة مع نسب من فترة أو فترات مختلفة، أو مع نسب شركات منافسة مماثلة، أو مع معيار الصناعة.
- رابعا متطلبات تطبيق المحاسبة القضائية:
- يلعب المحاسب القضائي دورا هاما عند الاستعانة به كخبير قضائي وثمة متطلبات يجب توافرها في المحاسب القضائي تشمل المهارات التالية:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> شاهد فاتح، شارف عبد الغني، المحاسبة القضائية كآلية لمحد من الغش والتحايل المالي - دراسة ميدانية: على مؤسسات مدينة تفرت، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2017-2018، ص 10.

- القدرة على التفكير والمهارات المعرفية وهذا ما يسمح للمحاسب القضائي بممارسة مهارات مثل الابتكار والإبداع والبراعة في أداء عمله، وأن يكون على معرفة بالمحاسبة والمراجعة والعمليات التجارية، بالإضافة إلى مهارات التواصل الجيد، والمهارات الفكرية والتي من شأنها أن تجعله بارعا في عمله
- مهارات المحقق حيث يجب أن يمتلك مهارات التحقيق ومهارات الإدارة المالية، وأن يكون قادرا على تحديد المهارات المالية غير العادية وفي إطار النزاعات القانونية فإن المعرفة والمهارات والخبرات الجيدة للمحاسب القضائي تكون مفيدة للعمل كمستشار للقاضي في الدعاوى القضائية.
- المهارات السلوكية: يجب أن يكون لديه القدرة على العمل في الحالات غير المنظمة، كما يجب أن يمتلك روح الفريق الجيدة، مهارة التواصل مع الآخرين المهارات الإدارية والتجارية وقدرة العلاقات العامة.
- ينبغي أن يكون المحاسب القضائي متعلما جيدا ومحاسبا ذو خبرة مهنية ولديه معرفة بالأمر القانونية ومعرفة جيدة بإجراءات التقاضي، وهذا يتطلب قدرات كبرى من الوقت والعمل.
- مهارات إجادة الحاسوب: حيث تمكن هذه المهارة لخبراء المحاسبة القضائية التدقيق من خلال أو حول الكمبيوتر في حالة التقرير غير المرضي من مراجع الحسابات، كما أن القدرة التحليلية والمهارات البحثية أمر أساسي لنجاح خبرته المالية بما في ذلك خبرته بالإجراءات المحاسبية.

### المطلب الثالث: ماهية الغش في القوائم المالية وعلاقته بالمحاسبة القضائية

يعد الغش في القوائم المالية ظاهرة خطيرة تهدد سلامة واستقرار المالي لأي مؤسسة، ويشير هذا المصطلح إلى أي فعل متعمد يقصد به تحريف أو إخفاء معلومات مالية جوهرية، بهدف تقديم صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

إن للغش في القوائم المالية دوافع لا يمكن تبريرها لكنها جميعا تدخل ضمن ثلاث دوافع رئيسية وهي إما الضغوط المالية أو الحوافز الشخصية أو حتى ضعف الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية.

#### أولاً: مفهوم القوائم المالية

1. **التعريف الأول:** هي عبارة عن المنتج النهائي للمحاسبة، حيث تتمثل في تقارير أو كشوفات تلخص قدرا كبيرا من البيانات والمعلومات لصالح أطراف عديدة داخل وخارج المؤسسة بقصد اتخاذ قرارات معينة<sup>1</sup>.
2. **التعريف الثاني:** تعتبر الوسيلة الأساسية للإقرار المالي عن المؤسسة، إذ تعتبر حجر الزاوية في عملية اتخاذ القرارات فهي نتاج النشاط المعلوماتي في المؤسسة خلال الفترة المالية التي تتعلق بها القوائم المالية، كما تعتبر ملخصا كميًا للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها<sup>2</sup>.
3. **التعريف الثالث:** هي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على الأصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها، وتعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> عبد الستار الكبيسي، الشامل في المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 481.

<sup>2</sup> خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS، اثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 93

<sup>3</sup> JEAM\_FRANCOIS DES ROBERT FRANCOIS MECHIN. HERVE PUTEUX normes IFRS/IAS ETRME. dunod paris, 2004,P12.

4. **التعريف الرابع:** القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية، الأداء في خزينة المؤسسة في نهاية الدورة.<sup>1</sup>

5. **التعريف الخامس:** هي مجموعة من المستندات التي توضح الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد، وهي تتضمن بيانات أساسية حول ما تمتلكه المؤسسة وما تدين به ومقدار الأموال التي كسبتها وأنفقتها.<sup>2</sup>

### ثانياً: أهمية القوائم المالية

تظهر أهمية القوائم المالية في عدة نقاط أهمها:<sup>3</sup>

- توفير المعلومات عن طبيعة التزامات المؤسسة لدائنها، وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة وهذا من خلال حساب معدلات العائد، تقييم هيكل رأس المال، تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.
- توفير المعلومات المفيدة عن الأنشطة الاستثمارية بحيث تعكس سياسة أداء المؤسسة سواء كانت توسعية أو انكماشية، فكلما زادت التدفقات النقدية الخارجية للأنشطة الاستثمارية عن التدفقات النقدية الداخلية من بيع الأصول المنتجة فإن ذلك يعد مؤشراً جيداً على سياسة توسعية ونمو متزايد في الأنشطة الاستثمارية.
- تستعمل في الحكم على المركز المالي بالمؤسسة وكيفية استغلال الموارد في تحقيق أهدافها، رغم أنه ليس من الضرورة النجاح في الماضي يعني النجاح في المستقبل.
- وسيلة لتقييم الأداء حيث تساعد المعلومات الموجودة في القوائم المالية على تقييم أداء المؤسسة وهذا من خلال تقييم أداء المؤسسة والإدارة الحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعية تحت تصرفها.
- تساعد الإدارة ومختلف الأطراف في اتخاذ القرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل.

### ثالثاً: أنواع القوائم المالية

وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالمؤسسات عدا المؤسسات الصغيرة وفق النظام المحاسبي المالي ما

يلي:<sup>4</sup>

- **الميزانية:** تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرضها داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية، حيث أن الأصول ترتب حسب درجة سيولتها أما الخصوم حسب درجة استحقاقيتها بالإضافة إلى مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر الجارية وغير الجارية.

<sup>1</sup> لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة منتوري قسنطينة 2011-2012، ص 35.

<sup>2</sup> The Business Development Bank of Canada, Financial statements, <https://www.bdc.ca>, 20/04/2024.

<sup>3</sup> ايمان خوالد، فاطمة الزهراء دحماني، ماهية تحليل القوائم المالية في التنبؤ بالتعثر المالي، دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن مرمورة، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسات، جامعة 8 ماي. 1945، قالمة، 2014-2015 ص 06.

<sup>4</sup> فضيلي سمية، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية (دراسة تحليلية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة)، رسالة ماجستير، تخصص دراسات محاسبية ومالية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2013-2014، ص 64-65.

- **حساب النتائج:** حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح، وحسب النظام المحاسبي المالي هناك نوعين من حسابات النتائج: حسب الطبيعة وحسب الوظيفة.

- **جدول تدفقات الخزينة:** جدول سيولة الخزينة هو كشف مالي يهدف إلى تقديم قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.

- **جدول تغيرات الأموال الخاصة:** يشكل جدول تغيير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية.

- **الملحق:** الملحق وثيقة تلخيص يعد جزءاً من القوائم المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل، ويتم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات، تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تتشكل منها الكشوف المالية، بيد أن ما يسجل في الملحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للقوائم المالية.

#### رابعاً: خصائص القوائم المالية

تتمثل خصائص القوائم المالية في الصفات التي تجعل المعلومات الواردة فيها مفيدة للمستخدمين، ويمكن أن نميز بين أربعة خصائص أساسية هي<sup>1</sup>:

- **القابلية للفهم:** إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من مستخدم تلك القوائم، لهذا الغرض فإن من المفروض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية، وان لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعليه فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات المتعلقة بالمسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية، إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية، بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.

- **الملائمة:** يجب ان تكون المعلومات ملائمة لفائدة صناع القرار وحاجاتهم، وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، وتتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات فإن طبيعة المعلومات لوحدها تعتبر كافية لتحديد ملائمتها على سبيل المثال الإفصاح عن قطاع جديد تعمل فيه المؤسسة يؤثر على المخاطر والفرص المتاحة لها بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي أحرزها القطاع في فترة وضع التقرير، كما ان المعلومات يمكن اعتبارها ذات أهمية نسبية، إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على

<sup>1</sup> الطيب مداني، القوائم المالية المدمجة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار ENSP، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة مالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014-2015، ص 28.

التقارير الاقتصادية، التي يتخذها الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية، اعتماداً على تلك القوائم، كما تعتمد الأهمية النسبية على حجم البند والخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة للحذف أو التحريف، وبالتالي مفهوم الأهمية النسبية يزودنا بنقطة فاصلة أكثر من كونها خاصية أساسية للمعلومات، فلا بد من توافر صافي المعلومات كي تتحلى هذه الأخيرة بالفاعلية وحتى تكون نافعة.

- **الموثوقية:** حتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثقة ويعتمد عليها وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز وعلى هذا الأساس لا يمكن أن تتمتع المعلومات بالموثوقية إلا إذا توفرت فيها الخصائص التالية:

- التمثيل الصادق حتى تكون المعلومات موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات والأحداث الأخرى.  
- تغليب الجوهر فوق الشكل القانوني، بمعنى أن المعلومات المالية يجب أن تعبر عن حقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني.

- الحياد، بمعنى أن تكون القوائم المالية خالية من التحيز.  
- الحيطة والحذر عند إنجاز القوائم المالية خاصة في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد مما يجنب مجهزتها القيام بتضخيم الأصول أو التقليل من الالتزامات.

- الاكتمال أو الشمولية في المعلومات الواردة بالقوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، فحذف المعلومات قد يجعلها مظلمة، وغير موثوقة وغير ملائمة.

- **القابلية للمقارنة:** يجب أن يتمكن مستخدمي القوائم المالية من المقارنة للقوائم المالية عبر الزمن، فمن أجل تحديد الاتجاهات في المركز التجاري والأداء، كما ان هذه الخاصية تسمح بإعلام المستخدمين للقوائم المالية والبيانات المحاسبية المستخدمة وعن التغييرات التي حدثت، وبما ان المستخدمين يرغبون في مقارنة المركز المالي للشركة عبر الزمن، فإنه من المهم أن تظهر القوائم المالية المعلومات المقابلة للتغيرات السابقة.

#### خامساً: مفهوم الغش في القوائم المالية

لا يوجد تعريف واحد متفق عليه عالمياً للغش في القوائم المالية، إذ تعددت التعاريف المقدمة للغش؛ هناك عدة تعارف نذكر منها:

**1. التعريف الأول:** الغش أو التلاعب يعني تعمد إخفاء أو تعديل البيانات بغرض الحصول على منافع خاصة، أو لتضليل طرف آخر أو تحميله بما يزيد عن التزاماته أو الحصول على أصول وممتلكات المؤسسة لاستخدامها في الأعمال الخاصة، أو التحريف المتعمد للمعلومات المالية من قبل موظفي المؤسسة أو طرف ثالث.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 34

2. **التعريف الثاني:** هو الخطأ الذي يرتكب عن قصد أو عمد أو تدبير من قبل قسم المحاسبة أو الهيئة الإدارية للتضليل أو الإخفاء أو الغش أو الاختلاس أو التأثير على القوائم المالية.<sup>1</sup>
3. **التعريف الثالث:** عبارة عن كل الأفعال الباطلة المرتكبة من الأفراد الموظفين أو الإدارة لغرض إخفاء أي سرقة أو اختلاس في أموال المؤسسة وأية أفعال خارجة عن القانون.<sup>2</sup>
4. **التعريف الرابع:** يترتب عليه تحريف جوهري في القوائم المالية، ويوجد نوعان من التحريفات المتعمدة؛ التحريفات الناتجة عن تقرير مالي مغشوش، والتحريفات الناتجة عن اختلاس الأصول.<sup>3</sup>
5. **التعريف الخامس:** يعرف الغش في القوائم المالية بأنه الخداع أو التحريف الذي يقوم به فرد أو جهة من خلال إحداث تغييرات في البيانات الخاصة بالقوائم المالية أو تزويرها مما يؤدي إلى تحصيل منافع غير مسموح بها تعود إلى الفرد أو الجهة التي أحدثت هذا النوع من الغش.<sup>4</sup>
- بغض النظر عن التعريف المستخدم، فإن الغش في القوائم المالية يمثل مشكلة خطيرة جدا لا يؤثر على المؤسسات فحسب بل يؤثر على الاقتصاد ككل.

#### سادسا: خصائص الغش<sup>5</sup>

قد تنشأ التحريفات في القوائم المالية، إما بسبب غش أو خطأ؛ والعامل الذي يفرق بين الغش والخطأ، هو ما إذا كان الإجراء الأساس الناتج عنه التحريفات في القوائم المالية متعمداً أو غير متعمد؛ رغم أن الغش هو مفهوم قانوني واسع لأغراض معايير المراجعة والتدقيق؛ إلا أنه يجب الاهتمام بمكافحة الغش والذي يترتب عليه تحريف جوهري في القوائم المالية وهناك نوعان من التحريفات المتعمدة يهتم بها المسؤول عن مكافحة الغش وهي: التحريفات الناتجة عن تقرير مالي مغشوش والتحريفات الناتجة عن اختلاس الأصول.

#### سابعا: أنواع الغش في القوائم المالية

وينقسم الغش والتضليل المتعمد في القوائم المالية إلى نوعين:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> سوياد أمينة، الغش المحاسبي ودو افع ارتكابه-دراسة استقصائية لآراء مراجعي الحسابات في ولاية سطيف، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة ، المجلد 04، العدد01، 2021، ص 04.

<sup>2</sup> صالح العقدة، محمد النواسيه العوامل المؤثرة على اكتشاف الأخطاء والغش من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة العلوم التطبيقية، الأردن، العدد 63، 2007، ص 67.

<sup>3</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المراجعة 240: مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية، الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، ص 206، <https://socpa.org.sa/SOCPA/files/f6/f6a61e58-4891-4642-91d6-28b6f79778fd.pdf>

<sup>4</sup> ميس الأحمد، ما هي أنواع الغش في القوائم المالية؟، دليل تعلم المحاسبة، تاريخ النشر 06 نوفمبر 2022، <https://almohasabah.com>، تاريخ الإطلاع: 2024/04/15.

<sup>5</sup> مؤسسة الفيصل بلا حدود للأعمال الخيرية، سياسات مكافحة الغش، 2019، ص 02، متوفر على: <https://www.alfaisalfoundation.org/userfiles/affmvc/Documents/policies/%D8%B3%D9%8A%D8%A7%D8%B3%D8%A7%D8%AA%20%D9%85%D9%83%D8%A7%D9%81%D8%AD%D8%A9%20%D8%A7%D9%84%D8%BA%D8%B4.pdf>

<sup>6</sup> المعتاز إحسان بن صالح، الغش في القوائم المالية بالشركات المساهمة السعودية من وجهة نظر أعضاء لجان المراجعة والمراجعين الخارجين، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، العدد 01، 2010، ص ص 07-08.



**1. غش خاص بالتقارير المالية (غش الإدارة):** ويمكن حدوث ذلك من خلال:

- التلاعب أو التزوير أو تغيير السجلات المحاسبية أو المستندات المؤيدة التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية.

- إظهار عبارات أو بيانات أو معلومات غير صحيحة ذات أهمية نسبية أو حذف متعمد لبيانات أو معلومات أو مبالغ ذات أهمية نسبية.

- تعمد التطبيق الخاطئ للمعايير المحاسبية فيما يتعلق بالقياس أو العرض أو الإفصاح العام.

**2. غش الموظفين:** خاص ببيانات أو معلومات غير صحيحة تتعلق باختلاس الأصول أو سرقتها أو إساءة

استخدامها وينتج عنها عدم عرض القوائم المالية - من كافة الجوانب الجوهرية - بطريقة تتسق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها؛ ويمكن حدوث اختلاس الأصول من خلال:

- اختلاس المقبوضات النقدية وما يماثلها.

- سرقة الأصول.

- التسبب في قيام المؤسسة بدفع مبالغ مقابل بضائع أو خدمات دون أن يتم استلامها أو الحصول عليها.

- وقد يقترن اختلاس الأصول بتزوير السجلات أو المستندات، وتخطئ الإجراءات الرقابية.

**ثامناً: أسباب الغش في القوائم المالية**

هناك العديد من الأسباب التي تجعل المديرين والمحاسبين يلجأون إلى الغش في القوائم المالية أو ما

يسمى بالمحاسبة الابتكارية ومن هذه الأسباب ما يلي<sup>1</sup>:

**1. تمهيد الدخل:** ويقصد بتمهيد الدخل هو محاولة تثبيت الدخل السنوي حتى لا يكون متذبذباً من عام لآخر وهذا الثبات سوف ينعكس على ثبات أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية، ويتم التمهيد من خلال زيادة الاحتياط وعمل المخصصات في السنوات التي تحققت فيها أرباح، وتقليل ذلك في السنوات الأخرى التي تحققت فيها خسائر .

**2. تحسين صورة الإدارة:** قد ترغب الإدارة في تحسين صورتها، وذلك من خلال تحسين الدخل في سنوات معينة تحدها، حتى تظهر بشكل أفضل من الإدارة السابقة، وقد قام باحث بدراسة مسحية على مديري بنوك الولايات المتحدة، ووجد أن الخسائر الخاصة بالقروض عادة ما تكون أكبر في السنوات التي يتم فيها تغيير المديرين.

**3. إثبات صدق التنبؤات:** تلجأ الإدارة إلى تمهيد الدخل بحيث يتوافق مع التنبؤات الموضوعية وبذلك تكون قد حققت المستهدف، وحققت وفورات كبيرة للمؤسسة، الأمر الذي يؤكد دقة القائمين بوضع هذه التنبؤات.

<sup>1</sup> ناصر خليفة عبدالمولى، مصطفى محمد جمعة أبو عمارة، عبد الله بن إبراهيم المشيقح، سبل تطوير دور المراجع الداخلي للحد من الغش في القوائم المالية دراسة ميدانية على الشركات المساهمة السعودية، المجلة العلمية التجارة والتمويل، المجلد 33، العدد 03، سبتمبر 2013، ص ص 211-212.

4. تحسين الأداء المالي للمؤسسة: تلجأ الإدارة للمحاسبة الابتكارية إذا كانت ترغب في تحسين صورتها أمام مؤسسات التمويل، حيث تساعد المحاسبة الابتكارية في إظهار المؤسسة على أنها في مخاطر أقل إذا ما قورنت بالأعوام السابقة.

5. التأثير على القرارات الحكومية: هناك بعض الشركات العاملة في مجال الخدمات العامة مثل الكهرباء والمياه تخضع لسلطة الحكومة التي تحدد أسعار هذه الخدمات أو تحدد الحد الأقصى لسعرها، ولو أظهرت هذه الشركات أرباحاً عالية فسوف تقوم الحكومة بتخفيض أسعار خدماتها، وبالتالي تلجأ هذه الشركات إلى اختيار الطرق المحاسبية التي تساعد في تخفيض الأرباح الواردة في تقاريرها المالية .

6. زيادة مكافآت المديرين: أحيانا يكون هناك ارتباط بين مقدار المكافآت التي يحصل عليها المديرون والأرباح المحققة، وبالتالي يعمل هؤلاء المديرون على التأثير على المحاسبين لاختيار الطرق المحاسبية التي تؤدي إلى زيادة الأرباح وزيادة مكافآتهم التي عادة ما تكون في شكل نسبة مئوية من الربح، فإذا كانت هناك حدود قصوى ودنيا للأرباح التي تحسب على أساسها المكافآت فإن سلوك هؤلاء المديرون سيكون كالاتي:  
أ. إذا كان مبلغ الربح يقع بين الحدين الأقصى والأدنى فإن المديرين سيختارون الطرق المحاسبية التي تجعل الربح قريبا من الحد الأقصى.

ب. إذا كان الربح أقل من الحد الأدنى فسوف يختارون الطرق المحاسبية التي تجعل الربح يصل إلى ذلك الحد.

ج. أما إذا كان الربح أعلى من الحد الأقصى فسوف يختارون الطرق المحاسبية التي تخفض الربح حتى يصل للحد الأقصى.

7. زيادة المنفعة المترتبة على عقود المشاركة في الأرباح: قد يتم التعاقد مع إحدى الشركات لإدارة مرفق ما من مرافق الشركة مقابل حصة معينة أو نسبة مئوية من أرباح المرفق، في هذه الحالة قد يلجأ محاسبو الشركة المؤجرة إلى الأساليب التي تقلل من الأرباح، وعلى العكس قد يلجأ محاسبو المستأجر إلى الطرق التي تزيد من الأرباح، ولذلك لن تحل هذه المشكلة إلا إذا تم الاتفاق على مبلغ ثابت نظير الإدارة بغض النظر عن نتيجة الأعمال.

8. التهرب من الضرائب: تعد الضرائب أحد العوامل المؤثرة في اللجوء إلى أساليب المحاسبة الابتكارية، وخاصة إذا كانت هذه الضرائب مرتبطة بنسبة من صافي الدخل.

تاسعا: المحاسبة القضائية كآلية لمكافحة الغش في القوائم المالية

تعد المحاسبة القضائية أداة قوية لمكافحة الغش في القوائم المالية، حيث يمكن للمحاسبين القضائيين جمع الأدلة وتحليل البيانات وتقديم تقارير الخبراء والشهادة في المحكمة، بمعنى أنه تلعب المحاسبة القضائية دورا هاما في مكافحة الغش في القوائم المالية من خلال:

## 1. دور المحاسبة القضائية في توثيق المعلومات المحاسبية:<sup>1</sup>

قد يظهر المحاسبون القانونيون في مسرح الجريمة في وقت متأخر قليلاً مقارنةً بمراجعي الغش إلا أن مساهمتهم الرئيسية تتمثل في ترجمة المعاملات المالية المعقدة والبيانات الرقمية إلى مصطلحات يمكن أن يفهمها الشخص العادي وهذا يعتبر ضروري حيث إذا ذهب الغش إلى المحكمة فإن القاضي سيكون شخص عادي حيث أن مجالات الخبرة المرتبطة بالمحاسبين القضائيين لن تكون في مجال المحاسبة والمراجعة فقط بل إنها أيضاً تشمل مجالات عديدة منها التحقق الجنائي والمقابلات وكتابة التقرير لذلك يجب على المحاسب القضائي أن تتوافر فيه مهارات اتصال ممتازة بالإضافة إلى كونهم مهنيين في السلوك والتصرف كما تعتبر المحاسبة القضائية أهم الأساليب لمواجهة الجريمة الإلكترونية لعدم وجود المجرم في مسرح الجريمة وكذلك يعمل المجرم تحت حماية القانون.

إن المحاسب القضائي يواجه موارد متعددة للحصول على دليل إثبات مالي بالإضافة إلى تفسير وعرض ذلك الدليل بطريقة معينة من شأنها مساعدة أصحاب المصلحة في فهمها وتعتبر موضوعية واستقلال المحاسب القضائي لها أهمية قصوى للوفاء بتلك الأغراض من خلال كشف الغش والاحتيال في بيانات القوائم المالية للكشف عنها لمستخدميها حتى تكون المعلومات المحاسبية على درجة عالية من الموثوقية. ويرى الباحث أن المحاسبة القضائية توفر درجة عالية من الثقة لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية لما تقوم به من كشف الغش والاحتيال في بيانات المعلومات المحاسبية وتوسع المحاسبة القضائية من خلال معايير إعداد التقارير المالية IFRS إلى الحد من الاحتيال والغش الذي يظهر في الشركات من خلال استخدام شركات وهمية أو موظفين وهميين كما أن من أهمية المحاسبة القضائية أنها آلية هامة لحل مشكلة عولمة الشركات لأن مجلس الإدارة المحايد هو الذي يستطيع مراقبة الموردين وكلما زادت مهام وسلطات مجلس الإدارة المستقل قلت حالات الاحتيال ويعتبر التعاون بين المحاسبة القضائية ولجان المراجعة إجراء هاماً للرقابة على عملية إعداد التقارير المالية.

## 2. دور تقرير الخبرة القضائية المحاسبية في حل المنازعات الضريبية:<sup>2</sup>

تختلف القضايا عن بعضها البعض، فمنها من تكون واقعية قانونية بحث يكون القاضي هو الخبير بها، وهناك التي ليست من اختصاصه، فهي مرتبطة بمعلومات فنية، تحتاج إلى معرفة علمية خاصة، فيلجأ لصاحب الاختصاص فيها ليساعده على حل النقاط المستعصية والمبهمة، ليفصل فيها بكل ارتياح وطمأنينة.

أ. مناقشة تقرير الخبرة وتقدير قوته:

- تحرير وايداع تقرير الخبرة ومناقشته: تتوج أعمال الخبير بتحرير تقرير يعر بتقرير الخبرة ويجب أن يكون مكتوباً بطابع تقني مؤكد، إذ لا يمكن وبحال من الأحوال أن يتضمن تقرير الخبرة مسائل قانونية.

<sup>1</sup> طارق وفيق إبراهيم، المحاسبة القضائية كآلية لضبط وتطوير أداء التقارير المالية في ضوء معايير إعداد التقارير المالية IFRS، الدوريات المصرية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2019، ص ص 255-256.

<sup>2</sup> مونيير زموري، خير الدين شرواطي، مساهمة الخبرة المحاسبية القضائية في حل المنازعات الضريبية: دراسة حالة بمكتب خبير محاسبي قضائي بولاية البلدة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، 2023، ص ص 209-213.

- قوة التقرير في الإثبات: يعتبر تقرير الخبير محرراً رسمياً ومن ثم كانت له قوة الأوراق الرسمية الإثبات، فلا يجوز إثبات عكس ما اشتمل عليه التقرير من الوقائع التي أثبتتها الخبير باعتبار أنه رآها أو سمعها أو علمها في حدود اختصاصه إلا بطريق الطعن بالتزوير. أما ما أبداه الخصوم من أقوال وما استخلصه الخبير من استنتاجات وآراء لا تكون لها الحجية ويجوز دحضها بكل طرق الإثبات، وبناء على ذلك فإن رأي الخبير بالنسبة للمحكمة يعدّ رأياً استشارياً لها أن أخذ به وتعتمد عليه إن اطمأنت لسلامته ومنطقه.

#### ب. حجية تقرير الخبرة وموقف القضاء منه:

- حجية تقرير الخبرة: يعتبر تقرير الخبرة من الأدلة التي لم يحدد لها القانون قوة ثبوتية معينة سواء في مواجهة الخصوم أو في مواجهة القاضي، فللخصوم الحق في عدم التسليم جاء ما بصحة في تقرير الخبير القضائي، فلم الحق في مناقشته وابداء رأيهم إما بالقبول أو الرفض، أما القاضي ففي حالة حكمه ببطلان تقرير الخبرة فهو ملزم باستبعاده من موضوع الدعوى وعدم بناء حكمه عليه، وهذا أتاح المشرع للقاضي بان يأخذ بنتائج الخبر المنجزة من طرف الخبير القضائي المنتدب لدى المحكمة ان كانت تساعد في عملية فض النزاعات المعروضة امامه، لكن في حالة عدم اخذ القاضي بهذه الخبرة القضائية فإن المشرع الزمه بتبرير الدوافع التي جعلته لا يحتكم اليها، وهذا ضماناً لعدم الانتقائية من طرف القاضي.

#### - موقف القضاء في تقرير الخبرة:

- حرية القاضي في الأخذ بالخبرة القضائية: بعدما يأمر القاضي الإداري بإنجاز الخبرة، وهو بصدد الفصل في المنازعة الجبائية، وإتمام الشخص الخبير المحاسبي المحلف للمهمة المعهودة له وإيداع تقريره بأمانة ضبط المحكمة الادارية فانه لا يتبقى للفصل في النزاع إلا مسألة اقتناع القاضي برأي الخبير او عدم اقتناعه.

- مدى التزام القضاء الأخذ برأي الخبير: القاضي غير مجبر ان يأخذ برأي الخبير، وإذا قام واستبعده كلياً أو جزئياً عليه ان يقوم بذكر الأسباب التي أدت الى عدم تقبل تقرير خبرة الخبير وعليه القضاء أيضاً لا يتقيد دائماً في حكمه على نتائج التقرير الذي قام بوضعها الخبير، فالقضاء له السلطة التقديرية في ذلك كما وقد اسبقنا الذكر انه يقتضي بالموافقة الكلية أو الجزئية لتقرير الخبرة، يمكن له ان يرفض رفضاً قطعياً بتلك الخبرة ويأمر بخبرة جديدة، وأيضاً ان يحكم بالبطلان التام، أو يستدعي الخبير لحضور الجلسة لكي يوضح ويحجب عن النقاط الغامضة والغير مفهومة، وإذا رأى ان الأولى غير كافية أو غامضة، أو وافية له ان يأمر بخبرة تكميلية للخبرة الأولى.

#### 3. إجراءات المحاسبة القضائية وتحليل التقارير المالية للتثبت من مصداقيتها:<sup>1</sup>

تعمل المحاسبة القضائية في سبيل الحصول على الدليل القضائي للحكم على مصداقية التقارير المالية عن طريق فحص التقارير المالية الربع سنوية، والسنوية، تتضمن تقرير المراجعة القضائية عند فحص وتحليل التقارير المالية الآتى: فحص ملاحظات المراجع بخصوص نتائج المراجعة وفحص كافة التقارير التي يقدمها المراجع الخارجي فيما يتعلق بالتقارير المالية والنظر في أي تغييرات ملموسة بشأن المبادئ

<sup>1</sup> طارق وفيق إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 207.

المحاسبية ومعايير المراجعة المستخدمة والتأكد في قدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط، وسلامه فرض الاستمرارية المستخدم في إعداد التقارير المالية، وذلك من خلال التحقيق المالي والتقصي عن أى مدفوعات مشكوك فيها أو أى تقييم الأصول أو التزامات مالية محتملة والتأكد من الالتزام التام بالممارسات القانونية السليمة لجميع عمليات المؤسسة والفحص المنتظم للنتائج المالية التي تظهرها التقارير المحاسبية التي تقدم للإدارة و التأكد من كفاية الإيرادات المتبعة لسلامة المعلومات التي تنشر داخلياً ومراعاة التحفظات الهامة للمراجعة الخارجية بشأن إدارة المؤسسة.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع دور المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية، تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

### المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: دراسة وفاء بشير مساعد أحمد

بعنوان دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري بالتطبيق على بعض الوحدات الحكومية بالسودان، أطروحة دكتوراه، تخصص المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2021.<sup>1</sup>

- هدفت هذه الدراسة إلى معرفة وتحليل دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري في مؤسسات وأجهزة الدولة وينفرع هذا الهدف إلى الأهداف الفرعية التالية:
- التعرف على مفاهيم المحاسبة القضائية والوقوف على الدور الذي يقوم به المحاسبون القضائيين في الحد من الفساد المالي والإداري.
  - إبراز أهمية المحاسبة القضائية والوقوف على الدور الذي يقوم به المحاسبون القضائيين في الحد من الفساد المالي والإداري.
  - تحديد أهداف المحاسبة القضائية وأهم المتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي.
  - تحديد الأساليب الاحتمالية للفساد المالي والإداري.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- تطبيق أساليب وآليات المحاسبة القضائية بطريق علمية حديثة.
  - تفعيل المحاسبة القضائية وإعداد المحاسبين القضائيين المؤهلين في هذا المجال.

<sup>1</sup> وفاء بشير مساعد أحمد، دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري بالتطبيق على بعض الوحدات الحكومية بالسودان، أطروحة دكتوراه، تخصص المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2021.

- المحاسبة القضائية أكثر عمقا وشموليا من المحاسبة القانونية في مجال الفحص التضامني والتحقيق في القضايا المالية.

- تطبيق المحاسبة القضائية يساهم في دفع عجلة الاقتصاد.

ثانيا: دراسة إنصاف أحمد إدريس<sup>1</sup>

بعنوان دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019. هدفت هذه الدراسة إلى قياس تأثير المحاسبة القضائية في جودة المعلومات المحاسبية المصرفية من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- قياس تأثير أساليب وإجراءات وآليات المحاسبة القضائية في ملائمة جودة المعلومات المحاسبية.
- قياس تأثير أساليب وإجراءات وآليات المحاسبة القضائية في قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.
- تحديد أساليب المحاسبة القضائية التي تساعد شركات المساهمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.
- تحديد إجراءات المحاسبة القضائية التي تساعد شركات المساهمة العامة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعتبر المحاسبة القضائية من المواضيع البحثية المتطورة والحديثة فهي تطبيق لمهارات المراجعة والمعرفة بالجوانب القانونية والمحاسبية المتخصصة وآلية لفض النزاعات وبالرغم من أهميتها لا يوجد أثر لاستخدام المحاسبة القضائية في السودان حتى الآن.
- المحاسبة القضائية هي الفهم العميق للعلوم المحاسبية والقانونية وامتلاك مهارات التحقيق والتحري والبحث والتقصي وتأييد الدعوى القضائية، لم يتم اعتماد المحاسبة القضائية من قبل المنظمات المهنية بالسودان على الرغم مما تقدمه من خدمات ضرورية.
- المحاسب القضائي يتمتع بالخبرة الواسعة والتأهيل العلمي والعملي حيث يساهم في وضع جوانب إدارية وإجرائية لاكتشاف المعلومات غير الصحيحة وغير الموثوق بها.
- لا توجد قوانين مفعلة لتحديد عمل ومهام وواجبات المحاسب القضائي داخل الشركات السودانية.

ثالثا: دراسة محمد دفع الله الحسن الصانع<sup>2</sup>

بعنوان دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019. هدفت هذه الدراسة إلى:

<sup>1</sup> إنصاف أحمد إدريس، دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019.

<sup>2</sup> محمد دفع الله الحسن الصانع، دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019.

- التعرف على دوافع وأساليب ومداخل اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح.
  - بيان دور أساليب المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسة إدارة الأرباح.
  - توضيح دور مراحل المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسة إدارة الأرباح.
  - دراسة دور إجراءات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسة إدارة الأرباح.
  - التعرف على دور أساليب المحاسبة القضائية في زيادة موثوقية التقارير المالية.
  - توضيح دور مراحل المحاسبة القضائية في زيادة موثوقية التقارير المالية.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- تطبيق المحاسب القضائي لأساليب المحاسبة القضائية يؤدي للكشف عن ممارسات إدارة الأرباح.
  - التزام المحاسب القضائي بتطبيق مراحل المحاسبة القضائية يساعد في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح.
  - قيام المحاسب القضائي بتنفيذ إجراءات المحاسبة القضائية يساهم في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح.
  - التزام المحاسب القضائي بتطبيق أساليب المحاسبة القضائية يزيد من موثوقية التقارير المالية.
  - قيام المحاسب بتطبيق مراحل المحاسبة القضائية يساهم في زيادة موثوقية التقارير المالية.
  - تطبيق المحاسب القضائي لإجراءات المحاسبة القضائية بصورة سليمة يؤدي إلى زيادة موثوقية التقارير المالية.
  - قيام المحاسب القضائي بتطبيق أساليب المراجعة التفاعلية يجعل المعلومات المحاسبية المفصح عنها تتصف بالحياد.
  - حصول المحاسب القضائي على دليل إثبات مناسب يجعل المعلومات المحاسبية المفصح عنها قابلة للتحقق.
  - الحصول على دليل إثبات بواسطة المحاسب القضائي يجعل التقارير المالية المنشورة تتصف بالموثوقية.
  - التزام المحاسب القضائي بإجراء المراجعة البعيدة يجعل المعلومات المحاسبية المفصحة عنها تتصف بالحياد.
  - قيام المحاسب القضائي بعملية بالمراجعة المستمرة يجعل معلومات التقارير المالية المقدمة يعتمد عليها في اتخاذ القرارات.

#### رابعاً: دراسة حيدر جميل أحمد حبوري<sup>1</sup>

- بعنوان تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري في مؤسسات القطاع العام، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة كربلاء العراق، السنة الدراسية 2012.
- هدفت هذه الدراسة إلى معرفة نشأة المحاسبة القضائية والخدمات التي يقدمها المحاسب القضائي إضافة لجملة من المواضيع المهمة لهذه المهنة التي أخذت تشغل مكانة مهمة في المجتمعات المتقدمة؛ أضاف

<sup>1</sup> حيدر جميل أحمد حبوري، تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري في مؤسسات القطاع العام، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة كربلاء العراق، السنة الدراسية 2012.



## الفصل الأول: ..... الإطار النظري للدراسة

إلى ذلك: بيان أهمية المحاسبة القضائية والمزايا التي تتسم بها، الذي يعزز من فاعلية عمل الجهات التحقيقية وبالتحديد هيئة النزاهة، توضيح العالقة بين المحاسبة القضائية والأنشطة الاحتياطية التي هي جزء من ظاهرة الفساد، بالإضافة إلى قياس تأثير تفعيل المحاسبة القضائية على الحد من الفساد المالي والإداري.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعد المحاسبة القضائية حاجة ملحة اليوم للجهات التحقيقية والقضائية لقضايا الاحتيال ذات الطابع المالي.  
- تساعد المحاسبة القضائية من خلال ممارسة استخدام التكنولوجيا والعلوم الأخرى للتحقيق في الأنشطة الاحتياطية والأعمال ذات الصبغة غير المشروعة التي تشتمل كل من: مجالات المحاسبة والتمويل والإدارة وعلم الجريمة، حيث ما حدث الاحتيال والأعمال غير القانونية، وكذلك تقييم المخاطر، تسوية المنازعات واستشارات التقاضي.

- 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.

- مدقق الحسابات يختلف عن المحاسب القضائي لان الأخير شخص ماهر في ممارسة التحقيق وإجراء المقابلات والمهارات التحليلية المتعلقة بمجالات السجلات المحاسبية وجمع وتقييم الأدلة المالية والقدرة على تقديم رأيه كخبير في قضايا الاحتيال المالي وكذلك المهارات الشخصية والفكرية والتقنية المتعلقة بالحاسوب ومهارات الاتصال.

- لا بد للمحاسب القضائي وفريقه المساعد من استخدام تقنيات وأساليب في المجالات المحاسبية والتدقيقية والحقيقية الملائمة للكشف عن عمليات الفساد الإداري و المالي والحد منها ومن هذه التقنيات مثلاً ( تنقيب البيانات.. تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الأشخاص وبين البيانات والمعلومات المالية ... الخ).

- افتقار العراق لقانون مكافحة الفساد أو قانون الكسب غير المشروع وأهمية هذين القانونين مع تفعيل المحاسبة القضائية يساعد بشكل كبير على الحد من ظاهرة الفساد بشقيه المالي والإداري.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة كما يلي:

- أوجه الشبه:

- تسعى جميع الدراسات، بما في ذلك الدراسة الحالية، إلى فهم دور المحاسبة القضائية في مكافحة الغش في القوائم المالية.

- تعتمد جميع الدراسات على منهجية بحثية متينة، بما في ذلك استعراض الأدبيات وتحليل البيانات وجمع الأدلة.

- توصلت جميع الدراسات إلى نتائج تدعم أهمية المحاسبة القضائية في مكافحة الغش.

- أوجه الاختلاف:

- تركز كل دراسة على جانب مختلف من جوانب المحاسبة القضائية، على سبيل المثال:



- دراسة وفاء بشير مساعد أحمد: تركز على دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري في القطاع العام.
- دراسة إنصاف أحمد إدريس: تركز على دور المحاسبة القضائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- دراسة محمد دفع الله الحسن الصائغ: تركز على دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح.
- دراسة حيدر جميل أحمد جبوري: تركز على تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيقية لمكافحة الفساد.
- الدراسة الحالية: تختلف كل دراسة عن الأخرى في استخدامها لدراسة حالة، توفر دراسة الحالة الخاصة بالدراسة الحالية منظورا آخر لكيفية تطبيق المحاسبة القضائية.

### المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولا: دراسة حيرش عبد القادر<sup>1</sup>

بعنوان دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري " دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر" ، المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد 01، 2023.

هدفت الدراسة إلى معرفة واقع تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري، فضلا عن الإجراءات وأنشطة الرقابة القضائية التي يمكن أن يقوم بها المحاسب القضائي في الحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية.

وأسفرت نتائج الدراسة التطبيقية عن قبول فرضية الدراسة، وأشارت نتائج البحث إلى ظهور الحاجة إلى المحاسبة القضائية التحقيقية نتيجة تشعب العمليات المالية بين الشركات، لعل أهمها مساهمة المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال والفساد المالي والإداري على القوائم المالية.

ثانيا: دراسة مجدي الكبيجي، وآلاء الجعبري<sup>2</sup>

بعنوان استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية- من وجهة نظر المدققين الداخليين والخارجيين والسلوك القضائي، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد 36، العدد 10، 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى:

<sup>1</sup> حيرش عبد القادر، دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري " دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر" ، المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد 01، 2023.

<sup>2</sup> مجدي الكبيجي، وآلاء الجعبري، استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية- من وجهة نظر المدققين الداخليين والخارجيين والسلوك القضائي، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد 36، العدد 10، 2022.

- التعرف على مفاهيم المحاسبة القضائية ودورها في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

- التعرف على مفهوم وأساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

- معرفة مساهمة الإجراءات والأساليب التي يمكن للمحاسب القضائي استخدامها في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- أظهرت النتائج أن الدرجة الكلية لممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية كانت ضعيفة بشكل عام، وقد أظهرت النتائج أن أعلى ممارسة للمحاسبة الإبداعية كانت تخص قائمة التغير في حقوق الملكية، تليها قائمة الدخل، ومن ثم قائمة المركز المالي، وأقل درجة كانت لقائمة التدفقات النقدية.

- إن الدرجة الكلية لآراء عينة الدراسة حول الإجراءات والأساليب التي يمكن للمحاسبة القضائية استخدامها في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية كانت مرتفعة، فكانت أعلى درجة للفقرة التي تبين بأن يعمل المحاسب القضائي على التأكد من كفاية الإفصاح والشفافية في التقارير، وأن يقدم المحاسب القضائي رأياً يستند على حقائق معروفة ويكون رأياً على أساس التحقيقات في المنازعات، وأن يقوم المحاسب القضائي بمتابعة الإدارة في تنفيذ الملاحظات الموجهة لها من قبل المراجع الداخلي.

ثالثاً: دراسة غياضة سائد نبيل غياضة<sup>1</sup>

بعنوان دور المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في فلسطين - دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيس إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في فلسطين، وذلك من خلال معرفة دور أساليب وتقنيات المحاسبة القضائية في رفع كفاءة هذا التحاسب، واستندت هذه الدراسة إلى المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة للدراسة، وتم تحليل نتائج الاستبانة من خلال برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها أنه يتم تطبيق أساليب المحاسبة القضائية بدرجة كبيرة وتقنيات بدرجة متوسطة، ووجود علاقة بين أساليب وتقنيات المحاسبة القضائية ورفع كفاءة التحاسب الضريبي في الدوائر الضريبية في وزارة المالية الفلسطينية، ووجود دور لأساليب وتقنيات المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في الدوائر الضريبية في وزارة المالية الفلسطينية، وأوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها الاهتمام بتأهيل المحاسبين العاملين في مجال التحاسب الضريبي في ممارسة أساليب

<sup>1</sup> غياضة سائد نبيل غياضة، دور المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في فلسطين - دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022.

وتقنيات المحاسبة القضائية، وعقد ورشات عمل أكاديمية ومهنية لشرح أهمية المحاسبة القضائية وتدريب المحاسبين على استخدام أساليبها وتقنياتها المختلفة.

رابعاً: دراسة منال ناجي صالح<sup>1</sup>

بعنوان المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 55، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على مفهوم المحاسبة القضائية وأهميتها ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى المحاسبين والمدققين.

- الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعد المحاسبة القضائية من أهم المهن في العالم وأكثرها مستقبلاً، كما إن المحاسبين القضائيين هم أفضل مصدر لجمع وتحري المعلومات وفهم العناصر القانونية للاحتيال والجرائم المالية.

- يجب أن يمتلك المحاسب القضائي الأدلة الكافية والشجاعة التي تمكنه من الوقوف في المحكمة والإدلاء بشهادته للمساعدة المحكمة في اكتشاف ونقصي الحقائق.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة كما يلي:

- أوجه التشابه:

- تسعى جميع الدراسات، بما في ذلك دراستك، إلى فهم دور المحاسبة القضائية في مكافحة الغش في القوائم المالية.

- تؤكد جميع الدراسات على أهمية المحاسبة القضائية في كشف الاحتيال المالي ومنع حدوثه.

- أوجه الاختلاف:

- دراسة حيرش عبد القادر: تركز على دور تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري بشكل عام.

- دراسة مجدي الكبيجي وآلاء الجعبري: تركز على استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في مكافحة المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

- دراسة غياضة سائد نبيل غياضة: تركز على دور المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في فلسطين.

<sup>1</sup> منال ناجي صالح، المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 55، 2018.

- دراسة منال ناجي صالح: تركز على دور المحاسبة القضائية في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى المحاسبين والمدققين.
- الدراسة الحالية: تقدم دراستنا تحليلاً لدور مهنة المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية، وذلك من خلال دراسة حالة قام بمعالجتها محاسب قضائي.

### المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

**Firstly : Mashaal Abdelrahim Abdelrahman Bakhit**

**THE ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING TO REDUCE FINANCIAL CORRUPTION PRACTICES AND IMPROVING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS, RGSA – Revista de Gestão Social e Ambiental, V18, N 03, 2024.<sup>1</sup>**

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي وتحسين جودة التقارير المالية من خلال تطبيقها على الشركات المساهمة السعودية. وكانت أهم نتائج الدراسة أن المحاسبة القضائية لعبت دوراً كبيراً في مكافحة الفساد المالي واستدامة الأعمال، وأن المؤهلات الأكاديمية والعملية لها أثر مهم جداً في اكتشاف الفساد المالي، كما أدت فعالية المحاسبة القضائية إلى تحسين مستوى الفساد المالي، جودة التقارير المالية، كما يوصي الباحث بضرورة اعتماد موضوع المحاسبة القضائية ضمن المناهج التعليمية كمادة أساسية، كخطوة أولية نحو الارتقاء بمهنة المحاسبة القضائية والتعاون مع المؤسسات التعليمية والاستثمار في التكنولوجيا المناسبة.

**Secondly: Hamad Alhumoudi, Abdullah Alhumoudi**

**The Role of Forensic Accountants in Fraud and Corruption Cases and Its Impact on Business Development: The Case of Saudi Arabia, Journal of Forensic Accounting Profession, Vol 3, No 2, 2023.<sup>2</sup>**

هدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبين القضائيين في قضايا الاحتيال والفساد المختلفة وأثرها على تطوير الأعمال بالاعتماد على نظرية مثلث الاحتيال التي كتبها كريسي (1953) والمفهوم النظري للقدرة من قبل وولف وهارمانسون (2004) تركز هذه الدراسة على أهمية "الفرصة" و"الضغط" و"الترشيد" و"القدرة" للمحاسبين الشرعيين في معالجة قضايا الاحتيال والفساد وتقييم تأثير النتائج التي توصلوا إليها على تطوير الأعمال. اعتمدت الدراسة على تصميم طريقة مختلطة لإجراء البحث، تم إرسال استبيان استقصائي عبر الإنترنت لـ 1100 مستهدفاً مجموعة متنوعة من المحاسبين الشرعيين في المملكة العربية السعودية بمستويات مختلفة من الخبرة والخبرة، استجاب 101 مشاركاً، تم استخدام مقابلة شبه منظمة مع 38 محاسب احتيال وتحليل موضوعي لتحليل المقابلات.

<sup>1</sup> Mashaal Abdelrahim Abdelrahman Bakhit, **THE ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING TO REDUCE FINANCIAL CORRUPTION PRACTICES AND IMPROVING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS, RGSA – Revista de Gestão Social e Ambiental, V18, N 03, 2024.**

<sup>2</sup> Hamad Alhumoudi, Abdullah Alhumoudi, **The Role of Forensic Accountants in Fraud and Corruption Cases and Its Impact on Business Development: The Case of Saudi Arabia, Journal of Forensic Accounting Profession, Vol 3, No 2, 2023.**

وكشفت نتائج الدراسة أن "الفرصة"، و"الضغط"، و"الترشيد"، و"القدرة" هي أبعاد مهمة تشكل دور المحاسبين القضائيين. وأفاد غالبية المشاركين في الاستطلاع عن اكتشاف أنشطة احتيالية في تحقيقاتهم وتأثيرها على تطوير الأعمال. تمتد هذه الدراسة لتشمل صانعي السياسات والممارسين والمجال الأوسع للمحاسبة الجنائية للاستفادة من منهجيات التحقيق وتحسين عمليات إدارة المخاطر وتعزيز استراتيجيات تطوير الأعمال.

### Third: Yasmin Begum Nadaf

**ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING IN PREVENTING FINANCIAL FRAUDS, SOUTH INDIA JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, Vol. XXI, No.39, January – June 2023.**<sup>1</sup>

الهدف من هذه الدراسة هو تقييم الأثر الكبير للمحاسبة القضائية في منع الاحتيال المالي. الدراسة وصفية بطبيعتها، وتم استخدام أسلوب العينة العشوائية البسيطة لاختيار حجم العينة البالغ 60 مستجيباً. تم جمع البيانات عن طريق إدارة الاستبيان المنظم للمديرين والمحاسبين والمدققين، وتم استخدام معامل الانحدار المتعدد لتحليل البيانات.

وتشير نتائج الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تلعب دوراً هاماً في منع الاحتيال المالي، وتماشياً مع النتيجة المذكورة أعلاه، تُنصح المؤسسات بإعطاء الأولوية للاستثمار في تقنيات المحاسبة الجنائية والتدريب لتعزيز قدرتها على اكتشاف عمليات الاحتيال المالي ومنعها، علاوة على ذلك، يجب على المنظمات النظر في الاستفادة من خبرات المحاسبة الجنائية لتحسين ثقة أصحاب المصلحة.

### Fourthly: A. O. Enofe, O. R. Agbonkpolor, O. J. Edebiri

**Forensic accounting and financial fraud, International Journal of Multidisciplinary Research and Development, Volume: 2, Issue: 10, Oct 2015**<sup>2</sup>.

الهدف من الدراسة هو دراسة دور المحاسبة القضائية في الحد من الجرائم المالية في البنوك النيجيرية، تم استخدام تصميم بحث المسح في الدراسة مع الاعتماد بشكل كبير على البيانات الأولية التي تم استردادها من خلال استخدام استبيان.

وأشارت نتائج الدراسة إلى أن:

- هناك حاجة إلى محاسبين قضائيين في النظام المصرفي النيجيري.
- المحاسبة الجنائية هي أداة فعالة لمعالجة الجرائم المالية في النظام المصرفي.
- هناك اختلافات كبيرة بين أدوار المحاسبة القضائية ودور المحاسبة التقليدية في الحد من الجرائم المالية.
- وفي ضوء نتائج الدراسة يتم تقديم التوصيات التالية: هناك حاجة إلى أن تستعين البنوك في نيجيريا بخدمات المحاسبين القضائيين حيث تظهر المحاسبة الجنائية الآن كواحدة من الأدوات الإستراتيجية والديناميكية لإدارة

<sup>1</sup> Yasmin Begum Nadaf, **ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING IN PREVENTING FINANCIAL FRAUDS, SOUTH INDIA JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, Vol. XXI, No.39, January – June 2023.**

<sup>2</sup> A. O. Enofe, O. R. Agbonkpolor, O. J. Edebiri, **Forensic accounting and financial fraud, International Journal of Multidisciplinary Research and Development, Volume: 2, Issue: 10, Oct 2015.**

جميع أنواع الجرائم المالية؛ تحتاج البنوك أيضا إلى التركيز على تدريب وتحديث مهارات موظفي الرقابة الداخلية والتدقيق خاصة نتيجة للاختلافات الملحوظة بين مهارات المحاسبة والتدقيق التقليدية والمحاسبة القضائية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة كما يلي:

- أوجه الشبه:

- تسعى جميع الدراسات المذكورة إلى فهم دور المحاسبة القضائية في مكافحة الاحتيال المالي وتحسين جودة التقارير المالية.

- اعتمدت جميع الدراسات على مزيج من الأساليب البحثية، بما في ذلك الاستبيانات والمقابلات وتحليل البيانات.

- توصلت جميع الدراسات إلى أن المحاسبة القضائية أداة فعالة للحد من الغش في القوائم المالية وتحسين جودة التقارير المالية.

- أوجه الاختلاف:

- تركز كل دراسة على جانب مختلف من دور المحاسبة القضائية.

- **Mashael Abdelrahim Abdelrahman Bakhit**: تركز الدراسة على دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي وتحسين جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة السعودية.

- **Hamad Alhumoudi, Abdullah Alhumoudi**: ركز الدراسة على دور المحاسبين القضائيين في قضايا الاحتيال والفساد المختلفة وأثرها على تطوير الأعمال.

- **Yasmin Begum Nadaf**: تركز الدراسة على تقييم أثر المحاسبة القضائية في منع الاحتيال المالي.

- **A. O. Enofe, O. R. Agbonkpolor, O. J. Edebiri**: تركز الدراسة على دور المحاسبة القضائية في الحد من الجرائم المالية في البنوك النيجيرية.

## خلاصة الفصل الأول:

نشأت المحاسبة القضائية منذ القدم، وتطورت عبر الزمن لتشمل استخدام مهارات المحاسبة والتحقيق في إطار قانوني لكشف الاحتيال والمخالفات المالية، وتُعرف المحاسبة القضائية بأنها "فن" تحليل المعلومات المالية لكشف الحقائق في النزاعات القانونية، وتتميز بدمجها بين المعرفة المحاسبية والمهارات التحليلية والقدرات القانونية؛ تُستخدم المحاسبة القضائية في مجالات متنوعة مثل دعم مقاضاة الاحتيال، وتقييم الأعمال، والفصل في النزاعات، وتحديد الإهمال المهني.

تُكمن أهمية المحاسبة القضائية في مساهمتها في تحقيق العدالة وحماية المال العام من خلال كشف الاحتيال والمخالفات المالية؛ وتهدف إلى جمع الأدلة وتقديم تقارير رأي فني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوى القضائية؛ تساهم المحاسبة القضائية في حماية المستثمرين من خلال تقييم الأعمال بشكل موضوعي وكشف أي مخالفات مالية، تساعد المحاسبة القضائية في تقييم الأضرار الناتجة عن الإهمال المهني أو سوء التصرف؛ يستخدم المحاسبون القضائيون تقنيات متنوعة لكشف الاحتيال والمخالفات المالية، تشمل: تقنيات التحليل المالي، تقنيات تنقيب البيانات، قانون بنفورد، مهارات التحقيق؛ يجب أن يتمتع المحاسبون القضائيون بمهارات متنوعة تشمل: المهارات المحاسبية والمالية، مهارات التحليل والتفكير النقدي، مهارات التواصل، المعرفة بالقانون وإجراءات التقاضي.

**الفصل الثاني:**

**دراسة حالة تقرير خبير**

**قضائي محاسبي**



**تمهيد:**

إن التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تلحق أضرار كبيرة، لذا تعتمد الدول إلى اتخاذ الإجراءات اللازمة لمكافحة هذه الظاهرة، بما في ذلك التحقيق مع المؤسسات المشتبه بممارستها للتهرب الضريبي؛ وفي حالات الشك بممارسة مؤسسة ما ما للتهرب الضريبي، وبعد اعتماد الرقابة الجبائية والتأكد من الشكوك وتغريم الشركة، وإن لم تسدد الشركة ترفع عليها دعوة قضائية بتهمة الغش الضريبي، وهنا يستعين القاضي بخبير محاسبي قضائي لإجراء مراجعة للسجلات المالية للمؤسسة وتحديد ما إذا كانت قد ارتكبت أي مخالفات ضريبية؛ ومن خلال عمله المتبلور في تقريره يقدم توصياته بشأن الإجراءات التي يجب اتخاذها، مثل فرض الغرامات أو اتخاذ الإجراءات القانونية.

**المبحث الأول:** واقع المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية بالجزائر

**المبحث الثاني:** دراسة تقرير خبرة قضائية محاسبية حول نزاع ضريبي

## المبحث الأول: واقع المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية بالجزائر

من خلال هذا المبحث سوف نقدم ثلاثة مطالب، يتمثل المطلب الأول في الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة القضائية في الجزائر أما المطلب الثاني فهو الهيئات المتعلقة بالخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر والمطلب الثالث الغش والاحتيال المالي في الجزائر.

### المطلب الأول: الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة القضائية في الجزائر

تدعى المحاسبة القضائية في الجزائر بالخبرة القضائية المحاسبية، وتُنظم الخبرة القضائية المحاسبية في الجزائر من خلال نصوص قانونية أهمها:

أولاً: مرسوم تنفيذي رقم 95 - 310<sup>1</sup>

مرسوم تنفيذي رقم 95 - 310 مؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1416 الموافق 10 أكتوبر سنة 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفية، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم.

1. أحكام عامة: يحدد هذا المرسوم شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفية، كما يحدد الواجبات والحقوق المرتبطة بهذه الصفة.

يختار الخبراء القضائيون على أساس القوائم التي يوافق عليها وزير العدل في دائرة اختصاص المجلس القضائي، ويمكن تعيينهم استثناء لممارسة مهامهم خارج اختصاص المجلس الذي ينتمون إليه، غير أنه يجوز للجهة القضائية، في إطار الإجراءات القضائية وفي حالة الضرورة أن تعين خبيراً لا يوجد اسمه في القوائم المنصوص عليها أعلاه، وذلك حسب الكيفيات المحددة في الأمر رقم 66 - 154 في المؤرخ في 8 يونيو سنة 1966.

يجوز أن يسجل أي شخص طبيعي أو معنوي في إحدى قوائم الخبراء القضائيين متى استوفى الشروط المحددة في هذا المرسوم.

2. الشروط العامة للتسجيل: يجوز أن يسجل أي شخص طبيعي في قائمة الخبراء القضائيين إذا توفرت فيه الشروط الآتية:

- أن تكون جنسيته جزائرية، مع مراعاة الاتفاقيات الدولية.
- أن تكون له شهادة جامعية أو تأهيل مهني معين في الاختصاص الذي يطلب التسجيل فيه.
- أن لا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالأداب العامة أو الشرف.
- أن لا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية.
- أن لا يكون ضابطاً عمومياً وقع خلعه أو عزله، أو محامياً شطب اسمه من نقابة المحامين، أو موظفاً عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالأداب العامة أو الشرف.

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 95 - 310 مؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1416 الموافق 10 أكتوبر سنة 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفية، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم، الجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة في 1995/10/15، العدد 60، ص ص 03-06.

- أن لا يكون قد منع بقرار قضائي من ممارسة المهنة.
- أن يكون قد مارس هذه المهنة أو هذا النشاط في ظروف سمحت له أن يتحصل على تأهيل كاف لمدة لا تقل عن سبع (7) سنوات.
- أن تعتمد السلطة الوصية على اختصاصه أو يسجل في قائمة تعدها هذه السلطة.
- يشترط في الشخص المعنوي الذي ميترشح للتسجيل في قائمة الخبراء القضائيين ما يأتي
- أن يكون الشخص المعنوي قد مارس نشاطا لا تقل مدته عن (5) سنوات لاكتساب تأهيل كاف في التخصص الذي يطلب التسجيل فيه.
- أن يكون له مقرّ رئيسي أو مؤسسة تقنية تتماشى مع تخصصه في دائرة اختصاص المجلس القضائي .
- يقدم طلب التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين إلى النائب العام لدى المجلس القضائي الذي يختار مقر إقامته بدائرة اختصاصه؛ يبين الطلب بدقة الاختصاص أو الاختصاصات التي يطلب التسجيل فيها.
- يجب أن يصحب طلب التسجيل بما يأتي الوثائق الثبوتية المتعلقة بالمعلومات النظرية والتطبيقية التي يكتسبها المترشح في الاختصاص المراد التسجيل فيه، وعند الاقتضاء يصحب بالوثائق الثبوتية التي تبين الوسائل المادية التي يحوزها المترشح، يحوّل النائب العام الملف، بعد إجرائه تحقيقا إداريا إلى رئيس المجلس القضائي الذي يستدعي الجمعية العامة للقضاة العاملين في مستوى المجلس والمحاكم التابعة له إلى إعداد قائمة الخبراء القضائيين حسب الاختصاص، في أجل شهرين (2) على الأقل قبل نهاية السنة القضائية، ترسل هذه القوائم إلى وزير العدل ليوافق عليها.

**3. الحقوق والواجبات:** يؤدي الخبراء القضائيون المقيدون أول مرة في قوائم المجالس القضائية اليمين المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجزائية، ويتم إعداد محضر أداء اليمين الذي يحتفظ به في أرشيف المجلس القضائي، ليرجع إليه عند الحاجة؛ يؤدي الخبير القضائي مهمته تحت سلطة القاضي الذي عينه وتحت مراقبة النائب العام؛ يتعين على الخبير القضائي أن يقدم طلبا مسببا للطعن في الحالتين الآتيتين مع مراعاة الحالات الأخرى المنصوص عليها قانونا:

- حين لا يستطيع أداء مهمته في ظروف تقيد حرية عمله أو من شأنها أن تضر بصفته خبيرا قضائيا.
  - إذا سبق له أن اطلع على القضية في نطاق آخر.
- الخبير القضائي هو المسؤول الوحيد عن الدراسات والأعمال التي ينجزها، ويمنع على الخبير القضائي أن يكلف غيره بمهمة أسندت إليه، ويتعين عليه في جميع الحالات أن يحتفظ سر ما أطلع عليه.
- الخبير القضائي هو المسؤول عن جميع الوثائق التي تسلّم له بمناسبة تأدية مهمته .ويتعين عليه، في كل الأحوال، أن يلحقها بتقرير الخبرة الذي يقدم إلى الجهة القضائية؛ يوفر النائب العام الحماية والمساعدة اللازمتين للخبير القضائي لأداء المهمة التي أسندتها إليه الجهة القضائية.
- يتقاضى الخبير القضائي مكافأة عن خدماته وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما، ويحدد مقدار هذه المكافأة القاضي الذي عينه وتحت رقابة النائب العام، ويمنع منعا باتا، تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في هذا المجال على الخبير أن يتقاضى المكافأة من الأطراف مباشرة؛ يعاقب كل شخص يهين الخبير

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي

القضائي أو يعتدي عليه بعنف في أثناء تأدية مهامه وفق أحكام المادتين 144 - 148 من قانون العقوبات حسب الحالة، يتعرض الخبير الذي يبدي رأيا كاذبا أو يؤيد وقائع يعلم أنها غير مطابقة للحقيقة إلى العقوبات المنصوص عليها في المادة 238 من قانون العقوبات؛ يتعرض الخبير الذي يفشي الأسرار التي اطلع عليها في أثناء تأدية مهمته إلى العقوبات المنصوص عليها في المادة 302 من قانون العقوبات.

**4. إجراءات تأديبية:** كل خبير قضائي يخل بالتزاماته المرتبطة بهذه الصفة وبالالتزامات الناتجة عن أداء مهمته، يتعرض لإحدى العقوبات الآتية دون المساس بالمتابعات المدنية والجزائية المحتملة:

- الإنذار.

- التوبيخ.

- التوقيف مدة لا تتجاوز ثلاث (3) سنوات.

- الشطب النهائي.

تعتبر أخطاء مهنية على الخصوص:

- الانحياز إلى أحد الأطراف أو الظهور بمظهر من مظاهره.

- المزايدات المعنوية أو المادية قصد تغيير نتائج الخبرة الموضوعية.

- استعمال صفة الخبير القضائي في أغراض إشهار تجاري تعسفي.

- عدم إخطار الجهة القضائية المختصة بانقضاء الأجل المحدد في الحكم قبل إنجاز الخبرة وإعداد التقرير .

- رفض الخبير القضائي، القيام بمهمته أو تنفيذها في الآجال المحددة، بعد إعداره، دون سبب شرعي.

- عدم حضور الخبير أمام الجهات القضائية لتقديم التوضيحات اللازمة بشأن التقرير الذي أعده إذا طلب منه ذلك.

يباشر النائب العام المتابعات التأديبية ضد الخبير القضائي، بناء على شكوى من أحد الأطراف، أو في حالة وجود قرائن كافية تدل على إخلاله بالتزاماته؛ يحيل النائب العام الملف التأديبي على رئيس المجلس الذي يصدر العقوبة أو يرفع الأمر إلى وزير العدل بعد استدعاء الخبير قانونا وسماع أقواله وثبوت الوقائع المنسوبة إليه؛ يصدر عقوبتي الإنذار والتوبيخ رئيس المجلس الذي يرسل نسخة من محاضر تبليغ العقوبة إلى وزير العدل، أما شطب الخبير القضائي من قائمة الخبراء القضائيين أو التوقيف فيصدرهما الوزير المكلف بالعدل بمقرر بناء على تقرير مسبب يقدمه رئيس المجلس.

ثانيا: القانون رقم 08-09

القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، خصص المواد من 125 إلى 145 من هذا القانون أحكام الخبرة القضائية بشكل عام، وتشمل ما

يلي: تعريف الخبرة القضائية؛ شروط الخبير القضائي؛ إجراءات تعيين الخبير القضائي؛ مهام الخبير القضائي؛ حقوق الخبير القضائي؛ واجبات الخبير القضائي؛ مسؤولية الخبير القضائي.<sup>1</sup>  
ثالثا: القانون رقم 10-201

وهو قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/06/2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ تحدث هذا القانون الخبرة القضائية المحاسبية إلا في مادة واحدة هي المادة 61، والتي ألزمت مراجع الحسابات بإبلاغ وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة، في حالة معابنته لمخالفة معينة، كان قد أطلع مجلس إدارة الشركة عليها، ولم يتخذ هذا الأخير الإجراءات المناسبة حيالها.

### المطلب الثاني: الهيئات المتعلقة بالخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر

تلعب العديد من الهيئات دورا هاما في تنظيم وإدارة الخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر، وتشمل:

#### أولا: وزارة العدل

تعد وزارة العدل من الوزارات السيادية في الجزائر، تأسست في وقت مبكر من عمر دولة الجزائر وذلك في عام 1962 لتكون الجهاز التنفيذي للجهاز القضائي حيث يتمثل دورها الرئيسي في ترسيخ دولة القانون والمؤسسات وتحقيق العدالة والمساواة وتعزيز مبادئ تكافؤ الفرص والشفافية وحماية الحقوق والحريات، كما تسهر على تنظيم وتطوير هيئات القضاء والأجهزة التابعة لها، وتوفير كل الخدمات والتجهيزات الفنية والمالية والإدارية لجميع أجهزة القضاء ومراقبة سير العمل فيها بما يحقق سلامة تطبيق القوانين وإرساء العدل بين الناس، وتمارس الوزارة نشاطها وتضع الخطط والبرامج اللازمة لإنجاز المهام المناطة بها استناداً إلى الدستور والقوانين وخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية الحكومية<sup>3</sup>.

من خلال الموقع الرسمي للوزارة نجد من بين وظائف ومهن العدالة كل من: القضاة؛ أسلاك أمانة الضبط؛ الأسلاك المشتركة والتقنية؛ أسلاك إدارة السجون والأسلاك النوعية الأخرى؛ المحامي؛ الموثق؛ المحضر القضائي؛ المترجم الترجمان الرسمي؛ الخبير القضائي، حيث هذا الأخير تم تعريفه بأنه رجل فني مختص في مجال معين (محاسبة، طب، هندسة، الخ...) يستعين به القضاة لتوضيح مسألة فنية؛ وقد تم تبيان النصوص التنظيمية التي تحكمه،

تعتبر وزارة العدل هي الجهة المسؤولة عن تنظيم مهنة الخبرة القضائية بشكل عام، بما في ذلك الخبرة المحاسبية القضائية، تصدر الوزارة القوانين واللوائح المنظمة للخبرة القضائية، وتشرف على تسجيل الخبراء القضائيين، وتحدد شروط وشهادات التسجيل، كما تُصدر بطاقات التسجيل وتجدها.

<sup>1</sup> القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة في 23/04/2008، العدد 21، ص ص 13-14.

<sup>2</sup> القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/06/2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ الجريدة الرسمية الصادرة في 11/07/2010، العدد 42، ص 10.

<sup>3</sup> الموقع الرسمي لوزارة العدل، <https://www.mjustice.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/12.

## ثانيا: المجلس الوطني للمحاسبة

يلعب المجلس الوطني للمحاسبة دورا هاما في تعزيز مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر، بما في ذلك الخبرة المحاسبية القضائية؛ ومن مهامه هو تنظيم دورات تدريبية وبرامج تعليمية للخبراء المحاسبين القضائيين..... إلخ.

ينشأ المجلس الوطني للمحاسبة CNC تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية؛ يضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، أما تحديد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره تتم عن طريق التنظيم.

تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان متساوية الأعضاء تحدد تشكيلتهم وصلاحياتهم من قبل التنظيم، هذه اللجان هي:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية.

- لجنة الاعتماد.

- لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم.

- لجنة مراقبة النوعية.

يتشكل المجلس الوطني للمحاسبة من 25 عضوا، موزعين كالاتي<sup>1</sup>:

- مجموعة من الإطارات الوزارية معينين لتمثيل وزاراتهم تتوفر لديهم على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي (الوزير المكلف بالطاقة، الوزير المكلف بالإحصاء، الوزير المكلف بالتربية الوطنية، الوزير المكلف بالتجارة، الوزير المكلف بالتعليم العالي، المكلف بالتكوين المهني، الوزير المكلف بالصناعة).

- رئيس المفتشية العامة للمالية.

- بعض المديرين والممثلين لمديريات ومجالس معينة (المدير العام للضرائب المدير المكلف بالتقييس C المحاسبي لدى وزارة المالية، ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر، ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة).

- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

- ثلاثة أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجال المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، الصادرة في 02 فيفري 2011 العدد 07، ص ص 4-5.

كما أن للمجلس إمكانية الاستعانة بأي شخص لا سيما في المجال المحاسبي أو المالي أو الاقتصادي أو القانوني بحكم مؤهلاتهم، ويتم تعيين أعضاء المجلس بناء على قرار من الوزير المكلف المالية لمدة ست سنوات، على أن يتم تجديد تشكيلة المجلس بالثلث كل سنتين.

### المطلب الثالث: الغش والاحتيال المالي في الجزائر

#### أولاً: واقع الفساد والاحتيال المالي في الجزائر

سوف نقوم بالتحري على واقع الفساد والاحتيال المالي في الجزائر من خلال جملة من المؤشرات:

**1. مؤشر مدركات الفساد:** مؤشر مدركات الفساد صادر عن منظمة الشفافية الدولية وهي حركة عالمية تعمل في أكثر من 100 دولة لإنهاء ظلم الفساد، تركز على القضايا ذات التأثير الأكبر على حياة الناس وتحاسب الأقوياء من أجل الصالح العام، ومن خلال جهود المناصرة والحملات والأبحاث التي تقوم بها، تعمل على كشف الأنظمة والشبكات التي تمكن الفساد من الازدهار، وتطالب بمزيد من الشفافية والنزاهة في جميع مجالات الحياة العامة، مهمتها هي وقف الفساد وتعزيز الشفافية والمساءلة والنزاهة على جميع المستويات وفي جميع قطاعات المجتمع، رؤيتها هي عالم تكون فيه الحكومة والسياسة وقطاع الأعمال والمجتمع المدني والحياة اليومية للناس خالية من الفساد، وهي منظمة مستقلة وغير حكومية وغير ربحية وتعمل مع شركاء ذوي تفكير مماثل في جميع أنحاء العالم لإنهاء ظلم الفساد<sup>1</sup>.

#### الجدول رقم 01: مؤشر مدركات الفساد في الجزائر خلال الفترة 2017-2023

السنة	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
التصنيف من بين 180 دولة	112	105	106	104	117	116	104

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على <https://www.transparency.org>

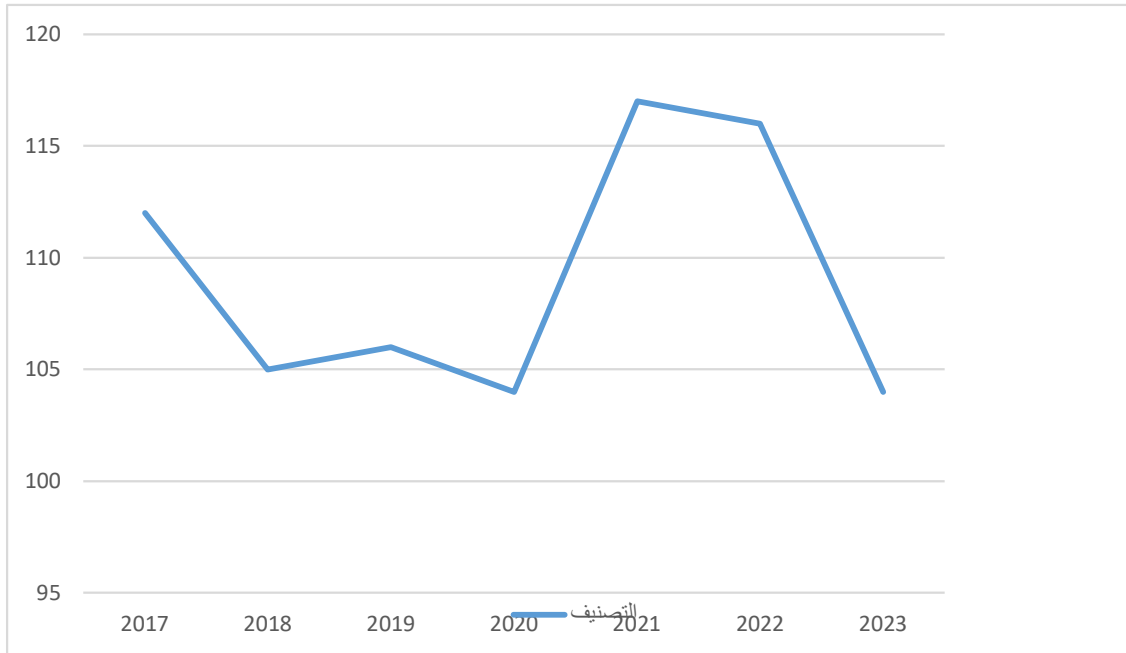
يظهر تحليل مؤشر مدركات الفساد في الجزائر خلال الفترة 2017-2023:

- تحسنا ملحوظا في التصنيف من سنة 2017 إلى سنة 2018.
- تراجعاً طفيفاً في التصنيف من سنة 2018 إلى سنة 2019.
- تحسنا طفيفاً في التصنيف من سنة 2019 إلى سنة 2020.
- تراجع كبير خلال الفترة 2021 - 2022.
- عودة إلى التصنيف الجيد خلال عام 2023 التحسن الملحوظ في تصنيف 2023 قد يشير إلى تحسن في الجهود المبذولة لمحاربة الفساد.

من خلال تحليل تصنيف الجزائر في مؤشر مدركات الفساد على مدى السنوات من 2017 إلى 2023، يمكن استخلاص أن الجزائر قد شهدت تحسناً عاماً مع بعض الفترات من التراجع، مما يشير إلى أهمية الاستمرار في تحسين السياسات والتشريعات المتعلقة بمكافحة الفساد لضمان تقدم مستدام في هذا المجال.

<sup>1</sup> Transparency International, <https://www.transparency.org>, 30/05/2024.

الشكل رقم 01: مؤشر مدركات الفساد في الجزائر خلال الفترة 2017-2023



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على <https://www.transparency.org>

2. مؤشر التنافسية العالمية: المنتدى الاقتصادي العالمي هو المنظمة الدولية للتعاون بين القطاعين العام والخاص، فهو يوفر منصة عالمية ومحايدة وغير ربحية للتواصل الهادف بين أصحاب المصلحة لبناء الثقة وبناء مبادرات للتعاون والتقدم؛ المقصود بمؤشر التنافسية العالمية هو أنه تقرير سنوي يصدر عن المنتدى الاقتصادي العالمي يقيم قدرة الدول على المنافسة على أساس مجموعة من المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية؛ يهدف المؤشر إلى مساعدة الحكومات والشركات على فهم العوامل التي تحدد القدرة التنافسية لبلدانهم و تحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين؛ يتكون المؤشر من 12 دعامة رئيسية تشمل: المؤسسات (جودة الإطار القانوني والإداري للبلد، بما في ذلك حقوق الملكية والفساد و الكفاءة الحكومية)؛ البنية التحتية؛ البيئة الاقتصادية؛ القدرات؛ الأسواق؛ الكفاءة؛ التكنولوجيا؛ الابتكار؛ رأس المال البشري؛ السوق العمالية؛ الديناميكية التجارية؛ استقرار السوق.<sup>1</sup>

الجدول رقم 02: ترتيب الجزائر وفق مؤشر التنافسية العالمية

السنة	الترتيب	النتيجة	تغير الترتيب	تغير النتيجة
2018	92	53,8	-	0,3+
2019	89	56,3	3+	2,5+

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقارير المنتدى الاقتصادي العالمي حول مؤشرات التنافسية العالمية لسنة 2018 و2019، <https://www.weforum.org>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/27.

يظهر الجدول ترتيب الجزائر في مؤشر التنافسية العالمية خلال السنتين 2018 و2019:

- في عام 2018: احتلت الجزائر المرتبة 92 من بين 141 دولة؛ حصلت على نتيجة 53,8 نقطة.

<sup>1</sup> The World Economic Forum, <https://www.weforum.org>, Viewed on 27/05/2024.



- في عام 2019: تحسنت مرتبة الجزائر إلى المرتبة 89؛ تحسنت نتيجة الجزائر إلى 56,3 نقطة.  
- التغييرات بين عامي 2018 و2019: تحسنت مرتبة الجزائر بثلاثة مراكز؛ وتحسنت النتيجة بـ 2,5 نقطة؛ حققت الجزائر تحسناً طفيفاً في مؤشر التنافسية العالمية بين عامي 2018 و2019؛ لا تزال المرتبة منخفضة، مما يدل على وجود مجالات كثيرة للتحسين؛ التحسن الطفيف في النتيجة غير كافٍ لإحداث تغيير ملموس في الترتيب.

**3. احصائيات حول المتابعين قضائياً بسبب الفساد والاحتيال المالي في الجزائر: من خلال التقرير السنوي لسنة 2022 للسلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته يمكن تحديد عدد المتابعين قضائياً نتيجة الفساد والاحتيال المالي في عدة قطاعات:<sup>1</sup>**

**أ. عدد موظفي الإدارات العمومية المتابعين قضائياً: فعدد موظفي الإدارات العمومية المتابعين قضائياً 3940 عونا عمومياً في قضايا فساد خلال سنة 2022، ويتوزع الموظفون على النحو التالي:**

- موظفو الإدارات العمومية:

- 5611 موظفاً سنة 2021.

- 3803 موظفاً لسنة 2022 أي بتراجع تقدر بنسبة % 32.22

- الموظفون السامون:

- 251 موظفاً سنة 2021 .

- 137 موظفاً سنة 2022 ، أي بتراجع نسبي قدر بـ % 37 .

**ب. عدد أعوان المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي المتابعين قضائياً:**

- 826 عونا سنة 2021

- 595 عونا سنة 2022 ، أي تراجع بنسبة % 28 .

ويتوزع أعوان المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي على النحو التالي:

- إطار مسير في المؤسسات العمومية: 289 إطاراً سنة 2021 ، 170 إطاراً مسيراً سنة 2022 ، أي تراجع بنسبة % 41 ، إطار عادي في المؤسسات العمومية: 536 إطاراً عادياً سنة 2021 ، 425 إطاراً عادياً في سنة 2022، أي تراجع بنسبة % 20 .

**ج. أعوان القطاع الخاص المتابعين قضائياً:**

- 327 عونا سنة 2021 .

- 1238 عونا سنة 2022 ، نلاحظ زيادة معتبرة بنسبة % 280 .

**د. المساعدين القضائيين المتابعين قضائياً:**

- 31 مساعداً قضائياً سنة 2021.

<sup>1</sup> السلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، التقرير السنوي لسنة 2022، 2023، ص ص 89-90،

<https://hatplc.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/29.

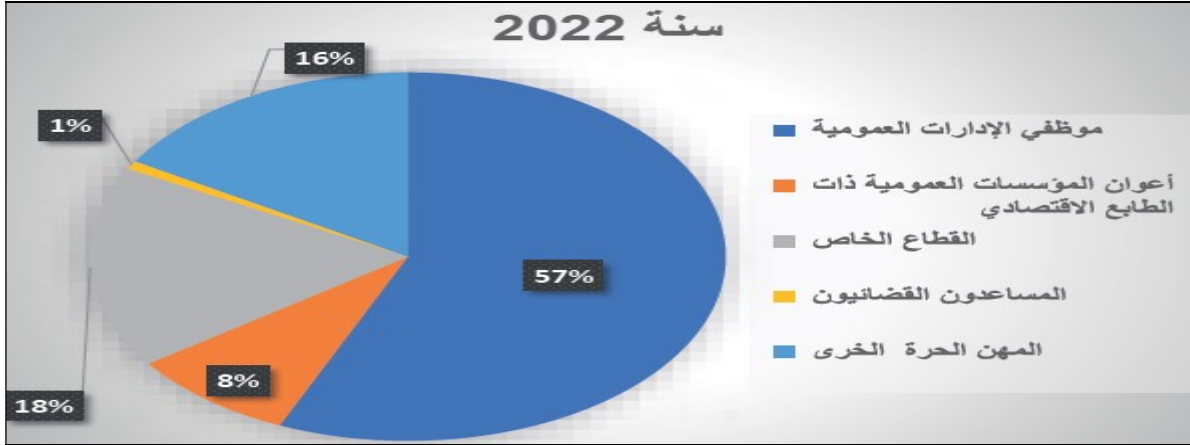
-51 مساعدا قضائيا سنة 2022 ، أي ارتفاع يقدر ب 64 % .

هـ. أصحاب الأعمال الحرة المتابعين قضائيا:

-1222 شخصا سنة 2021 .

-1138 شخصا سنة 2022 ، أي تراجع بحوالي 7 % .

الشكل رقم 02: طبيعة الأعوان المتابعين قضائيا



المصدر: السلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، التقرير السنوي لسنة 2022، 2023، ص 89، <https://hatplc.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/29.

وحسب تحليل السلطة العليا للمعطيات الإحصائية المتعلقة بطبيعة الأعوان العموميين الذين تمت متابعتهم في قضايا فساد، فإن موظفي الإدارات العمومية هم الأكثر متابعة قضائيا، ويمكن تفسير ذلك بارتباط موظفي الإدارات العمومية بالنفقات العمومية باعتباره الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية؛ كما أن الفساد لم يقتصر فقط على القطاعات العمومية، فقد شمل أيضا مختلف المؤسسات والمجالات، من قطاع خاص، مساعدين قضائين وأصحاب المهن الحرة.

ثانيا: هيئات محاربة الفساد والاحتيايل المالي في الجزائر

1. الديوان المركزي لقمع الفساد: <sup>1</sup> أنشئ الديوان المركزي لقمع الفساد، بموجب المادة 24 مكرر من القانون رقم 06-01، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، المعدل والمتمم؛ الديوان مصلحة مركزية عملياتية للشرطة القضائية، تكلف بالبحث والتحري عن الجرائم ومعاينتها في إطار مكافحة الفساد؛ يوضع الديوان لدى وزير العدل، حافظ الأختام، ويتمتع بالاستقلال في عمله وتسييره، ومقره بمدينة الجزائر. يكلف الديوان في إطار المهام المنوطة به بموجب التشريع الساري المفعول، على الخصوص بما يأتي:

- جمع ومركزة واستغلال كل معلومة تسمح بالكشف عن أفعال الفساد ومكافحتها.
- جمع الأدلة والقيام بالتحقيقات في وقائع الفساد وإحالة مرتكبيها أمام الجهة القضائية المختصة.
- كشف وتحديد مكان تواجد عائدات الفساد بغرض حجزها وتجميدها.

<sup>1</sup> الموقع الرسمي للديوان المركزي لقمع الفساد، <https://www.ocrc.gov.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/28.

- التنسيق مع الهيئات الوطنية المكلفة بمكافحة الفساد وتبويض الأموال والغش.
  - ترقية التعاون وتبادل المعلومات والعمل المشترك مع الهيئات المماثلة على المستوى الدولي في إطار ثنائي أو متعدد الأطراف.
  - تعزيز القدرات المهنية والمعارف التقنية للموظفين العموميين الممارسين بالديوان.
  - اقتراح على السلطات المختصة كل إجراء من شأنه المحافظة على حسن سير التحريات التي يتولاها.
  - تقديم أي اقتراحات و/أو توصيات من أجل تحسين أداء المنظومة الوطنية لمكافحة الفساد وتبويض الأموال.
- 2. خلية معالجة الاستعلام المالي:** خلية الإستعلام المالي سلطة إدارية مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتوضع لدى الوزير المكلف بالمالية؛ تم إنشاء الخلية بناء على المرسوم التنفيذي رقم 02-127 المؤرخ في 7 أبريل سنة 2002 والمتضمن إنشاء خلية معالجة الاستعلام المالي وتنظيمها وعملها؛ وفي إطار تعزيز القدرات العملية لخلية معالجة الاستعلام المالي في مكافحة تبويض الأموال وتمويل الإرهاب، تم نشر المرسوم التنفيذي رقم 22-36 المؤرخ في 04 يناير 2022 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 03 لسنة 2022 صفحة 12، هذا المرسوم يحدد مهام الخلية وتنظيمها وسيرها، مع التذكير باستقلالية خلية معالجة الاستعلام المالي، مع مراعاة التشريع والتنظيم الوطنيين، فضلاً عن المعايير الدولية في هذا الشأن<sup>1</sup>.

حسب ما نص عليه القانون، تقوم خلية معالجة الاستعلام المالي بجمع المعلومات بواسطة إخطارات بالشبهة (إش) (مرسوم تنفيذي رقم: 06 - 05 مؤرخ في 9 جانفي 2006) يتم إعدادها على أساس العمليات المشتبهة، تفيد بها بعض الفئات من الأشخاص والهيئات الخاضعة لواجب التصريح كما هو محدد في المادة 19 من القانون رقم: 05 - 01، مرسوم تنفيذي رقم: 06 - 05؛ والخاضعون لواجب التصريح بالشبهة:

- البنوك والمؤسسات المالية والخدمات المالية لبريد الجزائر، والمؤسسات المالية الأخرى ذات الصلة، وشركات التأمين، مكاتب صرف العملات الأجنبية، شركات التأمين، مكاتب الصرف، الرهانات والألعاب والكازينوهات.

- كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم أو يقدم المشورة في إطار مهنته بعمليات تشمل ايداع أو تبادل، استثمار أو تحويل أو أية حركة للأموال، لاسيما المهن الحرة خاصة منها المحامين، الموتقين، مدراء المزايدات، مدققي الحسابات، السماسرة، مصرحي الجمارك، وكلاء الصرف، الوسطاء في عمليات البورصة، وكلاء العقارات، شركات العوامة، تجار الأحجار والمعادن النفيسة، التحف والأعمال الفنية (القانون رقم 05-01 المؤرخ في 06 فبراير 2005 المتعلق بالوقاية من تبويض الأموال وتمويل الارهاب ومكافحتها-المادة 19)<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الموقع الرسمي لوزارة المالية، <https://www.mf.gov.dz>، تاريخ الإطلاع 2024/05/29.

<sup>2</sup> الموقع الرسمي لخلية معالجة الاستعلام المالي، <https://ctrf.mf.gov.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/30.

3. السلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته: من خلال التعديل الدستوري لسنة 2020 استبدلت الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته بالسلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، حيث أدخل عليها بعض التعديلات، ووفق التعديل الدستوري فهي سلطة مستقلة؛ وتتولى السلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته على الخصوص المهام الآتية:<sup>1</sup>

- وضع استراتيجية وطنية للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، والسهر على تنفيذها ومتابعتها.
- جمع ومعالجة وتبليغ المعلومات المرتبطة بمجال اختصاصها، ووضعها في متناول الأجهزة المختصة.
- إخطار مجلس المحاسبة والسلطة القضائية المختصة كلما عاينت وجود مخالفات، وإصدار أوامر، عند الاقتضاء، للمؤسسات والأجهزة المعنية.
- المساهمة في تدعيم قدرات المجتمع المدني والفاعلين الآخرين في مجال مكافحة الفساد.
- متابعة وتنفيذ ونشر ثقافة الشفافية والوقاية ومكافحة الفساد.
- إبداء الرأي حول النصوص القانونية ذات الصلة بمجال اختصاصها.
- المشاركة في تكوين أعوان الأجهزة المكلفة بالشفافية والوقاية ومكافحة الفساد.
- المساهمة في أخلقة الحياة العامة وتعزيز مبادئ الشفافية والحكم الراشد والوقاية ومكافحة الفساد.
- كما تهدف السلطة العليا إلى تحقيق أعلى مؤشرات النزاهة والشفافية في تسيير الشؤون العمومية، وتتولى فضلا عن الصلاحيات المنصوص عليها في المادة 205 من الدستور، الصلاحيات الآتية:
- جمع ومركزة واستغلال ونشر أي معلومات وتوصيات من شأنها أن تساعد الإدارات العمومية وأي شخص طبيعي أو معنوي في الوقاية من أفعال الفساد وكشفها.
- التقييم الدوري للأدوات القانونية المتعلقة بالشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته والتدابير الإدارية وفعاليتها في مجال الشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، واقتراح الآليات المناسبة لتحسينها.
- تلقي التصريحات بالممتلكات وضمن معالجتها ومراقبتها وفقا للتشريع الساري المفعول.
- ضمان تنسيق ومتابعة الأنشطة والأعمال المتعلقة بالوقاية من الفساد ومكافحته التي تم القيام بها، على أساس التقارير الدورية والمنتظمة المدعمة بالإحصائيات والتحليل والموجهة إليها من قبل القطاعات والمتدخلين المعنيين.
- وضع شبكة تفاعلية تهدف إلى إشراك المجتمع المدني وتوحيد وترقية أنشطته في مجال الشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته.
- تعزيز قواعد الشفافية والنزاهة في تنظيم الأنشطة الخيرية والدينية والثقافية والرياضية، وفي المؤسسات العمومية والخاصة من خلال إعداد ووضع حيز العمل الأنظمة المناسبة للوقاية من الفساد ومكافحته.
- السهر على تطوير التعاون مع الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية المختصة بالوقاية من الفساد ومكافحته.

<sup>1</sup> الموقع الرسمي للسلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، <https://hatplc.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/05/29.

## الفصل الثاني: ..... دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي

- إعداد تقارير دورية عن تنفيذ تدابير وإجراءات الشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، وفقا للأحكام المتضمنة في الاتفاقيات.

- التعاون بشكل استباقي في وضع طريقة منتظمة ومنهجية لتبادل المعلومات مع نظيراتها من الهيئات على المستوى الدولي، ومع الأجهزة والمصالح المعنية بمكافحة الفساد.

- إعداد تقرير سنوي حول نشاطها ترفعه إلى رئيس الجمهورية، وإعلام الرأي العام بمحتواه.

- تتولى السلطة العليا التحريات الإدارية والمالية في مظاهر الإثراء غير المشروع لدى الموظف العمومي الذي لا يمكنه تبرير الزيادة المعتبرة في ذمته المالية، يمكن أن تشمل التحريات التي تجريها السلطة العليا أي شخص يحتمل أن تكون له علاقة بالتستر على الثروة غير المبررة لموظف عمومي في حال ما إذا تبين أن هذا الأخير هو المستفيد الحقيقي منها بمفهوم التشريع الساري.

- يمكن السلطة العليا أن تطلب توضيحات مكتوبة أو شفوية من الموظف العمومي أو الشخص المعني.

### المبحث الثاني: دراسة تقرير خبرة قضائية محاسبية حول نزاع ضريبي

من خلال هذا المبحث سوف نقدم ثلاثة مطالب، يتمثل المطلب الأول في التعريف بمكتب الخبرة القضائية المحاسبية والمهمة الموكلة إليه أما المطلب الثاني فهو معلومات عن طرفي النزاع والمطلب الثالث نتائج الخبرة المحاسبية القضائية.

#### المطلب الأول: التعريف بمكتب الخبرة القضائية المحاسبية والمهمة الموكلة إليه

##### أولاً: التعريف بمكتب الخبرة القضائية المحاسبية

الإستعانة بالخبرة هي أمر متروك تقديره للمحكمة التي تنظر موضوع النزاع، فإنه يجوز للمحكمة أن تلجأ إلى نذب الخبير من تلقاء نفسها أو بناء على طلب أحد الخصوم " المادة 126 من قانون الاجراءات المدنية والادارية " كما أن بعض الأمور التي تكون الإستعانة بالخبرة فيها أمر وجوبي لأنه يستحيل على القاضي أن يحكم فيها بمفرده.

الخبراء القضائيين لدى مجلس القضاء برج بو عريريج وفق موقع وزارة العدل يقدر عددهم بـ 178 خبير، في مختلف الاختصاصات من بينهم 25 خبير قضائي محاسبي.<sup>1</sup>

مكتب الاستشارات للخبير القضائي المحاسبي السيد "بوخاري حمزة" الكائن مقره شارع 175 مسكن طريق مجانية برج بو عريريج ويمارس في مجال الاستشارة المحاسبية والمساعدة المالية وشبه المالية نيابة عن الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم والتجار، والقضاء والمنظمات والجمعيات، محاسب خبير، خبير قانوني، مدقق حسابات، إلا أن مكتبنا يعمل أيضا على المستوى التراب الوطني عند الضرورة، كما أن الهدف هو الاهتمام بالانشغالات اليومية لعملائنا، تقديم المساعدة للحرفيين والتجار والمهن الحرة وكذلك الجمعيات والهيكل المحلية ذات الأهمية مثل الحالات القضائية، ويتكفل الخبير المحاسبي القضائي محل الدراسة بالمهام التالية:

<sup>1</sup> الموقع الرسمي لوزارة العدل الجزائرية، <https://www.mjustice.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/06/01.

- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة.
- مسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات.
- التدقيق المالي والمحاسبي للمؤسسات والهيئات.
- تقديم استشارات للمؤسسات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.
- حل النزاعات الموكلة من طرف الهيئات القضائي.

### ثانيا: المهمة الموكلة للخبير المحاسبي القضائي

المهمة الموكلة للخبير المحاسبي القضائي هي متعلقة بقضية مرفوعة في محكمة برج بوعريش بين طرفين: المدعي هو مركز الضرائب برج بوعريش، والمتهم هو "ط.س" شركة ذات مسؤولية محدودة؛ والشكاية المقدمة للنيابة العامة ضد ط.س، هي عبارة عن تهمة جنحة الغش والتملص بطرق تدليسية من الضريبة والغش في القوائم المالية للسنوات 2017 و2016، فقام قاضي التحقيق لدى محكمة برج بوعريش بانتداب الخبرة إلى الخبير محل الدراسة "ب.ح"، بتاريخ 25 أكتوبر 2021 وقام هذا الأخير بالموافقة على القيام بهذه المهمة التي أسندت إليه ويجب التتويه أن على الخبير انجاز مهام الخبرة وموافاة المحكمة بتقرير الخبرة خلال مهلة 20 يوم.

سبق القول بجواز أمر المحكمة بإجراء خبرة قضائية في أي مرحلة كانت عليها الدعوى ويكون تعيين الخبير من طرف المحكمة بناء على طلب الخصوم أو بأمر من القاضي من تلقاء نفسه؛ يجب أن يذكر في الطلب الأسباب التي تدعو إلى إجراء الخبرة القضائية، كما يجب أن يذكر في الطلب جميع النقاط التقنية التي يجب أن تشملها الخبرة ومدى جدواها في حسم النزاع.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: معلومات عن طرفي النزاع

استلام الخبير المحاسبي القضائي الوثائق التي سلمت له بطلب منه من المحكمة التي استلمتها من طرف مركز الضرائب لولاية برج بوعريش هي نقطة انطلاق عمله، وكانت مراحل ونتائج عمليات الخبير كما يلي:

#### أولاً: التنقل لمركز الضرائب

تتمثل في محتوى الشكاية حيث قدمت مديرية الضرائب لولاية برج بوعريش، للنيابة العامة ضد ط.س، تهمة جنحة الغش والتملص بطرق تدليسية من الضريبة والغش في القوائم المالية للسنوات 2017 و2016، فقام قاضي التحقيق لدى محكمة برج بوعريش بانتداب الخبرة إلى الخبير محل الدراسة "ب.ح"، بتاريخ 25 أكتوبر 2021 وقام هذا الأخير بالموافقة على القيام بهذه المهمة التي أسندت إليه تلقى المهام الواجب القيام بها؛ كبداية انتقل الخبير إلى مركز الضرائب برج بوعريش للإطلاع على أوراق ووثائق الملف الضريبي الخاص بالشخص المتهم:

<sup>1</sup> مجلس قضاء تيسمسيلت، <https://courdetissemsilt.mjustice.dz>، تاريخ الإطلاع: 2024/06/02.

- تحديد النشاط التجاري الممارس وتقدير مبلغ رقم الأعمال والغش ومراجعة القوائم المالية.
  - التأكد ما إذا كان هذا المتهم يقوم بتصريح عن نشاطه ورقم أعماله لدى إدارة الضرائب.
  - تحديد مبلغ الضرائب المستحقة عن النشاط الرئيسي وغرامات التأخير.
- وكأكثر تفصيل ففور تحرك الخبير بوخاري حمزة وانتقل إلى مقر مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج، وهناك استقبل من طرف رئيس مكتب المنازعات القضائية وعن طريق إرسالية مؤرخة في يوم 2021/10/25 أعلم الخبير هذا الأخير بتعيينه خبيراً والذي طلب منه ان يضع تحت تصرفه الوثائق الضرورية لتنفيذ مهمته كخبير، هذه الوثائق سلمت له دون صعوبات ونذكر منها:
- نسخة من الحالة الجبائية للمتهم ط. س بتاريخ 2020/11/01.
  - نسخة من التصريح بالوجود.
  - نسخة من وصل إيداع ملف السجل التجاري.
  - نسخة من السجل التجاري.
  - إرسالات بين مديرية الضرائب والمتهم.
- ثانياً: معلومات عامة عن المتهم**

من الوثائق التي بالملف الجبائي علم الخبير أن الأمر يتعلق في هذه القضية بالمدعو "ط. س" والذي يعتبر شركة ذات مسؤولية محدودة؛ نشاطه الأولي حسب وصل إيداع الملف للتسجيل في السجل التجاري رقم ..... (معلومات خاصة)، والخاص بالنشاط المتمثل في الاستيراد لإعادة البيع على الحالة؛ حسب ما جاء في السجل التجاري للمدعو ط. س: تاريخ ومكان الميلاد، عنوان الخاضع للقيد، الجنسية جزائرية، العنوان الرئيسي، تاريخ بداية النشاط، أن الملف كان يسير حسب النظام الحقيقي منذ بداية التصريح بالوجود.

#### ثالثاً: حيثيات اكتشاف المركز لتحايل المتهم

تلقت مصالح مركز الضرائب برج بوعريريج والتي تدير الملف الضريبي للمدعو ط.س، عدة معلومات عن طريق ارسالات كشف المطابقة، لمعرفة المعاملات التي أجريت من طرف المتهم ومن خلال الإطلاع على فواتير الشراء، حيث تضمنت المعلومات الرئيسية والتي تشكل الدليل القاطع للمعاملات التي أجريت من طرف المتهم، وبموجبها وجه مركز الضرائب عدة استجابات للمتهم والذي لم يجب على أية منها؛ وهذه الفواتير كانت للفترة الممتدة من 2016 إلى 2017.

#### المطلب الثالث: نتائج الخبرة المحاسبية القضائية

##### أولاً: ملاحظات الخبير

وفق الفواتير والوثائق المقدمة للخبير يمكن تلخيص أهم نتائج عمله كالتالي:

##### 1. نشاط 2016:

- وجود فارق غير مصرح به يخص الربح الناتج عن فارق الصرف بمبلغ 2.026.257 دج حيث أن المبلغ المصرح به هو 431.710 دج بينما المستخرج هو 2.457.967 دج .....(1)
- استرجاع مبلغ 278.096 دج في النتيجة يخص رسم التوظين المدمج كعبي.....(2)



**الفصل الثاني:** ..... دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي

- عدم احتساب تكلفة النقل للحاويات في تكلفة شراء لفاتورة رقم 016539 بتاريخ 2016/08/30 حيث أن تكلفة النقل للحاوية تساوي 21.500 دج في 50 حاوية + هامش الربح 15% = 1.236.250 دج وعليه: الفارق في رقم الأعمال 1.236.250.....(3)؛ أما هامش الربح فيدمج في النتيجة بمبلغ 161.250 دج.....(4)

- وجود مشتريات غير مصرح حسب كشف المعلومات رقم ..... بمبلغ 1.752.136 دج يخص المورد xxxxxx وعليه: المشتريات المصرح بها 00 دج؛ المشتريات المستخرجة: ( 1.752.136 \* 1.15 ) = 2.014.956 دج؛ الفارق يدمج في رقم الأعمال 2.014.956 دج .....(5)؛ أما هامش الربح فيدمج في النتيجة بمبلغ 262.220 دج .....(6)

**2. نشاط 2017:**

- وجود مشتريات غير مصرح بها بمبلغ 1.405.267 دج تدخل في تكلفة الشراء حيث أن: المشتريات المصرح بها : 937.178.779 دج؛ المشتريات المستخرجة : 938.584.046 دج؛ الفارق 11.405.267 \* 1.15 = 1.616.057 دج عليه.

وعليه الفارق يدمج في رقم الأعمال بمبلغ 1.616.057 دج .....(1)؛ أما هامش الربح فيدمج في النتيجة بمبلغ 210.970 دج.....(2)

- ترحيل خاطئ للرسم على القيمة المضافة المستحق يخص شهر نوفمبر 2017 بمبلغ 5748 دج.

**3. الأسس الخاضعة للضريبة مع العقوبات:**

**أ. نشاط 2016:** الجدول الموالي يعبر عن مبالغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2016 والتي تهرب منها المتهم.

**الجدول رقم 03: تحديد مبلغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2016**

الضريبة على أرباح الشركات			
عقوبة التأخير	الفارق	النتيجة المستخرجة TAP-(6+5+4+3+2+1)	النتيجة المصرح بها
عقوبة التأخير 25% دج 173.081	الفارق 2.662.799*0.26 = 692.327 دج	دج 10.268.496	دج 7.605.697
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة			
عقوبة التأخير	الفارق	النتيجة المستخرجة	النتيجة المصرح بها
عقوبة التأخير 25% دج 49.261	= 1.970.472*0.10 دج 197.047	دج 7.598.687	دج 5.628.215
الرسم على النشاط المهني			
عقوبة التأخير	الفارق	رقم الأعمال المستخرج (5+3)	رقم الأعمال المصرح به



الفصل الثاني: ..... دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي

عقوبة التأخير 15% دج 9.753	3.251.210 دج * 3.251.210 =TAP 2% = 65.024 دج	580.363.350 دج	577.112.140 دج
<b>الرسم على القيمة المضافة</b>			
عقوبة التأخير	الفارق	رقم الأعمال المستخرج (5+3)	رقم الأعمال المصرح به
عقوبة التأخير 25% دج 138.176	3.251.210 دج * 3.251.210 =TVA 17% = 552.705 دج	580.363.350 دج	577.112.140 دج

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقرير الخبرة المحاسبية القضائية للخبير "ب. ح".

من خلال الجدول أعلاه الناتج عن عمل الخبير في تحليل الوثائق الرسمية للعمليات المالية يظهر جليا أن المتهم تملص من دفع العديد من الضرائب المختلفة.  
ب. نشاط 2017: الجدول الموالي يعبر عن مبالغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2017 والتي تهرب منها المتهم.

**الجدول رقم 04: تحديد مبلغ الحقوق والغرامات لمجموعة من ضرائب مختلفة لسنة 2017**

<b>استرجاع الرسم على القيمة المضافة</b>			
عقوبة التأخير	استرجاع الرسم على القيمة المضافة		
عقوبة التأخير 10% دج 574	دج 5.748		
<b>الضريبة على أرباح الشركات</b>			
عقوبة التأخير	الفارق	النتيجة المستخرجة TAP-	النتيجة المصرح بها
عقوبة التأخير 10% دج 4.644	الفارق 178.646 * 0.26 = دج 46.448	دج 7.068.977	دج 6.890.328
<b>الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة</b>			
عقوبة التأخير	الفارق	النتيجة المستخرجة	النتيجة المصرح بها
عقوبة التأخير 25% دج 3.305	132.000 * 0.10 = دج 13.220	دج 5.231.042	دج 5.098.842
<b>الرسم على النشاط المهني</b>			
عقوبة التأخير	الفارق	رقم الأعمال المستخرج	رقم الأعمال المصرح به
عقوبة التأخير 10% دج 3.232	1.616.060 دج * 1.616.060 =TAP 2% = 32.321 دج	دج 798.173.850	دج 796.557.790

الرسم على القيمة المضافة			
رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المستخرج	الفارق	عقوبة التأخير
796.557.790 دج	798.173.850 دج	1.616.060 دج	عقوبة التأخير 25%
		* 1.616.060 =TVA	76.762 دج
		=%19 307.051 دج	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقرير الخبرة المحاسبية القضائية للخبير "ب. ح".

من خلال الجدول أعلاه الناتج عن عمل الخبير في تحليل الوثائق الرسمية للعمليات المالية يظهر جليا أن المتهم تملص من دفع العديد من الضرائب المختلفة.

**4. مجموع الضرائب والرسوم المتملص منها وغرامتها:** فيما يلي تلخيص لكل الضرائب والرسوم التي قام المتهم بالتهرب منها وكذا الغرامات المالية المتعلقة بها.

#### الجدول رقم 05: مجموع الضرائب والرسوم المتملص منها وغرامتها

المبالغ	التعيين
1.906.143 دج	مجموع الضرائب والرسوم المتملص منها
458.788 دج	الغرامات
2.364.931 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقرير الخبرة المحاسبية القضائية للخبير "ب. ح".

يشير المبلغ مجموع الضرائب والرسوم المتملص منها 1.906.143 دج إلى الحجم الكبير للمبالغ التي تهرب منها المتهم، ويدل هذا المبلغ على سوء نية المتهم ورغبته وتعديه في الإضرار؛ كما تمثل الغرامات 458.788 دج، جزاءً إضافياً يُفرض على المتهم تعويضاً عن الأضرار التي لحقت بالدولة نتيجة تهربه الضريبي، تساهم الغرامات في ردع المخالفين عن ارتكاب مثل هذه المخالفات في المستقبل.

#### ثانياً: تقديم تقرير الخبير

مع تحديد النتائج انتهت مهمة الخبير القضائي، أفلق ووقع على التقرير في 15 نوفمبر 2020، وقام بطرحه على تقدير السيد قاضي التحقيق لمحكمة برج بوعريريج وأودعه هو شخصياً بكتابة ضبط التحقيق للجهة القضائية المذكورة.

وفي الأخير بعد ما وضع التقرير لدى قاضي التحقيق لمحكمة برج بوعريريج وتم دراسة التقرير بدقة، أخذ القاضي برأي الخبير فأصدر القاضي الحكم والذي كان دفع الدين المستحق 2.364.931 دج زائد غرامة مالية، ومن هنا نتأكد بأن تقرير الخبير المحاسبي القضائي له دور كبير في حل النزاعات القضائية الجبائية المرفوعة من قبل مديريات الضرائب امام القضاء بمختلف جهاته.

لا يمكن إسناد مراجعة التحقيق أو بالأحرى الفحص المضاد إلى أحد أعوان إدارة الضرائب أمر غير معقول لان الإدارة الضريبية تعتبر أحد الأطراف الأساسي للنزاع الضريبي؛ ضرورة تحديد الأجل القانونية لإجراء الخبرة القضائية الذي يتم من خلال تبليغ القرارات الصادرة عن الجهات القضائية إلى الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

### خلاصة الفصل الثاني:

تعتبر الخبرة المحاسبية القضائية وسيلة تساعد على النزاعات الجبائية من خلال الرأي الفني المحايد للخبير القضائي، وفي الوقت الراهن تستخدم أغلب الدعاوي الضريبية الخبرة القضائية لإثبات تقرير الخبرة وعن مدى التزام القضاء برأي الخبير القضائي المحاسبي، من أجل الوصول لحلول نهائية للغش الضريبي في القوائم المالية، وفي هذا الإطار سعينا من خلال دراستنا هذه للإجابة على الإشكالية الرئيسية فالخبرة المحاسبية القضائية هي الفهم العميق والنظرة الشاملة لمختلف العلوم تستخدم فيها مهارات المحاسبة والمراجعة لتحقيق وتلبية احتياجات القضاء، تعمل للحصول على المعلومات عن طريق الدعوة الضريبية باستحضار التقارير التي يقوم الخبير القضائي المحاسبي بدراستها قصد الحصول على حلول للصعوبات والمشاكل وأجوبة للإبهامات التي تحيط بالقضية وبالتالي إبراز موقف القضاء من تقرير الخبرة.

الختامة

وفي الأخير، بعد أن تطرقنا في الدراسة النظرية وحاولنا ذكر الجانب المفاهيمي والقانوني للمحاسبة القضائية ومصداقية القوائم المالية كذلك وكان هذا في الفصل الأول من المذكرة الذي تناولنا فيه أيضا مبحث خاص بالدراسات السابقة ومن خلال هذا الفصل أثبتنا بعض من فرضيات الدراسة واكتملت دراستنا بالإجابة على تساؤلاتنا والإشكالية المحددة المتعلقة بمساهمة الخبير القضائي بمعالجة الغش في القوائم المالية، وبه سنقوم بعرض النتائج المتوصل إليها في دراستنا الميدانية.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- تعمل المحاسبة القضائية على مكافحة الفساد المالي من خلال استحداث العديد من الأساليب والتقنيات.
- تتعدد أساليب وأشكال الفساد ومنها غسيل الأموال الاختلاس، السرقة، الرشوة، التزيف والغش، استغلال النفوذ الاحتيال، التهرب الضريبي، الوساطة والمحسوبية.
- إن ظهور المحاسبة القضائية وازدياد الحاجة إليها يرجع إلى انتشار ممارسات الفساد المالي بمختلف صورها وخاصة بعد الأزمات العالمية وانهايار الشركات الكبرى في العديد من الدول.
- تعتبر القوائم المالية بمثابة المحصلة النهائية للنظام المحاسبي المالي، فهي تمثل مخرجاته التي يفترض فيها توفير المعلومات الملائمة التي تفي باحتياجات متخذي القرار.
- يوجد العديد من وجهات النظر حول نشأة المحاسبة القضائية حيث تشير الأدلة إلى أن مهنة المحاسبة القضائية ليست مهنة جديدة، فقد كانت موجودة منذ فترة طويلة على الرغم من أنه لم يكن يطلق عليها اسم المحاسبة القضائية.
- تستخدم المحاسبة القضائية تقنيات المحاسبة التقليدية، وتقنيات المراجعة وتقنيات التحليل المالي وتقنيات المقابلة، والأدوات المبرمجة، وجميع التقنيات العلمية المعتمدة أمام المحاكم والقانون في جمع الأدلة.
- تدعى المحاسبة القضائية في الجزائر بالخبرة القضائية المحاسبية، وتُنظم الخبرة القضائية المحاسبية في الجزائر من خلال نصوص قانونية أهمها المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310، كما تلعب العديد من الهيئات دورا هاما في تنظيم وإدارة الخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر، وتشمل وزارة العدل والمجلس الوطني للمحاسبة؛ ومن خلال هذه النتائج فالفرضية الأولى القائلة "تبدل الجزائر جهودا كبيرة لتعزيز المحاسبة القضائية من خلال عدة هيئات متخصصة، وأطر تشريعية متعددة"، فرضية صحيحة.
- من خلال تحليل تصنيف الجزائر في مؤشر مدركات الفساد على مدى السنوات من 2017 إلى 2023، يمكن استخلاص أن الجزائر قد شهدت تحسناً عاماً مع بعض الفترات من التراجع، مما يشير إلى أهمية الاستمرار في تحسين السياسات والتشريعات المتعلقة بمكافحة الفساد لضمان تقدم مستدام في هذا المجال.
- يجوز للمحكمة أن تلجأ إلى نذب الخبير القضائي المحاسبي من تلقاء نفسها أو بناء على طلب أحد الخصوم.

- من خلال الدراسة التطبيقية والمتعلقة بالخبير القضائي المحاسبي "ب ح" تم اختيار دراسة المهمة الموكلة له المتعلقة بقضية مرفوعة في محكمة برج بوعيريج بين طرفين: المدعي هو مركز الضرائب برج بوعيريج،

والمتهم هو "ط.س" شركة ذات مسؤولية محدودة؛ والشكاية المقدمة للنيابة العامة ضد ط.س، هي عبارة عن تهمة جنحة الغش والتملص بطرق تدليسية من الضريبة والغش في القوائم المالية للسنوات 2017 و2016؛ ومن خلال هذه الدراسة تبين لنا أن الفرضية الثانية القائلة "تساعد المحاسبة القضائية في الكشف عن عمليات الغش في القوائم المالية بشكل أكثر دقة" فرضية صحيحة.

- بعد أن وضع الخبير القضائي المحاسبي تقريره لدى قاضي التحقيق لمحكمة برج بوعريريج وتم دراسة التقرير بدقة، أخذ القاضي برأي الخبير فأصدر القاضي الحكم والذي كان دفع الدين المستحق 2.364.931 دج زائد غرامة مالية، ومن هنا نتأكد بأن تقرير الخبير المحاسبي القضائي له دور كبير في حل النزاعات القضائية الجبائية المرفوعة من قبل مديريات الضرائب امام القضاء بمختلف جهاته؛ وعليه الفرضية الثالثة القائلة "تقدم المحاسبة القضائية أدلة قوية للاستخدام في التحقيقات القانونية ضد مرتكبي الغش في القوائم المالية" فرضية صحيحة.

✚ **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال المحاسبة القضائية وعلاقته بالغش في القوائم المالية:

- ضرورة قيام السلطة التشريعية بتشديد العقوبات القانونية للفساد على كل من يثبت قيامه أو اشتراكه أو تواطؤه، في وقائع وفساد لتكون رادعاً قوياً لكل من يفكر في ارتكاب أي شكل من اشكال الفساد نظرا لخطورة الفساد على الاقتصاد والأمن القومي ويساهم ذلك الى الحد من الفساد تدريجياً.
- حث الجهات المعنية على ضرورة الاسراع في استحداث واعتماد مهنة المحاسبة القضائية كمهنة جديدة ومستقلة عن مهنة التدقيق الخارجي لمعاونة اجهزة ومؤسسات الدولة في مكافحة الفساد وحماية الاقتصاد والأمن القومي.
- ضرورة تدريس المحاسبة القضائية في المقررات المحاسبية لاعداد وتأهيل جيل جديد من الخريجين والكوادر البشرية المؤهلة.

✚ **آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسراً يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- أثر تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي في الجزائر.
- أهمية الخبرة القضائية في مراقبة صحة وجودة القوائم المالية.
- مساهمة خبرة الخبير المحاسبي في مساعدة القضاء لحل النزاع الضريبي.

# قائمة المراجع

## المراجع باللغة العربية

## أولاً: الكتب

- 1) أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
- 2) خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS ، اثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- 3) عبد الستار الكبيسي، الشامل في المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- 4) ميس الأحمدة، ما هي أنواع الغش في القوائم المالية، دليل تعلم المحاسبة، تاريخ النشر 06 نوفمبر 2022.

## ثانياً: الرسائل الجامعية

- 5) ألاء عبد المنعم محمد الجعبري، دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المدرجة في سوق فلسطين، رسالة ماجستير، تخصص برنامج إدارة أعمال، جامعة الخليل كلية الدراسات العليا، 2018
- 6) أميمة بومعرافي، أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي -دراسة إستطلاعية من وجهة نظر أكاديمية ومهنية لعينة من ولايات الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019-2020.
- 7) إنصاف أحمد إدريس، دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2019.
- 8) إنصاف أحمد إدريس، دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، تخصص الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019.
- 9) ايمان خوالد، فاطمة الزهراء دحماني، ماهية تحليل القوائم المالية في التنبؤ بالتعثر المالي، دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن مرمورة، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسات، جامعة 8 ماي. 1945، قالمة، 2014-2015.
- 10) حيدر جميل أحمد حبوري، تفعيل المحاسبة القضائية في الجهات التحقيق للحد من الفساد المالي والإداري في مؤسسات القطاع العام، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة كربلاء العراق، السنة الدراسية 2012.
- 11) شاهد فاتح، شارف عبد الغني، المحاسبة القضائية كآلية لمحد من الغش والتحايل المالي - دراسة ميدانية :على مؤسسات مدينة تقرت، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2017-2018.



(12) الطيب مداني، القوائم المالية المدمجة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الأبار ENSP ، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة مالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015-2018.

(13) فضيلي سمية، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية (دراسة تحليلية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة)، رسالة ماجستير، تخصص دراسات محاسبية ومالية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2013-2014.

(14) محمد دفع الله الحسن الصائغ، دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2019.

(15) وفاء بشير مساعد أحمد، دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري بالتطبيق على بعض الوحدات الحكومية بالسودان، أطروحة دكتوراه، تخصص المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2021.

#### ثالثاً: المجالات والمنتقيات العلمية

(16) أسعد محمد علي وهاب العواد، حيدر جميل أحمد الجبوري، دور تقنيات المحاسبة القضائية في تعزيز قرارات الجهات التحقيقية للحد من الفساد المالي والإداري (بحث تحليلي استطلاعي في هيئة النزاهة)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 02، جوان 2021

(17) ايمان محمد سعد الدين، دراسة تحليلية للمحاسبة الإبداعية ودور المحاسب القضائي في مواجهتها في التطبيق على قطع الاتصالات والتكنولوجيا، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 75، 2010.

(18) براهيم فوزية، دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الاحتيال المالي وجهة نظر مهنية - دراسة لعينة من المحاسبين المعتمدين في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 15، العدد 01، 2022.

(19) جميلة سعيد قمبر، قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مفاهيم التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، مجلة الجامعة صارمان، المجلد 1، العدد 16، 2014.

(20) حيرش عبد القادر، دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري " دراسة تحليلية لعينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر" ، المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد 01، 2023.

(21) رافي نزار جميل، مقداد أحمد الجبلي، دور المحاسب القضائي في الكشف والتصدي لعمليات غسل الأموال، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 93، 2012.

- (22) سوياد أمينة، الغش المحاسبي ودوافع ارتكابه-دراسة استقصائية لآراء مراجعي الحسابات في ولاية سطيف، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2021.
- (23) صالح العقدة، محمد النواسيه العوامل المؤثرة على اكتشاف الأخطاء والغش من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة العلوم التطبيقية، الأردن، العدد 63، 2007.
- (24) صديق آدم محمد، وآخرون، واقع تطبيق المحاسبة القضائية في المصارف السودانية، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 42، نيسان 2022.
- (25) طارق وفيق إبراهيم، المحاسبة القضائية كآلية لضبط وتطوير أداء التقارير المالية في ضوء معايير إعداد التقارير المالية IFRS، الدوريات المصرية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2019.
- (26) عبد المنعم محمد الشواربي، أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 22، العدد 07، ديسمبر 2018.
- (27) عمر السر الحسن محمد، المحاسبة القضائية دعماً للشفافية وجذباً للاستثمار، مجلة التنمية الإدارية، العدد 210، ماي 2024.
- (28) غياضة سائد نبيل غياضة، دور المحاسبة القضائية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي في فلسطين - دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022.
- (29) مجدي الكبيجي، أمال الجعبري، استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الانسانية، المجلد 36، 2022.
- (30) مجدي الكبيجي، وآلاء الجعبري، استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية- من وجهة نظر المدققين الداخليين والخارجيين والسلك القضائي، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد 36، العدد 10، 2022.
- (31) المعتاز إحسان بن صالح، الغش في القوائم المالية بالشركات المساهمة السعودية من وجهة نظر أعضاء لجان المراجعة والمراجعين الخارجيين، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، العدد 01، 2010.
- (32) منال ناجي صالح، المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 55، 2018.
- (33) مونيير زموري، خير الدين شرواطي، مساهمة الخبرة المحاسبية القضائية في حل المنازعات الضريبية: دراسة حالة بمكتب خبير محاسبي قضائي بولاية البليدة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، 2023.

- (34) ناصر خليفة عبدالمولى، مصطفى محمد جمعة أبو عمارة، عبد الله بن إبراهيم المشيقح، سبل تطوير دور المراجع الداخلي للحد من الغش في القوائم المالية دراسة ميدانية علي الشركات المساهمة السعودية، المجلة العلمية التجارة والتمويل، المجلد 33، العدد 03، سبتمبر 2013.
- (35) نجوى أحمد السيسي، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 1، 2006.
- (36) نصيف جاسم الجبوري، صلاح هادي محمد الخالدي، دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، مجلة العلوم والاقتصاد والإدارة، المجلد 19، العدد 70.

## رابعاً: التشريعات القانونية

- (37) الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المراجعة 240: مسؤوليات الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية.
- (38) القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29/06/2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ الجريدة الرسمية الصادرة في 11/07/2010، العدد 42.
- (39) القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة في 23/04/2008، العدد 21.
- (40) مرسوم تنفيذي رقم 95 - 310 مؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1416 الموافق 10 أكتوبر سنة 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفية، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم، الجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة في 15/10/1995، العدد 60.

## المراجع باللغة الأجنبية

- 41) Riyazuddina, Mohd Iftikhar Baig, Forensic Accounting: A Strategy for Identifying and Terminating, 11 Financial Frauds in India, International Journal of Trade and Commerce-IIARTC, V 12, No. 1, January-June 2023.
- 42) Tommie Singleton et.al, Fraud Auditing and Forensic Accounting, 3<sup>rd</sup> Ed., John Wiley & Sons, Inc, 2006
- 43) Brown. D, Cost of Fronsic Accounting, Accountng Policy and Practice Report. Vol. 3, No. 5. 2007
- 44) Hamad Alhumoudi, Abdullah Alhumoudi, The Role of Forensic Accountants in Fraud and Corruption Cases and Its Impact on Business Development: The Case of Saudi Arabia, Journal of Forensic Accounting Profession, Vol 3, No 2, 2023.
- 45) Houck. Kranacher, Roberson, Forensic Accounting as an Investigative tool: Developing and model Curriculum for Fraud and Forensic Accounting, the CPA Journal, Vol. 12, No. 5, 2006 .
- 46) JEAM\_FRANCOIS DES ROBERT FRANCOIS MECHIN. HERVE PUTEUX normes IFRS/IAS ETRME. dunod paris, 2004

- 47) Mashaal Abdelrahim Abdelrahman Bakhit, THE ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING TO REDUCE FINANCIAL CORRUPTION PRACTICES AND IMPROVING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS, RGSA – Revista de Gestão Social e Ambiental, V18, N 03, 2024
- 48) O.Enofe, O. R. Agbonkpolor, O. J. Edebiri, Forensic accounting and financial fraud, International Journal of Multidisciplinary Research and Development, Volume: 2, Issue: 10, Oct 2015.
- 49) wojori. A.A, The Role of Fronsic Accounting in Solvintg the Vexed Problem of Corporate World, European Jornal of Scientific Research, Vol. 29, No.2, 2009.
- 50) Tejashwini K C, Forensic Accounting: A Theoretical Overview, International Journal of Research Publication and Reviews, Vol 4, no 12, December 2023, 331.
- 51) The Business Development Bank of Canada, Financial statements.
- 52) Yasmin Begum Nadaf, ROLE OF FORENSIC ACCOUNTING IN PREVENTING FINANCIAL FRAUDS, SOUTH INDIA JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, Vol. XXI, No.39, January – June 2023.

المواقع الإلكترونية

- 53) <https://almohasabah.com>
- 54) <https://socpa.org.sa/SOCPA/files/f6/f6a61e58-4891-4642-91d6-28b6f79778fd.pdf>
- 55) <https://www.bdc.ca>
- 56) <https://www.bsu.edu.eg>
- 57) <https://tanmia-idaria.ipa.edu.sa>
- الموقع الرسمي لوزارة العدل الجزائرية <https://www.mjustice.dz> (58)
- 59) Transparency International, <https://www.transparency.org>
- 60) The World Economic Forum, <https://www.weforum.org>
- 61) <https://hatplc.dz>
- الموقع الرسمي للديوان المركزي لقمع الفساد، <https://www.ocrc.gov.dz> (62)
- الموقع الرسمي لوزارة المالية، <https://www.mf.gov.dz> (63)
- الموقع الرسمي للسلطة العليا للشفافية والوقاية من الفساد ومكافحته، <https://hatplc.dz> (64)
- مجلس قضاء تيسمسيلت، <https://courdetissemsilt.mjustice.dz> (65)

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique et Populaire  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
Ministère de l'Enseignement Supérieur Et de la Recherche Scientifique

Université Mohammed Bachir El-Ibrahimi « B.B.A »  
Faculté des sciences économiques, commerciales et de sciences de gestion  
Département des sciences finance et comptabilité



جامعة محمد بشير الإبراهيمي « برج بوعربريج »  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية و المحاسبة

برج بوعربريج يوم: 2024/05/05

إلى السيد : المحاسب بوخاري حمزة

الموضوع: طلب استقبال الطلبة.

في إطار التعاون بين الجامعة ومحيطها، ومساهمة منكم في تكوين الطلبة عن طريق تطبيق معلوماتهم النظرية على الواقع والاحتكاك بواقع المؤسسات، فإن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وحرصا منها على تحسين مستوى وكفاءة طلبتها في مختلف التخصصات تلجأ إليكم وترجو من سيادتكم المساهمة ومد يد العون لنا في هذه المهمة النبيلة من خلال الإشراف على الطلبة الذين وجهوا إلى مؤسستكم ومددهم بكامل المعلومات التي يحتاجونها في إعداد بحوثهم (وثائق، تقارير نشاط، ...) وتمكينهم من إجراء المقابلات الضرورية التي قد تتطلبها مقتضيات عملهم.

وعليه، نضع بين أيديكم طلبة السنة الثانية ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة الأتية أسماؤهم :

- جلود يعقوب

- زدام نبيل

تقبلوا منا سيدي أسمى عبارات التقدير والإحترام.

رئيس القسم

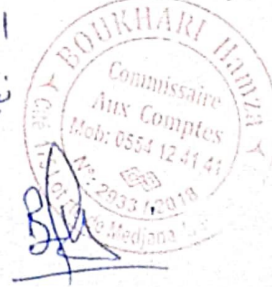


رأي المؤسسة المستقبلة

الطلب مقبول

بتاريخ:

2024/05/08



العنوان : جامعة محمد بشير الإبراهيمي - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير - برج بوعربريج - الجزائر

هاتف الموزع: 00 213 35.66.64.78 • هاتف الكلية : 00 213 35 66 65 61 • فاكس : 00 213 35 66.64.78



J'ai l'honneur de vous faire connaître que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code de Procédure Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et a

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser		Exercice(s)
<b>IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG)</b>		
	IRG - Bénéfices professionnels	
	IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
X	IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	2016-2017
	IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
	IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et de droits y afférents	
	IRG - Revenus agricoles	
	IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
	IRG - Autres retenues à la source	
<b>IMPOT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS (IBS)</b>		
X	IBS - Régime général	2016-2017
	IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
	IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
X	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	2016-2017
X	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA)	2016-2017
	IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
<b>TAXES FONCIÈRES</b>		
<b>IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)</b>		
	AUTRES IMPÔTS ET TAXES (à préciser) :relat tva	2017

base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre des

الفرق بين رقم الأعمال 1.236.250 دج.....(3)	عقوبة التأخير 10% = 4.644 دج
أما هامش الربح فينتج في النتيجة بمبلغ 161.250 دج.....(4)	النتيجة المستخرجة : 5.231.042 دج
- وجود مشتريات غير مصرح حسب كلف معطومات رقم SF/CDI/2020/2628 بمبلغ 1.752.136 دج يخص المورد AIT MOKHTAR وعليه:	عقوبة التأخير 25% = 3.305 دج
المشتريات المصرح بها : 00 دج	رقم الأعمال المستخرج : 798.173.850 دج
المشتريات المستخرجة : (1.15 * 1.752.136) = 2.014.956 دج	عقوبة التأخير 10% = 3.232 دج
الفرق بين رقم الأعمال 2.014.956 دج.....(5)	
أما هامش الربح فينتج في النتيجة بمبلغ 262.220 دج.....(6)	
نشاط 2017	
- وجود مشتريات غير مصرح بمبلغ 1.405.267 دج تدخل في تكلفة الشراء حيث أن:	

# فهرس المحتويات



الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
05	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
05	تمهيد
06	المبحث الأول: ماهية المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية
06	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة القضائية
10	المطلب الثاني: ماهية تقنيات المحاسبة القضائية
14	المطلب الثالث: ماهية الغش في القوائم المالية وعلاقته بالمحاسبة القضائية
23	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
23	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
26	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
29	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
32	خلاصة الفصل الأول
35	الفصل الثاني: دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي
35	تمهيد
36	المبحث الأول: واقع المحاسبة القضائية والغش في القوائم المالية بالجزائر
36	المطلب الأول: الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة القضائية في الجزائر
39	المطلب الثاني: الهيئات المتعلقة بالخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر

41	المطلب الثالث: الغش والاحتيال المالي في الجزائر
47	المبحث الثاني: دراسة تقرير خبرة قضائية محاسبية حول نزاع ضريبي
47	المطلب الأول: التعريف بمكتب الخبرة القضائية المحاسبية والمهمة الموكلة اليه
48	المطلب الثاني: معلومات عن طرفي النزاع
49	المطلب الثالث: نتائج الخبرة المحاسبية القضائية
52	خلاصة الفصل الثاني
55	الخاتمة
58	قائمة المراجع
64	الملاحق
67	فهرس المحتويات

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الحد من الغش في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة هي دراسة الحالة من خلال دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي ببردج بوعريريج. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الجزائر تبذل جهودا كبيرة لتعزيز المحاسبة القضائية من خلال عدة هيئات متخصصة، وأطر تشريعية متعددة، كما أن دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي ببردج بوعريريج أكدت أن المحاسبة القضائية تساعد في الكشف عن عمليات الغش في القوائم المالية بشكل أكثر دقة، كما أثبتت أيضا أن المحاسبة القضائية تقدم أدلة قوية للاستخدام في التحقيقات القانونية ضد مرتكبي الغش في القوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة القضائية، الغش في القوائم المالية، الخبير القضائي، المؤسسة الاقتصادية.

## Abstract:

This study aimed to identify the role of forensic accounting in reducing fraud in the financial statements of an economic institution. For this purpose, the descriptive and analytical approach was relied upon, with the use of a tool, which is the case study, through a case study of the report of a forensic accounting expert in Bordj Bou Arreridj.

The study reached several results, the most important of which is that Algeria is making great efforts to strengthen judicial accounting through several specialized bodies and multiple legislative frameworks. Also, a case study of the report of a judicial accounting expert in Bordj Bou Arreridj confirmed that forensic accounting helps in detecting fraudulent operations in the financial statements in a greater way. Accuracy, and it has also proven that forensic accounting provides strong evidence for use in legal investigations against perpetrators of financial statement fraud.

**Key words:** Forensic accounting, Fraud in financial statements, Gudicial expert, Economic institution.