مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية "دراسة مسحية لآراء المحاسبين القانونيين في سورية"
اسم الكاتب: د. عفراء هلال علي، د. حيدر عبد الهادي حيدر، سجى احمد هاشم
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/library/10056
تاريخ الاسترداد: 2026/11/22 18:00 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

The Impact of Forensic Accounting Techniques in Detecting Creative Accounting Practices
"A Survey Study of the Opinions of Certified Public Accountants in Syria"

Dr .Afraa Helal Ali[*]
Dr. Haider Abdul Hadi Haidar[**]
Saja Ahmed Hashem[***]

(Received 9 / 8 / 2024. Accepted 29 / 9 / 2024)

□ ABSTRACT □

The study tested the impact of forensic accounting techniques used by certified public accountants in syria when auditing financial companies in detecting creative accounting practices.

the survey strategy was relied upon by distributing the questionnaire to the practicing certified public accountants in syria, numbering (120) certified public accountants. (97) valid questionnaires were retrieved for analysis. the data were analyzed using the smartpls4 program, and the hypotheses were tested using the multiple regression model.

the results showed the existence of an impact of using these techniques in detecting creative accounting practices, and that certified public accountants rely on them to detect these practices. the results also showed that the techniques of financial ratio analysis and the theory of relative size have a direct and significant effect. it also showed that there was an inverse and significant effect for the trend analysis technique, while the percentage of variance explained for the variable of detecting creative accounting practices reached (49.4%).

Keywords: Forensic Accounting, Creative Accounting, Financial Ratio Analysis, Trend Analysis, Relative Size Theory.

Copyright **:**Tishreen University journal-Syria, The authors retain the copyright under a CC BY-NC-SA 04

[*]**Assiciate Professor - Department Of Accounting - Tishreen University - Lattakia - Syria.**
[**]**Associate Professor - Department Of Accounting - Tishreen University - Lattakia - Syria.**
[***]**Postgraduate Student (Phd) - Faculty Of Economics - Tishreen University - Lattakia - Syria.**

أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية " دراسة مسحية لآراء المحاسبين القانونيين في سورية"

الدكتورة: عفراء هلال علي *

الدكتور:حيدر عبد الهادي حيدر **

سجى احمد هاشم ***

(تاريخ الإيداع 9 / 8 / 2024. قُبِل للنشر في 29 / 9 / 2024)

□ ملخّص □

اختبرت الدراسة أثر تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة من قبل المحاسبين القانونيين في سورية عند تدقيقهم لشركات الأموال في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية.

تم الاعتماد على استراتيجية المسح من خلال توزيع الاستبانة على المحاسبيين القانونيين المزاولين للمهنة في سورية والبالغ عددهم (120) محاسب قانوني، استردت (97) استبانة صالح للتحليل، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج Smartpls4، وتم اختبار الفرضيات باستخدام نموذج الانحدار المتعدد.

أظهرت النتائج وجود أثر لاستخدام هذه التقنيات في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية، وأن المحاسبين القانونين يعتمدون عليها في كشف هذه الممارسات، كما أظهرت النتائج أن تقنيات تحليل النسب المالية ونظرية الحجم النسبي لهم أثر طردي ومعنوي، وكذلك تبين وجود أثر عكسي ومعنوي لتقنية تحليل الاتجاه، وكذلك تبين وجود أثر عكسي ومعنوي لتقنية تحليل الاتجاه، بينما بلغت نسبة التباين المفسر لمتغير الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية ما نسبته (49.4%) .

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الجنائية، المحاسبة الإبداعية، تحليل النسب المالية، تحليل الاتجاه، نظرية الحجم النسبي.

حقوق النشر : مجلة جامعة تشرين- سورية، يحتفظ المؤلفون بحقوق النشر بموجب الترخيص CC BY-NC-SA 04

* أستاذ المساعد- قسم المحاسبة-جامعة تشرين- اللاذقية-سورية.

** أستاذ المساعد- قسم المحاسبة-جامعة تشرين- اللاذقية-سورية.

*** طالب دراسات عليا(دكتوراه)-كلية الاقتصاد- جامعة تشرين- اللاذقية-سورية.

مقدمة:

منذ الثوة الصناعية بدأت ممارسات المحاسبة الإبداعية وتزايدت في بداية الثمانينات بسبب الركود الاقتصادي الحاصل في ذلك الوقت وماتزال هذه الممارسات حتى يومنا هذا (Salih *et al.* ،2022)، من خلال لجوء إدارات الشركات إلى تجميل وتحسين قوائمها المالية من أجل إظهار صورتها ووضعها المالي بشكل أفضل (Odum and Chinwuba ،2023)، مما تسبب بانهيار كبرى الشركات الدولية بسبب سوء التخطيط الإداري وبسبب فشل المدققين الخارجيين في اكتشاف هذه الممارسات (Salih et al. ،2022.)، فالمحاسبة الإبداعية هي تدخّل الإدارة في عملية إعداد التقرير المالي من خلال الاختيار بين البدائل المحاسبية المسموح بها بموجب المبادئ والقواعد المحاسبية (Gupta،2023)، والدافع الكامن وراء القيام بهذه الممارسات الرغبة في زيادة المكافآت أو إقناع المقرض بمنح الشركة قرضاً أو زيادة تقييمها في حالة البيع أو لتقليل مستويات الربح المعلن عنه أو لتجنب دفع الضرائب (Al- ،2022 Qadi and Al-Dmour)، وبشكل عام فإن هذه المحاسبة الابداعية هي ممارسات خادعة (Gupta ،2023)، ولكنها لاتعد ممارسات غير قانونية كونها تستغل المرونة التي تمنحها المعايير والقواعد المحاسبية لكنها غير أخلاقية من حيث تضليل المستثمرين، حيث أنها لا تُعدّ ممارسات غير قانونية فهي تستغل المرونة التي تمنحها المعايير والقواعد المحاسبية لكنها غير أخلاقية من حيث تضليل المستثمرين (Salih *et al.* ،2022)، لأنها لا تلبي الهدف الرئيس لإعداد التقرير المالي وهو تقديم صورة عادلة وموضوعية وحقيقية عن أعمال الشركة (Odum and Chinwuba ،2023)، وهذا ما أدى إلى ظهور ما يسمى بالمحاسبة الجنائية التي أصبحت محط اهتمام كبير من قبل المحاسبين والمدققين، حيث يعد اعتماد المحاسب القانوني على التدقيق الاستباقي عند قيامه بتقييم الرقابة الداخلية وضمان مصالح أصحاب المصلحة المختلفين من خلال ضمان القيام بممارسات المحاسبة الأخلاقية في الشركة إحدى الطرق المعتمدة من قبل المحاسبة الجنائية (Gupta،2023)، لذلك يركز البحث الحالي على دراسة أثر بعض تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة من مدققي حسابات شركات الأموال في سورية في عملية الكشف عن الممارسات المحاسبة الإبداعية خلال العام 2023 والمعتمدين من قبل مجلس المحاسبة والتدقيق في سورية.

تقييم الدراسات السابقة:

قام عدداً من الباحثين بدراسة العلاقة بين تقنيات المحاسبة الجنائية والكشف عن الممارسات المحاسبة الإبداعية منها دراسة Blessing (2015) قامت بتقييم استخدام تقنيات المحاسبة الجنائية في الحد من المحاسبة الابداعية وأظهرت أن هذه التقنيات ساعدت بشكل كبير في الحد من المحاسبة الابداعية، أما دراسة Siam and Abdullah (2019) بحثت في أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة الأردنية، وتوصلت إلى أن هناك أثر كبير لتقنيات المحاسبة الجنائية في الحد من هذه الممارسات. كذلك توصلت دراسة *et al.* Abou-Zeid(2020) إلى أن تقنيات وطرق المحاسبة الجنائية تحد من الممارسات المحاسبة الابداعية في محافظتي جبل لبنان وبيروت. بينما هدفت دراسة Alkababji and Aljabari (2022) إلى التعرف على تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة في الحد من هذه الممارسات في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، باستخدام البيانات الأولية (الاستبيانات) التي تم توزيعها على عينة من المدققين الداخليين والخارجيين والسلك القضائي، حيث أظهرت النتائج أن هذه الممارسات كانت ضعيفة ضمن التقارير المالية لكنها تركزت في قائمة التغير في حقوق الملكية. بينما توصلت دراسة Salih *et al.* (2022) إلى أن استخدام تقنيات المحاسبة الجنائية يساعد في الحد من هذه الممارسات، وكذلك توصلت دراسة Al-Qadi and Al-Dmour (2022) إلى أن المحاسبة الجنائية لها علاقة إيجابية في الحد من

المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر المدققين في الأردن، وأن حوالي 47% من التغيرات في متغير الكشف عن المحاسبة الإبداعية تنتج عن التغيرات في المتغير المستقل (تقنيات المحاسبة الجنائية). بينما تناولت دراسة Odum and Chinwuba (2023) أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الحد من هذه الممارسات في ولاية انامبرا نيجيريا، حيث اعتمدت على المسح وركزت على مديري فروع في مصارف الودائع، ووجدت أن استخدام تقنيات المحاسبة الجنائية كان مفيد في منع تمهيد الدخل لفروع المصارف المدروسة.

مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في بيان أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية من وجهة نظر مدققي حسابات شركات الأموال في سورية، ويمكن صياغتها بالسؤال التالي:

1-ما أثر تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة (التنقيب في البيانات وتحليل النسب المالية وتحليل الاتجاه وتدقيق النقاط الحرجة وتدقيق الملكية ونظرية الحجم النسبي) في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

ويتفرع عنه:

1- ما أثر استخدام تقنية التنقيب في البيانات في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

2- ما أثر استخدام تقنية تحليل النسب المالية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

3- ما أثر استخدام تقنية تحليل الاتجاه في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

4- ما أثر استخدام تقنية تدقيق النقاط الحرجة في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

5-ما أثر استخدام تقنية تدقيق الملكية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

6-ما أثر استخدام تقنية نظرية الحجم النسبي في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية؟

أهمية البحث وأهدافه:

تتجلى أهمية البحث في دراسة أثر تقنيات حديثة تعتمد على استخدام تطبيقات الحاسوب في المحاسبة والتدقيق من خلال التطبيق في بيئة اقتصادية جديدة هي البيئة السورية في الكشف عن المحاسبة الابداعية التي تمارسها شركات الأموال في سورية، حيث تساعد هذه التقنيات المدقق الخارجي على أداء عمله واختصار الوقت والجهد، وتقديم دليل إضافي حول أثر تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة في الكشف عن الممارسات الابداعية لشركات الأموال من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في سورية، وخاصة بعد أن زادت الفقرة (ب) من المرسوم التشريعي رقم/30/ لعام 2023 وتعليماته التنفيذية من مسؤوليات مدقق الحسابات في الحصول على أدلة إثبات كافية ليتمكن من إبداء الرأي أو الوصول إلى استنتاجات يبني رأيه عليها، وأن عليه الإشارة إلى المخالفات التي يكتشفها بشكل واضح وصريح في تقرير التدقيق أو رسالة الإدارة أو رسالة التمثيل أو أية وثيقة مسلمة للمكلف وفق الأصول، وهذا يتطلب من المحاسب القانوني بصفته مدقق حسابات خارجي استخدام تقنيات جديدة تعتمد على الحاسوب بالإضافة إلى التقنيات التقليدية مما يُمكنه من أداء مهامه بالشكل الأفضل.

لذلك فإن **البحث الحالي يهدف إلى تحقيق ما يلي:**

1- دراسة أثر تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة (التنقيب في البيانات وتحليل النسب المالية وتحليل الاتجاه وتدقيق النقاط الحرجة وتدقيق الملكية ونظرية الحجم النسبي) من قبل المحاسب القانوني في الكشف عن هذه الممارسات الابداعية لشركات الأموال في سورية.

فرضية البحث:

بالاعتماد على الأبحاث السابقة، فإنه يمكن صياغة فرضية البحث كالتالي:

H_1: يوجد أثر معنوي لتقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة (التنقيب في البيانات وتحليل النسب المالية وتحليل الاتجاه وتدقيق النقاط الحرجة وتدقيق الملكية ونظرية الحجم النسبي) من قبل المحاسب القانوني في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

ويتفرع عنها:

H_{1-1}: يوجد أثر معنوي لتقنية التنقيب في البيانات في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

H_{1-2}: يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل النسب المالية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

H_{1-3}: يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل الاتجاه في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

H_{1-4}: يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق النقاط الحرجة في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

H_{1-5}: يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق الملكية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

H_{1-6}: يوجد أثر معنوي لتقنية نظرية الحجم النسبي في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.

منهجية البحث:

اتبع البحث استراتيجية المسح باستخدام البيانات الأولية من خلال الاعتماد على الاستبانة الموزعة على المحاسبين القانونيين المعتمدين من مجلس المحاسبة والتدقيق، ولديهم رخصة مزاولة المهنة في شركات الأموال في سورية والبالغ عددهم (120) محاسب قانوني موزعين على المحافظات التالية دمشق والسويداء وحلب وحمص وحماه واللاذقية وطرطوس بالإضافة إلى (6) شركات تدقيق، وزعت الاستبانة على جميع أفراد المجتمع الإحصائي، حيث تم استعادة (97) استبانة قابلة للتحليل. تم إجراء الاختبارات الإحصائية باستخدام برنامج Smartpls4 الذي يعد أحد تطبيقات الذكاء الصنعي في الإحصاء.

متغيرات البحث:

المتغير المستقل: تقنيات المحاسبة الجنائية المتمثلة بـ:

1- التنقيب في البيانات.

2-تحليل النسب المالية.

3- تحليل الاتجاه.

4-تدقيق النقاط الحرجة.

5- تدقيق الملكية.

6- نظرية الحجم النسبي.

تم تحديد التقنيات المُستخدمة واعتبارها المتغير المُستقل بناء على المقياس المستخدم من قبل دراسة Eko (2022) ودراسة Darwazeh *et al*. (2024) لقياس تقنيات (التنقيب في البيانات – تحليل النسب المالية- تحليل الاتجاه)، بينما اعتمد البحث على مقياس دراسة Ijeoma (2015) ودراسة Moses (2019) لقياس تقنيات (تدقيق النقاط الحرجة- تدقيق الملكية- نظرية الحجم النسبي).

المتغير التابع: الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية باعتماد على المقياس الذي تم استخدامه من قبل دراسة Ijeoma (2015) ودراسة Moses (2019).

القسم النظري:

1- 1 ممارسات المحاسبة الابداعية

تستغل الإدارة في بعض الأحيان درجة المرونة التي قد تمنحها المعايير والقواعد المحاسبية مثل الاختيار بين الطرق المتاحة (Gupta، 2023)، وقد كشفت شركة ENORN أن مسؤوليها استخدموا ممارسات محاسبية إبداعية لإخفاء حوالي 600 مليون دولار من صافي الخسائر على مدى ثلاث سنوات من 1997 لغاية 2000 (Gupta، 2023)، أما شركة WORLDCOM قامت بإعادة تصنيف وإطفاء مصاريف الايرادات البالغة 3.85 مليار دولار على مدى فترة طويلة من الزمن، وهناك العديد من الممارسات المتمثلة في استخدام ممارسات محاسبية مشكوك فيه لإخفاء خسائر فادحة (Gupta، 2023)، وتتجلى هذه الممارسات في البيانات المالية التي تقدمها إدارات الشركات على الشكل التالي (Abou-Zeid *et al.* ،2020؛ Remenarić *et al.* ،2018).

1) الممارسات في قائمة الدخل والتي تشمل:

أ- الاعتراف بمرتجعات المبيعات قبل اكتمال معاملة الخدمة مما يؤدي إلى زيادة المرتجعات المعترف بها.

ب- تسجيل العوائد الخاطئة، وعدم الاعتراف بالمرتجعات ونقلها إلى فترة لاحقة.

ت- التلاعب بتصنيف العوائد، وتلاعب من خلال نقل المصروفات الجارية إلى فترات لاحقة أو سابقة.

ث- التحكم في مصروفات الإهلاك المخصصة الأصول الثابتة.

2) الممارسات في قائمة المركز المالي والتي تشمل:

أ- المبالغة في تقييم الأصول غير الملموسة وتقديرها.

ب- عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الملموسة عند تحديد قيمتها في الميزانية العمومية، والتلاعب بنسب الإهلاك المشتركة للأصول الثابتة من خلال تخفيض نسبتها.

ت- التلاعب في تقييم المخزون، والتلاعب بقيم الأوراق المالية ومخصصاتها لتخفيض أسعارها.

ث- التلاعب بسعر الصرف المستخدم في تبادل النقد بالعملات الأجنبية.

ج-التلاعب بالذمم المدينة وتقليل قيمة الديون المشكوك في تحصيلها من خلال عدم الإفصاح عن الديون المتعثرة.

ح- التلاعب في بنود حقوق المساهمين.

3) التلاعب في قوائم التدفقات النقدية، والتي تشمل:

أ- تصنيف التكاليف التشغيلية كمصروفات استثمارية أو العكس.

ب- دفع تكلفة تنمية رأس المال وتسجيلها كتدفق نقدي خارج من الأنشطة الاستثمارية وإغفالها في التدفق النقدي التشغيلي مما يزيد من التدفق النقدي الداخل.

ت- تزوير قيمة التدفقات النقدية التشغيلية للتهرب من الضرائب.

ث- إزالة العناصر غير المتكررة من العمليات المستمرة للدخل.

لذلك هناك حاجة إلى وجود فرع للمحاسبة يساعد في كشف هذه الممارسات والحد منها.

2-1 مفهوم المحاسبة الجنائية

برزت المحاسبة الجنائية باعتبارها تخصص محاسبي جديد، فهي تستخدم المعرفة والمهارات المهنية في القضايا المدينة أو الجنائية بهدف تقديم أدلة موضوعية إلى المحاكم التجارية والأطراف المهتمة بالمُسألة أو النزاع قيد التحقيق (2023، Odum and Chinwuba)، ويعني مصطلح المحاسبة الجنائية توظيف المحاسبة في المحاكم التجارية. ووفقاً Al jundi (2023) فإن المحاسبة الجنائية هي تطبيق للمعرفة في المحاسبة والقانون لحل النزاعات بين الأطراف المتنازعة في المحاكم والوصول إلى الحقيقة بالاعتماد على المهارات في المحاسبة والتحليل المبنية على معايير المحاسبة الدولية واجراءات التحقيق، ويرى Zysman (2004) أنها عبارة عن عملية دمج لمهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق معاً. في حين يعرف Dhar and Sarkar (2010) المحاسبة الجنائية بأنها تطبيق المفاهيم والتقنيات المحاسبية في حل المشاكل القانونية، ويرى Salih *et al.* (2022) أنها ظهرت نتيجة الحاجة إلى التحقيق في العديد من الأنشطة المالية وتقديم التقارير التي توضح الحقائق بما يتجاوز الأرقام، وتقصي الحقيقة من خلال التحقيقات اللازمة حول الأنشطة غير القانونية. بينما ترى دراسة Metwaly *et al.* (2023) أن المحاسبة الجنائية هي مجال يتعلق بالمعلومات التي يتم استخدامها كدليل وخاصة للأغراض القانونية، وتشمل كلاً من دعم التقاضي والمحاسبة الاستقصائية. حيث يوفر دعم التقاضي المساعدة بجميع أنواعها في مسألة تتعلق بالدعاوى القضائية القائمة أو المعلقة، ويتناول في المقام الأول القضايا المتعلقة بتقدير الأضرار الاقتصادية، في حين ترتبط المحاسبة الاستقصائية بالتحقيق في المسائل الجنائية. وبالتالي فهي مزيج متكامل من مهارات وتقنيات المحاسبة والتدقيق والقانون المستخدمة لأغراض حل النزاعات المالية وكشف الأنشطة الشركات غير أخلاقية سواءً أكانت قانونية أو غير قانونية وتحديد المسؤولين عن هذه الأنشطة. ووفقاً(Akinbowale *et al.*، 2020)، بسبب عدم توفر المحاسبين المحترفين الذين يتمتعون بمهارات كافية في القضايا المتعلقة بالمحاسبة الجنائية للكشف عن النشاط غير القانوني داخل المؤسسة وخارجها، تعد تطوراً حديثاً نسبياً في البلدان النامية وهي تعد جزءاً مهماً من مهنة المحاسبة والتدقيق، وتُرجع بعض الدراسات بدايات تقديم خدمات المحاسبة الجنائي في العالم العربي لخمسينات القرن الماضي، حيث تم إصدار أول كتاب يختص في هذا المجال في عام 1950 بعنوان: "المحاسبة أمام القضاء في منازعات الضرائب" وصدر الجزء الثاني من الكتاب في عام 1953 بعنوان المحاسبة أمام القضاء" لتوفيق ابو علم ومحمد أنور عبد المعطي، وكذلك في عام 1986 تم نشر كتابين التحديات (Riyad and Baladi، 2023).

تقنيات المحاسبة الجنائية

يندرج العديد من التقنيات ضمن المحاسبة الجنائية لأنها تعد مزيج من المعرفة في المحاسبة والتدقيق والإحصاء والقانون والذكاء الصنعي من ضمنها التقنيات التالية:

1-التنقيب في البيانات: عبارة عن مجموعة من التقنيات المدعومة بالكمبيوتر والمصممة لاستخراج كميات كبيرة من البيانات تلقائياً للحصول على معلومات أو أنماط جديدة أو غير متوقعة. من دون وضع فكرة أو فرضية محددة بشكل مسبق حول ماهية النمط، ومن ثم يتم اكتشاف العناصر التي تنحرف عن المعتاد والتحقيق فيها (Amahalu، 2017). وبحسب Ravisankar *et al*. (2011) من المفيد من أجل إنشاء نماذج قد تساعد المحاسبين الجنائيين على اكتشاف التلاعب والتغيير في البيانات المالية، وتُستخدم هذه التقنية أيضاً في الكشف عن عمليات غسيل الأموال واتخاذ قرارات القروض والتنبؤ بالإفلاس، وبإمكانها التعامل مع حجم ضخم من البيانات المحاسبية واستخدامها بكفاءة في عملية التحقيق، وتشمل الشبكات العصبية الاصطناعية، والانحدار اللوجستي، ونظام التعلم القائم على الضبابية. ففي البيئة الاقتصادية التنافسية الحالية يمكن لهذه التقنية أن تتكيف بشكل فعال مع الظروف المتغيرة بسرعة لعملية إعداد التقارير المالية، وتستطيع الشركات التي تستخدم هذه التقنيات تحديد نقاط الضعف الهيكلية في نظام إعداد التقارير المالية وبالتالي تكون قادرة على تحسين جودة البيانات المالية. إذ لا توجد تقنية واحدة للتنقيب في البيانات تكون فعالة بشكل كاف لتحديد وتحليل وكشف التلاعب بالمعلومات المالية. ولذلك، يجب على المحاسبين الجنائيين استخدامها معاً في عملية التحقيق (Özcan ،2019).

2- **تحليل النسب المالية:** طريقة لتفسير الأرقام الموجودة في البيانات المالية ويمكنها المساعدة في الإجابة على الأسئلة المهمة مثل(Ravisankar *et al.* ،2011):

1-ما إذا كانت الشركة تعمل على زيادة قيمة كلاً من الديون والمخزون.

2- ما إذا كان العملاء يدفعون وفقاً للشروط.

3- إذا كانت نفقات التشغيل مرتفعة جدا.

4- إذا كانت أصول الشركة تستخدم بشكل صحيح لتوليد الدخل.

يدرس الخبير المالي باستخدام هذه التقنية العلاقة بين التكاليف المحددة وبعض مقاييس الإنتاج مثل: الوحدات المباعة أو ساعات العمل المباشرة، فتحليل النسب المالية هو تحليل كمي للمعلومات الواردة في البيانات المالية للشركة، ويعتمد على البنود الواردة في البيانات المالية مثل: قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية؛ ثم يتم حساب نسبة عنصر واحد أو مجموعة من العناصر إلى عنصر أو مجموعة أخرى، ويستخدم لتقييم الجوانب المختلفة للأداء التشغيلي والمالي للشركة مثل: كفاءتها والسيولة والربحية والملاءة المالية. كما تتم دراسة اتجاه هذه النسب مع مرور الوقت للتحقق فيما إذا كانت تتحسن أو تتدهور، كما تتم مقارنة النسب عبر شركات مختلفة في نفس القطاع لمعرفة كيفية تراكمها، وللحصول على فكرة عن التقييمات المقارنة، ويعد تحليل النسب ركن أساسي في التحليل المالي(2017، Amahalu). أما في المحاسبة الجنائية فيتم استخدام تحليل النسب المالية من قبل المحاسب الجنائي أو القانوني من أجل تحديد العلاقات غير المتوقعة التي لا تبدو واقعية بالإضافة إلى المعاملات أو الأحداث غير العادية أو الاستثنائية الأخرى التي من المحتمل أن تشير إلى احتيال أو أخطاء أو أعمال غير قانونية (Eko ،2022).

3-**تحليل الاتجاه:** يعد أحد الأساليب المهمة للمحاسب الجنائي من أجل التعرف على عمليات التلاعب المالي، لذلك على المدقق الخارجي أن يركز على الصفقة التي تعتبر استثنائية بطبيعتها، ومن الصعب عليه التعرف على هذه

المعاملة من تاريخها الحالي، لذلك عندما يقارن البيانات الحالية مع بيانات العام السابق فيمكنه بسهولة تحديد هذا التلاعب (Oyedokun ,2022). ويتضمن مطابقة الإيرادات والنفقات والأصول والالتزامات للبيانات المالية، وقد يكون تحليل الاتجاه رأسي أو أفقي (Eko ،2022) على سبيل المثال: إذا تمت مقارنة بيانات مبيعات الشركة مع الديون المعدومة في العام نفسه وكذلك تم إجراء مقارنة على مدار السنوات السابقة بينهما، يصبح من السهل فهم العلاقة بينهما وبالتالي يمتلك المدقق الخارجي المعرفة والدراية بمستوى أو نسبة هذه العلاقة، فإذا كانت نسبة هذه الديون المعدومة أعلى من معدلها فإن هناك احتمال كبير أن تكون تلك الفاتورة عبارة عن مبيعات وهمية تمّ إدخالها في النظام ولا يمكن التعرف على هذا التلاعب إلا إذا تمت مقارنته خلال الفترات الزمنية، فالأمر قد يبدو صحيحاً لتلك السنة المالية ولكن قد لا يكون الحال نفسه خلال مقارنته مع فترات سابقة من السنوات، وهذه التقنية مفيدة أيضاً لمراقبة حركة المخزون، كذلك تساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرار (Oyedokun ,2022).

تندرج تقنيات تحليل النسب المالية وتحليل الاتجاه ضمن الإجراءات التحليلية المستخدمة لتقييم المعلومات المحاسبية من خلال تحليل العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية. حيث تُمكّن هذه التقنيات المحاسبين الجنائيين من الكشف عن العلاقات غير المتسقة بين حسابات البيانات المالية. وبشكل عام، تعد الإجراءات التحليلية عملية أكثر من الطرق الأخرى، وأصبحت أكثر انتشاراً في تحقيقات المحاسبة الجنائية في العقود الأخيرة. يعتمد القرار بشأن الإجراء التحليلي الذي يجب استخدامه بشكل أساسي على حكم المحاسب الجنائي حول فعالية الإجراءات فمفتاح النجاح في استخدام الإجراءات التحليلية هو تحديد التدابير المالية وغير المالية التي لها ارتباط كبير بالتلاعب بالمعلومات المالية من خلال العمل على تطوير التوقعات والمقارنة بين الفعلي والتوقعات ودراسة التباين بينهما إذا كان هناك فرق بين الفعلي والمتوقع (Özcan ،2019).

4-**نظرية الحجم النسبي:** تقنية تكتشف القيم المتطرفة أو البيانات غير العادية، والتي قد تكون بسبب أخطاء بسيطة أو عمليات تلاعب وذلك بناءً على المفهوم الأساسي الذي مفاده أن كل حقل في أي معاملة له نطاق عادي وأي البيانات التي تقع خارج النطاق تعد غير عادية أو خارجية وتحتاج إلى مزيد من التحقيق (Dhar and Sarkar ،2010؛ Bassey ،2018).

1- 3 نموذج الدراسة

$$CAP = f\,(DMT, RAST, TRT, CPAT, AET, RSFT)$$

$$CAP = \beta_0+\beta_1\, RAS +\beta_2\, DM +\beta_3\, TRD + \beta_4\, CPA + \beta_5\, AE + \beta_6\, RSF +\varepsilon$$

CAP = الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية.

DMT = تقنية التنقيب في البيانات.

RAST = تقنية تحليل النسب المالية.

TRT = تقنية تحليل الاتجاه.

CPAT = تقنية تدقيق النقاط الحرجة.

AET= تقنية تدقيق المليكة.

RSFT = تقنية نظرية الحجم النسبي.

ε= الخطأ العشوائي.

β_0،β_1،β_2،β_3، β_4، β_5، β_6 معاملات التقدير.

النتائج والمناقشة:

شمل مجتمع الدراسة على جميع المحاسبين القانونيين الذين تم اعتمادهم من قبل مجلس المحاسبة والتدقيق، ولديهم رخصة لمزاولة مهنة التدقيق لشركات الأموال في سورية والبالغ عددهم (120) محاسب قانوني موزعين على المحافظات التالية دمشق والسويداء وحلب وحمص وحماه واللاذقية وطرطوس، بالإضافة إلى (6) شركات تدقيق. حيث بلغ حجم عينة الدراسة (97) محاسباً قانونياً. تم توزيع الاستبانة بشكل يدوي والالكتروني على جميع أفراد المجتمع الإحصائي، كما تم إجراء الاختبارات الإحصائية باستخدام برنامج Smartpls4 لتحليل البيانات.

الجدول رقم (1) عدد المحاسبين القانونيين في المحافظات السورية الذين لديهم رخصة لمزاولة مهنة التدقيق للشركات الأموال في سورية.

اسم المحافظة	عدد الاستبانات النهائية للدراسة		المحاسبين القانونيين الذين لديهم رخصة لمزاولة مهنة التدقيق للشركات الأموال	
	العدد	نسبة المئوية	العدد	نسبة المئوية
دمشق	74	%76.28	79	%65.83
طرطوس	3	%3.09	6	%5
اللاذقية	12	%12.37	7	%5.83
حمص	2	%2.06	8	%6.66
حلب	4	%4.12	15	%12.5
حماه	2	%2.06	2	%1.66
السويداء	0	%0	3	%2.5
المجموع	**97**	**%100**	**120**	**%100**

تم استرجاع 97 استبانة، وبعد الفحص والتدقيق لم يتم استبعاد أية استبانة لعدم توافقها مع متطلبات البحث، وكانت العينة النهائية للدراسة 97 استبانة. الجدول رقم (2) يوضح خصائص عينة الدراسة:

الجدول رقم (2) الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
التخصص العلمي	محاسبة	76	%78.4
المؤهل العلمي	شهادة جامعية	71	%73.2
المسمى الوظيفي	مدير مكتب تدقيق	32	%33
سنوات الخبرة	أكثر من20سنة	27	%27.9

إن أغلبية أفراد العينة محل الدراسة هم من حملة الشهادة الجامعية حيث بلغ عددهم (71) خريج ونسبتهم (73.2%)، أغلبهم من خريجي قسم المحاسبة حيث بلغ عددهم (76) خريج بنسبة 78.4%، أما فيما يتعلق بالمسمى الوظيفي فإن أغلب المستجيبين كانوا يشغلون منصب (مدير مكتب تدقيق) بنسبة (33%)، كما كانت غالبية العينة محل الدراسة تمتلك خبرة أكثر من 20 سنة بنسبة (27.9%). بالتالي فإن الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة تتوافق مع الشروط التي يتم الإعلان عنها من قبل المحامي العام في كل سنة حول متطلبات وشروط القبول للتعيين بصفة محاسب جنائي في المحاكم التجارية السورية، كما أن امتلاك أغلبهم لمؤهل العلمي (خريجي قسم المحاسبة) بإضافة إلى سنوات الخبرة (أكثر من 20سنة) يؤهلهم ليكونوا قادرين على استخدام تقنيات المحاسبة والتدقيق والتحليل التي

تعتمد على استخدام الذكاء الصنعي من أجل اكتشاف الممارسات المحاسبية الابداعية في شركات الأموال التي يقومون بتدقيق تقاريرها المالية.

تقييم نموذج الدراسة

من أجل التأكد من صدق صلاحية النموذج المقترح، تم تحليل البيانات باستخدام النمذجة بالمعادلات الهيكلية، حيث تم تقييم النموذج الهيكلي Model Stractural من أجل التأكد من صدق صلاحية النموذج، ومنه تتمثل المراحل في:

1-اختبار معامل تضخم التباين:

يتم تقييم النموذج من ناحية معالجة مشكلة وجود أو عدم وجود ارتباط خطي بين عوامل النموذج، وذلك عن طريق معامل تضخم التباينVIF.

الجدول رقم (3) معامل تضخم التباين

	VIF
تقنية التنقيب في البيانات -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**2.263**
تقنية تحليل الاتجاه -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**1.440**
تقنية تحليل النسب المالية -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**2.087**
تقنية تدقيق المليكة -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**1.463**
تقنية تدقيق النقاط الحرجة -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**2.527**
تقنية نظرية الحجم النسبي -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**1.509**

إن كل قيم VIF أقل من 5 بالتالي فإن الشرط محقق، وهذا يدل على عدم وجود ارتباط خطي بين العوامل المكونة للنموذج، أي أنها مستقلة عن بعضها البعض، وأن الأبعاد الخاصة بكل عامل تختلف تماماً عن أبعاد العوامل الأخرى المكونة للنموذج البنائي، أي أن العوامل تعتبر مفسراً جيداً لهذا النموذج، وهو مؤشر على قوة ومصداقية النتائج.

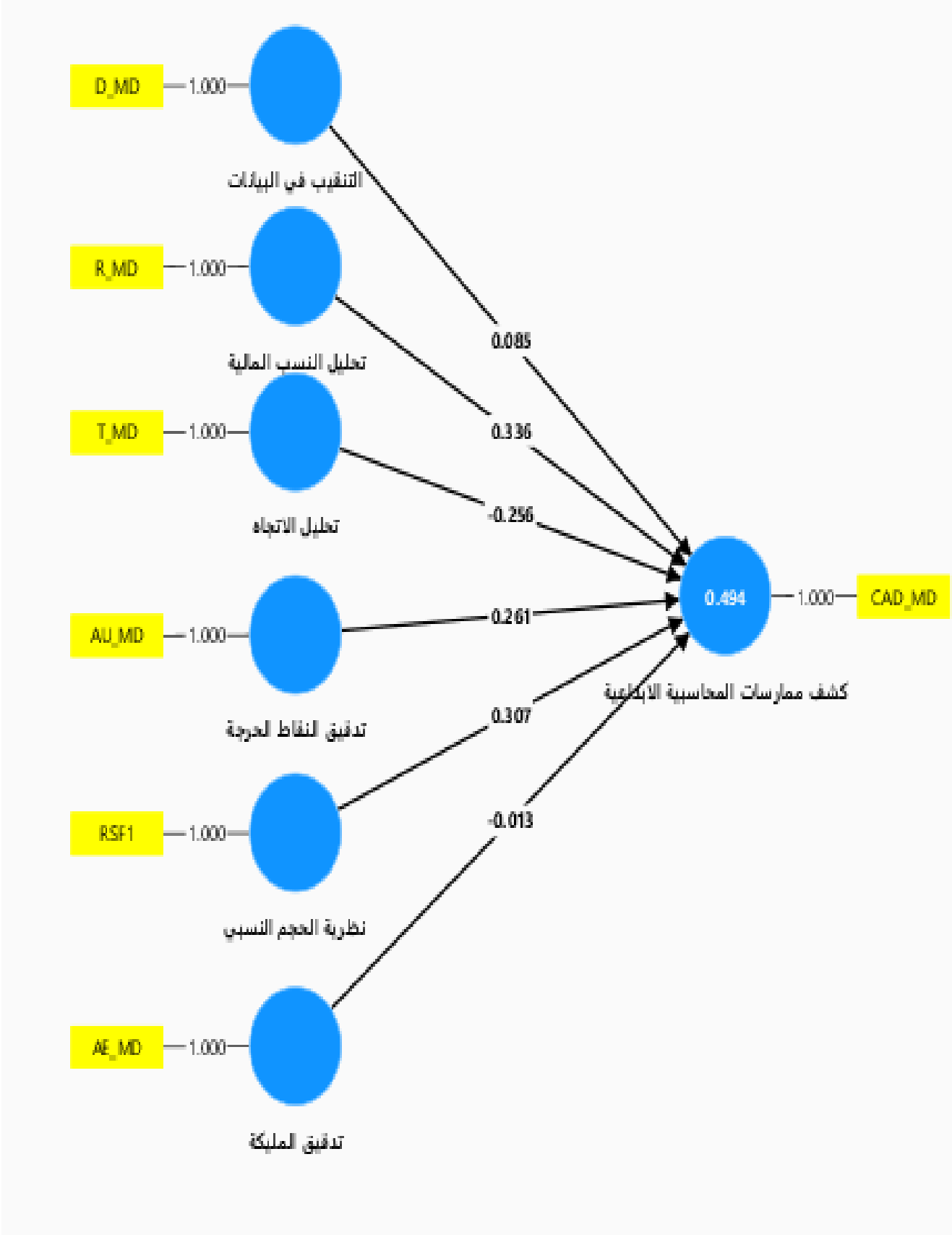
اختبار تحليل الموثوقية: تم قياس موثوقية البيانات والتحقق من صحتها من خلال قياس معامل ألفا كرونباخ للعينة التجريبية التي تشمل 24 محاسب قانوني وبلغ معامل ألفا كرونباخ 77.8 وبالتالي تم قبول ثبات الاستبيان وتمريره على كامل العينة (Moses،2019).

تم اختبار نموذج الانحدار الخطي المتعدد (تقنية التنقيب في البيانات- تحليل النسب المالية- تحليل الاتجاه- تدقيق النقاط الحرجة – تدقيق الملكية – نظرية الحجم النسبي).

$$CAP = \beta_0+\beta_1 RAST +\beta_2 DMT +\beta_3 TRT+ \beta_4 CPAT + \beta_5 AET + \beta_6 RSFT +\varepsilon$$

الفرضية الأولى: يوجد أثر معنوي لتقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة (تقنية التنقيب في البيانات- تقنية تحليل النسب المالية- تقنية تحليل الاتجاه- تقنية تدقيق النقاط الحرجة – تقنية تدقيق الملكية- تقنية نظرية الحجم النسبي) من قبل المحاسب القانوني في الكشف عن الممارسات المحاسبة الابداعية لشركات الأموال في سورية.

الشكل رقم (1) يبين نموذج الدراسة وفق مخرجات برنامج Smartpls4



الجدول رقم (4) معاملات المسار في نموذج الدراسة

Final results Path coefficients Mean, STDEV, T values, p values	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (|O/STDEV|)	P values
تقنية التنقيب في البيانات -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	0.085	0.075	0.118	0.716	**0.474**
تقنية تحليل الاتجاه -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**-0.256**	-0.244	0.107	2.388	**0.017**
تقنية تحليل النسب المالية -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	0.336	0.348	0.130	2.582	**0.010**
تقنية تدقيق المليكة -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	-0.013	-0.004	0.107	0.121	**0.904**
تقنية تدقيق النقاط الحرجة -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	0.261	0.261	0.140	1.861	**0.063**
تقنية نظرية الحجم النسبي -> كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	0.307	0.287	0.139	2.214	**0.027**

لتقدير دلالة الإحصائية لمعاملات المسار فإنه يمكن اعتماد على تفسير قيمة P-Values ومقارنتها مع مستوى الدلالة الاحصائية 0.05. ومنه:

1- لا يوجد أثر معنوي لتقنية التنقيب في البيانات في كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية.

2- يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل الاتجاه في كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية، أي أن زيادة في مستوى استخدام تقنية تحليل الاتجاه يؤدي إلى نقصان في القدرة على كشف ممارسات المحاسبية الإبداعية.

3- يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل النسب المالية في كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية، أي أن زيادة في مستوى استخدام تقنية تحليل النسب المالية يؤدي إلى زيادة في القدرة على كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية.

4- لا يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق الملكية في كشف ممارسات المحاسبية الإبداعية.

5- لا يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق النقاط الحرجة في كشف ممارسات المحاسبية الإبداعية.

6- يوجد أثر معنوي لتقنية نظرية الحجم النسبي في كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية، أي أن زيادة في مستوى استخدام تقنية نظرية الحجم النسبي يؤدي إلى زيادة في القدرة على كشف الممارسات المحاسبية الإبداعية.

كما أظهرت النتائج أن تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة من قبل المحاسبين القانونيين في سورية تفسر التباين الحاصل بنسبة (49.4%) في المتغير كشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال المدققة من قبلهم.

الجدول رقم (5) معامل التحديد (R-square)

R-square

Overview	R-square	R-square adjusted
كشف ممارسات المحاسبية الابداعية	**0.494**	**0.461**

الجدول رقم (6) نتائج اختبار الفرضيات

رقم الفرضية	الفرضية	الأثر	اختبار الفرضية
H_{1-1}	يوجد أثر معنوي لتقنية التنقيب في البيانات في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	لا يوجد أثر	رفض

H_{1-2}	يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل النسب المالية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	يوجد أثر طردي	قبول
H_{1-3}	يوجد أثر معنوي لتقنية تحليل الاتجاه في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	يوجد أثر عكسي	قبول
H_{1-4}	يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق النقاط الحرجة في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	لا يوجد أثر	رفض
H_{1-5}	يوجد أثر معنوي لتقنية تدقيق الملكية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	لا يوجد أثر	رفض
H_{1-6}	يوجد أثر معنوي لتقنية نظرية الحجم النسبي في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية لشركات الأموال في سورية.	يوجد أثر طردي	قبول

النتائج والمناقشة:

يوجد أثر طردي ومعنوي لتقنيات المحاسبة الجنائية (تحليل النسب المالية ونظرية الحجم النسبي) المستخدمة من قبل المحاسب القانوني في سورية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية، وقد اتفقت نتائج البحث الحالي مع نتائج الأبحاث السابقة في أن استخدام المدقق الخارجي لتقنيات المحاسبة الجنائية ساعدهم في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية وهذا ما ينسجم مع التوجه الحكومي الحالي بخصوص اعتماد الربط الالكتروني في سورية والاتجاه نحو الاقتصاد القائم على المعرفة، بالتالي فإن على الجهات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق (جمعية المحاسبيين القانونيين في سورية) القيام بتطوير القواعد المهنية المحاسبية لتشمل تقنيات جديدة تعتمد على الذكاء الصنعي وإمكانية تطبيقها في سورية من خلال الدعم المقدم للمحاسبين القانونيين لمساعدتهم في تطوير مهاراتهم ورفع مستوى أداءهم المهني عن طريق القيام بدورات تدريبية تدعم وترسخ استخدام هذه التقنيات الحديثة. كما أظهرت النتائج وجود أثر عكسي لاستخدم تقنية تحليل الاتجاه في كشف الممارسات المحاسبية الابداعية، ويمكن تفسير ذلك كونها التقنية الوحيدة بين التقنيات المدروسة التي تعتمد على دراسة تغير المؤشرات خلال الزمن (4 سنوات سابقة) حيث يمكن إرجاع هذا التغيير في مؤشر هذه التقنية إلى عوامل أخرى وخاصة في البيئة السورية خلال الفترة الزمنية المدروسة التي تعرضت لمعدلات مرتفعة من التضخم نتيجة الأوضاع الاقتصادية السائدة بالإضافة إلى جائحة الكورونا التي زادت من نسبة التضخم، وقد يكون استخدام المدقق الخارجي لهذه التقنية هو مؤشر على معدلات التضخم المرتفعة الحاصلة خلال الفترة الزمنية المدروسة ولم يكن مؤشراً على وجود ممارسات للمحاسبة الابداعية في شركات الاموال التي يقوم بتدقيق بياناتها المالية.

الاستنتاجات و التوصيات:

يعتمد المحاسبون القانونيون في سورية على تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية، وخصوصاً على تقنيات تحليل النسب المالية ونظرية الحجم النسبي، بينما لم يعتمدوا على تقنيات التنقيب في البيانات وتدقيق النقاط الحرجة وتدقيق الملكية عند تدقيقهم لبيانات شركات الأموال، وبالتالي فإن هذه التقنيات لا تساعدهم في الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية، لذلك على الجهات المنظمة لمهنتي المحاسبة والتدقيق في سورية إيلاء

المزيد من الاهتمام بهذه التقنيات وذلك من خلال العمل على نشر المعرفة بأهمية استخدام هذه التقنيات من خلال القيام بالدورات التدريبية والندوات التي تعمل على زيادة الوعي لديهم.

التوصيات:

1- العمل على زيادة الدعم والتوعية المقدمة للمحاسبيين القانونيين من خلال برامج تأهيل علمية وعملية في مجال المحاسبة الجنائية وتقنياتها وضرورة الاعتماد عليها، وخصوصاً تقنيات تحليل النسب المالية ونظرية الحجم النسبي، لما لها من دور في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية.

2- قيام منظمي مهنة المحاسبة والتدقيق (جمعية المحاسبيين القانونيين في سورية) بتطوير القواعد المهنية المحاسبية لتشمل المحاسبة الجنائية، ووضع أسس لمنح شهادات مهنية تمكن مدقق الحسابات من مزاولة مهنة المحاسب الجنائي والتوسع في الأبحاث في هذا المجال لأهميته، وضرورة تفعيل دور المحاسب الجنائي في سورية.

3- القيام بأبحاث مستقبلية حول أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في كشف أنواع أخرى من التلاعبات مثل غسيل الأموال أو الفساد المالي والإداري أو الاحتيال المالي.

References:

a. Abou-Zeid, N., El-Mousawi, H., & Younis, J. (2020). Role of Forensic Accounting in Curbing Creative Accounting Practices–An Empirical Study. *Research in Economics and Management*, *5*(3), 28-46.

b. Adebayo, A. O., Olagunju, A., & Bankole, O. E. (2022). Fraud risk management and fraud reduction: Evidence from the Nigerian oil and gas sector. Malaysian Management Journal, 26, 145-168.

c. Akinbowale, O. E., Klingelhöfer, H. E., & Zerihun, M. F. (2020). An innovative approach in combating economic crime using forensic accounting techniques. *Journal of Financial Crime*, 27(4), 1253-1271.

d. Al Jundi, N. A. (2023). the extent of meeting the forensic accounting requirements in courts: evidence from the developing countries. *Business Strategy Review*, *4*(1), 39-49.

e. Alkababji. M., & Aljabari. A.(2022). The use of forensic accounting techniques in reducing creative accounting practices of Palestinian shareholding industrial companies. *An-Najah University Journal for Research - B (Humanities*), 36 (10).

f. Al-Qadi. N.S.,and . Al-Dmour .A. H.(2022).Forensic Accounting Methods and Reducing Creative Accounting Practices: Evidence from Jordan. *Jordan Journal of Business Administration*, 18(4), 2022.

g. Amahalu, N. (2017). Effect of forensic accounting application on financial crime detection in deposit money banks in Anambra State. *International Journal of Advanced Engineering and Management Research*, *2*(6).

h. Bassey, E. B. (2018). Effect of forensic accounting on the management of fraud in microfinance institutions in Cross River State. *Journal of Economics and Finance,* 9(4), 79-89.

i. Blessing,L.N.(2015).empirical analysis on the use of forensic accounting techniques in curbing creative accounting . *International Journal of Economics, Commerce and Management United Kingdom.* 3(1).

j. Darwazeh, R., Al-Daoud, K., AL-Khoury, A., Abuorabi, Y., & Dabaghia, M. (2024). Forensic accounting and firm performance: An empirical investigation on emerging markets. **Uncertain Supply Chain Management**, 12(2), 1155-1162.

k. Dhar, P., & Sarkar, A. (2010). Forensic accounting: Anaccountant's vision. *Vidyasagar University J.Commerce*, *15*(3), 93-104.

l. Eko, E. U. (2022). Forensic Accounting and Fraud Management in Nigeria. *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, 14(1), 19-29.

m. Gupta, S. (2023). Forensic Accounting: A Tool to Alleviate Creative Accounting. *International Journal for Multidisciplinary Research (IJFMR),* 5(4), July-August 2023.

n. Ijeoma, N. B. (2015). Empirical analysis on the use of forensic accounting techniques in curbing creative accounting. *International Journal of Economics*, Commerce and Management, III(1),2348- 0386.

o. Mbasiti, T. H., Gyang, J. Y., & Ojaide, F. (2021). Forensic accounting techniques: Tools for preventing revenue leakages in Nigerian federal Universities. International Journal of Innovative Science and Research Technology, 6(5), 1384-1393.

p. Metwaly, A. Z., El Haron, E. O., Hassan, N. A., & Albaz, M. M. (2023). The Role of Forensic Accounting in Detecting Misstatements in The Financial Reporting: A Theoretical Framework and Descriptive Modeling.*World Research of Business Administration Journal*, 3(1), 19-27.

2. - Moid, S. (2018). Forensic Accounting: An Investigative Technique for Digital Environment. *JIM quest*. 14(1), 64.

a. Moses, A. I. (2019). **Empirical Analysis Of Forensic Accounting Techniques In Curbing Creative Accounting In Nigeria**.(Doctoral Dissertation, Department Of Management Sciences, College Of Management And Social Sciences, School Of Postgraduate Studies, Salem University).

b. Odum, A., & Chinwuba, C.(2023). Forensic Accounting Techniques and Creative Accounting: A Study of Money Deposit Banks in Anambra State, Nigeria. *International Journal of Research Publication and Reviews*, 4(5), 6415-6422.

c. Oyedokun, G. E. (2022). Determinants of Forensic Accounting Techniques and Theories: An Empirical Investigation. Annals of Spiru Haret University. Economic Series, 22(3).

d. Özcan, A. (2019). Analyzing the impact of forensic accounting on the detection of financial information manipulation. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(2), 1744-1760.

e. Ravisankar, P., Ravi, V., Rao, G. R., & Bose, I. (2011). Detection of financial statement fraud and feature selection using data mining techniques. *Decision support systems*, *50*(2), 491-500.

f. Remenarić, B., Kenfelja, I., & Mijoč, I. (2018). Creative accounting–motives, techniques and possibilities of prevention. *Ekonomski vjesnik: Review of Contemporary Entrepreneurship, Business, and Economic Issues*, *31*(1), 193-199.

g. Riyad Mustafa Hammad, and Mr. Dr. Rami Baladi. (2023). The role of forensic accounting in reducing creative accounting practices in financial reports (a field study in the Office of Financial Supervision, the offices of certified auditors in Iraq). *Arab Journal of Humanities and Social Sciences*, (22). ISSN:2709-5312.

h. Siam.W.Z., & Abdullah. M.,H.(2019). The Effect of Applying Forensic Accounting Techniques in

3. Earnings Management Practices Detection in the Jordanian Shareholding Companies from the Auditors`Perspective. *Global Journal of Economics and Business*,7(2),199-225.

a. Zysman, A. (2004). Forensic Accounting Demystified, World Investigators Network.

b. Salih, J. I., Al Mashkoor, E. A. S., & Al Ramahi, S. K. S. (2022). The Role of Forensic Accounting in

4. Reducing Earnings Management Practices. *Social Science and Humanities Journal (SSHJ)*, 6(6), 2774-2787.

جامعة تشرين

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

السيد/.....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الاستبيان

تقوم الباحثة بإعداد بحث للحصول على درجة دكتوراه في المحاسبة **بعنوان:** " **أثر تقنيات المحاسبة الجنائية المُستخْدَمة في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية**" الدراسة العملية: عينة من المحاسبين القانونيين المزاولين للمهنة في سورية، ويهدف هذا البحث بصورة رئيسة إلى التعرف على أثر تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الابداعية.

تأمل الباحثة منكم المساهمة بالإجابة على هذا الاستبيان سعياً لتحقيق الهدف من هذا البحث، لما لذلك من فائدة تعود على البحث والباحثة، حيث تمثل إجاباتكم أحد الدعامات الأساسية لإكمال هذا البحث وما يسفر عنه من نتائج، حيث ان الإجابات التي تقدمونها سوف تكون محل تقدير لما تمثله من إضافة قيّمة تعكس الواقع المهني، مما ينعكس إيجاباً على أهداف هذا البحث، علماً بأن جميع البيانات سوف تحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، وأن نتائج البحث سوف تكون تحت طلبكم إن رغبتم في ذلك.

شاكرين لسيادتكم حسن تعاونكم لإتمام هذا البحث

القسم الأول: البيانات الشخصية

1-التخصص العلمي:

إدارة أعمال ☐ **محاسبة** ☐

اقتصاد وتخطيط ☐ **علوم مصرفية** ☐

أخرى ☐

2-المؤهل العلمي:

شهادة جامعية ☐ **ماجستير** ☐ **دكتوراه** ☐

3-المسمى الوظيفي:

مدير مكتب تدقيق ☐ **رئيس فريق تدقيق** ☐

عضو فريق تدقيق ☐ **مدقق** ☐

أخرى ☐

4- سنوات الخبرة:

5 سنوات فأقل ☐ **6- 10 سنة** ☐

11- 15 سنة ☐ **16- 20 سنة** ☐

أكثر من 20 سنة ☐

العبارة – المحور الأول: تقنيات المحاسبة الجنائية المستخدمة من قبل المحاسبين القانونيين في سورية عند تدقيق بيانات شركات الأموال من قبلهم.	دائماً	عادة	أحياناً	نادراً	أبداً
تقنية تنقيب في البيانات (Eko، 2022؛ Darwazeh *et al.*، 2024): يستخدم المدقق الخارجي خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال: 1- وسيلة تمكنه من الاستعلام أو البحث عن إدخالات الحسابات أو بيانات العملاء لتحديد الحالات الشاذة.					
2- برنامج يمكنه من الفحص الدقيق لسجل المعاملات التجارية.					
4- 3- برنامج يمكنه تحديد الثغرات في عمليات الفحص.					
4- وسيلة تمكنه من تحديد الادخالات المكررة في أرقام الفواتير وسندات الدفع.					
5- وسيلة تمكنه من تحديد الازدواجية في دفع كشوف المرتبات خلال فترة التدقيق.					
6- وسيلة لمقارنة أسعار الفواتير الحديثة ببيانات سجلات المخزون القديمة.					
7- وسيلة تسهل عليه تصفية المعاملات، لتحديد الموردين الجدد من خلال ملفات تعريف العملاء وذلك حسب رصيد الحسابات، والملفات الشخصية للموظفين وذلك حسب العمل المكتسب.					
تقنية تحليل النسب المالية (Eko ، 2022؛ Darwazeh *et al.*، 2024): من المتطلبات الإلزامية لعملية التدقيق: – عند ملاحظة تغييرات غير متوقعة في الحسابات أثناء تحليل النسبة، أن يتم فحص مستندات المصدر والحسابات ذات الصلة بمزيد من التفاصيل.					
– إجراء تحليل النسبة بشكل روتيني والمقارنة على أساس تاريخي وصناعي ومعياري.					
– اعتماد تحليل النسب لرصد إيرادات ونفقات الأقسام والقطاعات والوحدات في الشركة.					
تقنية تحليل الاتجاه (Eko ، 2022؛ Darwazeh *et al.*، 2024): هل يقوم المدقق خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال: – إجراء التحليل لتصنيف رؤساء الأقسام والمواقع والنفقات الرأسمالية بشكل سنوياً مع سنة أساس على مدى 4 سنوات.					
– إجراء تحليل ومتابعة لبنود البيانات المالية مع سنة أساس على مدى فترة 4 سنوات.					
– إجراء تحليل للإيرادات السنوية ومقابلتها بالتقديرات المدرجة في الموازنة عند تدقيق قسم الخزانة (النقدية) على مدى فترة 4 سنوات.					
تقنية تدقيق النقاط الحرجة دراسة (Ijeoma، 2015؛ Moses، 2019): يستخدم المدقق الخارجي خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال: – وسيلة تمكنه من تصفية أعراض الاحتيال في المعاملات العادية التي تكون مخفية فيها.					
2- تحليل الاتجاه من خلال جدولة المعاملات المالية الهامة.					
1- التحقق من الديون/ الأرصدة الدائنة غير العادية في الحسابات التي تقفل عادةً في					

الأرصدة الدائنة/المدينة.					
4- التحقق من وجود أرصدة خاطئة لزيادة المبيعات مع وجود خصومات مقابلة غير موجودة في الحسابات الشخصية.					
5- تصفية الفروق في أرصدة المدينين/الدائنين/أرصدة المخزون التي تتوضح من عدم التسوية بين السجلات المالية والسجلات الفرعية المقابلة لها.					
6- تحليل الدفاتر بهدف التأكد من تراكم الأرصدة المدينة في حساب غير خاضع للرقابة.					
7- تحليل الديون والأرصدة الدائنة والتحويلات بين الحسابات.					
8- التأكد من الضعف والقصور في نظام المركزي/ نظام الفحص الداخلي.					
تدقيق الملكية (Ijeoma، 2015؛ Moses، 2019): يقوم المدقق الخارجي خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال:					
- يقوم المدقق بإجراء اختبار الامتثال للتأكد مما إذا كانت جميع النفقات التي تم إقرارها وتكبدها قائمة على أساس الحاجة.					
- يقوم المدقق بالتأكد من ضمان تحقيق الإيرادات الواجبة في الوقت المناسب وإدخالها في الحساب اللازم.					
نظرية عامل الحجم النسبي(Ijeoma ، 2015؛ Moses، 2019): يقوم المدقق الخارجي خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال: - التأكد من أن كل حقل في أي معاملة له نطاق طبيعي وأي بيانات تقع خارج النطاق غير عادية وتحتاج إلى مزيد من التحقيق.					
العبارة - المحور الثاني: كشف ممارسات المحاسبة الابداعية(Ijeoma ، 2015؛ Moses، 2019): **يقوم** المدقق الخارجي خلاله عمله بالتدقيق شركات الأموال:	**دائماً**	**عادة**	**أحياناً**	**نادراً**	**أبداً**
1- بالتأكد من التدفقات النقدية غير المرتبطة بالأرباح.					
2- بالتأكد من أرصدة المدينين غير المرتبطة بالإيرادات.					
3- بالتأكد من مخصصات الديون المعدومة التي لا علاقة لها بأرصدة المدينين.					
4- بالتأكد من الموارد غير المرتبطة ببنود الميزانية العمومية.					
5- بالتأكد من الاستحواذ الذي يبدو بدون أي غرض تجاري.					
6- بالتأكد من الأرباح التي تلبي توقعات التحليل بدقة.					

شاكرين حسن تعاونكم

https://docs.google.com/forms/d/1TRVWT0Y2xJRV40hr5Ah0g5pO0uDeM9OPfjLScJ5Fyk/prefill