

اثر المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية
بينهما على الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية
(وزارة المالية)

**The impact of judicial accounting and institutions governance
and the complementary relationship between them on face
financial and administrative corruption in Iraqi institutions
(Finance ministry)**

إعداد

سوسن عبد طاهر البالوي

إشراف

الدكتور احمد يحيى احمد بني احمد

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم العلوم المالية والمحاسبية

كلية الاعمال

جامعة الشرق الاوسط

حزيران، 2023

التفويض

أنا **سوسن عبد طاهر البالوي**، أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً
والكترونياً للمكتبات، أو المنظمات أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند
طلبها.

الاسم: **سوسن عبد طاهر البالوي**

التاريخ: 2023/6/4

التوقيع: **سوسن البالوي**

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة والموسومة ب: اثر المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية (وزارة المالية).

للباحثة: سوسن عبد طاهر البالوي.

وأجيزت بتاريخ: 4 / 6 / 2023.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع	جهة العمل	الصفة	الاسم
	جامعة الشرق الأوسط	مشرفاً	د. أحمد يحيى بني أحمد
	جامعة الشرق الأوسط	عضواً من داخل الجامعة ورئيساً	أ.د. أسماء إبراهيم العمارنة
	جامعة الشرق الأوسط	عضواً من داخل الجامعة	د. أحمد زهير مرعي
	الجامعة الأردنية	عضواً من خارج الجامعة	أ.د. محمود عبدالحليم الخلاليلة

الشكر والتقدير

أشكر الله تعالى وأحمده، فهو المنعم والمتفضل قبل كل شيء، أشكره أن حقق لي ما أصبو إليه في

استكمال درجة الماجستير في المحاسبة.

كما أتقدم بعظيم الشكر والتقدير للدكتور احمد يحيى بني احمد على حسن تعاونه، إذ أمدني بما

احتجت إليه من مؤلفات واستفسارات كان لها أكبر الأثر في إنجاز هذه الدراسة ولحسن رعايته لهذه

الدراسة.

وأشكر أساتذتي الكرام

الدكتور (أحمد مرعي) مناقشاً داخليا

الاستاذ الدكتور (محمود الخاليلة) مناقشاً خارجياً.

على تفضلهما بمناقشة هذه الدراسة.

وأشكر شكرياً غير مقطوع لكل من وقف جانبي وواصل هذا العمل المتواضع الى ما هو عليه الان.

الباحثة

سوسن عبد طاهر البالوي

الإهداء

إلى روح والدي العزيز رحمه الله

إلى روح أُمي الغالية رحمه الله

إلى من شجعني على مواصلة مسيرتي العلمية رفيق دربي زوجي

إلى رياحين حياتي في الشدة والرخاء أخوتي وأخواتي

وإلى كل من شجعني وساعدني على إتمام هذا العمل

الباحثة

سوسن عبد طاهر البالوي

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ.....	العنوان
ب.....	التفويض
ج.....	قرار لجنة المناقشة
د.....	الشكر والتقدير
ه.....	الإهداء
و.....	فهرس المحتويات
ح.....	قائمة الجدوال
ط.....	قائمة الملحقات
ي.....	قائمة الاشكال
ك.....	الملخص باللغة العربية
ل.....	الملخص باللغة الانجليزية

الفصل الاول : الاطار العام للدراسة

1.....	المقدمة
3.....	مشكلة الدراسة
4.....	اسئلة الدراسة
4.....	اهمية الدراسة
5.....	اهداف الدراسة
5.....	فرضيات الدراسة
6.....	أنموذج الدراسة
6.....	التعريفات الاجرائية لمتغيرات الدراسة

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

8.....	2.1 المقدمة
8.....	2.2 المبحث الأول: الإطار النظري
28.....	2.3 المبحث الثاني: الدراسات السابقة

الفصل الثالث : منهجية الدراسة

36	3.1 المقدمة
36	3.2 منهجية الدراسة
37	3.3 مجتمع وعينة الدراسة
38	3.4 أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات
39	3.5 المعالجة الإحصائية المستخدمة
41	3.6 صدق أداة الدراسة وثباته
41	3.7 اختبار الارتباط الخطي المتعدد Multicollinearity

الفصل الرابع : تحليل البيانات واختبار الفرضيات

43	4-1 تمهيد
43	4-2 وصف خصائص عينة الدراسة
52	اختبار فرضيات الدراسة

الفصل الخامس : مناقشة النتائج والتوصيات

58	المقدمة
58	النتائج
59	الاستنتاجات
60	التوصيات

قائمة المراجع والمصادر

62	المراجع العربية:
66	المراجع الاجنبية
69	الملحقات

قائمة الجدوال

رقم الصفحة	المحتوى	رقم الفصل - رقم الجدول
37	عينة الدراسة	1-3
41	قيم ألفا لاختبار الثبات	2-3
41	نتائج الارتباط الخطي المتعدد	3-3
43	وصف خصائص عينة الدراسة	1-4
45	الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات الفساد المالي والاداري	2-4
47	الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات حوكمة المؤسسات	3-4
49	الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات المحاسبة القضائية	4-4
51	الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات	5-4
53	نتائج اختبار الفرضية H01	6-4
54	نتائج اختبار الفرضية H02	7-4
55	نتائج اختبار الفرضية H03	8-4
56	نتائج اختبار الفرضية H04	9-4

قائمة الملحقات

رقم الصفحة	المحتوى	رقم
69	الاستبانة بصورتها الأولى	1
75	Frequencies Frequency Table	2
88	اسماء لجنة محكمين الاستبيان	3

قائمة الاشكال

رقم الصفحة	المحتوى	رقم الفصل - رقم الشكل
6	أنموذج الدراسة	1-1

أثر المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية (وزارة المالية)

إعداد: سوسن عبد طاهر البلوي

إشراف : د. أحمد يحيى بني أحمد

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية. ولتحقيق هذا الهدف تعاملت الباحثة مع البيانات الأولية، واتبعت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي باستخدام استبيان وزع على عينة مختارة من المبحوثين تم اختيارهم باستخدام العينة القصدية. شملت العينة 120 فرد من مساعدي ومدراء الدوائر والاقسام في وزارة المالية العراقية.

كشفت نتائج الدراسة على ان المحاسبة القضائية توفر الوسائل والاجراءات التي تجعل المحاسب القضائي قادر على تتبع واكتشاف حالات الغش والفساد التي تمارس في المؤسسات العراقية، كما ان هنالك دور كبير لحوكمة المؤسسات في الحد من عمليات الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية، بالإضافة الى ان هنالك علاقة تكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات وان وجودهم معا من شأنه ان يحد من عمليات الفساد المالي والاداري.

وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز دور المحاسب القضائي في الفصل في حالات الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية، بالإضافة الى تعزيز التزام المؤسسات العراقية باليات حوكمة المؤسسات، وضرورة تأسيس مراكز تدريبية متخصصة من اجل تدريب المحاسب على إجراءات واليات المحاسبة القضائية، كما اوصت الى ضرورة استحداث وظيفة محاسب قضائي داخل المحاكم التي تبحث قضايا المسؤولية المدنية لموظفي المؤسسات العراقية.

أما فيما يتعلق بالدراسات المستقبلية، فقد اوصت الدراسة بضرورة القيام بدراسات مماثلة لهذه الدراسة مع ربطها بمتغيرات أخرى مثل الرقابة الداخلية، ادارة المخاطر و غيرها، بالإضافة الى اجراء دراسات متعلقة بتأثير المحاسبة القضائية و اليات الحوكمة على الحد من الفساد المالي والاداري وتطبيقها على قطاع اخر على سبيل المثال قطاع البنوك او القطاع الصناعي والخدمي.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية، حوكمة المؤسسات، الفساد المالي والاداري، المؤسسات العراقية، وزارة المالية.

The impact of judicial accounting and institutions governance and the complementary relationship between them on face financial and administrative corruption in Iraqi institutions (Finance ministry)

Prepared by : Sawsan Abd Taher Al-Balawi

Supervised By : Dr. Ahmed Yahya Bani Ahmed

Abstract

This study aimed to identify the impact of judicial accountability and corporate governance and the complementary relationship between them on reducing financial and administrative corruption in Iraqi institutions. To achieve this goal, the researcher dealt with the primary data, and the researcher followed the descriptive analytical approach using a questionnaire distributed to a selected sample of respondents who were selected using the intentional sample. The sample included 120 assistants and directors of departments and departments in the Iraqi Ministry of Finance.

The results of the study revealed that judicial accounting provides the means and procedures that make the judicial accountant able to track and discover cases of fraud and corruption that are practiced in Iraqi institutions. There is also a significant role for corporate governance in reducing financial and administrative corruption in Iraqi institutions. Judicial accounting and corporate governance, and their presence together would reduce financial and administrative corruption.

The study recommended the need to strengthen the role of the judicial accountant in adjudicating cases of financial and administrative corruption in Iraqi institutions, in addition to strengthening the commitment of Iraqi institutions to the mechanisms of corporate governance, and the need to establish specialized training centers in order to train the accountant on the procedures and mechanisms of judicial favoritism. Judicial within the courts that examine cases of civil liability for employees of Iraqi institutions.

As for future studies, the study recommend the need to carry out studies similar to this study and link them to other variables such as internal control, risk management and others, in addition to conducting studies related to the impact of judicial accounting and governance mechanisms on reducing financial and administrative corruption and applying them to another sector. For example, the banking sector or the industrial and service sector.

Key Words: Judicial accounting, corporate governance, financial and administrative corruption, Iraqi institutions, Ministry of Finance..

الفصل الاول: المقدمة العامة للبحث

المقدمة

مشكلة الدراسة

اسئلة الدراسة

اهمية الدراسة

اهداف الدراسة

فرضيات الدراسة

انموذج الدراسة

حدود الدراسة

محددات الدراسة

التعريفات النظرية لمتغيرات الدراسة

التعريفات الاجرائية لمتغيرات الدراسة

الفصل الاول الاطار العام للدراسة

المقدمة

تعد ظاهرة الفساد الإداري والمالي ظاهرة من الظواهر الخطيرة التي تواجه البلدان وبالأخص الدول النامية إذ اخذت هذه الظاهرة تنخر في جسم مجتمعاتها حيث كانت السبب في فشل عملية التطور والتنمية الاقتصادية والتي من الممكن ان تدمر الاقتصاد والقدرات المالية والإدارية وبالتالي عجز الدولة عن مواجهة التحديات (Bahia, 2019).

وفي دولة العراق ازداد الاهتمام من قبل الاكاديميين والاداريين بقضية الفساد الاداري والمالي منذ تأسيس الدولة، لكن بعد عام 2003 زاد التركيز على هذه القضية اكثر، بحيث اثبت ان حجم هذه الظاهرة اخذ بالازدياد الى درجة أصبحت تهدد بالانهيار الاقتصادي والاداري (داود، 2015). كما تعتبر هذه الظاهرة المعوق الأساسي لعملية التطور بأي مجتمع، في نفس السياق فقد صنفت منظمة الشفافية الدولية ومقرها برلين، ان دولة العراق تعتبر من الدول التي تترجع على صدارة الدول الاكثر فسادا، وهذا ليس غريب اذ كما قلنا سابقا فان الدول النامية تكون معرضة لهذه الظاهرة (علي، 2021).

ولكثر حالات الفساد التي تحدث بشكل يومي في العديد من القطاعات الاقتصادية سواء كانت خاصة او عامه، تحاول هيئات مكافحة الفساد في دولة العراق منها على سبيل المثال (الهيئات التنظيمية الرقابية) العمل على بناء قوة منتجة لمكافحة هذه الظاهرة عن طريق الاستثمار في راس مالها البشري المحاسبي والقانوني للحد من هذه الظاهرة بمختلف انواعها والظواهر السلبية الناتجة

عنها في إطار استراتيجية للتطوير والتحسين من مهارات وخبرات ومعرفة المحاسبين والاداريين من اجل التصدي وبقوة لهذه الجريمة البشعة (الفساد). (Remo & Wahed, 2019)

في سياق مختلف ظهرت حوكمة المؤسسات لمواجهة الاختلالات المالية والادارية التي ممكن أن تحدث داخل المؤسسة مثل (الفساد المالي والاداري) إذ أصبحت الحوكمة المؤسساتية هو المفهوم الأكثر اهتماما في مختلف مجالات الأعمال من أجل صياغة قواعد وآليات عملية من اجل تطبيق هذا المفهوم لأنه يعتبر طريقة ناجعة للتأكد من دقة وحسن أداء المنظمات الحكومية بما يضمن تحقيق أهداف المنظمة التي وجدت من اجلها، كما أن الحوكمة المؤسساتية هي مجموعة من القواعد والقوانين والانظمة التي عن طريقها يتم القيام بتنفيذ وسائل الرقابة لتحسين الأداء ونزاهة السلوكيات والحد من الممارسات الخاطئة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة وحماية حقوق كافة الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة (مرواني والأمين، 2021). كما ظهر مصطلح المحاسبة القضائية والتي هدفها الاساسي توفير الطرق والوسائل والأدوات التي يمكن من خلالها التحري والتدقيق على حالات الغش والفساد التي من الممكن ان تمارس في المؤسسات العامة (برغل، 2015). وتركز المحاسبة القضائية على الفحص الماضي لإلقاء نظرة على المستقبل، وتزداد الحاجة الى هذا النوع من مجالات المحاسبة عند وجود شكوك مهنية ودعاوي قضائية تتطلب الاستعانة برأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساعد على تأييد الدعاوي القضائية وتحقيق العدالة (حسن وعبدالرحمن، 2015). لذلك وبناءً على ما سبق تأتي هذه الدراسة لمعرفة دور المحاسبة القضائية والحوكمة المؤسساتية والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العراقية.

مشكلة الدراسة

شهد العالم تغيرات سريعة بعد بروز العديد من التطورات على ساحة العلاقات العامة الدولية واصبحت معظم الدول تحاول الاقتراب من مفهوم الحاكمية الرشيدة أو الحكم الديمقراطي، والذي اصبح اليوم طموحا للجميع على الصعيد العالمي الا ان هذا الطموح يصطدم بعائق وهو عائق ظاهرة الفساد المالي والاداري (مناف، 2017).

إذ يعتبر الفساد المالي والإداري بمعناه الحديث ظاهرة متفشية، خاصة في الدول التي تعرضت لاضطرابات واحداث عنيفة وهدم بنيته التحتية، مع وجود تدخلات خارجية توجه سياساتها مع طموحاتها و تحقيق مصالحها الشخصية، كالوضع الذي مرت به دولة العراق في الوقت الحالي وفي ظل هذه البيئة، نجد أن الفساد يأخذ أشكالاً تشبه الوضع المالي و الإداري (Ghader & Abd Alhusyn, 2022). لان هذه الظاهرة تقف عقبة في سبيل التطور والنهوض بالمجتمعات، وان تفشيها في المؤسسات العامة للدولة يعتبر من اكثر المعوقات خطورة في وجه التطور الاقتصادي إذ انه يظهر بسبب استغلال السلطة لأغراض شخصية سواء في تجارة الوظيفة او الابتزاز او اهدار المال العام او التلاعب فيه (مناف، 2017).

تبرز مشكلة الدراسة، من خلال ازدياد ظاهرة الفساد الإداري والمالي في العراق، وذلك بسبب ضعف أنظمة الرقابة الادارية والمحاسبية الفعالة والناجمة عن عدم اهتمام الادارات العليا في المؤسسات بالدور الذي تلعبه أنظمة الرقابة الادارية والمحاسبية والذي من شأنه ان يساعد في نمو حالات الفساد الاداري والمالي (بارازان، 2022).

اسئلة الدراسة

وفقا لما سبق يمكن اثاره الاسئلة التالية:

1. هل هنالك دور للمحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة

العراقية ؟

2. هل هنالك دور لحوكمة المؤسسات في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات

العامة العراقية ؟

3. هل توجد علاقة تكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات؟

4. هل يوجد دور للعلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات في الحد من

الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة العراقية ؟

اهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

الأهمية العملية

تتبع أهمية هذه الدراسة العملية من أهمية المؤسسات الحكومية العامة موضع الدراسة، فهي

تؤدي دوراً كبيراً في خدمة الوطن والمواطن، إذ تحتاج هذه المؤسسات إلى أهم وأفضل السبل لتحسين

للمحافظة عليها ومكافحة ظاهرة الفساد المنتشرة فيها، ومن خلال هذه الدراسة وما ستقدمه من

مقترحات وتوصيات من شأنها أن تكون دليلاً عملياً مفيداً لتحسين قدرتها على مكافحة هذه الظاهرة.

الأهمية العلمية

تتمثل الأهمية العلمية لهذه الدراسة من خلال سعيها لتعريف الباحثين والعاملين في الميدان

وأصحاب القرار والمهتمين بمتغيرات الدراسة (المحاسبة القضائية، حوكمة المؤسسات، والفساد المالي

والاداري) من خلال تقديم إطار نظري متكامل وتتبع العلاقة بينها والكشف عن أهميتها. فهذه الدراسة تعالج موضوعاً لا يزال حقلًا خصباً للدراسة والبحث، ومن المتوقع أن تسهم هذه الدراسة في تقديم الإفادة للمكتبة العربية من خلال مساهمة متواضعة أملاً بأن تكون قاعدة لأبحاث ودراسات مستقبلية.

اهداف الدراسة

هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية

بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية من خلال الاهداف التالية:

1. معرفة أثر المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة العراقية.

2. معرفة أثر حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة العراقية.

3. التعرف على العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات.

4. معرفة أثر العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة العراقية.

فرضيات الدراسة

وفقا لما سبق يمكن للباحث صياغة الفرضيات الرئيسية التالية:

H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ للمحاسبة القضائية في

الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

H02: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لحوكمة المؤسسات في

الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

H03: لا يوجد علاقة تكاملية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ بين المحاسبة القضائية و حوكمة

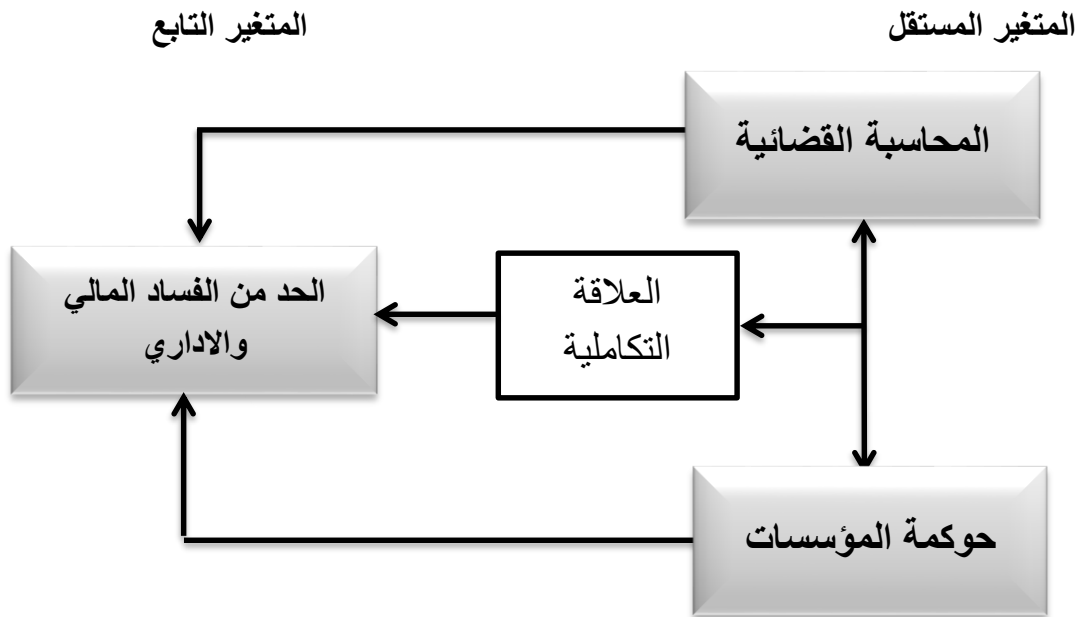
المؤسسات في الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

H04: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ للعلاقة التكاملية بين

المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات

العامة العراقية.

أنموذج الدراسة



المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد على (برغل، 2015: مرواني & الامين، 2021: علي، 2021)

التعريفات الاجرائية لمتغيرات الدراسة

المحاسبة القضائية (**Judicial accounting**): هي نوع من انواع المحاسبة التي تحلل

المعلومات المالية للبحث عن دليل على سوء سلوك مالي محتمل مثل الاحتيال والغش وسوء

استخدام المال، واستخدامها في المحاكم والنزاعات القانونية & (Alshurafat, Al Shbail &

Mansour, 2021).

حوكمة المؤسسات (**Institutions governance**): انه نظام يتم عن طريقة مراقبة أعمال

المنظمة وتوجيهها على أعلى مستوى، لتحقيق أهدافها والالتزام بالمعايير اللازمة للمسئولية

والنزاهة والشفافية (Alshaerb, Al-Hila, Al Shobaki & Abu Naser, 2017).

الفساد (**Corruption**): هي عبارة عن إساءة استخدام السلطة في القطاع العام لتحقيق مكاسب

شخصية (Pozsgai-Alvarez, 2020).

الفساد المالي (**Financial Corruption**): هو عبارة عن انحرافات مالية تكون من خلال

مخالفة التعليمات الخاصة بالمؤسسات العامة ودوائر الرقابة المالية (علي، 2021)

الفساد الإداري (**Administrative Corruption**): هو الخروج عن النظام والقوانين

واستغلال غيابها من أجل تحقيق مصالح الفرد المالية والاجتماعية والاقتصادية، إذ يعتبر

الفساد الإداري سلوك مخالف لواجبات المنصب العام المطلوبة من الفرد من أجل المصلحة

الشخصية (فيان & ابتسام، 2021).

الفصل الثاني: الاطار النظري والدراسات السابقة

2.1 المقدمة

2.2 المبحث الاول: الاطار النظري

2.2.1 الفساد المالي والاداري

- 2.2.1.1 مفهوم الفساد المالي والاداري
- 2.2.1.2 انواع الفساد المالي والاداري
- 2.2.1.3 اسباب الفساد المالي والاداري
- 2.2.1.4 مظاهر الفساد المالي والاداري
- 2.2.1.5 طرق واليات الحد من الفساد المالي والاداري
- 2.2.1.6 الاثار الاقتصادية والاجتماعية للفساد المالي والاداري

2.2.2 المحاسبة القضائية

- 2.2.2.1 مفهوم ونشأة المحاسبة القضائية
- 2.2.2.2 اهمية المحاسبة القضائية
- 2.2.2.3 اهداف المحاسبة القضائية
- 2.2.2.4 مراحل المحاسبة القضائية
- 2.2.2.5 اساليب المحاسبة القضائية
- 2.2.2.6 مجالات المحاسبة القضائية

2.2.3 حوكمة المؤسسات

- 2.2.3.1 مفهوم ونشأة حوكمة المؤسسات
- 2.2.3.2 اهمية حوكمة المؤسسات
- 2.2.3.3 اهداف حوكمة المؤسسات
- 2.2.3.4 خصائص حوكمة المؤسسات
- 2.2.3.5 محددات حوكمة المؤسسات
- 2.2.3.6 الاطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات

2.3 المبحث الثاني: الدراسات السابقة

- 2.3.1 الدراسات العربية
- 2.3.2 الدراسات الاجنبية
- 2.3.3 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة

2.1 المقدمة

تتاول الإطار النظري لهذه الدراسة موضوع الفساد المالي والاداري: مفهومه، وأنواعه، واسبابه، ومظاهرة، كما تطرق لطرق واليات الحد من الفساد المالي والاداري و الالثار الاقتصادية والاجتماعية للفساد المالي والاداري بالإضافة إلى تناوله لموضوع المحاسبة القضائية: مفهوم ونشأة المحاسبة القضائية، واهميتها واهدافها ومراحلها، ايضاً اساليب المحاسبة القضائية ومجالاتها ومتطلباتها. ايضاً موضوع حوكمة المؤسسات: نشأتها ومفهومها، واهميتها، واهدافها، وخصائصها، واسباب ظهورها واخيراً الاطراف المعنية بتطبيقها، كما تطرقت هذه الدراسة الى محددات حوكمة المؤسسات، فضلاً عن تناوله للأدبيات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية، من اجل الوقوف على أهم الموضوعات التي تناولتها، والتعرف على الأساليب والإجراءات التي استخدمتها، والنتائج التي توصلت إليها، قامت الباحثة بترتيب الدراسات السابقة بحسب تاريخ النشر، حيث بدأت بالأحدث لكل من الدراسات العربية والأجنبية.

2.2 المبحث الأول: الإطار النظري

يعد الفساد ظاهرة اجتماعية وسياسية واقتصادية معقدة تؤثر على جميع البلدان. فالفساد يقوض المؤسسات الديمقراطية ويبطئ التنمية الاقتصادية ويساهم في انعدام الاستقرار الحكومي. كما يهاجم الفساد أسس المؤسسات الديمقراطية من خلال تشويه العمليات الانتخابية، وتحريف سيادة القانون، وخلق مستنقعات بيروقراطية قائمة علي طلب الرشاوي فقط. وقد توقفت التنمية الاقتصادية بسبب

تشبيط الاستثمار الأجنبي المباشر وكما تجد الشركات الصغيرة انه من المستحيل التغلب على "تكاليف البدء" المطلوبة بسبب الفساد (Erum & Hussain, 2019).

2.2.1 الفساد المالي والاداري

2.2.1.1 مفهوم الفساد المالي والاداري

مفهوم الفساد العام هو مجموعة من الممارسات اللاأخلاقية التي تمارسها فئة معينة من الأشخاص، والتي تتنافى بشكل تام مع مدونة السلوك الأخلاقية المعتمدة في البيئة المحيطة بهؤلاء الأشخاص، وهذه الممارسات تتعارض بشكل رئيسي مع العادات، والتقاليد، والثقافة الاجتماعية السائدة في المجتمع. كما ان هنالك العديد من التعاريف التي تطرقت لظاهرة الفساد، حيث تختلف هذه التعريفات حسب الزاوية التي ينظر اليه من خلالها (قانونية، سياسة، اقتصادية)، ومن هذه التعريفات ما يلي: عرف البنك الدولي الفساد بأنه "استغلال السلطة العامة بطريقة سيئة للحصول على مكاسب شخصية" كما عرفته منظمة الشفافية الدولية ايضاً بأنه " استعمال السلطة الموكلة لتحقيق مكاسب خاصة بطريقة لا اخلاقية". أما تعريفها و فقاً للأمم المتحدة هو " استعمال السلطة العامة لتحقيق مكاسب خاصة وبطريقة سيئة وغير اخلاقية " (دلير & مسعود، 2022). أما بارزان (2022) فقد عرّفه على انه "استخدام السلطة من أجل تحقيق أرباح أو منافع شخصية، ويحتوي ذلك على جميع أنواع الرشاوى للمسؤولين". كما انه تم تعريفه ايضاً بأنه استخدام السلطة العامة من اجل تحقيق منفعة شخصية وتتكون على جميع انواع الرشاوى التي يتم تقديمها للمسؤولين العاملين في القطاع العام، مع استبعاد القطاع الخاص (Obiora & Nwankwo, 2022). كما ان الفساد لا يمكننا حصره بنظام سياسي معين بل أنه يتسلل إلى كافة دول العالم سواء كانت ذات نظام سياسي رئاسي أو برلماني و ديمقراطي او ديكتاتوري، و وتأتي خطورة هذه الافة في أنه يؤدي إلى التعدي على

حقوق الغير وحرّياتهم، كما انه يمهد للصعود الاجتماعي الزائف لبعض القوى دون إضافات حقيقية للإنتاج، ايضا هو معوقا لعملية التنمية تمويلا و إدارة و إنتاجا و توزيعا للإنتاج القومي، و هو موضوع خطير جدا، حيث انه يعتبر عامل مهم ورئيسي في قصور الأداء الاقتصادي و عقبة كبرى تحول دون التخفيف من حدة ظاهرتي الفقر والبطالة. (Erum & Hussain, 2019).

2.2.1.2 انواع الفساد المالي والاداري

لقد اتفقت الدراسات السابقة على تصنيف انواع الفساد المالي والاداري الى نوعين كما يلي

(ابراهيم & حاجم، 2016):

الفساد من حيث الحجم

ويمكن تقسيمه الى

1. الفساد الاصغر

وهو الفساد الذي يتم ممارسته من خلال فرد واحد دون التنسيق مع الآخرين لذا ينتشر هذا النوع

من الفساد بين صغار الموظفين عن طريق انتشار ظاهر الرشاوى من الافراد.

2. الفساد الاكبر

وهو النوع الذي يقوم به كبار المسؤولين من اجل تحقيق المصلحة الذاتية وهو اخطر الانواع

لأنه يكلف الدولة مبالغ ضخمة.

الفساد من حيث الانتشار

وقسم الى نوعين كما يلي

1. الفساد الدولي

وهذا النوع من انواع الفساد الذي يكون على مستوى عالمي بين الدول وهو يدرج تحت ما يطلق عليه بمصطلح (العولمة) من خلال فتح الحدود بين البلاد وتحت مظلة الاقتصاد الحر.

2. الفساد المحلي

وهو النوع الذي ينحصر داخل الدولة الواحدة في منظماتها المختلفة وضمن المناصب الصغيرة.

2.2.1.3 اسباب الفساد المالي والاداري

يمكن ذكر أسباب عملية الفساد كما يلي (Ghader & Abd Alhusyn, 2022):

1. أسباب سياسية

وهو غياب الحريات والديمقراطية في مؤسسات المجتمع المدني.

2. أسباب اجتماعية

وتتمثل بنتائج الحروب وأثارها على المجتمع و الطائفية والعشائرية وتأثيراتها.

3. أسباب اقتصادية

الأوضاع الاقتصادية السيئة والتي تشجع على الممارسات الفاسدة بسبب التكاليف المعيشة المرتفعة.

4. أسباب إدارية

وتتمثل في تعقيد الإجراءات وعدم وضوح التشريعات وعدم العمل بها، وعدم الاعتماد على الكفاءات البشرية الجيدة في كافة جوانب العملية الإدارية.

2.2.1.4 مظاهر الفساد المالي والاداري

إن المنافع المادية والمعنوية التي يحصل عليها الشخص المفسد هي التي تجعله يرتكب هذه الأفعال والتي تأخذ احد أو أكثر من مظاهره التالية(يونس، جسوم & اسماعيل، 2020):

1. الرشوة

وهي الحصول على منفعة مالية على الاغلب من اجل تمرير أو القيام بأعمال تخالف التشريعات والقوانين.

2. المحسوبية

أي القيام بما تريده التنظيمات عن طريق نفوذهم دون استحقاقهم لها أصلاً.

3. المحاباة

وهو السلوك العملي الذي من خلاله يتم تفضيل جهة على جهة أخرى بغير وجه حق.

4. الوساطة

هو تدخل شخص ذو مركز وظيفي عالي لمصلحة من لا يستحق.

5. الابتزاز

العملية التي يتم من خلالها الحصول على المال من أشخاص اخرين عن طريق استغلال موقعه الوظيفي بتبريرات ادارية و قانونية أو إخفاء التعليمات التي يتم تنفيذها على أشخاص معينين مثل ما يحدث في دوائر الضريبة أو تزوير الشهادة الدراسية أو تزوير النقود (يونس واخرون، 2020).

6. نهب المال العام

وتتم هذه الظاهرة عن طريق السوق السوداء والتهريب من خلال الصلاحيات القيادية الممنوحة للشخص (يونس واخرون، 2020).

7. الفساد في بيئة المجتمع

وهو عن طريق التلوث البيئي التي يمر بها العالم حالياً.

2.2.1.5 طرق واليات الحد من الفساد المالي والاداري

وفقاً لـ ابراهيم وحاجم (2016) يجب ان يكون هناك اساليب حديثة ومتطورة لمكافحة الفساد والحد منه على المدى القصير والمدى البعيد وفقاً لسلم الاوليات، يرى بعض معارضي ظاهرة الفساد بان المدخل الرئيسي لمكافحة ظاهرة الفساد هي التنمية الاقتصادية، بينما يشدد البعض الاخر على ان يكون هنالك ولاء للدولة من اجل مواجهة الفساد المالي والاداري وهناك من يرى ضرورة تفعيل دور الطبقة الوسطى وحشد قدراتها للتصدي لهذه الظاهرة، وبشكل عام هنالك الكثير من الاجراءات والخطوات التي يمكن عن طريقها مكافحة الفساد المالي والاداري، و وفقاً لـ ابراهيم وحاجم (2016) من اهم هذه الاجراءات ما يأتي :

1. ضرورة وجود عقوبات شديدة وقاسية لمرتكبي الفساد بأشكاله المختلفة حتى يكون هناك موانع امام باقي المفسدين.
2. تبسيط الاجراءات الادارية و تخفيض القوانين واللوائح.
3. ضرورة تطبيق الشفافية في كل الدوائر الحكومية التي تتعامل مع المواطن بشكل مباشر حتى لا يكون هنالك مجال للرشوة.
4. توسيع دور مؤسسات المجتمع المدني من اجل المساهمة في كشف قضايا الفساد وفضحها.

5. تحديد مستويات الاجور والرواتب للوظائف التي تتعامل بشكل مباشر مع المواطنين
6. الابتعاد عن اسلوب الحكم المطلق من خلال تفعيل قواعد.

2.2.1.6 الاثار المترتبة على الفساد المالي والاداري

وفقاً لـ ياسين وحسين (2021) يمكن تقسيم الاثار المترتبة على ظاهرة الفساد المالي والاداري الى اثار اقتصاديه وسياسية واجتماعية كما يلي:

▪ الاثار الاقتصادية

- أ. هروب المستثمرين خارج الدولة مما يسبب قلة فرصة العمل وزيادة الفقر والبطالة.
- ب. ضياع اموال وممتلكات الحكومة و التي كان من الاولى استثمارها من خلال مشاريع اقتصادية تخدم الوطن والمواطنين.
- ج. البطالة.
- د. تدني الدخل.
- هـ. سوء توزيع الناتج المحلي

▪ الاثار السياسية

- أ. الاثار المتعلقة بالجوانب السياسة التي تحيط بظاهرة الفساد من ناحية طبيعة الدولة ونظام الحكم والسياسات الاقتصادية وغيرها، فالنظام الدكتاتوري عادة ما يتميز بانتشار ظاهرة الفساد بشكل كبير.
- ب. الاثار المتعلقة بنتائج ظاهرة الفساد واثرها في نظام الحكم والاستقرار السياسي والنمو الاقتصادي، إذ من الممكن للفساد ان يزعزع النظام السياسي في الدولة من خلال انعدام ثقة المواطن بالدولة.

▪ الآثار الاجتماعية

- أ. عدم مصداقية أجهزة الدولة بشكل عام.
- ب. عدم الشعور بالعدالة الاجتماعية لدى المواطنين والعاملين في أجهزة الدولة المختلفة في حالة قامت هذه الأجهزة بالتستر على الفاسدين.
- ج. الاستهتار بمصالح الدولة ورموزها.

2.2.2 المحاسبة القضائية

2.2.2.1 مفهوم ونشأة المحاسبة القضائية

لقد نتجت المحاسبة القضائية بسبب الحاجة للوائح التنظيمية والجنائية، وظهر ذلك واضحاً منذ عام 1900، باعتماد ضريبة الدخل الاتحادية، وبسبب التهرب من الضريبة كان هنالك طلباً واضحاً على عمليات المحاسب القضائي، نتيجة لذلك وضعت دائرة الضريبة في الولايات المتحدة الأمريكية العديد من الأساليب المهمة والتي يمكن استخدامها في المحاسبة القضائية من أجل الكشف عن المتهربين من الضرائب، ومن أول حالات التهرب الضريبي التي تم الكشف عنها من خلال المحاسبة القضائية والتي حدثت من خلال العصابات سيئة السمعة آل كابوني، خلال الحرب العالمية الثانية، إذ قام مكتب التحقيقات الفيدرالي باستخدام أكثر من 500 محاسب استخدموا أساليب المحاسبة القضائية من أجل فحص ورصد المعاملات المالية (Honigsberg, 2020). يؤكد منوخ (2017) إن المحاسبة القضائية مرت بمراحل تطور مختلفة عبر الزمن، يمكن توضيحها كما يلي:

- في عام 1946م قام احد المحاسبين الامريكيين والذي يدعى Maurice Peloubet بنشر

بحث بعنوان المحاسبة القضائية.

- في عام 1982م قام Dykeman C Francis بتأليف كتاب متخصص بموضوع المحاسبة القضائية.
- في عام 1986 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين باصدار دليل الممارسة والذي يحدد فيه ستة مجالات لخدمات المحاسبة القضائية ومنها: تحديد قيمة الأضرار ومنع الاحتيال، والمحاسبة، التقييم والاستشارات العامة، والتحليلات
- يشمل علم المحاسبه القضائية العديد من المجالات مثل التدقيق والضرائب والاحتيال.
- في عام 1997م تم تأسيس المجلس الأمريكي للمحاسبين القضائيين.
- حاليا ركزت العديد من الجامعات على تقديم مساقات خاصة بالمحاسبة القضائية حيث ان هنالك ما لا يقل عن 16 جامعة وكلية أمريكية تقدم هذه المساقات.

اما فيما يتعلق بمفهومها فقد تم تعريفها من قبل (Rahmajati and Utami (2022) على انها مجال من مجالات المحاسبة تقوم على أساس المعرفة الكاملة بكافة أساسيات المحاسبة والتدقيق والمهارات المتعلقة بالأمر القانونية، وهي تركز على فحص الماضي من اجل التنبؤ بالمستقبل، وتزداد الحاجة لهذا العلم في حالة وجود شكوك مهنية ودعاوي قضائية تحتاج الى الإدراك برأي مهني مستقل وتقديم تقرير يساعد على رفض الدعاوي القضائية او تأييدها، وتنوير القضاء ومساعدته على إقرار وتحقيق العدالة. كما عرفها (Okoye (2009 على انها مجال يتم فيه ممارسة التحقيق فيما اذا كانت الشركات تشارك في سوء سلوك التقارير المالية. كما تم تعريفها على انها مهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق لفحص الموارد المالية للفرد أو الأعمال (Maria & Sri, 2020).

2.2.2.2 أهمية المحاسبة القضائية

وفقاً لـ عبدالحليم، احمد وسرور (2021) ان مفهوم المحاسبة القضائية يستمد أهميته من انها:

1. واحده من المجالات المهمة والمعاصرة التي تحمل فرصاً من اجل تلبية متطلبات المستقبل وتحديد احتياجاته الأساسية في المحاسب القضائي.
2. هي عبارة عن مزيج بين المحاسبة والقانون للعمل معاً من اجل تقديم تحديات مرتبطة بالدعاوي القضائية.
3. تفتح المجال لمزيد من الدراسات والابحاث العلمية.
4. المساعدة في إعداد محاسب قضائي جيد ليكون فاحص وخبير أو مستشار يقوم بإجراء تحريات دقيقة من اجراءات التدقيق الخارجية.

2.2.2.3 اهداف المحاسبة القضائية

ان الهدف الاساسي للمحاسبة القضائية على وجه الخصوص يتعلق بالقضايا التي قامت مجموعة معينة بتحديدتها بمساعدة المحاسب، حيث تقوم هذه المجموعة بتحديد هدف محدد، على سبيل المثال تقدير الخسائر وخطة المعاشات التقاعدية وغيرها، وربما يستخدم المحاسب اساليب فحص محددة وتكون مشابهة لوسائل التدقيق. كما أن الأهداف التي تخدمها المحاسبة القضائية تعود على المجتمعات والأفراد بالفائدة والإيجابية إذ أنها تأخذ دور فعال في عملية حل النزاعات المالية القضائية، وسبباً في منع من يحاول الاحتيال وخيانة الثقة والأمانة. ويمكن عرض اهداف المحاسبة القضائية كما يلي (حامد، 2017):

1. جمع أدلة كافية لتقديم تقرير يحتوي على رأي فني محايد من اجل المساعدة في تأييد الدعاوي

القضائية

2. إعداد محاسبين متخصصين بالمحاسبة القضائية لديهم المعرفة الكافية، والخبرة، والمهارة.
3. حماية الاموال العامة من عمليات الفساد والغش والاحتيال وسوء الاستخدام.
4. اكتشاف عمليات الاختلاس وتحديد حجمة والإجراءات القانونية المناسبة له.
5. جمع أدلة الدعاوي الجنائية

كما ترى الباحثة أن من الأهداف الأساسية للمحاسبة القضائية هو زيادة ثقة المستخدمين في التقارير القوائم المالية والمعلومات المحاسبية عن طريق كشف ومنع الاحتيال والغش، بالإضافة إلى مساعدة القضاء في القضايا ذات الصبغة الاقتصادية، والمساعدة في تتبع الأصول المنهوبة والمختلسة، وفك النزاعات ذات الصبغة الاقتصادية عن طريق التوسط والتحكيم، وتقديم الاستشارات لأطراف النزاع.

2.2.2.4 مراحل المحاسبة القضائية

تمر المحاسبة القضائية بعدة مراحل يمكن تتبعها كما يلي (الصائغ، 2019):

أولاً: مرحلة تشخيص المشكلة والتخطيط لها جيداً:

وهي مرحلة تحديد المشكلة موضع الدراسة، من خلال التعريف بالمشكلة وذلك عن طريق العديد من الاساليب، فمثلا ممكن كشف المشكلة عن طريق عمل المدقق الداخلي أو المدقق الخارجي أو من خلال عملية الفحص والتقييم الدولي.

ثانياً: مرحلة جمع أدلة الإثبات:

تعتبر هذه المرحلة من اهم المراحل حيث يجب على المحاسب التأكد من أن أدلة الإثبات التي تم تجميعها سابقا والتي يمكن الوثوق بها أو ممكن ان تكون مضللة، فإذا كانت مضللة فإنه يجب إعادة التقييم والتشخيص في المرحلة السابقة. أما إذا كانت موثوق بها، فإن الخطوة التالية هي تناول

المشكلة وتجميع أدلة الإثبات والمواءمة التي يمكن الرجوع إليها، فأدلة الإثبات تساعد المحاسب على الإدلاء برأيه في تقريره حول مدى كفاية أدلة الإثبات وطبيعتها.

ثالثاً: مرحلة تقويم أدلة الإثبات:

تعتمد هذه المرحلة على فحص واختبار عملية الاحتيال والغش فهي مرحلة مهمة جداً لتقويم أدلة الإثبات، وكذلك البيانات قبل إعداد التقرير النهائي. فعند تقويم أحد العناصر التي تؤثر على عملية الغش أو الاحتيال يجب على المحاسب أن يعطي رأيه في مدى كفاية أدلة الإثبات، كما يقوم المحاسب بتحديد أدلة الإثبات المناسبة للوفاء بأغراض الفحص والتقويم.

رابعاً: مرحلة إعداد التقرير النهائي

يتم في هذه المرحلة إصدار التقرير النهائي إذ يجب ان يشير المحاسب القضائي في تقريره النهائي وأهمها إلى أدلة الإثبات التي قام بجمعها وأن يعد التقرير بلغة سليمة ودقيقة وأن يتناول هذا التقرير كافة الحقائق. كما انه من الواضح للجميع أن الفلسفة من إعداد التقرير النهائي هو عرض الحقائق بطريقة تساعد على الوصف الدقيق لنتائج الفحص والتقويم.

2.2.2.5 اساليب المحاسبة القضائية

يجب على المحاسب القضائي وفريقه استخدام أساليب محاسبية مناسبة من أجل الكشف عن عمليات الغش المالي أو الاقتصادي والحد منها وأهمها ما يلي (منوخ، 2017):

- أ. الوصول على دليل الإثبات بالتوقيت المناسب.
- ب. المراقبة المستمرة لنشاط الشركة من أجل إيجاد دليل الجريمة.
- ج. اعداد قاعدة بيانات كافية من أجل الاسترشاد بها وفقاً لمخطط زمني ملائم.

د. اعداد خريطة تعقب من اجل إظهار تتبع حركة الأموال من مصادرها وتوظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة.

ه. تحليل العلاقة بين الافراد وبين البيانات والمعلومات المالية

و. استخدام النماذج المالية من اجل الوقوف على رأي الشركة اتجاه مختلف أمور العملاء أو الموردين وغيرهم

ز. تدقيق النقطة الحرجة من اجل معرفة أسباب عمليات الاحتيال والغش.

ح. التدقيق على النشاطات غير القانونية والقانونية وتجميع الأدلة من اجل تحديد المسؤولين عنها.

ط. التدقيق التشريعي من اجل تقييم نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الموجودات، ومدى التزام الادارة بالقوانين والتشريعات عند صرف وأثبات المدفوعات، وتحديد المخاطر الناتجة عن الغش.

ي. إجراء الفحص الكافي والوافي من اجل تحديد المخاطر الناتجة عن الغش.

ك. التدقيق عن الحقيقة اللازمة عن الأنشطة غير القانونية والمشكوك فيها

ل. استخدام الاساليب المتعارف عليها من اجل الكشف عن مصداقية القوائم المالية.

2.2.2.6 مجالات المحاسبة القضائية

يتم استخدام المحاسبة القضائية في العديد من المجالات منها ما يلي (سلطان، 2022):

1. التدقيق على التقارير المالية والكشف عن التلاعب فيها وتقديم الأدلة المناسبة.
2. فحص عمليات الرقابة الداخلية ومعرفة نقاط الضعف التي يمكن استخدامها في الغش والتلاعب.

3. تقدير حجم الخسائر عند المطالبة بالتعويض من شركات التأمين.
4. الفحص الشامل لحالات الفساد.
5. تقدير الأرباح المفقودة بسبب الفرص الضائعة التي تسببها الفساد.
6. الاجتماع بالعمل من اجل تحديد المشكلة لفض أي نزاع.
7. تحديد الأطراف المعنية بالمشكلة واللاعبين الأساسيين فيها.
8. التحقيق الأولي لوضع خطة عمل أكثر اكتمالاً.
9. وضع خطة عمل واضحة من اجل حل المشكلة.

2.2.3 حوكمة المؤسسات

2.2.3.1 مفهوم حوكمة المؤسسات

من خلال مراجعة الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة يمكننا استعراض بعض التعريفات

التي تناولت مفهوم حوكمة المؤسسات كما يلي:

- عرفها (براق وباواضح، 2018) على انها مجموعة من الإجراءات من اجل تنظيم اليات الرقابة على الأداء المالي والإداري في المؤسسات، بما يعزز مصالح المساهمين والوضع الاداري والمالي للمؤسسة.
- في تعريف اخر لـ (Tashkandi (2022) فقد اكد على ان حوكمة المؤسسات هي مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير المنظمة للأداء والممارسات العملية للمؤسسات، للحفاظ على حقوق أصحاب المصلحة وتحقيق والشفافية.
- بالاضافه الى ما سبق فقد عرف (Ismail et al. (2023 حوكمة المؤسسات على انها مجموعة من الاجراءات والاساليب والقوانين التي تضمن كل من الالتزام بالشفافية والعدالة، وبالتالي تهدف لتحقيق الجودة والتميز في الأداء.

من خلال التعاريف السابقة لمفهوم حوكمة المؤسسات يمكن للباحثة الاشارة الى ما يلي:

- أن مفهوم حوكمة المؤسسات يتم تطبيقه على مؤسسات القطاع العام.
- مفهوم حوكمة المؤسسات يعنى بوضع القيود والضوابط التي تضمن السيطرة على الأمور العامة في المؤسسات سواء.
- أن مفهوم حوكمة المؤسسات يعني احكام العلاقة بين الإدارة من جهة، والأطراف المرتبطة بالمؤسسة من جهة أخرى.
- تسعى حوكمة المؤسسات إلى المحافظة على ممتلكات وحقوق الغير وتعظيم الثروات، وكذلك دعم ومساندة مسئوليات أعضاء رئيس الإدارة.

2.2.3.2 اهمية حوكمة المؤسسات

إن التطبيق السليم لمفهوم حوكمة المؤسسات يساعد على الإفصاح عن المعلومات بشفافية وعدالة، وكذلك مكافحة ظاهرة الفساد سواء الاداري و المالي، الذي يعتبر من أهم المعوقات التي تواجه نمو البلدان، وذلك عن طريق ضبط ممارسات الأطراف الرئيسية في مجتمع الأعمال، ومن اهمها الممارسات التي يقوم بها مديري المؤسسات ومجالس ادارتها، إضافة ممارسات مدققي الحسابات الخارجيين وما قد يتعرضون له من ضغوط وتدخلات ممكن ان تؤثر على استقلاليتهم وجودة أدائهم من قبل مجالس إدارة المؤسسات واداراتها التنفيذية، وهذا ممكن له ان يؤدي إلى جذب الاستثمارات الخارجية والمحلية، والحد من هروب رؤوس الأموال من داخل البلدان إلى خارجها (عزالدين وخالد، 2020). وبسبب اهمية حوكمة المؤسسات يمكننا استعراض هذه الاهمية بشكل مفصل على مستوى ثلاث فئات هي المجتمع ككل والمؤسسة والمساهمين وذلك كما يلي (حسياني، 2015):

أولاً: أهمية حوكمة المؤسسات على مستوى المجتمع

- أ. محاربة الفساد داخل المؤسسات والحد منه.
- ب. رفع مستوى النزاهة و الاستقامة لكافة العاملين داخل المؤسسات بكافة مستوياتهم الادارية.
- ج. الحد من وجود أية خطأ متعمده أو غير متعمده ومنع استمرارها.
- د. منع الانحرافات واستمرارها
- هـ. الحد من الأخطاء عن طريق استخدام الانظمة الرقابية.
- و. الاستفادة من انظمة الرقابة والمحاسبية.
- ز. الوصول الى فعالية عالية لمدقي الحسابات الخارجيين، والتأكد من انهم يتمتعوا بدرجة عالية من الاستقلالية.

ثانياً: اهمية حوكمة المؤسسات على مستوى المؤسسة

- أ. وضع أسس واضحة للعلاقة بين مديري المؤسسة ومجلس إدارتها والاطراف ذو العلاقة وتوضيح حقوق وواجبات كل طرف.
- ب. وضع إطار تنظيمي يمكن عن طريقة معرفة أهداف المؤسسة، وكيفية تحقيقها، عن طريق توفير الحوافز المناسبة للعاملين والادارة، وتحفيزهم نحو تحقيق هذه الأهداف.
- ج. جذب المستثمرين لتمويل المشاريع من خلال الانفتاح على الاسواق العالمية.
- د. ضمان حماية حقوق المساهمين مما يؤدي الى زيادة ثقتهم.

ثالثاً: اهمية حوكمة المؤسسات على مستوى المساهمين

- أ. ضمان كافة حقوقهم مثل: التصويت والمشاركة في اتخاذ القرارات التي من الممكن تؤثر على أداء المؤسسة في المستقبل.

ب. الإفصاح الكامل عن أداء المؤسسة لمساعدة المساهمين في تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه المؤسسات.

2.2.3.3 اهداف حوكمة المؤسسات

يهدف مفهوم حوكمة المؤسسات إلى مراقبة وضبط الممارسات المالية والإدارية، و احترام القوانين والسياسات الموضوعية، ولقد اختلفت المفاهيم التي تم استخدامها من اجل التعبير عن تلك الأهداف والتي منها المنافع و الدوافع، ووفقاً لدراسة ابو سرعة (2016) يمكننا التعبير عن هذه الأهداف في النقاط التالية:

1. الشفافية والإفصاح في التقارير والمعاملة العادلة لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة.
2. الاستخدام الامثل للموارد المتاحة في المؤسسة.
3. المساعدة على التزام المؤسسة بالقوانين والتعليمات المرسومة.
4. حماية الغير وتعظيم عوائدهم.
5. توفير رؤية واضحة للمديرين من اجل استخدامهم الموارد المتاحة بالمؤسسة وتجنب الوقوع في أي مشاكل مالية.
6. تخفيض حجم الصعوبات التي من الممكن ان يواجهها النشاط العادي للمؤسسة، عن طريق ابتكار استراتيجيات جديدة من اجل مواجهة التغيرات التي تحصل في البيئة المحيطة.
7. جذب استثمارات جديدة منخفضة التكلفة سواء كانت محلية أو دولية، وذلك عن طريق توفير الطمأنينة للمستثمرين من أن الموارد سوف يتم الحفاظ عليها واستخدامها بشكل سليم.
8. منع الاستغلال غير السليم للنفوذ المتاح من اجل تحقيق منافع غير مشروعة والمتاجرة بمصالح المؤسسة والمساهمين.

9. زيادة ثقة المستخدمين بالقوائم المالية، والعمل على خفض فجوة التوقعات مع المدقق الخارجي.

2.2.3.4 خصائص حوكمة المؤسسات

يرتبط مفهوم حوكمة المؤسسات بسلوكيات الفئات ذوي العلاقة بمنظمات الأعمال، لذلك فإن هنالك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوافر في هذه السلوكيات حتى يتحقق هدف تطبيق هذا المفهوم وهي كما يلي (وهاب & مكشتي، 2022):

- الانضباط: الالتزام بإتباع السلوك الأخلاقي السليم.
- الشفافية: الإفصاح عن كل ما يحدث داخل المؤسسة بشكل واضح وحقيقي.
- الاستقلالية: الابتعاد عن أي تدخلات وتأثيرات غير ضرورية.
- المساءلة: أي القدرة على تقديم وتقدير أعمال الإدارة التنفيذية.
- المسؤولية: هي المسؤولية أمام جميع الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة.
- العدالة: احترام حقوق الغير ذو الصلة بالمؤسسة.
- المسؤولية الاجتماعية: أي النظر إلى المؤسسة على انها مواطن صالح.

2.2.3.5 محددات حوكمة المؤسسات

يمكن تصنيف محددات حوكمة المؤسسات الى محددات داخلية ومحددات خارجية كما يلي (مالطي، 2020):

1) محددات داخلية

وهي تشمل على المحددات التالية:

- القواعد والمعايير والاسس التي تحدد طريقة القرارات التي تتم داخل المؤسسة.

- ضمان حقوق صغار المستثمرين
- مساعدة المشروعات للحصول على التمويل المناسب وتحقيق الأرباح.
- توفير فرص العمل جديدة.

(2) محددات خارجية

وتشير هذه المحددات إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة ويحتوي على المعايير والقوانين التي تنظم النشاط الاقتصادي الذي تعمل عن طريقة المؤسسات يمكن تلخيص هذه المحددات فيما يلي:

- القوانين والتعليمات التي تنظم العمل داخل السوق.
- وجود نظام مالي سليم يضمن توفير التمويل اللازم للمشروعات بالشكل المناسب لتشجيع المؤسسات على التوسع والمنافسة الدولية.
- كفاءة الدوائر والأجهزة وذلك من خلال الرقابة الشديدة على المؤسسات والتحقق والتأكد من سلامة المعلومات التي يتم نشرها
- ضمان التزام افراد المؤسسة بالنواحي السلوكية والمهنية والأخلاقية، التي يتم من خلالها ضمان كفاءة السوق.

2.2.3.6 الاطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات

هناك العديد من الاطراف التي يمكن ان تتأثر في التطبيق السليم لقواعد الحوكمة المؤسساتية،

ومن خلالها تحدد درجة مدى نجاح أو فشل تطبيقها، كما يلي (حبيبية، 2019):

المساهمون

هي الفئة التي تقوم بتقديم رأس المال عن طريق ملكيتهم للأسهم، وذلك مقابل حصولهم على أرباح مناسبة لاستثماراتهم كما انهم هم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة من اجل لحماية حقوقهم، حيث يلعبون دور فعال ومهم في تطبيق الحوكمة عن طريق اختيارهم لمجلس إدارة

فعال بإمكانه أن يتولى المسؤولية الكاملة ويقود الشركة الى الطريق الصحيح، إذ يتولى مجلس الادارة تغيير المديرين التنفيذيين لمديرين ذو كفاءة وخبرة وعلى معرفة كافية بالمخاطر المالية التي تتعرض لها المؤسسة، وكذلك تعيين المدققين الداخليين، ايضاً يتولى المساهمون تعيين مدقق حسابات خارجي بهدف تقييم المعلومات المالية وابداء الراي الفني المحايد بها.

مجلس الإدارة

هي الجهة التي تمثل المساهمين وهو يقوم باختيار الادارة التنفيذية للمؤسسة، والرقابة على أدائهم، ايضاً يقوم بإعداد السياسات والقواعد العامة للمؤسسة وكيفية المحافظة على حقوق الغير. إن إطار الحوكمة المؤسساتية لابد له ان يؤمن توجه استراتيجي سليم للمؤسسة، ورقابة فعالة وصارمة على إدارة المؤسسة، وهذا يعني أن أعضاء مجلس الإدارة لابد لهم أن يعملوا على أساس معلومات كافية، وبنية سليمة وبحذر شديد لصالح المؤسسة كما أن مجلس الإدارة يجب عليه ان يؤمن الالتزام بالقوانين والتعليمات آخذين بعين الاعتبار معاملة جميع المساهمين بشكل عادل، والوصول إلى المعلومات الدقيقة والمهمة في الوقت نفسه.

الادارة

وهي الجهة المسؤولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسة وتقديم تقارير خاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، كما انها هي المسؤولة عن تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها، بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الشفافية في تقديم المعلومات التي يتم نشرها للمساهمين. كما تعتبر الوظيفة الأساسية لمدير المؤسسة هو إدارتها والقيام بكافة الأعمال اللازمة من اجل تحقيق الهدف الذي تأسست من أجله، و ذلك عن طريق ما يتم عرضه من تقارير دورية على مجلس الإدارة والتي تشمل جميع المعلومات المتعلقة

بنشاط المؤسسة، لذلك فإن المدير يمكنه أن يلعب دور حيوي باعتباره شخص مسؤول عن مصلحة المؤسسة وبالتالي مصلحة الاطراف المعنيين.

أصحاب المصلحة

هم مجموعة من الأطراف الذين لهم مصلحة داخل المنظمة مثل: الزبائن، والموظفين، والموردين، والعمال، والدائنين. ويجب التأكيد على أن هؤلاء الأطراف لديهم منافع شخصية ممكن ان تكون متضاربة ومختلفة في بعض الأحيان مع مصالح الغير، فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بقدرة المؤسسة على سداد ديونها، في حين يهتم الموظفون على سبيل المثال بقدرة المؤسسة على الاستمرار.

2.3 المبحث الثاني: الدراسات السابقة

2.3.1 الدراسات العربية

دراسة (دلير ومسعود، 2022) بعنوان " الدور التكاملي لمحاسبة القضائية و ديوان الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي والاداري"

هدف هذه الدراسة الى معرفة الدور التكاملي لكل من المحاسبة القضائية وديوان الرقابة المالية في مكافحة ظاهرة الفساد المالي والإداري، وقد استخدمت هذه الدراسة الاستبانة كأداة رئيسية للدراسة والتي تم توزيعها على عينة مكونة من مجموعتين، وهي (المدققين الخارجيين) و(الاكاديميين) في جامعات اقليم كردستان العراق. وتم توزيع 125 استبانة من 118 مستردة صالحة للتحليل عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS , وتوصلت الدراسة الى وجود علاقة معنوية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع اهم النتائج التي اظهرتها الدراسة وجود ظاهرة الفساد المالي والإداري في اقليم كردستان العراق، كما هناك دور مؤثر لمهارات المطلوبة وتقنيات المحاسبة القضائية ولديوان

الرقابة المالية معا في مكافحة الفساد المالي والإداري .و في ضوء النتائج المذكورة اوصت الدراسة ضرورة دمج ان يقوم ديوان الرقابة المالية في دمج المحاسبة القضائية في اجراءاته الرقابية لما لها من المزايا في مجال مكافحة الفساد المالي والإداري وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في تحديد اداة الدراسة المناسبة.

دراسة (دلير ومسعود، 2022) بعنوان " مدى أثر التكامل بين هيئة النزاهة وتدقيق القضائي للحد من الفساد المالي والإداري في إقليم كردستان/العراق دراسة تحليلية لأراء عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان "

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الدور التكاملي لكل من التدقيق القضائي وهيئة النزاهة في اقليم كردستان في الحد من الفساد المالي والإداري المنتشر في اقليم كردستان العراق، وقد استخدمت الدراسة الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة الرئيسية وزعت على عينة مكونة من مجموعتين، وهي مجموعة مدققي الحسابات الخارجيين ومجموعة من الاكاديميين في جامعات وكليات اقليم كردستان العراق. وتم توزيع (100) من خلال تحليلها على البرنامج الإحصائي SPSS والبرنامج Fit Easy ،وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع ومن اهم النتائج ان مجالات عمل التدقيق القضائي واسعة وتحتاج إلى خبرات متنوعة في المحاسبة والتدقيق والقانون كما يجب توفر في المدقق القضائي مجموعة من الخبرات والمهارات، حيث ان هذه الخبرات والمهارات تمكنه من لعب دور مهم في كشف ومكافحة حالات الفساد المالي والإداري، ووفقا لنتائج الدراسة سابقة الذكر اوصت الدراسة على ضرورة تفعيل خدمات المدقق القضائي في هيئة عن طريق اعداد برامج تدريبية لتأهيل المدقق القضائي وفق المعايير الموضوعة في هذا الحقل المعرفي والمهني.

دراسة (الكبيجي, 2019) بعنوان "دور الحوكمة في الحد من الفساد في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة على دور وتأثير الحوكمة في الحد من ممارسات الفساد في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني، وللإجابة على أسئلة الدراسة وفرضياتها استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في جمع البيانات وتحليلها، من خلال الاستبانة والتي هي الاداة الرئيسية لجمع البيانات من خلال توزيعها على عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية البسيطة، حيث تم اختيار 16 وزارة ومؤسسة من أصل 38 وزارة ومؤسسة أي ممثلة بنسبة %0.42، وتم اختيار 10 موظفين من كل وزارة ومؤسسة، وتم استرداد عدد 140 استبانة من أصل 160 تم توزيعها. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها الإجماع على وجود علاقة بين جميع مؤشرات الحوكمة في الحد من الفساد في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني، كما أظهرت النتائج الدور الفاعل لجميع مؤشرات الحوكمة في الحد من الفساد، واوصت الدراسة بضرورة أن تكون الحوكمة في المؤسسات القطاع العام الفلسطيني منبثقة من رؤية شاملة لصناعة القرار السياسي في فلسطين، وضرورة عمل برامج توعية للعاملين في مؤسسات القطاع العام وللمواطنين بمدى أهمية الحوكمة كوسيلة للحد من الفساد. واستقادت الباحثة من هذه الدراسة من خلال تطوير الاستبانة الخاصة بالدراسة.

دراسة حنوف (2018) بعنوان "دور آليات حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد المالي والإداري في البنوك المملوكة للدولة"

هدفت هذه الدراسة الى دور اليات حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد المالي والإداري في البنوك العمومية الجزائرية، وقد استعمل الباحث المنهجين الوصفي والتحليلي، بالإضافة الى جمع البيانات من خلال تحليل آراء عينة الدراسة والمكونة من قضاة في مجلس المحاسبة ومفتشين في البنوك العمومية الجزائرية، وجدت الدراسة عدم فاعلية آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي

والإداري في البنوك العمومية الجزائرية، كما توصلت الى ان هنالك ضعف في الرقابة والشفافية والإفصاح، وسوء لإدارة للمخاطر، وقد اوصت الدراسة لضرورة وضع مبادئ إجبارية لحوكمة البنوك العمومية الجزائرية تتوافق مع المبادئ الدولية في هذا المجال وضرورة دعم القانون التجاري في مجال تسيير شركات المساهمة عن طريق تحديث مواده بما يتوافق مع المتطلبات الدولية للحوكمة. وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في تغطية الاطار النظري الخاص بالدراسة.

دراسة منوخ (2017) بعنوان " دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي (دراسة ميدانية في هيئة النزاهة العراقية) "

هدفت هذه الدراسة لقياس دور المحاسبة القضائية في الكشف و الحد من الفساد المالي، وقد استخدم الباحث الأسلوب الوصفي بواسطة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS ، وقد تم تصميم استبانة لهذا الغرض ووزعت على أفراد عينة الدراسة من الموظفين العاملين في هيئة النزاهة، ووجدت الدراسة إن المحاسبة القضائية تحد من مظاهر الفساد المالي. وقد خرجت الدراسة في العديد من التوصيات كان أهمها ضرورة زيادة الوعي بالمحاسبة القضائية.

دراسة برغل (2015) بعنوان "دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العامة الاردنية"

هدفت هذه الدراسة معرفة العلاقة التكاملية بين المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات ودوره في الحد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العامة في المملكة الاردنية الهاشمية، واستخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم توزيع 68 استبيان على عينة قصدية، توصلت هذه الدراسة الى ان المحاسبة الجنائية توفر اليات وطرق تمكن المدقق من التحري عن حالات الغش والاحتيال التي من الممكن ان تمارسها المؤسسات العامة، كما ان الحوكمة تعزز الشفافية وعملية الإفصاح كأداة للحد من ظاهرة الفساد، وان هنالك علاقة تكاملية بين دور المحاسبة الجنائية ودور حوكمة

الشركات في الحد من الفساد. وقد اوصت الدراسة على ضرورة استحداث وظيفة مدقق جنائي وتفعيل التشريعات القانونية اللازمة. واستفادت الباحثة من هذه الدراسة في تطوير اداة الدراسة (الاستبانة).

2.3.2 الدراسات الاجنبية

دراسة (Ali & Khan, 2022) بعنوان

Corporate Governance, Financial Accounting Information and Control Mechanisms: A Way to Combat Corruption"

هدفت هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين المعلومات المحاسبية وآليات الرقابة على الشركات والفساد. استخدمت الدراسة بيانات المحاسبة المالية المبلغ عنها خارجيًا بطرق مباشرة وغير مباشرة. وفقا لذلك تشير النتائج إلى أن آليات الرقابة المؤسسية هي أكثر الأدوات فعالية للحد من الفساد. وتعتبر هذه الآليات ضرورية لتحسين عمل أسواق الأوراق المالية، والتي تسعى في ظل بيئة غير مؤكدة في هذا العصر إلى الحصول على معلومات دقيقة وموثوقة تستند إلى بيانات مالية شفافة. كما تشير هذه الدراسة إلى أن حوكمة الشركات وإجراءات الرقابة يمكن أن تكبح جريمة الرشوة والاحتيال من خلال العمل كرادع للفساد، ووفقا للنتائج السابقة اوصت الدراسة الى ضرورة اهتما الشركات والمؤسسات في الاهتمام والتركيز على تطبيق اليات الحوكمة للحد من ظهرة الفساد. واستفادت الباحثة من هذه الدراسة في تغطية الاطار النظري الخاص بالدراسة.

دراسة (Ghader & Abd Alhusyn, 2022) بعنوان

The Role of External Oversight Bodies in Curbing Financial and Administrative Corruption"

هدفت الدراسة الحالية إلى بيان مدى مساهمة هيئات الرقابة الخارجية والتي مثلت في الدراسة من قبل ديوان الرقابة المالية في العراق. تم توزيع الاستبانة لتحقيق أغراض الدراسة، وبلغ عدد العينة

النهائية الصالحة للتحليل (114) من المراجعين العاملين في ديوان الرقابة المالية في العراق. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج التي توضح مساهمة هذه الهيئة الرقابية في كبح أساليب الفساد المالي والإداري في المؤسسات والشركات العامة العراقية.

دراسة (Suleiman & Othman, 2021) بعنوان

Forensic accounting investigation of public sector corruption in Nigeria"

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير نموذج لتحسين التحقيق في فساد القطاع العام في نيجيريا باستخدام تقنيات المحاسبة الجنائية. تم إجراء ما مجموعه 24 مقابلة وجهًا لوجه مع خبراء من الوكالتين الرائدتين لمكافحة الفساد في نيجيريا، لجنة الجرائم الاقتصادية والمالية في نيجيريا (EFCC)، واللجنة المستقلة لممارسات الفساد (ICPC). اجريت مقابلات متعمقة مع مشاركين تم اختيارهم عن قصد للحصول على بنية بيانات ثابتة. أدت بنية البيانات إلى ظهور نموذج ديناميكي يصور العلاقة بين الموضوعات والأبعاد الكلية. كشفت الدراسة عن أربعة أبعاد كلية وهي الالتزام بالقيم الوطنية، الإصلاح القضائي، آلية وقائية، والتزام مالي. توصي الدراسة بإجراء دراسات مستقبلية باستخدام البحث الكمي لاختبار النموذج المطور. واستفادت الباحثة من هذه الدراسة من خلال تغطية الاطار النظري الخاص بالدراسة.

دراسة (Sorunke, 2018) بعنوان

" Forensic accounting investigation techniques and successful prosecution of corruption cases in Nigeria"

هدفت هذه الدراسة الى فحص فاعلية تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية في التحقيق في الفساد والملاحقة القضائية في نيجيريا. تتكون عينة من المحققين والمدعين العامين من عدة وكالات

لمكافحة الفساد في. تم استخدام اسلوب العينة القصدية في تحديد حجم العينة. تشمل التقنية المعتمدة لتحليل الاستبيانات المرتجة طرق إحصائية وصفية واستنتاجية، بينما تم استخدام اختبار Kolmogorov-Smirnov لاختبار الفرضيات. تشير نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية مهمة بين اعتماد تقنيات التحقيق في المحاسبة الجنائية في التحقيق في الفساد والمحكمة الناجحة لقضايا الفساد في نيجيريا. لذلك أوصي بأن جميع وكالات مكافحة الفساد في نيجيريا يجب أن تعتمد دائماً تقنية التحقيق في المحاسبة الجنائية في جميع تحقيقات الفساد الخاصة بهم حتى يتمكنوا من الخروج بالأدلة التي من شأنها أن تكون داعمة في مقاضاة قضايا الفساد في المحاكم. واستقادت الباحثة من هذه الدراسة في مقارنة نتائجه مع نتائج هذه الدراسة.

دراسة (Ashour, 2018) بعنوان

" Criminal Measures to Combat Administrative Corruption in Iraq "

هدفت هذه الدراسة إلى المساهمة في الحد من جرائم الفساد الإداري والمالي المتفشية في مؤسسات ودوائر الحكومة العراقية. استندت هذه الدراسة إلى نهج نوعي من خلال تحليل المصادر الأولية والثانوية. ونتيجة لذلك، وجدت الدراسة أن أسباب انتشار الفساد الإداري والمالي في المؤسسات العراقية ترجع إلى ضعف الآليات القانونية والإجرائية. في الختام، لا يوجد تعريف دقيق لجريمة الفساد ويرجع ذلك إلى تداخل القضايا والرؤى المختلفة للهيئات التشريعية في الدول المختلفة.

دراسة (Alabdullah, Alfadhl, Yahya & Rabi, 2014) بعنوان

" The role of forensic accounting in reducing financial corruption: A study in Iraq "

كان الغرض من هذه الدراسة هو تحديد أثر استخدام المحاسبة الجنائية على الفساد المالي. اعتمدت هذه الدراسة تصميم بحث الارتباط. تم جمع البيانات باستخدام المقابلات والاستبيانات.

أظهرت النتائج الرئيسية للدراسة أن هناك علاقة معنوية بين أساليب المحاسبة الجنائية وفعالية أجهزة الرقابة والتدقيق في الكشف عن قضايا الفساد المالي، ومن جهة أخرى يعاني غالبية موظفي التدقيق والمحاسبة في العراق من: سوء الإدراك والمعلومات لطرق المحاسبة الجنائية. لذلك اقترحت الدراسة الحالية أن تضاف أساليب المحاسبة الجنائية إلى مناهج أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية على مستويي الدراسات التمهيدية والعليا من خلال الفصول النظرية والعملية. وقد استفادت الباحثة من هذه الدراسة في تطوير الاستبانة الخاصة بدراسته.

2.3.3 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

بالرغم من أهمية الدراسات السابقة، إلا أن هذه الدراسة تتميز عن غيرها بأنها تعتبر الدراسة الأولى حسب علم الباحث التي فحصت دور المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية، وتتميز هذه الدراسة بأنها أهم الدراسات التي تفحص هذه المتغيرات مجتمعه في دولة العراق، أيضاً تعد هذه الدراسة اسهاماً متواضعاً في تحقيق اضافة علمية في هذه المجال. بالإضافة الى ذلك فقد ركزت الدراسات السابقة على قطاعات مختلفة مثل الصحة و الداخلية... وغيرها، خلافاً لهذه الدراسة التي ركزت على وزارة المالية لما لها أهمية في اقتصاد الدولة وكما تعتبر من أكثر المؤسسات العامة التي تتعرض لظاهرة الفساد المالي والاداري.

الفصل الثالث: منهجية الدراسة

3.1 المقدمة

3.2 منهجية الدراسة

3.3 مجتمع وعينة الدراسة

3.4 المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة

3.5 أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات

3.6 المعالجة الإحصائية المستخدمة

3.7 صدق أداة الدراسة وثباته

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

3.1 المقدمة

تهدف هذه الدراسة الى معرفة اثر المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية، ولتحقيق هدف الدراسة الرئيسي استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي عن طريق استخدام الاساليب والطرق الاحصائية المناسبة والتي تتعلق بموضوع الدراسة.

يشمل هذا الفصل العديد من المواضيع المتعلقة بالطرق والاساليب والاجراءات المستخدمة من اجل تحليل البيانات وتحقيق النتائج المطلوبة مثل: منهجية الدراسة، مجتمع الدراسة وعينة الدراسة و المتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة، بالإضافة الى أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات والمعالجة الإحصائية المستخدمة واخيرا صدق أداة الدراسة وثباته.

3.2 منهجية الدراسة

يتم تصنيف هذه الدراسة على انها دراسة وصفية تحليلية، فهي وصفية وتحليلية للوقوف على طبيعة المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات بالإضافة الى الفساد الاداري والمالي، بالإضافة للتعرف على دور المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية.

3.3 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مدراء ومساعدى الدوائر ورؤساء الاقسام ورؤساء شعب في وزارة المالية في جمهورية العراق التي يبلغ عددها (10) دوائر حسب موقع وزارة المالية العراقية والمبين في الجدول رقم 3-1 ادناه. وحسب ما سبق فإن عينة الدراسة تتكون من 103 مستجيب حسب (2003) Sekaran من مساعدي ومدراء الدوائر والاقسام في وزارة المالية العراقية لذلك سيتم توزيع الاستبيان على 120 مستجيب وبأسلوب العينة القصدية. والذين تم اختيارهم بسبب انهم على دراية كاملة بما يحدث في الوزارة.

الجدول رقم (3-1) عينة الدراسة

الرقم	اسم الدائر	مدير دائرة	مساعد مدير دائرة	رئيس قسم	رئيس شعبة	المجموع
11	الدائرة الادارية	1	1	8	26	36
22	الدائرة القانونية	1	1	4	0	6
33	دائرة المحاسبة	1	2	11	16	30
44	دائرة الموازنة	1	2	9	0	11
55	مكتب المفتش العام	1	1	4	0	6
66	الدائرة الاقتصادية	1	2	7	9	19
77	دائرة تكنولوجيا المعلومات	1	2	5	0	8
88	دائرة عقارات الدولة	1	2	6	0	9
99	دائرة الدين العام	1	1	5	0	7
10	دائرة التدريب المالي والمحاسبي	1	1	8	0	10
	المجموع	10	15	67	51	143

المصدر: اعداد الباحث (وفقا لموقع وزارة المالية العراقية، 2022)

3.4 أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات

تم الاعتماد في هذه الدراسة على نوعين من مصادر جمع المعلومات وهي

- البيانات الثانوية:

وهي البيانات التي تم الحصول عليها من الادبيات السابقة عن طريق الكتب والدراسات السابقة

لاعداد الاطار النظري والاسس العلمية لهذه الدراسة وتشمل هذه المصادر على:

أ. الكتب العلمية التي تتعلق بموضوع الدراسة.

ب. الاحصائيات الرسمية والموقع الالكترونية ذات العلاقة.

ج. المواد العلمية التي تبحث في المحاسبة القضائية والفساد الاداري والمالي .

د. رسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه التي تبحث في موضوع الدراسة الحالية .

هـ. الدوريات المتخصصة والنشرات التي كتبت حول موضوع الدراسة الحالية.

- البيانات الأولية:

هي البيانات التي تم الحصول عليها عن طريق تطوير اعداد استبيان خاص بموضوع الدراسة،

حيث تم تطوير الاستبيان من اجل الإجابة على اسئلة الدراسة والوصول لأهدافها عن طريق اختبار

فرضيات الدراسة، وتحتوي على قسمين :

اولا: حيث يحتوي هذا القسم على معلومات ديموغرافية خاصة بالمستجيبين واشتملت هذه

المعلومات على (الجنس، سنوات الخبرة، العمر، التحصيل العلمي، التخصص والموقع

الوظيفي للمستجيب).

الثاني: يتضمن العديد من الاجزاء المتعلقة بمتغيرات الدراسة وكل جزء يحتوي على فقرات تخص

متغير الدراسة كما يلي:

1- الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع الخاص بالدراسة (الحد من الفساد المالي والاداري) وقد

اشتمل هذا الجزء على (14) فقره موزعه بين تحقيق الاهداف، الملائمة و الاستدامة.

2- الفقرات المتعلقة المحاسبة القضائية واثرها على الحد من الفساد المالي والاداري وقد بلغ

عدد فقرات هذا الجزء (8)

3- الفقرات المتعلقة بجوكمة المؤسسات واثرها على الحد من الفساد المالي والاداري وقد بلغ

عدد فقرات هذا الجزء (14)

3.5 المعالجة الإحصائية المستخدمة

بعد ان تم جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة من خلال الاستبيان الذي تم توزيعه عل

عينة الدراسة، تم ترميز هذه المتغيرات وادخالها الى الحاسب الالي للوصول للنتائج المطلوبة، إذ تم

الاستعانة بالأساليب الاحصائية والتي يتم فحصها من خلال البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية

(SPSS) حيث تم استخدام الاساليب الاحصائية التالية:

أ- اساليب النزعة المركزية وتشمل:

- الوسط الحسابي: وهو من اكثر مقاييس النزعة المركزية اهمية حيث يهدف الى التعرف على

تقييم المستجيبين لكل مفردة من مفردات الدراسة كمؤشر لتحديد الأهمية النسبية للعبارات

الواردة في استبانة الدراسة.

- الانحراف المعياري : ويستخدم لمعرفة درجة انحراف وتشتت القيم عن وسطها الحسابي،

وتدل قيمته على تقارب أو تباعد القيم عن بعضها البعض

1. الأهمية النسبية وتمّ تحديدها وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي لبدائل الإجابة لكل فقرة و طبقاً

للصيغة التالية:

$$1.33 = \frac{1 - 5}{3} = \frac{\text{الحد الأعلى للبديل} - \text{الحد الأدنى للبديل}}{\text{عدد المستويات}} = \text{الأهمية النسبية}$$

حيث يعتبر المستوى:

أ. منخفضاً إذا بلغ المتوسط الحسابي من 1.00 - إلى أقل من 2.33.

ب. متوسطة إذا بلغ المتوسط الحسابي من 2.33 - إلى أقل من 3.66.

ج. مرتفعاً إذا بلغ المتوسط الحسابي من 3.66 - ولغاية 5.00.

ب- الاحصاءات الوصفية وتشمل:

- النسب المئوية: لفحص اتجاهات البيانات المبوبة حسب كل فقرة من فقرات الدراسة لدعم

صحة فرضيات الدراسة؟

- التوزيع التكراري: وهو يعكس مدى تركيز الإجابات لصالح فرضيات الدراسة.

أ. الانحدار الخطي المتعدد : لاختبار الفرضية الرئيسية للدراسة

ب. الانحدار الخطي البسيط: وذلك لاختبار اثر كل متغير مستقل عل المتغير التابع

ج. كرونباخ الفا: لمعرفة القدرة في الاعتماد على فقرات اداة جمع البيانات (الاستبيان) في قياس

متغيرات الدراسة.

د. معامل تضخم التباين (VIF) Variance Inflation Factor : للتأكد من عدم وجود مشكلة

الارتباط المتعدد

3.6 صدق أداة الدراسة وثباته

قام الباحث بالتحقق من الصدق الظاهري من خلال عرض الاستبانة على عدد من المختصين في موضوع الدراسة لتحكيمها وابداء الرأي حولها للخروج بصورتها النهائية (ملحق (1)).

ولاختبار ثبات الاستبانة فقد تم استخدام اختبار كرونباخ ألفا حيث يلاحظ من الجدول (2-3) أن قيم معاملات ألفا أكبر من النسبة المقبولة 0.70، وبما يعكس ثبات استبانة الدراسة (Sekaran & Bougie, 2016).

الجدول (2-3): قيم ألفا لاختبار الثبات

قيمة ألفا	البعد
0.827	المحاسبة القضائية
0.871	حوكمة المؤسسات
0.842	العلاقة تكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات
0.89	الحد من الفساد المالي والاداري

3.7 اختبار الارتباط الخطي المتعدد Multicollinearity

قام الباحث باختبار عدم وجود مشكلة الارتباط المتعدد من خلال استخدام معامل تضخم

التباين (Variance Inflation Factor (VIF)، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول (3-3) : نتائج الارتباط الخطي المتعدد

معامل تضخم التباين VIF	Tolerance	
2.111	0.474	المحاسبة القضائية
2.515	0.398	حوكمة المؤسسات
2.223	0.45	العلاقة تكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات

يشير الجدول (3-3) إلى أن قيمة VIF لكل متغير أقل من 10، وأن قيمة Tolerance أكبر

من 0.10 وهذا يعني عدم وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد (Gujarati & Porter, 2009).

الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

4-1 تمهيد

قامت الباحثة في هذا الفصل بعرض نتائج تحليل البيانات لخصائص العينة، والتحليل الوصفي،

واختبار فرضيات الدراسة. وفيما يلي استعراض هذه النتائج في الجداول التالية:

4-2 وصف خصائص عينة الدراسة

لقد تم استخدام التكرار و النسبة المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة:

الجدول (4-1) وصف خصائص عينة الدراسة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	76	63.3
	انثى	44	36.7
	المجموع	120	100.0
المسمى الوظيفي	مدير دائرة	26	21.7
	رئيس قسم	94	78.3
	المجموع	120	100.0
الفئة العمرية التي تنتمي اليها	37-28	10	8.3
	47-38	52	43.3
	57-48	40	33.3
	أكثر من 57	18	15.0
	المجموع	120	100
المستوى التعليمي	أقل من دبلوم	6	5.0
	دبلوم	67	55.8
	بكالوريوس	39	32.5
	ماجستير	8	6.7
	دكتوراة	6	5.0

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
التخصص العلمي	المجموع	120	100.0
	ادارة اعمال	37	30.8
	محاسبة	62	51.7
	مالية	17	14.2
	اقتصاد	4	3.3
	أخرى	-	-
	المجموع	120	100.0
الخبرات العملية	أقل من 6	12	10.0
	6-10	40	33.3
	11-15	36	30.0
	16-20	18	15.0
	أكثر من 20	14	11.7
	المجموع	120	100.0

فيما يتعلق بمتغير الجنس : لقد تبين أن 63.3% من عينة الدراسة من الذكور، بينما 36.7% من عينة الدراسة من الاناث، مما يدل على تعيين الاداريين الذكور في المؤسسات محل الدراسة.

فيما يتعلق بمتغير المسمى الوظيفي: لقد تبين أن 21.7% من العينة مدرء دوائر، و78.3% من العينة رؤساء أقسام.

فيما يتعلق بمتغير الفئة العمرية: لقد تبين أن 8.3% من العينة تتراوح أعمارهم بين 28-37 سنة، و 43.3% من العينة تتراوح أعمارهم بين 38-47 سنة، و 33.3% من العينة تتراوح أعمارهم بين 48-57 سنة، و 15% من العينة تزيد أعمارهم عن 57 سنة.

فيما يتعلق بمتغير المستوى التعليمي: لقد تبين أن 5% من العينة من حملة الدبلوم، و55.8% من العينة من حملة البكالوريوس، و32.5% من العينة من حملة الماجستير، والباقي من حملة الدكتوراة، مما يدل على ارتفاع نسبة حملة المؤهلات الجامعية بين أفراد العينة.

فيما يتعلق بمتغير التخصص العلمي: لقد تبين أن 30.8% من العينة من حملة تخصص ادارة اعمال، و 51.7% من العينة من حملة تخصص المحاسبة بينما كان الباقي موزعين على تخصصات الاقتصاد و المالية.

فيما يتعلق بمتغير الخبرات العملية: لقد تبين أن 10% من العينة تقل خبرتهم عن 6 سنوات، و 33.3% من العينة تتراوح خبرتهم بين 6-10 سنوات، و 30% من العينة تتراوح خبرتهم بين 11-15 سنة، و 15% من العينة تتراوح خبرتهم بين 16-20 سنة، و 7.11% من العينة تزيد خبرتهم عن 20 سنة، وبما يدل على ارتفاع الخبرة العملية لأفراد العينة.

وصف متغيرات الدراسة

قامت الباحثة باستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للتعرف على آراء العينة نحو فقرات الاستبانة:

1. الفساد المالي والاداري

الجدول (4-2): الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات الفساد المالي والاداري

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	تنتشر الرشوة بين موظفي الوزارة.	3.99	.874	10	مرتفعة
2	يستغل الموظفين مواقعهم الوظيفية لتحقيق كسب غير مشروع.	4.29	.653	1	مرتفعة
3	تنتشر ظاهرة نهب واختلاس المال العام بكثرة في الوزارة.	3.94	.873	13	مرتفعة
4	يستغل الموظفون الثغرات الموجودة بالقوانين والانظمة ويقومون بتجاوزات مالية.	4.03	.733	7	مرتفعة
5	يقوم بعض الموظفين بتمرير أعمال غير مشروعة من أجل طمس مصدر الأموال (غسل الأموال).	4.05	.878	6	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
6	بعض الموظفين قاموا بعمليات التزوير والخداع من أجل تحقيق كسب مالي.	4.10	.726	3	مرتفعة
7	الموظفين يقومون بتبديد المال العام واستغلال الوسائل العامة لأغراض شخصية.	3.93	.941	14	مرتفعة
8	يقتضي انجاز بعض المعاملات وجود وساطة لشخص.	4.07	.786	4	مرتفعة
9	هناك تراخي واهمال من قبل بعض الموظفين في القيام بالواجبات المقررة قانونا.	3.95	.951	12	مرتفعة
10	هناك عدم احترام لوقت العمل لبعض الموظفين من خلال الخروج المبكر أو التأخر في الحضور في الوقت الرسمي للعمل.	3.97	.721	11	مرتفعة
11	هناك صور لأعمال سلبية للموظفين كالانتقل بين المكاتب وقراءة الجرائد واستقبال زوار في المكاتب.	4.01	.761	8	مرتفعة
12	هناك جهل لبعض الموظفين لأساسيات الوظيفة كنوع من محاولة تجنب المسؤولية.	4.16	.635	2	مرتفعة
13	يقوم بعض الموظفين بإفشاء الأسرار المهنية من خلال اطلاع الغير على اسرار وظيفية.	4.00	.767	9	مرتفعة
14	هناك تأخير في أداء العمل لبعض الموظفين.	4.07	.786	5	مرتفعة
	المتوسط العام	4.04			مرتفعة

لقد تبين أن المتوسط العام البالغ 4.04 يدل على ارتفاع درجة الموافقة على هذا المتغير، كما

تبين أن:

الفقرة (2) " يستغل الموظفين مواقعهم الوظيفية لتحقيق كسب غير مشروع.." احتلت المرتبة

الأولى بمتوسط حسابي يبلغ 4.29.

واحتلت الفقرة (12) " هناك جهل لبعض الموظفين لأساسيات الوظيفة كنوع من محاولة تجنب

المسؤولية " المرتبة الثانية بمتوسط حسابي يبلغ 4.16

كما احتلت الفقرة(6) " بعض الموظفين قاموا بعمليات التزوير والخداع من أجل تحقيق كسب

مالي.. " المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي يبلغ 4.10

اما المرتبة الأخيرة فقد احتلتها الفقرة (7) " الموظفين يقومون بتبديد المال العام واستغلال الوسائل

العامة لأغراض شخصية. " بمتوسط حسابي 3.93.

وهذا يدل على ارتفاع مستوى أهمية فهم أبعاد الفساد المالي والاداري في المؤسسات قيد الدراسة

لوضع آليات الحد منها.

2- حوكمة المؤسسات

الجدول (3-4): الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات حوكمة المؤسسات

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
15	يحترم العمال معظم اللوائح التنظيمية المسطرة من طرف إدارة المجمع.	3.87	.934	6	مرتفعة
16	تقوم الإدارة العليا في الوزارة بشرح اللوائح الانضباطية.	4.22	.651	1	مرتفعة
17	تمثل العقوبة لدى الوزارة وسيلة تدريبية و تمهينية للعمال.	3.85	.857	7	مرتفعة
18	إن الإجراءات التأديبية و العقابية موضوعية و معروفة لدى العاملين.	3.94	.873	5	مرتفعة
19	تفصح المؤسسة عن المخاطر المتوقعة.	4.11	.797	2	مرتفعة
20	للوزارة موقع إلكتروني يشمل معلومات عنها و تجدد بشكل دائم.	3.99	.794	3	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
21	تحرص الوزارة على الوفاء بالتزاماتها التعاقدية اتجاه جميع الاطراف.	3.98	.809	4	مرتفعة
22	يعتبر الراتب الذي أتقاضاه عادلا.	3.82	.879	8	مرتفعة
	المتوسط العام	3.97			مرتفعة

لقد تبين أن المتوسط العام البالغ 3.97 يدل على ارتفاع درجة الموافقة على هذا المتغير، كما

تبين أن:

الفقرة (16) " تقوم الإدارة العليا في الوزارة بشرح اللوائح الانضباطية." احتلت المرتبة الأولى

بمتوسط حسابي يبلغ 4.22.

واحتلت الفقرة (19) " تفصح المؤسسة عن المخاطر المتوقعة." المرتبة الثانية بمتوسط حسابي

يبليغ 4.11

كما احتلت الفقرة (20) " للوزارة موقع إلكتروني يشمل معلومات عنها و تجدد بشكل دائم." المرتبة

الثالثة بمتوسط حسابي يبلغ 3.99

اما المرتبة الأخيرة فقد احتلتها الفقرة (22) " يعتبر الراتب الذي أتقاضاه عادلا.." بمتوسط حسابي

3.82.

وهذا يدل على ارتفاع مستوى أهمية تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات محل الدراسة.

3- المحاسبة القضائية :

الجدول (4-4): الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات المحاسبة القضائية

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
23	تساعد المحاسبة القضائية المحققين في كشف حالات الفساد المالي.	4.03	.755	4	مرتفعة
24	تخصص المحاسب القضائي في نشاط معين يمكنه من بناء أحكام قوية و متميزة تعمل على التحقق من الممارسات الاحتمالية.	4.07	.663	2	مرتفعة
25	هناك حاجة للمجتمع العراقي من تعريف وتدريب وتعليم المحاسبين بمجال المحاسبة القضائية وذلك بالاستفادة من تجارب بعض الدول المتقدمة في هذه المجال.	4.05	.849	3	مرتفعة
26	اعتماد معايير الحوكمة في مؤسسات الدولة يسهل على المحاسب القضائي في اكتشاف التلاعبات المالية.	4.30	.656	1	مرتفعة
27	يطبق المحاسب القضائي أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي والتي تساعد في الحد من الفساد المالي.	3.99	.815	7	مرتفعة
28	تمتع المحاسب القضائي بالاستقلالية والموضوعية والشفافية وعدم تأثره بالأطراف الداخلية أو الخارجية يسهم في محاربة الفساد.	4.00	.840	6	مرتفعة
29	يملك القدرة على تقديم الخدمات الاستشارية القانونية، والقضائية، والتحقيقية، والتفتيشية فيما يتعلق بحالات الفساد المعقدة.	3.93	.972	8	مرتفعة
30	يملك المحاسب القضائي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.	4.02	.809	5	مرتفعة
	المتوسط العام	4.05			مرتفعة

لقد تبين أن المتوسط العام البالغ 4.05 يدل على ارتفاع درجة الموافقة على هذا المتغير، كما

تبين أن:

الفقرة (26) " اعتماد معايير الحكومة في مؤسسات الدولة يسهل على المحاسب القضائي في

اكتشاف التلاعبات المالية.. " احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يبلغ 4.30.

واحتلت الفقرة (24) " تخصص المحاسب القضائي في نشاط معين يمكنه من بناء أحكام قوية

ومتميزة تعمل على التحقق من الممارسات الاحتياطية.. " المرتبة الثانية بمتوسط حسابي يبلغ 4.07

كما احتلت الفقرة (25) " هناك حاجة للمجتمع العراقي من تعريف وتدريب وتعليم المحاسبين بمجال

المحاسبة القضائية وذلك بالاستفادة من تجارب بعض الدول المتقدمة في هذه المجال.. " المرتبة

الثالثة بمتوسط حسابي يبلغ 4.05

اما المرتبة الأخيرة فقد احتلتها الفقرة (29) " يمتلك القدرة على تقديم الخدمات الاستشارية القانونية،

والقضائية، والتحقيقية، والتفتيشية فيما يتعلق بحالات الفساد المعقدة. " بمتوسط حسابي 3.93.

وهذا يدل على ارتفاع مستوى أهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المؤسسات محل الدراسة.

4-العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات:

الجدول (4-5): الاحصاء الوصفي والأهمية النسبية لفقرات العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
31	المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تعزز حكم القانون وتحد من الجهات التي تعتبر نفسها فوق القانون.	3.92	.931	5	مرتفعة
32	المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تؤثر على حقوق المساهمين واصحاب المصلحة.	4.04	.771	2	مرتفعة
33	المحاسبة القضائية وحوكمة تدعم مصداقة الافصاح وشفافية المعلومات المنشورة.	3.91	.926	6	مرتفعة
34	المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تحد من حالات التلاعب والاحتيال المالي والاداري في المؤسسات العراقية	3.98	.727	4	مرتفعة
35	المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تحد من مخاطر الفشل المالي في المؤسسات العراقية	4.02	.767	3	مرتفعة
36	المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تعزز كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية التي يتم تطبيقها في المؤسسات العراقية	4.20	.656	1	مرتفعة
	المتوسط العام	4.01			مرتفعة

لقد تبين أن المتوسط العام البالغ 4.01 يدل على ارتفاع درجة الموافقة على هذا المتغير، كما

تبين أن:

الفقرة (36) " المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تعزز كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية التي

يتم تطبيقها في المؤسسات العراقية " احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يبلغ 4.20.

تلتها الفقرة (32) " المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تؤثر على حقوق المساهمين واصحاب

المصلحة. " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي يبلغ 4.04

واحتلت الفقرة(35) " المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تحد من مخاطر الفشل المالي في

المؤسسات العراقية. " المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي يبلغ 4.02

اما المرتبة الأخيرة فقد احتلتها الفقرة (33) " المحاسبة القضائية وحوكمة تدعم صداقة الافصاح

وشفافية المعلومات المنشورة. " بمتوسط حسابي 3.91. وهذا يدل على ارتفاع مستوى أهمية العلاقة

التكاملية بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات.

بعد الاطلاع عل تحليل فقرات الاستبانة تبين للباحثة ان الاهمية النسبية لهم مرتفعا وهذا يدل

على اهميتها وانها ذات علاقة بما يحدث بالمؤسسات الحكومية العراقية بالإضافة الى انها اثبتت فهم

عينة الدراسة لموضوع الفساد والمحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات.

اختبار فرضيات الدراسة

فيما يلي عرض لاختبار الفرضيات:

H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمحاسبة القضائية في

الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

الجدول (4-6): نتائج اختبار الفرضية H01

جدول المعاملات Coeffecient						تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t	T	Beta	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	درجة الحرية Df	F	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
*.000	7.082		.195	1.383	الثابت		1	189.363	0.616	0.785	الحد من الفساد الاداري والمالي
*.000	13.761	.785	.049	.669	المحاسبة القضائية	0.000	118				
							119				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط لاختبار الفرضية السابقة حيث نلاحظ أن قيمة F البالغة 189.363 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، كما تبين أن قيمة معامل الارتباط البالغة 0.785 تشير إلى ارتفاع قوة العلاقة بين المتغير المستقل والتابع، كما أن المتغير المستقل يفسر 61.6% من التغير في المتغير التابع.

وبلغت قيمة $B = 0.669$ وبخطأ معياري = 0.049، وقيمة $t = 13.761$ ذات دلالة إحصائية

عند مستوى 0.05

وبالتالي تم قبول الفرضية التي نصها:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ للمحاسبة القضائية في الحد من

الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

H02: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ لحوكمة المؤسسات في

الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

الجدول (4-7): نتائج اختبار الفرضية H02

جدول المعاملات Coeffecient					تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t	T	Beta	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	درجة الحرية Df	F	R2 معامل التحديد	
.000*	4.038		.183	.738	الثابت		1	332.160	0.738	0.859
.000*	18.225	.859	.045	.815	حوكمة المؤسسات	0.000	118			
							119			

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط لاختبار الفرضية السابقة حيث نلاحظ أن قيمة F البالغة 332.160 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، كما تبين أن قيمة معامل الارتباط البالغة 0.859 تشير إلى ارتفاع قوة العلاقة بين المتغير المستقل والتابع، كما أن المتغير المستقل يفسر 73.8% من التغير في المتغير التابع.

وبلغت قيمة $B = 0.815$ وبخطأ معياري = 0.045، وقيمة $t = 18.225$ ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05

وبالتالي تم قبول الفرضية التي نصها:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ لحوكمة المؤسسات في الحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

H03: لا يوجد علاقة تكاملية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة القضائية و

حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية.

لقد تم استخدام اختبار الانحدار المتعدد لاختبار الفرضية السابقة، وقد تم التوصل إلى ما يلي:

الجدول (4-8): نتائج اختبار الفرضية H03

جدول المعاملات Coeffecient						تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t	T	Beta	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	درجة الحرية Df	F	R2 معامل التحديد	R معامل الارتباط	
.000*	2.928		.163	.476	الثابت	0.000	2	244.102	0.807	0.898	الحد من الفساد الاداري والمالي
.000*	6.453	.364	.048	.310	حوكمة المؤسسات		117				
.000*	10.740	.606	.054	.576	المحاسبة القضائية		119				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

نلاحظ أن قيمة F البالغة 244.102 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، كما

تبين أن قيمة معامل الارتباط البالغة 0.898 تشير إلى ارتفاع قوة العلاقة بين المحاسبة القضائية

و حوكمة المؤسسات والحد من الفساد الاداري والمالي، كما أن المتغيرات المستقلة تفسر 80.7%

من التغير في المتغير التابع.

كما تم التوصل إلى ما يلي:

- بعد (حوكمة المؤسسات) : بلغت قيمة $B = 0.31$ وبخطأ معياري = 0.048، وقيمة t

= 6.453 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05.

- بعد (المحاسبة القضائية) : بلغت قيمة $B = 0.576$ وبخطأ معياري = 0.054، وقيمة t

= 10.74 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05.

ولهذا فإننا نقبل الفرضية التي نصها:

" يوجد علاقة تكاملية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات

في الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية "

H04: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للعلاقة التكاملية بين

المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد الاداري والمالي في

المؤسسات العامة العراقية.

الجدول (4-9): نتائج اختبار الفرضية H04

جدول المعاملات Coefficient						تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summary		المتغير التابع
Sig t	T	Beta	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F	درجة الحرية Df	F	R2 معامل التحديد	R معامل الارتباط	
.000*	6.977		.137	.954	الثابت	0.000	1	520.723	0.815	0.903	الحد من الفساد الاداري والمالي
.000*	22.819	.903	.034	.770	العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات		118				
							119				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

لقد تم استخدام اختبار الانحدار البسيط لاختبار الفرضية السابقة حيث نلاحظ أن قيمة F

البالغة 520.723 ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، كما تبين أن قيمة معامل الارتباط

البالغة 0.903 تشير إلى ارتفاع قوة العلاقة بين المتغير المستقل والتابع، كما أن المتغير المستقل

يفسر 81.5% من التغير في المتغير التابع.

وبلغت قيمة $B = 0.77$ وبخطأ معياري $=0.034$ ، وقيمة $t = 22.819$ ذات دلالة

إحصائية عند مستوى 0.05

وبالتالي تم قبول الفرضية التي نصها:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) للعلاقة التكاملية بين المحاسبة

القضائية و حوكمة المؤسسات في الحد من الفساد الاداري والمالي في المؤسسات العامة العراقية..

الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات

الفصل الخامس : مناقشة النتائج والتوصيات

المقدمة

هدفت هذه الدراسة الى معرفة اثر المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات والعلاقة التكاملية بينهما على الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العراقية، وقد تناولت الدراسة عدد من الاسئلة والاهداف والفرضيات التي تتعلق بمتغيرات الدراسة، وفي سياق ذلك فقد توصلت الى نتائج ساهمت في الاجابة على اسئلة وفرضيات الدراسة، لذا يتضمن هذا الفصل تحليل ومناقشة النتائج التي توصلت اليها الدراسة.

النتائج

اظهرت التحليل الاحصائي مجموعة من النتائج ابرزها ما يلي:

1. توفر المحاسبة القضائية الوسائل والاجراءات التي تجعل المحاسب القضائي قادر على تتبع واكتشاف حالات الغش والفساد التي تمارس في المؤسسات العراقية.
2. وجدت الدراسة ان هنالك دور كبير لحوكمة المؤسسات في الحد من عمليات الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية، وذلك بسبب ما توفره حوكمة المؤسسات من افصاح شفاف و صادق عن البيانات المالية، كما ان تطبيق السياسات الخاصة بحوكمة المؤسسات يوفر الادوات الازمه للرقابة الداخلية وادارة المخاطر مما يجدد من الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية.

3. وجود علاقة تكاملية بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات وان وجودهم معا من شأنه ان يحد من عمليات الفساد المالي والاداري عن طريق حماية حقوق المساهمين والمهتمين في المؤسسات العراقية.

4. وجود دور مهم للمحاسبة القضائية على الحد من الفساد المالي والاداري عن طريق توفير الوسائل والاجراءات التي تمكن المحاسب القضائي التحري عن حالات الفساد والغش والتي تمارس داخل المؤسسات العراقية بالإضافة الى توفير الادلة التي تمكن الجهاز القضائي من اصدار احكامه اتجاه المفسدين والفاستين.

الاستنتاجات

من خلال نتائج الدراسة المتحققة، توصلت هذه الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات المتمثلة بما يأتي:

1. يعتبر وجود المحاسب القضائي عامل مهم جدا لدفع الموظف نحو السلوك السوي والابتعاد عن أي فعل او تصرف فاسد ممكن ان يسيء لوظيفته او للغير .
2. تتعكس اليات حوكمة المؤسسات وبشكل اساسي على سلوك الموظف في المؤسسات العراقية، إذ ان وجود هذه الاليات داخل المؤسسات العراقية تؤدي الى دفع الموظف نحو السلوك الايجابي خوفا من العقاب.
3. ممارسة اليات حوكمة المؤسسات داخل المؤسسات العراقية يسهل عملية تتبع ظاهرة الفساد والحد منها.

4. تتمتع المؤسسات العراقية بخصائص تساعده على تطبيق المحاسبة القضائية داخلها.

5. تعد اليات حوكمة المؤسسات عامل مهم في تجنب اي سلوك سلبي ممكن ان يصدر من الموظف مما يؤدي الى الحد من الفساد المالي والاداري.
6. تعتبر العلاقة التكاملية بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات عامل مهم وحاسم في تتبع السلوك السلبي للموظف والذي من الممكن ان يحدث في القطاع عينة الدراسة.

التوصيات

من خلال النتائج والاستنتاجات التي تم التوصل اليها توصي الدراسة بما يأتي:

1. ضرورة تعزيز دور المحاسب القضائي في الفصل في حالات الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية.
2. ضرورة تعزيز التزام المؤسسات العراقية باليات حوكمة المؤسسات.
3. يجب تفعيل القوانين والتشريعات لتطبيق الاحكام الرادعة على الفاسدين والمخالفين في المؤسسات العراقية.
4. ضرورة استحداث وظيفة محاسب قضائي داخل المحاكم التي تبحث قضايا المسؤولية المدنية لموظفي المؤسسات العراقية.
5. اجراء دراسات متعلقة بتأثير المحاسبة القضائية و اليات الحوكمة على الحد من الفساد المالي والاداري في دولة اخرى وتطبيقها على قطاع اخر على سبيل المثال قطاع البنوك او القطاع الصناعي والخدمي، القيام بدراسات مماثلة لهذه الدراسة مع ربطها بمتغيرات أخرى مثل الرقابة الداخلية، ادارة المخاطر و غيرها.
6. ضرورة تأسيس مراكز تدريبية متخصصة من اجل تدريب المحاسب على إجراءات واليات المحاسبة القضائية.

7. الاهتمام في تدريس مهاج المحاسبة القضائية في الجامعات العراقية.
8. تطبيق الإجراءات الرادعة بشكل حازم وشديد على مرتكبي ظاهرة الفساد المالي والاداري في المؤسسات العراقية.
9. ضرورة دعم الادارة العليا للمحاسب القضائي للقيام بعمله وواجباته باستقلالية تامة ودون التدخل بعمله من اي طرف اخر.

قائمة المراجع والمصادر

المراجع العربية:

ابراهيم، نوال طارق & حاجم، وائل عذب.(2016). الفساد المالي والاداري، مفهومة، اسبابه، انواعه وسبل معالجته في العراق، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد 93 المجلد 22، 241-224

ابو سرعة، عبدالسلام عبدالله سعيد.(2016). تطوير مفهوم الحوكمة في مؤسسات القطاع العام بالجمهورية اليمنية لتعزيز الإفصاح والشفافية في تقاريرها المالية، اطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

بارزان، عمر علي.(2022). دور التدقيق الاداري في الحد من الفساد المالي والاداري دراسة استطلاعية في عينة من الاكاديميين في قسم المحاسبة في عينة من الجامعات والكليات الاهلية في اقليم كردستان العراق، مجلة بوليتكنيك للعلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 3 العدد 1، 172-189

براق، محمد & بلواضح، فاتح.(2018). حوكمة المؤسسات كآلية لتعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية لغرض إدارة المخاطر-دراسة تجربة ان سي أ روية في مجال حوكمة المؤسسات. *Revue des reformes Economique et intégration dans l'économie mondiale*, 12(25), 282-295.

برغل، لينا مصطفى.(2015). دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات العامة الاردنية. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، المملكة الاردنية الهاشمية.

حامد، محجوب عبدالله.(2017). مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية (دراسة ميدانية استكشافية). *Al-Aqsa University Journal (Humanities Series)*, 21(2), 374-416.

حبيبية، بن رعدة. (2019). دور الحوكمة المؤسسية في زيادة واستدامة نمو المؤسسات - دراسة حالة في بعض المؤسسات الاقتصادية من ولاية جيجل -، اطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة سطيف1، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حسن، عادل محمد محمد & عبدالرحمن، عبدالرحمن عبدالله. (2018). المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية: بحث ميداني من وجهة نظر المراجعين بمكاتب المراجعة. امارياك، 6(18).

حسياني، عبدالحميد. (2015). أهمية وجود لجان المراجعة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل الاتجاه الدولي نحو تعزيز حوكمة المؤسسات، اطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حنوف، عبدالرحمن. (2018). دور آليات الحوكمة المؤسسية في الحد من الفساد المالي والإداري في البنوك المملوكة للدولة (دراسة حالة البنوك العمومية الجزائرية خلال الفترة 2003-2012). (اطروحة دكتوراة، جامعة الجزائر، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية).

داود، تغريد داود سلمان. (2015). الفساد الاداري والمالي في العراق واثره الاقتصادي والاجتماع (اسبابه، انواعه، مظاهره، وسبل معالجته). مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية. 10(31)، 95-112.

دلير، موسى احمد & مسعود، عبدالله احمد. (2022). دور التكامل لمحاسبة القضائية و ديوان الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي والاداري. مجلة قهالى زانست العلمية، 7(1).

دلير، موسى احمد & مسعود، عبدالله احمد. (2022). مدى أثر التكامل بين هيئة النزاهة وتدقيق القضائي للحد من الفساد المالي والإداري في إقليم كردستان/العراق دراسة تحليلية ألراء عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان. مجلة قهالى زانست العلمية، 7(1).

سلطان محمد عبد الحميد, ر. (2022). دور تقنيات المحاسبة القضائية التحقيقية في تطوير دور قطاع المحليات والرقابة في مكافحة الفساد: دراسة ميدانية. المجلة المصرية للدراسات التجارية, 46(1), 77-150.

الشوابكة، فيصل عبدالحافظ. (2018). مكافحة الفساد الإداري التجريبية الأردنية نموذجًا-دراسة قانونية-. دراسات علوم الشريعة والقانون، 45(4)، 195-207.

الصايغ، محمد دفع الله الحسن. (2019). دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية (دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بالسودان)، اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، جمهورية السودان.

عبدالحليم، احمد حامد محمود، احمد، نبيل ياسين & سرور، عبير عبدالكريم ابراهيم. (2021). دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية, 10(3), 425-558.

عز الدين، محمد رحاب، عز الدين & خالد، مصطفى بن جمعة. (2020). دور حوكمة المؤسسات في السيطرة على الفساد الإداري من وجهة نظر العاملين شركتي ليبيا للتأمين-الثقة للتأمين.

عزريل، ايمن هشام. (2016). دور المحاسبة القضائية للتصدي لعمليات غسل الأموال، اطروحة دكتوراه، جامعة الزيتونة للعلوم والتكنولوجيا في سلفيت، دولة فلسطين العربية .

فيان عبد الرحمن ياسين, & ابتسام علي حسين. (2021). آليات مكافحة الفساد المالي والإداري في العراق وجهود أجهزة الرقابة العليا في الحد منه Journal of Baghdad College of Economic sciences University, (64).

الكبيجي, رولا وائل. (2019). دور الحوكمة في الحد من الفساد في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني. رسالة ماجستير، جامعة القدس، دولة فلسطين العربية.

مالطي، سناء. (2020). جودة التدقيق الخارجي و آليات حوكمة المؤسسات :دراسة ميدانية في السياق الجزائري، اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجيالي اليابس - سيدي بلعباس- ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

محمد حميد علي. (2021). الأثر الاقتصادي للفساد المالي والإداري في العراق وسبل مكافحته. مجلة العلوم القانونية والسياسية، 10(1)، 409-447.

مرواني، عسول، & محمد الأمين. (2021). تعزيز حوكمة المؤسسات باستخدام أدوات التحليل المالي. رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

مناف مرزة نعمة. (2017). اثر مؤشرات ادارة الحكم الرشيد في مكافحة الفساد الاداري والمالي العراق: دراسة تحليله للمده من 2003-2014. Iraqi Journal Of Administrative Sciences, 1(2), 17-17.

منوخ، اسامة زيد محمد. (2017). دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي) دراسة ميدانية في هيئة النزاهة العراقية (، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، جمهورية السودان.

وهاب، فاطمة & مكشتي، مروة. (2022). أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة صناعة الأنابيب، رسالة ماجستير، جامعة غرداية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

ياسين، فيان عبدالرحمن & حسين، ابتسام علي. (2021). اليات مكافحة الفساد المالي والاداري في العراق وجهود اجهزة الرقابة العليا في الحد منه، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 64، 97-107.

يونس، نعمان منذر، جسوم، بكر حميد & اسماعيل، عطية محمد. (2020). تحليل واقع الفساد المالي والإداري في العراق وفق مؤشر مدركات الفساد (CPI) للمدة (2003-2018)، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 16، 446-

المراجع الأجنبية

- Alabdullah, T. T. Y., Alfadhil, M. M. A., Yahya, S., & Rabi, A. M. A. (2014). The role of forensic accounting in reducing financial corruption: A study in Iraq. *International Journal of Business and Management*, 9(1), 26.
- Ali, N., & Khan, K. I. (2022). Corporate Governance, Financial Accounting Information and Control Mechanisms: A Way to Combat Corruption. *Journal of Business and Social Review in Emerging Economies*, 8(1), 197-208.
- Alshaerb, I. M. A., Al-Hila, A. A., Al Shobaki, M. J., & Abu Naser, S. S. (2017). Governance of public universities and their role in promoting partnership with non-governmental institutions. *International Journal of Engineering and Information Systems (IJEAIS)*, 1(9), 214-238.
- Alshurafat, H., Al Shbail, M. O., & Mansour, E. (2021). Strengths and weaknesses of forensic accounting: An implication on the socio-economic development. *Journal of Business and Socio-economic Development*.
- Ashour, A. J. (2018). Criminal Measures to Combat Administrative Corruption in Iraq. *Opción: Revista de Ciencias Humanas y Sociales*, (17), 859-881.
- Bahia, A. K. (2019). Financial and Administrative Corruption and Its Impact on the Iraqi Economy. *International Journal of Research in Management & Business Studies*. 6(3), 96-100.
- Erum, N., & Hussain, S. (2019). Corruption, natural resources and economic growth: Evidence from OIC countries. *Resources Policy*, 63, 101429.
- Ghader, M. Y., & Abd Alhusyn, S. H. (2022). The Role of External Oversight Bodies in Curbing Financial and Administrative Corruption (Analytical Study on The Iraqi Republic). *Al-Qadisiyah Journal for Administrative and Economic Sciences*, 24(1), 239-248.
- Honigsberg, C. (2020). Forensic accounting. *Annual Review of Law and Social Science*, 16, 147-164.
- Ismail, M. D., Kathim, A. M., & Al-Kanani, M. M. (2023). Corporate Governance and its Impact on the Efficiency of Internal Control on

- Non-Profit Government Institutions: an Exploratory Study. *International Journal of Professional Business Review*, 8(1), e01155-e01155.
- Maria, S., & Sri, S. (2020). A Study of the Financial Frauds in Forensic Accounting and their Prevention. *Think India Journal*, 22(43), 15-19.
- Obiora, A. A., & Nwankwo, P. F. U. (2022). corruption in nigeria: a scourge without a remedy. *chukwuemeka odumegwu ojukwu university law journal*, 6(1).
- Okoye, E. I. (2009). The role of forensic accounting in fraud investigation and litigation support. In *The Nigerian Academic Forum* (Vol. 17, No. 1).
- Pozsgai-Alvarez, J. (2020). The abuse of entrusted power for private gain: meaning, nature and theoretical evolution. *Crime, Law and Social Change*, 74(4), 433-455.
- Rahmajati, A. P., & Utami, I. (2022). The Gap Between Supply and Demand in Forensic Accounting. *International Journal of Accounting & Finance in Asia Pasific (IJAFAP)*, 5(3), 117-127.
- Remo, W. M., & Wahed, L. D. A. A. (2019). Invest the role of the judicial auditor in dealing with cases of financial and administrative corruption in Iraq Role and impact study. *Tikrit Journal Of Administration and Economic Sciences*, 2(42), 33.
- Sekaran, U. (2003). Determining sample size. *Sekaran. Uma* (4th Eds.), *Research methods for business: A skill building approach*, 263-298.
- Sorunke, O. A. (2018). Forensic accounting investigation techniques and successful prosecution of corruption cases in Nigeria. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 8(3), 37-44.
- Suleiman, N., & Othman, Z. (2021). Forensic accounting investigation of public sector corruption in Nigeria: The Gioia methodology. *The Qualitative Report*, 26(3), 1021-1032.
- Tashkandi, A. A. (2022). Analyzing Sharia supervision effects on the performance of Islamic banks: evidence from the GCC countries. In *Explore Business, Technology Opportunities and Challenges After the*

Covid-19 Pandemic (pp. 924-935). Cham: Springer International Publishing.

الجزء الأول من الإستبانة

المعلومات الشخصية (الديموغرافية)

القسم الأول : البيانات الأساسية

يهدف هذا القسم إلى معرفة خصائص المستجيبين على هذا الاستبانة، يرجى وضع علامة (□) أمام

العبارات التي تمثل إجابتك إذا كانت الإجابة غير ذلك : الرجاء كتابة الإجابة):

الجنس : ذكر انثى

المسمى الوظيفي : مدير دائرة رئيس قسم

الفئة العمرية التي تنتمي إليها: 37-28 47- 38 57-48 اكثر من 57

المستوى التعليمي: دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه اقل من دبلوم

التخصص العلمي : ادارة اعمال محاسبة مالية اقتصاد اخرى

الخبرات العملية : اقل من 6 10-6 15-11 20-16 اكثر من 20

الجزء الثاني من الاستبانة (موضوع الدراسة)

القسم الثاني: تشير العبارات التالية إلى لفساد المالي والاداري. يرجى وضع رد واحد فقط لكل عبارة.					
العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تنتشر الرشوة بين موظفي الوزارة.					
يستغل الموظفين مواقعهم الوظيفية لتحقيق كسب غير مشروع.					
تنتشر ظاهرة نهب واختلاس المال العام بكثرة في الوزارة.					
يستغل الموظفون الثغرات الموجودة بالقوانين والانظمة ويقومون بتجاوزات مالية.					
يقوم بعض الموظفين بتمرير أعمال غير مشروعة من أجل طمس مصدر الأموال (غسل الأموال).					
بعض الموظفين قاموا بعمليات التزوير والخداع من أجل تحقيق كسب مالي.					
الموظفين يقومون بتبديد المال العام واستغلال الوسائل العامة لأغراض شخصية.					
يقنضي انجاز بعض المعاملات وجود وساطة لشخص.					
هناك تراخي واهمال من قبل بعض الموظفين في القيام بالواجبات المقررة قانونا.					
هناك عدم احترام لوقت العمل لبعض الموظفين من خلال الخروج المبكر أو التأخر في الحضور في الوقت الرسمي للعمل.					
هناك صور لأعمال سلبية للموظفين كالتنقل بين المكاتب وقراءة الجرائد واستقبال زوار في المكاتب.					
هناك جهل لبعض الموظفين لأساسيات الوظيفة كنوع من محاولة تجنب المسؤولية.					
يقوم بعض الموظفين بإفشاء الأسرار المهنية من خلال اطلاع الغير على اسرار وظيفية.					
هناك تأخير في أداء العمل لبعض الموظفين.					

القسم الثالث: تشير العبارات التالية إلى حوكمة المؤسسات.. يرجى وضع رد واحد فقط لكل عبارة					
العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يحترم العمال معظم اللوائح التنظيمية المسطرة من طرف إدارة المجمع.					
تقوم الإدارة العليا في الوزارة بشرح اللوائح الانضباطية.					
تمثل العقوبة لدى الوزارة وسيلة تدريبية و تمهينية للعمال.					
إن الإجراءات التأديبية و العقابية موضوعية و معروفة لدى العاملين.					
تفصح المؤسسة عن المخاطر المتوقعة.					
للوزارة موقع إلكتروني يشمل معلومات عنها و تجدد بشكل دائم.					
تحرص الوزارة على الوفاء بالتزاماتها التعاقدية اتجاه جميع الاطراف.					
يعتبر الراتب الذي أتقاضاه عادلا.					

القسم الرابع: تشير العبارات التالية إلى المحاسبة القضائية. يرجى وضع رد واحد فقط لكل عبارة.					
العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تساعد المحاسبة القضائية المحققين في كشف حالات الفساد المالي.					
تخصص المحاسب القضائي في نشاط معين يمكنه من بناء أحكام قوية وتمييزة تعمل على التحقق من الممارسات الاحتمالية.					
هناك حاجة للمجتمع العراقي من تعريف وتدريب وتعليم المحاسبين بمجال المحاسبة القضائية وذلك بالاستفادة من تجارب بعض الدول المتقدمة في هذه المجال.					
اعتماد معايير الحكومة في مؤسسات الدولة يسهل على المحاسب القضائي في اكتشاف التلاعبات المالية.					
يطبق المحاسب القضائي أساليب فنية فاعلة للكشف عن مواطن الضعف والقصور في الأداء المالي والتي تساعد في الحد من الفساد المالي.					
تمتع المحاسب القضائي بالاستقلالية والموضوعية والشفافية وعدم تأثره بالأطراف الداخلية أو الخارجية يساهم في محاربة الفساد.					
يملك القدرة على تقديم الخدمات الاستشارية القانونية، والقضائية، والتحقيقية، والتفتيشية فيما يتعلق بحالات الفساد المعقدة.					
يملك المحاسب القضائي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.					

القسم الثالث: تشير العبارات التالية إلى العناصر المشتركة بين المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات، والتي تشير الى العلاقة التكاملية بينهم. يرجى وضع رد واحد فقط لكل عبارة					
العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تعزز حكم القانون وتحد من الجهات التي تعتبر نفسها فوق القانون.					
المحاسبة القضائية وحوكمة على حقوق المساهمين واصحاب المصلحة.					
المحاسبة القضائية وحوكمة تدعم مصداقة الافصاح وشفافية المعلومات المنشورة.					
المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تحد من حالات التلاعب والاحتيايل المالي والاداري في المؤسسات العراقية					
المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تحد من مخاطر الفشل المالي في المؤسسات العراقية					
المحاسبة القضائية وحوكمة المؤسسات تعزز كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية التي يتم تطبيقها في المؤسسات العراقية					

نشكر لكم تعاونكم

الملحق رقم (2) Frequencies Frequency Table

		Gender			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	1	76	63.3	63.3	63.3
	2	44	36.7	36.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

		job			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	1	26	21.7	21.7	21.7
	2	94	78.3	78.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

		Age			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	1	10	8.3	8.3	8.3
	2	52	43.3	43.3	51.7
	3	40	33.3	33.3	85.0
	4	18	15.0	15.0	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

Education

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	5.0	5.0	5.0
	2	67	55.8	55.8	60.8
	3	39	32.5	32.5	93.3
	4	8	6.7	6.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

special

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	37	30.8	30.8	30.8
	2	62	51.7	51.7	82.5
	3	17	14.2	14.2	96.7
	4	4	3.3	3.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

Experience

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	12	10.0	10.0	10.0
	2	40	33.3	33.3	43.3
	3	36	30.0	30.0	73.3
	4	18	15.0	15.0	88.3
	5	14	11.7	11.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

Descriptives
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
a1	120	1	5	3.99	.874
a2	120	3	5	4.29	.653
a3	120	1	5	3.94	.873
a4	120	2	5	4.03	.733
a5	120	2	5	4.05	.878
a6	120	2	5	4.10	.726
a7	120	2	5	3.93	.941
a8	120	2	5	4.07	.786
a9	120	1	5	3.95	.951
a10	120	3	5	3.97	.721
a11	120	2	5	4.01	.761
a12	120	3	5	4.16	.635
a13	120	1	5	4.00	.767
a14	120	2	5	4.07	.786
a	120	2.64	5.00	4.0399	.51147
Valid N (listwise)	120				

DESCRIPTIVES VARIABLES=b15 b16 b17 b18 b19 b20 b21 b22 b
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
b15	120	2	5	3.87	.934
b16	120	2	5	4.22	.651
b17	120	2	5	3.85	.857
b18	120	2	5	3.94	.873
b19	120	2	5	4.11	.797
b20	120	1	5	3.99	.794
b21	120	2	5	3.98	.809
b22	120	1	5	3.82	.879
b	120	2.50	5.00	3.9719	.60013
Valid N (listwise)	120				

DESCRIPTIVES VARIABLES=c23 c24 c25 c26 c27 c28 c29 c30 c
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
c23	120	1	5	4.03	.755
c24	120	2	5	4.07	.663
c25	120	1	5	4.05	.849
c26	120	3	5	4.30	.656
c27	120	1	5	3.99	.815
c28	120	1	5	4.00	.840
c29	120	1	5	3.93	.972
c30	120	1	5	4.02	.809
c	120	2.75	5.00	4.0490	.53875
Valid N (listwise)	120				

DESCRIPTIVES VARIABLES=d31 d32 d33 d34 d35 d36 d
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
d31	120	2	5	3.92	.931
d32	120	2	5	4.04	.771
d33	120	1	5	3.91	.926
d34	120	3	5	3.98	.727
d35	120	2	5	4.02	.767
d36	120	3	5	4.20	.656
d	120	2.50	5.00	4.0097	.60007
Valid N (listwise)	120				

RELIABILITY

/VARIABLES=a1 a2 a3 a4 a5 a6 a7 a8 a9 a10 a11 a12 a13 a14

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	120	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	120	100.0

a. Listwise deletion based on all variables
in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.890	14

RELIABILITY

/VARIABLES=b15 b16 b17 b18 b19 b20 b21 b22

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	120	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	120	100.0

a. Listwise deletion based on all variables
in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.871	8

RELIABILITY

/VARIABLES=c23 c24 c25 c26 c27 c28 c29 c30

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	120	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	120	100.0

a. Listwise deletion based on all variables
in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.827	8

RELIABILITY

/VARIABLES=d31 d32 d33 d34 d35 d36

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	120	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	120	100.0

a. Listwise deletion based on all variables
in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.842	6

REGRESSION

/MISSING LISTWISE

/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)

/NOORIGIN

/DEPENDENT a

/METHOD=ENTER b.

Regression**Variables Entered/Removed^a**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	b ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: a

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.785 ^a	.616	.613	.31825

a. Predictors: (Constant), b

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	19.179	1	19.179	189.363	.000 ^b
	Residual	11.951	118	.101		
	Total	31.131	119			

a. Dependent Variable: a

b. Predictors: (Constant), b

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.383	.195		7.082	.000
	b	.669	.049	.785	13.761	.000

a. Dependent Variable: a

REGRESSION

/MISSING LISTWISE

/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)

/NOORIGIN

/DEPENDENT a

/METHOD=ENTER c.

Regression
Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	c ^b	.	Enter

- a. Dependent Variable: a
b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.859 ^a	.738	.736	.26297

- a. Predictors: (Constant), c

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	22.970	1	22.970	332.160	.000 ^b
	Residual	8.160	118	.069		
	Total	31.131	119			

- a. Dependent Variable: a
b. Predictors: (Constant), c

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.738	.183		4.038	.000
	c	.815	.045	.859	18.225	.000

a. Dependent Variable: a

REGRESSION

/MISSING LISTWISE

/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)

/NOORIGIN

/DEPENDENT a

/METHOD=ENTER b c.

Regression**Variables Entered/Removed^a**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	c, b ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: a

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.898 ^a	.807	.803	.22680

a. Predictors: (Constant), c, b

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	25.112	2	12.556	244.102	.000 ^b
	Residual	6.018	117	.051		
	Total	31.131	119			

a. Dependent Variable: a

b. Predictors: (Constant), c, b

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.476	.163		2.928	.004
	b	.310	.048	.364	6.453	.000
	c	.576	.054	.606	10.740	.000

a. Dependent Variable: a

REGRESSION

/MISSING LISTWISE

/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)

/NOORIGIN

/DEPENDENT a

/METHOD=ENTER d.

**Regression
Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.903 ^a	.815	.814	.22077

a. Predictors: (Constant), d

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	25.379	1	25.379	520.723	.000 ^b
	Residual	5.751	118	.049		
	Total	31.131	119			

a. Dependent Variable: a

b. Predictors: (Constant), d

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.954	.137		6.977	.000
	d	.770	.034	.903	22.819	.000

a. Dependent Variable: a

الملحق رقم (3) لجنة محكمين الاستبيان

الاسم	الرتبة الاكاديمية	الجامعة	
1	أ.د. اسماعيل التكريتي	استاذ دكتور	جامعة عمان الاهلية
2	أ.د. محمد الدحيات	استاذ دكتور	جامعة عمان الاهلية
3	د. خالد الحطيبات	استاذ مشارك	جامعة مؤتة
4	د. نواف الذنيبات	استاذ مساعد	جامعة مؤتة
5	د. خالد العمرو	استاذ مساعد	جامعة مؤتة
6	د. ليث الكساسبة	استاذ مساعد	جامعة البلقاء التطبيقية
7	د. انس بني عطا	استاذ مساعد	جامعة الشرق الاوسط