دور المحاسبة القضائية في الحد من الجريمة المالية وتحقيق الإصلاح المالي

ا.م عمار غازي إبراهيم
جامعة ديالى / كلية الادارة والاقتصاد

م. صالح مهدي حمادي
جامعة ديالى / كلية التربية للعلوم الانسانية

ا.م.د نزار معن عبدالكريم
جامعة ديالى / كلية الادارة والاقتصاد

ammar.ezzi82@gmail.com

Feasibility application judicial accounting to reduce Financial crime and achieve financial reform

المستخلص

تناول البحث دور المحاسبة القضائية في الحد من الجرائم المالية وتحقيق الاصلاح المالي وهدف البحث الى بيان اهمية تطبيق المحاسبــة القضائية من اجل اكتشاف نوع من انواع الجريمة الماليــة وهي التلاعب في القوائم المالية من قبل بعض الشركات من اجل التهرب من دفع الضريبة ، ولذا ظهرت أهمية البحث من خلال الدور المتكامل لكل من المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحريات أكثر عمقاً وأكثر ارتباطاً بالدعاوى القضائية مما يمهد الطريق للمحاسب لكي يكون مستشارا أو خبيراً مالياً على مستوى عالي يمكنه من إجراء عمليات الفحص والتحري بطريقة أكثر شمولاً وعمقاً من المراجعة الخارجية واكتشاف مدى صدق المعلومات التي تحتويها القوائم المالية وابداء الرأي في الدعاوى القضائية التي تخص المخالفات المالية والغش في القوائم المالية، وقد توصل هذا البحث الى عدة استنتاجات كان أهمها تؤدي المحاسبة القضائية دور مهم في مكافحة التهرب الضريبي من خلال مساعدة الإدارة الضريبية في تقدير حجم الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين والتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء المقصودة للتهرب الضريبي وكانت اهم التوصيات ضرورة السعي نحو اصدار التشريعات والقوانين التي تنظم مهنة المحاسبة القضائية وذلك لأهميتها الكبيرة في حل النزاعات الناتجة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بدفع الضريبة .

الكلمات المفتاحية : (المحاسبة القضائية ، الجريمة المالية ، التهرب الضريبي) .

Abstract

The aim of the research is to importance of applying judicial accounting to detect financial crime from cases of fraud and financial fraud in economic units.This study has reached several conclusions, the most important of which is that judicial accounting plays an important role in combating tax evasion by assisting the tax administration in estimating the real tax base of the taxpayers and reducing the chances of committing the mistakes intended for tax evasion. this study has reached important conclusions, Judicial accounting for its great importance in resolving disputes between tax administration and taxpayers.

Keywords: (judicial accounting, financial crime, financial reform, tax evasion)

المقدمة

ظهرت في الآونة الأخيرة في مجال المحاسبة محاولات عدة لتطوير المحاسبة والمعلومات المحاسبية وكان ابرزها تلك التي نادت بالربط بين المحاسبة والقانون ويعد موضوع الإصلاح المالي من أكثر الموضوعات اهتماما في مجال مهنة المحاسبة ومهنة القانون وبروز نوع من انواع المحاسبة تسمى بالمحاسبة القضائية ، وان مفهوم المحاسبة القضائية يختلف عن مفهوم المحاسبة القانونية وعن التدقيق الداخلي و الخارجي الذي تمارسه الأجهزة الحكومية وديوان الرقابة المالية ، فمخرجات المحاسبة القضائية هي تقارير ترشد القضاة في إصدار الاحكام بحق مرتكبي الجرائم المالية . وان المحاسبة القضائية لا تقتصر على الحد من أساليب التلاعب المالي والاختلاسات وانما تنظر الى ما وراء الأرقام لكشف الحقائق والمزاعم من خلال تفسير مفاهيم الغش والتلاعب المحاسبي، وان أهمية المحاسبة القضائية هي توظيف مجموعة من التقنيات التي تساعد في كشف عمليات الجريمة المالية في ظل الاتجاهات الحديثة للمفاهيم العمولة وظهور بما يعرف بالاقتصاد المعرفي عمل كل ذلك على نقل المعرفة المتطورة بحذافيرها للشركات في مختلف بقاع العالم مما حدا بها لاستخدام طرق عديدة للتهرب الضريبي للزيادة مستويات إرباحها لذلك كان التركيز والاهتمام بالمحاسبة القضائية أمر واضح جدا مما تلعبه من دور مهم في إجبار أصحاب الإعمال على بناء قوائم وتقارير مالية خالية من إي تلاعب وتقديمها للجهات المعنية جميعها في وقتها المحدد لتكون بياناتها احدي المؤشرات الأساسية في اتخاذ قرارات عده خاصة بها .

المبحث الاول

منهجية البحث

اولا : مشكلة البحث

تقوم بعض الشركات بتقديم قوائم مالية تتصف بعدم المصداقية من اجل عدم اظهار المركز المالي للشركات ولا نتيجة نشاطها على حقيقته من خلال التلاعب بالأرقام الموجودة في تلك القوائم من خلال استغلال بعض الطرق المحاسبية والتغرات القانونية وهذه تعد من الجرائم المالية الامر الذي ادى الى ضرورة وجود محاسب قضائي (خبير قضائي) يمتلك خبرات تساعده على اجراء عمليات الفحص والتحري الشامل من اجل اكتشاف التلاعب بالقوائم المالية ومن هنا تتمثل مشكلة البحث في السؤال التالي (هل ان للمحاسبة القضائية دور في الحد من الجرائم المالية وتحقيق الاصلاح المالي)؟

ثانيا : أهمية البحث :

ظهرت أهمية البحث من خلال الدور المتكامل لكل من المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحريات أكثر عمقاً وأكثر ارتباطاً بالدعاوى القضائية مما يمهد الطريق للمحاسب لكي يكون مستشارا أو خبيراً مالياً على مستوى عالي يمكنه من إجراء عمليات الفحص والتحري بطريقة أكثر شمولاً وعمقاً من المراجعة الخارجية واكتشاف مدى صدق المعلومات التي تحتويها القوائم المالية وابداء الرأي في الدعاوى القضائية التي تخص المخالفات المالية والغش في القوائم المالية .

ثالثا : اهدف البحث :

يهدف البحث الى :

1- بيان أهميته المحاسبة القضائية كأحد المصطلحات الحديثة في الفكر المحاسبي .
2- معرفة مدى إمكانية استخدام المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي.
3- معرفة مدى إمكانية مساعدتها لمدققين الحسابات الخارجيين وجهات الرقابة والإشراف في توفير الوسائل الكفيلة لمنع طرق التلاعب الضريبي وذلك من خلال تطبيق الإجراءات والسياسات الكفيلة بالحد منه.

رابعاً: فرضيات البحث.

يسعى البحث لاختبار الفرضيات الآتية :

1- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة القضائية والحد من الجرائم المالية.

2- وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمحاسبة القضائية في الحد من الجرائم المالية.

المبحث الثاني

مفهوم المحاسبة القضائية تاريخها ومجال ومعوقات تطبيقها

2-1 مفهوم وتعريف المحاسبة القضائية

ان المحاسبة القضائية هي تطبيق لمبادئ المحاسبة والنظريات والضوابط والحقائق او الفرضيات المحاسبية في نزاع قانوني ويشمل جميع فروع المحاسبة أي ان المحاسبة القضائية : تتكون من عنصرين أساسيين هما (برزان ، 2016) .

- الخدمات القانونية : التي تعترف بدور المحاسب القضائي بوصفه خبيرا أو مستشارا .
- خدمات التحقيق : التي تعتمد على الاستفادة من مهارات المحاسب القضائي ، التي قد لا تؤدي الى الشهادة في قاعة المحكمة .

ان المحاسبة القضائية تنطوي على تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة ومراجعة الحسابات والشؤون المالية والأساليب الكمية وأجزاء من القانون والبحوث، والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج والتقرير والمحاسبة القضائية تؤدى على شكل إما شهادة او استشارة (Islam,2011,7). وتعتبر المحاسبة القضائية تطبيق المعرفة المتخصصة أو مهارة محددة للعثور على أدلة من المعاملات الاقتصادية (Joshi,2003,6) .

وهناك عدة محاولات لباحثين ومنظمات لإيجاد تعريف مناسب للمحاسبة القضائية ، وعلى هذا الأساس تعرف المحاسبة القضائية :

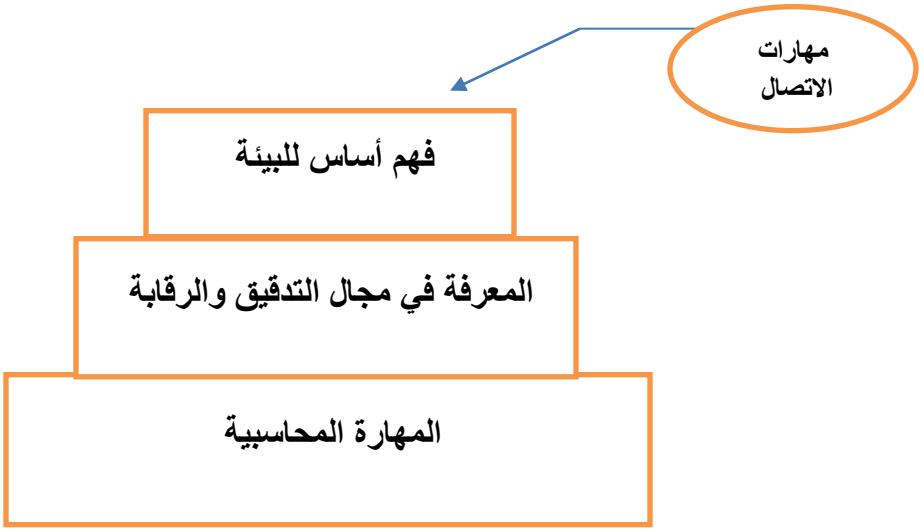
انها مزيج من مدققي الحسابات والتحقيق الخاص والذي يشمل المعارف والمهارات التالية (مهارات التحقيق ، والبحث ، والمعرفة بالقانون والأساليب الكمية ، والمحاسبة والتدقيق ، وكذلك المعرفة بأنظمة الحاسوب والبرمجيات التي تمكنه من استخراج الأدلة ذات الصلة . (Gray,2008) .

عرفها (جورج ما ينغ) في كتابه (التحقيق المالي في المحاسبة القضائية) بأنها علم جامع تقدم المعلومات المالية في شكل من شأنه ان يكون مقبولا للمحكمة .(الخالدي ، 2012) .

وكذاك عرفتها جمعية فاحصي الاحتيال المرخصين الأمريكية ACFE بانها استخدام المهرات المحاسبية في القضايا التي تتضمن دعاوى جنائية، أو مدنية فعلية وهي لا تقتصر على مبادئ المحاسبة والتدقيق المقبولة قبولا عاما.(الجبوري،2013).

وقد شبه Crumbley المحاسب القضائي بانه مبنى مكون من ثلاث طبقات، الطبقة السفلية وهي الطبقة الكبيرة تمثل الخلفية المحاسبية القوية للمحاسب ، في حين تكون الطبقة الوسطى ذات حجم اصغر وهي تمثل المعرفة في مجال التدقيق والرقابة الداخلية وتقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال . اما الطبقة العليا وهي الطبقة الأصغر فهي تمثل الفهم الأساسي للبيئة القانونية والغلاف الذي يغطي الطبقة العليا هو مهارات الاتصال الشفوية والكتابية (السيسي،2006) .

شكل (1) متطلبات التأهيل للمحاسب القضائي



المصدر : من اعداد الباحثون

2-2 أهداف المحاسبة القضائية

ان اهداف المحاسبة القضائية تعد مطلوبة من كل الأفراد والمنظمات لغرض جمع الأدلة المالية التي تستخدم في المحاكم لتسوية النزاعات او الدعم او دحض المطالبات بالتعويض عن الخسائر ، والسعي نحو

تحقيق العدالة والانصاف بخصوص مرتكبي عمليات الاحتيال لخيانتهم الأمانة والثقة ومن أهداف المحاسبة القضائية (الخالدي ، 2012 : 41) .

1. التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف ذات العلاقة اذ ان الهدف سيعتمد على الغرض من التكليف فقد تكون مهمة التحري عن وجود الاحتيال او تكميم بعض الأضرار الاقتصادية.

2. التحري عن عمليات الاحتيال واكتشافها ، والذي يعد من اهم الأهداف المحاسبة القضائية فضلا عن اكتشاف حالات التهرب من الالتزامات المالية .

3. تحديد مقدار الخسائر والاضرار المادية المتكبدة او المحتملة وجمع الأدلة المالية التي ستكون بمثابة ادلة قويه لدعم المطالبات القانونية لاستردادها .

4. إجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة ضد الشركة فضلا عن المثول امام المحكمة إذ تطلب الامر ذلك .

2-3 إجراءات المحاسبة القضائية (الكبيسي، 2016 : 5)

تتلخص إجراءات المحاسبة القضائية بالأتي :

1. الالتقاء بالعميل لتحديد ماهية المشكلة وأبعادها والدوافع التي أدت الى حدوث المشكلة .

2. تدقيق الصراع لتحديد الأطراف المعنية واللاعبين الأساسيين فيها .

3. التحقيق الأولي قبل وضع الخطة المفصلة لإتاحة المجال للخطة التفصيلية اللاحقة .

4. وضع خطة عمل بالأهداف والمنهجية التي ستستخدم لحل المشكلة .

5. جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات باستخدام الأساليب والتقنيات المناسبة .

6. تحليل الأضرار وقيمتها الحالية باستخدام التقنيات المناسبة .

7. إعداد التقرير النهائي مبينا فيه نطاق العمل والمنهج المستخدم واي قيود موجودة إضافة الى رأي المحاسب وما يعززه من أدلة .

2-4 مجالات تطبيق المحاسبة القضائية

ان الخدمات المقدمة من المحاسبة القضائية تكون متنوعة وفي مجالات متعددة من التحقيقات المالية لبيان ودعم الدعاوي القضائية في مواقف مختلفة ، ويتطلب ذلك الاستعانة بالخبراء الاستشاريين والمدققين الداخليين والمتخصصين في المجالات المصرفية والمثمنين وكذلك المحامين وأساتذة الجامعات ، وكل هذه الاختصاصات يمكن تقديمها من قبل المحاسب القضائي ومن بين العديد من الخدمات التي يقدمها المحاسبون القضائيون(الجليلي،2012: 14).
ويمكن تحديد المجالات الرئيسية على النحو الآتي (حلس، 2012) :

1- تقديم الاستشارات لحل المنازعات: هي خدمة يقدمها المحاسب القضائي، اذ يقدم رأيا يستند الى وقائع معروفة اما اذا كانت الحقائق غير معروفة فان المحاسب القضائي يقوم بالتحقيق في موضوع المنازعات ومن ثم تكوين رأي على أساس التحقيقات التي يقوم بها .

2- شهادة خبرة في الشؤون المالية : المحاسب القضائي قد يكون بمثابة احد الخبراء في حالات التقاضي التي تشتمل مجالات المحاسبة والشؤون المالية ، او في مجالات اعداد وتحليل الضرائب او تقييم الأداء المالي ، ويسهم في صياغة أسئلة الاستجواب في هذا المجال او المساعدة في ترجمة الوثائق .

3- التسويات المالية وتقييم أعمال الشراكة عند الطلاق : المحاسب القضائي كثيرا ما يدعى الى حل تسويات الطلاق بين الأزواج الذين لديهم ملكية في شركة خاصة، والشراكة في الأعمال التجارية لان وظيفة المحاسب القضائي التي تختص بتقييم الأعمال وتحديد وتقييم القيمة المالية للأصول والممتلكات. أي ان هدف المحاسب القضائي في تسوية المنازعات المالية عند الطلاق هو تقييم الاعمال لتحديد قيمة واقعية للأعمال بما يتفق مع هدف الخدمة.

المبحث الثالث

الجرائم المالية مفهومها وانواعها

3-1 مفهوم الجريمة:

الجريمة لغة مشتقة من مادة (جرم) والجريمة أي الذنب، وتجرم عليه أي أدعى عليه ذنبًا لم يحمله، ويقول الله سبحانه وتعالى " ولا يجرمنكم شنآن قوم على ألا تعدلوا "، و(أجرم) : ارتكب جرمًا، ويقال : أجرم عليهم وإليهم: جنى جناية، أما اصطلاح الجريمة وفقًا لتعريفها في القانون فيستعمل للتعبير عن سلوك مخالف للقانون الجزائي مستحقًا للعقاب لوقوع المخالفة على حق سواء لفرد أو للمجتمع يحميه القانون، لذلك عرّف فقهاء وشراح القانون الجنائي الجريمة بأنها فعل أو امتناع عن فعل يؤدي إلى الضرر بالغير ويعاقب عليه القانون (الابيوكي،6:2016)، وايضاً هناك جرائم عرفها القانون جرائم اقتصادية التي هي عبارة عن الافعال التي من شانها ان تؤثر على الاقتصاد القومي بصورة مباشرة، وتتمثل في جرائم المنافسة غير المشروعة، وجرائم التهرب الضريبي، والجرائم التموينية، وجرائم الاحتكار، وتمتاز هذه الجرائم غير محصورة بنصوص قانون معين اذ ان كل جريمة تقع ضمن نصوص القانون الخاص بها(حسين،11:2004)، و تتميز الجرائم المالية بخصائص تميزها عن بقية الجرائم حيث انها تنشط في ميدان المال والاعمال وتعنى بالممتلكات والشركات المختلطة وهي جريمة مستحدثة والتي عادة ماتكون مقترنة بجرائم اصلية تسبق وقوع هذه الجريمة والتي لو لاها لما تكونت اركان جريمة غسيل الاموال، حيث انها تكون ذات طابع فني ومتعددة الاختصاصات كجريمة غسيل الاموال المقترنة بالتدليس الالكتروني والجرائم الصرفية والقمرقية والاستيلاء او التهرب الضريبي، بحيث تعتمد على التخطيط المحكم القائم على ادق الحسابات والتوقعات ولا مجال فيها للارتجال وتقوم كذلك على التبصير وامتلاك قدر كبير من الدراية والمعرفة بالتغيرات الاقتصادية والقانونية اذ لا يقل مستوى مقترفي هذه الجرائم عن المستوى الذي يختص فيه اصحاب الاختصاص في مجالات الرقابة والتتبع والعقاب وهذا المستوى الفكري والقانوني يعقد مهام اجهزة الرقابة ومكافحة الجريمة(المزوغي،2:2016).

3-2 انواع الجرائم المالية :

تعد الجرائم المالية بأنواعها المختلفة اكثر تأثيراً واشد خطراً على برامج التنمية والتقدم الحضاري لأي مجتمع حيث إنها تقوض من تقدمه نحو النمو الاقتصادي وتضر بمصالحه ولاسيما في الوقت المعاصر حيث الانفتاح الاقتصادي والتقدم السريع لمناحي الحياة والثورة التكنولوجية التي بدورها زادت من انتشار

التجارة الالكترونية وعولمة الاقتصاد وبالتالي عولمة النشاط الاجرامي، ولا شك ان هناك جرائم عادية لها آثار اقتصادية كالسرقة والاختلاس والتزوير والرشوة والابتزاز والنصب والاحتيال والغش والتدليس والتهرب الضريبي والسطو والمماطلة في سداد الديون وغيرها من صور الجرائم المالية، حيث يتأثر بها المجني عليه كسلب امواله فلا يحقق تقدماً ونمواً اقتصادياً يستفيد منها او يستفيد اقتصاد بلاده الا ان الجرائم الاقتصادية هي في المقام الاول موجهة للسياسة الاقتصادية للدولة وتضر بمصالحها المالية.(عبده،2:2012)، وان ابرز انواع الجرائم المالية والاقتصادية هي:

أولاً – جرائم يرتكبها بعض العاملين بالشركة وضد اداره وملاك الشركة كالاختلاس سواء النقدي او بتدوير شيكات او بالسرقة من مخازن الشركة.

ثانياً – جرائم ترتكبها الادارات و الشركات ضد الدولة التي تعمل بها وهى تدوير مستندات لتكاليف و مصروفات بغرض تقليل صافى الربح الخاضع لضريبه الدخل . وبغرض دخول مستثمرين جدد الى هذه الشركات ايضا .

ثالثاً – جرائم ترتكبها ادارات الشركات ضد ملاكها على الرغم من استفادة الملاك ايضا منها وتتمثل فى تضخيم صافى الارباح بهدف الحصول على توزيعات ارباح وهميه .

رابعاً – جرائم ترتكبها إدارات الشركات ضد الدولة في تقليل فواتير الاصول سواء أكانت ثابته أو متداوله والتى تستورد من خارج الدولة التى تعمل بها الشركة بهدف سداد رسوم جمركيه وضرائب اقل مما هي في الحقيقة وهو ما يعرف بالجريمة الضريبية (التهرب الضريبي) وهذا النوع من الجرائم المالية سيتم التطرق اليه بشكل مفصل.(سعيد،1:2014).

3-3 جريمة التهرب الضريبي واسبابها :

تحتل الإيرادات الضريبية تحتل مكانة رئيسية ليس فحسب من خلال دورها التمويلي لتوجيه الدولة، ولكن لكونها أيضا آلية سياسية لتوزيع الأعباء ووسيلة لتوجيه الاقتصاد، والضريبة في العصر الحديث تقابلها خطورة شديدة تعرقل دورها على جميع المستويات، وتربك بالتالي السياسة الضريبية، وتتجلى هذه الخطورة في الجرائم المالية بصفة عامة والجرائم الضريبية بصفة خاصة.، وتكمن الأهمية البالغة لهذا الموضوع في أن

الجرائم الضريبية وعلى رأسها التهرب الضريبي كلها تتصل بنطاق المال العام (الجنيدي،10:2004).وان الركن المادي في الجريمة الضريبية هو الاعتداء على مصلحة الضرائب ، ويقع هذا الاعتداء بخافة الالتزام الضريبي الذي يفرضه القانون على المكلف بمقتضى العلاقة التي تقوم بينه وبين الدولة فالجريمة الضريبية تفترض اساساً لقيامها وجود علاقة ضريبية بين الفاعل الاصلي (المكلف) و الدولة (شخصاً معنوياً) يكون المكلف هو الطرف السلبي لهذه العلاقة وعندئذ يقع على عاتقة التزام ضريبي بالقيام يعمل او الامتناع عن عمل وبمخافة هذا الالتزام تقع الجريمة الضريبية (الشرع، 55:2008).

لذا تعتبر الجرائم المالية بصفة عامة والجرائم الضريبية بصفة خاصة، على اختلافها هي الأكثر سوءً على برامج التنمية والتقدم الحضاري لأي بلد، خاصة مع المستجدات التي شهدها العالم على الانفتاح الاقتصادي والثورة التكنولوجية، والتي زادت بدورها مع انتشار التجارة الالكترونية وعولمة الاقتصاد وبالتالي عولمة الجريمة هدا وتتصدر ظاهرة التهرب الضريبي رأس قائمة الجرائم الضريبية التي تشكل خطرا مباشرا على خزينة الدولة واقتصاد البلاد (حوات، 184:2007)، ولها اسباب عدة منها :

1- الاسباب الاجتماعية والنفسية: وتتمثل في ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين وهو الادراك الكامل من قبل الافراد لمسؤولياتهم المالية ازاء المجتمع والدولة وهذا الوعي لم يصل بعد الى الدرجة التي يدرك فيها اهمية الموازنة بين الحقوق والواجبات وتدفعه الى الالتزام الذاتي والطوعي بالقوانين عموما والقوانين الضريبية خصوصاً (صبري،386:2016).

2- الاسباب القانونية: ان نزاهة القانون الضريبي تعتبر شي نسبي اذا ان تطبيقه يتم لحساب الدولة القوية، مما يسبق القوة بينها وبين المكلف الضعيف، وهذا الاخير يعتبرها (الدولة)كدائن قوي يحاول استقطاع الضرائب بالقوة ولا يعترف المكلف بدورها المشروع وخاصة اذا كان الفساد مستشري في مفاصل الدولة، ومن ناحية استمرار القانون الضريبي فانه يفتقر اليها في كثير من الاحيان لكثرة تبديله وتصحيحه تبعا للتغيرات الاقتصادية السائدة مما يحد كثيراً من اعتباره وتأثيره، بالإضافة الى ان القانون الضريبي دائما يحاول التوفيق بين الاعباء الضريبية وقدرة الفرد المكلف(جمعة،88:2005).

3- الاسباب الاقتصادية: ان من الاسباب التي تؤثر على سلوك الافراد بشكل وعلى السلوك الاجرامي بشكل خاص ما يسمى بالبيئة الاقتصادية او الظروف الاقتصادية التي تحيط بهؤلاء الناس والبشر، ويظهر اثر تلك البيئة في الظروف المسببة لعدم كفاية دخول الافراد لسد حاجاتهم، أو لانعدام دخولهم أصلاً ، وأهم هذه

الظروف بصفة اساسية قلة الموارد الاقتصادية، وسوء توزيعها غلتها. اذ تعلب قلة الموارد الاقتصادية دوراً اساسياً في ارتكاب الجرائم بشكل عام (حسين،59:2004).

4- الاسباب الادارية والفنية: وتنشأ من تعقد اجراءات التكليف والجباية وعن صعوبة التطبيق وعدم المساواة في المعاملة بين المكلفين وعندما تكون الاجراءات معقدة ترهق كاهل المكلف فانه يحاول التهرب وكذلك الامر عندما يصعب تقدير وعاء الضريبة مثلا فيقدر بشكل جزافي كما يحاول المكلف التهرب اذا أساءت الادارة الضريبية التصرف في تطبيق الضريبة وعاملت المكلفين معاملة مختلفة مما يشعرهم بالظلم ويضعف الثقة بعدالة الضريبة التي قصدها المشرع في الاصل عندما وضع القانون(صبري،387:2016).

3- 4 أساليب المحاسبة القضائية للحد من ارتكاب الجرائم المالية.

يعتبر التهرب الضريبي من المشاكل الاقتصادية والمالية الكبيرة التي تعاني منها اغلب الدول النامية ومنها العراق وذلك بسبب حجم المبالغ الكبيرة التي لو حُصلت من قبل الدولة لساهمت وبشكل كبير في سد الكثير من نفقات الدولة وخفض عجز الموازنة لذا يجب على الدولة، ومن اهم اولوياتها الاقتصادية هو الحد من جريمة التهرب الضريبي، وبما انه هناك عوامل عديدة تساعد او تؤدي في عملية التهرب الضريبي ومنها العوامل الاجتماعية والاقتصادية والتشريعية وبالتالي من غير الممكن ان يكون هناك حل واحد جوهري للحد من التهرب الضريبي فيجب هناك دراسة مستفيضة لتحديد أهم العوامل الرئيسية التي تساعد على التهرب الضريبي، ومن ثم دراسة كل عامل من هذه العوامل على حدة وبشكل تفصيلي من قبل اشخاص متخصصين وذوي خبرة في هذا مجال لكل عامل من هذه العوامل(الحدب،1:2018).

وإن من أهم العوامل التي يمكن أن تساعد في الحد من جريمة التهرب الضريبي هو دور المحاسبة القضائية وذلك من خلال اعتبارها من وسائل الاثبات، وايضاً اجراءاً تحقيقيا واستشارة فنية تقوم بها المحكمة، حيث أن المحاسب القضائي ومن خلال استخدامه لمهاراته المحاسبية واختصاصاته الدقيقة في تحليل الوثائق والمستندات وفحص القوائم والمعطيات المالية من أجل إضفاء المصداقية والموثوقية في تلك القوائم المالية، ويساعد القضاء في الكشف عن جرائم الفساد ومكافحتها اذ بإمكانه كشف الثغرات المالية وعمليات الاحتيال المالي والتأكد من مصداقيتها، لذلك يقوم بدور الشاهد عند استخدام تقريره وخبرته للأثبات، وقد يقوم بدور المتحري عند قيامه بكشف الحقيقة والتوصل الى عناصر ومعطيات جديدة يكون اثبات الوقائع المادية فيها

بجميع طرق الاثبات، لأن طبيعة هذه الجرائم لا تشترط نوعاً معيناً من الادلة فقط بل تحتاج الى اجراء خبرة اذا كانت الجريمة فيها جانب فني او علمي يتطلب توضيحات من متخصصين في المجال المحاسبي، بحيث تساعد الخبرة المحاسبية في المجال الاقتصادي والمالي خصوصاً في ظل التطورات الاقتصادية والتكنلوجية والجريمة الاقتصادية وتلك المنظمة والعابرة للحدود(نجبية وآسية،385:2017). لذا يقع على عاتق المحاسب القضائي كشف اهم الوسائل او المداخل التي تستخدم من قبل مرتكبي الجرائم المالية والتي من ضمنها جريمة التهرب الضريبي من خلال استخدام المكلفين المحاسبة الابداعية التي تهدف بالأساس الى تقليل من حجم الوعاء الضريبي قدر الامكان وذلك بهدف التهرب الضريبي مستغلة بذلك كل الاجراءات والطرق حتى لا يمكن الكشف عنها من قبل الادارة الضريبية، لذا تقع على عاتق المحاسب القضائي العمل على كشف تلك الاجراءات والطرق التي تؤدي الى ارتكاب جريمة التهرب الضريبي من اكتشاف الاخطاء والغش الذي يقع في الدفاتر والتقارير المالية سواء يقومون بمراجعة شاملة أو اختيارية من أجل إرساء المصداقية في القوائم المالية التي تعكس الصورة الحقيقية للمكلفين التي بموجبها يتم تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي او مقدار الضريبة المستحقة عليهم، وهو الامر الذي يمكن مستعملي القوائم المالية من الثقة بها ومنها الدولة ممثلة بالإدارة الضريبية بحيث تعتمدها بشكل كبير اثناء فرض الوعاء الضريبي على المكلفين وهذا بقصد التقليل من ارتكاب جريمة التهرب الضريبي(نور الدين،128:2017).

هناك عدة طرق لمكافحة جريمة التهرب الضريبي باستخدام التوجهات الفكرية للمحاسبة القضائية منها (زعاري، واخرون،19:2016):

1- مراجعة التشريعات الضريبية فالتشريع المالي والضريبي الجيد والمنسجم والمترابط يجب عليه ان لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للمكلفين بارتكاب جريمة التهرب الضريبي.

2- نشر الوعي الضريبي لجميع الفئات المشموله بالقوانين الضريبية النافذة ويتم ذلك من خلال الحملات الاعلامية المختلفة للتعرف بالقوانين والتعليمات، حيث ينخفض الوعي الضريبي بسبب ارتفاع نسبة الامية، وضعف الثقافة الضريبية مما يؤدي الى تزايد نسبة التهرب الضريبي

3- تحقيق العدالة الضريبية والتي تعتبر صفة من الصفات التي تتميز بها الضريبة وتساهم في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين باسلوب عادل لجميع الفئات المشمولة بالقوانين الضريبية من خلال اعتماد مجموعة من الاستراتيجيات المالية التي تنظم الطرق المتبعة في تطبيق النظام الضريبي.

4- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر المحاسبية التجارية الاصولية والمستندات لتحديد أرابحهم الحقيقية الخاضعة للضريبة بشكل الصحيح.

المبحث الثالث

الاطار العملي للبحث

أولا :- وصف عينة الدراسة

1- عينة الدراسة :

شملت عينة الدراسة الهيئة العامة للضرائب حيث تم توزيع 65 استمارات الاستبيان على موظفين(مخمنين ومدققين) وقد تم استرجاع 62 استبانة وذلك لقياس امكانية تطبيق المحاسبة القضائية للحد من الجرائم المالية (التهرب الضريبي) وتحقيق الاصلاح المالي .

2- اسلوب جمع العينة :

استخدم الباحث اسلوب العينة العشوائية البسيطة في توزيع استمارات الاستبيان على الموظفين على فرض ان المجتمع متجانس لذلك استخدم الباحث العينة العشوائية البسيطة ومن ثم تم سحب العينة الملائم حيث بلغ حجم العينة 65 مخمن ومدقق والتي مثلت مجتمع الدراسة .

3- **المؤشرات الاحصائية:**

اعتمد الباحث في التحليل الاحصائي على البيانات والمعلومات المستحصلة من البحث حسب مقياس ليكرت الخماسي، وقد استعمل الباحث أهم المؤشرات الاحصائية بما يلائم فرضيات البحث والتساؤلات الخاصة به، وهي كما يلي :

1- التكرارات والنسب المئوية : وذلك لمعرفة عدد ونسبة المستجيبين داخل عينة البحث .

2- الوسط الحسابي المرجح : ويستعمل لمعرفة درجة موافقة العينة المبحوثة للتساؤلات.

3- الانحراف المعياري : ويستعمل لمعرفة مدى تشتت اجابات العينة المبحوثة عن درجة الموافقة.

4- معامل الارتباط Person : ويستعمل لقياس مدى ارتباط متغيرات البحث مع بعضها وتحديد نوع العلاقة هل هي طردية (موجبة) ام عكسية (سالبة).

5- اختبار F : ويستعمل لمعرفة وجود اثر للمتغيرات المستقلة في البحث على المتغير المعتمد.

6- معادلة الانحدار : وتستعمل لمعرفة مدى تأثير المتغير المستقل على المتغير المعتمد.

7- جدول تحليل التباين الاحادي : ويستعمل لمعرفة في ما اذا كان هنالك فروق في اجابات عينة البحث حسب المتغير تعزى الى المتغيرات الديمغرافية للبحث .

- **ملاحظة**

تم اعتماد القيمة المعنوية (.sig) في اختبار فرضيات البحث بدل من القيم الجدولية وذلك لدقة النتائج المحسوبة من القيمة المعنوية (.sig) .

ويجدر الاشارة هنا ان جميع هذه المؤشرات قد تم حسابها بواسطة برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSSV20) .

ثانيا :المتغيرات الديمغرافية للبحث : يبين وصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة البحث

جدول رقم (1) التكرارات والنسب المؤية المتغيرات الديمغرفية للبحث

العمر			
70,9	**44**	**اقل من 25 سنة**	Valid
21	**13**	**25- واقل من 35**	
8,1	**5**	**45 واقل من 55 سنة**	
100.0	**62**	**Total**	
الجنس			
71	**44**	**ذكر**	Valid
29	**18**	**انثى**	
100.0	**62**	**Total**	

Valid	التخصص		
	محاسبة	48	77,4
	اقتصاد	5	8,1
	احصاء	2	3,2
	اخرى	7	11,3
	Total	62	100.0
	المؤهل العلمي		
Valid	اعدادية	14	22.6
	بكلوريوس	42	67.8
	ماجستير	4	6,4
	دكتوراه	2	3,2
	Total	62	100.0
Valid	مدة الخدمة		
	اقل من 5 سنوات	14	22.6
	من 5 الى 15 سنة	34	54,8
	من 11 الى 25 سنة	4	6,5
	من 25 الى 33 سنة	3	4.8
	31 سنة فأكثر	7	11.3
	Total	62	100.0

نلاحظ في جدول رقم (1) مايلي :

فيما يخص متغير الجنس في حيث كان تكرار الذكور هو الاعلى حيث بلغ 44 بنسبة 71% في حين كان تكرار الاناث 18 بنسبة 29% ، وفيما يخص فئات العمر في حيث كان تكرار الفئة العمرية اقل من 25 سنة هو44 بنسبة 70,9% . وفيما يخص المسمى الوظيفي فقد كان تكرار المحاسبة هو الاعلى حيث كان 48 بنسبة 77,4 % . وفيما يخص فئات مدة الخدمة فقد كان تكرار الاعلى لفئة اقل من سنة 15 سنة

وهو 34 بنسبة 54,8 %، وفيما يخص فئات المؤهل العلمي فقد كان تكرار الاعلى لفئة البكالوريوس وهو 42 بنسبة 67.8 % .

جدول رقم (2) يمثل درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	لا اتفق تماما	لا اتفق الى حد ما	غير متأكد	اتفق	اتفق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5

صدق المقياس:

وبتضمن ما يلي:

أولا: الاتساق الداخلي Internal Validity

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المحور الذي تنتمي إلية هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات محاور الاستبانة والدرجة الكلية للمحور نفسه.

ثانيا: الصدق البنائي Structure Validity:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدي ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة.

3- ثبات الاستبانة Reliability:

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

أولاً: نتائج الاتساق الداخلي

يوضح جدول (2) معامل الارتباط بين كل بعد من ابعاد المحور الأول والدرجة الكلية للمحور، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوي معنوية $\alpha = 0.01$ وبذلك يعتبر المحور صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم (3) يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

ت	الابعاد	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
1	المحاسبة القضائية	9	.8730
2	الجرائم المالية	9	0.919
	فقرات الاستبانة ككل	**18**	**.9740**

ثالثا : وصف وتشخيص متغيرات البحث

تتضمن هذه الفقرة وصف متغيرات الدراسة الرئيسية وتشخيصها والمتمثلة بأبعاد المحاسبة القضائية كمحور مستقل والجريمة المالية كمحور معتمد ولتحقيق ذلك تم استخدام التحليلات الاحصائية الملائمة .

1- الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات العينة الخاص بالمحاسبة القضائية

جدول رقم (4) ادناه يصف متغيرات البحث الخاص بالمحاسبة القضائية

ت	ابعاد المحاسبة القضائية	الوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري
1	ان تطبيق اساليب المحاسبة القضائية تتضمن دراسة موضوع النزاع وتجهيز المستندات و التقارير والأدلة لإرسالها للقضاء ومساعدته في إصدار الأحكام العادلة .	3.8889	1.32617
2	تتطلب تطبيق المحاسبة القضائية تحليل الوثائق والمستندات وفحص القوائم والمعطيات المالية من أجل إضفاء المصداقية والموثوقية في تلك القوائم المالية.	4.0289	0.92074
3	تطبيق اساليب المحاسبة القضائية تتضمن التأكيد على مدى الالتزام المنظم الذي يقوم على مدى التزام الشركات بالقوانين والأحكام والتشريعات النافذة.	4.1389	0.96074

4	يتطلب تطبيق اساليب المحاسبة القضائية التأكد من التزام الشركات بتطبيق المعايير والمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بشكل سليم.	**4.0556**	**1.04045**
5	تطبيق اساليب المحاسبة الفضائية يؤدي الاستعانة بالخبراء الفنيين في حالة البحث عن الأدلة المالية المشكوك فيها في النظم المحاسبية الإلكترونية المعقدة <	**4.1944**	**1.09073**
6	تطبيق اساليب المحاسبة القضائية تقييم مدى كفاية وكفاءة إجراءات الرقابة الداخلية لحماية أصول الشركة ومعاملاتها المالية..	**4.4167**	**0.99642**
7	تطبيق اساليب المحاسبة القضائية تؤدي الى التأكد من الاحتفاظ بسجلات محاسبية مناسبة تحتوي بيانات معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها	**3.9722**	**0.94070**
8	تطبيق اساليب المحاسبة القضائية يؤدي الى اجراء عمليات التحري والتحقيق عن العوامل التي تؤدي الى ارتكاب الجرائم المالية .	**3.7778**	**1.17379**
9	تطبيق اساليب المحاسبة القضائية يساعد على قياس الأداء من خلال اهتمامه بنظام المعلومات ومن خلال توفير معلومات دقيقة عن التكاليف.	**3.4722**	**1.31987**
	المتوسط العام	**4.0062**	**0.59507**

تشير نتائج الجدول رقم (4) أن المحاسبة القضائية قد حصل على وسط حسابي عام قدره (4.0062) وانحراف معياري (0.59507) وهذا يدل على تجانس اجابات العينة حول قيمة الوسط الحسابي وأما على مستوى الفقرات فقد جاء الفقرة رقم (2) في هذا البُعد والتي هي (تتطلب تطبيق المحاسبة القضائية تحليل الوثائق والمستندات وفحص القوائم والمعطيات المالية من أجل إضفاء المصداقية والموثوقية في تلك القوائم المالية) هو الاكثر تجانسا حيث حصل على متوسط (4.0289) وبأنحراف معياري قدره (0.92074) وان اتجاه هذه الفقرة هي (اتفق) ، وان الاتجاه العام للمحاسبة القضائية هو (اتفق) .

2- الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات العينة الخاص الجرائم المالية.

جدول رقم (5) متغيرات البحث الخاص بالجرائم المالية

ت	ابعاد الجرائم المالية	الوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري
1	من اهم أسباب ارتكاب الجرائم المالية هو ضعف الالتزام بالشفافية المحاسبية ومعايير الإفصاح المحاسبي.	4.1667	1.02817
2	ان اجراءات التحرى عن الأشخاص والعمليات المشكوك في عدم قانونيتها للحصول على الأدلة اللازمة تؤدي الى الحد من للجرائم المالية.	3.9722	1.05522
3	استخدام أدوات التحليل والقياس المختلفة لتعزيز إمكانية الوصول الى النتائج وربطها بالمسببات المناسبة وتحديد الثغرات في النظام المالي وضع الضوابط يحد من الجرائم المالية.	3.6667	0.98561
4	ان تطبيق اساليب المحاسبة القضائية تحد من التهرب غير المشروع عن طريق إعداد الشركات سجلات وقيود مزيفة للتهرب وتمنع الدولة من الاطلاع على الارباح الحقيقية.	4.1389	1.15022
5	المحاسبة القضائية تؤدي الى تقديم الاستشارة الفنية في المسائل المالية المتعلقة بالقضية عبر صياغة الأسئلة المتعلقة بجمع الأدلة عن العمليات المالية يؤدي في الحد من الجرائم المالية.	3.7778	0.98883
6	المحاسبة القضائية تؤدي الى اعتماد الشفافية والنزاهة في التعاملات المالية ونشر الوعي الضريبي وثقافة المحافظة	3.6944	1.06421

على المال العام .

7	تحد المحاسبة القضائية من التهرب المشروع بقيام الشركات بالتخلص من أداء الضريبة باستفادتها من الثغرات في القوانين والتشريعات الضريبية.	1.8889	1.22798
8	التهرب الضريبي نوع من انواع الجرائم المالية له آثار اقتصادية تنعكس سلباً على النمو الاقتصادي وعلى مستوى الدخل القومي.	1.8687	1.20920
9	التهرب الضريبي نوع من انواع الجرائم المالية له آثار سياسية تعمل على إضعاف شرعية الدولة والإنكشاف أمام القوى الخارجية.	3.4444	1.06160
	المتوسط العام	**3.8611**	**0.61226**

جدول رقم (5) اعلاه يصف متغيرات البحث الخاص بالجرائم المالية

تشير نتائج الجدول رقم (5) أن **الجرائم المالية** قد حصل على وسط حسابي عام قدره **(3.8611)** وانحراف معياري **(0.61226)** وهذا يدل على تجانس اجابات العينة حول قيمة الوسط الحسابي وأما على مستوى الفقرات فقد جاء الفقرة رقم (3) في هذا البعد والتي هي (استخدام أدوات التحليل والقياس المختلفة لتعزيز إمكانية الوصول الى النتائج وربطها بالمسببات المناسبة وتحديد الثغرات في النظام المالي وضع الضوابط يحد من الجرائم المالية) هو الاكثر تجانسا حيث حصل على متوسط (3.6667) وبأنحراف معياري قدره (0.98561) وان اتجاه هذه الفقرة هي (اتفق) ، وان الاتجاه العام **الجرائم المالية** هو (اتفق) .

ثانياً :- أختبار الفرضيات:

1-أختبار الفرضية الرئيسية الاولى : والتي تنص على وجود علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والجرائم المالية.

H_0 : لا توجد علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والجرائم المالية.

H_1 : توجد علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والجرائم المالية .

جدول رقم (6) يمثل علاقة الارتباط

Correlations			
			المحاسبة القضائية
الجرائم المالية	Pearson Correlation	**0.519****	
	Sig. (2-tailed)	**0.001**	
	N	**72**	

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

جدول رقم (6) يشير الى وجود علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والجرائم المالية ، حيث كانت قيمة معامل ارتباط بيرسون معنوية وتساوي (0.519) وذلك لان القيمة المعنوية .sig تساوي (0.001)، وهي اقل من 0.01 بثقة 99% وهذا يعني تحقق الفرضية الرئيسية الاولى اي يوجد ارتباط معنوي بين المحاسبة القضائية والجرائم المالية.

2- اختبار الفرضية الرئيسية الثانية : والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة معنوية للمحاسبة القضائية على الجرائم المالية.

H_0 : لا يوجد أثر للمحاسبة القضائية على الجرائم المالية.

H_1 : يوجد أثر للمحاسبة القضائية على الجرائم المالية .

جدول رقم (7) يمثل جدول تحليل التباين

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	**3.540**	**1**	**3.540**	**12.562**	**0.001**
	Residual	**9.581**	**34**	**0.282**		
	Total	**13.120**	**35**			

a. Predictors: (Constant), X

b. Dependent Variable: Y

تشير نتائج اختبار F الى وجود أثر للمحاسبة القضائية على الجرائم المالية والموضحة في الجدول رقم (7) أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (12.562) عند مستوى معنوية (0.05) حيث كانت قيمة P– value تساوي (0.000) وهي اقل من 0.05 وهذا يعني رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة وهذا يعني وجود اثر للمحاسبة القضائية على الجرائم المالية .

جدول رقم (8) يمثل تأثر المحاسبة القضائية على الجرائم المالية.

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	R^2
		B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	**1.720**	**0.611**	-	**2.818**	**0.008**	**0.270**
	X	**0.534**	**0.151**	**0.519**	**3.544**	**0.001**	

a. Dependent Variable: Y

يشير جدول رقم (8) الى ان قيمة R^2 تساوي (0.270) وهذا يعني ان المحاسبة القضائية قد فسر ما نسبته (27%) من التغيرات التي تطرأ على الجرائم المالية وقد بلغت قيم (0.534) = B أي أن زيادة متغير المحاسبة القضائية وحدة واحدة من الانحرافات المعيارية سيؤدي الى زيادة الجرائم المالية بنسبة 53.4 % من وحدة الانحراف معياري .

جدول رقم (9) تأثير المحاسبة القضائية على الجرائم المالية

المتغير / المعتمد / المتغيرات المستقلة	الجرائم المالية			
	F	R^2	B	دلالة التأثير
المعرفه الاستراتيجية	23.383	0.407	0.461	معنوي

يشير جدول رقم (9) الى ان قيمة R^2 تساوي (**0.407**) وهذا يعني ان المعرفه الاستراتيجية قد فسر ما نسبته (40.1%) من التغيرات التي تطرأ على الجرائم المالية وقد بلغت قيمة (B = 0.461) أي أن زيادة متغيرات المعرفه الاستراتيجية وحدة واحدة من الانحرافات المعيارية سيؤدي الى زيادة الجرائم المالية بنسبة 46.1% من وحدة الانحراف معياري .

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات :

1- تُعد المحاسبة القضائية أداة من ادوات الضغط على المكلفين (الشركات) من أجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها في القوائم المالية الى الادارة الضريبية في عملية التحاسب الضريبي.

2- هناك العديد من العوامل التي تؤدي إلى ارتكاب جريمة التهرب الضريبي كارتفاع نسب احتساب الضرائب وتعدد الظروف الاقتصادية وسياسة الدولة الإنفاقية، فضلاً عن ضعف الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمجتمع .

3- تودي المحاسبة القضائية دور مهم في مكافحة جريمة التهرب الضريبي من خلال مساعدة الإدارة الضريبية في تقدير حجم الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين، والتقليل من فرص ارتكاب الاخطاء المقصودة بقصد التهرب الضريبي.

4- إن وجود المحاسبة القضائية في دوائر الدولة ومنها الادارة الضريبية تشجع على تطبيق التشريعات والقوانين واللوائح والمبادئ والفروض المحاسبية التي تمثل إطاراً محمكاً للحركات والعمليات المحاسبية التي يقوم بها القائمين بعملية التحاسب الضريبي مما لا يدع مجال للتهاون مع المكلفين بدفع الضريبة.

التوصيات :

1- ضرورة الاهتمام بالمحاسبة القضائية لما لها من دور كبير في الحد من الجرائم المالية بوجه عام وجريمة التهرب الضريبي بوجه خاص.

2- ضرورة السعي نحو اصدار التشريعات والقوانين التي تنظم مهنة المحاسبة القضائية وذلك لأهميتها الكبيرة في حل النزاعات الناتجة بين الادارة الضريبية والمكلفين بدفع الضريبة.

3- ضرورة قيام الإدارة الضريبية بناء نظام رقابي فعال يعتمد على خدمات المحاسبة القضائية يأخذ على عاتقه الحفاظ على حقوق المكلفين والسلطة المالية على السواء.

4- ضرورة استحداث مادة المحاسبة القضائية ضمن مفردات المواد الدراسية لقسم المحاسبة في كلية الادارة والاقتصاد العراقية من أجل زيادة المام الطالب بالجوانب والمستحدثات الجديدة في مهنة المحاسبة.

5- ضرورة وضع إطار وصيغ للتعاون لمختلف الهيئات مع المحاسب القضائي من أجل الحد من اكتشاف حالات التهرب الضريبي والحد منها .

المصادر:

1- الحدب، محمد (2018)"الحد من التهرب الضريبي" مقالة في صحيفة الرأي، الانترنيت .

2- الجبوري ، نصيف ، الخالدي ، صلاح (2013) دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 70 ، المجلد 19 ، ص 457- 473 .

3- الجليلي ، مقداد احمد ، (2012)" المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق " مجلة تنمية الرافدين ، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل ، العدد 107 ، المجلد 34 : 12 .

4- الجنيدي، صخر عبدالله،(2004) " نحو قانون عقوبات ضريبي يواجه تحديات العصر"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن .

5- الخالدي، صلاح هادي (2012) " إطار مقترح للمحاسبة القضائية ودورها في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي " أطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .

6- السيسي، نجوى احمد (2006)" دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية – دراسة ميدانية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس .

7- الشرع، طالب نور،(2008) " الجريمة الضريبية " الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان .

8- الكبيسي ، عبدالستار (2011) " المحاسبة القضائية ضرورة للمساهمة في حل النزاعات بصورة عادلة ، ندوة علمية حول " المحاسبة القضائية في دولة قطر " جمعية المحاسبين القانونيين القطرية.

9- الكبيسي ، عبدالستار (2016) " دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12 ، العدد1.

10- المرزوقي، محمد،(2017) " الجرائم المالية "، ورقة عمل، الامارات العربية المتحدة .

11- المزرغي، حامد، (2016) " الجريمة المالية وخصوصيتها "، مجلة الشروق، تونس .

12- الايبوكي، عادل،(2018)، " الجريمة الاقتصادية "، ورقة عمل مركز الاعلام الأمني.

13- برزان، صبيحة خلف،(2016) " دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب " مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد 108 .

14- حسين، محمد حسين قاسم،(2004) " الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقا لأحكام ضريبة الدخل الاردني رقم 25 لسنة 1964"، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين.

15- حلس، سالم (2012)" الأساليب العدلية لمكافحة الاحتيال ، الحلقة العلمية : تكامل جهود الأجهزة الأمنية والعدلية في مكافحة جرائم الاحتيال ، الرياض ، السعودية .

16- حوات، ادريس،(2007) " مخاطر الجرائم المالية واثارها على الاقتصاد وبرامج التنمية" مطبعة الامنية، الرباط .

17- جمعة، محمد عبدالله محمود،(2005) " التهرب الضريبي لدى اصحاب المهن"، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين .

18- صبري، جمال طارق محمد،(2106) " ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد(48).

19- سعيد، عبد الحكيم احمد،(2014) " انواع الجرائم المالية " ، دار الخبراء لتقويم الاعمال، اليمن.

20- زعارير، ياسر، واخرون (2016) " أثر استخدام المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي في الشركات)، المجلة الدولية للبحوث الاسلامية والانسانية، العدد(3) المجلد(6) .

21- عبده، طه محمد،(2012) " جرائم رجال الاعمال المالية والاقتصادية " ، بيروت.

22- نجيبه، بوشاك، وأسيه، ساميج،(2017) "الخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر ودورها في الحد من الجرائم الاقتصادية"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المجلد(2)، العدد(7) .

23- نور الدين، بريا،(2017)،" دور محاسبي المهن المحاسبية في الحد من تطبيقات المحاسبة الابداعية ومكافحة التهرب الضريبي)، مجلة دراسات جنائية، جامعة البليدة .

24- Gray Dahli", Forensil Accounting and Auditing , Compared And Contrasted to Traditional Accounting And Auditing ", American Journal of Business Education ,Vol.1,N.2,2008.

25- Islam, Jahirul & Rahman, Habibur& Hossan, Takdir(2011)" Forensic Accounting as a Tool for Detecting Fraud and Corruption : An Empirical Study in Bangladesh " AsA University Review,Vol.5,N.2.

26- Joshi, M. S., 2003, Definition of Forensic Accounting www.forensic-accounting.com 2003-31.