



## تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية: دراسة تطبيقية على شركات بورصة فلسطين

د. عبد الرحمن إبراهيم حسين الغلبان

أستاذ مساعد، المحاسبة، العلوم المالية والإدارية، جامعة الإسراء، غزة، فلسطين

[Abed2002@hotmail.com](mailto:Abed2002@hotmail.com)

تاريخ الاستلام: 2025/09/11، تاريخ القبول: 2025/09/19، تاريخ النشر: 2025/10/01

### الكلمات المفتاحية

خصائص مجلس الإدارة، المحاسبة القضائية، النزاهة المالية

### الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة (مثل: الاستقلالية، الحجم، الشهادات المهنية، التخصصات الأكاديمية) وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية، ودورها في تعزيز النزاهة المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وقد اعتمدت الدراسة على منهج تطبيقي يجمع بين أدوات كمية (كاستبيانات) وتحليل لمؤشرات من البيانات المالية المنشورة، مما يسمح بقياس العلاقة بين خصائص يمكن ملاحظتها مباشرة وأخرى مستخلصة من تقديرات فئات مهنية. ويُعد هذا الجمع بين مصادر البيانات مساهمة منهجية هامة تعكس واقع العلاقة بين الحوكمة والمحاسبة القضائية بشكل متكامل. واشتمل مجتمع الدراسة على الموظفين الماليين العاملين في هذه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، بينما تكونت العينة من (127) عضواً. تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية الارتباط والانحدار.

ومن أبرز النتائج التي تم التوصل إليها وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية. المحاسبة القضائية تؤثر بشكل إيجابي على تعزيز النزاهة المالية. خصائص مثل تنوع الأعضاء، وجود الأعضاء غير التنفيذيين، وعدد اجتماعات المجلس، كانت أكثر تأثيراً في تفعيل الرقابة. أبرز العوائق التي تحد من التطبيق الفعلي للمحاسبة القضائية: ضعف الكفاءة المهنية، ونقص التشريعات الداعمة. كما أوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير التشريعات الخاصة بالمحاسبة القضائية. تعزيز استقلالية وتنوع مجالس الإدارة. تدريب الكوادر المالية على أدوات وأساليب المحاسبة القضائية. تفعيل دور لجان التدقيق بشكل أوسع.



## Analyzing the relationship between board characteristics and the activation of forensic accounting practices to enhance financial integrity: an applied study on Palestine Stock Exchange companies

Dr. Abdel Rahman Ibrahim Hussein Al ghalban

### Abstract

This study aimed to analyze the relationship between board characteristics (such as independence, size, professional certifications, academic specializations) and the activation of forensic accounting practices, and their role in enhancing financial integrity in companies listed on the Palestine Stock Exchange. The study relied on an applied approach that combined quantitative tools (such as a questionnaire) and the analysis of indicators from published financial data, allowing for measuring the relationship between directly observable characteristics and others derived from estimates by professional categories. This combination of data sources represents an important methodological contribution that comprehensively reflects the reality of the relationship between governance and forensic accounting. The study population included financial employees working in these companies listed on the Palestine Stock Exchange, while the sample consisted of (127) members. The following statistical methods were used: correlation and regression.

Among the most prominent findings was the presence of a statistically significant positive relationship between board characteristics and the activation of forensic accounting practices. Forensic accounting positively impacts the enhancement of financial integrity. Characteristics such as member diversity, the presence of non-executive members, and the number of board meetings were more influential in enhancing oversight. The most prominent obstacles limiting the practical implementation of forensic accounting include weak professional competence and a lack of supportive legislation. The study also recommended developing legislation specific to forensic accounting, enhancing the independence and diversity of boards of directors, training financial personnel on forensic accounting tools and methods, and expanding the role of audit committees.

### Keywords

*Board of Directors  
 Characteristics, Forensic  
 Accounting, Financial  
 Integrity*

### المقدمة:

المساءلة والشفافية في المؤسسات (Albrecht et al., 2021). في هذا السياق، يلعب مجلس الإدارة دورًا محوريًا في توجيه السياسات والرقابة الداخلية التي تؤثر بشكل مباشر على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركة (Soliman, 2023).

في ظل التطورات المتسارعة التي يشهدها قطاع الأعمال، وتزايد تعقيد العمليات المالية والمخاطر المرتبطة بها، أصبحت الحاجة ملحة لتعزيز النزاهة والشفافية في التقارير المالية. تُعد المحاسبة القضائية من الأدوات الفعالة التي تساعد في الكشف عن المخالفات المالية والاحتيال، مما يدعم تحقيق

وبناء على ما تقدم وباستقراء الدراسات السابقة فإن مشكلة الدراسة تنحصر في التساؤلات الرئيسية التالية:

**السؤال الأول:** ما أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟  
ويتفرع عن هذا التساؤل الرئيسي، مجموعة من التساؤلات الفرعية:

1. ما أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟
2. ما أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟
3. ما أثر الشهادات المهنية أعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟
4. ما أثر التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

**السؤال الثاني:** ما أثر تفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين؟  
**السؤال الثالث:** ما أبرز العوائق التنظيمية والفنية التي تعيق تفعيل المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟

#### أهداف الدراسة:

تتمثل الأهداف الرئيسية لهذه الدراسة في الآتي:  
**المهدف الأول:** معرفة أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين. وفي محاولة الباحث لتحقيق هذا المهدف الرئيس سيسعى لتحقيق مجموعة الأهداف الفرعية التالية:

1. معرفة أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.
2. معرفة أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

تتمثل أهمية خصائص مجلس الإدارة، مثل الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، والتخصصات الأكاديمية، في تأثيرها على جودة الرقابة والإفصاح المالي، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على قدرة الشركات في الكشف عن التجاوزات المالية ومكافحتها (Hassan & El-Sayed, 2022). ومع ذلك، فإن الواقع الميداني في فلسطين يفرض تحديات فريدة تتعلق بهياكل الحوكمة والبيئة التنظيمية، ما يستدعي إجراء دراسات تطبيقية لفهم العلاقة بين هذه الخصائص وتفعيل المحاسبة القضائية في سياق الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (Abu-Salih, 2024).

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل هذه العلاقة بشكل دقيق، حيث تسعى إلى الكشف عن مدى تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية كأداة لتعزيز النزاهة المالية والحد من الفساد المالي داخل الشركات الفلسطينية. وتأتي أهمية هذه الدراسة في أنها تسلط الضوء على أبعاد محلية لم يتم تغطيتها بشكل كافٍ في الأدبيات السابقة، مما يساهم في تطوير استراتيجيات الحوكمة وتعزيز الشفافية في السوق المالي الفلسطيني.

#### مشكلة الدراسة:

تواجه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تحديات متزايدة في تعزيز النزاهة المالية ومكافحة الاحتيال، مما يستوجب تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية الفعالة. ويرتبط نجاح هذه الممارسات بخصائص مجلس الإدارة ودوره في تطبيق الرقابة الداخلية والحوكمة الرشيدة. مع ذلك، هناك نقص واضح في الدراسات التي تناولت تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في السياق الفلسطيني، مما يخلق فجوة معرفية تحتاج إلى معالجة (Abu-Salih, 2024; Khlif & Samaha, 2020).

### فرضيات الدراسة:

من أجل تحقيق الأهداف الرئيسية والأهداف الفرعية للدراسة، فإنه يمكن صياغة الفرضيات التالية:

**الفرضية الأولى:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لخصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

ويتفرع عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات

المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة

القضائية في شركات بورصة فلسطين.

3. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على

تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

4. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة

على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

**الفرضية الثانية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتفعيل المحاسبة القضائية وتعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

**الفرضية الثالثة:** توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.

### متغيرات الدراسة:

تتكون الدراسة من متغيرين كالاتي:

1. المتغير المستقل: خصائص مجلس الإدارة.

3. معرفة أثر الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

4. معرفة أثر التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

**الهدف الثاني:** معرفة أثر تفعيل المحاسبة القضائية على كلاً من تعزيز النزاهة المالية وتحسين مستوى الشفافية في شركات بورصة فلسطين.

**الهدف الثالث:** تحديد العوائق التنظيمية والفنية التي تعيق مجالس الإدارات في تفعيل المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

### أهمية الدراسة:

**الأهمية النظرية:** تنبع الأهمية النظرية للدراسة من مساهمتها في إثراء الأدبيات العلمية المتعلقة بحوكمة الشركات والمحاسبة القضائية، من خلال الربط بين خصائص مجلس الإدارة ودورها في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية. كما تضيف الدراسة بُعداً معرفياً حول العلاقة بين الحوكمة وتعزيز النزاهة المالية في السياق الفلسطيني، وهو ما لا يزال موضوعاً محدود التداول في الدراسات السابقة، خاصة في بيئة الأسواق الناشئة.

**الأهمية العملية:** تكمن الأهمية العملية للدراسة فيما تقدمه من نتائج وتوصيات قابلة للتطبيق تساعد الهيئات التنظيمية، مثل بورصة فلسطين وسلطة سوق المال، على تحسين الإطار الرقابي والحوكمي في الشركات المدرجة. كما توفر الدراسة دليلاً استرشادياً لمجالس الإدارات حول كيفية تفعيل المحاسبة القضائية كأداة رقابية لتعزيز الشفافية ومنع الاحتيال المالي، بما يسهم في حماية أموال المستثمرين وتخفيف الثقة في البيئة الاستثمارية.

2. المتغير الوسيط: تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية

3. المتغير التابع: النزاهة المالية

حدود الدراسة:

تقتصر الدراسة على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة المحددة، مع اعتبار أن النتائج قد تختلف في بيئات أو أسواق أخرى.

الحدود الزمنية: يقتصر إعداد البحث على العام 2024.

الحدود المكانية: تقتصر الدراسة على جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية.

الحدود البشرية: تقتصر الدراسة على عينة عشوائية طبقية من الموظفين الماليين، المدققين الداخليين، والمحاسبين القانونيين العاملين في هذه الشركات.

الحدود الموضوعية: تقتصر الدراسة على تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية: دراسة تطبيقية على شركات بورصة فلسطين.

الدراسات السابقة:

الدراسات الأجنبية:

1. دراسة (Louis, et al., 2025) The role of forensic accounting in strengthening corporate governance and fraud detection

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيفية مساهمة التدقيق القضائي في تحسين الشفافية المالية وتعزيز الضوابط الداخلية للحد من الاحتيال المالي. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة تحليل كمي باستخدام اختبارات ANOVA وتحليل العوامل لفحص تأثير التدقيق القضائي على هياكل الحوكمة المؤسسية.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن التدقيق القضائي يقلل بشكل كبير من الجرائم المالية، ويعزز الضوابط الداخلية، ويحسن تدريب المدققين. ومن أبرز التوصيات هذه

الدراسة تشجيع المؤسسات على دمج ممارسات التدقيق القضائي في عملياتها لتعزيز الحوكمة والشفافية.

2. دراسة (Saha, 2024) Forensic audit and corporate governance: A step beyond traditional auditing system and synergistic role of artificial intelligence

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيف يمكن للتدقيق القضائي، المدعوم بالذكاء الاصطناعي، أن يعزز من فعالية الحوكمة المؤسسية من خلال الكشف المبكر عن الاحتيال المالي وتحسين الرقابة الداخلية. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مراجعة تحليلية لمزايا وقيود دمج الذكاء الاصطناعي في عمليات التدقيق القضائي.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن الدمج بين التدقيق القضائي والذكاء الاصطناعي يمكن أن يقلل من الجرائم المالية ويعزز أهداف الحوكمة المؤسسية. ومن أبرز التوصيات هذه الدراسة تشجيع المؤسسات على تبني تقنيات الذكاء الاصطناعي في عمليات التدقيق القضائي لتعزيز الكفاءة والفعالية.

3. دراسة (Achmad, et al., 2024) Forensic accounting and risk management: Exploring the impact of generalized audit software and whistleblowing systems on fraud detection in Indonesia

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة دور مهارات المحاسبة القضائية في تعزيز كفاءة المدققين في كشف الاحتيال، مع التركيز على تأثير البرمجيات العامة للتدقيق وأنظمة الإبلاغ عن المخالفات. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مسح مقطعي شمل 537 مدققًا خارجيًا في إندونيسيا، باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد ونماذج التعديل.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن مهارات الاتصال العملية والنفسية والاجتماعية تعزز من كفاءة المدققين في كشف الاحتيال، وأن استخدام البرمجيات العامة للتدقيق يعزز من هذه العلاقة. ومن أبرز التوصيات هذه

الدراسة تعزيز تدريب المدققين على مهارات المحاسبة القضائية واستخدام البرمجيات المتقدمة لتحسين فعالية كشف الاحتيال.

#### التعقيب على الدراسات السابقة:

بناءً على الدراسات الحديثة المستعرضة، يتضح أن هناك اتفاقاً عاماً بين الباحثين على أهمية المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية وكشف الاحتيال، وكذلك وجود ارتباط مؤثر بين خصائص مجلس الإدارة وفعالية تلك الممارسات. ويمكن تلخيص أوجه الاتفاق والاختلاف على النحو الآتي:

1. دور المحاسبة القضائية في كشف الاحتيال: جميع الدراسات (مثل Louis et al., 2025) أكدت أن المحاسبة القضائية تسهم بفاعلية في كشف التلاعب المالي والاحتيال داخل المؤسسات، وتدعم الشفافية المالية.
2. علاقة المحاسبة القضائية بالحوكمة المؤسسية: دراسات (مثل Saha, 2024 و Đukić et al., 2023) أظهرت أن المحاسبة القضائية تعزز من جودة الحوكمة والرقابة الداخلية، وهو ما ينسجم مع فكرة أن وجود مجلس إدارة فعال يدعم تطبيق تلك الممارسات.
3. أهمية مهارات المدققين: اتفقت عدة دراسات على ضرورة تزويد المحاسبين القضائيين بمهارات فنية ونفسية، كوسيلة لتعزيز فعالية اكتشاف الاحتيال.

#### ثانياً: أوجه الاختلاف

1. زاوية التركيز: بعض الدراسات ركزت على دور الأدوات التكنولوجية مثل الذكاء الاصطناعي (Saha, 2024)، بينما ركزت أخرى على مهارات المدققين والممارسات التقليدية (Achmad et al., 2024).
2. المنهجية: دراسات (مثل Achmad et al., 2024) استخدمت تحليل كمي تطبيقي، بينما

الدراسة تعزيز تدريب المدققين على مهارات المحاسبة القضائية واستخدام البرمجيات المتقدمة لتحسين فعالية كشف الاحتيال.

#### 4. دراسة (Đukić, et al., 2023) Uncovering financial fraud: The vital role of forensic accounting and auditing in modern business practice

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف أهمية المحاسبة والتدقيق القضائي في الكشف عن المخالفات المالية وتعزيز الشفافية في المؤسسات. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة مراجعة أدبية شاملة وتحليل تطبيقات واقعية للممارسات القضائية في بيئات الأعمال.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن المحاسبة القضائية تلعب دوراً حاسماً في تعزيز الشفافية والكشف عن الاحتيال المالي، مع ضرورة دمجها في ممارسات الحوكمة المؤسسية. ومن أبرز التوصيات هذه الدراسة تعزيز استخدام المحاسبة القضائية كأداة استراتيجية في المؤسسات للحد من الاحتيال وتحسين الشفافية.

#### 5. دراسة (Dabbagh, & Yassin, 2023) Forensic accounting in detecting financial fraud: Trends and challenges

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف الدور المتزايد للمحاسبة القضائية في الكشف عن حالات الاحتيال المالي مع التركيز على أبرز الاتجاهات الحديثة في المجال، والتحديات التي تواجه ممارستها في البيئات المؤسسية المختلفة. المنهجية التي اعتمدت عليها هذه الدراسة ستخدم الباحثون المنهج الوصفي التحليلي، من خلال مراجعة الأدبيات الحديثة (2018-2024) حول المحاسبة القضائية، وتحليل عدد من دراسات الحالة ذات الصلة في بيئات مختلفة (شركات، جمعيات أهلية، مؤسسات حكومية). كما تم إجراء مقابلات شبه منظمة مع خبراء محاسبة قضائية في الوطن العربي.

من أبرز النتائج التي تم توصلت إليها الدراسة أن المحاسبة القضائية أصبحت أداة مركزية في الحد من الاحتيال المالي،



(Đukić et al., 2023) اعتمدت التحليل

النوعي والمراجعة الأدبية.

3. البيئة الجغرافية: معظم الدراسات أجريت في بيئات آسيوية أو عالمية، بينما لم تتناول بشكل مباشر بيئة فلسطين، مما يبرز الفجوة البحثية التي تسعى الدراسة الحالية إلى سدها.

#### التعقيب العام:

تدعم الدراسات السابقة الخلفية النظرية للدراسة الحالية من حيث أهمية خصائص مجلس الإدارة (مثل الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، والتخصصات الأكاديمية) في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية، وهو ما يؤدي إلى رفع مستوى النزاهة المالية. لكن يبقى غياب الأدلة التطبيقية في السياق الفلسطيني أو العربي عنصرًا فريدًا تسعى هذه الدراسة إلى معالجته من خلال البحث الميداني.

#### الإطار النظري للدراسة

##### المحور الأول: خصائص مجلس الإدارة.

يُعد مجالس الإدارة جوهر نظام حوكمة الشركات، وأداءه حاسم في آليات الإدارة الداخلية للشركات، حيث يلعب مجلس الإدارة دورًا رئيسيًا في الحد من مشاكل الوكالة التي تنجم عن الفصل بين الملكية والإدارة، إذ يتولى المديرون مسؤولية مراقبة أداء الإدارة العليا للتأكد من أنهم يتصرفون وفقًا لمصالح المالكين (Alabdullah, 2020).

##### 1. مفهوم مجلس الإدارة:

عرّفت لجنة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2023, p. 15) مجلس الإدارة بأنه "الجهاز الأعلى الذي يتحمل المسؤولية النهائية عن الأداء الشامل للمؤسسة ويضمن التوازن بين مصالح مختلف الأطراف ذات العلاقة". وهو مسؤول عن تبني الاستراتيجيات، وضمان الرقابة على الإدارة التنفيذية، والتأكد من التزام المؤسسة بمبادئ الشفافية والنزاهة.

## 2. دور مجلس الإدارة في الحوكمة:

تشير العديد من الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين خصائص مجلس الإدارة (الاستقلالية، الخبرة، والتنوع) ومستوى الشفافية في التقارير المالية. كما يرتبط أداء المجلس الفعال بانخفاض فرص التلاعب المالي وزيادة جودة التقارير المحاسبية (Dechow et al., 1996).

### 3. أثر خصائص المجلس على الحوكمة والمحاسبة القضائية

ترتبط خصائص مجلس الإدارة بفعالية تطبيق أدوات الحوكمة، كالمحاسبة القضائية، عبر توفير بيئة رقابية تُمكن من الكشف عن المخالفات، ومتابعة تقارير المدققين، وضمان الإفصاح العادل. كما أن المجلس القوي يُسهم في تعزيز النزاهة وتقليل فرص الغش المالي.

### 4. خصائص المجلس المؤثرة على النزاهة المالية:

- **الاستقلالية:** تعني نسبة الأعضاء غير التنفيذيين أو المستقلين في المجلس. وجود أعضاء مستقلين يعزز من قدرة المجلس على الرقابة وتقليل تضارب المصالح، وهو ما يدعم الشفافية والإفصاح المالي (Salehi & Shirzadeh, 2023).
- **الحجم:** يشير إلى عدد الأعضاء الذين يشكلون المجلس. تشير الأدبيات إلى أن الحجم المتوسط (بين 5-9 أعضاء) أكثر كفاءة، إذ يُوازن بين التنوع وسهولة اتخاذ القرار (Al-Baidhani, 2022).
- **المجالس الكبيرة** قد تواجه صعوبة في التنسيق، بينما الصغيرة قد تفتقر للتنوع المعرفي.
- **الشهادات المهنية:** تشير إلى امتلاك أعضاء مجلس الإدارة مؤهلات مهنية متخصصة تُمنح من هيئات اعتماد دولية، مثل شهادة المحاسب القانوني المعتمد (CPA)، المحاسب الإداري المعتمد (CMA)، أو المحلل المالي المعتمد (CFA). تعكس هذه الشهادات مستوى متقدمًا من المعرفة والمهارات في مجالات المحاسبة، التدقيق، التحليل المالي، وإدارة المخاطر. كما

ثالثًا: تواتر اجتماعات المجلس.

كلما زادت الاجتماعات الرقابية، ارتفعت القدرة على تتبع الأداء المالي واتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب. المجالس النشطة تُظهر حساسية أكبر تجاه المؤشرات المالية غير الاعتيادية والانحرافات عن الموازنات.

رابعًا: الفصل بين الرئيس التنفيذي ورئيس المجلس.

يساعد هذا الفصل في تقليل تضارب المصالح وضمان أن الرقابة المحاسبية لا تتأثر بضغوط إدارية داخلية، مما يُعزز استقلالية لجان التدقيق ودورها في تفعيل المحاسبة القضائية عند الحاجة (Khatib & Nour, 2022).

خامسًا: تنوع المجلس وتقييم المخاطر.

يسهم التنوع في إثراء النقاش الرقابي وطرح زوايا مختلفة لفهم المخاطر المالية، مما يعزز من فعالية الرقابة الاستباقية وكفاءة أنظمة الضبط الداخلي (Al-Shammari & Al-Saleh, 2022). ويرى الباحث أن وجود مجلس إدارة يتمتع بخصائص فعالة (استقلال، خبرة، تنوع، واجتماعات منتظمة) يُسهم في دعم نظم الرقابة المحاسبية، مما يقلل من فرص التلاعب المالي ويعزز من قدرة المؤسسة على الالتزام بالمعايير الدولية والإفصاح بشفافية.

المحور الثاني: المحاسبة القضائية.

تُعد المحاسبة القضائية من الفروع الحديثة والمتخصصة في المحاسبة، حيث تدمج بين المهارات المحاسبية والتقنيات التحليلية والمهارات القانونية للكشف عن المخالفات المالية وتقديم الأدلة في النزاعات القضائية.

1. المفهوم والتطور:

المحاسبة القضائية (Forensic Accounting) "تمثل تخصصًا مهنيًا يجمع بين مهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق بهدف تحليل العمليات المالية المرتبطة بقضايا الاحتيال، والتلاعب، والانحرافات المالية، مع تقديم نتائج قابلة

أن لديهم وعيًا أكبر بالممارسات الدولية في الشفافية والرقابة، مما يجعلهم أكثر قدرة على دعم ممارسات المحاسبة القضائية، واتخاذ قرارات مبنية على أسس مهنية ومعايير دقيقة.

- التخصصات الأكاديمية (الخبرة المالية والقانونية):

تشير إلى مدى امتلاك الأعضاء لخلفية محاسبية أو قانونية تؤهلهم لفهم القضايا المعقدة، وخاصة ما يتعلق بالامتثال والمعايير الدولية. وقد أظهرت دراسة (Hussain et al., 2023) أن وجود أعضاء ذوي كفاءة مالية يُحسن جودة الرقابة ويقلل من فرص التلاعب المالي.

5. العلاقة بين خصائص المجلس والرقابة المحاسبية:

تلعب خصائص مجلس الإدارة دورًا حيويًا في تعزيز فاعلية الرقابة المحاسبية داخل المؤسسات، إذ يُعد المجلس الجهة الرقابية الأعلى المسؤولة عن متابعة الأداء المالي وضمان الالتزام بالمعايير المهنية والقانونية. وتشير الدراسات إلى أن السمات البنوية للمجلس، مثل الحجم، الاستقلالية، والتخصص، تؤثر بشكل مباشر على جودة الرقابة الداخلية والمحاسبية.

أولاً: استقلالية المجلس والرقابة المحاسبية.

وجود أعضاء مستقلين يعزز قدرة المجلس على اتخاذ قرارات رقابية دون تأثير من الإدارة التنفيذية، ويسهم في تحسين جودة نظم الرقابة، خاصة فيما يتعلق بالكشف عن الانحرافات المالية والتقارير غير السليمة (Salehi & Shirzadeh, 2023).

ثانيًا: الخبرة المالية لأعضاء المجلس.

كلما زادت نسبة الأعضاء ذوي الخلفية المحاسبية أو المالية، ارتفع مستوى فهمهم للتقارير المالية المعقدة، مما يمكنهم من متابعة أداء المدققين الداخليين والخارجيين بفعالية، والتدقيق في سياسات الإفصاح والتقارير الدورية (Hussain et al., 2023).



- التحقيق في العقود المشبوهة والمشتريات العامة.
- تحليل العمليات البنكية والتمويلية المشبوهة.
- ربط الدلائل المالية بسلوكيات فاسدة
- تشير دراسات حديثة إلى أن وجود محاسب قضائي في المؤسسة يقلل من فرص حدوث الاحتيال المالي بنسبة كبيرة (Zainal et al., 2023).

#### 5. استخدام المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في

##### البورصة:

أصبحت الشركات المدرجة في الأسواق المالية تواجه متطلبات رقابية أعلى، ما يزيد الحاجة إلى تفعيل المحاسبة القضائية في (Alqaralleh & Al-Shbail, 2023):

- الكشف المبكر عن الانحرافات المحاسبية.
- الامتثال لمتطلبات الحوكمة والشفافية.
- فحص البلاغات والشكايات المقدمة من المستثمرين أو الجهات الرقابية.
- تقديم تقارير مستقلة تدعم لجان التدقيق الداخلي
- توصي الهيئات الرقابية في عدد من الدول العربية بإنشاء وحدات داخلية للمحاسبة القضائية لتعزيز الرقابة الداخلية.
- وفي فلسطين، بدأت بعض الشركات الكبيرة، خاصة المدرجة ببورصة فلسطين، بإشراك خبراء في المحاسبة القضائية لدعم النزاهة المالية في ظل ضعف الإطار الرقابي العام.

#### المحور الثالث: النزاهة المالية.

تُعد النزاهة المالية مكوناً أساسياً لحوكمة المؤسسات والضمان الأول لتعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة، إذ تعني الالتزام بالشفافية، والصدق، والامتثال الأخلاقي في التعامل مع المعلومات المالية وتقديمها. وتمثل النزاهة المالية في قدرة المؤسسة على تقديم بيانات مالية صحيحة، كاملة وغير مضللة، مع الالتزام بالمعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة.

للاستخدام في الإجراءات القانونية" (Zhang & Li, 2022, p. 115).

شهد هذا المجال نمواً كبيراً بعد الأزمات المالية وفضائح الشركات الكبرى، مثل قضية إنرون، ما أدى إلى زيادة الاعتماد على المحاسبين القضائيين في دعم عمليات التقاضي ومكافحة الاحتيال (Wells, 2023). في العالم العربي، بدأت بعض الدول بإدماج هذا التخصص ضمن أطر الرقابة الحكومية، مع اهتمام متزايد في القطاع الأكاديمي (Alawneh, 2022).

#### 2. أهداف المحاسبة القضائية (Kassem & Higson, 2021):

- الكشف عن الاحتيال والتلاعب المالي.
- دعم التحقيقات الجنائية والمحاسبية.
- تقديم تقارير فنية تستخدم كأدلة قضائية.
- تعزيز الشفافية والنزاهة في المؤسسات.
- 3. أدوات وأساليب المحاسب القضائي (Albrecht et al., 2022):
- التحليل المالي المقارن للكشف عن التغيرات غير المبررة.
- التحقيق في المستندات والمعاملات المشبوهة.
- استخدام أدوات تحليل البيانات وبرامج مثل IDEA وACL.

- المقابلات مع المعنيين داخل المؤسسة.
- التحقق من الالتزام بالمعايير المحاسبية والقانونية
- 4. المحاسبة القضائية ودورها في كشف الفساد المالي:

تلعب المحاسبة القضائية دوراً محورياً في الكشف عن أنماط الفساد مثل: الرشاوى، التلاعب في الإيرادات، والتزوير في المستندات، إذ يُعتمد على المحاسب القضائي كخبير لتحديد الأدلة وتحليل المعاملات المشبوهة (Al Qudah & Al-Khadhir, 2022). إذ تساعد في النشاطات التالية الاتية (Bhasin, 2022):

- كشف عمليات غسل الأموال.

- استخدام المحاسبة القائمة على الاستحقاق بدلاً من النقدية: ما يوفر صورة أكثر دقة عن الأداء المالي الحقيقي (Gaynor et al., 2016).

3. معايير الحكم على الشفافية والمساءلة: معايير الحكم على الشفافية والمساءلة تعد من الركائز الأساسية لتقييم النزاهة المالية في المؤسسات، وتتمثل في مجموعة من المبادئ والممارسات التي تضمن وضوح المعلومات ووضوح المسؤوليات داخل المؤسسة، بما يتيح إمكانية المتابعة والمحاسبة، ومن أبرز هذه المعايير:

- الإفصاح الكامل والدقيق: يتطلب توفير معلومات مالية وغير مالية دقيقة وفي الوقت المناسب لأصحاب العلاقة، ما يُعد مؤشراً جوهرياً للشفافية (OECD, 2022).

- وضوح الهياكل التنظيمية: وجود هيكل تنظيمي واضح مع تحديد المسؤوليات والصلاحيات يُعزز من القدرة على المساءلة المؤسسية (UNDP, 2021).

- إمكانية الوصول للمعلومات: تعني توفير قنوات متاحة وشفافة للحصول على المعلومات المتعلقة بالأداء المالي والإداري، مما يُعزز الرقابة المجتمعية والرقابية (Transparency International, 2023).

- وجود نظام رقابي داخلي وخارجي فعال: مثل المراجعة الداخلية، ومجالس الرقابة، وتقارير التدقيق المستقلة (INTOSAI, 2022).

- وجود آليات للمساءلة: مثل لجان الأخلاقيات، والإفصاح عن تضارب المصالح، وتقديم تقارير دورية عن الأداء (World Bank, 2022).

4. أهمية النزاهة المالية في المؤسسات (AI-):  
تعزيز من ثقة المستثمرين وأصحاب العلاقة، مما يزيد من جاذبية المؤسسة للاستثمار.

## 1. تعريف النزاهة المالية:

تعرف النزاهة المالية بأنها "الالتزام بالممارسات المالية الصادقة والعادلة، الخالية من التزوير أو التحريف المتعمد، بما يضمن العدالة والمساءلة وشفافية التقارير المالية" (OECD, 2023). ويُنظر إليها كحجر أساس في منع الفساد المالي، وتحقيق المساءلة أمام الجهات الرقابية والمجتمع.

## 2. مؤشرات النزاهة في التقارير المالية:

مؤشرات النزاهة في التقارير المالية تمثل مجموعة من السمات والمعايير التي يمكن من خلالها تقييم مدى مصداقية وشفافية، والالتزام التقارير المالية بالممارسات الأخلاقية والمهنية، وهي ضرورية لضمان ثقة المستخدمين الخارجيين مثل المستثمرين والمراقبين والممولين. وفيما يلي أبرز المؤشرات:

- الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية (IFRS): يعكس التزام الشركة بتطبيق معايير إعداد التقارير الدولية مدى نزاهتها وحرصها على الإفصاح العادل والمنهجي (IFRS Foundation, 2023).

- الإفصاح عن السياسات المحاسبية بوضوح: يعكس شفافية الإدارة في عرض أساليب القياس والتقدير المستخدمة في إعداد البيانات المالية (Healy & Palepu, 2001).

- الاستقلالية والحيادية في عرض المعلومات: يُعد تقديم بيانات دون تحيز أو تضليل مؤشراً جوهرياً على النزاهة المالية (Dechow et al., 2010).

- عدم وجود ملاحظات جوهريّة من المدقق الخارجي: يُظهر سلامة العمليات المالية والامتثال للضوابط المحاسبية (IAASB, 2022).

- الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة والمعاملات غير المتكررة: ما يدل على الالتزام بالشفافية وتجنب إخفاء المعلومات الحساسة (Transparency International, 2023).

المالية من خلال تقديم أدلة فنية يمكن استخدامها في التحقيقات أو النزاعات القانونية، مما يحد من السلوكيات غير الأخلاقية (Abdallah & Khalil, 2022).

بالإضافة إلى ذلك، تسهم المحاسبة القضائية في تفعيل الرقابة الداخلية وتحسين جودة الإفصاح المالي، مما يجعلها أداة فعالة في تعزيز بيئة العمل الأخلاقية وتقوية التزام المؤسسة بالحوكمة الرشيدة (Al-Harbi & Al-Shammari, 2023).

#### 7. النزاهة المالية في السياق الفلسطيني.

في ظل التحديات السياسية والاقتصادية التي تواجه فلسطين، تُعد النزاهة المالية مطلبًا ضروريًا لضمان استمرارية المؤسسات، خصوصًا غير الربحية أو المدعومة خارجيًا، إذ يرتبط التمويل الأجنبي غالبًا بمستوى الشفافية والنزاهة (Transparency Palestine, 2023).

#### المحور الرابع: العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل

##### المحاسبة القضائية والنزاهة المالية.

تتقاطع خصائص مجلس الإدارة، مثل الاستقلالية، الخبرة، حجم المجلس، وعدد الاجتماعات، مع تفعيل أدوات المحاسبة القضائية، بما يسهم بشكل مباشر في تعزيز النزاهة المالية داخل المؤسسات. وتُظهر الأدبيات الحديثة أن فعالية مجلس الإدارة تعد مدخلًا حيويًا لتعزيز المساءلة، الكشف عن الاحتيال، وتحسين جودة المعلومات المالية.

#### 1. العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل المحاسبة

##### القضائية:

- خصائص مجلس الإدارة كمحفز لتطبيق المحاسبة القضائية:

أشارت دراسة Al-Dhamari & Ku Ismail, (2022) إلى أن المجالس التي تتضمن أعضاء ذوي خلفية مالية وقانونية يكون لها دور أكبر في تبني ممارسات المراجعة القضائية، مما يقلل من فرص التلاعب المالي. كما أظهرت

- تساهم في تقليل فرص الاحتيال والفساد من خلال ضمان شفافية البيانات المحاسبية.

- تدعم اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة وموثوقة مما ينعكس على الكفاءة التشغيلية.

- تُعد شرطًا أساسيًا لتدقيق الحسابات والمحاسبة القضائية لضمان المصداقية القانونية والمالية.

#### 5. العوامل المؤثرة في النزاهة المالية (-Al-

Shammari et al., 2022):

- فاعلية مجلس الإدارة: وجود حوكمة رشيدة يدعم الشفافية والنزاهة، ويعزز من الرقابة المؤسسية.

- استقلالية لجان التدقيق: تضمن نزاهة نتائج المراجعة الداخلية والخارجية وتُحدّ من تضارب المصالح.

- المحاسبة القضائية: تُعد أداة فعالة في كشف الاحتيال والممارسات غير النزيهة، من خلال تتبع الأدلة والتحقيق.

- نظم الرقابة الداخلية: تؤثر جودة النظام الرقابي على قدرة المؤسسة في الحد من الانحرافات وكشف التلاعبات.

- مكافحة الفساد المالي: منع وإصلاح الانحرافات والتلاعب في التقارير المالية والميزانيات.

#### 6. العلاقة بين المحاسبة القضائية والنزاهة المالية:

تمثل هذه العلاقة محورًا حيويًا في تعزيز الشفافية والرقابة داخل المؤسسات، حيث تُعد المحاسبة القضائية أداة فعالة في كشف التلاعبات والانحرافات المالية، مما يساهم بشكل مباشر في ترسيخ النزاهة.

تقوم المحاسبة القضائية بدور جوهري في كشف حالات الاحتيال المالي والتزوير في السجلات، من خلال استخدام أدوات تحليلية وتقنية متقدمة، وتقديم تقارير محايدة تدعم العدالة والمساءلة داخل المؤسسة (Zarrouk & Al- (Dabbagh, 2021). كما تُعزز من الثقة في التقارير

- تقوية نظم الرقابة الداخلية وتقليل فرص الفساد المالي.

### 3. أثر خصائص المجلس في النزاهة من خلال ممارسات المحاسبة القضائية:

أكدت دراسة (Saleh & Yaseen, 2024) على التكامل بين المحاسبة القضائية وخصائص المجلس لتعزيز النزاهة المالية حيث أن المجالس القوية تعزز تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية، مما يؤدي إلى رفع مستوى النزاهة من خلال الكشف المبكر عن الاحتيال وتوفير تقارير دقيقة لأصحاب العلاقة.

#### الإطار العملي للدراسة

##### الطريقة والإجراءات:

#### 1. منهج الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تهدف إلى تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. كما استخدام المنهج الاستقرائي لتحليل البيانات واستخلاص النتائج، وتم الاعتماد على مصادر جمع البيانات التالية:

**المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم جمع البيانات الأولية من خلال قائمة استبانة صممت خصيصاً لهذا الغرض، ووزعت على عدد كبير من المدققين المهنيين الأعضاء في نقابة المحاسبين والمدققين الفلسطينيين.

**المصادر الثانوية:** تمثلت هذه المصادر في الأبحاث والدراسات والمقالات والرسائل العلمية المنشورة وغير المنشورة. ولمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم جمع البيانات الثانوية من خلال القوائم المالية التي تنشرها الشركات المدرجة في بورصة فلسطين كل سنة، وجميعها وأخذت البيانات اللازمة منها لغرض تحليلها.

دراسة (Ahmed & Khasharmeh, 2023) أن وجود لجان تدقيق فعالة يساهم في تفعيل دور المحاسب القضائي داخل الشركات.

#### - خصائص المجلس والنزاهة المالية:

توصلت دراسة (Hassan & Farouk, 2021) إلى أن خصائص مثل استقلالية الأعضاء وعدد اجتماعات المجلس تؤثر إيجابياً على مستوى الشفافية المالية، إذ تساهم في كشف الانحرافات وضمان التزام الإدارة بأفضل ممارسات الإفصاح المالي.

#### 2. العلاقة بين المحاسبة القضائية والنزاهة المالية:

تعد المحاسبة القضائية أداة فعالة لتعزيز النزاهة المالية في المؤسسات من خلال قدرتها على كشف التلاعب المالي والاحتيال، وتحقيق المساءلة والشفافية. فهي تتضمن استخدام المهارات المحاسبية والمالية والقانونية لتحليل القضايا المالية المشكوك فيها، وتقديم أدلة واضحة تدعم النزاهة في التقارير المالية والقرارات الإدارية.

تشير العديد من الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وارتفاع مستويات النزاهة المالية. حيث أكدت دراسة Kassem & Higson, (2022) أن تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية يساهم في تعزيز الشفافية وتقليل فرص التلاعب المالي. كما أظهرت دراسة (Awolowo et al. 2021) أن الشركات التي تعتمد على المحاسبة القضائية تظهر فيها مستويات أعلى من الثقة من قبل المستثمرين وأصحاب العلاقة نتيجة تعزيز الإفصاح والمساءلة.

#### ومن أبرز أدوار المحاسبة القضائية في دعم النزاهة المالية:

- تحليل الأدلة المالية وكشف الاحتيال المالي والاختلاس.
- دعم الجهات الرقابية في اتخاذ قرارات قائمة على معلومات دقيقة.
- تعزيز الثقة في التقارير المالية من خلال تقديم تقييم مستقل.

## 2. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية وعددهم (49) شركة خلال الفترة الزمنية (حدد الفترة، مثلاً 2019-2023).

## 3. عينة الدراسة:

قام الباحث باختيار عينة عشوائية طبقية من الموظفين الماليين، المدققين الداخليين، والمحاسبين القانونيين العاملين في هذه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية. كما قام الباحث بتجميع البيانات المالية من خلال سلسلة زمنية مدتها (5) سنوات من عام 2019 حتى عام 2023، وسيعتمد الباحث على المشاهدات التي تحقق الشروط التالية:

- ألا تكون الشركات قد أُدمجت مع شركات أخرى، أو أُدرجت حديثاً في بورصة فلسطين للأوراق المالية.
- ألا تكون البيانات المالية المفصح عنها وفق المعايير غير موضحة وغير كافية لتطبيق المقياس.
- ألا تكون البيانات مفقودة لبعض الشركات لبعض سنوات الدراسة.

وبذلك تكون مشاهدات عينة الدراسة التي حققت الشروط السابقة واكتملت بياناتها المالية اللازمة لتقدير متغيرات الدراسة مكونة من (245) مشاهدة.

## 4. أداة الدراسة:

- **الاستبانة:** تم تصميم استبانة موجهة لموظفي الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، لقياس خصائص مجلس الإدارة ومستوى تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية.
- **المصادر الثانوية:** تحليل التقارير السنوية والتقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، بالإضافة إلى مراجعة الوثائق ذات الصلة لتعزيز دقة المعلومات.

لتحقيق أهداف الدراسة المتعلقة بتحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية، قام الباحث بإعداد الآتي:

- **استبانة مغلقة تقيس:** (مستوى ممارسات المحاسبة القضائية - النزاهة المالية - عوائق وتحديات التطبيق - العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية).

لغرض تحقيق هدف الدراسة، تم تقسيم الاستبانة إلى قسمين، القسم = الأول للخصائص الديموغرافية، من حيث المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي، بينما القسم الثاني لجمع البيانات المطلوبة، لاختبار فرضيات الدراسة الخاصة بتحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لتعزيز النزاهة المالية. وتكونت الاستبانة من أربعة محاور. وتم استخدام مقياس ليكرث الخماسي لقياس استجابات المبحثن لفقرات الاستبانة (أوافق بشدة، أوافق، أوافق بدرجة متوسطة، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

- **صدق الاستبانة:** يقصد بالصدق شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، وضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، كما يقصد بالصدق أن أداة القياس تقيس ما وضعت لقياسه ولا تقيس شيئاً آخر، ومن أجل التحقق من صدق أداة الدراسة، قام الباحث بالتأكد من صدق الاستبانة كما يلي:

أ. **صدق المحتوى "الصدق الظاهري":** تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين والخبراء والمختصين في مجال المحاسبة والإحصاء في الجامعات الفلسطينية، بلغ عددهم (5) محكمين، وتم اعتماد العبارات التي أجمع عليها 80 % فأكثر من المحكمين، حيث أصبح عدد فقرات الاستبانة (29) فقرة موزعة على محورين.

جدول (2): نتائج ثبات قائمة الاستبانة باستخدام معامل ارتباط ألفا كرونباخ

(Cronbach Alpha)

المحاور	الفقرات قبل التعديل	ألفا قبل التعديل	الفقرات بعد التعديل	ألفا بعد التعديل
خصائص مجلس الإدارة	7	0,563	7	0,563
تفعيل المحاسبة القضائية	7	0,582	7	0,582
تعزيز النزاهة المالية	7	0,643	7	0,643
العوائق التنظيمية والفنية	8	0,726	8	0,726
الثبات العام لقائمة الاستبانة	29	0,741	29	0,741

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

ويتضح من الجدول رقم (2) أن معدل الثبات العام لمحاور الدراسة مرتفع حيث بلغ 0,741 لإجمالي فقرات الاستبانة الاثنيتين، فيما تتراوح ثبات المحاور ما بين 0,582 كحد أدنى وبين 0,726 كحد أعلى، وهذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة بحسب مقياس نانلي والذي اعتمد 0.70 كحد أدنى للثبات.

#### 5. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم استخدام مجموعة من الأساليب لتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS:

- الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري).
- اختبار T-test للمقارنة بين المتوسطات.
- تحليل الارتباط (Pearson) لقياس العلاقة بين المحاور.
- الانحدار البسيط والمتعدد لاختبار الفرضيات السببية.

#### 6. تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

##### 1. وصف خصائص عينة الدراسة:

قام الباحث بتحليل بعض الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة والمتمثلة في كل من: المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي، كما هو موضح في الجداول التالية

جدول (3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

م	المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية %
1	بكالوريوس	78	61.42
2	ماجستير	30	23.62

ب. صدق الاتساق الداخلي: تحقق الباحث من صدق

الاتساق الداخلي لقائمة الاستقصاء من خلال التالي:

#### نتائج الصلاحية المتعلقة بمحاور الاستبانة

جدول (1): نتائج الصلاحية لمحاور الدراسة باستخدام الاتساق الداخلي.

م	محاور الاستبانة	معامل ارتباط بيرسون
1	خصائص مجلس الإدارة	**0,652
2	تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية	**0,689
3	تعزيز النزاهة المالية	**0,532
4	العوائق التنظيمية والفنية	**0,513

\*\* تشير إلى معنوية معامل الارتباط لبيرسون عند مستوى 0,01

\* تشير إلى معنوية معامل الارتباط لبيرسون عند مستوى 0,05

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير نتائج معاملات ارتباط بيرسون الواردة في الجدول السابق إلى توافر صدق الاتساق الداخلي لكافة فقرات محاور الاستبانة. وقد بلغ أعلى معامل ارتباط 0,689 عند مستوى معنوية = 0,01 للمحور رقم (2)، بينما بلغ أقل معامل ارتباط 0,513 عند مستوى معنوية = 0,01 للفقرة رقم (4).

تقديرات استجابات عينة الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم جمعها، استخدم الباحث الأساليب الإحصائية المناسبة بنوعيتها الوصفية والاستدلالية مراعيًا في ذلك طبيعة الدراسة وأهدافها، وتم ترميز وادخال البيانات إلى برنامج (SPSS)، حسب مقياس Likert-Scale (ليكرت) الخماسي، وقد تبني الباحث المعيار الذي وضعه لتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة،

#### ج. ثبات الاستبانة.

قام الباحث باختبار ثبات قائمة الاستقصاء من خلال احتساب معامل ارتباط ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha)، حيث حصل على قيمة معامل ألفا لكل محور من محاور القائمة، وكذلك للقائمة ككل، وهذا يعني أن معامل ألفا كرونباخ للاستبانة مقبول. كما هو موضح بالجدول التالي:



و، وبصفة عامه نلاحظ أن هناك تنوع في المسميات الوظيفية لمفردات عينة الدراسة، وهذا يزيد من قوة النتائج التي سنحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

## 2. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

أولاً: قياس خصائص مجلس الإدارة في جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية.

يتم حساب المتوسط الحسابي لجميع الشركات عبر السنوات، ويبين الجدول رقم (6) النتائج.

جدول (6): مستوى خصائص مجلس الإدارة لجميع الشركات المدرجة في البورصة

المتغير	القيمة	الإحصاء الوصفي للبيانات			المتغير
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	
X1	0	7.96	2.584	15.42	14
X2	4	8.72	2.204	14.61	15
X3	0	0.60	1.030	23.25	5
X4	0	3.38	2.119	19.11	9

خصائص مجلس الإدارة (X)

X1: استقلالية مجلس الإدارة (الأعضاء غير التنفيذيين)

X2: حجم مجلس الإدارة

X3: الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة

X4: التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة (الخبرة المالية والقانونية)

المصدر: إعداد الباحث من واقع القوائم المالية لشركات المدرجة في البورصة بناءً على الإحصائيات الوصفية في جدول رقم (6)، تبين أن متوسط عدد الأعضاء غير التنفيذيين (استقلالية مجلس الإدارة): 7.96 عضو غير تنفيذي في المتوسط، مما يدل على أن معظم مجالس الإدارة تميل إلى وجود نسبة كبيرة من الأعضاء غير التنفيذيين. والانحراف المعياري: 2.584، مما يشير إلى وجود اختلافات كبيرة في نسبة الأعضاء غير التنفيذيين بين الشركات. أما فيما يتعلق بمتوسط حجم مجلس الإدارة 8.72 عضوًا، مما يشير إلى أن أغلب الشركات التي تم تحليلها لديها حوالي 9 أعضاء في مجلس الإدارة. والانحراف المعياري بلغ 2.204 مما يدل على وجود تفاوت نسبي بين الشركات من حيث عدد أعضاء مجلس

3	دكتوراه	19	14.96
	الإجمالي	127	100%

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (3) الخاص بالمؤهل العلمي أن أعلى نسبة هي فئة البكالوريوس حيث بلغت 61.42 %، ثم فئة الماجستير بنسبة 23.62 %، وأخيراً فئة الدكتوراه بنسبة 14.96 %. وتشير هذه المعلومات أن معظم أفراد العينة من الفئة الجامعية المؤهلة، مما يعطي الدراسة مصداقية أكثر.

جدول (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

م	سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية %
1	أقل من 10	29	22.83
2	من 10 إلى أقل من 15	33	25.98
3	من 15 إلى أقل من 20	37	29.13
4	من 20 فأكثر	28	22.05
	الإجمالي	127	100%

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (4) الخاص بالخبرة فإن أعلى نسبة هي فئة (10-15) سنة حيث بلغت 29.13 %، تليه فئة (10-15) سنة بنسبة 25.98 % ثم فئة (أقل من 10) سنة بنسبة 22.83 % ثم فئة (أكثر من 20) سنة بنسبة 22.05 % وبصفة عامه نلاحظ أن هناك ارتفاع في سنوات الخبرة لمفردات عينة الدراسة، وهذا يزيد من قوة النتائج التي سنحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

جدول (5): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

م	المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية %
1	محاسب	47	37.01
2	مدقق داخلي	28	22.05
3	إداري مالي	36	28.35
4	عضو مجلس إدارة	16	12.60
	الإجمالي	127	100%

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (5) الخاص بالمسمى الوظيفي فإن أعلى نسبة هي فئة المحاسبين حيث بلغت 37.01 %، تليه فئة إداري مالي بنسبة 28.35 % ثم فئة مدقق داخلي بنسبة 22.05 % ثم فئة عضو مجلس إدارة بنسبة 12.60 %

1	13.24	0.775	4.351	Y7
		0.754	4.108	Y
تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية (Y)				
Y1: تستخدم الشركة تقنيات المحاسبة القضائية في فحص السجلات المالية				
Y2: يتم تدريب الموظفين على تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن الاحتيال المالي.				
Y3: تُعتمد تقارير المحاسبة القضائية في اتخاذ القرارات الإدارية.				
Y4: توجد آليات فعالة للتبليغ عن حالات الاحتيال المالي.				
Y5: هناك تعاون فعال بين مجلس الإدارة ومدققي الحسابات الجنائية.				
Y6: تستخدم الشركة نظم معلومات متقدمة لدعم المحاسبة القضائية.				
Y7: توجد آليات فعالة للتبليغ عن حالات الاحتيال المالي.				
Y: الإجمالي				

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (7) تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لأفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة إلى متوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المحور 4.108، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين (3.897-4.351).

مما سبق يرى الباحث ان توافر تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لدى أفراد عينة الدراسة قد يرجع الى الخبرة والتدريب المهني التي يتميز بها افراد العينة، وذلك يتفق مع ما خلصت اليه العديد من الدراسات السابقة فيما يتعلق بتأثير الخبرة والتدريب على تطبيق متوسط إلى مرتفع لأدوات المحاسبة الجنائية.

ثالثاً: نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير التابع (النزاهة المالية) والفقرات التابعة له:

قام الباحث بتحليل وقياس المتغير التابع المتمثلة في تعزيز النزاهة المالية لأفراد العينة كما هو موضح في الجدول التالي:

- التحليل الوصفي للمتغير التابع تعزيز النزاهة المالية.

جدول (8): مدى توافر فقرات (تعزيز النزاهة المالية) لدى أفراد عينة الدراسة

المتغير	الإحصاء الوصفي للبيانات			المتغير
	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	
Z1	4.171	0.465	14.50	4
Z2	3.836	0.610	19.76	6
Z3	4.391	0.697	21.34	1

الإدارة. أصغر قيمة: 4 أعضاء، بينما أكبر قيمة: 15 عضواً. هذا يُظهر أن الشركات تتراوح بين مجالس صغيرة نسبياً وأخرى أكبر من حيث الحجم. أما فيما يتعلق بالشهادات المهنية: بلغ المتوسط: 0.6 شهادة، مما يعني أن الأعضاء يحملون شهادات مهنية بشكل قليل نسبياً. والانحراف المعياري 1.03، مما يدل على أن هناك تفاوتاً في عدد الأعضاء الذين يحملون شهادات مهنية. وأصغر قيمة: بعض الشركات ليس لديها أعضاء يحملون شهادات مهنية (0). وأكبر قيمة: شركة واحدة على الأقل لديها 5 أعضاء يحملون شهادات مهنية. أما فيما يتعلق بالتخصصات الأكاديمية: بلغ المتوسط: 3.38 شهادة، مما يعني أن الأعضاء يحملون تخصصات أكاديمية مالية وإدارية بشكل قليل نسبياً. والانحراف المعياري 1.03، مما يدل على أن هناك تفاوتاً في عدد الأعضاء الذين يحملون تخصصات أكاديمية مالية وإدارية. وأصغر قيمة: بعض الشركات ليس لديها أعضاء يحملون تخصصات أكاديمية مالية (0). وأكبر قيمة: شركة واحدة على الأقل لديها 5 أعضاء يحملون تخصصات أكاديمية مالية وإدارية.

ثانياً: نتائج الإحصاء الوصفي للمتغير الوسيط (تفعيل

ممارسات المحاسبة القضائية) والفقرات التابعة له:

قام الباحث بتحليل وقياس المتغير الوسيط المتمثلة في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية لأفراد العينة كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (7): مدى توافر فقرات (تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية) لدى أفراد

عينة الدراسة

المتغير	الإحصاء الوصفي للبيانات			المتغير
	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	
Y1	4.285	0.635	14.60	2
Y2	3.926	0.737	19.86	6
Y3	3.897	0.816	23.04	7
Y4	3.974	0.814	19.10	5
Y5	4.134	0.764	13.43	4
Y6	4.193	0.739	15.42	3

3	15,42	0.653	4.087	O6
2	13.41	0.624	4.154	O7
8	14.59	0.541	3.676	O8
		0.651	3.935	O

#### العوائق التنظيمية والفنية (O)

- O1: تواجه الشركة عوائق قانونية تمنع تطبيق المحاسبة القضائية.  
O2: يوجد نقص في الكفاءات البشرية المؤهلة للعمل في مجال المحاسبة القضائية داخل الشركات.  
O3: البنية التحتية التقنية غير كافية لدعم المحاسبة القضائية.  
O4: ضعف التنسيق بين الجهات الرقابية والشركات في التحقيقات المالية  
O5: ضعف الدور الرقابي لمجلس الإدارة في متابعة تنفيذ ممارسات المحاسبة القضائية.  
O6: قلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية.  
O7: عدم توفر الأدوات التقنية اللازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي.  
O8: محدودية الخبرات السابقة في التعامل مع قضايا التلاعب المالي.  
O: الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (9) فاعلية دور المحاسب الجنائي في كشف التزوير والتلاعب في السجلات المالية للجمعيات الأهلية لأفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المحور 3.935، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين (3.676-4.172).

مما سبق يرى الباحث انه توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية. لدى افراد العينة بدرجة كبيرة، وأوضح النتائج أن أبرز المعوقات تمثلت في ضعف البنية التحتية الرقمية وعدم توفر الأدوات التقنية اللازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي وقلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية، بالإضافة إلى غياب بيئة تشريعية محفزة. وتؤكد هذه النتائج ما جاء في دراسات مثل (Younis & Shaheen, 2021) التي أشارت إلى ضعف تبني المحاسبة القضائية بسبب نقص التخصص، وقلة الاهتمام المؤسسي. حيث أن ضعف البنية القانونية الحاكمة لمهام المحاسب القضائي يمثل عقبة، خاصة

5	19.30	0.572	3.984	Z4
7	18.62	0.531	3.801	Z5
3	15,42	0.613	4.276	Z6
2	13.51	0.542	4.354	Z7
		0.576	4.116	Z

#### تعزيز النزاهة المالية (Z)

- Z1: تسهم ممارسات المحاسبة القضائية في تقليل حالات الاحتيال والتلاعب المالي.  
Z2: وجود مجلس إدارة قوي يسهم في تعزيز الشفافية المالية.  
Z3: تساعد المحاسبة القضائية في تحسين جودة التقارير المالية.  
Z4: تدعم الإدارة تنفيذ توصيات المحاسبة القضائية.  
Z5: ممارسات الرقابة الداخلية في الشركة فعالة في مكافحة الفساد المالي  
Z6: تعزز المحاسبة القضائية من ثقة المستثمرين والجهات الرقابية.  
Z7: تنعكس ممارسات المحاسبة القضائية إيجاباً على سمعة الشركة.  
Z: الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

يلاحظ من الجدول رقم (8) توافر تعزيز النزاهة المالية في شركات بورصة فلسطين لأفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المحور 4.116، كما يتضح من الجدول توافر فقرات هذا المجال لأفراد عينة الدراسة بدرجات متفاوتة، وقد تراوحت ما بين (3.801-4.391).

مما سبق يرى الباحث ان توافر تعزيز النزاهة المالية في شركات بورصة فلسطين لدى أفراد عينة الدراسة قد يرجع الى الخبرة والتدريب المهني التي يتميز بها افراد العينة، وذلك يتفق مع ما خلصت اليه العديد من الدراسات السابقة فيما يتعلق بتأثير الخبرة والتدريب على تعزيز النزاهة المالية.

#### رابعاً: نتائج الإحصاء الوصفي للعوائق التنظيمية والفنية

##### والفقرات التابعة له:

جدول (9): مدى توافر فقرات (العوائق التنظيمية والفنية) لدى أفراد عينة الدراسة

الترتيب الترتيب الترتيب	الإحصاء الوصفي للبيانات			الترتيب الترتيب الترتيب
	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	
O1	4.038	0.557	14.60	4
O2	3.775	0.724	19.86	6
O3	4.172	0.803	23.04	1
O4	3.898	0.684	19.10	5
O5	3.681	0.621	13.42	7

في البيئة الفلسطينية التي تعاني من فجوات في تنظيم المهن المالية.

### 1. الإحصاء التحليلي لاختبار الفرضيات:

اعتمدت الدراسة على منهج تطبيقي يجمع بين أدوات كمية (كلاستبيان) وتحليل لمؤشرات من البيانات المالية المنشورة، بما يسمح بقياس العلاقة بين خصائص يمكن ملاحظتها مباشرة وأخرى مستخلصة من تقديرات فئات مهنية. ويُعد هذا الجمع بين مصادر البيانات مساهمة منهجية هامة تعكس واقع العلاقة بين الحوكمة والمحاسبة القضائية بشكل متكامل. وذلك بهدف دراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة واختبار فرضيات الدراسة.

#### أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تتمثل الفرضية الرئيسية الأولى في التالي: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لخصائص مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين".

بدايةً سيتم اختبار الفرضيات الفرعية المنبثقة عن الفرضية الرئيسية الأولى أولاً وعددها أربعة ثم بعد ذلك سيتم اختبار الفرضية الرئيسية الأولى للدراسة، حيث قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار تأثير كل خاصية من خصائص مجلس الإدارة بشكل منفرد على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين، وذلك كما يلي:

#### 1. اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

وللإجابة على السؤال الفرعي الأول: ما أثر استقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لاستقلالية مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ- قياس أثر استقلالية مجلس الإدارة ( $X_1$ ) على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة (Y)

جدول (10): نتائج تأثير استقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

$Y = B_0 + B_1 X_1$	
$Y = 2.554 + 0.350(X_1)$	
$(**10.495)^1$ $(**5.861)^1$	
ف المحسوبة = 34.347**	د ح = (1, 126)
مستوى الدلالة = 0,000	دالة عند مستوى 0,01
معامل التحديد $R^2 = 17\%$	الخطأ المعياري = 0,400

<sup>1</sup> - يشير إلى قيمة اختبار "ت"

\*\* تشير إلى اختبائي "ت"، ف " عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (10) إلى معنوية نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير استقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وهذا يظهر وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائية بين حجم المجلس وتفعيل المحاسبة القضائية. حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 34.347) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1، 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد أوضحت أن الدرجة التفسيرية محدودة ( $R^2 = 17\%$ ).

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية الأولى، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لاستقلالية مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن الاستقلالية كان لها تأثير كبير على تفعيل المحاسبة القضائية، بما يعكس دور الأعضاء غير التنفيذيين في الرقابة. وهذا يتوافق مع الأدبيات الخاصة بحوكمة الشركات مثل (OECD, 2015)، التي توضح أن المجالس المستقلة تميل إلى تعزيز الرقابة وتقليل تضارب المصالح.

## 2. اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

وللإجابة على السؤال الفرعي الثاني: ما أثر حجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  لحجم مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ- قياس أثر حجم مجلس الإدارة ( $X_4$ ) على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة ( $Y_1$ )

جدول (11): نتائج تأثير حجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

$Y = B_0 + B_2 X_2$ $Y = 2.564 + .360(X_2)$ $(**10.575)^1 \quad (**5.861)^1$	
د ح = (126 ، 1)	ف المحسوبة = 33.468**
دالة عند مستوى 0,01	مستوى الدلالة = 0,000
لا الخطأ المعياري = 0,395	معامل التحديد $R^2 = 17.9\%$

<sup>1</sup> - يشير إلى قيمة اختبار "ت"

\*\* تشير إلى اختبائي "ت"، ف " عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (11) إلى معنوية نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير حجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية، حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  لحجم مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية يعتمد على حجم أعضاء المجلس الذي يعزز توزيع المهام، لا سيما في مجالات الحوكمة والرقابة المالية، تُعد عاملاً حاسماً في تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وهذا يتماشى مع دراسات سابقة (مثل: Alnabki, 2022) التي تشير إلى أن وجود عدد كافٍ من الأعضاء يعزز توزيع المهام والرقابة، لكنه يحتاج إلى توازن لتجنب التشتت وضعف الكفاءة.

## 3. اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

وللإجابة على السؤال الفرعي الثالث: ما أثر تنوع أعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  للشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.





الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية يعتمد على التخصصات الأكاديمية لأعضاء المجلس الذي يعزز إنجاز المهام، وتؤكد هذه النتيجة أهمية التركيز على تعيين أعضاء مجلس إدارة يمتلكون مؤهلات متخصصة وخبرة في مجالات المحاسبة الجنائية والحوكمة، بما ينعكس إيجاباً على نزاهة المؤسسة وقدرتها على الوقاية من ممارسات الفساد المالي، خاصة في البيئات ذات التحديات التنظيمية والرقابية.

حيث أظهرت النتائج أن التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة، خصوصاً في الجوانب المحاسبية والرقابية، ترفع من مستوى تفعيل المحاسبة القضائية. تختلف هذه الدراسة من حيث تركيزها على خصائص مجلس الإدارة كمتغير مستقل، وهو ما لم يُتناول بشكل مباشر في معظم الدراسات الأخرى، مما يُعد مساهمة علمية جديدة. كما أنها أول دراسة تطبيقية تستهدف البيئة الفلسطينية في قطاع الشركات المدرجة، بعكس غالبية الدراسات التي ركزت على القطاع العام أو الجمعيات.

#### ● استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

قام الباحث بإجراء تحليل الانحدار الخطي المتعدد بطريقة Stepwise لقياس تأثير خصائص مجلس الإدارة ( $X$ ) الذي يمثل المتغير المستقل، ويشتمل على أربعة متغيرات فرعية ( $X_1, \dots, X_4$ ) على تفعيل المحاسبة القضائية التي تمثل المتغير التابع ( $Y_1$ ).

جدول (14): نتائج تأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين

المتغيرات المستقلة	المعلومات المقدرية B	الخطأ المعياري	قيم اختبار "ت"	المعنوية
الجزء الثابت	0.854	0,370	**3,144	0.003
$X_1$	0,573	0,156	**8,538	0,000
$X_3$	0,276	0,171	**3,475	0,001

$H_0$ : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

$H_1$ : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )

للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين.

أ- قياس أثر التخصصات الأكاديمية لمجلس الإدارة ( $X_4$ ) على تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات ( $Y$ )

جدول (13): نتائج تأثير التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على

مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة

$Y = B_0 + B_4 X_4$	
$Y = 2.554 + 0.311(X_4)$	
$(**10.495)^1$	$(**5.861)^1$
ف المحسوبة = 32.413**	د ح = (1, 126)
مستوى الدلالة = 0,000	دالة عند مستوى 0,01
معامل التحديد $R^2 = 19.4\%$	الخطأ المعياري = 0.365

<sup>1</sup> - يشير إلى قيمة اختبار "ت"

\*\* تشير إلى اختبائي "ت"، ف " عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (13) إلى معنوية نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير التخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة على مستوى تفعيل المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 32.413) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد اوضحت أن الدرجة التفسيرية متوسطة ( $R^2 = 19.4\%$ ).

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية،

حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن خصائص مجلس الإدارة تعزز من بذل العناية المهنية المطلوبة عند تفعيل المحاسبة القضائية، بالإضافة إلى تأثيرها على تعزيز النزاهة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث أن نتائج تحليل الانحدار المتعدد تؤكد أن خصائص مجلس الإدارة مجتمعة تؤثر بشكل معنوي على تفعيل المحاسبة القضائية، مما يعزز موثوقية النظام الرقابي داخل شركات بورصة فلسطين.

كما أنها تتفق مع دراسة (Younis & Shaheen, 2021) التي بينت أن الاستقلالية والشهادات المهنية للمجالس يعزز الرقابة، وتتفق أيضاً مع دراسة (Khalil & Awad, 2021) التي أكدت أن الخلفيات المهنية والخبرة تسهم في ضبط الفساد، وكذلك تتفق مع (Hamdan & Abu-Tayeh, 2022) التي شددت على أهمية المهارات الإدارية في نجاح المحاسبة الجنائية.

#### ثانياً: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

وللإجابة على السؤال الرئيسي الثالث: ما أثر تفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة

( $\alpha \leq 0.05$ ) لتفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة

المالية والشفافية داخل شركات بورصة فلسطين.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى

دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )

لتفعيل المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية

داخل شركات بورصة فلسطين.

د- قياس أثر تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية (Y) على

تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات (O)

ف المحسوبة = 53,475**	د. ح = (2, 125)
مستوى الدلالة = 0,000	دالة عند مستوى 0,01
معامل التحديد $R^2 = 42.1\%$	الخطأ المعياري = 0,33

\*\* تشير إلى اختباري "ت، ف" عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2020م.

تشير النتائج بالجدول رقم (14) إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد بطريقة Stepwise لقياس أثر خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 53,475) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (2, 125)، ويظهر الجدول تأثير معنوي للمتغيرات المستقلة ( $X_1, X_3$ ) فقط التي تمثل خاصيتي الاستقلالية والشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة. في حين تم استبعاد الخاصيتين الأخريين. ويظهر معامل التحديد  $R^2$  أن الدرجة التفسيرية للخصائص المؤثرة معنوياً المتمثلة في الاستقلالية والشهادات المهنية لأعضاء مجلس الإدارة قد بلغت 42.1%. وتعليقاً على تلك النتائج يرى الباحث أن عدم إظهار نموذج الانحدار المتعدد لباقي خصائص مجلس الإدارة الاثنيتين الأخريين المتمثلة في كل من حجم مجلس الإدارة، والتخصصات الأكاديمية لأعضاء مجلس الإدارة، على الرغم من معنويتها إحصائياً كما ورد مسبقاً ضمن اختبارات نماذج الانحدار البسيط لكل خاصية يرجع إلى علاقة الارتباط القوية بين المتغيرات المستقلة.

وبالتالي تكون معادلة الانحدار لتأثير خصائص مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية كما يلي:

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_3X_3$$

$$Y = 0.854 + 0.573 X_1 + 0.276 X_3$$

وبناء على ما سبق يمكن قبول الفرضية الرئيسية الأولى حيث تبين وجود علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين خصائص مجلس الإدارة وتفعيل المحاسبة القضائية.

البيانات المالية لكشف التلاعب، والتدقيق الجنائي، والتقارير القضائية، كلما انعكس ذلك بشكل إيجابي على مصداقية التقارير المالية الصادرة عنها، خفض فرص التلاعب والاحتيال المالي، تعزيز ثقة أصحاب المصلحة والمستثمرين في النظام المالي للشركة، تحسين مستوى الرقابة الداخلية والالتزام بالمعايير.

كشفت النتائج أن تطبيق المحاسبة القضائية يساهم بشكل مباشر في تعزيز النزاهة المالية من خلال تقليل فرص الاحتيال، وكشف المعاملات المشبوهة، ودعم أنظمة الرقابة الداخلية، وهذا يتوافق مع ما جاء في دراسة Jaber (2023) التي بينت أن تقارير المحاسبة الجنائية تؤدي إلى رفع الشفافية داخل المؤسسات العامة والخاصة.

#### ثالثاً: اختيار الفرضية الرئيسية الثالثة:

وللإجابة على السؤال الرئيسي الثالث: ما أبرز العوائق التنظيمية والفنية التي تحد من قدرة مجالس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية؟، فقد تم صياغة الفرضية في صورة صفرية وأخرى بديلة وذلك على النحو التالي:

H0: لا توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.

H1: توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية بشكل فعال.

جدول (16): نتائج اختبار T للفرضية الرابعة

الفرضية الخامسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	المحسوبة T	P Value
H1	3.935	0.651	172	21.971	0.000

(T) الجدول 1.673 مستوى المعنوية (0.05)

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (16) أنه بناءً على أجوبة المشاركين في الدراسة والمتعلقة بالفرضية التي تنص بأنه "توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية". يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 22.981 وهي أكبر من قيمة T الجدولية وتساوي

جدول (15): نتائج تأثير تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة

$O = B_0 + B_1 Y_1$ $O = 2.554 + .350(Y_1)$ $(**10.495)^1$ $(**5.861)^1$	
ف المحسوبة = 32.157**	د ح = (1, 126)
مستوى الدلالة = 0,000	دالة عند مستوى 0,01
معامل التحديد $R^2 = 20.5\%$	الخطأ المعياري = 0.376

<sup>1</sup> - يشير إلى قيمة اختبار "ت"

\*\* تشير إلى اختبائي "ت، ف" عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م.

تشير النتائج بالجدول رقم (15) إلى معنوية نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة، حيث بلغت قيمة اختبار "ف" (ف المحسوبة 32.157) مما يؤكد على دلالتها الإحصائية عند مستوى 0,01 وذلك بدرجات حرية (1, 126)، إلا أن قيمة معامل التحديد قد اوضحت أن الدرجة التفسيرية محدودة جدا ( $R^2 = 20.5\%$ ).

كون الأثر ذا دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \geq 0.05$ ) يعني أن هناك ثقة عالية في أن العلاقة حقيقية وليست ناتجة عن الصدفة، مما يدعم أهمية تبني المحاسبة القضائية كأداة استراتيجية للحكومة المالية وتعزيز بيئة العمل الأخلاقية والشفافة.

وبناء على ما سبق يمكن قبول هذا الفرضية الفرعية،

حيث تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية على تعزيز النزاهة المالية والشفافية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويرى الباحث أن هذه النتيجة قد تكون منطقية، نظراً لأن تفعيل ممارسات المحاسبة القضائية داخل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين يساهم بشكل معنوي ومؤثر في تعزيز النزاهة المالية والشفافية. وهذا يعني أن كلما زاد اهتمام الشركات بتطبيق أدوات وأساليب المحاسبة القضائية، مثل تحليل

1.673، وأن المتوسط الحسابي أكبر من 3 وأن قيمة P تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية التي تساوي 0.05 وبالتالي فإنه تقبل الفرضية البديلة القائلة "توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية"، ونرفض الفرضية الصفرية.

كما سبق يرى الباحث انه توجد عوائق تنظيمية وفنية تحد من قدرة مجلس الإدارة على تفعيل المحاسبة القضائية. لدى افراد العينة بدرجة كبيرة، وأوضحت النتائج أن أبرز المعوقات تمثلت في ضعف البنية التحتية الرقمية وعدم توفر الأدوات التقنية اللازمة لكشف الاحتيال المالي باستخدام أساليب التحليل الجنائي وقلة الدورات التدريبية المتخصصة في المحاسبة القضائية للعاملين في الشؤون المالية، بالإضافة إلى غياب بيئة تشريعية محفزة، ونقص الأدوات الرقمية. وتؤكد هذه النتائج ما جاء في دراسات مثل (Younis & Shaheen, 2021) التي أشارت إلى ضعف تبني المحاسبة القضائية بسبب نقص التخصص، وقلة الاهتمام المؤسسي. حيث أن ضعف البنية القانونية الحاكمة لمهام المحاسب القضائي يمثل عقبة، خاصة في البيئة الفلسطينية التي تعاني من فجوات في تنظيم المهن المالية.

### النتائج والتوصيات:

#### النتائج: توصل الباحث إلى النتائج التالية:

1. أظهرت الدراسة وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائية بين خصائص مجلس الإدارة (الاستقلالية، حجم المجلس، الشهادات المهنية، التخصصات الأكاديمية) وتفعيل ممارسات المحاسبة القضائية في شركات بورصة فلسطين. تبين أن الشهادات المهنية لأعضاء المجلس واستقلاليتهم يساهمان بشكل فعال في تحسين الرقابة المالية وكشف حالات الاحتيال المالي.

3. تم التأكيد على دور المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية وزيادة شفافية العمليات المالية وتقليل فرص الفساد

4. واجهت الشركات تحديات تنظيمية وفنية، منها ضعف الأطر القانونية ونقص التدريب والتأهيل المهني للمحاسبين القضائيين، ما يعيق تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية بشكل كامل.

5. الدراسة تؤكد أهمية تعزيز دور مجلس الإدارة في تبني نظم رقابية متقدمة تعزز النزاهة المالية في المؤسسات.

### التوصيات: بناءً على النتائج السابقة يوصي الباحث بالتوصيات التالية:

1. تطوير الأطر القانونية والتنظيمية: ضرورة تحديث القوانين واللوائح التي تنظم عمل المحاسبة القضائية لتوفير بيئة قانونية داعمة.

2. تعزيز التدريب والتأهيل: إطلاق برامج تدريبية متخصصة للمحاسبين وأعضاء مجلس الإدارة لرفع كفاءتهم في تطبيق المحاسبة القضائية.

3. زيادة تنوع وتركيب المجالس: تشجيع الشركات على تعيين أعضاء ذوي خلفيات مهنية وأكاديمية متنوعة ومستقلين لتعزيز الرقابة.

4. رفع مستوى الوعي بأهمية المحاسبة القضائية: تنظيم ورش عمل وحملات توعوية لتوضيح دور المحاسبة القضائية في تعزيز النزاهة المالية.

5. تشجيع البحوث المستقبلية: اقتراح دراسات مقارنة بين قطاعات مختلفة لتعميق فهم تأثير خصائص مجلس الإدارة على تطبيق المحاسبة القضائية.

6. تبني التكنولوجيا الحديثة: الاستثمار في أنظمة معلومات مالية وتقنية لتعزيز دقة شفافية البيانات المالية.

### المراجع

1. Abdallah, S., & Khalil, N. (2022). Forensic accounting and its impact on promoting financial integrity in nonprofit organizations. *Middle East Journal of Accounting and Finance*, 14(1), 22–39.

- Journal of Financial Investigation and Audit*, 11(2), 55–74.
11. Al-Dhamari, R., & Ku Ismail, K. N. I. (2022). Board Characteristics and Forensic Accounting Adoption in Emerging Markets. *Asian Journal of Accounting Research*, 7(1), 25–39.
  12. Al-Harbi, M., & Al-Shammari, F. (2023). The effectiveness of forensic accounting in improving internal controls and deterring fraud. *Arab Accounting Review*, 11(1), 90–108.
  13. Al-Khatib, R., & Daoud, L. (2022). Enhancing financial integrity through corporate governance mechanisms in Palestinian institutions. *Arab Journal of Accounting Studies*, 10(1), 55–72.
  14. Al-Maamari, Q. A., Al-Shammari, B., & Al-Matari, Y. A. (2022). Financial integrity and fraud prevention: The role of governance and transparency in emerging markets. *Journal of Financial Crime*, 29(4), 1123–1138.
  15. Alqaralleh, H., & Al-Shbail, M. (2023). The impact of forensic accounting practices on financial transparency in listed companies. *Middle East Journal of Accounting Research*, 11(1), 28–42.
  16. Al-Shammari, B., & Al-Saleh, N. (2022). Board diversity and financial transparency in the GCC countries. *International Journal of Disclosure and Governance*, 19(2), 145–162.
  17. Al-Shammari, B., Al-Sultan, W., & Al-Mutairi, A. (2022). Transparency and accountability in financial reporting: Evidence from emerging markets. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 12(3), 321–337.
  18. Awolowo, I. F., Garrow, N., Clark, M., & Chan, D. (2021). Forensic accounting and corporate governance mechanisms: A pathway to transparency. *International Journal of Accounting and Information Management*, 29(3), 410–428.
  2. Abu-Salih, B. (2024). Governance challenges in Palestinian financial markets: A study on board effectiveness. *Palestine Journal of Business Studies*, 10(1), 45–60.
  3. Achmad, T., Huang, C.-Y., Putra, M. A., & Pamungkas, I. D. (2024). Forensic accounting and risk management: Exploring the impact of generalized audit software and whistleblowing systems on fraud detection in Indonesia. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(12), 573.
  4. Ahmed, M., & Khasharmeh, H. (2023). Audit Committees and Forensic Accounting Effectiveness: Evidence from MENA Region. *International Journal of Auditing*, 27(2), 145–162.
  5. Alabdullah, T. T. Y. (2020). The role of board characteristics in enhancing firm performance: Evidence from emerging market. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 20(6), 1023–1038.
  6. Alawneh, A. (2022). The effectiveness of forensic accounting in detecting financial corruption: Evidence from Arab markets. *Arab Journal of Accounting*, 14(2), 66–83.
  7. Al-Baidhani, A. M. (2022). Board characteristics and financial reporting quality: Evidence from emerging markets. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 12(1), 78–95.
  8. Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., & Albrecht, C. C. (2021). *Forensic accounting and fraud examination* (6th ed.). Cengage Learning.
  9. Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., & Zimbelman, M. F. (2022). *Fraud Examination* (6th ed.). Cengage Learning.
  10. Al-Dabbagh, M., & Yassin, H. (2023). Forensic accounting in detecting financial fraud: Trends and challenges.



29. INTOSAI. (2022). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. International Organization of Supreme Audit Institutions.
30. Kassem, R., & Higson, A. (2022). The role of forensic accounting in combating financial fraud: A developing country perspective. *Journal of Money Laundering Control*, 25(3), 321–337.
31. Kassem, R., & Higson, A. W. (2022). The Role of Forensic Accounting in Enhancing Financial Integrity: Evidence from Emerging Economies. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 14(1), 25–44.
32. Khatib, S. F. A., & Nour, A. N. (2022). CEO duality and firm performance: Revisiting the role of governance in MENA region. *Corporate Ownership & Control*, 19(4), 34–42.
33. Louis, C., Nazar, N., & Sivadasan, J. (2025). The role of forensic accounting in strengthening corporate governance and fraud detection. *Journal of Research in Emerging Markets*, 10(3), 112–127.
34. Nasir, M., Akram, A., & Imran, M. (2024). Board meeting frequency and quality of earnings: A study from South Asia. *Asian Review of Accounting*, 32(1), 56–72.
35. OECD. (2022). *Public Integrity Handbook*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
36. OECD. (2023). *G20/OECD Principles of Corporate Governance*. OECD Publishing.
37. OECD. (2023). *Integrity in public finance: Building transparent and accountable systems*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
38. Saha, B. (2024). Forensic audit and corporate governance: A step beyond traditional auditing system and
19. Bhasin, M. (2022). Forensic accounting and fraud investigation: Evidence from emerging economies. *Journal of Financial Crime*, 29(1), 45–65.
20. Dechow, P. M., Ge, W., & Schrand, C. (2010). Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 344–401.
21. Đukić, T., et al. (2023). Uncovering financial fraud: The vital role of forensic accounting and auditing in modern business practice. *Economic Themes*, 61(3), 407–418.
22. Gaynor, L. M., McDaniel, L. S., & Neal, T. L. (2016). The quality of financial reporting: Perspectives from the auditing profession. *Accounting Horizons*, 30(1), 149–169.
23. Hassan, A., & El-Sayed, H. (2022). Board characteristics and financial transparency: Evidence from emerging markets. *Journal of Corporate Governance*, 18(2), 112–130.
24. Hassan, Y., & Farouk, M. (2021). Board Structure and Financial Integrity: The Moderating Role of Internal Control. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(4), 682–701.
25. Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1–3), 405–440.
26. Hussain, M., Malik, M. S., & Irshad, M. (2023). Financial expertise of board members and corporate fraud mitigation. *Journal of Corporate Governance Research*, 11(3), 213–228.
27. IAASB. (2022). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.
28. IFRS Foundation. (2023). *International Financial Reporting Standards (IFRS)*.



Zarrouk, H., & Al-Dabbagh, M. (2021). The role of forensic accounting in enhancing financial transparency in Arab institutions. *Journal of Forensic Accounting Studies*, 7(2), 45–63.

- synergistic role of artificial intelligence. *The Management Accountant Journal*, 59(2), 45–52.
39. Saleh, A., & Yaseen, H. (2024). Forensic Accounting and Board Governance: Enhancing Financial Transparency in Public Companies. *Journal of Financial Crime*, 31(1), 88–104.
  40. Salehi, M., & Shirzadeh, J. (2023). Board independence and financial transparency: A moderating role of audit committee. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 13(1), 112–130.
  41. Soliman, M. (2023). The role of audit committees in enhancing forensic accounting practices. *International Journal of Accounting and Auditing*, 25(1), 54-70.
  42. Transparency International - Palestine. (2023). *Annual report on financial integrity and anti-corruption practices in Palestinian institutions*.
  43. Transparency International. (2023). *Financial Transparency in the Corporate Sector: Global Practices Report*.
  44. Transparency International. (2023). *Global Corruption Report: Transparency and Accountability*.
  45. UNDP. (2021). *Strengthening Institutional Accountability in Public Sector Management*. United Nations Development Programme.
  46. Wells, J. T. (2023). *Principles of Fraud Examination* (5th ed.). Wiley.
  47. World Bank. (2022). *Accountability and Transparency in Governance*. World Bank Publications.
  48. Zainal, D., Rahman, R., & Ahmad, S. (2023). Forensic accounting effectiveness in corporate governance practices: Malaysian insights. *International Journal of Accounting and Finance*, 13(1), 99–114.