

Comprehensive Pattern Identification and Analysis of Economic Crime Using Forensic Accounting Techniques¹

Gholamreza Nabavi², Seyyed Yusuf Ahadi Sarkani³, Ahmad Yagubnejad⁴,
Seyedeh Atefeh Hosseini⁵

Received: 2024/02/18

Accepted: 2024/05/23

Research Paper

Abstract

Purpose: The general purpose of this study is to provide a comprehensive model, identify and analyze economic crime using forensic accounting techniques.

Method: The method used in the current research is qualitative and the approach of foundational data theory is used. The statistical population consisted of 12 accounting experts until theoretical saturation was reached, and the snowball sampling method was used. This research was conducted at the time point of 2023.

Findings: The findings show that the most important factors are the causal conditions of pressure groups, the intervening conditions of lack of public supervision, the background conditions of the open way of crime, strategies including forensic accounting techniques and consequences at the levels of financial statements and the economic market, classification and interpretation. Has been.

Conclusion: The results of this research provide a lot of help to the comprehensive model for the identification and analysis of economic crimes using judicial accounting techniques in relation to related parties

Contribution: This research. Requires the services of 1 judicial accountant to identify and analyze economic crime. Formal experts in the field of accounting and auditing are also used to prepare reports. The results of this research contribute a lot to the identification and analysis of economic crimes in connection with judicial accounting and related parties, as well as judgment against them.

Keywords: Forensic Accounting, Forensic Accounting Techniques, Forensic Accounting, Prolongation of proceedings, Economic crime, Grounded Theory.

JEL Classification: M41, M48, A12.

1. doi: 10.22051/jaasci.2024.46473.1835

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Management and Accounting, Firoozkuh Branch, Islamic Azad University, Firoozkuh, Iran. (gh_nabavi@yahoo.com).

3. Associate Professor, Department Of Accounting, Firoozkooh Branch, Islamic Azad University, Firoozkooh, Iran. Corresponding Author. (ahadisarkani@gmail.com).

4. Associate Professor, Department Of Accounting, Faculty of Economic and Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (yaghoobacc@gmail.com).

5. Assistant Professor, Department Of Accounting, Firoozkooh Branch, Islamic Azad University, Firoozkooh, Iran. (Hosseini_Accounting@Yahoo.Com).



الگوی جامع، شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی^۱

غلامرضا نبوی^۲، سید یوسف احدی سرکانی^۳، احمد یعقوب نژاد^۴، سیده عاطفه حسینی^۵

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۲۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۰۳

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف: هدف این پژوهش ارائه الگوی جامع، شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی می‌باشد.
روش: روش مورد استفاده پژوهش حاضر کیفی بوده و از رویکرد نظریه داده بنیاد استفاده شده است. مصاحبه نیمه ساختاریافته از ۱۲ نفر خبره شامل اعضای هیئت علمی شاغل در حرفه و کارشناسان رسمی قوه قضائیه در سال ۱۴۰۲ که به صورت هدفمند و به روش گلوله برفی انتخاب شده‌اند، انجام شد.

یافته‌ها: یافته‌ها نشان می‌دهد مهم‌ترین عامل شرایط علی گروه‌های فشار، شرایط مداخله‌گر عدم نظارت عمومی، شرایط زمینه‌ای باز بودن راه جرم، راهبردها شامل فنون حسابداری قضایی و پیامدهایی در سطوح صورت‌های مالی و بازار اقتصادی طبقه‌بندی و تفسیر شده است.

نتیجه‌گیری: نتایج این پژوهش، کمک بسیاری به الگوی جامع جهت شناسایی و تحلیل جرائم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی در ارتباط اشخاص ذی‌ربط ارائه می‌نماید.

دانش افزایی: این پژوهش نیاز به خدمات یک حسابدار قضایی برای شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی دارد و می‌تواند مورد استفاده کارشناسان رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی برای تهیه گزارش به دادگاه‌ها قرار گیرد.

واژه‌های کلیدی: حسابداری قضایی، اطلاع دادرسی، فنون حسابداری قضایی، جرم اقتصادی، نظریه داده بنیان.

طبقه‌بندی موضوعی: M41, M48, A12.

doi: 10.22051/jaasci.2024.46473.1835

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، واحد فیروز کوه، دانشگاه آزاد اسلامی، ایران. (Gh_nabavi1336@yahoo.com).

۲. دانشیار، گروه حسابداری، واحد فیروز کوه، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروز کوه، ایران. نویسنده مسئول. (ahadiserkani@gmail.com).

۳. دانشیار، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروز کوه، ایران. (Yaghoobacc@gmail.com).

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد فیروز کوه، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروز کوه، ایران. (Hosseini_accounting58@yahoo.com).

jaasci.alzahra.ac.ir

مقدمه

یکی از مشکلات و معضلاتی که در سال‌های کنونی بسیاری از دولت‌ها با آن مواجه بوده‌اند، افزایش تقلب‌ها و فساد و جرائم اقتصادی در بخش‌های دولتی و خصوصی است که هزینه بسیار زیادی را به جامعه و دولت تحمیل نموده است. (حطمی و همکاران، ۱۳۹۸؛ ص ۹۱). جرائم اقتصادی^۱ جرائمی هستند که علیه اقتصاد کشور موجب اختلال در نظام اقتصادی کشور می‌شوند. گزارش جدید سازمان شفافیت بین‌الملل^۲ درباره شاخص ادراک فساد در روزنامه دنیای اقتصاد شماره ۵۵۹۸ مورخ ۲۷ آبان ۱۴۰۱ حکایت از آن دارد که در سال ۲۰۲۱ کشورهای دانمارک، فنلاند و نیوزیلند هر یک با ۸۸ امتیاز از ۱۰۰ امتیاز، به‌عنوان پاک‌ترین کشورهای جهان معرفی شده‌اند و در جدول رتبه‌بندی صدرنشین شدند. کشورهای سومالی (۱۳)، سوریه (۱۳) و سودان جنوبی (۱۱) گرفتارترین کشورها در فساد بوده‌اند و در انتهای جدول قرار گرفته‌اند. در این منطقه، کشورهای امارات و قطر از بهترین شرایط در کنترل فساد مالی برخوردار هستند و امارات با کسب ۶۹ امتیاز در رتبه ۲۴ قرار دارد. با توجه به نتایج شاخص‌های فساد جهانی و پژوهش‌های مرتبط، ایران در سال ۲۰۲۱ توانسته است امتیاز ۲۵ را کسب کند و در رتبه ۱۵۰ قرار گیرد. رتبه ایران در سال پیش ۱۴۹ بوده و به‌این ترتیب یک پله تنزل داشته است که این امر منجر به‌ضرورت انجام این پژوهش شده است (سازمان شفافیت بین‌المللی^۳، ۲۰۲۲).

در سند تحول قضایی که در دی‌ماه سال ۱۳۹۹ توسط قوه قضائیه تنظیم و ابلاغ شد، غیرمتقن بودن برخی از آراء و تصمیمات قضایی، یکی از چالش‌های موجود در دستگاه قضا برشمرده شده است. یکی از بندهای این سند به نقش مؤثر کارشناسان رسمی دادگستری در صدور آراء قضایی پرداخته و اشاره شده است که ایجاد کار برگ‌های استاندارد برای ارائه نظرات کارشناسی و نیز زمینه‌سازی برای ایجاد مؤسسات تخصصی کارشناسی رسمی دارای مسئولیت تضامنی، از جمله راهکارهایی هستند که موجب صدور نظرات کارشناسی باکیفیت و در نتیجه صدور آراء متقن می‌گردند. قوه قضائیه در راستای تحقق اهداف و اجرای سند تحول قضایی، از اعلام پیشنهادهای

1. Economic Crime
 2. Transparency International Organization
 3. www.transparency.org

اصلاحی برای ارتقاء سند تحول استقبال نموده و آمادگی خود را برای همکاری با سایر قوا و نهادهای حاکمیتی اعلام نموده است. در پاسخ به این خلأ در حرفه کارشناسان رسمی دادگستری و نیز اثرات آن در صدور آراء منصفانه، مطالعه و بررسی ابعاد مختلف حسابداری قضایی به‌ویژه در حوزه پشتیبانی دادرسی می‌تواند کمک مؤثری به افزایش کیفیت نظرات کارشناسی و نیز صدور آراء متقن نماید (قائمی و همکاران، ۱۴۰۱؛ ص ۸۰). از این‌رو به نظر می‌رسد نیاز به فنون حسابداری قضایی با توجه به تقلب‌های صورت گرفته در بخش عمومی و خصوصی در سال‌های اخیر آشکارا نمایان گشته و از اهمیت بالایی برخوردار می‌باشد، هدف از انجام پژوهش حاضر پرداختن به شکاف انتظارات با برجسته کردن ارائه الگوی جامع، شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی به‌عنوان ابزاری قدرتمند برای شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در صورت‌های مالی و بازار اقتصادی است. همچنین این پژوهش اولین پژوهشی است که به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی می‌پردازد. اگرچه پژوهش‌های گذشته همچون کار و گریما (۲۰۲۲) و آکینبوا^۲ (۲۰۲۳) به ترتیب در پژوهشی با عنوان "یک مطالعه نظام‌مند در زمینه حسابداری قضایی و تأثیر آن برای شناسایی تقلب و جلوگیری از آن" و "کاربرد فنون حسابداری قضایی در صنعت بانکداری افریقای جنوبی را به‌منظور کاهش ریسک تقلب" پرداختند علاوه بر این در پژوهش داخلی دهقان و همکاران (۱۳۹۶) به بررسی "نقش حسابدار قضایی در دادرسی جرم پول‌شویی" در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه‌بنیاد پرداخته‌اند؛ اما هیچ پژوهشی اقدام به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی ننموده‌اند؛ که پژوهش حاضر با ارائه الگوی جامع یک نوآوری می‌باشد. نداشتن تخصص کافی همراه با سهل‌انگاری و بی‌دقتی در انجام امور کارشناسی منجر به آرای قضایی نادرست در پرونده قضایی شده و باعث تضییع حقوق اشخاص می‌شود. چنین شرایطی اعتبار حرفه حسابداران به‌خصوص حسابداران قضایی خدشه‌دار نموده و مقبولیت اجتماعی آنان را کاهش خواهد داد از سویی دیگر با توجه به نتایج شاخص‌های فساد اقتصادی جهانی و گزارش سازمان شفافیت بین‌المللی وضعیت فساد در کشورهای جهان به‌ویژه ایران

1. Kaur & Grima.

2. Akinbowale

که در سال ۲۰۲۱ توانسته است در رتبه ۱۵۰ قرار گیرد این امر منجر به ضرورت انجام این تحقیق شده است (سازمان شفافیت بین‌المللی، ۲۰۲۲). افزون بر این مطالعه تحقیقات پیشین، یک شکاف اساسی تحقیقات را در زمینه شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی را نشان می‌دهد و آن عدم ارائه الگوی جامع در بستر جرائم اقتصادی است. محدود بررسی‌های انجام شده به مطالعات تطبیقی، بررسی و معرفی سازوکارهای موجود در دیگر کشورها پرداخته‌اند به نظر می‌رسد ارائه الگوی جامع شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی مورد توافق خبرگان ضروری و می‌تواند مورد استفاده پژوهشگران قرار گیرد. پژوهش حاضر تلاش می‌کند با ترکیب روش‌های تحقیق کیفی با استفاده از رویکرد نظریه پردازی زمینه داده بنیاد به این سؤال پاسخ دهد که الگوی جامع شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی و پیامدهای آن در صورت‌های مالی چیست؟

اختلاف نظرها و خلأهای تحقیقاتی و چالش‌های موجود در پژوهش پیشین از جمله ضعف قوانین، نظارت و کنترل و چالش رسیدگی فساد و جرائم اقتصادی به این پرسش ختم می‌شود که مقوله‌ها و مؤلفه‌های مؤثر بر جرم اقتصادی، در قالب یک الگوی جامع شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی ارائه شود. تا از این طریق بتوان زمان رسیدگی به جرائم اقتصادی را در دادگاه‌ها کاهش داد. هدف اصلی پژوهش در پاسخ دادن به سؤال‌های پژوهش حاضر شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی می‌باشد.

همان‌طور که بیان گردید در پژوهش‌های گذشته به فنون حسابداری قضایی به‌عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر بر شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی مطالعه‌ای جامع با کمک این فنون ارائه نشده است، سؤال‌هایی به‌منظور پرداختن به این ضعف در ۵ بعد شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها با تحلیل نظریه پردازی زمینه داده بنیاد و با مصاحبه نیمه ساختاریافته داده‌ها استخراج که روش نظریه پردازی داده بنیاد با بهره‌گیری از منطق پارادایمی به دنبال پاسخگویی به سؤالات زیر است

۱- شرایط علی مؤثر جهت شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در ایران کدام اند؟

۲- شرایط زمینه‌ای مؤثر جهت شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در ایران چیست؟

۳- شرایط مداخله گر مؤثر بر شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در ایران کدام اند؟
 ۴- راهبرد فنون حسابداری قضایی برای شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در ایران چگونه انجام می شود؟

۵- پیامدهای مؤثر بر فنون حسابداری قضایی (دادگاهی) برای شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی در سطوح صورت‌های مالی و بازار اقتصادی در ایران کدام اند؟
 در این پژوهش به منظور پاسخ به پرسش اصلی پژوهش از نظریه پردازی داده بنیاد به منظور ارائه الگوی جامع استفاده شده است. انتظار بر این است نتایج پژوهش می تواند موجب بسط و غنای مبانی نظری مرتبط در خلق و بازآفرینی مجدد مؤلفه‌های شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی به مدیران کمک شایانی نموده و ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش‌های بعدی در خصوص موضوع پژوهش پیشنهاد نماید. در بخش‌های بعدی، ابتدا مبانی نظری و پیشینه، روش شناسی پژوهش مطرح شده و پس از تجزیه و تحلیل داده‌ها، همچنین یافته‌های پژوهش، بحث و نتیجه گیری، مقایسه نتایج حاصله با تحقیقات مرتبط و ارائه پیشنهادها پژوهش به پایان می رسد.

مبانی نظری پژوهش

حسابداری قضایی شاخه‌ای از حرفه حسابداری است که از ادغام حسابداری، حسابرسی و جرم در خصوص رسیدگی به کاهش ثقل، پول شویی، رشوه، اختلاس، کلاهبرداری، فرار مالیاتی، قاچاق ارز و کالا، خیانت در امانت، رانت، احتکار، سوءاستفاده از قدرت و موقعیت و مقام، اختلال در صادرات و واردات، تحصیل مال نامشروع و... می باشد. همچنین یک پیشگیری از صدور حکم دادگاه است که با استفاده از آن بر کیفیت آراء صادره در دادگاه کمک می کند و یا ممکن است خارج از دادگاه تسویه حساب شود و به عنوان ابزاری برای مبارزه با جرم است. حسابداران قضایی قبل از اثبات ثقل و کلاهبرداری یا جرم اقتصادی ورود پیدا می کنند، جرم اقتصادی را افشاء می کنند. از ویژگی‌های برجسته این حرفه تجزیه و تحلیل جمع بندی و ارائه مجموعه مسائل مالی هست که در مبارزه با جرم مالی و اقتصادی در داخل مؤسسات مالی را در بر می گیرد.

فنون حسابداری قضایی به عنوان یک نیروی بازدارنده می تواند نقاط دچار آسیب در گردش مالی و اقتصادی کشورها را به نحوی صحیح و درست شناسایی نموده و به لطف دانش خود از اشکال

گوناگون تقلب، فساد مالی و جرم اقتصادی جلوگیری نماید از آن جهت نیاز به آموزش فنون حسابداری قضایی با توجه به نمونه تقلب‌های صورت گرفته در بخش عمومی و خصوصی در سال‌های اخیر آشکارا نمایان و لازم است الگویی مناسب برای شناسایی، تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی تدوین شود. لذا در این بخش از پژوهش به ذکر ادبیات، مبانی نظری و پیشینه پژوهش پیرامون فنون حسابداری قضایی پرداخته می‌شود. کارشناسان مالی و حسابداری قضایی با داشتن منابع علمی و فنی حقیقت پدیده‌های مرتبط با جرائم اقتصادی را تفسیر و شفاف‌سازی نموده و به دادرسی منصفانه و عادلانه در محافل قضایی کمک می‌نمایند. حسابداران قضایی وظیفه خطیر و سنگینی در تمیز پدیده‌های مرتبط با امور حرفه‌ای عهده‌دار می‌باشند. نداشتن تخصص کافی در این زمینه‌ها با سهل‌انگاری و بی‌دقتی در انجام امور کارشناسی منجر به آراء قضایی نادرست در پرونده‌های قضایی شده و باعث تضییع حقوق اشخاص می‌شود. چنین شرایطی اعتبار حرفه حسابداران به‌خصوص حسابداران قضایی را خدشه‌دار نموده و مقبولیت اجتماعی آنان را کاهش خواهد داد. جرم اقتصادی جرمی است که برای به دست آوردن منافع مادی و اقتصادی صورت می‌گیرد.

به‌عبارت‌دیگر جرم اقتصادی جرمی است که توسط فعالان اقتصادی در طی فعالیت اقتصادی برای به دست آوردن منابع مالی و امتیازهای غیرقانونی، اقتصادی صورت می‌گیرد. جرائم اقتصادی علاوه بر هدر رفت منابع بسیار زیاد، موجب از میان رفتن اعتماد عمومی در جامعه، مشکلات اقتصادی و کاهش سرمایه‌گذاری می‌شوند. الزامات پیشگیرانه در این زمینه، عامل ایجاد امنیت اقتصادی، پیشگیری، شناسایی، کشف، تحلیل تقلب‌های مالی و اقتصادی جهت تداوم و پویایی در سلامت و انضباط مالی می‌شود و ابزار مطلوبی برای تحریک سرمایه‌گذاری و رشد اقتصادی کشورها در آینده خواهد بود می‌توان عنوان نمود که یکی از راه‌های کاهش جرائم مالی و اقتصادی برخورد قاطعانه می‌باشد. رویدادهای اخیر و چالش‌هایی که حساب‌برسان در رابطه با اختلاس‌های چند هزار میلیاردی و غیره به چشم دیده‌اند باعث شده مفاهیمی چون فنون حسابداری دادگاهی مورد توجه دولت‌ها و جوامع قرار گیرد. در عصر حاضر که عصر فناوری و پیچیدگی اقتصادی است و دستیابی به سطح رفاه بیشتر از طریق افزایش سطح درآمد می‌شود شاهد گسترش فعالیت‌های صنعتی، تجاری، وهم

زمان افزایش جرائم اقتصادی در جوامع هستیم. نتایج این بررسی به رفع مشکلات مربوط به جرائم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری دادگاهی کمک می‌نماید. همچنین ارتباط شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی در الگوی جامع با تحلیل نظریه پردازی زمینه بنیاد در پنج مقوله شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامد بیان شده است در راهبردهای ارائه شده در الگوی جامع رسیدگی به جرائم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی همچون قاچاق کالا، فرار مالیاتی، اختلاس، کلاهبرداری، ربا، رشوه، اخذ پورسانت و جرم تقلب اشاره شده است.

رضایی و وانگ^۱ (۲۰۱۹) ارتباط داده‌های بزرگ با روش‌های حسابداری قضایی و آموزش " را مورد بررسی قرار دادند. هدف از انجام این پژوهش گردآوری داده‌های بزرگ (شامل، متن، صوت و تصویر...)، نظرات افراد از نمونه دانشگاهی و متصدیان در چین و بررسی ارتباط داده‌های بزرگ با عمل و آموزش حسابداری قضایی بوده است. نتایج پژوهش نشان داد که حسابداری قضایی باید در برنامه درسی گنجانده شود و بهبود آموزش و تمرینات برای حسابداری قضایی لازم و مهم می‌باشند. گوپتا و کومار^۲ (۲۰۲۰) در پژوهشی در کشور هندوستان با عنوان "حسابداری قضایی یک ابزار برای پرداختن به جرم مالی" بیان نمودند. در قرن بیست و یکم، جرم مالی توسط دست‌کاری‌های صورت‌های مالی به شکل زیادی انجام می‌شود و این عوامل منجر به از دست رفتن سرقفلی شرکت و پول‌های سرمایه‌گذاری شده توسط سرمایه‌گذاران می‌شود.

الوبی و المومانی^۳ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان نقش تعدیل‌کننده حسابداری قضایی بر ارتباط حاکمیت شرکت و کیفیت اطلاعات، به این نتیجه رسیدند که حسابداری قضایی می‌تواند تأثیر مثبت حاکمیت شرکتی بر کیفیت اطلاعات افشاشده از سوی شرکت‌ها بخش عمومی را تشدید کند. الشرافت و همکاران^۴ (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی نقاط قوت و ضعف حسابداری قضایی و پیامدی آن بر توسعه اقتصادی و اجتماعی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که فقدان وضع مقررات و

1. Rezaee and Wang

2. Gupta and Kumar

3. Alaoubi and Almomani

4. Alsherafat and ed al

تغییر یا اصطلاح قوانین؛ عدم نظارت به منظور ورود حسابداران به این حرفه و یا ارزیابی توانمندی‌های آنان؛ عدم معیارهای مشخص در آموزش حسابداری قضایی و عدم شناخت زمینه‌های اجتماعی تحریف یا تقلب به واسطه نقص کارکردهای نظارتی همگی جزو عوامل مؤثر بر ضعف این حرفه در حسابداری است.

کار و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان "یک مطالعه نظام‌مند در زمینه حسابداری قضایی و تأثیر آن برای شناسایی تقلب و جلوگیری از آن"، نشان دادند که یک همبستگی مثبت بین حسابداری قضایی و شناسایی تقلب و جلوگیری از آن وجود دارد. علاوه بر این دریافتند که تقلب موضوعی پیچیده بوده و برای انجام پژوهش در زمینه تقلب باید به میزان پیچیدگی آن اشراف کامل داشت.

ناواریت و گالگو^۲ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان "ابزارهای حسابداری قانونی برای بازدارندگی از تقلب: یک رویکرد کیفی" به بررسی ابزارهای حسابداری قضایی پرداختند. یافته‌های این پژوهش حکایت از آن دارد که استفاده از فنون حسابداری قضایی و ابزار آن می‌تواند حتی در هنگامی که ریسک تقلب بالا باشد در جهت جلوگیری از تقلب در گزارش‌های مالی مؤثر باشد. نتایج مشابه این پژوهش حتی در خصوص جلوگیری از تقلب که با رویکرد کیفی از منظر خبرگان و با بهره‌گیری از مطالعات کتابخانه‌ای انجام شده است نیز مشاهده نشده است.

بگوم ندفا^۳ (۲۰۲۳) در پژوهش خود به بررسی "نقش حسابداری قضایی در پیشگیری از تقلب‌های مالی" پرداخت و به این نتیجه رسید که حسابداری قضایی نقش مهمی در جلوگیری از تقلب مالی دارد. بدین منظور به سازمان‌ها توصیه نمود که سرمایه‌گذاری در فن‌های حسابداری قضایی و آموزش را برای افزایش توانایی خود در کشف و جلوگیری از تقلب مالی در اولویت قرار دهند. علاوه بر این، سازمان‌ها باید استفاده از تخصص حسابداری قضایی را برای بهبود اعتماد ذینفعان در نظر بگیرند. اکینبو واله و همکاران (۲۰۲۳) در پژوهشی تحت عنوان "کاربرد تکنیک‌های حسابداری قضایی در صنعت بانکداری افریقای جنوبی را به منظور کاهش ریسک تقلب" پرداختند این پژوهش با

1. Kaur and et al

2. Navarrete and Gallego

3. Begum Nadaf

استفاده از طرح تحقیق توصیفی و با رویکرد کیفی همراه با روش نمونه‌گیری هدفمند انجام شده است. نتایج به دست آمده نشان داد که حفره‌های ایجاد شده در نتیجه کاربرد بر مؤثر تکنیک‌های قضایی تا حدی مسئول برخی از موارد کلاهبرداری سایبری در صنعت بانکداری است. شواهد کافی برای تعیین اینکه آیا ارزیابی و مدت ریسک تقلب در صنعت بانکداری با کاربرد مؤثر فنون حسابداری قضایی از نظر علل شناسایی شده کلاهبرداری سایبری رابطه دارد یا خیر، وجود ندارد. با این حال، یافته‌ها ارتباط مثبتی بین ارزیابی ریسک تقلب و مدیریت ایجاد می‌کند.

ریازودین و افتخار بیگ^۱ (۲۰۲۳) در پژوهشی با "عنوان حسابداری قضایی: استراتژی برای شناسایی و خاتمه کلاهبرداری‌های مالی در هند"، اثبات نمودند که استفاده از حسابداری قضایی در هند یک رویکرد مؤثر برای جلوگیری و کشف تقلب مالی بوده است. همچنین با ترکیب روش‌های سنتی حسابداری با فن‌های قانونی، حسابداران قانونی می‌توانند بی‌نظمی‌های مالی را شناسایی کرده و شواهد ملموسی از فعالیت‌های متقلبانه ارائه نمایند.

شریفی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "توسعه پارادایم حسابداری قضایی در نوسان‌پذیری سطح حفاظت از منافع سهامداران در بین شرکت‌ها بر اساس نظریه ترند ایک" به این نتیجه رسیدند که پیوند پارادایم حسابداری قضایی به عنوان محرک و عاملی برای حفاظت از منافع سهامداران هست که با هدف ایجاد یک رویکرد منسجم، جهت انطباق خروجی‌های حسابداری با قوانین و مقررات و کشف تخلفات مالی به منظور افزایش حساسیت‌ها نسبت به حفاظت از منافع سهامداران صورت می‌گیرد و کارکردهای ایجاد اعتماد در بین سهامداران نسبت به شرکت را به همراه دارد.

امینیان و تحریری (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "ارائه مدل کیفیت حسابداری قضایی در ایران بر اساس مدل‌سازی ساختاری تفسیری^۲ (ISM)" به این نتیجه رسیدند که اهداف و مأموریت‌ها حسابداری قضایی، استانداردهای حسابداری قضایی، مهارت‌های حرفه‌ای، آموزش‌های دانشگاهی، وضع قوانین حسابداری قضایی و ضرورت وجود حسابدار قضایی در سازمان‌ها موجب ارتقاء کیفیت حسابداری قضایی می‌شود.

1. Riyazuddina and et al

2. Interpretive Structural Modeling

قائم و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "تبیین فن‌های حسابداری و حسابرسی قضایی و به‌کارگیری آن در تشخیص ورشکستگی" به تبیین فنون حسابداری و حسابرسی دادگاهی و به‌کارگیری آن در تشخیص ورشکستگی پرداختند. این پژوهش با معرفی ابعاد مختلف حسابداری قضایی و مهارت‌های لازم برای حسابداران قضایی به تبیین کاربرد آن در دعاوی ورشکستگی پرداخته و فونونی را برای تشخیص انواع ورشکستگی و کشف تقلب در ورشکستگی ارائه می‌دهد که می‌تواند به کارشناسان رسمی دادگستری برای ارائه نظر کارشناسی باکیفیت در دعاوی ورشکستگی کمک نماید و موجب دادرسی عادلانه شود.

اسدی چهار برج و همکاران (۱۴۰۱) به "بررسی اثر حسابداری قضایی بر تقویت پیامدهای کیفیت گزارشگری یکپارچه" پرداخته‌اند اما هیچ پژوهشی اقدام به شناسایی و تحلیل جرائم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی نپرداخته‌اند.

تفتیان و دوازده‌امامی (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان "شناسایی تکنیک‌های بررسی حسابداری قضایی: کاربست فرا ترکیب"^۱ پرداختند که نتایج حاصل از این پژوهش، کمک شایانی به کشف تقلب، کلاهبرداری و اعمال مجرمانه در مراحل تحقیقاتی حسابداری قضایی در رابطه با اشخاص ذی‌ربط و همچنین قضاوت آن‌ها نسبت به موارد می‌شود.

روش‌شناسی پژوهش

روش مورد استفاده در پژوهش حاضر کیفی است؛ که با مروری بر پیشینه پژوهش‌های انجام شده در زمینه جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی برای انجام مطالعات مقدماتی، ادبیات پژوهش و مبانی نظری آغاز شده و سپس از طریق مصاحبه با خبرگان با رویکرد نظریه داده بنیاد الگوی جامع شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی ارائه می‌شود (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲؛ ص ۳۶).

روش انجام مصاحبه در پژوهش حاضر کیفی و مصاحبه از نوع نیمه ساختاریافته است. در پژوهش های کیفی سؤالاتی طراحی و مصاحبه شونده به دلخواه پاسخ می دهد و پژوهشگر آن ها را دسته بندی و تحلیل و تفسیر می کند تحلیل داده ها مطابق با روش نظریه پردازی زمینه داده بنیاد، طی سه مرحله کدگذاری انجام می شود. اولین گام یافتن مقوله مفهومی در داده ها در سطح اولیه از انتزاع خواهد بود، دومین گام یافتن ارتباطات بین این مقولات و سومین گام مفهوم سازی از طریق کدگذاری انتخابی صورت می پذیرد (طرقه و همکاران، ۱۴۰۰؛ ص ۱). دلیل به کارگیری نظریه پردازی زمینه داده بنیاد این است که با بررسی عمیق درون و بیرون سازمان، روش استقرائی را برای خلق نظریه های یکپارچه ارائه می دهد تحلیل نظریه پردازی زمینه داده بنیاد رویکرد اکتشافی داشته و خروجی آن منجر به ارائه الگوی جامع خواهد شد، با توجه به هدف پژوهش در این بخش، از روش نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای برای مصاحبه استفاده شده است. نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای یعنی انتخاب شرکت کنندگانی که به نحوی با یکدیگر پیوند دارند و پژوهشگر را به دیگر افراد همان جامعه راهنمایی می کنند (مشایخی و آژنگ، ۱۳۹۲؛ ص ۳۶). پس از انجام ۱۰ مصاحبه با خبرگان حرفه، داده های گردآوری شده به اشباع رسیده و نیازی به انجام مصاحبه های جدید وجود نداشت. مدت هر مصاحبه به طور متوسط ۴۵ دقیقه بوده است. پس از اخذ نظرات خبرگان، به عوامل تأثیرگذار بر شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی پرداخته شده و در پایان «الگوی جامع جهت شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی ارائه شده است». نحوه انتخاب و شرایط، مشخصات و ویژگی های خبرگانی که با آنان مصاحبه به عمل آمده، از بین هیئت علمی دانشگاه ها در رشته حسابداری، کارشناسان رسمی دادگستری در رشته حسابداری و حسابرسی و حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی با جنسیت مرد می باشند که بیشتر با حسابداری قضایی و جرائم اقتصادی آشنایی داشته و در دادگاه های کیفری و حقوقی به عنوان کارشناس رسمی دادگستری انجام وظیفه نموده اند در جدول ۱ آمده است.

جدول ۱. مشخصات مصاحبه‌شوندگان

مرتبۀ علمی	تحصیلات	سابقه علمی	سابقه حرفه‌ای	عنوان شغلی	کد	مصاحبه‌شونده
استادیار	دکترای حسابداری	۳۰	۳۰	هیئت علمی دانشگاه و حسابدار رسمی	EI01	اول
استادیار	دکترای حسابداری	۱۵	۲۸	هیئت علمی دانشگاه، کارشناس رسمی حسابداری و حسابرسی و حسابدار رسمی	EI02	دوم
مربی	دانشجوی دکترای حسابداری	۱۲	۱۰	هیئت علمی دانشگاه سمنان	MI03	سوم
-	دانشجوی دکترای حسابداری	-	۱۰	مدیر فنی موسسه حسابرسی	MI04	چهارم
-	دکترای حسابداری	-	۳۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI05	پنجم
-	دکترای حسابداری	-	۲۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI06	ششم
-	دانشجوی دکترای حسابداری	-	۲۰	کارشناس ارشد مالیاتی	MI07	هفتم
-	دکترای حسابداری	-	۲۹	معاون مالی واداری	MI08	هشتم
-	کارشناس ارشد حسابداری	-	۳۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI09	نهم
-	کارشناس ارشد حسابداری	-	۲۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI10	دهم
-	کارشناس ارشد حسابداری	-	۳۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI11	یازدهم
-	کارشناس حسابداری	-	۲۰	کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی	MI12	دوازدهم

برای تحلیل داده‌ها (مصاحبه‌ها) و استخراج مدل نهایی پژوهش در روش داده بنیاد سه مرحله کد گذاری باز، کد گذاری محوری و کد گذاری گزینشی استفاده شده است. کد گذاری باز فرآیندی

تحلیلی است که با آن مفاهیم شناسایی و ویژگی‌ها و ابعاد آن‌ها در داده‌ها کشف می‌شوند. پس از شناسایی مفاهیم، رابطه‌های بین آن‌ها و محور مشترک ارتباط‌دهنده مفاهیم با یکدیگر که به آن‌ها مقوله یا طبقه اطلاق گفته می‌شود، احصاء گردید. کدگذاری محوری فرآیند مرتبط کردن مقوله‌ها به مقوله‌های فرعی و کدگذاری گزینشی شامل یکپارچه کردن و پالایش نظریه می‌شود. در مرحله دوم پژوهش برای افزایش اعتبار و جامعیت الگوی به‌دست آمده از مرحله اول پژوهش از رویکرد تجزیه و تحلیل اسناد و مدارک استفاده شده است؛ که بر اساس مفاهیم و مقوله‌های شناسایی شده در مرحله اول و به روش مشابه کدگذاری بررسی و طبقه‌بندی شد. در مرحله کدگذاری باز جملات اصلی از متن مصاحبه‌ها استخراج و کدگذاری گردید، به‌عنوان مثال فرآیند کدگذاری در نقل و قول‌های زیر که از نتایج حاصل از طرح سؤال‌های مصاحبه به شرح زیر ارائه شده است.

در خصوص سؤال اول پژوهش (شرایط علی مؤثر بر جرائم اقتصادی): مصاحبه‌شونده اول، دوم، پنجم، هشتم و دهم علل مؤثر بر جرم اقتصادی را گروه‌های فشار دانسته و معتقدند عده‌ای بانفوذ خود در سازمان‌ها با استفاده از رانت به مسئولین و متصدیان از روابط خود استفاده و می‌توانند به خواسته خود رسیده و مرتکب جرائم اقتصادی شوند

مصاحبه‌شونده سوم، هفتم و دهم معتقدند عده‌ای با فساد مالیاتی مرتکب جرم مالیاتی می‌شوند به دلیل اینکه در کشور ایران برای بعضی از جرائم مالیاتی اطلاع‌رسانی و آموزش کافی به صنوف و اشخاص حقیقی و حقوقی داده نشده که پژوهشگر با کدگذاری باز فساد مالیاتی را برای جرم اقتصادی شرایط علی در نظر گرفته است.

مصاحبه‌شونده اول، دوم، چهارم و هشتم بر این باورند در ایران برای هر کار اقتصادی قوانین مشخص وجود ندارد و این خلأ ضعف قوانین منجر به جرائم اقتصادی می‌شود.

مصاحبه‌شونده پنجم، ششم و یازدهم معتقدند هنوز افراد بانفوذ در نهادها و سازمان‌ها هستند که با استفاده از رانت ارزش دولتی استفاده و به‌جای تولید و خرید کالا، وجوه حاصل از فروش و مصارف ارزی را بجای واریز به حساب دولتی در بازار آزاد به فروش می‌رسانند.

در خصوص سؤال دوم پژوهش: (شرایط زمینه‌ای) مصاحبه‌شونده اول، پنجم و دوازدهم اعلام داشته‌اند بعضی از افراد به آنچه به دست آورده‌اند قانع نبوده و همیشه درصدد آن هستند که با

زیاده‌خواهی و طمع‌کاری دارایی‌های خود را افزایش دهند؛ که این امر منجر به جرم اقتصادی می‌گردد

مصاحبه‌شونده چهارم، ششم و دهم معتقدند باز بودن راه جرم می‌تواند مسبب جرائم اقتصادی شود. به‌عنوان مثال مجرمی بعد از ورود به زندان پس از مدتی آزاد می‌گردد.

مصاحبه‌شونده‌های دوم، سوم، چهارم، هفتم، هشتم و نهم در مصاحبه اعلام داشتند بایستی همچون کشورهای پیشرفته که نسبت به کشور ایران جمعیت بیشتری دارند جرائم اقتصادی به دلیل داشتن نظارت عمومی و فعالیت‌های سازمان‌های مردم‌نهاد کاهش و منجر به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی می‌شوند که در ایران چنین سامانه‌ای به درجه کمال نرسیده است.

مصاحبه‌شونده یک الی دوازده معتقدند مردم می‌بایست همچون کشورهای در حال توسعه و توسعه‌یافته با داشتن فرهنگ عمومی به جرائم اقتصادی آشنایی داشته و آن را اعمال نمایند

در خصوص سؤال سوم پژوهش: (شرایط مداخله‌گر) مصاحبه‌شونده اول، دوم، چهارم و هفتم معتقدند در جامعه ایران پس از گذشت سال‌ها فرهنگ‌سازی نشده، چنانچه فرهنگ‌سازی شود مردم با عمل سوت زنی جرائم اقتصادی را شناسایی و به مقامات گزارش می‌نمایند.

مصاحبه‌شونده یکم، دوم، چهارم و ششم معتقدند اقتصاد ایران ثبات پایدار نداشته و هر سخنرانی نابجا و غیرمسئولانه در شرایط اقتصادی تأثیرگذار بوده و منجر به افزایش جرائم اقتصادی شده و نهایتاً منجر به اتلاف منافع اقتصادی می‌شود.

مصاحبه‌شونده دوم، سوم، پنجم و هشتم بر این باورند با آموزش به ضابطین می‌توان جرائم اقتصادی را شناسایی و تحلیل نمود که در ایران با توجه به وجود ضابطین اقتصادی همچنین سازمان تعزیرات حکومتی و سازمان حمایت از مصرف‌کنندگان دارای آموزش کافی و بروز نبوده و این موضوع منجر به جرائم اقتصادی می‌گردد.

در خصوص سؤال چهارم پژوهش: (راهبردها) مصاحبه‌شونده اول و دوم بررسی کد اقتصادی جعلی را راهبردی برای شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی فرار مالیاتی دانسته‌اند.

مصاحبه‌شونده سوم، چهارم و پنجم معتقدند از آنجائی که سهام کارخانه‌های خصوصی سازی توسط یک هیئت انجام می‌شود نیاز است برای جلوگیری از جرم خصوصی سازی ارزیابی مجدد سهام کارخانه‌ها انجام پذیرد.

مصاحبه‌شونده ششم و هفتم اجرای دستورالعمل مبارزه با پول‌شویی منجر به شناسایی جرم پول‌شویی شده که منشأ پول کثیف شناسایی و از جرم اقتصادی جلوگیری می‌شود.

مصاحبه‌شونده هشتم، نهم و دهم رسیدگی به حساب شخصی افراد در بانک‌ها و سازمان‌های دولتی منجر به شناسایی اقتصادی جرم اختلاس می‌شود.

مصاحبه‌شونده اول، هفتم و هشتم معتقدند بعضی از اشخاص با دریافت اندک حق‌الزحمه، کارت حساب بانکی خود را به دیگران اجاره می‌دهند که منجر به شناسایی جرم کلاهبرداری می‌شود.

مصاحبه‌شونده هفتم، نهم، یازدهم و دوازدهم استفاده از قانون بنفورد که منجر به شناسایی شرکت‌های متقلب و غیر متقلب شده، این قانون بیان می‌کند رقم اول داده‌هایی که به‌طور طبیعی به وقوع می‌پیوندند از توزیع یکنواخت تبعث نمی‌کنند و استفاده از این فن می‌تواند در شناسایی جرم تقلب را تسریع نماید.

مصاحبه‌شونده چهارم، نهم و یازدهم انجام کاری غیرقانونی با اخذ وجوه منجر به شناسایی و اثبات جرم رشوه شده که رسیدگی توسط کارشناسان رسمی منجر به شناسایی آن می‌شود.

مصاحبه‌شونده اول، هفتم و هشتم رسیدگی حساب بانکی ویزیتورها منجر به شناسایی و اثبات جرم اخذ پورسانت از دیگران می‌شود.

مصاحبه‌شونده پنجم، هفتم، نهم و یازدهم ارائه اسناد حمل خلاف واقع منجر به شناسایی و اثبات جرم قاچاق کالا شده که با رسیدگی برگ خرید، برگ خریدهای تقلبی بدون ثبت سفارش و اعتبار اسنادی می‌تواند منجر به شناسایی جرم اقتصادی قاچاق کالا شود.

مصاحبه‌شونده اول و هفتم معتقدند پرداخت وجوهی مازاد بر وجوه دریافتی به اشخاص حقیقی حقوقی به اقساط مساوی و با نرخ معین در چند ماه منجر به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی ربا می‌شود.

در خصوص سؤال پنجم پژوهش: (پیامدها) مصاحبه‌شوندگان اول الی دوازده پیامد پژوهش حاضر را در دو سطح صورت‌های مالی و بازار اقتصادی طبقه‌بندی نموده‌اند. جرائم اقتصادی در سطح صورت‌های مالی با توجه به شرایط علی منجر به نتایج زیر می‌شود.

۱- بیش نمایی درآمدها: بیش نمایی درآمدها، در نتیجه درآمد ساختگی و شناسایی زود هنگام درآمدها در پی موفقیت شرکت در کسب ارقام پیش‌بینی شده سود واقع می‌شود.

۲- بیش نمایی دارایی‌ها: در نتیجه تحریف حساب‌های دریافتی و تجدید ارزیابی دارایی‌ها واقع می‌شود.

در سطح بازار اقتصادی صورت‌های مالی مجرمانه اقتصادی بر قیمت سهام شرکت‌ها مؤثر و باعث تغییرات غیرمنطقی قیمت سهام شده و اعتماد سرمایه‌گذاران را خدشه‌دار می‌کند و نهایتاً با گمراه کردن سرمایه‌گذاران باعث اختلال در نظام توزیع عادلانه ثروت می‌شود که نتیجه آن اتلاف منابع اقتصادی به نفع افراد خاص است.

دو معیار اصلی برای تعیین کیفیت یک پژوهش، روایی و پایایی آن است؛ که در پژوهش حاضر روایی محتوای مدل با استفاده از دو معیار نسبت روایی محتوا (CVR)^۱ و شاخص روایی محتوا (CVI)^۲ مورد سنجش قرار گرفته است. به این منظور از نظر خبرگان حرفه و دانشگاه که در فرایند تدوین الگو نیز مشارکت داشته‌اند استفاده گردیده است. برای سنجش شاخص نسبت روایی محتوا، میزان اهمیت مفاهیم مورد پرسش قرار گرفت و برای سنجش شاخص روایی محتوا میزان ارتباط کدهای نهایی با مفاهیم و مقوله اصلی مورد پرسش قرار گرفت.

جدول ۲. خلاصه نتایج نسبت روایی محتوا و شاخص روایی محتوای سؤال‌های پژوهش

سؤال	میانگین روایی محتوا (CVR)	میانگین شاخص روایی محتوا (CVI)	نتیجه
کلیه سؤال‌های پژوهش	۰/۷۱	۰/۸۹	پذیرش

حداقل مقدار قابل قبول برای شاخص روایی محتوا برابر با ۰/۷۹ است و اگر شاخص روایی محتوا، گویه‌ای کمتر از ۰/۷۹ باشد آن گویه بایستی حذف شود. در جدول ۲ میانگین روایی برای هر دو شاخص به‌طور خلاصه بیان شده است.

1. Content Validity Ratio (CVR)

2. Content Validity Index (CVI)

جدول ۳. جدول پایایی کاپای کوهن

میزان توافق کاپا	ارزش	خطای معیار مجانبی (Asymp Std.Error)	آزمون تقریبی (Approx. T)	معنی داری
۰/۶۴۴	۰/۱۱۲	۶/۶۷۲	۰/۰۰۰	

با توجه به میزان عدد معنی داری و مقدار آزمون که بالاتر از ۶۰ درصد است می توان ادعا کرد که مدل از پایایی لازم برخوردار است (حسنقلی پور و همکاران، ۱۳۹۶؛ ص ۴۸۹).

یافته‌های پژوهش

بر اساس تحلیل داده‌ها (اعم از مصاحبه‌ها و اسناد و مدارک موجود) ۵ مقوله شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها به شرح زیر شناسایی شده‌اند.

شرایط علی: طبق نظر مصاحبه‌شوندگان فشار عامل اصلی مهم‌ترین دلیل برای ارتکاب جرم اقتصادی است. عدم توفیق مدیریت در تحقق پیش‌بینی‌های هیئت‌مدیره و تحلیل گران بازار سرمایه را می‌توان نمونه‌هایی از شکل سازمانی فشار دانست. افزون بر این انگیزه پاداش مدیران، انگیزه سوءاستفاده از دارایی‌ها، هزینه‌های سیاسی، مقاصد مالیاتی و تحصیل شرکت توسط مدیران می‌تواند انگیزه جرم اقتصادی در صورت‌های مالی باشد؛ بنابراین گروه‌های فشار، مفاسد مالیاتی، ضعف قوانین و اقتصاد رانتی به‌عنوان شرایط علی شناسایی شده‌اند.

عوامل زمینه‌ای: بر اساس مصاحبه‌های انجام‌شده جرائم اقتصادی در بستر فرهنگ عمومی، طمع‌کاری، قانع نبودن اشخاص حقیقی و حقوقی، زیاده‌خواهی، باز بودن راه جرم، عدم نظارت عمومی و فعالیت‌های سازمان‌های مردم‌نهاد عوامل زمینه‌ای می‌باشند.

عوامل مداخله‌گر: تحلیل اظهارات مصاحبه‌شوندگان نشان می‌دهد، فرهنگ‌سازی، آموزش، سوت زنی و شرایط اقتصادی از یافته‌های پژوهش است.

راهبردها: ارائه اسناد حمل خلاف واقع (جرم قاچاق کالا)، کد شماره اقتصادی جعلی (فرار مالیاتی)، رسیدگی حساب شخصی افراد در بانکها (جرم اختلاس) دستورالعمل مبارزه با پولشویی (جرم پولشویی)، اجاره کارت حساب بانکی (جرم کلاهبرداری)، قانون بنفورد (جرم تقلب)، حساب بانکی ویزیتورها (جرم پورسانت)، اخذ مبلغ مازاد پرداختی (جرم ربا) و ارزیابی مجدد کارخانهها (جرم خصوصی سازی) و همچنین کار غیرقانونی با اخذ وجوه (جرم رشوه) را می توان نام برد.

پیامدها: در پژوهش حاضر پیامدها در دو سطح صورت های مالی و بازار اقتصادی طبقه بندی شده اند. استفاده از جرائم اقتصادی در سطح صورت های مالی با توجه به شرایط علی منجر به شرایط زیر می شود.

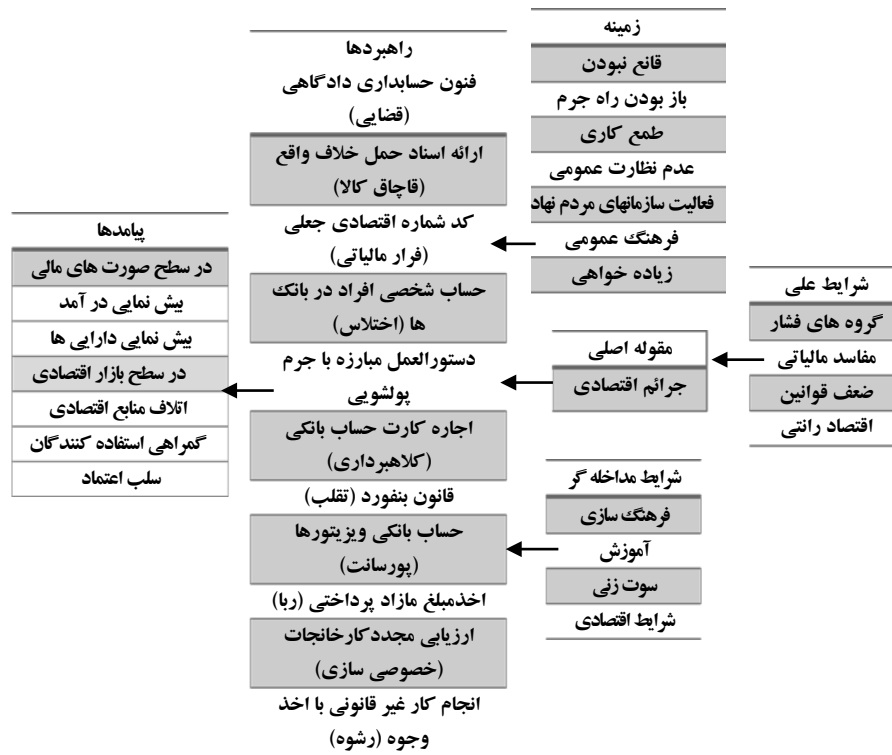
۱- بیش نمایی درآمدها: بیش نمایی درآمد، در نتیجه استفاده از طرح درآمد ساختگی و شناسایی زود هنگام درآمدها در پی عدم موفقیت شرکت در کسب ارقام پیش بینی شده سود واقع می شود.

۲- بیش نمایی دارایی ها در نتیجه تحریف حساب های دریافتنی، تحریف موجودی ها، ثبت موجودی موهوم به عنوان دارایی واقع می شوند.

پیامدها در سطح بازار اقتصادی با گمراه کردن سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و دولت باعث اختلال در نظام توزیع عادلانه ثروت می شود؛ بنابراین منابع اقتصادی محدود به سمت بنگاه های اقتصادی ناموفق هدایت می شود که نتیجه آن اتلاف منابع اقتصادی و تصرف منابع به نفع افراد خاص و در نهایت سلب اعتماد مردم را در بر خواهد داشت.

بحث و نتیجه گیری

با انجام مصاحبه باز نیمه ساختاریافته و تحلیل گرنند تئوری و با کد گذاری باز و محوری و انتخابی مؤلفه ها استخراج مطابق با یافته های پژوهش الگوی جامع، شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی مطابق شکل ۱ ارائه شده است.



شکل ۱. الگوی جامع، شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی

با توجه به مصاحبه‌های انجام شده با تحلیل نظریه پردازی داده بنیاد یافته‌های پژوهش، با پژوهش‌های قبلی با ذکر دلایل برای توافق یا عدم توافق بین نتایج مقایسه و به شرح ذیل ارائه شده است:

مطابق با سؤال اول شرایط علی گروه‌های فشار، مفاسد مالیاتی، ضعف قوانین و اقتصاد رانتی از عوامل مؤثر در شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی است که باید مورد توجه قرار گیرد. این موضوع با پژوهش اکینبو واله و همکاران (۲۰۲۳) و گوپتا و کومار (۲۰۲۰) به دلیل اینکه به علل و شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی پرداخته نشده است مطابقت ندارد.

مطابق با سؤال دوم شرایط زمینه‌ای جهت شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با تدوین قوانین محکم از باز بودن راه جرم و طمع کاری و زیاده‌خواهی جلوگیری و با ایجاد فرهنگ عمومی و نظارت بر فعالیت‌های سازمان‌های مردم‌نهاد جرائم اقتصادی کاهش که نتایج انجام گرفته با نتایج پژوهش پیشینه خارجی و داخلی به دلیل اینکه به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی پرداخته نشده است همخوانی ندارد.

مطابق با سؤال سوم شرایط مداخله‌گر جهت شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی می‌توان با فرهنگ سازی، آموزش، سوت زنی و ایجاد شرایط اقتصادی مناسب اقدام که پژوهش حاضر با نتایج رضایی و ونگ (۲۰۱۹) از جنبه آموزشی به دلیل اینکه به این موارد پرداخته شده است همخوانی دارد.

مطابق با سؤال چهارم پژوهش راهبردها که شامل فنون حسابداری دادگاهی (قضایی) در این پژوهش با هیچ‌یک از پژوهش‌های پیشین که به شناسایی و تحلیل جرم اقتصادی با استفاده از راهبردهای فنون حسابداری قضایی به دلیل اینکه پژوهش‌های پیشین به حاکمیت شرکتی، ورشکستگی شرکت‌ها و ریسک تقلب پرداخته‌اند مطابقت ندارد. لیکن با پژوهش ریازدین و افتخار بیگ (۲۰۲۳) با فعالیت‌های متقلبانه، ناواریت و گالگو (۲۰۲۲) در ریسک تقلب و همچنین با پژوهش داخلی تفتان و دوازده‌امامی (۱۴۰۲) در کشف تقلب، کلاهبرداری و اعمال مجرمانه به دلیل اینکه به ریسک تقلب و کلاهبرداری پرداخته شده است همخوانی دارد.

مطابق با سؤال پنجم پژوهش پیامدها با پژوهش‌های پیشین در سطح صورت‌های مالی و بازار اقتصادی مقایسه که کار و همکاران (۲۰۲۲) با پژوهش خود نشان دادند که یک همبستگی مثبت بین حسابداری قضایی و شناسایی تقلب و جلوگیری از آن وجود دارد و همچنین گوپتا و کومار (۲۰۲۰) از بعد دست‌کاری صورت‌های مالی که منجر به از دست رفتن سرقفلی شرکت و پول‌های سرمایه‌گذاری شده که توسط سرمایه‌گذاران انجام می‌شود به دلیل پژوهش از بعد اتلاف منابع اقتصادی با پژوهش حاضر همخوانی و پژوهش شریفی و همکاران (۱۴۰۰) به دلیل پژوهش در خصوص ایجاد اعتماد در سطح بازار اقتصادی مطابقت دارد.

محدودیت‌ها بخشی جدایی‌ناپذیر از هر پژوهشی است؛ که این پژوهش از این امر مستثنا نیست.

در مصاحبه، دور شدن پاسخ‌دهندگان از مفهوم اصلی سؤال‌های و پاسخ‌های جانب‌دارانه توسط مخاطب از جمله محدودیت‌هایی است که می‌توان تبیین نمود.

بر اساس مصاحبه‌های صورت گرفته و نظرات خبرگان نیاز به ارائه پیشنهاد های پژوهشی به شرح زیر است.

۱- مطابق با نتایج حاصل از اولین سؤال پژوهش شرایط علی با توجه به اهمیت گروه‌های فشار در ارتکاب به جرم اقتصادی، مجلس شورای اسلامی با تصویب قوانین محکمی در شناسایی جرائم اقتصادی به ارتقای کیفی حرفه کمک نمایند.

۲- مطابق با نتایج حاصل از دومین سؤال پژوهش از شرایط زمینه‌ای از آنجائی که جرائم اقتصادی هر روز پیچیده و گسترش یافته است به نهادهای نظارتی و قانونی، کانون کارشناسان رسمی دادگستری و مرکز امور مشاوران حقوقی و وکلا با اجرای اهداف و مأموریت‌ها فنون حسابداری قضایی در نهادهای زیرمجموعه خود به افزایش کیفیت حسابداری قضایی کمک نماید.

۳- مطابق با نتایج حاصل از سومین سؤال پژوهش در شرایط مداخله‌گر به دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی با برگزاری و ایجاد آموزش‌های دانشگاهی در زمینه فنون حسابداری قضایی زمینه توسعه رشته را فراهم آورند و به‌عنوان واحد درسی تدریس شود.

۴- مطابق با نتایج حاصل از چهارمین سؤال پژوهش در راهبردها دستگاه‌های اجرایی که از مهارت‌های حرفه‌ای رشته حسابرسی قضایی استفاده می‌کنند با برگزاری کلاس‌های ضمن خدمت در زمینه فنون حسابداری قضایی از مزایای آن برخوردار شوند.

۵- مطابق با نتایج حاصل از سؤال پنجم پژوهش پیامدها به سازمان حسابرسی به‌عنوان متولی استانداردهای حسابداری و حسابرسی، اقدام به تدوین رهنمودهای مرتبط به فنون حسابداری قضایی نموده تا از این طریق راهبردها و پیامدهای جرائم اقتصادی در سطح صورت‌های مالی و بازار اقتصادی ارتقا یابد.

۶- مطابق با نتایج حاصل از پنج سؤال پژوهش دستگاه قضا با ارتقاء مؤلفه‌های کیفیت فنون حسابداری قضایی در نظام قضایی و در قرار صادره به کارشناس در پیشگیری از جرائم مالی و اقتصادی کمک تا زمان رسیدگی کاهش پیدا نماید. نتیجه‌گیری نهایی اینکه نتایج حاصل از این پژوهش، به ارائه الگوی جامع، جهت شناسایی و تحلیل جرائم اقتصادی با استفاده از فنون حسابداری قضایی در ارتباط اشخاص ذی‌ربط کمک می‌نماید.

منابع

- اسدی چهار برج، محمد؛ دهدار، فرهاد؛ عبدلی، محمدرضا. (۱۴۰۱). کاربرد نظریه استعاره بلک نسبت به بررسی اثر حسابداری قضایی بر تقویت پیامدهای کیفیت گزارشگری یکپارچه، *مجله حسابداری مدیریت*، ۱۵(۵۴)، ۱۲۸-۱۰۹.
- امینیان، ابوالفضل؛ تحریری، آرش. (۱۴۰۱). ارائه مدل کیفیت حسابداری قضایی در ایران بر اساس مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM). *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱(۴۳)، ۲۷۴-۲۵۳.
- تفتیان، اکرم؛ دوازده امامی، رسول. (۱۴۰۲). شناسایی تکنیک‌های بررسی حسابداری قضایی: کاربرد فرا ترکیب نشریه حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۳(۲)، ۳۱-۶۰.
- حسنقلی پور، حکیمه؛ امیری، مجتبی؛ علی اصغر پور، عزت. (۱۳۹۶). توسعه مدل ارزشیابی خط مشی نگهداشت اثربخش اعضای هیئت علمی در آموزش عالی. *مدیریت دولتی*، ۹(۳)، ۴۸۹-۵۱۶.
- حطمی، ایمان؛ پاکزاد، بتول؛ فرح بخش، مجتبی؛ خسروی، حسن. (۱۳۹۸). تحلیل علل جرائم اقتصادی ایران در پرتو نظریه‌های جرم‌شناسی اقتصادی. *مطالعات راهبردی*، ۴(۱۱)، ۹۱-۱۱۴.
- دهقان، حبیب اله؛ جعفری، نادر؛ دارابی، رؤیا. (۱۳۹۶). بررسی نقش حسابداری قضایی در دادرسی جرم پول‌شویی، *نشریه حسابداری و منافع اجتماعی*، ۷(۱)، ۸۵-۱۰۲.
- شرفی، سمیه؛ واعظ، سید علی؛ بصیرت، مهدی. (۱۴۰۰). توسعه پارادایم حسابداری قضایی در نوسان پذیری سطح حفاظت از منافع، در بین شرکت‌ها: تحلیلی مبتنی بر آزمون نظریه ترندایک. *حسابداری مدیریت*، ۱۴(۴۸)، ۸۵-۶۹.
- طرقه، سهیلا؛ رضایی، فرزین؛ کردستانی، غلامرضا. (۱۴۰۰). الگوی ماهیت شناسی رفتار شهروندی در حسابداری. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۶(۱۲)، ۱-۲۵.
- قائمی، محمدحسین؛ شاهسونند، منیره؛ محبی، ابوالفضل. (۱۴۰۱). تبیین فن‌های حسابداری و حسابرسی قضایی و به کارگیری آن در تشخیص ورشکستگی. *پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۲(۷)، ۸۰-۱۰۴.
- مشایخی، بیتا؛ آژنگ، احمد. (۱۳۹۲). حسابداری قضایی و عدالت. *مجله حسابداری*، ۲۸(۱۱)، ۳۹-۳۶.

References

- Akinbowale, O. E; Klingelhöfer, H. E; & Zerihun, M. F. (2023). Application of forensic accounting techniques in the South African banking industry for the purpose of fraud risk mitigation. *Cogent Economics & Finance*, 11(1), 2153412

- Alaoubi, A. Almomani, M, A. 2021. The Moderating Effect For Forensic Accounting On The Relationship Between Corporate Governance And Quality Of Accounting Information In The Jordanian Public Shareholding Companies, *International Journal Of Academic Research In Accounting Finance And Management Sciences*, 11(2), 47-61.
- Alshurafat, H. Al Shbail, M.O. And Mansour, E. 2021. Strengths and Weaknesses of Forensic Accounting: An Implication on the Socio-Economic Development, *Journal of Business and Socio-Economic Development*, 1(2), 135-148.
- Aminian, Abolfazl; and Arash Tahriri. (2022). Presenting the judicial accounting quality model in Iran based on interpretive structural modeling (ISM). *Management accounting and auditing knowledge* 11(43): 253-274. (In Persian).
- Asadi Chaharbarj, Mohammad; Dehdar, Farhad & Abdoli, Mohammad Reza (2022). The application of Black's metaphor theory to the investigation of the effect of judicial accounting on strengthening the consequences of the quality of integrated reporting. *Journal of Management Accounting*, 15(54), 109-128. (In Persian).
- Begum Nadaf, Y. 2023. Role of Forensic Accounting In Preventing Financial Frauds. *South India Journal of Social Sciences*. Vol. Xxi, No.39.153-159.
- Dehghan, Habib Elah; Jafari, Nader & Darabi, Roya (2016). Examining the role of judicial accounting in money laundering proceedings, *Journal of Accounting & Social Interests*, 7(1), 85-102. (In Persian).
- Ghaemi, Mohammad Hossein; Shahsund, Munira; & Abulfazl Mohibi. (2022). Explanation of accounting & judicial audit techniques and its application in bankruptcy diagnosis. *Professional audit research* 2(7): 80-104. (In Persian).
- Gupta, C.M. & D. Kumar. (2020). Creative accounting a tool for financial crime: a review of the techniques & its effects. *Journal of Financial Crime* 27 (2): 397-411
- Hasanqolipour, Hakimeh; Amiri, Mojtaba; & Ali Asgharpour Ezzat. (2016). Development of the policy evaluation model for the effective retention of faculty members in higher education. *Public Administration* 9(3): 489-516. (In Persian).
- Hatmi, Iman; Pakzad, Betul; Farah Bakhsh, Mojtabi; and Hassan Khosravi. (2018). Analysis of the causes of Iran's economic crimes in the light of economic criminology theories. *Strategic Studies* 4(11): 91-114. (In Persian).
- Kaur, B., K. Sood., & S. Grima. (2022). A systematic review on forensic accounting & its contribution towards fraud detection & prevention. *Journal of Financial Regulation & Compliance* Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFRC-02-2022-0015>
- Mashaikhi, Beta; & Ahmad Azang. (2012). Judicial accounting and justice. *Accountant Journal* 28(11): 36-39. (In Persian).
- Navarrete, C., & A. Gallego. (2022). Forensic accounting tools for fraud deterrence: a qualitative approach. *Journal of Financial Crime* Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFC-03-2022-0068>.

- Rezaee Z. And Wang J. (2019). Relevance of Big Data to Forensic Accounting Practice and Education. *Managerial Auditing Journal*. 34(3), Pp.268-288
- Riyazuddina, A. And Iftikhar Baig, M. 2023. Forensic Accounting: A Strategy for Identifying and Terminating Financial Frauds in India. *International Journal of Trade and Commerce*. 12(1): 166-175. Doi:10.46333/Ijtc/12/1/14
- Sharifi, Samia; Waez, Seyyed Ali and Mehdi Basirt. (2020). The development of judicial accounting paradigm in the volatility of the level of protection of shareholders' interests among companies: an analysis based on Thorndike's theory test. *Management Accounting* 14(48): 69-85. (In Persian).
- Taftian, Akram & Davazdeh Emami Rasool. (2023). Identifying Judicial Accounting Review Techniques: Meta-Synthesis Technique *Journal of Accounting & Social Interests*,13(2), 31- 60. (In Persian).
- Targah, Sohaila; Rezaei, Farzin; & Gholamreza Kurdestani. (2021). The model of the nature of citizenship behavior in accounting. *Value and Behavioral Accounting* 6(12): 1-25. (In Persian).

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.