



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا



المحاسبة القضائية

ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي

(دراسة ميدانية على المراجعين الخارجيين في السودان)

Judicial Accounting

And its role in Curbing the Practices of Financial Corruption

رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراة في فلسفة المحاسبة والتمويل

إعداد الدارس

عادل صلاح الدين محمدنور الخضر

مشرف معاون

الدكتور / فارس الطيب محمد

أستاذ المحاسبة المساعد

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

إشراف

الدكتور / أسعد مبارك حسين

أستاذ المحاسبة المشارك

جامعة النيلين

(1440هـ - 2018م)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإستهلال

قال الله تعالى :

﴿ اللَّهُ نُورُ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضِ مِثْلُ نُورِءِ كَمِشْكَوْفٍ
فِيهَا مِصْبَاحٌ الْمِصْبَاحُ فِي زُجَاجَةٍ الزُّجَاجَةُ كَأَنَّهَا كَوْكَبٌ دُرِّيٌّ
يُوقَدُ مِنْ شَجَرَةٍ مُبَارَكَةٍ زَيْتُونَةٍ لَا شَرْقِيَّةٍ وَلَا غَرْبِيَّةٍ يَكَادُ
زَيْتُهَا يُضِيءُ وَلَوْ لَمْ تَمْسَسْهُ نَارٌ نُورٌ عَلَى نُورٍ يَهْدِي اللَّهُ
لِنُورِهِ مَنْ يَشَاءُ وَيَضْرِبُ اللَّهُ الْأَمْثَلَ لِلنَّاسِ وَاللَّهُ بِكُلِّ
شَيْءٍ عَلِيمٌ ﴿٣٥﴾

صدق الله العظيم

(سورة النور ، الآية رقم 35)

الإهداء

- إلى من أروضعتني الحب والحنان ، الى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من شرايينها ، الى الينبوع الذي لايميل العطاء ، الى القلب الناصع بالبياض ... الى أمي الحنونة .
- إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم ولم يبخل بشي من أجل دفعي في طريق النجاح ، إلى الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر ... والذي العزيز .
- إلى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي وشبابي ، إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي ... أخواني وأخواتي .
- إلى من سرنا سوياً ونحن نشق طريق العلم معاً نحو النجاح ، إلى من تكاتفنا يداً بيد ونحن نقطف ثمرة تعلمنا ، إلى من ضاقت السطور عن ذكرهم فوسعهم قلبي ... أصدقائي وزملائي .
- إلى من علمونا حروفاً من ذهب وكلمات من در ، إلى من صاغوا لنا فكرهم منارة تتير لنا مسيرة العلم ، إلى من مهدوا لنا الطريق لرتقي درجات في سلم النجاح ... أساتذتنا الكرام .
- إلى كل من شجعني في رحلتي نحو التميز والنجاح .
- إلى كل من قال لي لا ... فكان سبباً في تحفيزي .
- إلى كل من كان النجاح طريقه ، والتفوق هدفه .

أهدي هذا الجهد

حباً ووفاءً وتقديراً

الشكر والتقدير

إن الحمد لله نحمده ونشكره ونستعينه ونستهديه ، ونعوذ بالله من شرور أنفسنا ومن سيئات أعمالنا . الحمد لله حمد الشاكرين والصلاة والسلام على المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين .

الحمد لله الذي وفقني لإكمال هذا البحث ، ثم الشكر والتقدير الى جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا بصفة عامة والعاملين بكلية الدراسات العليا وكلية الدراسات التجارية بصفة خاصة . وأتقدم بالشكر والتقدير أجله إلى الدكتور/ أسعد مبارك حسين ، والدكتور/ فارس الطيب محمد الذين تفضلا بالإشراف على هذا البحث فكان لهما القدر المعلى في أن يرى هذا الجهد المتواضع النوصحاً وإشاداً وتوجيهاً وكانا نعم المشرفين في الصبر والتواضع وما بخلا بعلمهما وزمنهما سائلاً الله عز وجل أن يجعل ذلك في ميزان حسناتهم وأن يجعلهما ذخراً للعلم والمعرفة وجزاها الله عني كل خير .

الشكر أيضاً للأخوة العاملين بمكتبة الدراسات العليا بكلية الدراسات التجارية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، والعاملين بمكتبة كلية التجارة جامعة النيلين ، والعاملين بالمكتبة المركزية جامعة أمدرمان الإسلامية ، والعاملين بمكتبة أكاديمية السودان للعلوم المالية والمصرفية ، والشكر كل الشكر لزملائي طلاب الدراسات العليا الذين كانت لمحاوراتهم الأثر الكبير في إخراج هذا البحث .

كما أتوجه بشكر خاص إلى زوجتي العزيزة التي وقفت بجانبني فكانت العون والسند ترحح عني هموم الطريق وترفع من همتي حتى تكتمل هذه الرسالة باكتمال هذا البحث وخروجه بهذا الشكل .

لكم مني جميعاً الشكر والتقدير

المستخلص

تناولت الدراسة المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي . وهدفت الى تحليل واقع المحاسبة القضائية في السودان من حيث المفاهيم العامة ومجالات الإستخدام والأساليب والإجراءات المتبعة ودورها في تطوير آليات العمل المحاسبي لمكافحة قضايا الفساد المالي، والوقوف على مفهوم الفساد المالي بصوره الحديثة وأساليبه المستحدثة والتعرف على أنواعه والعوامل التي تساعد على ارتكابه والآثار الناتجة عنه . تمثلت مشكلة الدراسة في الإنتشار الواسع لعمليات الفساد المالي والذي أصبح يورق الكثير من إقتصاديات الدول خاصة النامية منها لما له من تأثير كبير على عملية البناء والتنمية الاقتصادية ، وبيان أهمية ودور المحاسبة القضائية كأحد المصطلحات الحديثة في الفكر المحاسبي في الكشف عن عملياته والحد منه . ظهرت أهمية الدراسة من خلال الدور المتكامل لكل من المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحريات أكثر عمقاً وأكثر ارتباطاً بالدعاوى القضائية مما يمهد الطريق للمحاسب لكي يكون مستشاراً وخبيراً مالياً على مستوى عال، ويمكنه من إجراء عمليات الفحص والتحري بطريقة أكثر شمولاً وعمقاً من المراجعة الخارجية ، كما أن الدراسة تساهم في ايجاد مهنة جديدة في مجال المحاسبة في السودان تتمثل في المحاسبة القضائية يمكن أن تمارس وفق ضوابط وشهادات معينة مما يجعل التقارير المالية للشركات أكثر عدالة . وقد سعت الدراسة من خلال تصميم استمارة استبانة وزعت على مجتمع الدراسة الى اختبار الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى : للمحاسب القضائي دور مهم في الحد من الفساد المالي عندما يكون الشاهد الخبير كمجال من مجالات المحاسبة القضائية .

الفرضية الثانية : للمحاسب القضائي دور مهم في الحد من الفساد المالي عند دعم المقاضاة كمجال من مجالات المحاسبة القضائية .

الفرضية الثالثة : للمحاسبة القضائية دور مهم في الحد من الفساد المالي عند تفعيل إجراءات المحاسبة القضائية .

الفرضية الرابعة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة التفاعلية كأحد أساليب المحاسبة القضائية والحد من الفساد المالي .

الفرضية الخامسة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة البعدية كأحد أساليب المحاسبة القضائية والحد من الفساد المالي .

وبعد تحليل بيانات الدراسة الميدانية توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها :

1. للمحاسبة القضائية دور مهم في الحد من ممارسات الفساد المالي وذلك من خلال ما يمكن أن تقدمه من مجالات تعمل على جمع وتحليل وتقييم وتفسير الأدلة الخاصة بالقضايا المالية بشكل واضح وتوصيل النتائج للجهات ذات الصلة .

2. هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة القضائية والحد من ممارسات الفساد المالي تتضح من خلال ما تتضمنه المحاسبة القضائية من أساليب تغطي كافة الممارسات المالية غير الرسمية وتعمل على طمأنة مستخدمي القوائم المالية بعدم وجود غش في القوائم المالية .

3. للمحاسبة القضائية دور كبير في حماية حقوق المستفيدين من المعلومات المحاسبية والحد من حدوث الأزمات المالية من خلال ما يمتلكه المحاسبين القضائيين من خبرات كافية ومهارات متعددة تجمع ما بين علوم المحاسبة والمراجعة والقانون وتقانة المعلومات .

ومن خلال النتائج أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها :

1. العمل على الإستفادة القصوى من فاعلية أساليب المحاسبة القضائية بغرض ضبط الأداء المالي والسلوك المهني في جميع المستويات الإدارية وذلك لما تتضمنه من آليات تساعد في كشف الغش والحد من الفساد .

2. ضرورة قيام برامج تأهيل علمية ودورات تدريبية عملية الغرض منها التعريف بالمحاسبة القضائية وتحسين أداء مراجعي الحسابات السودانيين لمكافحة الغش والفساد المالي المتفشي في المجتمع السوداني .

3. إنشاء وحدة للمحاسبة القضائية داخل الأجهزة الرقابية المعنية بمكافحة الفساد المالي في الدولة تعمل على محاربة الجرائم ذات الطابع المالي وتساهم في استقرار الأمن الإقتصادي .

Abstract

The study dealt with forensic accounting and its role in reducing financial corruption practices. It aims to analyze the reality of forensic accounting in the Sudan in terms of general concepts, areas of use, methods and procedures followed and its role in developing mechanisms of accounting work to combat the issues of financial corruption, and to identify the concept of financial corruption in modern and modern methods and identify the types and factors that help to commit and the resulting consequences. The problem of the study is the widespread spread of financial corruption, which has become a source of concern for many countries, especially developing countries, because of its great impact on the process of construction and economic development. It also shows the importance and role of forensic accounting as one of the modern terms in accounting thinking in the detection and reduction of its operations. The importance of the study has emerged through the integrated role of both accounting and law to work together to provide more in-depth and more relevant investigations, thus paving the way for the accountant to be a high-level consultant and financial expert, enabling him to conduct examinations more thoroughly That the study contributes to the creation of a new profession in the field of accounting in the Sudan is the forensic accounting can be exercised in accordance with certain controls and certificates, making the financial reports of companies more equitable. The study sought by designing a questionnaire questionnaire distributed to the study community to test the following hypotheses:

The first hypothesis: The forensic accountant has an important role in reducing financial corruption when the expert witness as a field of forensic accounting.

The second hypothesis: The forensic accountant has an important positive impact in reducing financial corruption when supporting litigation as a field of forensic accounting.

The third hypothesis: forensic accounting has an important role in reducing financial corruption when activating forensic accounting procedures.

Fourth hypothesis: There is a statistically significant relationship between the interactive review as one of the methods of forensic accounting and the reduction of financial corruption.

Fifth hypothesis: There is a statistically significant relationship between the post-revision as one of the methods of forensic accounting and the reduction of financial corruption.

After analyzing the data of the field study, the study reached several results, including:

1. Forensic accounting has an important role to play in reducing financial corruption practices through its potential to collect, analyze, evaluate and interpret evidence on financial issues clearly and communicate results to relevant entities.
2. There is a statistically significant relationship between forensic accounting and the reduction of financial corruption practices. This is illustrated by the fact that forensic accounting includes methods that cover all informal financial practices and reassures users of financial statements that there is no fraud in the financial statements.
3. Forensic accounting has a great role in protecting the rights of beneficiaries of accounting information and reducing the occurrence of financial crises through the possession of forensic accountants with sufficient expertise and skills that combine the sciences of accounting, auditing, law and information technology.

The study recommended a number of recommendations, including:

1. Work to make maximum use of the effectiveness of the methods of forensic accounting for the purpose of controlling financial performance and professional behavior at all levels of management, because of the mechanisms involved in detecting fraud and reducing corruption.
2. The need for scientific rehabilitation programs and practical training courses designed to introduce forensic accounting and improve the performance of Sudanese auditors to combat fraud and financial corruption rampant in Sudanese society.
3. Establishing a forensic accounting unit within the supervisory bodies concerned with fighting financial corruption in the state, which works to combat crimes of a financial nature and contribute to the stability of economic security.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
و	Abstract
ح	فهرس الموضوعات
ط	فهرس الجداول
ك	فهرس الأشكال
ك	فهرس الملاحق
1	مقدمة الدراسة :
2	الإطار المنهجي
8	الدراسات السابقة
41	الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة القضائية
43	المبحث الأول : المفاهيم الأساسية المحاسبة القضائية .
60	المبحث الثاني : جالات وأساليب وإجراءات المحاسبة القضائية
78	المبحث الثالث : مؤهلات ومعارف ومهارات المحاسب القضائي
92	المبحث الرابع : معايير المحاسبة القضائية والهيئات المهنية المنظمة لها
104	الفصل الثاني : الفساد المالي
106	المبحث الأول : المفاهيم الأساسية للفساد المالي
123	المبحث الثاني : آثار وتداعيات الفساد المالي
132	المبحث الثالث : آليات مكافحة الفساد للمالي والجهات المسؤولة عنها
146	المبحث الرابع : دور المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي

154	الفصل الثالث : الدراسة الميدانية
155	المبحث الأول : إجراءات الدراسة الميدانية
186	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة
198	الخاتمة
199	النتائج
204	المحددات
205	التوصيات
206	دراسات مستقبلية
107	قائمة المراجع
218	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
57	الإختلاف بين المراجعة الخارجية والمحاسبة القضائية بشكل عام	1/1/1
58	الإختلاف بين المراجعة الخارجية والمحاسبة القضائية من حيث العملاء	2/1/1
59	إختلاف بين المراجعة الخارجية والمحاسبة القضائية من حيث الإجراءات والمهام	3/1/1
157	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	1/1/3
158	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	2/1/3
160	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	3/1/3
161	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي	4/1/3
163	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	5/1/3
164	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	6/1/3

168	الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان	7/1/3
169	توزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الشاهد الخبير	8/1/3
171	توسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الشاهد الخبير	9/1/3
172	توزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات دعم المقاضاة	10/1/3
173	توسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات دعم المقاضاة	11/1/3
175	توزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المراجعة التفاعلية	12/1/3
176	توسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المراجعة التفاعلية	13/1/3
177	توزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المجعة البُعدية	14/1/3
179	توسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المراجعة بـ بُعدية	15/1/3
180	توزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات إجراءات المحاسبة القضائية	16/1/3
182	التوسيط والانحراف المعياري لإجابات العينة على عبارات إجراءات المحاسبة القضائية	17/1/3
183	لتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفساد المالي	18/1/3
184	توسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفساد المالي	19/1/3
186	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين الشاهد الخبير والفساد المالي	1/2/3
187	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس علاقة بين دعم المَ قاضاة والفساد المالي	2/2/3
189	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين إجراءات و الفساد المالي	3/2/3
190	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين المراجعة التفاعلية والفساد المالي	4/2/3
191	نتائج تحليل انحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين المراجعة البُعدية والفساد المالي	5/2/3
192	متغيرات الدراسة	6/2/3
193	نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع	7/2/3
194	مصفوفة الارتباطات بين المتغيرات المستقلة	8/2/3
195	اختبار الارتباط الذاتي والتدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي	9/2/3
197	ملخص نتائج ترتيب المتغيرات المستقلة من حيث تأثيرها على المتغير التابع	10/2/3

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
79	مؤهلات المحاسبة القضائية	1/3/1
157	التوزيع لتكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	1/1/3
159	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	2/1/3
160	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	3/1/3
162	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي	4/1/3
163	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	5/1/3
165	لتوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	6/1/3
196	التوزيع الطبيعي للمتغيرات	1/2/3
197	عدم تجانس التباين الخطأ العشوائي	2/2/3

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
219	إستمارة الإستبانة	1
227	قائمة محكمو الإستبانة	2
228	عناوين بعض المنظمات المهنية الخاصة بالمحاسبة القضائية	3
229	قائمة بأسماء وعناوين المحاسبين القانونيين المجددين للعام (2017م)	4