



عمادة البحث العلمي
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية

Journal homepage:

<http://scientific-journal.sustech.edu/>



اثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للحد من الفساد المالي "دراسة ميدانية"

عضو الله جعفر الحسين ابوبكر

جامعة المجمعة - المملكة العربية السعودية

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في القصور الذي لازم مهنة المحاسبة جراء قضايا الفساد المالي والذي ادي لفقد ثقة الجمهور في مهنة المحاسبة، وترتب على ذلك تعرض الفكر المحاسبي التقليدي للعديد من الانتقادات نظراً لقصوره في معالجة قضايا الفساد المالي نتيجة المرونة في تطبيق القواعد والسياسات المحاسبية. وتهدف الدراسة الي التقصي حول معرفة مستوى الأساليب والاجراءات الاحتياطية التي يتم استخدامها ، وأثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية للحد من الفساد المالي . استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة الي نتائج منها: أن تطبيق آليات المحاسبة القضائية له أثر كبير في اكتشاف الاساليب الاحتياطية للفساد المالي، أهمية المؤهلات والمعارف والتأهيل للمحاسب القضائي. أوصت الدراسة بإنشاء دائرة مختصة بالمحاسبة القضائية في كل دوائر المحاكم القضائية وإجراء بحوث اضافية مستقبلية في مجال المحاسبة القضائية.

ABSTRACT:

The study problem has tackled the deficiency in accounting profession related to financial corruption issues, which resulted in the loss of confidence in accounting profession by the public. Due to these issues, classical accounting thought has undergone several criticisms as it failed to handle financial corruption issues due to its flexibility in applying accounting rules and policies. The study aimed to identify the used fraudulent methods of financial corruption, and the role of the application of judicial accounting mechanism to curb financial corruption. The study used descriptive and analytical approach. The study most important results include: the application of the mechanisms of judicial accounting has a significant impact on the discovery of fraudulent methods of financial corruption; also it points to the importance of qualifications, and knowledge for judicial accountant. The study recommended the establishment of a specialized chamber for judicial accounting in all courts, besides conducting further additional research in judicial accounting field.

الكلمات المفتاحية : المحاسب القضائي ، آليات المراجعة والمحاسبة ، الفساد المالي ، المحاكم السودانية .

المقدمة:

ظهرت في مجال الفقه المحاسبي محاولات عدة لتطوير المحاسبة والمعلومات المحاسبية وكان أبرزها تلك التي نادى بالربط بين المحاسبة والقانون من جهة وبين احتياجات القضاء من المعلومات المحاسبية من جهة أخرى ، حيث أن المحاسبة لم تعد مجرد تسجيل للأحداث المالية في السجلات المنتظمة باستخدام الحاسوب أو الاسلوب اليدوي ، وإنما أصبحت مهمتها الاساسية مواجهة التحديات الكبيرة التي قد تعيق المحاسبين في توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات علي مختلف

المستويات ، وبما ان النظم المحاسبية تساعد الوحدات بتحقيق أهدافها فان كفاءة وفاعلية هذه النظم تتعكس على كفاءة الوحدات بمدى تحقيقها لأهداف الافصاح والشفافية والصدق والأمانة .

مشكلة الدراسة:

نتيجة لما واجهته مهنة المحاسبة من مشاكل كثيرة جراء قضايا الفساد المالي والإداري ومن أهمها فقد ثقة الجمهور في مهنة المحاسبة، وترتب على ذلك تعرض الفكر المحاسبي التقليدي للعديد من الانتقادات نظراً لقصوره في معالجة قضايا الفساد المالي والإداري نتيجة المرونة في تطبيق القواعد والسياسات المحاسبية، لذا تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة أثر تطبيق اليات وأساليب المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي ومدى صدقها ونزاهتها ومطابقتها للحقيقة وذلك من خلال الاجابة على التساؤلات التالية:

- 1- ماهي المؤهلات والمهارات التي يجب أن يتمتع بها المحاسب القضائي (شاهد خبير) ؟
- 2- ماهي اثار تطبيق اليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للحد من الفساد المالي؟
- 3- ما هي الأساليب والإجراءات الاحتياطية التي تؤدي الى زيادة حالات الغش والفساد المالي؟

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الي الاتي:

- 1- معرفة مدى تطبيق المؤهلات والمهارات التي يجب أن يتمتع بها المحاسب القضائي (شاهد خبير).
- 2- معرفة أثر تطبيق اليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية لمكافحة الفساد المالي.
- 3- معرفة الأساليب والاجراءات الاحتياطية التي يتم تطبيقها وتؤدي للفساد المالي.

أهمية الدراسة:

الاهمية العلمية:

تبرز أهمية الدراسة العلمية من أهمية المحاسبة القضائية كونها أحد المجالات الهامة والحديثة التي تحمل فرصا عديدة لاحتياجات المستقبل ، وتحديد اليات المحاسبة القضائية والمهارات والمتطلبات الأساسية في المحاسب القضائي ، كما أنها تمثل إطار متكامل للمحاسبة والقانون للعمل معا على تقديم تحريات أكثر عمقا وأكثر ارتباطا بالدعاوى القضائية في مجال الفساد المالي من حيث معرفة مدى تطبيق اليات المحاسبة القضائية داخل المحاكم القضائية وتيسير الطريق للمحاسبة القضائية للقيام بإجراءات وتحريات على أقصى دقة وشمولا وعمقا من المراجعة الخارجية .

الأهمية العملية:

وتبرز الاهمية العملية في الاتي:

- 1- مخرجات هذه الدراسة تساعد علي توفر تقرير مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد على تأييد الدعاوى القضائية، وتنوير القضاة ومساعدتهم على إقرار الحق وتحقيق العدالة .
- 2- دعم الدراسات التطبيقية وأثرها المكتبة الأدبية في مجال المحاسبة القضائية.
- 3- بحسب علم الباحث قد تكون هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي قامت بتسليط الضوء على موضوع المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي داخل السودان.

فرضيات الدراسة:

استناداً لمشكلة الدراسة وأسئلتها يمكن صياغة فرضياتها على النحو التالي:

- 1- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق اليات المحاسبة القضائية والحد من مستوى أثار الفساد المالي
- 2- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مستوى الاجراءات والاساليب الاحتمالية وزيادة حالات مستوى الفساد المالي.
- 3- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مؤهلات المحاسب القضائي (شاهد خبير) ومستوى الحد من الفساد المالي.

حدود الدراسة:

- 1- تمثلت حدود الدراسة الزمانية في العام (2017م).
- 2- تمثلت حدود الدراسة المكانية في مجتمع الدراسة الذي يتكون من الجامعات السودانية، المحاكم بولاية الخرطوم، مكاتب المراجعة.

الدراسات السابقة:

دراسة : مقداد أحمد الجليلي ، (2012م):

في هذه الدراسة النظرية حيث قام الباحث باستقصاء حول متطلبات المحاسبة القضائية واحتياجات تطبيقها، وتوصل الباحث إلى عدم ظهور ملامح المحاسبة القضائية في العراق حتي الآن، وأوصى الباحث بضرورة وجود تشريع عراقي يحدد واجبات المحاسب القضائي في كل من المحاكم ولجان الاعتراض بدوائر الضريبة؛ وتطوير عمل الخبير بما ينسجم مع متطلبات المحاسبة القضائية، وتمثلت جوانب قصور الدراسة في كون الباحث لم يقيم بدراسة ميدانية أو عمل استبانة للوقوف على مشكلات الدراسة بشكل موسع.

دراسة : عبدالستار الكبيسي، (2016م):

هدفت الدراسة الى عرض واقع المحاسبة القضائية استناداً الى وجهتي نظر كل من القضاة من جهة والمحاسب القضائي من جهة أخرى وذلك في المجتمع الاردني. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر المعلومات اللازمة للوقوف على مدى أهمية أو مكانة المحاسبة القضائية في فض القضايا أو النزاعات ذات الطبيعة المالية وبصورة عادلة ، وخلصت الدراسة بانه لا توجد جهات اكااديمية ولا هيئات او منظمات أو مؤسسات حكومية أو خاصة تهتم بتدريس مادة المحاسبة القضائية. أوصت الدراسة بضرورة توجيه البحث العلمي في الجامعات والمعاهد نحو هذا الحقل الواسع.

دراسة: Wadhwa&Pal ، (2012):

هدفت الدراسة الي معرفة الاستخدامات المختلفة للمحاسبة القضائية بالإضافة الي الوقوف على دور تقنيات المحاسبة القضائية في كشف عمليات الغش في الهند ، وقد تم استخدام البيانات الثانوية والمقابلات مع الشخصيات البارزة في قطاع الشركات، وتمثلت أهم نتائج الدراسة ان المحاسبة القضائية ظهرت الي الأضواء مؤخراً بالهند بسبب الزيادة السريعة في الاحتيال وجرائم تبييض الأموال وعدم امتلاك الجهات القانونية للخبرة والوقت، وتمثلت اهم التوصيات بضرورة تبني شركات خاصة لأعمال المحاسبة القضائية.

دراسة : Yadav sudhir ، (2013) :

هدفت الدراسة الى معرفة دور وأهمية المحاسبة القضائية في التحقيق وكشف عمليات الاحتيال المالية وذلك فيما يتعلق بالأرباح، الأصول، الدخل، وتقييم الضوابط الداخلية مثل الغش والمسائل التي تتعلق بالخبرة المحاسبية في المجال القانوني، وتمثلت نتائج الدراسة بأن الطلب على خدمات المحاسب القضائي في تزايد مستمر بسبب الزيادة المفرطة في عمليات الاحتيال المالي المتمثلة في الرشوة وجرائم غسل الأموال، وكانت أهم التوصيات الاهتمام بمهنة المحاسبة القضائية خاصة في جانب التدريب .

دراسة: Eliezer & Emmanuel، (2015):

هدفت الدراسة الى توضيح مفهوم المحاسبة القضائية والاختلاف بين المحاسب القضائي والمحاسب التقليدي . ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن المحاسبة القضائية من المهن الهامة في ظل الظروف المعاصرة للعديد من الجهات المعنية مثل المحامين والمحاكم والشرطة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

اعتمدت الدراسات السابقة علي عينة معينة تمثلت في القضاة والمحامين ودور المحاسب القضائي وموثوقية شهادته امام المحاكم ، بينما تختلف الدراسة الحالية بانها كانت أعم بالإضافة للقضاة والمحامين شملت المراجعين والمحاسبين والاكاديميين ، كذلك تختلف البيئة ومجتمع الدراسة التي أجريت فيها هذه الدراسات عن الدراسة الحالية وعلي حسب علم الباحث تعتبر الدراسة الأولى من نوعها على الاقل في جمهورية السودان باستقصائها في واقع المحاسبة القضائية بصورة أشمل من الدراسات السابقة في الاقليم المحيط وبصورة أوسع، حيث لم تركز على مسألة واحدة أو نشاط معين أو في إطار نظري بحث هذا من جهة، ومن جهة أخرى لتغطية الفجوة المتعلقة بالفساد المالي فأنها اعتمدت وجهات نظر أهم الاطراف المعنية بها إضافة الي القضاة والمحامين ، حيث أضاف الباحث عينة من المحاسبين والمراجعين والاكاديميين .

المحاسبة القضائية : النشأة والتطور:

تشير الادلة الي أن وجود مهنة المحاسبة القضائية يعود الي سنة 1817، نتيجة نشوء قضية افلاس (Meyer v.Sefton) ، اذ ان الادلة المتعلقة بتلك القضية يصعب فحصها من خلال المحكمة ، مما تطلب الامر استدعاء المحاسب الذي أجرى عملية التحري في القضية للأداء بإفاداته امام المحكمة بصفته شاهداً خبيراً ، ويعد ذلك المحاسب من وجهة نظر الرائد القضائي الدكتور (Larry Crumbley) بأنه أول محاسب قضائي في التاريخ وبداية للمحاسبة القضائية بصفته مهنة (Singleton and other 2006). ومن الاسباب المهمة لنمو المحاسبة القضائية (Owojori, 2009, p185):

عدم تمكن لجان التدقيق والتدقيق الداخلي من تسليط الضوء على مختلف الحقائق والجوانب الخفية الأخرى لاحتيال الشركات.

تعريف المحاسبة القضائية:

هي حقل من حقول المحاسبة تستخدم علم ومهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق من أجل كشف الاضرار الاقتصادية واعداد الآراء في التحقيقات القانونية لدعم عمليات التقاضي Litigation support في المحاسبة الاستقصائية Investigative Account. فهي ليست محاسبة فحسب لأنها تتعلق الي ابعاد من الارقام في التعامل مع الواقع العملي والمتعمق لمعطيات قضية ما لتساعد من ثم في الكشف عن المشاكل الكامنة في الاعمال التجارية والمالية وهي تستعين بالقانون في المحاكم لحسم النزاعات بصورة عادلة (الكبيسي، 2016م) .

وفي الواقع فإن هنالك كثير من التسميات للمحاسبة القضائية فهي علي سبيل المثال تسمى المحاسبة القضائية ، المحاسبة العدلية، المحاسبة التحقيقية، المحاسبة الاستقصائية، والمحاسبة الجنائية وغيرها ، ويرى الباحث أن التسمية الصحيحة لها يجب أن تكون المحاسبة القضائية بدل العدلية أو غيرها، لان التحقيق العدلي يستدعي أولاً القضاء ثم تحقيق العدالة أو أنها حقل من حقول المحاسبة وكلمة القضائية فيها تعني استخدامها أساساً لدى المحاكم أو القضاء في النزاعات ، وكلمة عدلية أو تحقيقية أو استقصائية وغيرها ناتجة عن تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات والمعرفة القانونية والمهارات التحقيقية لجمع ادلة الاثبات وتحليلها وتقييمها وتفسير النتائج لكل ذلك فان عمل المحاسبة القضائية يعد أكثر عمقاً من الاعمال التدقيقية والمالية والقانونية الروتينية (Mckittrck, 2009).

إن المحاسبة القضائية تنطوي على تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة ومراجعة الحسابات والشؤون المالية والأساليب الكمية وأجزاء من القانون والبحوث، والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات، وتفسير النتائج والتقارير، والمحاسبة القضائية تؤدي على شكل شهادة أو استشارة (AICPA).

إن المحاسبة القضائية هي تطبيق لمبادئ المحاسبة، والنظريات، والضوابط والحقائق أو الفرضيات المحاسبية في نزاع قانوني، ويشمل جميع فروع المعرفة المحاسبية، أي أن المحاسبة القضائية تتكون من عنصرين أساسيين هما أ- الخدمات القانونية: التي تعرف بدور المحاسب القضائي بوصفه خبيراً أو مستشاراً. ب- خدمات التحقيق: التي تعتمد على الاستفادة من مهارات المحاسب القضائي، التي قد لا تؤدي إلى الشهادة في قاعة المحكمة.

ويرى الباحث من خلال التعريفات السابقة أن المحاسبة القضائية هي فرع من فروع علم المحاسبة في العصر الحديث يدمج فيه بين علم القانون وعلم المحاسبة والتدقيق وتمثل استخدام للمعرفة والمهارات المهنية في الدعاوي المدنية والجنائية بهدف تقديم أدلة اثبات دامغة وموضوعية إلى المحاكم والجهات المهتمة بالقضية محل التحقيق أو النزاع باعتبار أن عمل المحاسبة القضائية أكثر عمقاً من القضايا ذات الطابع القانوني البحت، وتكاد التعريفات السابقة لكونه قد أعطت صورة واضحة عن المحاسبة القضائية، حيث اشارت معظم التعريفات التي ان المحاسبة القضائية تجمع بين المعرفة المحاسبية والتدقيقية والقانونية ومهارات التحري للبحث عن الحقائق حول المسائل والادعاءات .

أهداف المحاسبة القضائية:

ان الخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية قد تعد مطلوبة من قبل كل الافراد، أو المعاهد، ومنظمات الاعمال والمحاكم لغرض جمع الادلة التي تستخدم في المحاكم لتسوية النزاعات أو لدعم أو دحض المطالبات بالتعويض عن الخسائر والسعي نحو تحقيق العدالة أو الانصاف بخصوص مرتكبي عمليات الاحتيال لخيانتهم الامانة والثقة، ومن أهداف المحاسبة القضائية ما يلي (Kranacherand other, 2011):

- 1- التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الاطراف ذات العلاقة، اذ ان هدف المحاسب القضائي سيعتمد على الغرض من تكليفه فقد تكون مهمته التحري عن وجود الاحتيال أو بعض الاضرار الاقتصادية.
- 2- التحري عن عمليات الاحتيال واكتشافها والذي يعد من أهم أهداف المحاسبة القضائية، فضلاً عن اكتشاف حالات التهرب من الالتزامات المالية أو الممارسات الخاطئة التي ترتكب من خلال التلاعب في السجلات المحاسبية.
- 3- تحديد مقدار الخسائر أو الاضرار الاقتصادية المتكبدة او المحتملة وجمع الادلة المالية التي ستكون بمثابة أدلة قوية لدعم المطالبات القانونية لاستردادها فضلاً عن تتبع وتحديد موقع الاصول المفقودة لغرض استردادها وتحديد المسؤول عن ارتكاب الاحتيال.

4- اجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به امام المحكمة ضد الشركة فضلاً عن المثول أمام المحكمة اذ تطلب الامر ذلك. وهنا قد يتم الاستعانة بالمحاسب القضائي من قبل أحد الاطراف قيد النزاع.

أساليب المحاسبة القضائية:

ينبغي علي المحاسب القضائي وفريقه استخدام تقنيات وأساليب محاسبية وتدقيقية وتحقيقية مناسبة لكشف عمليات الاحتيال والغش المالي او الاقتصادي والحد منها وأهمها، (Crumbley Lary et: al, 2009):

- 1- الحصول علي دليل الاثبات واختيار التوقيت المناسب للقيام بذلك.

- 2- المراقبة المستمرة لنشاط الشركة بهدف ايجاد دليل الجريمة أو الخطأ.
- 3- تكوين قاعدة بيانات للاسترشاد بها وفقاً لمخطط زمني ملائم.
- 4- خريطة التعقب لإظهار تدفق الاموال أو كشوفات حركة الاموال من مصدرها والي مكان استلامها وتوظيفها بالتعاون مع الاطراف ذات العلاقة.
- 5- تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الاشخاص وبين البيانات أو المعلومات المالية.
- 6- المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الاطراف ذات الصلة بالقضية موضوع التحقيق، ويمكن هنا استخدام بعض البرامج الجاهزة.
- 7- تعقب الصفقات والذي يسمى أيضاً بشريط مشهد الجريمة.
- 8- السيولة النقدية لأثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره.
- 9- تحليل مصادر الاموال واستخدامها.
- 10- نشرات الاسهم لتتمكن من تتبع حركة بيع أسهم الشركة.
- 11- التحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الادلة لتحديد المسؤولين عنها لتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من حماية الاصول.

إجراءات المحاسبة القضائية:

تعتبر مهمة المحاسبة القضائية فريدة في نوعها، وبشكل عام فان اجراءاتها تشمل (Zysman, Alan, 2001):

- 1- الالتقاء بالعمل ومعرفة ماهية المشكلة وتحديد أبعادها وأثرها وكذلك الدوافع التي أدت الي حدوث المشكلة سواء كانت دوافع شخصية إجرامية او أخطاء غير مقصودة ادت لظهورها .
- 2- تدقيق الصراع لتحديد الاطراف المعنية واللاعبين الاساسين فيها .
- 3- التحقيق الاولي: وضع خطة عمل مفصلة بما يتيح وضع خطة متكاملة .
- 4- جمع الادلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للإحاطة بالقضية محل التحكيم وقبل الادلاء بالرأي.
- 5- تحليل الاضرار وقيمتها الحالية وتحليل الحساسية واستخدام الحاسوب والخرائط وغيرها لشرح النتائج.
- 6- اعداد التقرير النهائي مبيناً فيه نطاق التحقيق والمنهج المستخدم والقيود المفروضة على النطاق والنتائج وأراء المحاسب القضائي وأدلة الاثبات التي جمعها دون اغفال ايه حقائق.

مهام المحاسبة القضائية:

تشارك المحاسبة القضائية بمجموعة واسعة من المهام والتحقيقات والعديد من حالات حماية اصول الشركات والافراد وأهمها (عيدان، 2016م):

- 1- التحقيقات الجنائية مثل ملاحقة أموال المجرمين وجمع الأدلة والتحقق بالنيابة.
- 2- حل النزاعات بين الشركاء وغيرهم.
- 3- منع عمليات الاحتيال والحد منها.
- 4- حوادث الاصابات الشخصية لتحديد حجم الخسائر الاقتصادية الناتجة عن حوادث السيارات.
- 5- الخسائر التجارية الاقتصادية كالنزاعات المتعلقة بالقيود والعلامات التجارية
- 6- الاهمال المهني سواء ما يتعلق بخرق مبادئ المحاسبة أو التدقيق المقبولة قبولاً عاماً.

- 7- الوساطة أو التحكيم لدراسة الحلول البديلة قبل اللجوء الي القضاء.
- 8- الخدمات القضائية (دور المحاسب القضائي).
- 9- المساعدة في فهم المسائل المالية المتعلقة بالقضية.
- 10- المساعدة في صياغة الاسئلة المتعلقة بالأدلة المالية وتقديم المساعدات للاستجواب.
- 11- استعراض الاضرار والابلاغ عن كل من نقاط القوة والضعف في المواقف المتخذة
- 12- المساعدة في مناقشات التسوية والمفاوضات.
- المحاسب القضائي:**

ما يقال عن تسمية المحاسبة القضائية يقال عن تسمية المحاسب القضائي، حيث نجد تسمية محاسب قضائي، ومحاسب عدلي، وخبير مالي، وشاهد خبير وغيرها من التسميات ويرى الباحث أن مصطلح المحاسب القضائي هو الادق تعبيراً والاكثر شيوعاً، لأنه وفي نهاية المطاف تبرز المهمة الرئيسية له بالإدلاء بشهادته أمام المحكمة أو خارجها مستنداً الي خبراته ومهاراته في القضية موضوع التحقيق للفصل أو القضاء فيها بصورة عادلة، اذن فالعدالة أو العدلية هو ما يفترض ان نختتم به دور المحاسب القضائي، او يختص المحاسب القضائي بمال معين كالضريبة، او التأمين، ومشاكل الشركات (عيدان، 2016م).

أهمية المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي:

مفهوم الفساد المالي: وهو عبارته عن الانحرافات المالية المبنية على مخالفة القوانين والقواعد ومختلف الاحكام المعتمدة في أي مؤسسة أو تنظيم (محمد، 2008م).

تعرف "منظمة الشفافية الدولية" الفساد، بأنه " كل عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مصلحة خاصة ذاتية لنفسه، وتتجلى ظاهرة الفساد بمجموعة من السلوكيات التي يقوم بها بعض من يتولون المناصب العامة ويمكن اجمالها في الاتي:

الرشوة. المحسوبية، نهب المال العام، المحاباة، الابتزاز، تهريب الأموال (خميسي، حكيمة، 2012م).

حل السودان في المرتبة الرابعة قبل الأخيرة في الدول الأكثر فسادا في العالم، وفقا لمؤشر الفساد التابع لمنظمة الشفافية الدولية لعام 2013، وأوضح التقرير أن السودان الذي لم يتغير موقعه في قائمة الدول الأكثر فسادا، تدهور أكثر في العام 2013م، بحصوله على 11 نقطة، بينما كان في المؤخرة أيضا عام 2012م، وبنقاط بلغت 13 نقطة.

(<http://www.transparency.org>).

وما من شك ان السودان اتخذ جملة من الخطوات و التدابير الادارية والقانونية قبل ان يصل إلى هذه الخطوة المهمة، ففي ابريل من العام 2014م ناقش البرلمان السوداني بكامل هيئته عددا من القوانين ذات الصلة مثل قانون المراجع العام باعتباره القانون الذي يضبط المخالفات التي تقع من مؤسسات الدولة فيما يخص المال العام وكذلك القانون الجنائي 1991م الذي يحكم هذه المخالفات الجنائية و قانون الثراء العام والمشبوّه الذي يضع حداً للغنى المفاجئ و الحصول على اموال مجهولة المصدر، وقانون غسيل الاموال وفاء لالتزامات السودان الدولية والمتعلقة بقضايا غسيل الاموال الناجمة عن عمليات الاتجار في المخدرات او السلاح او تجارة البشر أو اي نشاط غير مشروع، بجانب قوانين الجمارك وقانون الشركات لكونها ذات صلة بالنشاط المالي العام للدولة والافراد على السواء. (<http://www.sudansafari24.com/index.php/ar>).

ومضت خطوات السودان في اتجاه مكافحة الفساد حيث أصدر الرئيس السوداني في العام 2015م قانون (هيئة الشفافية ومكافحة الفساد) و اشار القرار إلى تبعية الهيئة للرئاسة السودانية وتم منحها صلاحيات واسعة، وصدر قانون مكافحة الفساد

رسمياً وجرت اجازته من قبل البرلمان السوداني وأصبح ساري المفعول، وفي سنة 2018م أصدر رئيس القضاء قراراً بتأسيس محاكم جنابات تختص بنظر الدعاوي الجنائية الخاصة بقضايا الفساد واستغلال النفوذ والاعتداء على المال العام. (<http://www.sudansafari24.com/index.php/a>).

وقد لعبت منظمة الشفافية العالمية دوراً كبيراً ومحورياً في سبيل مكافحة الفساد تمثلت في تزايد المنظمات الناشطة في مكافحة الفساد منذ نشأتها سنة 1993، وضمن هذا الإطار تم توقيع اتفاقية مع الأمم المتحدة لمكافحة الفساد من طرف العديد من الدول سنة 2003م، وأصبحت نافذة المفعول منذ العام 2005م، وتمثل الاتفاقية الية دولية لرعاية التعاون الدولي لمكافحة الفساد، حيث تتناول الاتفاقية بشكل أساسي منع الفساد في القطاع العام والخاص والتحقيق بشأنه والعقاب عليه، كذلك استعادة السلوك الفاسد والاثراء غير المشروع. (خميسي، حكيمة، 2012م).

الاساليب الاحتياطية "الفساد المالي والاداري" وتشمل (عاطف، 2014م):

- 1- سوء استغلال الموارد من خلال غش وفساد الموظفين والمديرين.
- 2- سوء استغلال المنصب القيادي عن طريق تهرب بعض المديرين من دفع الضرائب.
- 3- تضليل القوائم المالية من خلال غش وفساد المراجع الخارجي .
- 4- تقديم الهدايا والرشاوي للصحفيين والاعلاميين بسبب العلاقة الحميمة بين بعضهم وبين رجال الاعمال مقابل التستر علي قضايا الغش والفساد.
- 5- تمويل الحملات الانتخابية للرؤساء والاحزاب نتيجة غش وفساد السياسيين.
- 6- ادارة الإيرادات من خلال سوء استغلال مرونة القواعد والمبادئ المحاسبية.
- 7- المبالغة في تقييم عناصر الاصول والخصوم.
- 8- المعالجات الخاطئة للأصول غير الملموسة مثل تكاليف البحوث والتطوير وتحميلها على قائمة الدخل بدلاً من رسملتها.
- 9- استخدام اسلوب التمويل من خارج الميزانية لتضليل القوائم المالية.
- 10- سرقة وضياع أصول الشركة من خلال استخدام أساليب الجريمة المنظمة صعبة الاكتشاف
- 11- سوء استخدام الشكل القانوني للعمليات من أجل اخفاء الجوهر الاقتصادي لها.
- 13- سوء استغلال اصول الشركة وموارد الشركة من خلال الاختلاسات والرشاوي.
- 14- الغش المتعمد من خلال استخدام اساليب المحاسبة الابداعية لتضليل القوائم المالية.
- 15- تضخيم الارياح من خلال استخدام أساليب المحاسبة الابداعية.
- 16- سوء ادارات منح الائتمان في البنوك.
- 17- الغش من خلال التجارة بالمعلومات الداخلية.
- 18- حالات غسيل الاموال وتمويل الارهاب.
- 19- الانتهاكات الضريبية من قبل الشركة.
- 20- الغش من خلال منح القروض للمديرين والمسؤولين.

اليات المحاسبة القضائية لمكافحة حالات الفساد المالي:

استناداً للدراسات السابقة فان اليات المحاسبة القضائية المقترحة لمكافحة حالات الغش والفساد المالي والاداري تشمل الاليات التالية (عاطف، 2014م):

- 1- توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في: منع، تقليل حالات الغش، اكتشاف حالات الغش، الفحص والتحقيق في حالات الفساد، الإفصاح عن والتقرير عن حالات الفساد المالي.
- 2- توافر المهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الاساليب الاحتمالية للفساد.
- 3- استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة لمكافحة حالات الغش والفساد والمالي في بيئة الاعمال الالكترونية.
- 4- توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات الغش والفساد المالي.
- 5- توافر مهارات فحص واكتشاف واستخراج الادلة الالكترونية لحالات الغش والفساد المالي في بيئة الاعمال الالكترونية.
- 6- توافر مهارات فحص وحل الخلافات والنزاعات القضائية المتعلقة بحالات الغش والفساد المالي.
- 7- توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية المتعلقة بحالات الفساد المالي.
- 8- توافر مهارات تقديم الخدمات المتعلقة بحالات الفساد المالي.
- 9- توافر المهارات المتخصصة في فحص كل من: جرائم قرصنة الانترنت، والجريمة المنظمة، غسيل الاموال.
- 10- توافر مهارات اجراء المقابلات اللازمة للحصول على الادلة الثبوتية عن حالات الفساد المالي
- 11- توافر مهارات المحاسبة القضائية أو التفتيشية المرتبطة بالتفكير الخلاق لفحص واكتشاف حالات الفساد المعقدة.

منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة ولأغراض اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات عينة الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على تجميع البيانات المتعلقة بالعناصر الرئيسية للدراسة وتحليلها وتفسيرها وبناء الإطار النظري لها واسلوب دراسة الحالة وذلك بالاعتماد على أدبيات المحاسبة التي تناولت موضوع المحاسبة القضائية فضلاً عن المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على تصميم استبانة، وقد قام الباحث بأعداد استبانة خاصة بهذه الدراسة استناداً الي الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة .

طرق جمع البيانات:

- 1- البيانات الثانوية وتشمل الكتب والدوريات والأبحاث المتخصصة خصوصاً فيما يتعلق بالجانب النظري.
- 2.البيانات الأولية وفيما يتعلق بالجانب التطبيقي فقد تمثلت أداة الدراسة باستبانة تم اعدادها بما يتناسب وأهداف الدراسة ومشكلتها وفرضياتها .

يعرض الباحث فيما يلي أهم متغيرات الدراسة:

1- المتغيرات المستقلة تتمثل في: تطبيق اليات وإجراءات المحاسبة القضائية .

2-المتغيرات التابعة تتمثل في مستوي الفساد المالي

الدراسة الميدانية:

يشتمل هذا الجزء من البحث اجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في اسلوب جمع البيانات ومعالجتها احصائياً وتفسيرها، واجراء اختبارات الثبات والصدق للتأكد من صلاحيتها بالاضافة الى وصف لمجتمع وعينة الدراسة والاساليب الاحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واختبار فروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

وصف مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الجامعات السودانية، المحاكم بولاية الخرطوم، مكاتب المراجعة، حيث بلغ حجم مجتمع الدراسة نسبة 90.4%، وحجم العينة نسبة 80%، تتمثل العينة نسبة 88% من مجتمع العينة وتمَّ اختيار مفردات عينة البحث من مجتمع

الدراسة الموضح في الفقرة السابقة عن طريق العينة العشوائية وهي إحدى العينات الاحتمالية والتي يختارها الباحث من مجتمع الدراسة بطريقة تتيح فرص متساوية في الاختيار لجميع مفردات المجتمع موضع الدراسة. وتم توزيع عدد (60) وتم استرجاع عدد (55) استمارة بنسبة استرجاع بلغت (91.7) %.

خصائص عينة الدراسة :

من خلال البيانات العامة التي تم جمعها عن المبحوثين بواسطة الجزء الأول من استمارة البحث، وباستخدام التكرارات الإحصائية تم تحديد خصائص عينة الدراسة وذلك بهدف التعرف على صفات مجتمع المبحوثين من حيث التركيبة العلمية والعملية وفيما يلي توزيع عينة الدراسة تبعا للمتغيرات الشخصية:

فيما يلي تحليل للبيانات الشخصية لأفراد عينة البحث حسب خصائصهم المختلفة.

جدول رقم(1): خصائص أفراد عينة الدراسة

المتغيرات	الفئات	التكرار	النسبة المئوية%
النوع	ذكر	35	63.6%
	أنثى	20	36.4%
المؤهل العلمي	ثانوي	4	7.3%
	جامعي	40	72.7%
التخصص العلمي	فوق الجامعي	11	20%
	إدارة أعمال	16	29.1%
	تمويل ومنتجات مالية	9	16.4%
	محاسبة	17	30.9%
	اقتصاد	13	23.6%
	قاضي	9	16.4%
المنصب الوظيفي	محامي	2	3.6%
	مراجع خارجي	12	21.2%
سنوات الخبرة	محاسب	20	36.4%
	أكاديمي	12	21.2%
	أقل من 5 سنوات	2	6.3%
	5-10 سنة	3	5.5%
	10-15 سنة	10	18.2%
	15-20 سنة	18	32.8%
	أكثر من 20 سنة	20	38.4%

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية ، 2017م

أداة الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على الاستبانة كأداة للحصول على البيانات اللازمة لأجراء الدراسة الميدانية وتتكون الاستمارة من قسمين: القسم الأول: ويشتمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة: وهي البيانات الشخصية المتعلقة بوصف عينة الدراسة وهي: النوع ، المؤهل العلمي ، التخصص العلمي ، المنصب الوظيفي ، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: وشمل عبارات الدراسة الأساسية: وهي الفرضيات التي من خلالها يتم التعرف على أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للحد من الفساد المالي وذلك على النحو التالي:

الفرضية الأولى: تقيس: (دور آليات واجراءات المحاسبة القضائية في منع واكتشاف الأساليب الاحتمالية للفساد المالي) وتم قياسه بعدد (10) عبارات.

الفرضية الثانية: تقيس (دور الأساليب الاحتمالية في زيادة حالات الفساد المالي) وتم قياسه بعدد (10) عبارات.

الفرضية الثالثة: تقيس: (دور المهارات والمؤهلات للمحاسب القضائي في الكشف والحد من الفساد المالي) وتم قياسه بعدد (10) عبارات.

جدول رقم (2): مقياس درجة الموافقة

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	أكبر من 80%	درجة موافقة عالية جدا
أوافق	4	70-80%	درجة موافقة عالية
محايد	3	50-69%	درجة موافقة متوسطة
لأوافق	2	20-49%	درجة موافقة منخفضة
لأوافق بشدة	1	أقل من 20%	درجة موافقة منعدمة

المصدر: إعداد الباحث، 2017م

وعليه يصبح الوسط الفرضي للدراسة: الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع الأوزان على عددها $(1+2+3+4+5) / 5 = 3$ وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة ، وعليه إذا ارتفع متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارة وإذا انخفض متوسط العبارة عن الوسط الفرضي دل ذلك على عدم الموافقة.

اختبار الصدق والثبات لأداة الدراسة:

وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

1/ صدق أداة الدراسة :

يقصد بصدق أو صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداة على قياس ما صممت من أجله ، وبناء على نظرية القياس الصحيح تعنى الصلاحية التامة خلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة، وقد اعتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على الآتي:

(أ) اختبار صدق محتوى المقياس content validity :

بعد أن تم الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة ، تم عرضها على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين بلغ عددهم (6) من المحكمين في مجال موضوع الدراسة ، وقد طلب من المحكمين إبداء آراءهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة فيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف وبعد أن تم استرجاع الاستبيان من جميع الخبراء تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليه .

(ب) الصدق البنائي construct validity :

تم التحقق من صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة وكل محور من فرضياتها ومدى ارتباط هذه الفقرات المكونة لها مع بعضها البعض والتأكد من عدم التداخل بينها، وتحقق الباحث من ذلك بإيجاد معاملات الارتباط بين كل محور والدرجة الكلية والجدول رقم (3) يوضح ذلك:

جدول رقم (3): نتائج معامل الارتباط لمقياس محاور الدراسة

مستوى المعنوية	قيمة الارتباط	فرضيات الدراسة
0.000	0.88	1/الفرض الأول
0.000	0.70	2/ الفرض الثاني
0.000	0.79	3/ الفرض الثالث

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية ، 2017م

الجدول (3) يوضح معاملات الارتباط بين كل فرض من فرضيات الدراسة والمقياس الكلي والذي يبين أن معاملات الارتباط لجميع فروض الدراسة دالة عن مستوى معنوية (0.05) وتتراوح ما بين (0.70 و 0.84) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية من صدق الاتساق الداخلي مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها. (2) اختبار ثبات الاتساق الداخلي :

يقصد بالثبات أن المقياس يعطي نفس النتائج (إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة). في نفس الظروف والشروط وبالتالي فهو يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس. أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعنى الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها عدة مرات خلال فترات زمنية معينة وبالتالي كلما زادت درجة الثبات واستقرار الأداة كلما زادت الثقة فيه .

جدول رقم (4) : نتائج اختبار ألفا كرنباخ لمقياس عبارات محاور الدراسة

ألفا كرنباخ	عدد العبارات	فروض الدراسة
0.89	10	1/الفرض الأول
0.83	10	2/ الفرض الثاني
0.80	10	3/ الفرض الثالث
0.89	30	إجمالي الفروض

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية ، 2017م

من الجدول (4) يلاحظ ان نتائج اختبار الصدق لجميع فروض الدراسة أكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية جدا" من الثبات والصدق لجميع فرضيات الدراسة ، حيث بلغت قيمة ألفا كرنباخ للمقياس الكلي لمحاور الدراسة (0.89) وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس (فرضيات الدراسة) تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

أساليب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

لتحليل البيانات واختبار فروض الدراسة، تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

(1) إجراء اختبار الثبات لأسئلة الاستبانة وذلك باستخدام كل من: Reliability Test

(أ) اختبار الصدق الظاهري. (ب). اختبارات الصدق والثبات

(2) أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال:

أ/ التوزيع التكراري لعبارات فقرات الاستبانة:

وذلك للتعرف على التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات فروض الدراسة.

ب/ الوسط الحسابي الموزون:

تم اعتماد هذا الأسلوب الإحصائي لوصف آراء أفراد العينة حول متغيرات الدراسة باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، وهو

يعد حالة خاصة من الوسط الحسابي المرجح عندما ينظر إلى كافة المفردات بنفس الأهمية (الوزن).

ج/ الانحراف المعياري:

تم استخدام هذا المقياس لمعرفة مدى التشتت في آراء المستجيبين قياساً بالوسط الحسابي المرجح.

(3) اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق:

وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية للفروق عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك أنه إذا كانت قيمة (كاى

تربيع) المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5% تعنى وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة ايجابية. إما إذا كانت قيمة

(كاى تربيع) عند مستوى معنوية أكبر من 5% فذلك معناه عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية.

عرض ومناقشة النتائج المتعلقة بفروض الدراسة:

عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

"هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من مستوي آثار الفساد المالي".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار الاستقلالية (اختبار كاى تربيع). لدلالة الفروق ، وفيما يلي تقدير نتائج التقدير

لاختبارات دلالة الفروق للعبارات التي تقيس دور آليات المحاسبة القضائية في منع واكتشاف الأساليب الاحتمالية للفساد المالي.

جدول رقم (5) : نتائج اختبار كاى تربيع لقياس معنوية الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول الفقرات المرتبطة بدور آليات المحاسبة القضائية

في منع واكتشاف الأساليب الاحتمالية للفساد المالي

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	مستوى الاستجابة	قيمة كاى تربيع	مستوى الدلالة
مدي توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في منع حالات الفساد - اكتشاف - الإفصاح والتقرير عن حالات الفساد المالي	4.25	0.67	85.0%	مرتفعة جدا	40.7	0.000
مدي توافر المهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الأساليب الاحتمالية للفساد	4.16	0.92	83.2%	مرتفعة جدا	20.7	0.000
مدي توافر مهارات فحص واكتشاف واستخراج الأدلة الالكترونية لحالات الفساد المالي في بيئة الأعمال التجارية	4.05	0.97	81.0%	مرتفعة جدا	33.4	0.000
مدي استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات لمكافحة حالات الفساد المالي في بيئة الأعمال التجارية	4.11	0.99	82.2%	مرتفعة جدا	37.2	0.000
مدي توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والحقيقية المتعلقة بحالات الفساد المالي	3.89	0.94	77.8%	مرتفعة	38.0	0.000

0.000	31.8	مرتفعة	%77.8	0.92	3.89	مدي توافر مهارات فحص وحل الخلافات والنزاعات القضائية المتعلقة بحالات الفساد
0.000	16.9	مرتفعة	%75.2	1.19	3.76	مدي توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية المتعلقة بحالات الفساد المالي
0.002	19.4	مرتفعة	%74.2	1.12	3.71	مدي توافر مهارات تقديم الخدمات في القضايا غير الأخلاقية المتعلقة بالفساد المالي
0.001	16.3	مرتفعة جدا	%80.8	1.14	4.04	مدي توافر المهارات المتخصصة في فحص كل من جرائم قرصنة الانترنت – الجريمة المنظمة – غسل الأموال
0.000	33.6	مرتفعة	%77.8	0.96	3.89	مدي توافر مهارات المحاسبة القضائية أو التفتيشية المرتبطة بالتفكير الخلاق لفحص واكتشاف حالات الفساد المعقدة
0.000	28.8	مرتفعة	%79.6	3.98	0.98	الإجمالي

مستوى الدلالة عند 0.05 (P=0.05)

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية، 2017م

يتضح من الجدول رقم (5) مايلي:

1/ بلغ المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد عينة الدراسة لاستجابة أفراد العينة على الفقرات المتعلقة بدور آليات المحاسبة القضائية في منع واكتشاف الأساليب الاحتمالية للفساد المالي في المحاكم وضع الدراسة (3.98) ، وهذا يعني أن درجة استجابة أفراد العينة تلك الفقرات مجتمعة معاً تقع عند مستوى استجابة مرتفعة كما تشير قيمة الانحراف المعياري العام والتي بلغت قيمته (0.98) إلى تقارب الآراء وتجانسها حول الفقرات المرتبطة بمحور دور آليات المحاسبة القضائية في منع واكتشاف الأساليب الاحتمالية للفساد المالي ، كما يشير الوزن النسبي العام إلى ارتفاع درجة الاستجابة على إجمالي الفقرات ويوزن نسبي (79.6)% .

بناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الأولى والتي نصت علي ان "هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق اليات للمحاسبة القضائية والحد من اثار الفساد المالي في المحاكم السودانية". عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

"هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مستوى الاجراءات والاساليب الاحتمالية وزيادة حالات مستوى الفساد المالي". لإختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار الاستقلالية (اختبار كاي تربيع). لدلالة الفروق وفيما يلي تقدير نتائج التقدير لاختبارات دلالة الفروق للعبارات التي تقيس دور الأساليب الاحتمالية في زيادة حالات الفساد المالي.

جدول رقم(6) :نتائج اختبار كاي تربيع لقياس معنوية الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول الفقرات المرتبطة بدور الأساليب الاحتمالية في زيادة

الفساد المالي

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	مستوى الاستجابة	قيمة كاي تربيع	مستوى الدلالة
مستوى سوء استغلال الموارد من خلال غش وفساد الموظفين والمدربين	4.10	1.2	%82.0	مرتفعة جدا	47.4	0.000
مدي سوء استغلال المنصب القيادي	4.30	1.2	%86.0	مرتفعة جدا	77.9	0.000

0.023	11.37	مرتفعة	%70.0	1.2	3.50	مستوى تضليل القوائم المالية من خلال غش وفساد المراجع الخارجي
0.000	28.1	مرتفعة	%76.0	1.4	3.80	تقديم الهدايا والرشاوى للصحفيين والإعلاميين وبين رجال الأعمال مقابل التستر على قضايا الفساد المالي
0.001	17.8	مرتفعة	%74.0	1.2	3.70	مستوى تمويل الحملات الانتخابية للرؤساء والأحزاب نتيجة غش وفساد السياسيين
0.000	25.2	مرتفعة	%72.0	1.0	3.60	إدارة الإيرادات من خلال سوء استغلال مرونة القواعد المحاسبية
0.001	19.4	مرتفعة	%72.0	1.0	3.60	المعالجات الخاطئة للأصول غير الملموسة على قائمة الدخل
0.000	23.6	مرتفعة	%78.2	1.1	3.91	مدي استخدام أساليب التمويل خارج الميزانية لتضليل القوائم المالية
0.001	18.7	مرتفعة	%76.0	1.3	3.80	مستوى سرقة وضياع أصول الشركة من خلال استخدام أساليب الجريمة المنظمة
0.000	30.0	مرتفعة	%78.0	1.3	3.90	مدي سو استغلال أصول وموارد الشركة من خلال الاختلاسات والرشاوى
0.000	29.9	مرتفعة	%76.4	1.19	3.82	الإجمالي

مستوى الدلالة عند 0.05 (P=0.05)

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية، 2017م

يتضح من الجدول رقم (6) ما يلي:

1/ بلغ المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد عينة الدراسة عن توافر الفقرات المتعلقة دور الأساليب الاحتمالية في زيادة حالات الفساد المالي في المحاكم موضع الدراسة (3.82) ، وهذا يعني أن درجة استجابة أفراد العينة عن توافر تلك الفقرات مجتمعة معاً تقع عند مستوى استجابة مرتفعة ، كما تشير قيمة الانحراف المعياري العام والتي بلغت قيمته (1.91) إلى تقارب الآراء وتجانسها حول الفقرات المرتبطة بمحور دور الأساليب الاحتمالية في زيادة حالات الفساد المالي ، كما يشير الوزن النسبي العام إلى إن التوافر كان عالياً ووزن نسبي (76.4) % .

5/ يتضح أن مستوى المعنوية لجميع الفقرات أقل من مستوى الدلالة 5% (P<0.05)

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثانية والتي نصت علي ان "هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مستوى الأساليب الاحتمالية وزيادة حالات الفساد المالي في المحاكم السودانية".

عرض وتحليل البيانات ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

"هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مؤهلات المحاسب القضائي (شاهد خبير) ومستوى الحد من الفساد المالي".

لا اختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار الاستقلالية (اختبار كاي تربيع). لدلالة الفروق وفيما يلي تقدير نتائج التقدير لاختبارات دلالة الفروق للعبارات التي تقيس دور المهارات والمؤهلات للمحاسب القضائي في الكشف والحد من الفساد المالي.

جدول رقم (7) : نتائج اختبار كاي تربيع لقياس معنوية الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول الفقرات المرتبطة بدور المهارات والمؤهلات

للمحاسب القضائي في الكشف والحد من الفساد المالي

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	%الوزن النسبي	مستوى الاستجابة	قيمة كاي تربيع	مستوى الدلالة
--------	---------------	-------------------	---------------	-----------------	----------------	---------------

0.000	25.1	مرتفعة جدا	90.9%	0.57	4.55	مستوى الخبرات المتنوعة في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات
0.000	63.3	مرتفعة جدا	92.0%	0.68	4.60	مستوى التعليم والتدريب المستمر في التخصصات المناسبة
0.023	27.1	مرتفعة جدا	85.5%	0.83	4.27	مستوى مهارات الاتصال الشفوية والكتابية
0.000	29.1	مرتفعة جدا	85.8%	0.81	4.29	علاقة الخبرة العملية التجارية
0.001	26.8	مرتفعة جدا	84.4%	0.76	4.22	خبرة تدقيق متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية
0.000	7.89	مرتفعة جدا	84.7%	0.86	4.24	خلفية علمية وعملية بالمحاسبة وفهم أساسيات البيئة القانونية ومهارات الاتصال والتحري
0.001	18.2	مرتفعة جدا	81.5%	0.96	4.07	القدرة على التفاعل مع فريق عمله حيث يعمل المحاسب القضائي مع فريق المحاسبين والمحققين
0.000	15.2	مرتفعة جدا	84.0%	0.73	4.20	مستوى المعرفة بالمعايير المحاسبية الدولية والأسس والقواعد التي تصدرها الجمعيات والمنظمات العالمية
0.001	34.1	مرتفعة جدا	86.5%	0.77	4.33	مدي الإلمام بالتشريع الذي يخص الأمور المالية والمحاسبية مثل نظام مسك الدفاتر
0.000	35.9	مرتفعة جدا	92.4%	0.65	4.62	مستوى التأهيل الأكاديمي والمهني والحصول على شهادة خبرة في مجال الاختصاص
0.000	28.3	مرتفعة جدا	86.8%	4.34	0.76	الإجمالي

مستوى الدلالة عند 0.05 (P=0.05)

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية ، 2017م

يتضح من الجدول رقم (7/) ما يلي:

1/ بلغ المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد عينة الدراسة عن توافر الفقرات المتعلقة دور المهارات والمؤهلات للمحاسب القضائي في الكشف والحد من الفساد المالي (4.34) ، وهذا يعني أن درجة استجابة أفراد العينة عن تلك الفقرات مجتمعة معاً تقع عند مستوى استجابة مرتفعة جدا ، كما تشير قيمة الانحراف المعياري العام والتي بلغت قيمته (0.76) إلى تقارب الآراء وتجانسها حول الفقرات المرتبطة بمحور دور المهارات والمؤهلات للمحاسب القضائي في الكشف والحد من الفساد المالي ، كما يشير الوزن النسبي العام إلى إن التوافر كان عاليا جدا ووزن نسبي (86.8)% .

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت علي ان "هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مؤهلات المحاسب القضائي (شاهد خبير) ومستوى الحد من الفساد المالي".

النتائج:

1. هنالك حاجة الي اليات المحاسبة القضائية سواء كان للقضاة او المراجعين أو المحاسبين.
2. المحاسبة القضائية تحتاج لفهم عميق بالعلوم الأساسية للمحاسبة والمراجعة والقانون معاً وذلك في ضوء الإلمام بمهارات التحري والتقصي حول قضايا الفساد المالي.
3. بينت الدراسة عدم كفاية تطبيق آليات المحاسبة القضائية داخل المحاكم السودانية.
4. أظهرت الدراسة أهمية المؤهلات والمعارف والتأهيل للمحاسب القضائي في الكشف والحد من آثار الفساد المالي.

5. كذلك بينت الدراسة أن مهنة المحاسبة القضائية من المهن الحديثة وان هذا المصطلح يكاد يكون بالشيء الغريب داخل المحاكم السودانية وقد تكتفي بعض المحاكم "بالشاهد الخبير" المتعارف عليه في الأوساط القضائية.
6. بينت الدراسة تعدد وتنوع الأساليب الاحتمالية وأن الفساد المالي عبارة عن الانحرافات المالية المبنية على مخالفة القوانين والقواعد ومختلف الاحكام المعتمدة في أي مؤسسة .
7. أن تطبيق اليات المحاسبة القضائية له أثر كبير في اكتشاف الاساليب الاحتمالية للفساد المالي .
8. ان النشاط البحثي في المحاسبة القضائية على المستوى المحلي والإقليمي ضعيف جداً أو يكاد معدوم .

التوصيات:

1. الاهتمام بالبحث العلمي في الجامعات والمعاهد العليا نحو تدريس المحاسبة القضائية .
2. كذك يوصي الباحث بإنشاء دائرة مختصة بالمحاسبة القضائية في كل دوائر المحاكم القضائية وإجراء بحوث إضافية مستقبلية في مجال المحاسبة القضائية وتوسيع عينة الدراسة لتشمل أكبر عدد من القضاة والمحامين والمحاسبين القانونيين والأكاديميين المهتمين بمهنة المحاسبة .

المراجع:

1. السيسي، نجوى احمد، (2006م)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية -دراسة ميدانية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة جامعة عين شمس، عدد أول، ص 33-84.
2. الكبيسي. عبد الستار، (2011م)، المحاسبة القضائية ضرورة للمساهمة في حل المنازعات بصورة عادلة، ندوة علمية حول " المحاسبة القضائية في دولة قطر " عقدت بمقر جمعية المحاسبين القانونيين القطرية.
3. الجليلي، مقداد أحمد، (2012م)،"المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق"، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد 107، مجلد 34.
4. الخاطر، خالد بن ناصر، (2013م)" ورقة عمل بعنوان: دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي"، المؤتمر الدولي للمحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بني سويف.
5. درغام، ماهر موسى، (2012م) المحاسبة القضائية، مجلة المحاسب الفلسطيني، مجلة غير دورية تصدر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، العدد 19.
6. محمد، سعاد عبد الفتاح، (2008م)، الفساد المالي والإداري (www.nazaha.ig/search).
7. عاطف محمد أحمد، (2014م) ، دراسة تحليلية لدور المحاسبة القضائية في تطوير اليات العمل المحاسبي لمكافحة الفساد المالي والاداري بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية " ، مجلة المحاسبة والمراجعة.
8. عيدان، عبد الجبار، (2016م)، دراسة استقصائية عن المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاة والمحاسب القضائي في الاردن، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد، 12، العدد 1.
9. فخري، بشار، (2011م) ، ورقة عمل مقدمة للندوة العلمية حول (المحاسبة القضائية في دولة قطر)، الدوحة، قطر .
10. خشماوي علي، الدوسري محسن، (2008م)، المحاسبة الإبداعية ودور المدقق في التحقق من ممارستها ونتائجها ، مسابقة البحوث التاسعة على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، عمان، الأردن.
11. خميسي، محمد، حليلة حكيمة، (2012م)، حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري. جامعة سوق أهراس.

- 12.Singleton, Tommie ؛ Singleton, Aaron ؛ Bologna, Jack ؛Lindquist, Robert (2006), "Fraud Auditing and Forensic Accounting” ,John Wiley & Sons, Inc,Third Edition,.
- 13.Hopwood, William S.; Leiner Jay J.; Young, George ;(2008) , “Forensic Accounting”; McGraw-Hill Irwin, First Edition..
- 14.Crumbley,42 Larry.(2009). Forensic and Investigative Accounting, 4th edition, Amazon com. USA
- 15.,faculty ,and , Students ,(2007) West Virginia University ,March
- 16.Ellezer, Olukowade& Emmanuel, Balogun (2015)"Relevance of Forensic Accounting in the Detection and Prevention of Fraud in Nigeria" Historical Research Letter,V.23
- 17.Kranacher, Mary-Jo; Riley, Richard A.; Wells, Joseph T.:(2011),“Forensic Accounting and Fraud Examination” , John Wiley & Sons, Inc. , First Edition.
- 18.Muehlmann, Brigitte W. and Burnaby,(2004) Priscilla and Howe. Forensic Accounting.Vol.5. R.T. Edwards ,Inc .Printed in U.S.A.213-236.
- 19.Mckittrick, Chris.(2009.)." Forensic Accounting Its Broader Than You Might Think And It Can Help Your Organization", The Mckittrick Report May.
- 20.Osborn, John(.2007).The Usefulness of Fraud warning Signs in Forensic Accounting, Journal of Forensic Accounting, Vol. V111.R.T. Edward,Inc.,Printed inU.S.A.,pp.335-346.
- 21.Owojori, A.A,and Asaolu,T.O (.2009)."The Role of Forensic Accounting in Solving Vexed Problem of Corporate World, European, Journal of Scientific Research , ISSN 1450-216X.29(2): EuroJournals1Publishing, Inc.,pp.183-187.
- 22.Sanchez, Maria and Trewin, Forensic Accountant as an Expert Witness in a Criminal Prosecution, Journal of Accounting, www.forensicaccountinginformation.com
- 23.The AICPA , (2005),"Forensic and Litigation Services Committee developed the definition, See also Crumbly, D. Larry , Lester E. Hither, and G. Stevenson Smith ,Forensic and Investigative Accounting, Chicago : CCH Incorporated from Education and Training in Fraud and Forensic Accounting : A Guide for Educational Institutions Stakeholder Organizations
- 24.Wadhwa, Lalit&Pal, Virender(2012)" Forensic Accounting and Fraud Examination in India ",Internatioal Journal of Applied Engineering Research,V.7.N.11
- 25Yadav.Sudhir &Sushama(2013)"of Forensic Accounting : Anew Dynamic Approach to Investigate Fraud Cases".International Journal of Multidisciplinary Management Studies, V.3.
- 26.Zysman, Alan. 2011. What you know about Forensic Accounting,
- 27.www.forensicaccountinginformation.com <http://ssrn.com/abstrac>
- 28.<http://www.transparency.org>
- 29.Transparency International Secretariat
- 30.<http://www.sudansafari24.com/index.php> (2018)