التكامل بين مسؤوليات المراجع الخارجي والمراجعة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي (دراسة استكشافية 2024)

د. عبد المنعم حسن حسين بابكر
أستاذ مساعد – كلية الاقتصاد – جامعة النيل الأزرق

المستخلص:

تناولت الدراسة أثر التكامل بين مسؤوليات المراجع الخارجي والمراجعة القضائية للحد من ممارسات الفساد المالي ،تمثلت مشكلة الدراسة في بيان أهمية التكامل ما بين مسؤوليات المراجع الخارجي والمراجعة القضائية للحد من تلك الممارسات الغير قانونية ،هدفت الدراسة إلى دراسة أهمية المراجع الخارجي والمراجعة القضائية في فصل الدعاوى الخاصة بالفساد المالي أمام المحاكم ،افترضت الدراسة ان هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مسؤوليات المراجع الخارجي ومحاربة الفساد المالي ،انتهجت الدراسة المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة ،والمنهج الاستنباطي والاستقرائي لدراسة المشكلة وصياغة الفروض ،توصلت الدراسة إلى أن تستعين المحاكم بعملية المراجعة القضائية لفصل الدعاوى المالية كما تعتمد المحاكم على التقارير الخاصة بالمراجعة الخارجية أوصت الدراسة بضرورة إيجاد آلية تربط ما بين المراجعين الخارجيين القضائيين للتكامل في الحد من الممارسات الغير قانونية .

الكلمات المفتاحية: المراجع الخارجي، مسؤوليات المراجع، المحاسبة القضائية، الفساد المالي، الفساد الإداري، المراجع القضائي.

The Integration between the Responsibilities of the External Auditor and Forensic Auditing in Reducing Financial Corruption Practices (An Exploratory Study 2024AD)

Dr. Abdelmoneam Hassan Hussain

Abstract

This study addressed the impact of the integration between the responsibilities of external auditors and judicial auditing in reducing financial corruption practices. The problem of the study lies in demonstrating the importance of the integration between the responsibilities of external auditors and judicial auditing to curb these illegal practices. The study aimed to examine the role of external auditors and judicial auditing in resolving cases of financial corruption in courts. The study hypothesized that there is a statistically significant relationship between the responsibilities of external auditors and the fight against financial corruption. The research followed a historical approach to review pre-

vious studies, and an inductive and deductive approach to study the problem and formulate hypotheses. The study concluded that courts rely on judicial auditing in settling financial cases, and they depend on reports from external auditing. The study recommended the need for a mechanism to connect external auditors and judicial auditors for better integration in combating illegal practices.

Keywords: External Auditor, Auditor Responsibilities, Forensic Accounting, Financial Corruption, Administrative Corruption, Forensic Auditor

المحور الأول: الإطار المنهجي:

المقدمة:

تلعب المراجعة دوراً محورياً في عملية تقييم أداء المشروعات الاقتصادية والحكم على نتائج أعمالها لمساعدة الإدارة في الكشف على الممارسات السالبة التي أدت إلى انهيار العديد من المؤسسات المالية حول العالم ، ويرجع ذلك لسوء الإدارة الذي تسبب إلى أضرار العديد من المستثمرين وأصاحب المصالح الأخرى ، لذا استدعى الأمر إلي تدخل القضاء للفصل والحكم على الدعاوى القضائية ، لوضع حد لتلك الممارسات الخاصة بعملية الفساد المالي ونسبة لطبيعة تلك المؤسسات وفي ظل التعقيدات وبيئة الظروف المتغيرة لابد من وضع حد لوقف الأنشطة الغير قانونية، وجاءت هذه الدراسة لبيان أثر التكامل ما بين مسؤوليات المراجعة الخارجية والمراجعة القضائية .

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة بيان أثر التكامل بين مسؤوليات المراجع الخارجية والمراجع القضائية في الكشف عن ممارسات الفساد المالي.

أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في الحاجة الى محاربة ممارسات الفساد المالي حتى تتمكن المؤسسات المالية في تحقيق أهدافها وضمان استمراريتها.

أهداف الدراسة:

التعرف على أهمية دور المراجع الخارجي في اكتشاف الفساد المالي.

التعرف على الفساد المالي.

التعرف على المراجعة القضائية.

فرضيات الدراسة:

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الواجبات المهنية للمراجع الخارجي ومحاربة الفساد المالي.

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقومات المراجعة القضائية والحكم على دعاوى الفساد المالي.

منهج الدراسة: يتبع هذا البحث المناهج الأتية:

المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة.

المنهج الاستنباطي لصياغة المشكلة وفرضيات البحث.

المنهج الوصفي التحليلي لإجراءات الدراسة الميدانية.

المنهج الاستقرائي لتحليل الفرضيات.

مصادر الدراسة:

الإنسانية كمصدر أساسي.

المراجع والروايات والكتب كمصدر ثانوي.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: مكاتب المراجعة.

الموضوعية، مسؤوليات المراجع الخارجي، المراجعة القضائية، الفساد المالي.

المحور الثاني: الدراسات السابقة:

دراسة أحمد (2010م) تناولت الدراسة موضوع خدمة التقصي المالي في مصر، هدفت الدراسة إلى تقديم خدمة لمساهمة في عملية التقصي المالي لفض التنازعات المالية للحد من الفساد المالي، كما ركزت على مدى تطبيق أساليب التقصي المرتبطة بالمراجعة القضائية، توصلت الدراسة إلى ضرورة تفعيل أسلوب العقاب لممارسي عملية الفساد المالي.

دراسة جيهان (2012م) تناولت الدراسة موضوع المراجعة القضائية والغش المالي في منظمات الأعمال، كما هدفت إلى إيجاد عدد من الأجوبة للتساؤولات حول قضية المراجعة القضائية لدى المراجعين، تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة مفهوم الغش المالي في البيئة الإلكترونية، توصلت الدراسة إلى ضرورة تفعيل دور المراجعين الخارجيين للقيام بالمهام الملقاة على عاتقهم، أوصت الدراسة بأهمية التأهل المهني لممارسي مهنة المراجعة القضائية.

دراسة عبدالعظيم (2020م) تناولت الدراسة موضوع التكامل بين أليات حوكة الشركات و مسؤوليات المراجع الخارجي ، تمثلت مشكلة الدراسة في إذ هنالك ضعف في تطبيق أليات الحركة في الشركات التي تنشر قوائمها المالية في سوق الخرطوم للآورام المالية ، هدفت الدراسة مدى مسؤولية المراجعة الخارجي في القوائم المالية ، إهتمت الدراسة بعملية تفعيل أليات الحوكمة في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للآورام المالية ، إفترضت الدراسة يقوم المراجع الخارجي بتطبيق القوانين والإجراءات الخاصة بالمراجعة عند القيام بمهامه المهنية ، توصلت الدراسة إلي أن الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للآورام المالية تهتم بتطبيق أليات حوكمة الشركات ، أوصت الدراسة بضرورة زيادة جهود المراجعين الخارجين عند القيام بعملية المراجعة وفق المبادئ و الآسس المهنية .

دراسة محجوب عبدالله حامد (2017م) تناولت الدراسة مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى و المنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية ، تمثلت مشكلة الدراسة في أن هناك العديد من الدعاوى والمنازعات المالية في المحاكم تتاح إلي فصل من خلال التحري

والتقصي المهني ، هدفت الدراسة إلي التحقق من تطبيق المراجعة القضائية في البيئة السودانية ، إهتمت الدراسة من أهمية المراجعة القضائية ودورها المحوري في التحري والتقصي بالمحاكم ، إفترضت الدراسة بآن تستعين المحاكم السودانية بآراء المراجعين في فصل الدعاوى و المنازعات المالية ،توصلت الدراسة بقبول المحاكم السودانية خدمات الدعم القانوني من المراجعين للمساعدة في فصل القضايا ،أوصت الدراسة بضرورة تدريب و تآهيل المراجعين الزين لديهم الرغبة ليصبحوا مراجعين قضائين في مجالات التحرى والتقصى القانوني .

دراسة ناتش (2017م) :

تناولت الدراسة موضوع مسؤولية المراجع الخارجي في دعم مصداقية وشرعية القوائم المالية ، تمثلت مشكلة الدراسة في ما مدى مسؤولية المراجع الخارجي في دعم مصداقية و شرعية القوائم المالية ، هدفت الدراسة في إبراز مسؤولية و دور المراجع الخارجي في مصداقية و شرعية القوائم المالية ، إفترضت الدراسة أن تقرير مراجع الحسابات يخدم بشكل كبير المؤسسات من خلال التأكد من دقة و سلامة القوائم المالية ، إهتمت الدراسة بزيادة المعلومات وتحسين مهنة المحاسبة والمراجعة في المؤسسات ، إنتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ،توصلت الدراسة إلي عدد من النتائج منها أن المراجع الخارجي مسؤول وملزم بالقيام بمهامة علي أحسن وجه دون إهمال أو تقصير وفقآ لنظام المحاسبي ، أوصت الدراسة أن تقوم المؤسسات بمتابعة التوجيهات و الإقتراحات التي يوجهها المراجع الخارجي وذلك من خلال وضع برامج ملائمة والإشراف علي تنفيذها .

دراسة أبو بكر أبي مولود (2015م):

تناولت الدراسة مسؤولية المراجع الخارجي في الكشف عن الغش ، تمثلت مشكلة الدراسة في هل يعبر المراجع الخارجي مسؤولاً عن إكتشاف الغش ، هدفت الدراسة في إظهار أهم المخاطر التي يمكن للمراجع الخارجي أن يكتشفها ، إفترضت الدراسة في أن المراجع الخارجي يدرك مسؤولياتة المهنية إتجاه إكتشاف الغش ، إهتمت الدراسة بموضوع الدراسة بسبب الطلب المتزايد علي مهنة المراجعة من أجل الحصول علي القوائم المالية موثوقة تعبر عن الموقف المالي للمؤسسة ، إنتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ، توصلت أن تعتبر الكفاءة المهنية و الإستقلالية عامل من عوامل المراجعة التي تساعد المراجع في إعطاء حقائق ومعلومات بصورة صادقة و أكثر شفافية كما أوصت الدراسة بضرورة صياغة نصوص قانونية جديد بشكل أفضل .

المحور الثالث: مسؤوليات المراجع الخارجي

أولا: من هو المراجع الخارجي: المراجع الخارجي هو شخص مستقل من خارج الوحدة الاقتصادية مهمته اجراء عملية الفحجص الانتقادي للسجلات والبيانات المالية بغرض ابداء راي فني محايد عن التقارير والقوائم المالية (غسان، 2006: 8).

ثانيا: صفات المراجع الخارجي: من صفات المراجع الخارجي(مصطفى، 1996: 604):

أ. أن يكون محافظاً على اسرار العميل الذي يدقق أعماله.

ب.أن يكون مواكباً للقوانين والتشريعات.

ج. أن يكون حراً غير تابع لاي جهة وان يهتم بمصلحة عمله على مصالحه الشخصية.
د. أن يتصف بالصبر.
هـ أن يكون عمله في مجال اختصاصه وان يقدم النصح عند الطلب.
و. أن يكون أميناً وواقعياً وأن يكون مستقل في رايه.
ذ. أن يكون يعلم المحاسبة والمراجعة وبأحكام القوانين والتشريعات التي لها علاقة بعمله كالقانون التجاري وقانون الشركات والتشريع الضريبي.
ر. يجب ان يتمسك بأداب وسلوك مهنة المراجعة .
ز. أن يكون اسمه مقيد في السجل العام للمحاسبين والمراجعين بوزارة المالية .
س. أن يكون ملماً بأصول علم المراجعة ونظرياتها وذو خبرة.

ثالثا: مسؤوليات وواجبات المراجع الخارجي:

أ/ واجبات المراجع الخارجي:

وردت كثير من القوانين المرتبطة بمهنة المراجعة جملة من الواجبات الملقاه على عاتق المراجع وفي ذلك أشارة المادة (5) من نظام مزاولة مهنة المحاسبة القانونية رقم (7) لسنة (2006م) الواجبات التي يلتزم بها المرفق الخارجي وهي (رزق، 2015: 81):

التقيد بمعايير التدقيق والمحاسبة المعتمدة للمهنة وقواعد السلوك المهني.

المحافظة علي سرية المعلومات التي يطلع عليها بحكم ممارسة للمهنة.

القيام بتخطيط إجراءات التدقيق وتنفيذها للحصول على تأكيد معقول فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من أي خطآ جوهري.

شمول إجراءات التدقيق والفحص على أساس اختياري للبيانات المؤيده للمبالغ والمعلومات الواردة في البيانات المالية (حامد، 2011: 187).

تقييم لأسس المحاسبة المتبعة والتقديرات الهامة التي أجرتها الإدارة.

تقييم البيانات والتقارير المالية المعروضة بشكل إجمالي.

فحص الأنظمة المالية وأنظمة الرقابة الداخلية للجهة الخاضعة للتدقيق والتأكد من مدى كفاءتها لحسن سير العمل لهدف تحديد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق.

الاطلاع على قرارات مجلس الإدارة والتعليمات الصادرة عنه وأي بيانات ضرورية يمكن الحصول عليها. (مصعب، 2019: 38)

التأكد من أن الحسابات منظمة بصورة أصولية وأن البيانات المالية متفقة معها بما في ذلك الحاسوب المستخدمة.

التأكد من أن البيانات المالية في تقرير مجلس الإدارة متفقة مع الحسابات.

تبليغ الجهات المختصة عن أي إختلاس يتم إكتشافه في أموال الجهة التي يقوم المدقق بتدقيق حساباتها أو التلاعب أو التزوير في هذه الحسابات.

تقديم تقرير إلى الهيئة العامة أو الجهة التي عينت المحاسب القانوني لمزاولة أعمال التدقيق

مستنداً في ذلك إلى معايير التدقيق الدولية المعتمدة بخصوص هذا التقرير في تقدم يرى الباحث أن واجبات المراجع الخارجي كبيرة فعليه أن يبذل مجهودات لازمة اتجاه عمله حتى يواكب التطورات الماثلة في مجال المال والأعمال حتى يؤدي واجبه بالصورة المطلوبة (رأفت، 2011: 113).

ب/ مسؤوليات المراجع الخارجي: مسؤوليات المراجع هي وظيفة محاسبية وقانونية تهدف إلى معاونة الجمعية العامة للمساهمين في الرقابة والإشراف على أعمال الإدارة المؤسسة محل المراجعة وإعداد التقرير النهائي لنتائج الأعمال.

رابعا: العوامل التي تساعد في تحديد مسؤولية المراجع: (أحمد، 1989: 63):

القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة:

حقوق وواجبات مراجع الحسابات بالمنشئة التي يقوم بمراجعة حساباتها وإعداد تقريره عنها.

التأهيل العلمي والعملي للمراجع.

التجارب السابقة:

خامسا: نظام مسؤولية مراجع الحسابات: يشتمل نظام مسؤولية المراجع على جميع إدارات وفروع المنشأة التي نص عليها عقد المراجعة المبرم بين مراجع الحسابات وإدارة المنشأة (محمد، 1990: 64):

سادسا: أنواع مسؤوليات المراجع الخارجي:

أ/ المسؤولية المدنية: نشأة المسؤولية المدنية للمراجع عندما يكوم هنالك إهمال أو تقصير من جانب المراجع أو مساعديه ويؤدي هذا الإهمال إلى إلحاق ضرر معين، ويكون المراجع مسؤولا عن تعويض من لحق بهم الضرر، ويكون الجزاء عن مسؤولية المدنية تعويض مالي، ويتعرض المراجع للمسؤولية المدنية إذا توفرت الأركان الأتية (عبيد، 2011: 75):

خطأ يصدر من المراجع

وجود علاقة سببية بين الخطأ والمراجع والضرر

الإخلال بالإلزام عن العقد المبدا

مخالفات قانونية لأخرى.

أقسام المسؤولية المدنية: (عصام، 2009: 17)

مسؤولية المراجع تجاه العميل: نشأة هذه المسؤولية بوجود عقد بين المراجع والعميل مسؤولاً أمام أي تقصير.

مسؤولية المراجع تجاه الغير: ويقصد بالغير مجموعة من الأشخاص اعتباريين كانوا أو حقيقين من خارج المنشأة الذين يعتمدون على تقرير المراجع ويكون المراجع مسؤولاً أمامهم عند إلحاق الضرر بهم.

مسؤولية المراجع تجاه مساعديه: (شوقي، 1983: 28) مراجع الحسابات هو الذي يقوم بتعيين مساعديه. عليه فإنه يصبح مسؤولاً عن الإهمال أو التقصير التي حدث قبل مساعديه فيقوم بتعويض العميل أو الغير.

مسؤولية المراجع عن عدم اكتشاف الغش: (عبدالوهاب، 2016: 5) إن الهدف الرئيسي من عملية المراجعة هو الحصول على رأي فني عن مدى دلا لة القوائم المالية ويكون المراجع مسؤول عن عدم اكتشاف الأخطاء والغش إذا

لم يخطر نظام المراجعة الداخلية.

لم يختار العينة التي يجري عليها اختياراته.

لم يجري أي استفسارات.

ب/ المسؤولية الجنائية: تنشأ المسؤولية الجنائية عندما يلحق الضرر بالمجتمع ككل، فإن مراجع الحسابات يتعرض للمسؤولية الجنائية يحكم القانون إذا توفر القصد الجنائي أي علمه بالجريمة وقصد المشاركة فيها مثل تأمر المراجع في الإدارة على توزيع أرباح صورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي القصور والإهمال في إدارة المؤسسة، تنشأ مسؤولية المراجع إذا ارتكب جريمة ينص عنها القانون مثل: (الصبان، 2003: 124)

القانون الجنائي.

قانون الشركات.

قانون الضرائب.

ج/ المسؤولية التأديبية: هي إخلال بواجب وظيفي أو واجب مهني تجاه المنظمة المهنية ويترتب على ذلك عدم مسائلة المراجع تأديباً عن أعماله السابقة على توظيفه أو إنظامه لعضوية النقابة (إبراهيم، 1970: 13).

د/ مسؤولية المراجع الفنية: تتعلق هذه المسؤوليات بأهم واجبات المراجع الخارجي التي تتلخص في الاتي: (إبراهيم، 1970: 13)

مسؤولية التحقق من أن المؤسسة قد طبقت القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها

الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة المؤسسة قد روعيت وتم تطبيقها بشكل سليم.

المحور الرابع: المراجعة القضائية:

أولا: المفهوم العام للمراجعة القضائية: هي مبدأ يوضح بموجبه أعمال السلطات التشريعية والتنفيذية في الدولة تحت المراجعة وإمكانية النقص على يد السلطات القضائية (الجمال، 2002: 845)

أما في المفهوم المحاسبي: هي فرع من فروع المراجعة وإحدى أنواع المحاسبة يقوم على التحليل المحاسبي المناسب للمحكمة التي تشكل الأساس في حل النزاعات ويدعي الباحث أن المراجعة القضائية هي أحد الأساليب القانونية كل المشكلات والمخالفات المالية عبر المحاكم.

ثانيا: أهداف المراجعة القضائية: (راضي، 2011: 61)

تحديد الأنشطة غير القانونية التي تتسبب في إرتكاب الغش وتجميع الأدلة الازمة مع إعداد تقرير يتضمن رأياً فنياً محايداً يعين على الفصل في الدعاوى القضائية

تقديم معلومات محاسبية لمساعدة القضاء

حماية المال العام من الغش وسوء الإستخدام والمساهمة في كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الخارجية.

ثالثا: مقومات المراجعة القضائية (الجمال، 2002: 856):

مقومات مستويات الأداء الشخصي والميداني والتقريري

مقومات الأداء الشخصي

التأهل العلمي والعملي في حالة المراجعة القضائية، تختلف عن المراجعة المالية لذلك لابد من مراعات جوانب التحري والتقصي في التأهيل

مقومات الأداء الميداني :

فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يمكن تطويره لأغراض المراجعة القضائية

رابعا: مقومات أداء إعداد التقرير: إن العناصر الرئيسية للتقرير النهائي للمراجعة القضائية يجب أن تشتمل عنوان التقرير – الموجه إليهم التقرير – موضوع النزاع القضائي – فقرة الرآي على المهام الذي كلف به – النطاق التي تصف طبيعة عملية المراجعة القضائية.

خامسا: مجالات المراجعة القضائية :

خدمة التقصي المحاسبي: هو تجميع منظم للأدلة المستندية لتقديم شهادات لحل النزاعات المتعلقة بالأنشطة الغير قانونية. (محمود، 2012: 353)

خدمة الدعم القانوني: تعني المساعدة المهنية للمحاميين أو أطراف المعنية في عملية التقاضي

سادسا: أساليب المراجعة القضائية :

أسلوب المراجعة البعدية: وتعني الفحص الشامل والإجراء المتبع بغرض تقديم الأدلة.

المحور الخامس: إجراءات الدراسة الميدانية:

أولا: وصف مجتمع وعينة الدراسة :

يقصد بمجتمع الدراسة مجموعة من العناصر المراد تعميم النتائج عليها والتي ذات صلة بموضوع الدراسة ويتمثل المجتمع الرئيسي من المحللين الماليين والمحاسبيين والقانونيين والمراجعين الداخلية والخارجية

ثانيا: العينة :

تم إختيار عينة الدراسة من مجتمع الدراسة عن طريق العينة العشوائية وهي إحدى العينات غير الاحتمالية، فقد تم توزيع عدد (50) إستمارة إستبيان لمجتمع الدراسة وتم إسترجاعها بالكامل بنسبة إسترجاع بلغت (100 %)

ثالثا: خصائص عينة الدراسة :

من خلال البيانات التي تم جمعها بهدف التعرف على صفات مجتمع الدراسة من خلال المجالات المختلفة تمثل متغيرات قد تؤثر تغييرها في نتيجة هذه الدراسة والدراسات المحتملة لهذه الدراسة

4 تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة :

جدول توزيع العينة حسب متغير العمر

جدول رقم (1)

رمعلا	العدد	النسبة %
أقل من 30 سنة	3	% 6
30 سنة وأقل من 40 سنة	11	% 22
40 سنة وأقل من 50 سنة	35	% 70
50 سنة فأكثر	1	% 2
المجموع	50	% 100

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (1) إن غالبية أفراد العينة من حيث متغير العمر بلغ عددهم (35) فرد كما بلغت نسبتهم (70 %) من عينة الدراسة وهم الذين تتراوح أعمارهم بين ال 40 إلي ال50 سنة ، ثم تأتي الفئة العمرية من 30 سنة وأقل من 40 سنة في المدينة الثانية حيث بلغت نسبتهم (22 %) من عينة الدراسة بعدد (11) فرد ثم تأتي الفئة العمرية أقل من 30 سنة في المدينة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (6 %) من أفراد عينة الدراسة بعدد (3) فرد وأخيراً الفئة العمرية 50 سنة فأكثر في المدينة الأخيرة حيث بلغت نسبتهم (1) فرد مما يدل على إحتمال الوصول إلى إجابات أكثر دقة .

جدول توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي

جدول رقم (2)

المؤهل العلمي	العدد	النسبة %
بكالوريوس	30	60
دبلوم عالي	5	10
ماجستير	11	22
دكتوراه	2	4
أخرى	2	4
المجموع	50	% 100

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (2) أن غالبية أفراد العينة من حيث متغير المؤهل العلمي بكالوريوس حيث بلغ عددهم (30) فرد بنسبة بلغت (60 %) من عينة الدراسة وجاء في المدينة الثانية حاملي المؤهل العلمي ماجستير حيث بلغ عددهم (11) بنسبة (22 %) من عينة الدراسة أما في المدينة الثالثة فقد جاء حاملي الدبلوم العالي وبلغت نسبتهم (10 %) بعدد (5) أفراد وأخيراً حملة الدكتوراه والمؤهلات الأخرى في المدينة الرابعة بنسب متساوية (2 %) لكل منهم وبعدد (2)

فـرد لـكل مؤهـل.

جدول توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي

جدول رقم (3)

التخصص	العدد	النسبة %
المحاسبة	32	64
إدارة الأعمال	7	14
إقتصاد	3	6
دراسات مصرفية	3	6
قانون	3	6
أخرى	2	4
المجموع	50	% 100

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضـح مـن الجـدول رقـم (3) أن غالبيـة أفـراد العينـة مـن حيـث التخصـص هـم المحاسـبين حيـث بلغـت نسـبتهم (64 %) بعـدد (32) فـرد ثـم بلغـت نسـبة إدارة الأعـمال (41 %) بعـدد (7) فـرد في المدينـة الثانيـة أمـا التخصصـات الخاصـة بالاقتصـاد، والدراسـات المصرفيـة والقانـون جـاءت متسـاوية في المدينـة الثالثـة حيـث بلغـت نسـبهم (6 %) وبعـدد (3) وأخـيراً المؤهـلات الأخـرى نسـبة (4 %) بعـدد (2).

جدول توزيع العينة حسب متغير المسمى الوظيفي

جدول رقم (4)

الوظيفة	العدد	النسبة %
محاسب	10	20
مراجع	35	70
قانوني	3	6
أخرى	2	4
المجموع	50	% 100

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضـح مـن الجـدول رقـم (4) أن غالبيـة أفـراد العينـة مـن حيـث المسـمى الوظيفـي هـم المراجعيـن حيـث بلغـت نسـبتهم (70 %) مـن عينـة الدراسـة بعـدد (35) مراجـع ويليهـم المحاسـبون بنسـبة (20 %) مـن عينـة الدراسـة والقانونييـون في المدينـة الثالثـة حيـث بلغـت نسـبتهم (6 %) مـن عينـة الدراسـة بعـدد (3) قانـوني وأخـيراً المسـمى الوظيفـي أخـرى جـاءت نسـبهم (4 %) بعـدد (2) يتوقـع الباحـث إجابـات دقيقـة.

جدول توزيع العينة حسب متغير سنوات الخبرة

جدول رقم (5)

سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
أقل من 10 سنوات	8	% 16
10 سنة وأقل من 15 سنة	15	30
15 سنة وأقل من 20 سنة	20	40
من 20 سنة فأكثر	7	14
المجموع	50	% 100

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (5) أن غالبية أفراد العينة من حيث سنوات الخبرة م بين 15 سنة وأقل من 20 سنة حيث بلغت نسبتهم (40 %) بعدد (20) فرد أما متغير سنوات الخبرة من 10 سنة أقل من 15 سنة في المدينة الثانية بنسبة (30 %) وبعدد (15) فرد وجاء متغير سنوات الخبره أقل من (10) سنوات في المدينة الثالثة بنسبة (16 %) وبعدد (8) فرد وأخيراً المتغير من 20 سنة فأكثر جاء في المدينة الأخيرة بنسبة (14 %) وبعدد (7) أفراد يلاحظ الباحث أن غالبية أفراد هذه العينة يتمتعون بخبرات عالية جداً مما يتوقع إجابات تفيد البحث بالمعلومات الحقيقية .

خامسا: أداة الدراسة: تم تصميم استمارة استبيان كأداة الدراسة من خلالها يتم الحصول على المعلومات الأساسية لموضوع الدراسة حيث تكونت الاستمارة من قسمين.

القسم الأول: يشتمل على البيانات الشخصية الخاصة بأفراد عينة الدراسة

القسم الثاني : يشمل عبارات البحث الأساسية البالغة (14) عبارة وهي التي تقيس فرضيات البحث حيث أن الفرضية الأولى تقيس (يتقيد المراجع الخارجي بواجباته المهنية لمحاربة الفساد المالي) وتم قياسها بعدد (7) عبارات أما الفرضية الثانية تقيس (مقومات المراجعة القضائية تساهم في الحكم على الدعاوى الفساد المالي أمام المحاكم) وتم قياسها بعدد (7) عبارات كما تم إستخدام التدرج الخماسي حسب مقياس لكرت الخماسي لقياس درجات الإستجابة المحتملة حيث شملت (5) إجابات (أوافق بشدة – أوافق – محايد – لا أوافق – لا أوافق بشدة)

سادسا: اختبار الصدق والثبات :

صدق أداة الدراسة: هي معرفة مدى صلاحية قياس الأداة وخلوها من الأخطاء وحتى يتم التحقق من الصدق تم عرض الدراسة على عدد من المحللين لإبداء ملاحظاتهم حول الدراسة وتمت عملية إجراء تعديلات على تلك الملاحظات وهي تعتبر الصدق الظاهري ثم تم تصميم الإستبيان في صورته النهائية وتم التحقق من صدق الإتساق لأداة الدراسة ودراسة مدى ترابطها مع بعضها البعض وتم التحقق من ذلك عن طريقة إيجاد معامل الإرتباط بين العبارات والدرجة الكلية.

الجدول التالي يوضح ذلك

جدول رقم (6)

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المؤوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	% 80 فأكثر	درجة موافقة عالية جداً
أوافق	4	% 8070	درجة موافقة عالية
محايد	3	% 5069	درجة موافقة متوسطة
لا أوافق	2	% 2049	درجة موافقة منخفضة
لا أوافق بشدة	1	أقل من % 20	درجة موافقة منعدمة

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

وتم حساب الوسط الفرضي للدراسة عن طريق الدرجة الكلية للمقياس وهي مجموعة الأوزان على عددها

$$3 = \frac{1+2+3+4+5}{5}$$

وهو يشمل الوسط الفرضي للدراسة وعليه إذا إرتفع متوسط العبارات من الوسط الفرضي (3) يدل ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارات وإذا إلتحقت العبارات عن المتوسط الفرضي (3) يدل على عدم الموافقة.

الجدول التالي يوضح معامل الإرتباط لمقياس فروض الدراسة

جدول رقم (7)

فرضيات الدراسة	قيمة الإرتباط	مستوى العضوية
الفرضية الأولى	0,80	0,000
الفرضية الثانية	0,87	0,000

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح أن معامل الإرتباط بين محاور الدراسة والمقياس الكلي والذي يبين معامل الإرتباط دالة على مستوى معنوية (0,05) يتراوح ما بين (0,80 و0,87) وتحت هذه القيم توفر درجة عالية من الصدق والاتساق الداخلي مما يمكن الإعتماد على كل الإجابات لتحقيق الأهداف الخاصة بالدراسة وتحليل نتائجها.

اختبار الثبات: الثبات يعني إعطاء المقياس نفس النتائج إذا أعيد تطبيقها على نفس العينة وتعطي نفس النتائج إعتماد الباحث في إختبار ثبات الأداة الخاصة بالدراسة على معامل ألفاكر ونباخ والذي يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح وإذا لم يكن هناك ثبات فإن قيمة

المعامل تساوي صفراً وإذا كان الثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح.

جدول نتائج إختبار ألفاكر ونباخ

جدول رقم (8)

محاور الدراسة	عدد العبارات	ألفاكر نباخ
الفريضة الأولى	7	0,81
الفريضة الثانية	7	0,79
إجمالي المحاور	14	0,85

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (8) يتضح أن جميع محاور الدراسة أكبر من (70 %) وتعني هذه القيم توفر درجة عالية جداً من الثبات والصدق كما بلغت نتيجة ألفاكر نباخ للمقياس الخاص بالمحاور (0,85) مما يمثل ثبات مرتفع.

الأسلوب الإحصائي المستخدم في الدراسة: إجراء اختبار الثبات (اختبار الصدق الظاهري واختبار الصدق والثبات) ثم استخدامه لأسئلة الإستبيان

أسلوب الإحصاء الوصفي (التوزيع التكراري للعبارات والوسط الحسابي للوزن والإنحراف المعياري وإختبار كاي تربيع)

عرض وتحليل نتائج الدراسة: يقوم الباحث بتقديم إحصاء وصفي للبيانات الأساسية لعبارات الدراسة واختبار (كأي تربيع) لدلالة العروض ثم مناقشة عروض الدراسة

عرض وتحليل النتائج الخاصة بالفرضية الأولى: تنص الفرضية الأولى على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الواجبات المعينة للمراجع الخارجي ومحاربة الفساد المالي

الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى

جدول رقم (9)

م	العبارات	الإنحراف المعياري	المتوسط	أهمية النسبة	مستوى الموافقة	الترتيب
1	تقيد المراجع بالمعايير المهنية يكشف الممارسات الغير قانونية	0.863	4,36	% 87,2	مرتفعة جداً	3
2	دراسة المخاطر بشكل جيد يساعد في تضييق فرص التلاعب بالمال	0,832	4,01	% 80,1	مرتفعة جداً	7
3	تنفيذ إجراءات التدقيق يقلل من مجهود المراجع في الكشف عن الأخطاء المالية	0,859	4,52	% 87,3	مرتفعة جداً	4
4	التبليغ عن أي إختلاس يذيد من فرصة الاعتماد على المعلومات المالية	0,883	4,39	% 88,4	مرتفعة جداً	6
5	وجود نظام فحص للأنظمة المالية يساوي إنتاج تقارير مالية مغيرة.	0,884	4,38	% 88,3	مرتفعة جداً	2
6	دراسة الأسس المحاسبية المتبعة يعمل على إمكانية اكتشاف الإنحرافات.	0,885	4,24	% 88,5	مرتفعة جداً	5
7	التقييم الجيد للبيانات المالية يعني إنتاج قوائم مالية سليمة.	0,886	4,32	% 89,6	مرتفع جداً	1

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (9) أن جميع عبارات الفرضية الأولى يذيد متوسطها عن الوسط الحسابي الفرضي (3) مما تدل هذه النتيجة على موافقة أفراد العينة بمستوى مرتفع جداً على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الواجبات المهنية للمراجع الخارجي ومحاربة الفساد المالي، حيث حققت جميع العبارات وأهمية نسبة عاليين، مما يدل على الاعتماد عليها كنتيجة للدراسة كما يلاحظ أن العبارة (تنفيذ إجراءات التدقيق يقلل من مجهود المراجع في الكشف عن الأخطاء المالية) حققت المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط.

إجابات أفراد العينة على العبارة (4,52) وانحراف معياري (0,859) بأهمية نسبية مرتفعة جداً بلغت (87,3) % وجاءت العبارة (دراسة المخاطر بشكل يساعد في تطبيق فرص التلاعب بالمال) في المرتبة الأخيرة حيث بلغ متوسطها (4,01) وانحرافها المعياري (0,832) وبأهمية نسبية (80,1 %).

ثانياً: اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق لعبارة الفرضية الأولى

جدول رقم (10)

م	العبارات	قيمة كاي تربيع	مستوي العضوية	الدلالة
1	تقيد المراجع بمعايير المعنية يكشف الممارسات الغير قانونية	38,6	0,000	وجود فروق
2	دراسة المخاطر بشكل جيد يساعد في تضييق فرص التلاعب بالمال	36,8	0,000	وجود فروق
3	تنفيذ إجراء التدقيق يقلل من مجهود المراجع في الكشف عن الأخطاء المالية	41,9	0,000	وجود فروق
4	التبليغ عن أي اختلاس يذيد من فرص الاعتماد على المعلومات المالية	40,7	0,000	وجود فروق
5	وجود نظام فحص للأنظمة المالية يساعد في إنتاج تقارير مالية مفيدة	42,1	0,000	وجود فروق
6	دراسة الأسس المحاسبية المتبعة يعمل على إمكانية اكتشاف الانحرافات	39,5	0,000	وجود فروق
7	التقييم الجيد للبيانات المالية يعني إنتاج قوائم مالية سليمة	45,6	0,000	وجود فروق

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (10) أن جميع عبارات الفرضية الأولى معنوية كما تشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وبناء على نتيجة التحليل الإحصائي يتضح أن المتوسط العام لجميع العبارات تدل على الاستجابة المرتفعة جداً وعليه يتم قبول الفرضية.

عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية تنص الفرضية الثانية على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقومات المراجعة القضائية والحكم على دعاوى الفساد المالي الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية.

جدول رقم (11)

م	العبارات	الإنحراف المعياري	المتوسط	الأهمية النسبية	مستوى الموافقة	الترتيب
1	المراجع القضائي المؤهل يساعد المحاكم في عملية التقصي عن الدعاوى المالية.	0,842	4,54	% 86,3	مرتفعة جداً	2
2	التأهيل العلمي للمراجع القضائي يساهم في التحقيقات المالية.	0,853	4,43	% 85,1	مرتفعة جداً	4
3	وجود الخبرات المتراكمة للمراجع القضائي يكتشف عن أوجه الفساد المالي.	0,862	4,35	% 84,0	مرتفعة جداً	5
4	المراجع القضائي المتطلع في الأحداث المالية يسهم في الحكم على الدعاوى المالية أمام المحاكم.	0,881	4,51	% 84,6	مرتفعة جداً	3
5	تقييم المراجع القضائي إجراءات الرقابة المحاسبية يسهم في كشف أوجه الفساد المالي.	0,901	4,58	% 91,0	مرتفعة جداً	2
6	معرفة المراجع القضائي بإسلوب الرقابة الإدارية يوفر أدلة للمحاكم في حماية أصول المنشأة.	0,892	4,41	% 81,7	مرتفعة جداً	6
7	إلمام المراجع القضائي بإجراء الضبط الداخلي وفرض أدلة كافية للمحاكم.	0,875	4,36	% 86,0	مرتفعة جداً	3

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (11) أن جميع عبارات الفرضية الثانية يذيد متوسطها عن الوسط الحسابي الفرضي (3) وتدل هذه النتيجة على موافقة أفراد العينة بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقومات المراجعة القضائية والحكم على دعاوى الفساد المالي.

حيث حققت جميع العبارات نتائج إيجابية وانحراف معياري وأهمية نسبية عالية جداً مما يعني اعتمادها كنتيجة للدراسة.

يلاحظ أن عبارة تقيم المراجع القضائي إجراءات الرقابة المحاسبية يسهم في كشف أوجه الفساد المالي حققت المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة (0,901) وأهمية نسبية مرتفعة جداً حيث بلغت (91,0 %) كما جاءت العبارة إلمام المراجع القضائي بإجراءات الضبط الداخلي يوفر أدلة كافية للمحاكم في المدينة الأخيرة حيث بلغ متوسطها (4,36) وإنحرافها المعياري (0,875) وأهمية نسبية (86,0 %).

اختبار مربع (كاي تربيع) لدلالة الفروض لعبارات الفرضية الثانية

جدول رقم (12)

م	العبارات	قيمة كاي تربيع	مستوى العضوية	الدلالة
1	المراجع القضائي المؤهل يساعد المحاكم في عملية التقصي عن الدعاوى المالية	36,7	0,000	وجود فروق
2	التأهل العلمي للمراجع القضائي يساهم في التحققات المالية	8,53	0,000	وجود فروق
3	وجود الخبرات المتراكمة للمراجع القضائي يكشف عن أوجه الفساد المالي	9,43	0,000	وجود فروق
4	المراجع القضائي المتطلع في الأحداث المالية يسهم في الحكم على الدعاوى المالية أمام المحاكم	3,53	0,000	وجود فروق
5	تقييم المراجع القضائي إجراءات الرقابة المحاسبية يسهم في كشف أوجه الفساد المالي	3,04	0,000	وجود فروق
6	معرفة المراجع القضائي أسلوب الرقابة الإدارية يوفر أدلة للمحاكم في حماية أصول المنشأة	1,24	0,000	وجود فروق
7	إلمام المراجع القضائي بإجراءات الضبط الداخلي يوفر أدلة كافية للمحاكم	0,04	0,000	وجود فروق

إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024م

يتضح من الجدول رقم (12) أن جميع عبارات الفرضية الثانية ذات دلالة معنوية وتشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية.

وبناء على ما تقدم من نتائج التحليل الإحصائي يتضح قياس الفرضية الثانية تدل على الاستجابة المرتفعة جداً وعليه يتم قبول فرضية الدراسة الثانية. (هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مقومات المراجعة القضائية والحكم على دعاوى الفساد المالي).

النتائج:

1. تستعين المحاكم بعملية المراجعة القضائية للمساهمة في فصل الدعاوى المالية
2. تعتمد المحاكم على التقارير المالية الخاصة بالمراجع الخارجي في الفعل على الدعاوى القضائية
3. وجود تكامل تام ما بين المسؤوليات المعنية للمراجع الخارجي والمراجعة القضائية
4. المراجعين الخارجيين أوفر حظاً في الاطلاع على سجلات وبيانات المنشأة المالية

التوصيات:

1. ضرورة تطبيق المراجعة القضائية في المحاكم للمساهمة في عملية الفصل في الدعاوى ذات الطابع المالي.
2. ضرورة إخضاع المراجعين القضائيين إلى دورات تأهيلية كافية لمواجهة قضايا الفساد المالي
3. ضرورة التكامل ما بين المراجعين الخارجيين للحد من عمليات الفساد المالي أمام المحاكم
4. ضرورة وجود ألية تربط ما بين المراجع الخارجي والمراجع القانوني للمساعدة في الحد من ممارسات المالية الغير مشروعة.

المصادر والمراجع:

(1) إبراهيم عشماوي، القاهرة، دار الطباعة الحديثة، (1970م)

(2) إبراهيم علي عثمان، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، القاهرة، دار الطباعة الحديثة، (1970م).

(3) أحمد فرغلي، مراجعة الحسابات المشاكل المحاسبية للمراجعين، القاهرة، دار الثقافة العربية، (1989م).

(4) الجمال جيهان، دور المراجعة القضائية في مواجهة الغش المالي في ظل البيئة الإلكترونية مجلة المحاسبة المصرية، العدد الثالث (2002م).

(5) حامد طلبة محمد، أصول المراجعة الطبعة الأولى عمان، زمزم ناشرون وموزعون، (2011م).

(6) راضي محمد، موسوعة المراجعة المتقدمة دار التعليم العالي، الإسكندرية، (2011م)

(7) رأفت سلامة وآخرون، عالم تدقيق الحسابات النظري، الطبعة الأولى، دار المسرة للنشر، (2011م).

(8) رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية الإطار النظري عمان، دار وائل للنشر (2015م).

(9) عبد الوهاب نصر علي، شحاتة، أصول المراجعة الخارجية، مصر، الإسكندرية، الدار الجامعية (2016م).

(10) عبيد سعد شريم ولطفي حمود أصول مراجعة الحسابات، الطبعة الثالثة صفاء دار الأمين للنشر، (2011م).

(11) عصام الدين محمد متولي، تطبيقات في المراجعة الخرطوم، دار مطابع العملة للنشر، الطبعة الألى، (2009م).

(12) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسرة للنشر والتوزيع، (2006م).

(13) لائحة منح شهادات التسجيل والترخيص لممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة، (2008م).

(14) محمد أبو طبل وعصام الدين محمد متولي، بحوث مراجعة الحسابات، القاهرة، دار النهضة العربية (1990م).

(15) محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وأليات التطبيق، الإسكندرية، الدار الجامعية، (2003م).

(16) محمد شوقي، بحوث في مراجعة الحسابات، القاهرة، مكتبة الشباب، (1983م)

(17) محمود محمد ولاء، الإطار العلمي لمهنة المحاسبة والمحاسبة القضائية، دراسة ميدانية، مجلة البحوث المالية، العدد الثاني، الجزء الأول (2012م).

(18) مصطفي حسنين خضيرة، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، المملكة العربية السعودية، مطابع الملك سعود، (1996م).

(19) مصعب إسماعيل الأزهري، الخدمات الاستثمارية وأثرها على استقلالية المراجع، الخرطوم، جامعة النيليين، كلية الدراسات العليا، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة غير منشورة، (2018م).