

دور ممارسات المحاسبة القضائية في تحقيق العدالة الضريبية

الحافظ عبدالله محمد خريف

كمال أحمد يوسف

كلية التجارة - جامعة النيلين

المستخلص

تناولت الورقة دور ممارسات المحاسبة القضائية في تحقيق العدالة الضريبية حيث تمثلت مشكلة الورقة في إزدياد المنازعات ذات الطابع المالي في أرقعة المحاكم السودانية وحاجة القضاة إلى ممارسات المحاسبة القضائية في ترشيد عملية فض المنازعات المالية بما يزيد من تحقيق العدالة الضريبية لمنظمات الأعمال. هدفت الورقة إلى توضيح كيفية تحقيق العدالة الضريبية في ترشيد فض المنازعات المالية . والتعرف على مدى ممارسات المحاسبة القضائية في بيئة الأعمال السودانية . ولتحقيق ذلك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وتحقيق العدالة الضريبية . ونتيجة تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية ، يؤدي إلى تبسيط النظم الضريبية ويساهم في توسيع القاعدة الضريبية . أوصت الورقة العمل على إيجاد محاسبة قضائية متخصصة تستطيع أن تقدم الخبرة للجهات العدلية لمساعدتها لتحقيق العدالة وسرعة البدء في المنازعات ذات الطابع المالي .

الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية- العدالة الضريبية

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد

تحتاج الدول للقيام بوظائفها المتعددة إلى المال اللازم و الكافي لتحقيق الأهداف المتوخاة من خلال ممارسة السياسة الاقتصادية، وفي سبيل ذلك فإنها تحتاج إلى المال اللازم لتمويل تلك التدخلات العمومية، ورغم تعدد مصادر الدول في الحصول على الموارد المالية فإن المصدر السيادي للحصول على ذلك المال (الحصول عليه من الضرائب) مازال يعد المصدر الأساسي في جل الدول، ليس لأن الضريبة تدر حصيلة وافرة فقط، بل أن الدولة تحصل على إيراداتها من الضرائب بصفقتها صاحبة سلطة وسيادة.

إن تحقيق العدالة الضريبية يختلف من دولة لأخرى حسب الانظمة الاقتصادية القائمة في تلك الدول ومصادر إيراداتها والتي تنقسم ما بين أنظمة معتمدة على النفط في إيراداتها وأخرى غير معتمدة على النفط، بالتالي فإن الحديث عن تحقيق العدالة الضريبية يتطلب في البدء التعرف على أنواع النظم الضريبية.

مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في إزدياد المنازعات ذات الطابع المالي في أروقة المحاكم السودانية وحاجة القضاة الى ممارسات المحاسبة القضائية في لترشيد علمية فض المنازعات بما يزيد من تحقيق العدالة الضريبية لمنظمات الأعمال.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في الآتي:

أولاً: الأهمية العلمية:

1. بيان مفهوم وأهمية ممارسات المحاسبة القضائية ومميزاته ومكوناته.
2. بيان مفهوم ممارسات المحاسبة القضائية التي تؤدي الى المنازعات ذات الطابع المالي.
3. تعدد الدراسة من الدراسات النادرة (حسب علم الباحث) التي ربطت ممارسات المحاسبة القضائية بتحقيق العدالة الضريبية ودورها في ترشيد فض المنازعات المالية.

ثانياً: الأهمية العملية:

1. توضيح كيفية ممارسات المحاسبة القضائية.
2. بيان كيفية ممارسة المحاسبة القضائية للقضاء.
3. توضيح كيفية تحقيق العدالة الضريبية وترشيد فض المنازعات اعتماداً على الممارسات التي تقدمها المحاسبة القضائية.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق الآتي:

1. التعرف على مدى ممارسة المحاسبة القضائية في بيئة الاعمال السودانية وانثارها.
2. التعرف على مدى وجود منازعات ذات طابع مالي امام المحاكم السودانية.
3. التعرف على مدى استفادة القضاء بالسودان من ممارسات المحاسبة القضائية في ترشيد فض المنازعات المالية.
4. تشجيع مؤسسات التعليم العالي والجامعات على اعتماد ممارسات المحاسبة القضائية في مقرراتها الدراسية لتخريج كوادر متخصصة في هذا المجال الهام.

5. دراسة العلاقة بين ممارسات المحاسبة القضائية وترشيد فض المنازعات المالية.

فرضيات الدراسة

لتحقيق اهداف الدراسة سوف يتم اختبار الفرضيات التالية:
الفرضية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وتحقيق العدالة الضريبية.

ثانياً: الدراسات السابقة

تناول الورقة العديد من الدراسات التي قام بها الكتاب والباحثون المحاسبة القضائية، وتحقيق العدالة الضريبية، وفيما يلي عرض الباحث بعض هذه الدراسات:

دراسة: خالد، (2013م)

تمثلت مشكلة الدراسة في زيادة شكوك المستثمرين والمساهمين والمقرضين حول وجود احتمالات وتضليل في القوائم المالية وارتفاع معدل الدعاوي القضائية والمنازعات ومن ثم حاجة القضاء الى خبراء او مستشارين محاسبين يمكن الاستفادة من خبراتهم وابداء رأيهم حول الدعاوي القضائية التي تختص بالمخالفات المالية. هدفت الدراسة إلى إبراز دور المحاسب القضائي في الحد من ممارسات الفساد المالي وذلك من خلال استهداف مجموعة من المنتمين الى الحاسبة القضائية وهم المسئولين بكل من الجهاز المركزي للمحاسبات ومكاتب المحاسبة والمراجعة وغيرهم من ممثلي مهنة المحاسبة والمراجعة. توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تقوم على أساس مجموعة من مهارات متخصصة متكاملة في المحاسبة والمراجعة وبراعة ومهارة التحريات وهي تنظر دائماً الى ما وراء الأرقام، وأن المحاسبة القضائية هي تطبيق لمهارات المراجعة في ضوء المعرفة بالأمور القانونية المرتبطة بتنفيذ القانون والجدل والدعاوي القضائية. أوصت الدراسة بضرورة وجود تشريع يحدد واجبات المحاسب القضائي في كل من المحاكم وفي لجان الاعتراض بدوائر ديوان الضرائب وتطوير عمل الخبير بما ينسجم مع متطلبات المحاسبة القضائية، على البورصة المصرية ان تقوم بنشر قوائم سنوية تحتوي اسماء الشركات التي تم شطبها من البورصة والتي اقيمت ضدها دعاوى قضائية.

دراسة: محمد، (2014م)

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على الدور الذي تقوم به المراجعة القضائية في مواجهة الغش والاحتيال والفساد وأساليب الحد منها، وكيف يمكن تطوير هذا الدور لمنع حدوث مثل هذه الظواهر السلبية والتي لا تؤثر فقط على مصالح المساهمين، ولكن تؤدي أيضاً الى انهيار منظمة الاعمال ككل. هدفت الدراسة الى صياغة إطار فكري مقترح لتطوير دور المراجعة القضائية لمنع أو الحد من الغش والاحتيال والفساد المالي وتحديد انعكاس ذلك على مصداقية المعلومات المحاسبية، التعرف على طبيعة خدمات المراجعة القضائية ودوره في مواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي. توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها، أن ظهور المراجعة القضائية هو تلبية

لحاجة ملحة لها لتدعيم الخدمات الاخرى للمراجعة وامتداد طبيعي لها، أن ممارسة المراجعة القضائية يتطلب ممارسة أنواع اخر من المراجعة مثل المراجعة التفاعلية، المراجعة التشريعية مراجعة الالتزام، والادارة التشخيصية، أن مفهوم الفساد هو أعم واشمل من مفهومي الغش والاحتيال وأنه لا يقتصر على التلاعب والاحتيال في إعداد القوائم والتقارير المالية، بل يمتد ليشمل أنواع أخرى كثيرة تمارس داخل منظمات الاعمال. أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها، اعادة النظر في المقررات الدراسية التي تدرس بكليات التجارة في مصر سواء في مرحلة البكالوريوس أو مرحلة الدراسات العليا، الاهتمام بضرورة إنشاء جمعية مهنية رسمية متخصصة تهتم بتحديد واجبات ومسؤوليات المراجعين القضائيين والدفاع عنهم وحمايتهم وتوفير متطلبات تطوير ادائهم المهني المتخصص في هذا المجال.

دراسة: عبدالهادي، (2016م)

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل عن مدى مساهمة الاصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر. هدفت الدراسة الى توضيح الكيفية التي يتم بها تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال تطبيق برامج الاصلاح الجبائي، رفع الغموض عن العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية. توصلت الدراسة لعدة نتائج منها، ان الضريبة على الدخل الإجمالي مازالت بعيدة عن تحقيق مستويات مقبولة من العدالة الاجتماعية، ان ما يخل بمبدأ العدالة الاجتماعية للضريبة على الدخل الاجمالي هو انها في واقع الامر هي ضريبة موحدة تفرض على مجمل مصادر الدخل على اساس انها وعاء ضريبي واحد. أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها، ضرورة تبني الاصلاح الاداري الضريبي بالرفع من كفاءة الادارة الضريبية بتغيير شامل في الهيكل الاداري الضريبي، ضرورة مراجعة بعض الاعفاءات حيث تتطلب العدالة الاجتماعية بما فيها العدالة الضريبية زيادة مبلغ الاعفاء الشخصي بالنسبة للموظفين ليتماشى مع الوضعية الاقتصادية.

ثالثاً: الإطار النظري للمحاسبة القضائية

1- مفهوم المحاسبة القضائية:

عرفت المحاسبة القضائية بأنها مجال من مجالات المعرفة المحاسبية تسييم في فض النزاعات المالية بإبداء الرأي الفني المحايد حول محاولات التلاعب والغش والاحتيال لكسب مكاسب من اطراف خارجية(مصطفى طاهر شنقراي، بشير بكري عجيب بابكر، 2016م، ص74).

عرف البعض المحاسبة القضائية بأنها إحدى المجالات المهنية الحديثة التي تتطلب مزيجاً من المعرفة والخبرة بالمحاسبة المالية المتقدمة والتدقيق مع مهارات التحريات لحل المشكلات القانونية، وبعد تقرير المحاسب القضائي دليل إثبات في الدعاوى والمنازعات القضائية، كما يقدم أيضاً تحليل محاسبي ملائم لهيئة القضاء يصلح كأساس للنقاش والجدل ثم حسم وحل المنازعات القانونية(ماهر موسى درغام، 2012م، ص12)، وعرفت بأنها محاسبة تقوم على أساس مجموعة من مهارات متخصصة متكاملة في المحاسبة والمراجعة، وبراعة ومهارة في التحريات وهي تنظر دائماً الى ما وراء

محل التقييم، وتستخدم لتطوير تقييمات وفق تقنيات مقبولة عموماً (صلاح الخالدي، 2012م، ص152).

ج. تعمل على اعداد محاسب قضائي قادراً لكي يكون خبيراً وفاحصاً ومستشاراً فعالاً يقوم بإجراء تحريات على أقصى دقة وشمولاً وعمقا من المراجعة الخارجية، وتقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد على تأييد الدعاوي القضائية.

د. تمثل اطار متكامل للمحاسبة والمراجعة والقانون معا للعمل على تقديم تحريات أكثر عمقا وأكثر ارتباطا بالدعاوي القضائية حيث تيسر الطريق للمحاسب القضائي لكي يكون مستشاراً قضائياً على مستوى عالي (خالد محمد علي احمد، 2013م، ص5).

هـ. تتعامل المحاسبة القضائية مع القضايا التجارية والتي تتعلق بالالتزام المني للمحاسبين، تقييم الشركات، النزاعات القانونية ذات الطابع المالي، الدمار الكوارث الاقتصادية. تتضمن المحاسبة القضائية التأكد من مدى التزام الشركة بالتشريعات والقوانين الى جانب المراجعة المالية للصفقات الهامة التي تظهر ضمن البنود داخل او خارج الميزانية بهدف تحديد القيمة الحقيقية للشركة وما اذا كان هناك حالات غش ام لا، بالإضافة الى تحديد المسؤولية عن هذا الغش نتائجه (ايمان محمد سعد الدين، 2010م، ص255).

3- أهداف المحاسبة القضائية:

تتمثل اهداف المحابة القضائية في الاتي (عبد الجبار علاء الدليبي، 2008م، ص56):

أ. تطوير الاهتمام بأشكال التضليل من خلال تقديم المفاهيم الأساسية لمنع وفحص الغش، تطبيق مهارات التفكير الخلاق داخل إطار مهني يشمل تطبيق نظريات ملائمة لتعريف ومنع الغش مع التركيز على حل المشاكل غير الهيكلية، تطبيق المعرفة الجنائية والقانون المدني من أجل استخدام وتحليل الأدلة وكذلك حقوق الأفراد، فهم وتقييم بيئة الرقابة الداخلية وأثار تكنولوجيا المعلومات على هذه البيئة، توصيل نتائج الفحص بفعالية من خلال الاتصالات الشفوية والتقارير المكتوبة.

ب. تهدف المحاسبة القضائية إلى معرفة أين ذهبت أموال الغير، والكيفية التي ذهبت بها، ومن المسئول عن حالات الغش.

ج. أن المحاسبة القضائية تساعد الدول على مكافحة حالات الفساد والغش.

د. تقديم التحليلات الملائمة من خلال استخدام مهارات المحاسبة القضائية أو التفتيشية وكذلك مهارات المراجعة والفحص.

هـ. تقديم الخبرة في الأمور المالية.

و. إثبات أو تفنيد دعاوى الاحتيال.

4- أساليب المحاسبة القضائية:

ينبغي على المحاسب القضائي وفريقه استخدام تقنيات وأساليب محاسبية وتدقيقية وتحقيقية مناسبة للكشف عن عمليات الغش المالي أو الاقتصادي والحد منها، واهمها ما يلي (Lalita B. Malusare, , 2013, p165):

الأرقام حيث توفر تحليل محاسبي مناسب للقضاء يكون اساسه المناقشة والجدل، كما انها أكثر عمقاً واشمل نطاقاً وأكثر ضبطاً (خالد محمد علي احمد، 2013م، ص5).

كما عرفت المحاسبة القضائية بانها جمع لمهارات مختلفة في عدة مجالات منها المحاسبة والقانون وعلم النفس بمختلف فروع وتكنولوجيا المعلومات والاتصال لتحقيق عدة أهداف أهمها المساعدة في مكافحة ومقاضاة الغش (جميلة سعيد قمبر، 2014م، ص216).

هناك من عرف المحاسبة القضائية بانها فرع المحاسبة الذي يشتمل على تقديم خدمات الدعم القضائي والتحقيق المحاسبي لكل من الدوائر القضائية والشركات والوحدات الحكومية لمساعدتها في إصدار أحكامها ومنع وكشف الجرائم الاقتصادية ذات الأبعاد المحاسبية من خلال منظومة من المعارف والخبرات في مجالات المحاسبة والمراجعة والقانون والكمبيوتر مدعومة بقدرات ومهارات شخصية في مجالي الاتصال والتحقيق (عبد الحفيظ محمد كريم، عبد الرزاق حسين، 2005م، ص126).

عرفت المحاسبة القضائية بانها فرع المحاسبة الذي يشتمل على تقديم خدمات الدعم القضائي والتحقيق المحاسبي لكل من الدوائر القضائية والشركات والوحدات الحكومية لمساعدتها في إصدار أحكامها ومنع وكشف الجرائم الاقتصادية ذات الأبعاد المحاسبية من خلال منظومة من المعارف والخبرات في مجالات المحاسبة والمراجعة والقانون والكمبيوتر مدعومة بقدرات ومهارات شخصية في مجالي الاتصال والتحقيق (صالح عبد الرحمن السعد، 2013م، ص16).

المحاسبة القضائية هي مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحريات والعمل داخل إطار قانوني والذين يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية (مقداد أحمد الجليلي، 2012م، ص98).

2- أهمية المحاسبة القضائية:

تتمثل اهمية المحاسبة القضائية في الآتي (مصطفى طاهر شنقراري، بشير بكري عجيب بابكر، 2016م، ص74):

أ. 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.

ب. تقييم الأعمال: يقوم المحاسب الجنائي بتقييم القيمة الحالية للأعمال، وذلك لأغراض قانونية أو لصالح مجموعة مختلفة من الأطراف، وتقييم الأعمال سواء لأغراض قانونية أو لأغراض أخرى لا يختلف في طبيعته، ويحدث لأغراض قانونية بشكل متكرر كنتيجة للخصومات مع المساهمين، أو لتصفية الشركة، أو لوجود مشاكل تتعلق بالمعاملات الخاضعة للضريبة، ولذلك يتم التعاقد مع المحاسب الجنائي ليقوم بتحديد واضح لمثل هذه الأوضاع، بعد أن يقوم بتجميع معلومات دقيقة عن البنود وهذه المعلومات لها أبعاد مالية وتعاقبية وقانونية وتشغيلية وتاريخية للأعمال

يرى البعض ان الضرائب تعد واحدة من أدوات السياسة المالية الهامة التي تستطيع الدولة من خلالها أن توفر الإيرادات المالية اللازمة لتمويل نفقاتها العامة فضلاً عن استخدامها لتوجيه الإقتصاد بالشكل الذي تبتغيه الدولة بهدف تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي(علاء حسين مونس العبودي، 2015م، ص34).

2- مفهوم العدالة في اللغة الاصطلاح:

إن موضوع العدالة الضريبية يستوجب في مقدمته تعريفاً دقيقاً لمفهوم العدالة لغة واصطلاحاً، فالعدالة لغة: العدل ضد الجور، يقال عدل عليه في القضية فهو عادل، وبسط الوالي عدله ومعدّلته - بكسر الدال وفتحها، وفلان من أهل المعدلة - بفتح الدال، أي من أهل العدل، ورجل عدل، أي رضا ومقنع في الشهادة. والعدالة: وصف بالمصدر معناه ذو عدل، قال تعالى: (وَأَشْهِدُوا ذَوِي عَدْلٍ مِنْكُمْ)، ويقال: رجل عدل ورجلان عدل، ورجال عدل، وامرأة عدل، ونسوة عدل، كل ذلك على معنى رجال ذوو عدل، ونسوة ذوات عدل، فهو لا يثنى، ولا يجمع، ولا يؤنث، فإن رأيته مجموعاً، أو مثنى أو مؤنثاً، فعلى أنه قد أجرى مجرى الوصف الذي ليس بمصدر، وتعديل الشيء تقويمه، يقال عدلته فاعتدل، أي قومته فاستقام، فمن هذه التعاريف اللغوية يتبين أن معنى العدالة في اللغة الاستقامة، والعدل هو المتوسط في الأمور من غير إفراط في طرفي الزيادة والنقصان، ومنه قوله تعالى (وَكَذَلِكَ جَعَلْنَاكُمْ أُمَّةً وَسَطًا)، أي عدلاً، فالوسط والعدل بمعنى واحد)

<http://www.akhbarona.com/writers/213694.html#ixzz5FXtGgmV>

(G).

والعدالة اصطلاحاً، تنوعت فيها عبارات العلماء من محدثين وأصوليين وفقهاء، إلا أنها ترجع إلى معنى واحد وهو أنها: ملكة أي صفة راسخة في النفس تحمل صاحبها على ملازمة التقوى والمروءة. والتقوى ضابطها: امتثال المأمورات، واجتناب المنهيات من الكيئات ظاهراً، وباطناً من شرك أو فسق أو بدعة، والمروءة ضابطها: آداب نفسية تحمل صاحبها على التحلي بالفضائل، والتخلي عن الرذائل، وترجع معرفتها إلى العرف. وليس المراد بالعرف هنا سيرة مطلق الناس بل الذين نفتدي بهم(علاء حسين مونس العبودي، 2015م، ص36).

3- مفهوم العدالة الضريبية:

يعد مفهوم العدالة من المفاهيم التي حضت باهتمام كبير بين الكتاب والمؤلفين، فلقد تم تناولها من طرف المفكر الاقتصادي آدم سميث الذي يرى بضرورة توفر العدالة في النظام الضريبي، ولقد اعتبرها مبدأ أساسياً من المبادئ التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة لن عدم توفرها يؤدي إلى آثار سلبية على دافع الضريبة وعلى الخزينة العمومية، ويرى في هذا الصدد آدم سميث أن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية أي أن تكون مساهماتهم متناسبة مع دخولهم(نصيرة بوعون يحيوي، 2011م، ص46).

كذلك فإن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم جد حساس وله انعكاسات كثيرة سياسية واقتصادية واجتماعية، فقلد تبلور مبدأ العدالة وتأصل في

أ. المراجعة التفاعلية: وهي التي تهدف إلى إجراء التحريات اللازمة عن لناطق أو الأنشطة غير القانونية والمشكوك فيها للتأكد من وجود أو عدم وجود غش بها، وتحديد الأشخاص المسؤولين عن ذلك، وتجمع الأدلة المناسبة المقبولة لتأييد الدعاوى القضائية.

ب. استخدام النماذج المالية: للوقوف على رأي المنظمة تجاه مختلف أمور الزبائن أو الموردين وغيرهم.

ج. تعقب الصفقات: والذي يسمى أيضاً بشريط مشهد الجريمة.

د. السيولة النقدية: لإثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره.

هـ. اختبارات الشمول: حيث تستثنى البيانات الصحيحة وتشمل الخاطئة فقط.

5- مهام المحاسبة القضائية:

تشارك المحاسبة القضائية بمجموعة واسعة من المهام والتحقيقات والعديد من حالات حماية أصول الشركات والأفراد واهمها (McKittrick, Chris, 2009):

أ. حوادث الإصابات الشخصية، لتحديد حجم الخسائر الاقتصادية الناجمة عن حوادث السيارات وغيرها.

ب. منع عمليات الاحتيال أو الحد منها.

ج. الخلافات الزوجية كالبحث عن الأصول المفقودة واماكنها وتقييمها.

د. الخسائر التجارية الاقتصادية كالنزاعات المتعلقة بالعقود والعلامات التجارية.

هـ. حل النزاعات بين الشركاء وغيرهم.

رابعاً: الإطار النظري لتحقيق العدالة الضريبية

1- مفهوم الضريبة:

تستمد الضرائب شرعيتها من حقيقة كونها تقوم بتمويل ثلاث جيوب رئيسية داخل الدولة، الوظيفة الأولى هي أنها تقوم بضمان إنتاج السلع اللازمة وتحقيق التنمية والتماسك الاجتماعي للبلاد (التعليم، البحث العلمي، الأمن، الصحة، البنية التحتية)، الوظيفة الثانية هي كون الضريبة تقوم بإعادة توزيع الدخل من أجل تصحيح الفوارق الاجتماعية واللامساواة داخل المجتمع (المنافع الاجتماعية)، وضمان ضد المخاطر الاجتماعية (التقاعد، التأمين والوظيفة الثالثة والأخيرة تكمن في زيادة النشاط الاقتصادي، ومنع الركود الذي قد يصيب الاقتصاد الوطني(يونس مليح، 2017م، ص1).

فقد عرفت الضريبة بأنها فريضة مالية نقدية تحصلها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية(عادل فليج العلي، 2003م، ص9) أيضاً عرفت الضريبة بأنها مقدار معين من النقود تقوم الدولة أو أحد أشخاصها العامة بربطه وتحصيله جبراً وفقاً لقواعد قانونية مقررة بصفة نهائية لغرض أساسي هو تغطية النفقات العامة دون أن يكون لدفعها مقابل معين(مصطفى كامل متولي، 1990م، ص13).

في حين أن الدرجة المنشودة من المساواة في الدخل والثروة هي في نهاية المطاف خيار اجتماعي يتخذه كل بلد ذي سيادة، وهناك حجج قوية مفادها أن التفاوت الحاد يضر بوتيرة النمو ونوعيته (Cingano, F., 2014, p23).

إن العدالة الضريبية تبقى أشمل من مبدأ المساواة أمام الضريبة لأنها تتضمن أيضا العدالة الرأسية أو الأفقية، ومن ثم فهي تسير الانتقال من المساواة أمام القانون (القانون الضريبي) إلى المساواة عن طريق القانون الضريبي (تمازي مولاي الحسن، 2012م، ص2).

من ناحية أخرى فإن العدالة الضريبية تتضمن العديد من العناصر ومنها شخصية الضريبة وعموميتها، إضافة إلى الشعور بالمسؤولية، وإن العدالة الضريبية لها أهمية في مجال فرض الضريبة في أساسية ولابد من توافرها في سبيل استقرار الضرائب (فاطمة نور الدين، 2009م، ص65).

5- أهداف العدالة الضريبية:

تهدف العدالة الضريبية إلى تحقيق الأهداف التالية (عبد الله محمد شامية، 1993م، ص60):

- أ. رفع مستوى دخل الفرد وتحقيق أكبر قدر ممكن من التطور الاقتصادي وذلك في حدود ما هو متوفر من إمكانيات ومهارات في المجتمع.
- ب. عدالة توزيع الثروات والدخول بين أفراد المجتمع كافة.
- ج. أن تفرض الضريبة على جميع الأفراد في المجتمع وعلى كافة الثروات فيه، أي عمومية فرض الضريبة.
- د. توافر الإحساس لدى المكلفين بدفع دين الضريبة والمساواة في تحمل هذا العبء لدى أفراد المجتمع كافة.
- هـ. عدم الضغط على المكلف بدفع الضريبة لأكثر من مرة على نفس المصدر تلافياً للزدواج الضريبي.

6- خصائص العدالة الضريبية:

اختلف علماء المالية العامة في خصائص العدالة الضريبية لأنها مثالية، لا يمكن ربطها بمعيار موضوعي، بل تخضع للتقدير الشخصي، فهي ذات مدلول غامض ومعقد ونسبي، ومرن، وفلسفي، وأخلاقي، ويحتوي على صعوبات عملية كبيرة (حامد عبد المجيد دراز، 1996م، ص87). يرى أحد الكتاب أن العدالة في أبسط معانيها مفهوم فلسفي وأخلاقي يختلف في مضمونه ومحتواه باختلاف الظروف الاجتماعية والتاريخية وفي المجتمعات الحديثة يرتبط هذا المفهوم بظواهر محددة، ومن بينها ظاهرة توزيع الدخل، وظاهرة توزيع الثروات، وظاهرة الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية، ومن ثم توافر أو عدم توافر العدالة الاقتصادية والاجتماعية يرتبط بتوافر أو عدم توافر العدالة في توزيع الدخل أو الثروات أو الرفاه (رياض الشيخ، 2006م، ص453).

يشير آخر إلى أن العدالة الضريبية هي أحد الأهداف التي تلاقي قبولا عاماً في جميع المجتمعات، ولما كان مفهوم "العدالة" في توزيع الدخل يخضع لما جرى عليه العرف في المجتمع، فإن علم الاقتصاد لا يستطيع أن يقدم مساعدة حقيقية في تحديد هذا المفهوم (حمدي احمد العناني، 1992م، ص265).

إطاره العملي عندما زاد حجم الانفاق العام وبالمقابل زادت معه التكاليف المالية لتغطيته، وعند ذلك توسعت الدول في فرض الضرائب مما جعل المكلف بالضريبة يشعر بوطأتها، ومن ذلك جاءت المطالبة بوجوب العدالة الضريبية (زياد أحمد علي عرباسي، 2008م، ص16). يرى بعض علماء المالية العامة أن العدالة الضريبية هي معيار ذاتي غامض ونسبي، قابل للتغيير والتعديل وفقاً لآراء الكتاب والزمان الذي يكتبون فيه، وتعريف العدالة الضريبية تعزيره الصعوبة مثل ما تعتري الصعوبة تعريف الحق أو الخير أو الجمال (عبد الكريم صادق بركات، حامد عبد المجيد دراز، 2001م، ص405).

إن تحديد مفهوم محدد للعدالة الضريبية يكتنفه الكثير من الغموض، فقد اختلف فقهاء المالية في تحديد مفهوم واضح للعدالة الضريبية حيث ان ما يراه البعض محققاً للعدالة الضريبية قد يراه آخرون إجحافاً ومنافٍ لقيم العدالة الضريبية (عبد الهادي مختار، 2016م، ص65).

على الرغم من الاختلاف في صيغ تعريف العدالة الضريبية بين علماء المالية العامة، إلا أنهم متفقون على أن يتحمل كل ممول نصيبه في تمويل النفقات العامة، وأن تعمل الضرائب على تخفيف حدة التفاوت الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع، أي أن تعمل على إعادة التوزيع في الدخل والثروات، بحيث تقرب بين طبقات المجتمع وفئاته، فيساهم الأغنياء في تمويل الخدمات المقدمة للفقراء (طارق الحاج، 2008م، ص11).

هم يقصدون بذلك أن تنصرف العدالة الضريبية على النظام الضريبي ككل، وليس نطاق كل ضريبة على حدة، فعندما يتكون النظام الضريبي في الدولة من أكثر من ضريبة، فمن الخطأ انتقاد إحدى هذه الضرائب لكونها غير عادلة، ذلك أن عيب عدم العدالة في بعض الضرائب المتعددة قد يلغي بآثار ضرائب أخرى بحيث يبقى النظام الضريبي نظاماً ضريبياً عادلاً (محمود رياض عطية، 2010م، ص199).

4- أهمية العدالة الضريبية:

تتمثل أهمية العدالة الضريبية في أنها تعتمد على مبدأ المساواة الجبائية والذي يعتبر أحد المكونات الرئيسية لمفهوم العدالة، فياسم العدالة الجبائية تم إقرار مبدأ المساواة أمام الضريبة، وعمومية الاقتطاع الجبائي (محمد حركات، 2005م، ص203).

يمكن للعدالة الضريبية أن تساعد أيضاً في تلبية المطالب التي تدعو إلى توفير مزيد من العدالة الاجتماعية – الاقتصادية والفرص لأن النظم الضريبية تمثل محور التقاء حيوي بين الدولة ومواطنيها.

العدالة الضريبية تفرض الضريبة على الجميع أن يتحمل كل على قدر استطاعته التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في الدستور، ويأتي عدم المساواة في صدارة النقاش الحالي حول السياسات، ففي كل من البلدان المتقدمة أو النامية يناقش صناع السياسات والجمهور تفاقم عدم المساواة في الدخل والثروة الذي لوحظ في العديد من البلدان، ودور السياسة الاقتصادية في التصدي له (International Monetary Fund, 2014, p6).

7- أركان العدالة الضريبية:

تتمثل أركان العدالة الضريبية في الآتي (عبد الكريم صادق بركات، حامد عبد المجيد دراز، 2001م، ص351):

أ. المساواة: أي إن كل المواطنين متساوين معاً في دفع الضرائب، ولا توجد أي فروقات بينهم سواء في التعامل، أو الطبقات الاجتماعية، أو أي تصنيفات أخرى، لذلك يجب على جميع المواطنين دفع القيم الضريبية المترتبة عليهم سنوياً.

ب. العمومية: أي إن الضرائب تفرض على كافة الناس، ولا يستثنى أي شخص من دفع الضريبة دون وجود أي أسباب قانونية مرتبطة بحالات اجتماعية خاصة، مثل الفقر.

8- مبادئ العدالة الضريبية:

إن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم حساس وله انعكاسات سياسية، وقد تبلور مبدأ العدالة الضريبية وتأصل ضمن إطار علمي صحيح عندما زاد حجم النفقات العامة، وزادت بالمقابل التكاليف العامة، وأصبح المكلف يشعر بوطأة الضريبة، فكان لابد من المطالبة بعدالتها، ومفهوم العدالة الضريبية مفهوم نسبي يختلف من طبقة اجتماعية إلى أخرى، ومن دولة إلى أخرى، فالغني قد يرى العدالة بتطبيق ضريبة عامة، أي بتوحيد نسبتها على المكلفين جميعهم، في حين يراها الفقير في المساواة في التضيعة، أي بإسهام المكلف بالأعباء العامة للدولة وفق حالته المادية والعائلية، ويختلف مفهوم

جدول (1): النسب والتكرارات لعبارات الفرضية .

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	Total
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تبسيط النظم الضريبية	4	16	33	68	29	150
	2.7%	10.7%	22.0%	45.3%	19.3%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	2	18	25	76	29	150
	1.3%	12.0%	16.7%	50.7%	19.3%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى خفض الإعفاءات والخصومات الضريبية	3	28	48	50	21	150
	2.0%	18.7%	32.0%	33.3%	14.0%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في وضع مستويات حدية للتسجيل في ضريبة القيمة المضافة	6	17	39	71	17	150
	4.0%	11.3%	26.0%	47.3%	11.3%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تبسيط ضريبة دخل الشركات والحد من الإعفاءات ذات الصلة	9	23	34	60	24	150
	6.0%	15.3%	22.7%	40.0%	16.0%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تعزيز الميزات التصاعدية لضريبة الدخل الشخصي	4	18	50	59	19	150
	2.7%	12.0%	33.3%	39.3%	12.7%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى زيادة معدلات الضريبة على ذوي الدخل الأعلى	3	15	32	72	28	150
	2.0%	10.0%	21.3%	48.0%	18.7%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في إدراج الدخل من غير الأجور في الوعاء الخاضع للضريبة	3	11	34	83	19	150
	2.0%	7.3%	22.7%	55.3%	12.7%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية الاعتماد على ضرائب المكوس على السلع الكمالية	3	19	67	46	15	150
	2.0%	12.7%	44.7%	30.7%	10.0%	100%
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في تعزيز الإدارة الضريبية والجمركية	3	5	28	82	32	150
	2.0%	3.3%	18.7%	54.7%	21.3%	100%
المجموع	40	170	390	667	233	1500
	2.7%	11.3%	26%	44.5%	15.5%	100%

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

العدالة بين الدول تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي لكل منها، فلا تنظر الدول الرأسمالية للعدالة الضريبية نظرة الدول الاشتراكية (رفيق محمد صالح بشر، 2006م، ص6).

إن العدالة الضريبية تقوم على مبدأ أن يساهم كل عضو من أعضاء الجماعة في الأعباء الضريبية بحسب قدرته النسبية، ولعل أحد المبادئ الأساسية المستقرة الآن فيما يتعلق بتوزيع العبء الضريبي هو أن الأفراد الذين يعيشون في ظروف متساوية لا بد من معاملتهم معاملة متساوية، أو مبدأ المعاملة المتساوية للذين تتساوى ظروف حياتهم. ويرجع هذا المبدأ في أساسه إلى المبدأ العام القائل بمساواة الأفراد أمام القانون فكما أن فرض الضريبة يتم في شكل تشريع أو قانون، فإنه من المنطق تطبيق المبدأ نفسه عليها، وتحترم دساتير العالم قيام المؤسسات القانونية بمعاملة بعض الأفراد معاملة تعسفية أو تحكمية أو تمييزية، وتمتد هذه الحماية الدستورية لتشمل أيضاً توزيع العبء الضريبي (رياض الشيخ، عمر معي الدين، 2004م، ص153).

خامساً: الدراسة الميدانية

الفرضية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وتحقيق العدالة الضريبية

(26%) والغير موافقين (11.3%)، والغير موافقين بشدة (2.7%)، أي 14% تقريباً هي نسبة آراء الذين يرون أن عبارات الفرضية الثانية سلبية، خلاصة نتائج الجدول هي الموافقة بشقها على ما جاء في الفرضية الثانية.

الجدول (1) يوضح النسب والتكرارات لعبارات الفرضية والتي جاءت النسب الكلية لأجوبة أفراد عينة الدراسة لعباراتها كما يلي: جملة الموافقين بشدة (15.5%)، والموافقين (44.5%)، وهذا يعني أن 60% من أفراد عينة الدراسة يرون أن عبارات الفرضية الثانية إيجابية، ونسبة المحايدون

جدول (2) : الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية .

العبارات	الوسط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	التفسير حسب الوسط الحسابي
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تبسيط النظم الضريبية	3.68	4	.992	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في توسيع القاعدة الضريبية	3.75	4	.950	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى خفض الإعفاءات والخصومات الضريبية	3.39	4	1.009	محايد
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في وضع مستويات حدية للتسجيل في ضريبة القيمة المضافة	3.51	4	.974	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تبسيط ضريبة دخل الشركات والحد من الإعفاءات ذات الصلة	3.45	4	1.114	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى تعزيز الميزات التصاعدية لضريبة الدخل الشخصي	3.47	4	.953	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يؤدي إلى زيادة معدلات الضريبة على ذوي الدخل الأعلى	3.71	4	.951	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في إدراج الدخل من غير الأجور في الوعاء الخاضع للضريبة	3.69	4	.859	موافق
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية الاعتماد على ضرائب المكوس على السلع الكمالية	3.34	3	.896	محايد
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في تعزيز الإدارة الضريبية والجمركية	3.90	4	.841	موافق

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

بدرجة من التجانس لجميع العبارات ومن خلال قيم الأوساط الحسابية للعبارات والمنوال وحسب مقياس ليكرت الخماسي والموضح سابقاً آراء أفراد العينة هي المحايدة والموافقة والعمود المسح التفسير يشرح ذلك.

الجدول (11/2/3) يوضح الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية وجاءت الأوساط الحسابية فيه حول الرقمين (4و3) تقريباً لكل العبارات والمنوال حول الرقمين (4و3) أيضاً لكل العبارات وبانحرافات معيارية

جدول (3) : اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية.

العبارات	قيم مربع كاي المحسوبة	درجات الحرية	مستوي الدلالة	القرار
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالترفيف في العملة	102.133	4	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالتهرب الضريبي	101.893	3	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالتهرب الجمركي	77.893	3	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالاحتيال والنصب	123.933	4	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بغسيل الأموال المتحصلة من جرائم الفساد	83.400	4	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالثراء غير المشروع	36.080	3	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالابتزاز	71.400	4	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة باختلاس الأموال العامة	88.240	3	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بالرشوة	83.667	4	.000	قبول العبارة
تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية يساهم في ترشيد فض المنازعات الخاصة بمنازعات الأوراق المالية	141.133	4	.000	قبول العبارة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

قائمة المصادر والمراجع

– ايمان محمد سعد الدين، دراسة تحليلية للمحاسبة الابداعية ودور المحاسب القانوني في مواجهتها- بالتطبيق على قطاع الاتصالات والتكنولوجيا المصري، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، المجلد 49، العدد 75، 2010م.

– تمازي مولاي الحسن، الإصلاح الجبائي المغربي وإستراتيجية تحقيق التنمية البشرية، (المغرب: منشورات كلية الحقوق – سطات، 2012م).

– جميلة سعيد قمبر، قياس مدى اراك اهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، مجلة الجامعة، كلية الاقتصاد، جامعة الزاوية، المجلد 1، العدد 16، 2014م.

– حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 1996م).

– حمدي احمد العناني، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، (القاهرة: الدار المصرية اللبنانية، 1992م).

– خالد محمد علي احمد، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي، (بني سويف: جامعة بني سويف، كلية التجارة، المؤتمر الدولي الاول في المحاسبة والمراجعة بعنوان تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والاداري، 7-8 ابريل 2013م).

– خالد محمد علي احمد، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي، المؤتمر الدولي الاول في المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بني سويف، 9-21 مارس 2013م.

– رفيق محمد صالح بشر، أثر الإعفاءات العائلية والشخصية في تحقيق العدالة الضريبية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004م والأردني رقم 25 لسنة 1964م، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القدس، ابوديس، 2006م.

– رياض الشيخ، المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية- دراسة في الاقتصاد العام والتخطيط المالي، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2006م).

– رياض الشيخ، عمر محي الدين، المالية العامة دراسة اقتصاد العام والتخطيط المالي، (بيروت: دار النهضة العربية، 2004م)..

– زياد أحمد علي عرباسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، فلسطين، 2008م.

لاختبار الفرضية الأولى " هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وترشيد فض النزاعات " قام الباحث باستخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة متراوحة بين (36.080-141.133) وبدرجات حرية (3و4) لجميع العبارات ومستوى الدلالة أقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية في عبارات الفرضية الأولى وبالرجوع لما سبق من جدول النسب والإحصاءات الوصفية ومربع كاي توصل الباحث إلى وجود فروق دالة إحصائياً في آراء أفراد العينة المبحوثة لصالح الموافقة أي هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ممارسات المحاسبة القضائية وترشيد فض النزاعات والعمود المسعى القرار يوضح ذلك.

سادساً: النتائج والتوصيات

1/ النتائج

من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية توصلت الورقة إلى النتائج الآتية:

1. تطبيق ممارسة المحاسبة القضائية يؤدي إلى تبسيط النظم الضريبية.
2. تطبيق ممارسة المحاسبة القضائية يساهم في توسيع القاعدة الضريبية.
3. يساهم تطبيق ممارسة المحاسبة القضائية في توفير معلومات محاسبية تبين قدرة الوحدة الخاضعة للضريبة على توحيد التدفقات النقدية المستقبلية.
4. تطبيق ممارسة المحاسبة القضائية يوفر معلومات محاسبية يمكن الإعتماد عليها في التنبؤ بالإمكانات المستقبلية للوحدة الخاضعة للضريبة.
5. تطبيق ممارسة المحاسبة القضائية يؤدي إلى الإفصاح عن الدخل الحقيقي للوحدة الخاضعة للضريبة.

2/ التوصيات

من خلال النتائج توصي الورقة بالآتي:

1. العمل على إيجاد محاسبة قضائية متخصصة تستطيع أن تقدم الخبرة للجهات العدلية لمساعدتها لتحقيق العدالة وسرعة البدء في المنازعات ذات الطابع المالي.
2. إصدار معايير للمحاسبة القضائية من قبل مجلس المحاسبين القانونيين السودانيين والإهتمام بممارسة المحاسبة القضائية ودورها وأثارها.
3. وضع المحاسبة القضائية وإطارها النظري ضمن مقررات المحاسبة بالجامعات السودانية.
4. الحاجة إلى التأهيل العلمي والمهني مع توفير الخبرات المطلوبة حتى يتمكن المحاسب القضائي من أداء واجبه وتقديم معلومات مالية مفيدة لجميع الأطراف.
5. ضرورة وجود جهات أكاديمية أو هيئات أو مؤسسات حكومية تهتم بتدريس مادة المحاسبة القضائية.
6. المزيد من البحوث والدراسات العلمية في مجال المحاسبة والمراجعة القضائية ومساعدة الجهات العدلية في تحقيق العدالة في فض المنازعات المالية والمحافظة على حقوق الغير من خلال إكتشاف حالات الغش والتزوير.

- المعلومات المحاسبية- دراسة اختيارية، مجلة المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بنها، 2014م.
- محمد حركات، كيف تستطيع الحكامة المالية الجيدة إبطال مفعول الفساد؟، منشورات المجلة المغربية للتدقيق والتنمية سلسلة التدبير الاستراتيجي، العدد6، 2005م.
- محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة، (القاهرة: دار المعارف بمصر، 2010م).
- مصطفى طاهر شنقراي، بشير بكري عجيب بابكر، المحاسبة القضائية في بعض البلدان العربية الواقع والطموحات، مجلة الدراسات العليا، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد4، العدد14، 2016م.
- مصطفى كامل متولي، المحاسبة الضريبية الأصول العلمية و التطبيق العملي، (الخرطوم: مطبعة جامعة القاهرة فرع الخرطوم، 1990م)
- مقداد أحمد الجليلي، المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، المجلد34، العدد 107، 2012م.
- نصيرة بوعون يحيوي، جباية المؤسسة، (الجزائر: درا المطبوعات الجامعية، 2011م).
- Cingano, F., **Trends in Income Inequality and its Impact on Economic Growth**, OECD Social, Employment and Migration Working Paper 163, Organization for Economic Co-operation and Development, Paris, 2014.
- <http://www.akhbarona.com/writers/213694.html#ixzz5FXtGgmVG>
- International Monetary Fund, **Fiscal Policy and Income Inequality**, IMF Policy Paper, Washington, 2014.
- Lalita B.Malusare, **The Effectiveness of Forensic Accounting in and Preventing Frauds in India**, , Investigating, Detecting International Interdisciplinary research, Vo3, No3, New Delhi, 2013.
- s Broader Than You ' McKittrick Chris, **Forensic Accounting It— Might Think And It Can Help Your Organization**, The McKittrick Report May, Report Issue 1, 2009, available at: fsqij0ca09 /http://www.app.box.com/shared
- صالح عبد الرحمن السعد، المحاسبة القضائية في المملكة العربية السعودية: الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية- دراسة ميدانية استكشافية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، المجلد27، العدد1، 2013م.
- صلاح الخالدي، إطار مقترح للمحاسبة القضائية ودورها في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2012م.
- طارق الحاج، محاسبة ضريبة الدخل، (القدس: منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2008م).
- عادل فليح العلي، المالية والتشريع المالي والضرائب، (عمان: دار مكتبة الحامد، 2003 م).
- عبد الجبار علاء الدليمي، واقع المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء، مجلة الدراسات الأمنية، كلية التجارة، جامعة بغداد، المجلد2، العدد3، 2008م.
- عبد الحفيظ محمد كريم، عبد الرزاق حسين، المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في مهنة المحاسبة، مجلة دراسات في المال والأعمال، كلية المحاسبة، جامعة غريان، المجلد1، العدد7، 2005م.
- عبد الكريم صادق بركات، حامد عبد المجيد دراز، علم المالية العامة. (الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2001م).
- عبد الله محمد شامية، النظام الضريبي في الجماهيرية- أسسه وتطبيقاته، (بنغازي: منشورات مركز بحوث العلوم الاقتصادية، 1993م).
- عبد الهادي مختار، الاصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016م.
- علاء حسين مونس العبودي، تحليل اتجاهات السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات 1990م- 2010م، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2015م.
- فاطمة نور الدين، إشكالية التهرب في القانون الضريبي المغربي، رسالة ماجستير في القانون غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة مكناس المغرب، 2009م.
- محمد احمد ابراهيم خليل، تطوير دور المراجعة القضائية لمواجهة الغش والاحتيال والفساد المالي بمنظمات الاعمال وتحقيق مصداقية