

Necessity of Including Forensic Accounting in Accounting Programs in Sudanese Universities

Eltayeb Mohammed Suliman Fadl Elseed

Management Science and Economics College || Al-Butana University || Sudan

Community College || Jazan University || KSA

Waleed Eltayeb Omer Khalid

Community College || Jazan University || KSA

Bayan College for Science & Technology || Sudan

Abstract: The study aimed to demonstrate the necessity of including Forensic accounting in accounting programs in Sudanese universities in order to upgrade an accounting knowledge, and to limit failure of the accounting programs to build an accountant who specializes in courts and litigation affairs. This present study used descriptive and analytical approach to analyze the data collected through a questionnaire from accounting faculty members, and judges in Sudan. The study reveals that there is a great need to include Forensic accounting in accounting programs that help increase the effectiveness of external auditing and improve the performance of supervisory bodies in financial institutions. Furthermore, the main challenges that may be faced by institutions for inclusion of Forensic accounting are the lack of response of educational systems in Sudan and absence of specific standards, academic bodies, or institutions. This study proposes the necessity of including Forensic accounting in accounting programs at the bachelor's level as a freelance specialization, urging research centers to shed lights on it, and include the authorities who are concerned with establishing well programs.

Keywords: Forensic Accounting - Accounting Programs - Sudanese Universities.

ضرورة تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية

الطيب محمد سليمان فضل السيد

كلية علوم الإدارة والاقتصاد || جامعة البطانة || السودان

كلية المجتمع || جامعة جازان || المملكة العربية السعودية

وليد الطيب عمر خالد

كلية المجتمع || جامعة جازان || المملكة العربية السعودية

كلية البيان للعلوم والتكنولوجيا || السودان

المستخلص: هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية وذلك في إطار التحديث المستمر للمعرفة المحاسبية، وللحد من قصور برامج المحاسبة بالجامعات السودانية عن خلق المحاسب المتخصص في شؤون المحاكم والتقاضى، ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للبيانات التي تم استقائها عن طريق الاستبانة على عينة من أعضاء هيئة التدريس في المحاسبة، وبعض القضاة في السلك القضائي السوداني، والتي شكلت مجتمع الدراسة الذي تم اختياره بطريقة العينة (القصدية) للحصول على آراء ومعلومات معينة. توصلت الدراسة إلى أن هناك حاجة ملحة لتضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة والتي سوف تسهم في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية ورفع أداء الهيئات الرقابية والإشرافية لدى المؤسسات

المالية، كما أشارت الدراسة إلى أن أبرز التحديات التي يمكن أن تواجه تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة هي عدم استجابة النظم التعليمية في السودان لتعليم المحاسبة القضائية، وذلك لعدم وجود معايير محددة أو جهات أكاديمية أو هيئات أو مؤسسات حكومية تهتم بها كتأصيل علمي. وقد أوصت الدراسة بتضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة واعتماد خطط دراسية لها على مستوى برامج البكالوريوس كتخصص مستقل، وحث المراكز البحثية لتسليط الضوء عليها بشكل كافي، مع ضرورة إشراك هيئات المحاسبة والمراجعين والسلطة القضائية في تأصيلها، ووضع اشتراطات وظيفية لها.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية - برامج المحاسبة - الجامعات السودانية.

المقدمة.

تعتبر الأهداف الأساسية لأقسام وبرامج المحاسبة في مختلف الجامعات هي التحديث المستمر للمعرفة المتعلقة بالمحاسبة وربطها بتغيرات المجتمع تلبية لمتطلباته، وتزويد الطلاب في هذا المجال بالمعارف التي تمكنهم من القدرة على التعامل مع المشاكل المحاسبية المستجدة وتوفير الحلول المناسبة لها. أن تحقيق هذه الأهداف يتطلب ضرورة تطوير برامج المحاسبة ومناهجها لتتضمن موضوعات القضايا ذات الصلة والتي تستحدث ما بين الفينة والاخرى.

المحاسبة القضائية من الموضوعات الحديثة التي شغلت الفكر المحاسبي مؤخراً، وتأتي أهميته الحاجة لهذا الفرع من فروع المحاسبة لحل قضايا الممارسة المهنية المتمثلة في كيفية تقييم الأعمال، مطالبات التأمين، نزاعات شركات الأشخاص وشركات المساهمة، مطالبات حقوق الاقلية، الاجراءات المتعلقة بالاحتيال والمخالفات المالية، مطالبات الحوادث والاهمال المهني وغيرها، ومما زاد من أهمية الأمر انتشار الفساد في عالم المال والأعمال وأخذ أشكالاً متعددة وأساليب متنوعة من الاختلاس والسرقة والرشوة والتزيف والغش، حيث تعتبر هذه الجرائم امتحان حقيقي لمدى قدرة مهنة المحاسبة لمواجهة هذه المشاكل ومكافحة أنماطها المستجدة، لذلك يعتبرها البعض تحدياً أمام المؤسسات العلمية والأكاديمية ذات الصلة في توفير الكادر المتخصص في مجال المحاسبة والذي يمكن الاستفادة منه في مجالات الدعاوى القضائية المتعلقة بالمخالفات والجرائم المالية فيما يسمى بالمحاسب القضائي.

مشكلة البحث:

بالرغم من أن الطلب على خدمات المحاسبة القضائية في تزايد، إلا أن الهيئات الاكاديمية في كثير من دول العالم خاصة النامية منها لم تولي اهتمام بموضوع المحاسبة القضائية ولم تعتبره ضمن برامجها ومناهجها الدراسية. بالرغم من أهمية هذا الفرع من فروع المحاسبة ودوره المتزايد إلا أنه بات وبشكل كبير مغيب بمفهومه الحديث كمادة تعليمية في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية. وقد انعكس هذا الغياب والتهميش في ضعف ملحوظ لدور المحاسب القضائي.

لذلك تتمثل إشكالية البحث في القصور الواضح في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية لخلق المحاسب المتخصص في شؤون المحاكم والتقاضي، صاحبه غياب كامل لموضوعات المحاسبة القضائية كبرامج دراسية بالجامعات.

فرضيات البحث:

تتمثل فرضيات البحث فيما يلي:

1- تضمين مواد المحاسبة القضائية ضرورة لتطوير برامج المحاسبة

- 2- عملية تضمين المحاسبة القضائية تساعد على خلق كادر قادر على التعااطي مع القضايا المحاسبية التي تتعلق بالمحاكم والقضاء.
- 3- المحاسبة القضائية لها محفزات تدعم عملية تضمينها في محتويات برامج المحاسبة.
- 4- المفاهيم والمبادئ التي تتبناها المحاسبة القضائية تميزها عن فروع المحاسبة الأخرى.

أهداف البحث:

يسعى البحث لتحقيق الأهداف الآتية:

- 1- بيان أهمية تضمين مواد المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة والحاجة إليها.
- 2- الوقوف على أهم مفاهيم ومبادئ المحاسبة القضائية وضرورة تضمينها
- 3- تحديد المهارات اللازمة والواجب توافرها لأغراض تضمين وتدريب مفردات المحاسبة القضائية.
- 4- الوقوف على المحفزات التي تدعم تضمين مواد المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة وكذلك التحديات.
- 5- وضع تصورات ومقترحات لكيفية تضمين وإضافة مواد المحاسبة القضائية داخل برامج المحاسبة.

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من أهمية تضمين المحاسبة القضائية في مناهج وبرامج المحاسبة بالجامعات السودانية، فمن حيث الأهمية العملية، نجد أن البحث يتناول موضوعاً واسع الانتشار دولياً وإقليمياً، حيث أصبح متطلباً أساسياً من متطلبات أسواق المال العالمية والمحلية، كما يساعد على تزويد الكوادر المحاسبية بالمهارات اللازمة للممارسة المهنية التي تتعلق بالمحاكم والتقاضى. وزيادة فرصهم في سوق العمل في مخرجات برامج المحاسبة. ومن حيث الأهمية العلمية نجد أن تضمينها يساعد على زيادة التأهيل العلمي والأكاديمي لدارسي المحاسبة بالجامعات السودانية ويمكنهم من مواكبة المستجدات ذات الصلة والتي تتعلق بالكشف عن الحقائق من وراء التقارير المالية المعروضة وإعطاء تقارير تنال ثقة السلطات القضائية، كما أن هناك قلة في البحوث العلمية والدراسات الأكاديمية في مجال المحاسبة القضائية على مستوى السودان بالرغم من الاهتمام المتزايد بها دولياً. كما أن تسليط الضوء عليها يظهر أهميتها كوقاية وتشخيص وعلاج لقضايا الفساد المالي والإداري في التقارير المالية للمؤسسات وتوفير المعلومات المطلوبة لخدمة القضاء.

حدود البحث:

اقتصرت هذه الدراسة على الحدود التالية:

- الحد الموضوعي: اقتصرت هذا البحث على موضوع ضرورة تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة.
- الحد البشري: تم تطبيق البحث على أعضاء هيئة التدريس في برامج المحاسبة، وبعض الكوادر القضائية.
- الحد المكاني: تم تطبيق هذا البحث في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية، السلطة القضائية السودانية.
- الحد الزمني: تم إجراء الدراسة المسحية في الفترة ما بين 2019 - 2020.

2- الإطار النظري.

مفهوم المحاسبة القضائية: لقد كشفت الأزمات المالية والفضائح المحاسبية والانهيئات وحالات الإفلاس التي تعرضت لها

الكثير من الشركات والبنوك العالمية عن الكثير من حالات الغش والفساد والمخالفات المالية في القوائم المالية، وزادت عدد القضايا وتعقدت الإجراءات القانونية المتعلقة بتلك المخالفات والانهيارات، الأمر الذي نتج عنه تحمل الاقتصاد العالمي خسائر تصل إلى مئات المليارات من الدولارات، وكان له الأثر السيئ في الكثير من المجالات، وفي المقابل واجهت مهنة المراجعة أزمة فقدان ثقة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى عدم توافر التأهيل العلمي والتدريب الكافي للمحاسبين والمراجعين في التعامل مع تلك الأنواع من المشاكل، الأمر الذي دفع الهيئات المهنية والجهات المعنية ذات الصلة إلى تحديد الأسباب الرئيسية للمشكلة والبحث عن إيجاد الحلول المناسبة (Huber, 2012).

وفي هذا السياق وجد الباحثون أن واحدة من أهم الوسائل المناسبة للحد من الغش والفساد المالي والإداري هي المحاسبة القضائية، حيث تقوم على أساس مجموعة من المهارات المتخصصة في المحاسبة والمراجعة والقانون، بإعتبارها أداة شاملة للتحري والتحقق في القضايا المالية المتنازع فيها. ومن هنا زاد الطلب على خدمات المحاسبة القضائية وازدادت أهميتها (برغل، 2015)

تدل الدراسات التاريخية على أن المحاسبة القضائية عرفت قديما في اسكتلندا قبل حوالي (200) عام، وذلك من خلال الحصول على شهادات أعطيت للمحاسبين للقيام بإجراءات التحكيم والمشاركة في فض النزاعات. أما في أمريكا وبريطانيا فانتشرت المحاسبة القضائية بداية القرن العشرين وفي العام 1982، صدر أول كتاب في المحاسبة القضائية " المحاسب كشاهد وخبير." في العام 1986 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA لائحة تتضمن خدمات التقاضي التي يقوم بها المحاسب. (الكبيسي 2016).

فالمحاسبة القضائية هي فرع من فروع المحاسبة تهتم بإعداد محاسبين قضائين على درجة كافية من التأهيل العلمي والعمل للتعامل كخبراء أو مستشارين لتأييد الدعاوي القضائية ومساعدة القضاء ومعاونته في توضيح الحق واقرار العدالة بما يمتلكون من معرفة متخصصة بمجال المحاسبة والمراجعة واستخدام مهاراتهم في التحريات المبني على معرفة القواعد والأنظمة القانونية (السيسي، 2006).

فالمحاسبة القضائية تعرف بأنها ذلك العلم الذي يتعامل مع تطبيقات الحقائق المحاسبية والتي يتم جمعها من خلال طرق وإجراءات المراجعة القانونية للقضايا المالية (أبوعمارة، 2019).

كما عرفها (Zadeh 2012) بأنها فرع متخصص من فروع المحاسبة المتعلقة بالقضايا القانونية والشكاوى المالية، بالإضافة إلى تقديم خدماتها كخبير في مجالات عدة مثل مطالبات التأمين، قضايا الاحتيال المالي والقضايا ذات الاضرار المالية الشخصية. كما ينظر إليها بأنها مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحري والعمل داخل إطار قانوني، والذي يوفر أدلة إثبات كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية.

كذلك عرفها (Hopwood, 2011) بأنها تطبيق لمعارف محددة ومهارات خاصة لجمع الأدلة عن المعاملات الاقتصادية غير الصحيحة وفق المعايير المطلوبة من قبل قوانين المحاكم. وعرفها كذلك بأنها التكامل بين المحاسبة والمراجعة في مهارات التحقيق، فهي المحاسبة المناسبة لوجهة النظر القانونية والتي تقدم أعلى مستوى من التأكد، إضافة إلى أنها تطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والتمويلية والطرائق الكمية ومجالات معينة من القانون والبحث، ومهارات التحري في جمع وتحليل وتقييم الأدلة وتوضيح وتوصيل النتائج.

وعرفت بأنها تكامل أو اتحاد مهارات التقصي والمحاسبة والتدقيق للقيام بالتحليل الذي سيشكل الأساس لحل ولحسم (المنازعات المالية بصفة نهائية. (Srinvas,2004) كما عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات، والشئون المالية، والأساليب الكمية، وأجزاء

من القانون والبحوث والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج والتقرير عنها، حيث أن المحاسبة القضائية تؤدي على شكل شهادة أو استشارة (Larry, et.al, 2005).

أن عملية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة مسعى جدير بالإهتمام خاصة فيما يتعلق بإعادة التطوير والتوسع في معارف التعليم المحاسبي والتطوير المهني. (Gavin.) Rezaee., & Lander (1992). في هذا الجانب توصل الجعلي، (2018) إلى: "أن إدراج المحاسبة القضائية ضمن مناهج أقسام المحاسبة بالجامعات السودانية يزيد من مقدرة اكتشاف حالات الغش والفساد مستقبلا، وأن التعرف على المحاسبة القضائية يزيد المهارات المتخصصة في فحص جرائم قرصنة الانترنت وغسيل الأموال".

توصل الباحثان من خلال العرض السابق حول مفهوم المحاسبة القضائية للاتي:

- أن المحاسبة القضائية هي مزيج ما بين المعرفة المحاسبية وبعض الجوانب القانونية المتعلقة بالنزاعات المالية فيما يرتبط بالتحري والكشف عن الحقائق غير المرئية.
- المحاسبة القضائية هي أداة متقدمة عن عمليات المراجعة والتدقيق وأكثر تعمقا داخل المستندات والقوائم المالية لمعرفة ما خفي من ورائها.
- فرع من فروع المحاسبة يتخصص في توفير معلومات لخدمة أهداف القضاء للوصول لحقائق تساعد في حل النزاعات والخلافات القضائية.
- عملية تطوير وتطويع المبادئ والأساليب المحاسبية لتغطية موضوعات مستجدة تتعلق بالتحليل والتحقق في العمليات المالية وتقديم تقرير مدعم بالأدلة القانونية والموضوعية يفي بمتطلبات الجهات القضائية. كما يرى الباحثان أن المحاسبة القضائية تستمد أهميتها من مجالات الخدمات التي تقوم بها وتتضمن زيادة الثقة في القوائم المالية والمعلومات المحاسبية من خلال كشف ومنع وردع الاحتيال، والدعم القضائي، ومكافحة غسيل الأموال، والمساعدة في حوكمة الشركات، وتقدير الخسائر والأضرار الاقتصادية، وتقييم أنشطة الأعمال، وخدمات الحاسوب القضائية، ومكافحة وكشف التهرب الضريبي، وحل نزاعات حملة الأسهم، والمساعدة في حل نزاعات التأمين، والمساعدة في حل نزاعات تقدير الموارد ونزاعات الملكية العائلية، وذلك بسبب الخصائص والمهارات والخبرة التي يتميز بها ويمتلكها المحاسب القضائي.

أهداف المحاسبة القضائية

- فنجدها تشمل العديد من الجوانب التي أشار إليها سعودي (2015) في دراسته، والتي يمكن إيجازها في:
- 1- توفير معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية وبالتالي توفير التحليل المحاسبي الذي يقابل احتياجات القضاء لحسم الدعاوى موضوع النزاع.
 - 2- تحديد الأنشطة غير القانونية والتي تساعد على ارتكاب الغش وتجميع الأدلة وتقديم تقرير يتضمن رايافنيا محايدا يساعد في حسم القضايا ذات الصلة بالفساد أو الاحتيال.
 - 3- توفير محاسبين قضائيين متخصصين تتوافر لديهم المعرفة المتكاملة بالمحاسبة والمراجعة ومهارات التحري في ضوء المعرفة القانونية ليكونوا بمثابة خبراء في حسم الدعاوى القضائية.
 - 4- التحري والكشف عن الغش في القوائم المالية، ويشمل ذلك مراجعة الحالات الفعلية للغش، واقتراح طرق معالجتها، والمساعدة في استرجاع الاصول واسترجاعها، التنسيق والاستعانة بالخبراء في مجالات متعددة، وذلك في سياق الإجراءات اللازمة لتوفير الأدلة لذلك، ويكون اما شفويا أو في شكل تقرير أو كليهما.

- 5- دعم التقاضي: وتشمل جمع المستندات لقبول أو رفض الدعاء، ثم مراجعة المستندات الملائمة لتكوين التقييم المبدئي للحالة، وتحديد مجال الخسارة وقيمتها، وفحص الأدلة المناسبة وتكوين الغش في الراي المالي، من خلال اجراء التحليل، والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به.
- 6- الخدمات الاستشارية: وتتمثل بالخدمات المهنية المقدمة في سياق العمل كمستشار، محكم مالي، وسيط، خبير في تقدير الخبراء وغيرها .
- 7- تسوية مطالبات التأمين، تسوية المنازعات التجارية والكشف عن قضايا الإهمال المهني.
- 8- الكشف عن حالات اختلاس الاصول "غش الموظفين"
كما أضاف الجبوري (2012) عدد من الأهداف الأخرى تمثلت في:
 - 1- تساعد في رفع أداء الهيئات الرقابية الإشرافية لدى الشركات
 - 2- إجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض بها أمام المحاكم.

مجالات المحاسبة القضائية:

- تتمثل في العديد من المجالات إلى العديد منها التي تتمثل في الآتي: (سعد الدين (2010)
1. التحري عن الغش والتلاعب في التقارير المالية، وتقديم الأدلة المناسبة والتقارير عن ذلك.
 2. فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتحري عن الثغرات ونقاط الضعف التي تستخدم في الغش والتلاعب
 3. تقييم الخسائر في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين.
 4. تقدير المنشآت في حالة وجود نزاع يستدعي دراسة بعض البنود المتنازع عليها لعدة فترات متتالية.
 5. الفحص الشامل للأنشطة محل الغش والفساد والبحث عن المخالفات المحاسبية.
 6. فحص مدى الالتزام بالتشريعات الخاصة بالهيئات والتبرعات والإعانات الحكومية.
 7. تقييم المنشأة في حالة التصفية وتقدير حقوق الدائنين وأولوية السداد.
 8. حساب الأرباح المفقودة نتيجة الفرص المضاعفة على المنشأة. فض منازعات الضرائب.
 9. التحقيق في جرائم أصحاب الياقات البيضاء (الفساد المالي والإداري).
 10. التحقق في عمليات الرشاوي والتحقق عن اختلاس الأموال، ومكافحة عمليات غسل الأموال
- عليه يرى الباحثان أن مجال وطبيعة المحاسبة يختلف باختلاف نوع المعلومات والتقارير المطلوبة لهذا المجال الذي يتسع تبعاً لاتساع العلاقة بين احتياجات القضاء من معلومات وبين ما توفره المحاسبة من معلومات وصولاً لتقارير موثوقة حول المعاملات المالية محل التنازع بغرض إصدار الحكم العادل بحق الاطراف المتنازعة. بالتالي أن من أهم الامور الضرورية للإحاطة بمجال المحاسبة القضائية هو تأطيرها بإطار نظري، وهنا يأتي الدور التعليمي الذي يقع على عاتق برامج المحاسبة للقيام بهذه المهمة التي تتمثل في منهجية المحاسبة القضائية كعلم له مجاله وطبيعته الخاصة التي تميزه عن غيره من فروع المحاسبة الاخرى.

مهارات المحاسبة القضائية:

مجموعة من المهارات (يجب توافرها في المحاسب القضائي) منها: سعد الدين (2010)

1. مهارة الفهم العميق للعلوم المحاسبية المتقدمة والمراجعة.
2. مهارة الامام بأساليب وطرق وإجراءات التحري والتقصي وجمع المعلومات.
3. مهارة الشك المهني عند القيام بعملية المراجعة أو التدقيق.

4. مهارة التفكير المنظم والمهجي لحل المنازعات القضائية.
 5. مهارة جمع الأدلة والاتصال الفعال وعرض التقارير وأدلة الإثبات أمام القضاء.
 6. الفهم لمداخل وطرق المحاسبة الاحتيالية المضللة.
 7. المهارة المتميزة في الاتصال الشفهي والمكتوب وتقنية المعلومات.
 8. الإلمام بالإجراءات الجنائية وإجراءات التقاضي.
 9. المعرفة الكافية بالقوانين والتشريعات
- ويرى الباحثان أن هذه المهارات ضرورية لممارسة المحاسبة القضائية لذلك ينبغي أن تنتزل في شكل مواد دراسية يتم تضمينها داخل مناهج برامج المحاسبة، والتي قد تساعد في سد الفجوة التي تعاني منها الممارسة المحاسبية والتي تتمثل في عدم مقدرة المحاسبة في توفير المتخصص القادر على اعداد تقارير تفي بحاجة القضاء للفصل في النزاعات ذات الصلة.

أساليب المحاسبة القضائية: عددها الكبيسي، (2016) في الآتي:

1. الحصول على دليل إثبات واختيار التوقيت المناسب للقيام بذلك.
 2. تكوين قاعدة بيانات للاسترشاد بها وفقاً لمخطط زمني ملائم.
 3. المراقبة المستمرة لنشاط الشركة بهدف إيجاد دليل الجريمة أو الخطأ.
 4. خريطة التعقب لإظهار تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة.
- فيما اضاف Larry, et al.(2005) الأساليب التالية:
1. تحليل مصادر الأموال واستخدامها.
 2. تدقيق الصلاحيات لتحديد الانحرافات في الصرف.
 3. التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسئول عنها.
 4. اختبارات الشمول، حيث تنشئ البيانات الصحيحة.
 5. التوقيع البعدي والذي يتضمن التدقيق التشريعي لتقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى التزام الوحدة بالقوانين والأحكام والتشريعات.
 6. السيولة النقدية لإثبات مدى تطابق حسابات الشركة مع المصرف أو غيره.

يرى الباحثان أن استخدام هذه الاساليب المتفق حولها بالرغم من أهمية توافرها، الا أنها في كثير من الأحيان تكون غير كافية للوصول لتقارير تمكن من الفصل في قضايا النزاع المالي، ذلك لأن الاحتيال كسلوك إنساني مرتبط بالقدرة الذهنية في سد المنافذ التي تؤدي إلى كشف الحقائق، بالتالي كلما تطورت فنيات ممارسة الاحتيال، تأتي الحاجة لتطوير وابتداع أساليب حديثة تتواءم مع ما استحدث من طرق الاحتيال. فالمحاسب القضائي يجب أن يكون غير تقليدي وله القدرة على استخدام أساليب متفردة ومتعددة تختلف حسب طبيعة القضية المالية محل النزاع.

أما فيما يتعلق بمزايا تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة، نجد أن هناك العديد من المزايا التي تدعم تضمينها في برامج المحاسبة، ومن أبرز هذه المزايا، هي ما أشار لها أبو عمارة (2019) في دراسته والتي تمثلت في:

1. زيادة فرص تشغيل الخريجين
2. الانتشار العالمي للمحاسبة القضائية
3. أصبحت متطلباً أساسياً للحصول على شهادة CPA

4. زيادة المعرفة لدى معدي القوائم المالية: بأن يكون لديهم القدرة على تفسير النتائج الواردة بالتقارير المالية، والتمتع بالتأهيل العلمي والعملية الكافي لممارسة المحاسبة القضائية.
5. تحسين البرامج المحاسبية للجامعات: وذلك من خلال تحسين مخرجات تلك البرامج عبر تبني المحاسبة القضائية، والذي سينعكس على الطلب على خريجي هذه الكليات والمدارس لأن لديهم معرفة بالمحاسبة القضائية وخبرة في تطبيقها لتحسين صورة تلك التقارير.
6. التوافق مع متطلبات أسواق المال العالمية: لا شك أن معرفة المحاسبة القضائية سوف يساعد على سهولة الدخول إلى أسواق المال العالمية.

أما الحاجة إلى المحاسبة القضائية: فقد جاءت نتيجة للتطورات الاجتماعية والاقتصادية المتلاحقة، فقد أشار الكبيسي (2016) إلى أن الفكر المحاسبي تعرض إلى الكثير من الانتقادات، نظراً لقصوره في معالجة قضايا الفساد المالي، وبالتالي ظهرت هنالك ضرورة وحاجة إلى المحاسبة القضائية على مستوى الممارسة والتطبيق وكذلك على المستوى النظري والعلمي والبحثي كأحد آليات المحاسبة، كما أن الحاجة المتزايدة لخدمات المحاسبين القضائيين وفي جميع المجالات جعلت مهنة المحاسب القضائي واحدة من المهن الأكثر اماناً والارتقى بين (20) مهنة مرموقة في العالم، أما واقعنا العربي عموماً لا يزال بعيداً جداً عن كل ذلك التطور. ويعزو بعض الباحثين الأسباب التي أدت إلى نمو الحاجة للمحاسبة القضائية إلى: (الجبوري وآخرون، 2012):

1. عدم تمكن لجان التدقيق والتدقيق الداخلي من تسليط الضوء على مختلف الحقائق والجوانب الخفية الأخرى لاحتياال الشركات.
2. طريقة تعيين مدققي الحسابات القانونيين لا توفر ضمان الاستقلالية، لأنها تحتل التواطؤ والضغط.
3. يمكن للمدققين الداخليين الكشف وبشكل مؤكد عن ما يحدث ولكنهم ليس في وضع يسمح لهم الشروع في عمل مناسب في الوقت المناسب نتيجة عدم تمتعهم بالاستقلال الكافي لعمل ذلك.
4. إن وظيفة المدقق الخارجي لا تتمثل في الكشف عن الاحتياال في الكشوفات المالية، وان الوظيفة الأساسية لهم تتمثل في ابداء الرأي حول مدى انسجام عملية الإبلاغ المالي للشركة قيد التدقيق مع المعايير المحاسبية الدولية والمحلية.

ويضيف الباحثان الأسباب التالية التي تبين مدى الحاجة لتضمين المحاسبة القضائية:

1. عجز المراجعة وتدقيق الحسابات كمفاهيم علمية عن توفير المهارات اللازمة لتقديم التقارير الكافية لخدمة أغراض المحاكم والقضايا المالية محل النزاع.
2. عدم قدرة التعليم المحاسبي على إخراج المحاسب المتمكن من توفير معلومات يمكن عبرها الفصل في الدعاوى القانونية ذات الطبيعة المالية نتيجة لعدم تبني مناهج المحاسبة القضائية في الجامعات السودانية.
3. قصور مناهج وبرامج المحاسبة بالجامعات عن تضمين القيم الأخلاقية التي تضمن سلامة وشفافية الممارسة المهنية للمحاسبة القضائية.
4. اتساع الفجوة ما بين معايير ومسلمات المحاسبة وما بين القوانين ذات الصلة بالنزاعات والمحاكم. وفيما يتعلق بتحديات تضمين المحاسبة القضائية، فقد بينت دراسة (Al-Hadrami, et al (2014) أن هناك العديد من العقبات والمعوقات لإدراج المحاسبة القضائية في الخطط الدراسية المحاسبية على النحو التالي:

1. عدم القدرة على إضافة مساقات جديدة.
2. عدم وجود كادر تدريس مؤهل لتدريس المحاسبة القضائية.
3. لا يوجد حاجة لإضافة مساق المحاسبة القضائية لخطة التدريس.

4. ضعف الاهتمام الإداري لدعم هذا التوجه.
5. عدم وجود مراجع كافية جاهزة لتدريس المحاسبة القضائية.
6. عدم وجود فرص للمحاسبة القضائية في العمل.
7. عدم اهتمام الطلبة لهذا المساق.

3- منهجية الدراسة وإجراءاتها.

منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة وإثبات صحة الفرضيات فقد اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي والذي يصف الظاهرة تفسير النتائج للوصول إلى التعميم في النتائج، وقد تم تجميع بيانات الدراسة عن طريق الدراسة المسحية وذلك عبر تصميم استبانة تلي متطلبات هذه الدراسة عبر معينة محددة بذاتها عن طريق العينة القصدية. كذلك الاستفادة من الرسائل الجامعية والكتب والدوريات وشبكة المعلومات العالمية التي تناولت الموضوع.

تصميم أداة الدراسة:

اعتمدت الدراسة على إعداد استمارة خاصة لتجميع البيانات من عينة الدراسة وتم توضيح العبارات التي تقيس (ضرورة تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية)، وتم تقسيم الاستمارة إلى قسمين:

القسم الأول: شمل البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة: البيانات الديموغرافية وخصائص العينة المبحوثة.

القسم الثاني: شمل متغيرات الدراسة الأساسية: وهي تسعه محاور رئيسة، وثلاثة محاور فرعية، والتي تعمل على تغطية أهداف الدراسة عبر (90) سؤال أو عبارة مقسمة على محاور الاستبانة.

مجتمع الدراسة وعينتها:

يتكون مجتمع الدراسة من (الأكاديميين في مجال المحاسبة في الجامعات السودانية، والقضاة في الجهاز القضائي السوداني)، وتم اختيار مفردات عينة البحث من مجتمع الدراسة بطريقة العينة (القصدية) وهي إحدى العينات غير الاحتمالية التي يختارها الباحث للحصول على آراء أو معلومات معينة لا يتم الحصول عليها إلا من تلك الفئة المقصودة، فطبيعة ومشكلة وأهداف هذه الدراسة يوجد لها اهتماماً "مقدراً" وسط مجتمع الدراسة، تم توزيع عدد (75) استبانة إلكترونية على العينة المستهدفة في (20) جامعة وكلية حكومية وخاصة، وبلغ حجم المستجيبين من العينة المستهدفة (62) بنسبة (83%)، وقد كانت الاستبانة متاحة من شهر ديسمبر 2019 حتى يوليو 2020م. وقد كان التوزيع التكراري لخصائص أفراد هذه العينة الدراسة على النحو التالي:

جدول (1): توزيع عينة الدراسة والبيانات الديموغرافية

المتغيرات	الفئات المستهدفة	عضو هيئة التدريس	النسبة	السلك القضائي	النسبة	المجموع
المؤهل المهني	أكاديمي	52	84%			62
	السلك القضائي			10	16%	
	بكالوريوس			4	6%	
المؤهل العلمي	دبلوم عالي			3	5%	62

المتغيرات	الفئات المستهدفة	عضو هيئة التدريس	النسبة	السلك القضائي	النسبة	المجموع
	ماجستير	9	15%	3	5%	
	دكتوراه	43	69%			
	عضو هيئة تدريس - محاضر	9	15%			
التخصص	عضو هيئة تدريس - استاذ مساعد	27	44%			
الوظيفي	عضو هيئة تدريس - استاذ مشارك	16	26%			62
	عضو هيئة تدريس - استاذ قاضي - الجهاز القضائي			10	16%	
	من 5.1 سنة	8	13%			
الخبرة	5-10 سنة	19	31%			
العملية	10-15 سنة	17	27%	3	5%	62
	15-20	5	8%	7	11%	
	20 - فأكثر	3	5%			

المصدر: إعداد الباحثين من واقع تحليل البيانات، 2020 - 23 - SPSS..

تقييم أدوات القياس:

تم تقييم واختبار أدوات القياس من خلال المقاييس التالية:

■ الصدق الظاهري للاستبانة:

للتحقق من الصدق الظاهري للاستبانة قام الباحثان بعرضها على عدد من المحكمين، واستنادا على رأي المحكمين فقد قام الباحث بإجراء التعديلات على بعض العبارات.

■ صدق الاستبانة وثباتها:

لقياس صدق ثبات الاستبانة تم استخدام "معامل الفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha)، والذي يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد صحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر. يشير التحليل إلى أن نتائج اختبار الثبات أن قيم الفا كرونباخ لجميع محاور الدراسة قد بلغت المقياس الكلي (0.953) وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

تم ترميز أسئلة الاستبانة بناء على تطبيق الأوزان الخماسية وفقاً لمقياس ليكرت Likert المكون من خمسة عبارات تتدرج من (1) إلى (5) على أن أهمية السبب كبيرة جداً ومن ثمّ تفرغ البيانات التي تمّ جمعها من خلال الاستبانة وذلك باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1. إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام "معامل الفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha).

2. أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال الجداول التكرارية والنسب المئوية لمتغيرات (والمؤهل العلمي والمهني، المسمى الوظيفي، والخبرة العملية)، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدة، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المحوئين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي.
3. أساليب الاحصاء الاستدلالية: وذلك لاختبار فروض الدراسة، وتمثلت هذه الأساليب في استخدام اختبار (كاي تربيع) لاختبار الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك انه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية اقل من 5% يدل ذلك على وجود فروق ذات دلالة معنوية.

4- عرض النتائج ومناقشتها.

جدول (2): الإحصائي الوصفي لمحاور الدراسة

المحور	العبارة	عدد			الانحراف المعياري	قياس العبارة	
		الأسئلة	المتوسط الحسابي	الوزن		الدرجة	
الأول	أهمية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة	7	4.0853	.33374	4	أوافق	
الثاني	أهداف المحاسبة القضائية التي ينبغي تضمينها	11	4.0587	.41647	4	أوافق	
الثالث	مفاهيم المحاسبة القضائية الواجب تضمينها	11	3.8930	.53556	4	أوافق	
الرابع	مهارات المحاسبة القضائية التي يجب تضمينها	14	4.0355	.41391	4	أوافق	
الخامس	مزايا تضمين المحاسبة القضائية	5	4.1290	.42403	4	أوافق	
السادس	فرص ونقاط قوة تضمين المحاسبة القضائية	7	4.0023	.55689	4	أوافق	
السابع	التحديات التي يمكن تجاوزها لتضمين المحاسبة القضائية	7	3.4401	.80949	3	أوافق	
الثامن	ضرورة تضمين المحاسبة القضائية تنطلق من	11	3.6246	.73459	4	أوافق	

يتبين من الجدول رقم (2) الآتي:

1. إن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل من المحاور أعلاه تراوحت بين (4.12 - 3.44) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على العبارات التي وردت في محاور الاستبيان.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري للإجابات على عبارات المحور بين (0.330 - 0.80). وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة عليها.
3. يتكون كل محور من عدد من الأسئلة التي تحقق الهدف من المحور، حيث يعبر المحور الأول عن أهمية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة، ويتكون هذا المحور من (7) أسئلة.
4. كما يتكون المحور الثاني من (11) عبارة تعكس أهداف المحاسبة القضائية التي ينبغي تضمينها في برامج المحاسبة وكانت أبرز الأسئلة المتعلقة بهذا المحور تتمثل في توفير معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية، تحديد الآليات التي تساعد في اكتشاف قضايا الفساد المالي والإداري، الكشف عن قضايا الإهمال المهني، وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (0.40587).

5. أما المحور الثالث يتكون من (11) عبارة تعكس المفاهيم العامة للمحاسبة القضائية الواجب تضمينها في برامج المحاسبة، وكانت أبرز الأسئلة المتعلقة بهذا المحور تتمثل في نزاعات المساهمين والشركة، تحقيقات الاحتيال في الأعمال، احتساب الأضرار الاقتصادية، أضرار استخدام تكنولوجيا المعلومات، وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي (3.8930).
6. المحور الرابع يتكون من (14) عبارة أو سؤال تعكس مهارات المحاسبة القضائية التي يجب تضمينها في برامج المحاسبة، كانت أبرز المهارات محل الدراسة تمثلت في الامام بأساليب وطرق وإجراءات التحري والتقصي وجمع المعلومات، مهارة كشف الحقائق لتقديم شهادة صادقة، مهارة جمع الأدلة والاتصال الفعال وعرض التقارير وأدلة الإثبات أمام القضاء، معرفة أدوات ردع وكشف ومنع الاحتيال، ومهارة حل وفض النزاعات. وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (4.0355).
7. يتكون المحور الخامس من (5) عبارات تعكس مزايا تضمين المحاسبة والتي تمثلت في زيادة فرص تشغيل الخريجين والتوافق مع متطلبات أسواق المال العالمية، زيادة المعرفة لدى معدي القوائم المالية مما يسهل عملية الممارسة للمحاسبة القضائية، وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (4.1290).
8. حيث يتكون المحور السادس من (7) عبارات تعكس فرص ونقاط قوة تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة والتي تمثلت في اتساع سوق العمل وزيادة الطلب على المحاسب القضائي، تطلع الجامعات السودانية وولعها بتحسين وتطوير برامجها لمواكبة متغيرات المجتمع، ازدياد وانتشار الخلافات والقضايا المتعلقة بالأمور المالية، وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة على ما جاء في هذا المحور، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (4.0023).
9. يتكون المحور السابع من (7) عبارات تعكس التحديات التي يمكن تجاوزها لتضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة، وتمثلت أبرز التحديات في عدم توفر المساحة في الجداول الدراسية، قلة أعضاء هيئة التدريس المتخصصين، ضعف التنسيق بين الجامعات والجهات المهنية ذات الصلة. وقد كانت إجابات العينة المستجيبة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (3.4401).
10. يتكون المحور الثامن من (11) عبارة تشير إلى المنطلقات التي تؤكد ضرورة تضمين المحاسبة القضائية، والتي تمثل أبرزها في عدم قدرة التعليم المحاسبي على اخراج المحاسب المتمكن من توفير معلومات للفصل في دعاوي القانونية ذات الطبيعة المالية، عدم قدرة المراجعة وتدقيق الحسابات كمفاهيم علمية عن تقديم تقارير كافية لخدمة أغراض المحاكم والقضايا المالية محل النزاع واتساع الفجوة ما بين معايير ومسلمات المحاسبة وما بين القوانين ذات الصلة بالنزاعات والمحاكم. وقد كانت إجابات العينة تشير إلى الموافقة بنسبة كبيرة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (3.6246).

جدول رقم (3) الإحصائي الوصفي

المحور	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	العبارة	الدرجة
التاسع:	آلية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة في الجامعات السودانية	3.65	0.494	أوافق	4
	البرامج التي يتم فيها تضمين المحاسبة القضائية:				
	الدبلومات الوسيطة والتقنية	2.81	1.157	لا أوافق	2
	برامج البكالوريوس	4.06	.8270	أوافق	4

المحور	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن	الدرجة	العبارة
		3.71	1.260	4	أوافق	برامج الدبلوم فوق الجامعي
		3.71	1.407	4	أوافق	برامج الماجستير
	ثانياً:	كيفية تضمين المحاسبة القضائية داخل برامج المحاسبة:				
		3.90	.9000	4	أوافق	تخصص مستقل
		393.	1.167	3	أوافق	مقرر مستقل
		3.15	1.291	3	أوافق	موضوعات داخل المقررات ذات الصلة
		3.00	1.215	3	أوافق	سمنارات وحلقات نقاش
		3.52	1.264	3	أوافق	بحوث للطلاب المتخرجين
		583.	178.1	4	أوافق	تدريبات تطبيقية بالتنسيق مع المؤسسات المهنية
	ثالثاً:	متطلبات مناهج سابقة لتضمين المحاسبة القضائية:				
		3.82	1.000	4	أوافق	المحاسبة المالية
		4.26	.626	4	أوافق	المراجعة والتدقيق
		3.58	1.139	4	أوافق	الحاسب الالي وتطبيقاته
		3.63	.962	4	أوافق	مهارات الاتصال
		3.76	.900	4	أوافق	الإدارة
		4.48	.805	4	أوافق	القانون (العمل، التجاري، الشركات)

يشير الجدول (3) إلى المحور التاسع (آلية تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة في الجامعات السودانية) والذي بدوره يتكون من ثلاثة محاور. بالنظر إلى الجدول (3) نجد أن المحور الفرعي الأول الذي يتناول البرامج التي يجب أن تضمن فيها المحاسبة القضائية، حيث نجد أن أهم عبارة في هذا المحور ومن وجهة نظر العينة هي (تضمين المحاسبة القضائية في برامج البكالوريوس بمتوسط حسابي عالي بلغ (4.06) ووزن بلغ (4)، وبانحراف معياري بلغ (0.827) تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة، كما كانت أقل عبارة ذات متوسط حسابي منخفض (2.81) وبانحراف معياري بلغ (1.157)، مما يعنى عدم موافقة أفراد العينة على تضمين المحاسبة القضائية في برامج الدبلوم الوسيط.

أما المحور الفرعي الثاني والذي يتناول كيفية تضمين المحاسبة القضائية داخل برامج المحاسبة، حيث كانت جميع إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا المحور جاءت بالموافقة وأن أوزان العبارات تتراوح بين (3)-(4)، حيث نجد أن أهم عبارة في هذا المحور ومن وجهة نظر العينة هي (تضمين المحاسبة كتخصص مستقل بمتوسط حسابي بلغ (3.90)، وبانحراف معياري بلغ (0.900)، كما كانت أقل عبارة ذات متوسط حسابي منخفض (3.00) وبانحراف معياري بلغ (1.178) يعكس تجانس إجابات أفراد العينة، ويعنى تأرجح موافقة أفراد العينة على تضمين المحاسبة القضائية في شكل سمنارات وحلقات نقاش.

يتناول المحور الفرعي الثالث والذي متطلبات مناهج سابقة لتضمين المحاسبة القضائية، حيث نجد أن جميع إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا المحور جاءت بالموافقة وأن المتوسطات الحسابية تساوي الوزن (4)، حيث نجد أن أهم عبارة في هذا المحور ومن وجهة نظر العينة هي متطلب (القانون (العمل، التجاري، الشركات) كمتطلب سابق بمتوسط حسابي بلغ (4.48)، وانحراف معياري بلغ (0.805)، كما كانت أقل عبارة ومن وجهة نظر العينة هي متطلب (الحاسب الالي وتطبيقاته) كمتطلب سابق ذات متوسط حسابي (3.58) وبانحراف معياري بلغ (1.139).

اختبار الفرضيات:

لاختبار صحة فروض الدراسة، تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لاختبار الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة عند مستوى معنوية (0.05)، ويعنى ذلك أنه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، يدل ذلك على وجود فروق ذات دلالة معنوية مما يعنى صحة الفرضية.

• اختبار صحة الفرضية الأولى:

الجدول (4) المؤشرات العامة للفرضية الأولى

القيمة المعنوية	درجة الحرية	مربع كاي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الأولى
0.000	19	54.129 ^a	0.35267	4.0636	تضمين مواد المحاسبة القضائية ضرورة لتطوير برامج المحاسبة

بالنظر إلى الجدول رقم (4) نجد أن المتوسط الحسابي الفعلي العام للفرضية الأولى والتي تغطيها المحاور (الأول- الثاني) قد بلغ (4.063) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن إجابات أفراد العينة المبحوثة تسير في الاتجاه الإيجابي مما يؤكد موافقة المبحوثين على العبارات، كما بلغ الانحراف المعياري العام (0.952) وهذا يشير إلى وجود تتطابق وتجانس حول إجابات أفراد العينة المبحوثة حول العبارات، وكذلك نجد أن القيمة المعنوية لمربع كأي قد بلغت (0.00) وهو مستوى أقل من مستوى المعنوية (0.05)، هذا يؤكد موافقة العينة المبحوثة لعبارات الفرضية الأولى، مما يؤكد صحتها وقبولها وذلك بأن غالبية أفراد عينة الدراسة بمختلف خصائصهم يرون أن (تضمين مواد المحاسبة القضائية ضرورة لتطوير برامج المحاسبة).

• اختبار صحة الفرضية الثانية:

الجدول (5) المؤشرات العامة للفرضية الثانية

القيمة المعنوية	درجة الحرية	مربع كاي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الثانية
0.002	22	45.581 ^a	0.36991	4.0501	عملية تضمين المحاسبة القضائية تساعد على خلق كادر قادر على التعاطي مع القضايا المحاسبية التي تتعلق بالمحاكم والقضاء

يبين الجدول رقم (5) أن المتوسط الحسابي الفعلي العام للفرضية الثانية والتي تغطيها المحاور (الرابع - الخامس) قد بلغ (4.050)، وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن إجابات أفراد العينة المبحوثة تسير في الاتجاه الإيجابي مما يؤكد موافقة المبحوثين على العبارات، كما بلغ الانحراف المعياري العام (0.369) وهذا يشير إلى وجود تتطابق وتجانس حول إجابات أفراد العينة المبحوثة حول العبارات، وكذلك نجد أن القيمة المعنوية لمربع كأي قد بلغت (0.002) وهو مستوى أقل من مستوى المعنوية (0.05)، هذا يؤكد موافقة العينة المبحوثة لعبارات الفرضية الثانية ويؤكد صحتها وقبولها وذلك بأن غالبية أفراد عينة الدراسة باختلاف خصائصهم يرون أن (عملية تضمين المحاسبة القضائية تساعد على خلق كادر قادر على التعاطي مع القضايا المحاسبية التي تتعلق بالمحاكم والقضاء).

اختبار صحة الفرضية الثالثة:

الجدول (6): المؤشرات العامة للفرضية الثالثة

القيمة المعنوية	درجة الحرية	مربع كاي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الثالثة
0.00	23	53.355 ^a	0.62804	3.6881	المحاسبة القضائية لها محفزات تدعم عملية تضمينها في محتويات برامج المحاسبة

المصدر: إعداد الباحثين من واقع تحليل البيانات، SPSS - 23 - 2020.

يبين الجدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي الفعلي العام للفرضية الثالثة والتي تغطيها المحاور (السادس - السابع) قد بلغ (3.688)، وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن إجابات أفراد العينة المبحوثة تسير في الاتجاه الإيجابي مما يؤكد موافقة المبحوثين على العبارات، كما بلغ الانحراف المعياري العام (0.628) وهذا يشير إلى تتطابق وتجانس حول إجابات أفراد العينة المبحوثة حول العبارات، وكذلك نجد أن القيمة المعنوية لمربع كأي قد بلغت (0.00) وهو مستوى أقل من مستوى المعنوية (0.05)، هذا يؤكد موافقة العينة المبحوثة لعبارات الفرضية الثانية ويؤكد صحتها وقبولها وذلك بأن غالبية أفراد عينة الدراسة باختلاف خصائصهم يرون أن (المحاسبة القضائية لها محفزات تدعم عملية تضمينها في محتويات برامج المحاسبة).

اختبار صحة الفرضية الرابعة:

الجدول (7): المؤشرات العامة للفرضية الثالثة

القيمة المعنوية	درجة الحرية	مربع كاي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية الثالثة
.002	14	34.290 ^a	0.5815	3.875	المحاسبة القضائية تتبنى مفاهيم ومبادئ تميزها عن فروع المحاسبة الأخرى

يوضح للجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي الفعلي العام للفرضية الرابعة والتي يغطيها المحور (الثالث) قد بلغ (3.875)، وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى أن إجابات أفراد العينة المبحوثة تسير في الاتجاه الإيجابي مما يؤكد موافقة المبحوثين على العبارات، كما بلغ الانحراف المعياري العام (0.58) وهذا يشير إلى وجود تتطابق وتجانس حول إجابات أفراد العينة المبحوثة حول العبارات، كما نجد أن القيمة المعنوية لمربع كأي قد بلغت (0.002) وهو مستوى أقل من مستوى المعنوية (0.05)، هذا يؤكد موافقة العينة المبحوثة لعبارات الفرضية الرابعة ويؤكد قبول هذه الفرضية (المحاسبة القضائية تتبنى مفاهيم ومبادئ تميزها عن فروع المحاسبة الأخرى).

مناقشة نتائج الدراسة:

■ بعد استعراض التحليل الإحصائي والوقوف على نتائج الفرضيات، توصلت الدراسة إلى أن هناك حاجة كبيرة جداً لتضمن المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة في الجامعات السودانية، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن أهمية تضمين المحاسبة القضائية نبعت من التكامل الواضح بين المحاسبة والقانون للعمل معاً على تقديم تحقيقات أكثر عمقاً، وأكثر ارتباطاً بالدعوى القضائية مما يجعل خريج المحاسبة مستشاراً قضائياً على مستوى رفيع، وقد أشارت العديد من الدراسات إلى سعي العديد من الدول في المحيط الإقليمي بضرورة تضمين المحاسبة القضائية في مناهجها الدراسية مثل دراسة، (دعاس، 2016) فلسطين، (سر الختم، 2019) السعودية،

كما أوصت بذلك دراسة (ناجي، 2018) العراق، وكذلك دراسة (Al-Hadrami, Hidayat , 2014) البحرين، (Sule, Ibrahim, Sani , 2019) نيجيريا. كما ارتفع عدد الجامعات التي كانت تقدم مقرراً واحداً في المحاسبة القضائية (19) جامعة أمريكية في العام (2002) إلى أكثر من (300) جامعة في العام (2008) (أحمد، 2013).

كما توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة القضائية تسهم في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية، وزيادة الثقة في خريجي المحاسبة، رفع أداء الهيئات الرقابية الإشرافية لدى المؤسسات المالية.

كما أن تضمين المحاسبة القضائية يسهم بشكل كبير في تغطية القصور في بعض المفاهيم ذات الأهمية مثل نزاعات المساهمين ذات الطبيعة المالية في القضاء، وتحقيقات الاحتيال في الأعمال والغش الإداري والمالي، والإضرار بالاقتصاد، وتدعم هذه النتيجة العديد من الدراسات مثل دراسة (الكبيسي، 2016). (إبراهيم، هارون، 2016)، (Sule, Ibrahim, Sani , 2019).

تضمين برامج المحاسبة القضائية يعمل على تزكية وتطوير بعض المهارات الهامة مثل تلك المتعلقة بجمع الأدلة والاتصال الفعال وعرض التقارير وأدلة الإثبات أمام القضاء، الامام بأساليب وطرق وإجراءات التحري والتقصي وجمع المعلومات، مهارة تقديم الشهادة في المحكمة، وقد دعمت دراسة (ناجي، 2018) هذه النتيجة.

تضمين برامج المحاسبة القضائية يعمل على تحسين البرامج المحاسبية للجامعات مما يؤدي إلى تحسين مخرجات تلك البرامج التي تزيد من ثقة سوق العمل المحلي والدولي في مخرجات برامج المحاسبة.

كما وجدت الدراسة إلى أن أبرز التحديات التي يمكن أن تواجه تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة بالجامعات السودانية هي عدم استجابة النظم التعليمية في السودان لتعليم المحاسبة القضائية، وقلة أعضاء هيئة التدريس المتخصصة، وكذلك لعدم وجود معايير محددة أو جهات أكاديمية أو هيئات أو مؤسسات حكومية تهتم بها كتأصيل علمي. وهذا ما أكدته العديد من الدراسات المشابهة التي أجريت في بلدان أخرى منها دراسة (الكبيسي، 2016).

كما أبرزت الدراسة أن هناك مجموعة من مهارات المحاسبة القضائية يجب تضمينها، كمهارة الإلمام بأساليب وطرق التحري والتقصي ومهارة كشف الحقائق ومهارة جمع الأدلة.

وكانت أبرز المحفزات التي توصلت إليها الدراسة في تضمين المحاسبة القضائية تمثلت في:

- اتساع سوق العمل وزيادة الطلب على المحاسب القضائي.

- تطلع الجامعات وولعها بتطوير ومواكبة برامجها.

كما خرجت الدراسة بأن هناك إجماع على أن ضرورة تضمين المحاسبة القضائية كمتخصص مستقل في

برامج البكالوريوس وله متطلباته المنهجية الملازمة والسابقة كمنهج المحاسبة وبعض مناهج الإدارة بالإضافة للمناهج المتعلقة بدراسات القانون (التجاري، العمل، الشركات).

التوصيات والمقترحات.

استناداً لنتائج الدراسة يوصي الباحثان ويقترحان الآتي:

1. ضرورة تضمين المحاسبة القضائية في برامج المحاسبة واعتماد خطط دراسية لها على مستوى برامج البكالوريوس كتخصص مستقل.

2. حث المراكز البحثية في توجه البحث العلمي لتسليط الضوء بشكل كافي على قضايا المحاسبة القضائية والخروج بتوصيات تدعم حتمية تضمينها في البرامج المحاسبية في الجامعات السودانية.

3. العمل على تنفيذ السمنارات والدورات التدريبية في الجامعات والمعاهد عن المحاسبة القضائية للتعرف على أبرز المعوقات والتحديات ومحاولة وضع المفاهيم العامة للمحاسبة القضائية.
4. تشجيع الأجهزة القضائية والعدلية والقانونية للتنسيق مع الجهات الأكاديمية والعليمة لوضع اللبنة الأساسية لضرورة توفير محاسب قضائي متخصص بدرجة علمية.
5. ضرورة إشراك هيئات المحاسبة القانونية والمراجعين في وضع مفردات المناهج الدراسية المتعلقة بالمحاسبة القضائية
6. ضرورة التوعية بأهمية المحاسبة القضائية كتخصص مستقل ودورها في متابعة قضايا الفساد والنزاهة.
7. يجب على الحكومة أيضاً تطوير اهتمامها بتشجيع التخصص في المحاسبة القضائية ووضع اشتراطات وظيفية لها.

قائمة المراجع

أولاً- المراجع بالعربية:

- إبراهيم، الهادي آدم، هارون، مصطفى (2016)، المحاسبة القضائية وفي دورها في الحد من ممارسة ادارة الارباح سوق المال في الخرطوم، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية الحد مجلد 13 عدد 55.
- أبو عمارة، مصطفى محمد جمعة (2019)، تقييم كفاءة المحتوى الحالي للمحاسبة القضائية في برامج المحاسبة في الجامعات السعودية، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، الجزء (6) العدد (3).
- احمد، عاطف محمد. (2013) دراسة تحليلية لدور المحاسبة القضائية في تطوير اليات العمل المحاسبي لمكافحة الفساد الاداري والمالي بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، المجلد.01- الأول، العدد الثاني.
- يرغل، ليلى مصطفى (2015)، دور المحاسبة الجنائية وحوكمة الشركات والعلاقة التكاملية بينهما في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الاردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الاوسط.
- الجبوري، نصيف جاسم وآخرون (2012) دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، (بغداد: جامعة بغداد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70.
- الجعلي، عبد الوهاب موسى (2018)، جدوى ادراج المحاسبة القضائية ضمن مناهج المحاسبة بالجامعات السودانية، -مجلة العلوم الادارية والاقتصادية -المجلد (1)، العدد (1) - جامعة غرب كردفان.
- دعاس، غسان (2016)، تقييم مدى إدراج المحاسبة القضائية ضمن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية. مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، المجلد 4 - العدد 2.
- سر الختم، عبير بكري، (2019)، دور المحاسبة القضائية في التدقيق والتحكيم المالي في المملكة العربية السعودية، المجلة العالمية للاقتصاد والإدارة، المجلد 6 - العدد 3.
- سعد الدين، إيمان محمد (2010)، دراسة تحليلية للمحاسبة الإبداعية ودور المحاسب القانوني في مواجهتها بالتطبيق على قطاع الاتصالات والتكنولوجيا المصري، القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 75.

- سعودي، سامح محمد لطفي (2015)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسة غسيل الأموال، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3، السنة 19.
- السيسي، نجوى احمد، (2006)، دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية، دراسة ميدانية) جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد 1، العدد 1، ص 3.
- الكبسي، عبد الستار عبد الجبار (2016)، دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن، المجلة الاردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12 العدد 1.
- ناجي، منال (2018)، المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 55.

ثانياً- المراجع بالإنجليزية:

- Al-Hadrami Abdullah, Hidayat, Sutan, (2014), Obstacles to Integrating Forensic Accounting in the Accounting Curriculum: The Case of Bahrain, Proceedings of Eurasia Business Research Conference, Istanbul, Turkey, ISBN: 978-1-922069-54-2.
- Gavin. T. A., Rezaee. Z. & Lander. G. H., (1992), Forensic Accounting in the Curriculum, Managerial Auditing Journal; Bradford, 7 (3) 25, <https://doi.org/10.1.https://en.wikipedia.org/citation> 20/7/2020.
- Hopwood, Williams.(2011), Forensic Accounting and Fraud Examination, New York 2nd Edition: McGraw-Hill.
- Huber, Wm. Dennis (2012), "Is Forensic Accounting in the United States Becoming a Profession?", Journal of Forensic & Investigative Accounting, Vol. 4, Issue 1, PP.255-279.
- Larry. D, Lester. E, Hither, and G, Steven son, Smith, (2005) Forensic and Investigative Accounting, Chicago: CCH Incorporated, for Education and Training in Forensic Accounting,
- Srinvas, Y. Money (2004), laundering Risk in E. Banking, the Chartered Accountant, November.
- Sule, Ibrahim, Sani, (2019) The Effect of Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A Study in Nigeria, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, Vol. 9, No.2.
- Zadeh, R, Accountant's Perception of Forensic Auditing, (2012) Case Study of Iran, The Journal of Management and Business Research,