



عمادة البحث العلمي
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية

Journal homepage:

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



مدى إدراك المراجعين الخارجيين لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية

"دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة في ولاية الخرطوم"

جعفر عثمان الشريف عبد العزيز

جامعة المجمعة - المملكة العربية السعودية

المستخلص :

هدفت الدراسة الى التعرف على مدى إدراك المراجعين الخارجيين لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية، واشتملت عينة الدراسة على عدد (88) مراجع من المراجعين الخارجيين في ولاية الخرطوم تم تحليل بيانات الدراسة باستخدام عدد من الأساليب الاحصائية بغرض اختبار الفرضيات. توصلت الدراسة الى عدد من النتائج تمثلت في أن المراجعين الخارجيين في السودان مدركون لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية، وتتوفر المؤهلات العلمية والعملية لدى المراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيقها، كما أن عينة الدراسة ترى أن هناك بعض الصعوبات التي تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان. وخرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات لعل أبرزها ضرورة قيام الدولة بإصدار تشريعات وقوانين تنظم مهنة المحاسبة القضائية نظراً لأهميتها في مجال الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية.

ABSTRACT:

The study aimed at identifying the extent of awareness retained by external auditors about the importance of applying judicial accounting in the Sudanese Courts. The study sample included (88) external auditors in Khartoum State. The study data were analyzed by using a number of statistical methods for hypotheses testing. The study reached a number of results that include: external auditors in Sudan are aware about the importance of applying judicial accounting in the Sudanese courts; in addition, they have the scientific and practical qualifications to apply judicial accounting. Also, the study sample pointed to some difficulties, which face the application of judicial accounting in Sudan. The study came out with a set of recommendations, most notably the need for the Sudan Government to issue legislation and laws to regulate the profession of judicial accounting, due to its importance in the field of adjudication in judicial proceedings of financial nature.

الكلمات المفتاحية: المراجع الخارجي، المحاسبة القضائية، المحاكم السودانية .

المقدمة :

أدى تعقيد بيئة الأعمال في المجالات التجارية والمالية في الآونة الأخيرة الى بروز العديد من المشاكل والأزمات التي كانت سبباً في إثارة الكثير من التحقيقات والدراسات والاستقصاءات للتعرف على اسبابها، وإمكانية معالجتها خاصة في مجال الخداع والغش المصاحب للتقارير والقوائم المالية (آدم، مصطفى، 2016م). وقد برزت في السنوات الأخيرة عدة محاولات في مجال الفقه المحاسبي لتطوير المحاسبة والمعلومات المحاسبية، لعل أبرزها تلك التي نادى بالربط بين المحاسبة والقانون من جهة وبين احتياجات القضاء من جهة أخرى. وفي العام 1982م اطلقت عدة دعوات في عدد من

البلدان المتقدمة حول الحاجة الى خدمات المحاسبة القضائية، والتي تختلف عن المراجعة الخارجية التي تمارسها الأجهزة الحكومية الرسمية، أو مكاتب المراجعة والمراجعين القانونيين في القطاع الخاص، ويمكن الاختلاف في مخرجات المحاسبة القضائية، والتي تهدف الى مد القضاء بتقارير ترشده في إصدار الأحكام بحق الأطراف المتنازعة حول القضايا المالية (طاهر، بكرى، 2015م).

إن محور اهتمام المحاسبة القضائية يتمثل في إعداد محاسبين قضائيين مؤهلين للعمل وتحقيق العدالة بما لديهم من معرفة متكاملة بالمحاسبة والمراجعة، بالإضافة الى مهارة البحث والتحقيق المبنية على معرفة القواعد والأنظمة القانونية، بما يمكنهم من اكتشاف الغش والأخطاء بالفوائم والتقارير المالية. (الجليلي، 2012م). وبالنظر الى واقع تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية نجد أن تطبيق المحاسبة القضائية بالمفهوم العلمي يعاني من بعض أوجه القصور مقارنة بالدول الأخرى، حيث لا يوجد تنظيم دقيق لها من قبل الجهات المختصة، الأمر الذي أضعف من دروها في مساعدة القضاء في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية (آدم، مصطفى، 2006م).

مشكلة الدراسة:

تشير العديد من الدراسات في المجال المالي والمحاسبي لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية خصوصاً مع تزايد حالات الغش والفساد المالي والتي قد لا يستطيع القضاء إصدار أحكاماً بشأنها نظراً لطبيعتها المالية والمحاسبية البحتة، بالتالي ظهرت الحاجة الى أشخاص متخصصين ومؤهلين لمساعدة السلطة القضائية في إصدار أحكام عادلة في فض النزاعات ذات الطبيعة المالية البحتة. مما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

هل يدرك المراجعون الخارجيون في ولاية الخرطوم أهمية تطبيق المحاسبة القضائية لمساعدة القضاء في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية؟. ويتفرع من السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية.

- 1- هل يدرك المراجعون الخارجيون في ولاية الخرطوم أهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية؟.
- 2- هل تتوفر المؤهلات العلمية والخبرات العملية اللازمة لتطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية؟.
- 3- ما هي المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة القضائية بالأسلوب المهني السليم في المحاكم السودانية؟.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة العلمية والعملية في الآتي:

- 1- الأهمية العلمية للدراسة: تتبع الأهمية العلمية للدراسة من أهمية الموضوع نفسه، حيث تعتبر المحاسبة القضائية من الموضوعات الحديثة نسبياً، كما أن هناك ندرة في مجال الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة القضائية، علاوة على مناقشة الكثير من كتاب المحاسبة بضرورة المحاسبة القضائية ضمن مقررات المرحلة الجامعية.
- 2- الأهمية العملية للدراسة: تكتسب الدراسة أهميتها العملية باعتبارها من الدراسات التي تعالج موضوعاً هاماً يتعلق بالحقوق المالية للأفراد والشركات في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية، حيث ركزت الدراسة على قياس ادراك المراجعون الخارجيون في ولاية الخرطوم لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية وبالتالي المساهمة في ترشيد أحكام القضاء السوداني في القضايا التي تتعلق بالحقوق المالية. ويتوقع الباحث أن تخرج الدراسة بنتائج وتوصيات تسهم في رفع درجة الوعي لدى كافة الجهات ذات الصلة بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الآتي:

- 1- قياس مدى إدراك المراجعون الخارجيون لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية.

2- التعرف على توافر المؤهلات العلمية والخبرات العملية لدى المراجعين الخارجيين اللازمة لتطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية.

3- التعرف على بعض المعوقات والصعوبات التي تواجه المراجعين الخارجيين والتي تعتبر من محددات تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية.

فرضيات الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فقد تمت صياغة فرضياتها على النحو التالي:

1- يوجد إدراك لدى المراجعين الخارجيين في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية.

2- تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية.

3- توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان.

منهجية الدراسة:

اتساقاً مع أهداف الدراسة وفرضياتها قام الباحث باتباع المنهج الوصفي التحليلي القائم على المسح الميداني بالاعتماد على الكتب والدوريات والتقارير والمقالات واستخدام الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) والدراسات السابقة في الجانب النظري، كما قام الباحث بإعداد استبانة لتقييم مدى إدراك المراجعين الخارجيين في السودان لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية، واستخدم الباحث برنامج الحزم الإحصائية في العلوم الاجتماعية والذي يعرف اختصاراً ببرنامج SPSS في تحليل بيانات الدراسة الميدانية.

حدود الدراسة:

1- الحدود المكانية: تم تطبيق الدراسة على عينة من المراجعين الخارجيين الذين ينتمون إلى مكاتب المراجعة في ولاية الخرطوم.

2- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة في الفترة من مايو 2017م حتى نوفمبر 2017م.

إن الانهيارات الكبيرة التي شهدتها كبرى الشركات في الآونة الأخيرة، وما أسفرت عنه من فضائح مالية ومحاسبية، وارتفاع معدل الجرائم المالية وحالات الغش والاحتيال والتلاعب التي صاحبت استخدام تقنية المعلومات، كل ذلك أدى إلى ارتفاع الدعاوى القضائية، وازدادت حاجة القضاء إلى الخبراء في مجال المحاسبة للاستفادة من خبراتهم ومهاراتهم المحاسبية وتوظيفها في مجال الدعاوى القضائية المتعلقة بالمخالفات والجرائم المالية فيما يعرف بالمحاسبة القضائية (Forensic Accounting)، والتي بدأ الطلب يزداد على خدماتها في السنوات الأخيرة (الأسعد، 2013م).

تطور المحاسبة القضائية:

تشير بعض الدراسات أن مهنة المحاسبة القضائية ظهرت إلى حيز الوجود منذ عهد الفراعنة في مصر القديمة، حيث كان يطلق على المحاسبين القضائيين الذين يعملون على مراقبة مخزون الحبوب والذهب والموجودات الأخرى " عيون وآذان الفراعنة"، (Nicholos, Lorry, 2002) ثم تطورت بعد ذلك عبر الزمن تبعاً للتطورات الاقتصادية والقانونية، ومن أهم عوامل تطور المحاسبة القضائية وزيادة الطلب على خدماتها الآتي: (Asaolu, 2009)

1- إن وظيفة المراجع الخارجي لا تتمثل في الكشف عن الاحتيال المالي في الكشوفات المالية، حيث أن وظيفتهم الأساسية هي إبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية.

- 2- إن المراجعون الداخليون يمكنهم وبشكل مؤكد الكشف عن الأخطاء والغش، ولكنهم ليسوا في وضع يتيح لهم اتخاذ الإجراء المناسب في الوقت المناسب.
- 3- إن الطريقة المتبعة في تعيين المراجعين الخارجيين لا توفر ضمان استقلاليتهم لأنها عرضة للتواطؤ والضغط.
- 4- عدم تمكن لجان المراجعة والمراجعة الداخلية من تسليط الضوء على مختلف الحقائق والجوانب الخفية الأخرى لاحتياال الشركات.
- مما سبق يتضح أن احتياال الشركات المنظم والمتطور بصورة مستمرة نتيجة التقدم التقني والتكنولوجي يتطلب الاستجابة الفورية الى الطلب على خدمات المحاسبين غير التقليديين (المحاسبين القضائيين).

تعريف المحاسبة القضائية:

تم تعريف المحاسبة القضائية بأنها " تطبيق لمهارات التحقيق والتحليل بهدف معالجة وحل القضايا المالية بأسلوب يحقق المعايير المطلوبة من قبل قوانين المحاكم"، (Hapwood, et al, 2008). كما تم تعريفها بأنها "تطبيق للمهارات المالية وعقلية التحقيق للقضايا غير المحلولة ويتم ذلك ضمن اطار الأدلة (Jack, Lindquist, 1987). إلا أن التعريف الشامل من وجهة نظر الباحث هو أن المحاسبة القضائية " فرع من فروع المحاسبة يشتمل على تقديم خدمات الدعم القضائي والتحقيق المحاسبي، لكل من الدوائر القضائية والشركات والوحدات الحكومية لمساعدتها في اصدار احكامها، ومنع وكشف الجرائم ذات الأبعاد المالية والمحاسبية من خلال منظومة من المعارف والخبرات في مجال المحاسبة والمراجعة والقانون والحاسوب، مدعومة بقدرات ومهارات شخصية في مجال الاتصال والتحقيق". (كريم، الطاهر، 2005م).

مما سبق تخلص الدراسة الى أن المحاسبة القضائية هي جمع لمهارات مختلفة في عدة مجالات مثل المحاسبة والقانون وعلم النفس بمختلف فروعه، وتكنولوجيا الاتصال والمعلومات لتحقيق عدة أهداف أهمها مساعدة الأجهزة العدلية والقضائية في إصدار أحكام عادلة بشأن الدعاوى القضائية ذات الطبيعة التجارية والمالية والمحاسبية.

أهداف المحاسبة القضائية:

- تهدف المحاسبة القضائية الى تحقيق عدد من الاهداف منها:
- 1- التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الاطراف ذات العلاقة.
 - 2- التحري عن عمليات الاحتيال واكتشافها.
 - 3- تحديد مقدار الخسائر أو الأضرار الاقتصادية المتكبدة أو المحتملة، وجمع الادلة المالية التي تكون بمثابة أدلة قوية لدعم المطالبات القانونية لاستردادها.
 - 4- إجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة.

مجالات تطبيق المحاسبة القضائية:

- يتم تطبيق المحاسبة القضائية في عدة مجالات، والتي أهمها ما يلي : (Scott, 2008).
- 1- تقديم الاستشارات المالية في مجال التقاضي بشأن المنازعات الناشئة عن المسؤولية المهنية والدعاوى المدنية.
 - 2- تقديم الاستشارات للمساهمة في فض النزاعات ذات الطبيعة التجارية والمالية والمحاسبية.
 - 3- شهادة المحاسب أو المراجع كخبير في المجال أمام الأجهزة القضائية والعدلية.
- إن تحقيق أهداف المحاسبة القضائية وتطبيقها بصورة فعالة يتطلب خبرات علمية وعملية ومهارات وقدرات خاصة يجب أن يتحلى بها المحاسب القضائي في المجالات التالية: (Frank. 2003)
- أ- الخبرة العملية في مجال المحاسبة والمراجعة والقانون.
 - ب- الخبرة العملية في مجال الأعمال التجارية.

ج- مهارات الاتصال الشفوية والكتابية.

د- التعليم المستمر في مجال المحاسبة والمراجعة.

هـ- المهارات البشرية والمرونة في التطبيق.

و- القدرة على العمل في بيئة الفريق.

مما سبق تخلص الدراسة الى أن المحاسب أو المراجع حتى يكون مؤهلاً لاكتساب صفة المحاسب القضائي يجب أن يحمل مؤهلاً جامعياً أو فوق الجامعي في مجال المحاسبة، أو أن يكون من حملة الزمالات المهنية في المحاسبة والمراجعة، كما يجب أن تتوفر لديه معرفة مناسبة بالقوانين ذات الصلة مثل القانون التجاري وقانون الشركات، مع ضرورة تمتعه بخبرة عملية مناسبة في العمل المحاسبي للشركات التجارية.

علاقة المحاسبة القضائية بمراجعة الحسابات:

هناك علاقة قوية تربط بين المحاسبة القضائية ومراجعة الحسابات، وهي علاقة ديناميكية تعزى الى التغيرات الاقتصادية والقانونية التي مرت بها المجتمعات عبر القرون، (الجليلي، 2012م)، بينما يكمن الاختلاف في الهدف، حيث تهدف مراجعة الحسابات الى فحص البيانات المالية وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة والمعترف عليها، وتقديم تقرير يوضح رأي فني محايد عن حقيقة نشاط المنشأة محل المراجعة، ومدى صدق وعدالة القوائم المالية، بينما تهدف المحاسبة القضائية الى الوقوف على حالات الاختلاس والغش والاحتيال وتحديد المناطق غير القانونية والمشكوك فيها والتي تمثل البيئة المساعدة على الغش بالإضافة الى تقديم التوصيات المناسبة، كما أن طبيعة عمليات المراجعة قائمة من تلقاء نفسها، أما بالنسبة للمحاسبة القضائية فهي تدعم عمل المستشار القانوني أو مجلس الإدارة. (Shilpa, 2014).

وهناك أيضاً اختلاف في المهارات المطلوبة، فالمهارات المطلوبة من المحاسب القضائي متخصصة ومتكاملة لكل من المحاسبة والمراجعة والاساسيات القانونية، بينما تتطلب المراجعة مهارات إعداد وعرض القوائم المالية. وتتميز المحاسبة القضائية بزيادة الطلب عليها من قبل المنظمات لأنها تتعامل مع كافة القضايا المدنية والجنائية، في حين يقتصر عمل المراجعين على القضايا المدنية وهي عملية روتينية ثابتة في المنظمات. (أحمد، 2013م).

والجدول التالي يوضح أهم الفروقات بين مراجعة الحسابات والمحاسبة القضائية من حيث العملاء.

جدول رقم (1) : مقارنة بين المحاسبة القضائية ومراجعة الحسابات من حيث العملاء

وجه المقارنة	مراجعة الحسابات	المحاسبة القضائية
خدمة العميل	المصلحة العامة للأطراف المستخدمة للقوائم المالية	تخدم مصلحة من يقوم بتوظيفهم
العلاقة مع العميل	هي واحدة من حيث الانفتاح والصرامة	التحقيق عادة، الخصومة
تعطل العمل لدى العميل	لا تعطل عمل العميل	قد تعطل العمل لدى العميل

المصدر: 3. Jagdish, 2003, p.

مما سبق يرى الباحث أن جوهر الاختلاف بين المحاسب القضائي والمراجع القانوني يكمن في أن الأول يعمل في نطاق مهنة تتعلق بالحاضر والمستقبل، وتعتبر كنتيجة طبيعية لتعدد وتطور الأعمال وكبر حجمها وتنوعها بشكل كبير، وتهدف الى تحديد المناطق غير القانونية والمشكوك فيها والبيئة التي تساعد على الغش، بينما يقدم الثاني رأياً فنياً محايداً عن مدى عدالة القوائم المالية وتعبيرها عن حقيقة نشاط المنشأة محل المراجعة.

مقومات المحاسبة القضائية:

ينبغي توافر بعض المقومات والشروط الأساسية في المحاسبة القضائية حتى يتوفر النجاح في تطبيقها وهي:

- 1- المؤهلات العلمية: ويقصد بها امتلاك المحاسبين القضائيين التعليم الأكاديمي الرسمي سواء كان في المحاسبة أو القانون أو التمويل وغيرها من التخصصات الأخرى ذات الصلة مثل علم النفس والحاسوب. (Leauanae,2004).
- 2- التدريب: ويعتبر عامل مهم في إعداد وتأهيل المحاسبين القضائيين لتمكينهم من تقديم التقارير الفنية الى هيئات التحكيم المكلفة بالفصل في المنازعات التجارية بصورة تتوافق مع متطلبات تقديم الأدلة والإثبات حسب المعايير الدولية في إعداد التقارير المحاسبية. (Leauanae,2004). وتشير بعض الدراسات الى أن المحاسب القضائي يجب أن يمارس المهنة لمدة ثلاثة سنوات على الأقل، حيث أن عنصر الخبرة هو الفيصل لدى المحاسبين القضائيين، ويتكون فريق المحاسب القضائي من المحامين والمحاسبين وخبراء قضائيين في مجال الحاسوب، وهيئات تنفيذ القانون مثل الشرطة. ومن المستحسن أن يكون لدى المحاسب القضائي الخبرة بمراجعة الحسابات (الداخلية والخارجية) على السواء قبل أن يصبح محاسباً قضائياً. (أحمد، 2013م).
- 3- المهارات والقدرات والمعارف: وتتمثل في القدرة على تحديد عمليات الاحتيايل المالي، وتوفر الخبرة الكافية حول تركيبة الأدلة المناسبة، والقدرة على تحديد المخطط المحتمل للاحتيايل. (Nicholos, Lorry,2002)، وأيضاً القدرة على إجراء المقابلات وجمع الأدلة المكتوبة والشفهية، حيث يجب أن يكون لدى المحاسب القضائي القدرة على الاستماع بشكل فعال والتواصل بوضوح ودقة في الوقت المناسب. (هارون، الخالدي، 2013م).
- 4- الاستقلالية: بحيث يجب أن يتمتع المحاسب القضائي بالاستقلالية، من خلال وجود وجهة نظر غير متحيزة عند أداء مهامه، ويكون حياده في الواقع والمظهر معاً. (Arent ,et al,2012).
- الدراسات السابقة :**

دراسة : خالد احمد ، (2013م) :

هدفت هذه الدراسة الى إبراز دور المحاسب القضائي في الحد من ممارسات الفساد المالي، من خلال وجهة نظر المسؤولين بالجهاز المركزي للمحاسبات، وإدارة الخبراء بوزارة العدل، ومكاتب المحاسبة والمراجعة، ومصصلحة الضرائب، وهيئة سوق المال، ولجان الطعن الضريبي، ومراكز التدريب المتخصصة، ونقابة التجاربيين، وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها وجوب امتلاك المحاسب القضائي مجموعة من المهارات والمعارف والتي تتمثل في الفهم العميق للعلوم المحاسبية والمراجعة، وأساليب وطرق إجراءات التحري والتقصي والمعرفة الكافية بالقوانين والتشريعات والإجراءات الجنائية. وأوصت الدراسة بضرورة وجود تشريع يحدد واجبات المحاسب القضائي في كل من المحاكم ولجان الاعتراض بدوائر الضرائب، وتطوير عمل الخبير بما ينسجم مع متطلبات المحاسبة القضائية.

دراسة : محمود غنيم، (2014م) :

هدفت الدراسة الى تحليل أوجه القصور في المراجعة الخارجية، وتحديد مفهوم المراجعة القضائية وإبراز أهميتها، وقد قامت الدراسة بتحليل واقع الممارسة المهنية للمحاسبة القضائية في مصر. ومن نتائج الدراسة إن أهم مجالات المحاسبة القضائية تتمثل في اكتشاف الغش في القوائم المالية، وأوصت الدراسة بضرورة تأهيل مراجعي الحسابات علمياً وعملياً لممارسة مهنة المحاسبة القضائية.

دراسة : مسعود بشير، (2015) :

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى إدراك الخبراء المحاسبين الليبيين لضرورة توافر الخصائص والمهارات المطلوبة في المحاسب القضائي، وقد استخدمت الدراسة اسلوب الاستبانة في جمع بيانات الدراسة، وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها أن الخبراء المحاسبين الليبيين مدركون للخصائص التي يجب ان تتوفر في المحاسب القضائي. وأوصت

الدراسة بضرورة تحفيز الخبراء الحسابيين على اتقان استخدام الأدوات البرمجية التي تتطلبها ممارسة الخبرة القضائية، وتشجيعهم على الانتساب الى عضوية المنظمات المهنية المهتمة بالمحاسبة القضائية في الدول المتقدمة.

دراسة : انعام عثمان، (2016م) :

هدفت الدراسة الى بيان مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية وذلك من خلال معرفة آراء وتوجهات مكاتب التدقيق والمحكمين الماليين بجمعية المحاسبين المعتمدين لدى وزارة العدل في قطاع غزة. وخلصت الدراسة الى أن هناك طلب على مهنة المحاسب القضائي في قطاع غزة، كما أن هناك تأثير واضح للمقومات البيئية الناتجة عن الظروف غير المستقرة السائدة في قطاع غزة، وأوصت الدراسة بضرورة تهيئة الظروف اللازمة والتأقلم على وضع عدم الاستقرار السائد ومواصلة التقدم باتجاه تطورات العصر التي تتناسب مع تطور وسائل الاحتيال المالي.

دراسة : غسان دعاس، (2016م) :

هدفت هذه الدراسة الى تقييم مدى إدراج موضوعات المحاسبة القضائية ضمن الخطط الدراسية لمقررات أقسام المحاسبة في الجامعات الفلسطينية، وذلك من خلال مراجعة وتحليل الخطط الدراسية لأقسام المحاسبة في الجامعات الفلسطينية. ومن أهم نتائج الدراسة إن المناهج الأكاديمية لأقسام المحاسبة قد خلت من مساق المحاسبة القضائية في الجامعات الفلسطينية والتي تركز على متطلبات سابقة في المعرفة المحاسبية. وأوصت الدراسة باعتماد الخطة المقترحة في الدراسة لمساق المحاسبة القضائية في الجامعات الفلسطينية.

دراسة :Bawaneh,(2001):

هدفت الدراسة بصورة أساسية الى دراسة التغيرات التكنولوجية التي تحدث في البيئة المحاسبية، والتي تؤثر على طريقة إعداد القوائم المالية والخدمات الجديدة التي يقدمها المحاسبين والتي تحتاج الى مهارة البحث على شبكة الإنترنت التي تتوسع بشكل مستمر للاستجابة لهذه التغيرات في البيئة المحاسبية، ومن نتائج الدراسة أن المحاسبين يحتاجون الى امتلاك القدرة على مواجهة الى تطوير مهارات التفكير والكتابة، وأيضاً ممارسة تطبيق المعرفة في البحث عن أسباب المشاكل، وكذلك القدرة على استخدام الأدوات البرمجية وقاعدة البيانات.

دراسة : Bhasin,(2013) :

هدفت الدراسة الى تقييم المهارات الضرورية المطلوب توافرها في المحاسبين القضائيين في الهند، والاعتماد عليها في تطوير معايير منهج دراسة المحاسبة القضائية في الجامعات الهندية من وجهة نظر الأكاديميين والممارسين للمهنة، وقد أوضحت نتائج الدراسة أن الأكاديميين والممارسين للمهنة متفقين على أن التفكير الانتقادي (Critical Thinking)، وحل المشاكل غير المتوقعة، والمرونة التحقيقية والمعرفة القانونية تعتبر من المهارات الأساسية للمحاسبين القضائيين.

دراسة :Yadav,(2013):

بحثت هذه الدراسة أهمية دور المحاسبة القضائية في التحقيق وكشف عمليات الاحتيال المالي في مجالات الأرباح المفقودة، الدخل، الأصول، الغش، وتقييم الضوابط الداخلية. وتوصلت الدراسة الى أن الطلاب على خدمات المحاسب القضائي في تزايد مستمر بسبب الزيادة في جرائم الاحتيال المالي والفساد والرشوة، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بمهنة المحاسبة القضائية، وعقد الدورات التدريبية للتعريف بخدماتها المختلفة.

دراسة : Oyedokun,(2015) :

هدفت هذه الدراسة الى إبراز الدور الرئيسي للمحاسب القضائي، والذي يحتوي على أنشطة متعددة في سبيل حل المشاكل المالية المعقدة الناتجة عن الاحتيال والخارجة عن عمل المراجع القانوني، والذي يهتم بالمسائل الناتجة عن الخطأ غالباً.

وخلصت الدراسة الى أن مهمة المحاسبة القضائية هي مهمة وقائية في المقام الأول، وتقدم نسبة ثقة عالية في الخدمات المتنوعة التي تقدمها للمستفيد، بالإضافة الى أهمية التقنيات المستخدمة في مهنة المحاسبة القضائية في كشف الاحتيال المالي. وأوصت الدراسة بضرورة استخدام المحاسب القضائي للتقنيات المختلفة بمهارة وكفاءة عالية للحصول على الأدلة المقبولة والمناسبة لأغراض التقاضي.

التعليق على الدراسات السابقة:

تتشابه دراسة الباحث مع الدراسات التي تم استعراضها من حيث تناولها لمفهوم وأهداف وطرق ممارسة المحاسبة القضائية، إلا أنها تختلف من حيث أهدافها ومشكلتها وفرضياتها، حيث تهدف دراسة الباحث الى التعرف على أهمية تطبيق المحاسبة القضائية في السودان من وجهة نظر المراجعين الخارجيين، كما أنها تسعى للإجابة على السؤال المحوري " ما مدى إدراك المراجعين الخارجيين لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية؟". وهناك أيضاً اختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة من حيث البيئة التي تم تطبيق هذه الدراسة فيها، حيث تم تطبيقها على المراجعين الخارجيين في ولاية الخرطوم.

إجراءات الدراسة الميدانية:

وتتمثل هذه الإجراءات في الآتي:

تصميم أداة الدراسة:

من أجل الحصول على المعلومات والبيانات الأولية للدراسة قام الباحث بتصميم استبانة يتم من خلالها دراسة مدى إدراك المراجعين الخارجيين لأهمية تطبيق المحاسبة القضائية- دراسة ميدانية على عينة من المراجعين الخارجيين في السودان، ونسبة لكبر حجم مجتمع الدراسة اختار الباحث عينة من المراجعين الخارجيين الذين ينتمون الى مكاتب المراجعة في ولاية الخرطوم، والتي تبلغ (88) مراجع خارجي وتتكون استبانة الاستبانة من ثلاثة أقسام على النحو التالي:

القسم الأول: اشتمل على خطاب موجه لأفراد الدراسة يبين الهدف من الدراسة وعنوانها.

القسم الثاني: اشتمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة وهي البيانات الشخصية المتعلقة بوصف عينة الدراسة.

القسم الثالث: اشتمل على متغيرات الدراسة الأساسية وهي المحاور التي من خلالها يتم التعرف على متغيرات الدراسة وفقاً للجدول التالي:

جدول رقم (2): توزيع عبارات الاستبانة

رقم	محاور الدراسة	عدد الفقرات
1	محور الفرضية الأولى	10
2	محور الفرضية الثانية	8
3	محور الفرضية الثالثة	7
	إجمالي العبارات	25

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

واعتمد الباحث في القسم الثالث من أقسام الاستبانة على مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) ويتراوح بين (موافق بشدة ، وغير موافق بشدة) وقد تم تصميم المقياس المستخدم في الدراسة على النحو التالي:

1- الدرجة الكلية للمقياس وهي درجات المفردة على العبارات.

2- إعطاء كل درجة من درجات مقياس ليكرت الخماسي وزن ترجيحي كالاتي: موافق بشدة (5)، موافق (4)، محايد (3)،

لا أوافق (2)، لا أوافق بشدة (1) وقد تم حساب الأوساط المرجحة لهذه الدرجات كما في الجدول التالي:

جدول رقم (3): الوزن والمتوسط المرجح لمقياس الدراسة

المقياس	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	1.89-1	2.89-1.90	3.89-2.90	4.29-3.90	5-4.30

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يوضح الجدول رقم (3) الوزن والمتوسط المرجح لمقياس ليكرت الخماسي حيث تم تحديد مدى معين لكل درجة من درجات المقياس.

الاسلوب الاحصائي المستخدم في الدراسة:

تم ترميز أسئلة الاستبانة ومن ثم تفرغ بيانات الاستبانة وذلك باستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences) والذي يعرف اختصاراً بـ SPSS ومن ثم تحليلها من خلال مجموعة من الاساليب الاحصائية التي تناسب طبيعة البيانات، ونوع متغيرات الدراسة بغرض تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها وقد قام الباحث باستخدام الأدوات الاحصائية التالية:

1- إجراء اختبار الثبات Reliability Test : تم إجراء اختبار الثبات لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام معامل الفا كرونباخ (Cranach's Alpha) للتحقق من صدق المقياس وقد زادت قيمة معامل الثبات عن (70%) والتي تعتبر نسبة مقبولة وتدل على ملائمة المقياس.

2- أساليب الاحصاء الوصفي: تم استخدام اساليب الاحصاء الوصفي لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة عن طريق عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية لمتغيرات الدراسة للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدة، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات عينة الدراسة لكل عبارة عن المتوسط الحسابي، وتم كذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس آراء عينة الدراسة.

3- أساليب الإحصاء الاستدلالي: تم استخدام اساليب الاحصاء الاستدلالي بغرض اختبار فرضيات الدراسة وتمثلت هذه الأساليب في الآتي:

أ- اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجراف- سمر نوف) :

تم إجراء اختبار كولمجراف- سمر نوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ويعتبر هذا الاختبار ضروري لاختبار فرضيات الدراسة لان معظم الاختبارات المعملية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً إذا كان مستوى الدلالة لكل فرضية أكبر من 0.05 (Sig > 0.05).

ب- اختبار مربع كاي :

تم استخدام هذا الاختبار للدلالة الاحصائية لفرضيات الدراسة عند مستوى معنوية 5% . ويعني ذلك أنه إذا كانت قيمة مربع كاي المحسوبة عند مستوى دلالة 5% أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية يرفض فرض العدم ويكون الفرض البديل (فرض الدراسة) صحيحاً. أما إذا كانت قيمة مربع كاي المحسوبة عند مستوى دلالة 5% أقل من قيمة مربع كاي الجدولية فذلك يعني قبول فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل (فرض الدراسة) غير صحيح.

ج- مقاييس تقييم أدوات القياس:

تم تقييم واختبار أدوات القياس من خلال المقاييس التالية:

1- ثبات المقياس (الاستبانة):

يقصد بثبات المقياس استقراره وعدم تناقضه مع نفسه، أي أن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساوي لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة ، وقد استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (4) : معاملات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبانة

معامل ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	محتوى الفرضية
0.81	10	يوجد إدراك لدى المراجعين الخارجيين في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية.
0.79	8	تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية.
0.86	7	توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان.
0.82	25	إجمالي العبارات

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يوضح الجدول رقم (4) أن معاملات ألفا كرونباخ جميعها فوق (0.76) وهذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات الداخلي لعباراتها، بالتالي يمكن الاعتماد على الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.
2- صدق المقياس (الاستبانة):

تم تطبيق الاستبانة على عينة استطلاعية مكونة من (13) حيث تم حساب صدق الاتساق الداخلي، وذلك بحساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الاستبانة مع الدرجة الكلية للفرضية التي تنتمي إليها هذه العبارة كما تبين الجداول التالية:

جدول رقم (5) : الصدق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	العبارة
0.000	0.75	تعتبر المحاسبة القضائية مجالاً مهماً في مجال الأعمال.
0.000	0.74	تعمل المحاسبة القضائية على التأكد من كفاية الإفصاح والشفافية في التقارير المالية.
0.000	0.71	تساهم المحاسبة القضائية في تحسين ودعم نظام الرقابة الداخلية، والمراجعة الداخلية، وتأكيد استقلال المراجع الخارجي.
0.000	0.79	الاستعانة بالمحاسب القضائي في ضوء التطورات التي يشهدها العالم حالياً يعتبر أمراً ضرورياً.
0.000	0.79	الاستعانة بالمحاسب القضائي في حالة وجود نزاعات بين أطراف مختلفة، يؤدي الى تسويتها وتوفير حل أمثل لجميع الأطراف.
0.000	0.70	الاستعانة بالمحاسب القضائي في التحقيقات وتقديم الاستشارات القانونية يساعد في مقاضاة من قام بالغش بشكل أفضل.
0.000	0.77	الاستعانة بالمحاسب القضائي عند قيام الشركة بتحقيقات داخلية في جرائم ذات طابع جنائي يؤدي الى اكتشافها في الوقت المناسب.
0.000	0.64	المحاسب القضائي له دور رائد في التحقيقات الخاصة بقضايا البيئة.
0.000	0.78	المحاسب القضائي قد يكون بمثابة الخبير في حالات التعارض في النزاعات ذات الطبيعة المالية.
0.000	0.76	هناك ازدياد في عدد القضايا والنزاعات التجارية، تحتاج الى خدمات المحاسب القضائي.
0.000	0.69	المحاسب القضائي يساعد في تقدير قيمة الأضرار والتعويضات بناء على معايير المحاسبة.

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يبين الجدول رقم (5) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى والمعدل الكلي لعباراتها، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة عند مستوى دلالة 0.05 توضح أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من 0.05، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الأولى صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (6) : الصدق الداخلي لعبارات الفرضية الثانية

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	العبرة
0.000	20.7	يتوفر التأهيل العلمي المناسب للمحاسبين والمراجعين للعمل كمحاسبين قضائيين.
0.000	0.77	تتوفر الخبرة المناسبة لدى المحاسبين والمراجعين بالتشريعات والقوانين ذات العلاقة بالمحاسبة القضائية.
0.000	0.79	يتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الإلمام بطبيعة الهياكل الإدارية للشركات.
0.000	0.76	يحرص المحاسبين والمراجعين على تطوير قدراتهم عن طريق التدريب، والحصول على الشهادات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة.
0.000	0.69	تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين المعرفة الكافية بالبرامج المحاسبية وتطبيقاتها المختلفة.
0.000	0.82	تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الإلمام بنظم الرقابة الداخلية.
0.000	0.84	تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين القدرة على استخدام أدوات التحليل والقياس المختلفة لتعزيز إمكانية الوصول إلى النتائج وربطها بالمسببات.
0.000	0.78	تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الكفاءة المهنية، ويبدلون العناية المهنية الواجبة لتقديم خدمات مهنية متميزة.

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يبين الجدول رقم (6) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية والمعدل الكلي لعباراتها، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة عند مستوى دلالة 0.05 توضح أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من 0.05، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الثانية صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (7):الصدق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	العبرة
0.000	0.86	لا توجد معايير واضحة لتطبيق المحاسبة القضائية من قبل الجهات ذات الصلة بتطبيق المحاسبة القضائية.
0.000	0.79	لا يتوفر الوعي الكافي من قبل الجهات ذات الصلة بتطبيق المحاسبة القضائية.
0.000	0.81	هناك عدم اهتمام من قبل الجامعات السودانية بإدماج مناهج المحاسبة القضائية ضمن المقررات الدراسية.
0.000	0.74	يوجد قصور في التشريعات والقوانين واللوائح المنظمة لمهنة المحاسبة القضائية.
0.000	0.69	لا توجد معايير محددة لقيام المراجعة القانونية بتمثيل العميل أمام الجهات القضائية.
0.000	0.82	لا تتوفر الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي والعملية للمراجعين القانونيين في مجال المحاسبة القضائية.
0.000	0.75	يعتمد اختيار المراجع القانوني كشاهد خبير في المحاكم السودانية على الاجتهادات الشخصية للقضاء.

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يبين الجدول رقم (7) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة والمعدل الكلي لعباراتها، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة عند مستوى دلالة 0.05 توضح أن مستوى الدلالة لكل عبارة أقل من 0.05، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الثالثة صادقة لما وضعت لقياسه.

3-صدق الاتساق البنائي لفرضيات الدراسة:

ويقصد به إيجاد معامل الارتباط بين كل فرضية من فرضيات الدراسة مع المعدل الكلي لفرضيات الدراسة والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (8):صدق الاتساق البنائي لفرضيات الدراسة

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	محتوى الفرضية
0.000	0.84	يوجد إدراك لدى المراجعين الخارجيين في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية.
0.000	0.86	تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية.
0.000	0.88	توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان.

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يوضح الجدول رقم (8) معاملات الارتباط بين كل فرضية من فرضيات الدراسة مع المعدل الكلي لجميع عبارات الاستبانة . وأن معاملات الارتباط المبينة عند مستوى دلالة 0.05 توضح أن مستوى الدلالة لكل فرضية اقل من 0.05 وبذلك تعتبر الفرضيات صادقة لما وضعت لقياسه.

4- اختبار التوزيع الطبيعي - كولمجراف - سمرنوف:

جدول رقم (9) : اختبار التوزيع الطبيعي (Sample K-S)

محتوى الفرضية	عدد العبارات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
يوجد إدراك لدى المراجعون الخارجيون في ولاية الخرطوم بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية.	10	1.318	0.198
تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية.	8	0.217	0.184
توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان.	7	1.207	0.156
جميع الفرضيات	25	0.914	0.179

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

يوضح الجدول رقم (9) اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات ونجد أن قيمة Z المحسوبة أقل من قيمة Z الجدولية (1.18) ومستوى الدلالة أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية بين توزيع بيانات الاستبانة والتوزيع الطبيعي.

2- اختبار فرضيات الدراسة:

أ- اختبار الفرضية الأولى: " يوجد إدراك لدى المراجعون الخارجيون في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية".

جدول رقم (10) : اختبار الفرضية الأولى

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيم كأي المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	مستوى الموافقة
تعتبر المحاسبة القضائية مجالاً مهماً في مجال الأعمال.	4.12	0.459	77.60	29.12	2	0.000	أوافق بشدة
تعمل المحاسبة القضائية على التأكد من كفاية الإفصاح والشفافية في التقارير المالية.	3.90	0.359	79.16	22.54	1	0.000	أوافق بشدة
تساهم المحاسبة القضائية في تحسين ودعم نظام الرقابة الداخلية، والمراجعة الداخلية، وتأكيد استقلال المراجع الخارجي.	3.34	0.654	82.45	28.51	1	0.000	أوافق بشدة
الاستعانة بالمحاسب القضائي في ضوء التطورات التي يشهدها العالم حالياً يعتبر أمراً ضرورياً.	3.84	0.548	83.54	19.54	3	0.000	أوافق بشدة
الاستعانة بالمحاسب القضائي في حالة وجود نزاعات بين أطراف مختلفة، يؤدي الى تسويتها وتوفير حل أمثل لجميع الأطراف.	4.21	0.328	85.22	32.25	3	0.000	أوافق بشدة
الاستعانة بالمحاسب القضائي في التحقيقات وتقديم الاستشارات القانونية يساعد في مقاضاة من قام بالغش بشكل أفضل.	3.59	0.516	74.69	24.21	2	0.000	أوافق بشدة
الاستعانة بالمحاسب القضائي عند قيام الشركة بتحقيقات	3.04	0.248	80.91	21.30	1	0.000	أوافق

بشدة							داخلية في جرائم ذات طابع جنائي يؤدي الى اكتشافها في الوقت المناسب.
أوافق	0.000	2	29.84	88.77	0.758	3.11	المحاسب القضائي له دور رائد في التحقيقات الخاصة بقضايا البيئة.
بشدة							
أوافق	0.000	2	19.87	83.62	0.365	4.91	المحاسب القضائي قد يكون بمثابة الخبير في حالات التعارض في النزاعات ذات الطبيعة المالية.
بشدة							
أوافق	0.000	2	20.19	87.36	0.542	4.65	هناك ازدياد في عدد القضايا والنزاعات التجارية، تحتاج الى خدمات المحاسب القضائي.
بشدة							
أوافق	0.000	5	24.74	82.33	0.478	3.87	جميع العبارات
بشدة							

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول رقم (10) يستنتج الباحث أن الوسط الحسابي لعبارات هذه الفرضية أظهر خيار الموافقة بشدة بانحرافات معيارية صغيرة تتراوح بين (0.248-0.758) وهذا يدل على أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على عبارات الفرضية، كما أن قيم مربع كأي المحسوبة أكبر مقارنة بالقيم الجدولية لكل عبارة من عبارات الفرضية عند مستوى دلالة (0.00) وهي أصغر من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$). مما سبق يمكن قبول الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة والتي تنص على " يوجد إدراك لدى المراجعين الخارجيين في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية للمساهمة في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية".

ب-اختبار الفرضية الثانية: " تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالموهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية".

جدول رقم (11): اختبار الفرضية الثانية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيم كأي المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	مستوى الموافقة
يتوفر التأهيل العلمي المناسب للمحاسبين والمراجعين للعمل كمحاسبين قضائيين.	3.36	0.426	82.04	24.31	3	0.000	أوافق بشدة
تتوفر الخبرة المناسبة لدى المحاسبين والمراجعين بالتشريعات والقوانين ذات العلاقة بالمحاسبة القضائية.	3.51	0.714	86.51	26.16	1	0.000	أوافق بشدة
يتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الإلمام بطبيعة الهياكل الإدارية للشركات.	3.98	0.752	79.58	18.97	3	0.000	أوافق بشدة
يحرص المحاسبين والمراجعين على تطوير قدراتهم عن طريق التدريب، والحصول على الشهادات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة.	3.58	0.691	76.96	32.18	3	0.000	أوافق بشدة
تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين المعرفة الكافية بالبرامج المحاسبية وتطبيقاتها المختلفة.	3.60	0.921	79.33	29.10	3	0.000	أوافق بشدة
تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الإلمام بنظم الرقابة الداخلية.	4.59	0.647	73.58	34.87	3	0.000	أوافق بشدة
تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين القدرة على استخدام أدوات التحليل والقياس المختلفة لتعزيز إمكانية الوصول الى النتائج وربطها بالمسببات.	4.27	0.325	85.02	22.40	2	0.000	أوافق بشدة
تتوفر لدى المحاسبين والمراجعين الكفاءة المهنية، ويبدلون العناية المهنية الواجبة لتقديم خدمات مهنية متميزة.	4.96	0.651	71.59	20.58	1	0.000	أوافق بشدة

جميع العبارات	3.98	0.722	79.33	26.05	6	0.000	أوافق بشدة
---------------	------	-------	-------	-------	---	-------	------------

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول رقم (11) يستنتج الباحث أن الوسط الحسابي لعبارات هذه الفرضية أظهر خيار الموافقة بشدة بانحرافات معيارية صغيرة تتراوح بين (0.325-0.921) وهذا يدل على أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على عبارات الفرضية، كما أن قيم مربع كأي المحسوبة أكبر مقارنة بالقيم الجدولية لكل عبارة من عبارات الفرضية عند مستوى دلالة (0.00) وهي أصغر من مستوى الدلالة ($a=0.05$). مما سبق يمكن قبول الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة والتي تنص على " تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية".

ج- اختبار الفرضية الثالثة: " توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان".

جدول رقم (12): اختبار الفرضية الثالثة

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيم كأي المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	مستوى الموافقة
لا توجد معايير واضحة لتطبيق المحاسبة القضائية من قبل الجهات ذات الصلة بتطبيق المحاسبة القضائية.	3.21	0.428	84.29	19.05	3	0.000	أوافق بشدة
لا يتوفر الوعي الكافي من قبل الجهات ذات الصلة بتطبيق المحاسبة القضائية.	3.97	0.655	81.10	21.99	3	0.000	أوافق بشدة
هناك عدم اهتمام من قبل الجامعات السودانية بإدماج مناهج المحاسبة القضائية ضمن المقررات الدراسية.	3.62	0.365	88.69	26.50	3	0.000	أوافق بشدة
يوجد قصور في التشريعات والقوانين واللوائح المنظمة لمهنة المحاسبة القضائية.	4.56	0.758	87.20	25.45	2	0.000	أوافق بشدة
لا توجد معايير محددة لقيام المراجعة القانونية بتمثيل العميل أمام الجهات القضائية.	3.01	0.258	73.52	30.81	2	0.000	أوافق بشدة
لا تتوفر الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي والعملية للمراجعين القانونيين في مجال المحاسبة القضائية.	4.68	0.584	84.36	22.94	1	0.000	أوافق بشدة
يعتمد اختيار المراجع القانوني كشاهد خبير في المحاكم السودانية على الاجتهادات الشخصية للقضاء.	4.87	0.671	87.36	20.84	2	0.000	أوافق بشدة
جميع العبارات	3.99	0.380	73.79	23.94	6	0.000	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية، 2017م

من الجدول رقم (12) يستنتج الباحث أن الوسط الحسابي لعبارات هذه الفرضية أظهر خيار الموافقة بشدة بانحرافات معيارية صغيرة تتراوح بين (0.258-0.758) وهذا يدل على أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة على عبارات الفرضية، كما أن قيم مربع كأي المحسوبة أكبر مقارنة بالقيم الجدولية لكل عبارة من عبارات الفرضية عند مستوى دلالة (0.00) وهي أصغر من مستوى الدلالة ($a=0.05$). مما سبق يمكن قبول الفرضية التي تنص على " توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان".

النتائج :

توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

- أ- يوجد إدراك لدى المراجعون الخارجيون في السودان بأهمية تطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية للمساهمة في الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية في المحاكم السودانية.
- ب- تتوفر المقومات الرئيسية الخاصة بالمؤهلات العلمية والخبرة العملية للمراجعين الخارجيين والمحاسبين لتطبيق المحاسبة القضائية في المحاكم السودانية.
- ج- توجد صعوبات تواجه تطبيق المحاسبة القضائية في السودان تتعلق بالدور المحدود الذي تؤديه الجامعات وال نقابات المهنية، وأيضاً عدم وجود قانون ينظم عمل المحاسب القضائي، ومقاومة التغيير لما هو جديد عند بعض المراجعين.

التوصيات:

بناءً على نتائج الدراسة يوصي الباحث بالآتي:

- أ- إعداد كوادر مؤهلة علمياً وعملياً في مجال المحاسبة القضائية، لتلبية احتياجات الجهات القضائية والعدلية في السودان.
- ب- ضرورة تبني مؤسسات التعليم العالي السودانية لبرامج دراسات عليا في مجال المحاسبة القضائية لتسهم في رفع درجة الوعي بأهميتها في المجتمع.
- ج- عقد ورش عمل ومؤتمرات وندوات خاصة بالتعريف بالمحاسبة القضائية لدعم وتمكين كافة الجوانب المتعلقة بالمهنة، وتوضيح أهميتها في مجال القضاء وتحقيق العدالة.
- د- إصدار تشريعات وقوانين من قبل الدولة تنظم مهنة المحاسبة القضائية، نظراً لأهميتها في مجال الفصل في الدعاوى القضائية ذات الطبيعة المالية.
- هـ- إجراء مزيد من الدراسات والبحوث بهدف تأصيل موضوع المحاسبة القضائية من الناحية الفكرية للمساهمة في التعرف على نواحي القصور في واقع تطبيق المحاسبة القضائية بالأسلوب العلمي الحديث.

المراجع :

1. ابراهيم، محمد، الهادي آدم، هارون، مصطفى، (2016م)، المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسة الأرباح في سوق المال في الخرطوم" مجلة مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية، العدد (55)، جامعة المستنصرية، بغداد، العراق.
2. أحمد، خالد، (2013م)، دور المحاسبة القضائية في تطوير آليات العمل المحاسبي لمكافحة الفساد المالي والإداري- بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة المحاسبة والمراجعة، العدد (3)، جامعة بني سويف، جمهورية مصر العربية.
3. الجليلي، مقداد، أحمد، " (2012م)، المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق"، مجلة تنمية الرافدين، المجلد (24)، العدد (107)، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
4. الجبوري، نصيف جاسم، الخالدي، محمد، صلاح هارون، (2013م)، دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (70)، المجلد (19).
5. السعد، صالح عبد الرحمن، (2013م)، المحاسبة القضائية في المملكة العربية السعودية: الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية- دراسة ميدانية استكشافية ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، المجلد (27)، العدد الأول، جدة، المملكة العربية السعودية.

6. الكبيسي، عبد الستار، (2016م)، دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (12)، العدد الأول، الأردن.
7. دعاس، غسان، (2016م)، تقييم مدى إدراج المحاسبة القضائية ضمن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، المجلد(4)، العدد الثاني، <http://www.ptuk.edu.ps>.
8. مسعود، بشير، أحمد السنونسي، (2015م)، مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية- دراسة استكشافية، الأكاديمية الليبية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، ليبيا.
9. شنقراري، مصطفى طاهر، بابكر، بشير بكري، (2015م)، المحاسبة القضائية في بعض البلدان العربية الواقع والطموحات، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد الرابع، العدد الرابع عشر.
8. شعبان، انعام عثمان، (2016م)، مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدات الاقتصادية من وجهة نظر مدققي الحسابات بمكاتب التدقيق والمحكمين الماليين المعتمدين لدى وزارة العدل ونقابة المحاسبين بقطاع غزة، رسالة ماجستير منشورة، كلية التجارة- قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
9. كريم، عبد الحفيظ محمد، عبد الرازق، حسين الطاهر، (2005م)، المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في مهنة المحاسبة، مجلة دراسات في المال والأعمال، كلية المحاسبة، غريان، العدد السابع.
10. غنيم، محمود، (2014م)، نحو إطار متكامل لاستخدام المراجعة القضائية في منع واكتشاف الغش في البيئة المصرية"، جامعة بنها، مصر. www.bu.edu.eg
11. Arent, Alvin, A&Elder, Randal. J& K Beasley. Marks, (2012), Auditing and assurance Services: An Integrated approach" 14th,ed,prentice Hall.
12. Bawaneh,S.S.(2011), " Forensic Accountant in The Digital Age " Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business. 3 (3). July.75-86.
13. Bhasin, Madan, (2013), " Survey of Skill Required by The forensic Accountants : Evidence from develop County" International Journal of Contemporary Business Study, Vol,4.No.2.
14. Bhide, Shilpa, (2014), " Study of Importance of forensic Accounting in The modern Business world", International journal of management and research. Vol.1.
15. Bologna, Jack. &Report. Lindquist, (1987), " Fraud Accounting and forensic Accounting", New York,: John Wiley & Sons. P.33.
16. Crumbley, Lorry, Apostolou, Nicholos.(2002), " Forensic Accounting : Anew Groth Area in Accounting". The Ohio CPA journal, Ohio Society of Certified Accountant.
17. Filler, Scott, (2008), " Forensic Accounting Defined", Steinhart School of Culture, Education, and human Development, New York university.
18. Gangolly, Jagdish, (2003), " Lecture Notes Forensic Accounting Investigation" State University of New York. Albany.
19. Giripoo, Frank, (2003), " Introduction to the Forensic Accounting" The National public Accounting, June, p.4 .
20. Hopwood, W.S., Leiner, J.J. and Young, G.R. (2008)," Forensic accounting". International edition. McGraw-Hill.
- 21.Owojori, A.A, T. O. Asaolu (2009), "The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World", European Journal of Scientific Research, ISSN 1450-216X Vol.29 No.2
22. Oyedokun, Godwin, (2015), " Forensic Investigation and Forensic Audit Methodology in Computerized work investment" The character Institute of Taxation of Nigeria.

23. Rasmussen, D.G., Leuanae.(2004). Expert witness qualifications and selection. Journal of financial Crime 12:p, 165-172.
24. Yadav, Sudhir, & Yadav, (2013), “ Forensic Accounting : Anew Dynamic Approached to Investigate Fraud Cases “ International Journal of Multidisciplinary Management Studies, Vol.3.