

قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية

أستاذ المحاسبة المساعد - كلية العلوم الإدارية
جامعة السودان العالمية

د. عيسى عمر الطاهر أحمد

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية. هدفت الدراسة إلى قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية، تحديد أهم المعوقات التي يمكن أن تمنع أو تحد من دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية ومحاولة مواكبة الدراسات الحديثة التي تناولت موضوع المحاسبة الجنائية وحققت تقدماً كبيراً فيه. اتبعت الدراسة مجموعة من المناهج هي المنهج التاريخي، المنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي، وقد تم وضع الفرضيات ومفرداتها بحيث تغطي بصورة شاملة جوانب العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، وقد استخدم الباحث الاستبانة كأداة لجمع البيانات حيث وزع الباحث الاستبانة على مجموعة من الاسلطة عددهم (54) عضو هيئة تدريس بأقسام المحاسبة في (3) جامعات بولاية الخرطوم، وهي جامعة السودان وجامعة السودان العالمية وجامعة الرباط الوطني. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن إدراك أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من خلال تخصيص شعبة فرعية ضمن قسم المحاسبة لتدريس علوم ومهارات المحاسبة الجنائية وإعداد برامج تعليمية تكميلية من عدة فصول دراسية للمحاسبة الجنائية لخريجي الدراسات العليا والجامعات الراغبين في اكتساب علوم ومهارات هذا المجال، توجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس محل الدراسة ولعل من أهم هذه المعوقات أنه لا توجد خطط محددة وواضحة لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي بالإضافة إلى عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة التي يمكنها تدريس المحاسبة الجنائية. ومن منطلق ما تم ذكره من نتائج فقد أوردت الدراسة عدة توصيات منها التوعية بأهمية ممارسة المحاسبة الجنائية ودراسة إمكانية إدخالها في المقررات بمؤسسات التعليم العالي، وجوب تعزيز إدراك أعضاء هيئة التدريس في الجامعات السودانية بأهمية المحاسبة الجنائية وتعريفهم بمزايا استخدامها في مجالات الأعمال المختلفة من خلال إقامة المؤتمرات والندوات العلمية الخاصة بذلك وتشجيع البحث العلمي والعملية في هذا

المجال، البدء في العمل على إيجاد آلية لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي وتخصيص ميزانيات لتنفيذ هذه الآلية والاستفادة من الخبرات العربية والدولية في هذا المجال، البدء في تدريب الكوادر البشرية التي سيكون لها دور في تعليم المحاسبة الجنائية بالجامعات السودانية في الدول التي لها خبرة كبيرة في مجال المحاسبة الجنائية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الجنائية ، مناهج التعليم العالي ، أعضاء هيئة التدريس

Abstract:

The problem of the study was to measure the extent of awareness of the importance of forensic accounting and the necessity of integrating it into higher education curricula among faculty members in the accounting departments in Sudanese universities. The study aimed to measure the extent of awareness of the importance of forensic accounting and the necessity of integrating it into higher education curricula for faculty members in the accounting departments in Sudanese universities. In Sudanese universities, an attempt to keep pace with recent studies that dealt with the subject of criminal accounting and achieved great progress in it. The study followed a set of approaches, namely the historical approach, the deductive approach, the inductive approach and the analytical descriptive approach. The hypotheses and their vocabulary were developed to comprehensively cover the aspects of the relationship between the independent variable and the dependent variable. The researcher used the questionnaire as a tool for data collection, their number was (54) distributed among permanent faculty members at the accounting departments in (3) universities in the state of Khartoum, namely the University of Sudan, the International University of Sudan and the National Ribat University. The study reached a number of results, including the realization of the faculty members in the accounting departments in Sudanese universities of the need to integrate forensic accounting into higher education curricula by allocating a sub-division within the Accounting Department to teach the sciences and skills of forensic accounting and preparing

complementary educational programs from several semesters of criminal accounting for postgraduate graduates and universities wishing to acquire science and skills in this field, there are obstacles that prevent the integration of forensic accounting into higher education curricula from the point of view of the faculty members under study. Lack of qualified human resources who can teach forensic accounting. On the basis of the results mentioned, the study made several recommendations, including raising awareness of the importance of practicing forensic accounting and studying the possibility of including it in curricula in higher education institutions. and scientific seminars related to this and encouraging scientific and practical research in this field, starting to work on finding a mechanism for how to integrate criminal accounting into higher education curricula and allocating budgets to implement this mechanism and benefiting from Arab and international experiences in this field, starting to train human cadres that will have a role in Teaching forensic accounting in Sudanese universities in countries that have great experience in the field of forensic accounting.

Key words: Forensic accounting / higher education curricula / faculty members.

مقدمة :

يتم في معظم دول العالم تطوير وتحديث مستمر لمناهج التعليم العالي لمواكبة التطورات والتغيرات، ذلك لأن هذه المناهج لا يمكن أن تظل ثابتة في عصر تتطور فيه المعارف والعلوم في جميع المجالات. من المجالات الحيوية والحديثة المحاسبة الجنائية التي يعتبر دمجها في المناهج الدراسية الخاصة بالتعليم العالي سواء أكانت الجامعية أو الدراسات العليا خطوة للامام في طريق تطوير هذه المناهج والاستفادة من هذا المجال المحاسبي المهم ليخدم احتياجات المجتمع السوداني، إذ تهتم المحاسبة الجنائية بمكافحة الغش والفساد المالي بجميع أنواعه بالإضافة إلى تقديم مجموعة متنوعة من الخدمات الأخرى مثل تقييم الأعمال وحل الخصومات والنزاعات القانونية والمساعدة في التحقيقات المتعلقة بالقضايا البيئية وقضايا التأمين وغيرها. لتحقيق هذه الخطوة لابد من معرفة أهمية المحاسبة الجنائية ودورها في مجال الأعمال، كما يجب معرفة ضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي والحاجة الملحة لها وتحديث المعوقات التي تمنع ذلك لمواجهتها والتغلب عليها.

مشكلة الدراسة:

- أن مشكلة الدراسة تتلخص في قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.
- وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:
- ما مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية؟
- ما مدى إدراك ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية؟
- ما هي المعوقات التي تحد من دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي في الجامعات السودانية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية ؟

أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.
- تحديد أهم المعوقات التي يمكن أن تمنع أو تحد من دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية.
- محاولة مواكبة الدراسات الحديثة التي تناولت موضوع المحاسبة الجنائية وحققت تقدماً كبيراً فيه.

أهمية الدراسة :

تأتي أهمية الدراسة مما يلي :

- أهمية مجال الدراسة وكونه من المجالات الضرورية واللازمة لتطوير التعليم المحاسبي العالي ليكون قادراً على مواجهة التحديات وتلبية احتياجات المجتمع السوداني.
- قلة الأبحاث المحاسبية التي تناولت موضوع المحاسبة الجنائية محلياً وعربياً.

تعريف المحاسبة الجنائية :

هناك عدة تعريفات للمحاسبة الجنائية منها :

أنها تطبيق لمعارف محددة (Specialized Knowledge) ومهارات خاصة

(Specific Skills) لجمع الأدلة عن المعاملات الاقتصادية غير الصحيحة⁽¹⁾.

أنها تطبيق لمهارات التحقيق والتحليل بهدف معالجة وحل القضايا المالية بأسلوب يحقق المعايير المطلوبة من قبل قوانين المحاكم.⁽²⁾

أنها تطبيق للمهارات المالية وعقلية التحقيق للقضايا غير المحلولة ويتم ذلك ضمن إطار قواعد الأدلة.⁽³⁾

هي 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.⁽⁴⁾ ومن التعريفات السابقة نستنتج أن المحاسبة الجنائية هي جمع لمهارات مختلفة في عدة مجالات منها المحاسبة والقانون وعلم النفس بمختلف فروعه وتكنولوجيا المعلومات والاتصال لتحقيق عدة أهداف أهمها المساعدة في مكافحة ومقاضاة الغش.

الدراسات السابقة :

تفتقر المكتبة العربية حسب علم الباحث للدراسات التي تتناول أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة تدريسها ضمن مناهج التعليم العالي، وإن أياً من هذه الدراسات إن وجدت لم تقع بين يدي الباحث، وفيما يلي عرض لبعض الدراسات الأجنبية التي تناولت موضوع أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في التعليم العالي:

1. دراسة بعنوان Integrating Forensic Accounting

“Accounting Into the Accounting Curriculum, Rezaee, et. al. 1996”⁽⁵⁾

هدفت الدراسة إلى مناقشة الأسباب المؤدية إلى إحداث تغيرات في تعليم المحاسبة، والتأكد على ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في المقررات الدراسية المحاسبية، واشتملت الدراسة على التعريف بمجال وطبيعة المحاسبة الجنائية، ومواضيع المحاسبة التي يمكن أن يتم تدريسها في المناهج المحاسبية سواء كمقررات منفصلة خاصة بالمحاسبة الجنائية أو التي يتم دمجها في مقررات تدقيق الحسابات، والمراجع والتقنيات اللازمة لتعليم المحاسبة الجنائية. و توصلت الدراسة إلى أن دمج المحاسبة الجنائية ضمن المقررات الدراسية المحاسبية يعتبر ضروري لأعداد طلبة المحاسبة للتحديات التي تنتظرهم في قاعات المحاكم عندما يقدمون شهادة خبير أو عند تدقيق الغش والاحتيال، كما أن دمج المحاسبة الجنائية في المناهج الدراسية المحاسبية ضروري لفهم الطلاب للعوامل القانونية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تؤثر على المحاسبة بشكل أفضل.

2. دراسة بعنوان Kranacher, et. al. 2008”⁽⁶⁾

A Model Curriculum for Education in Fraud and Forensic Accounting

هدفت الدراسة إلى وصف ومناقشة تقرير المعهد الوطني للعدالة لتطوير منهج نموذجي لتعليم المحاسبة الجنائية والغش في الولايات المتحدة والذي تم إصداره في عام 2007 بعنوان : التعليم والتدريب في المحاسبة الجنائية والغش - دليل تعليمي للمعاهد والمنظمات المساهمة والكليات والطلبة، ومحتوي هذا المنهج النموذجي، حيث ناقشت الدراسة الحوافز التي أدت إلى تطوير المنهج النموذجي لتعليم المحاسبة والغش، ومن هذه الحوافز فضائح الشركات التي تم الإعلان عنها مثل Tyco، Adelphia، WorldCom، Enron وغيرها من الشركات، وبذلك أصبحت

مسؤولية مراجع الحسابات في اكتشاف الغش المادي داخل المنظمات في مقدمة اهتمام الجمهور، وتزايد المتطلبات القانونية والتنظيمية بما فيها قانون Sarbanes-Oxley لعام 2002، وإصدار AICPA لقائمة معيار المراجعة رقم 99 بعنوان « مراعاة الغش عند تدقيق القوائم المالية »، وقامت الدراسة بعرض عملية تطوير المنهج النموذجي، بالإضافة إلى عرض لمحة عامة عن المنهج النموذجي، كما عرضت الدراسة أعضاء لجنة العمل الفنية (TWG) التي طورت هذا المنهج النموذجي وخبراتهم، والمراجع الأساسية التي تم الاعتماد عليها مثل الكتب والمجلات العلمية والحالات الدراسية والمنظمات المهنية.

(7) دراسة بعنوان: Ramamoorti:

The Psychology and Sociology of Fraud: Integrating the Behavioral Sciences Component Into Fraud and Forensic Accounting Curricula”

هدفت الدراسة إلى لفت الاهتمام والنظر بشكل جدي إلى علوم السلوك الإنساني وعلم النفس وعلم الاجتماع وعلم الإجرام وعلم الأجناس البشرية لدعم تنظيم مجال المحاسبة الجنائية وفحص الغش لتطوير النظرية والممارسة، وزيادة الاهتمام والنظر بشكل جدي إلى هذه العلوم للوقاية ومنع وكشف الغش، حيث تم تنظيم الدراسة بحيث وفرت في البداية تعريفات لعلم النفس وعلم الاجتماع وعلم الإجرام، ثم عرضت الجذور المسببة للغش وربطت بين العلوم السالفة الذكر وسلوك مرتكبي الجرائم وتوصلت الدراسة إلى إن منع وكشف الغش يتطلب فهم نفسية سلوك مرتكبيه.

دراسة Pearson & Singleton (٦)، 2008:

“ Fraud and Forensic Accounting in the Digital Environment “

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية وجود مواد دراسية عن تكنولوجيا المعلومات والبيئة الرقمية في المناهج الدراسية للمحاسبة الجنائية والغش، حيث ناقشت الدراسة عدة مواضيع مثل: الفضائح والجرائم المالية، والمراجعة المالية ومراجعة الغش كمنهجيات متبادلة لاكتشاف الغش، ودور تكنولوجيا المعلومات والبيئة الرقمية في ارتكاب الغش، وأساليب الغش الحديثة، كما قامت الدراسة بعرض منهج نموذجي للغش والمحاسبة الجنائية في البيئة الرقمية.

وتوصلت الدراسة إلى أهمية ضرورة أن تحتوي المناهج الدراسية عن الغش والمحاسبة الجنائية على مواضيع خاصة بتكنولوجيا المعلومات.

دراسة بعنوان Heitger & Heitger 5، 2008 (٧) :

Litigation Advisory Services Incorporating Forensic Accounting and Into the Classroom “

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الجوانب الأساسية لخدمات الدعم القانوني وشهادة الخبير للمحاسب الجنائي، ومناقشة نواحي أساسية لتطوير الفصول الدراسية في المحاسبة الجنائية، وبدأت الدراسة بعرض لمحة مختصرة عن البيئة القانونية في الولايات المتحدة الأمريكية والتي

بينت أن حوالي 83 % من الشركات الأمريكية قد دخلت في قضية قانونية واحدة على الأقل خلال عامي 2006- 2007، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الطلب على خدمات الدعم القانوني وشهادة الخبير. وتوصلت الدراسة إلى أن اكتساب الطلبة لمهارات الدعم القانوني وتقديم شهادة خبير يتطلب امتلاك أساس ثابت من المعرفة الواسعة بالعلوم المحاسبية ومهارات الاتصال ومهارات أخرى مختلفة، مما يشكل أساس لاكتساب خبرة المحاسبين الجنائيين المتخصصين في الدعم القانوني.

6. دراسة بعنوان⁽⁶⁾ Curtis2008، **Fraud and Ethics: Essential Components of a Forensic Accounting Curriculum Legal and Regulatory Environments**

هدفت الدراسة إلى إثبات ضرورة تضمين علم الإجرام وعلم القانون والبيئة القانونية والتنظيمية والأخلاق إلى المنهج التدريسي للمحاسبة الجنائية، وتوضيح كيفية تنفيذ هذه المحاور في المنهج الدراسي، وعرضت الدراسة مجموعة من الموضوعات مثل تأثير علم الإجرام على البيئة القانونية، والموضوعات القانونية التي يجب أن يحتويها المنهج الدراسي للمحاسبة الجنائية وهي الغش والجرائم المالية وتجميع المعلومات وخصوصية المعلومات وإجراء المقابلات والمعايير المهنية والتنظيمية والإجراءات القانونية والأدلة والمعايير الأخلاقية التي على المحاسب الجنائي الالتزام بها عند أداءه المهني. وتوصلت الدراسة إلى أن برامج المحاسبة الجنائية يجب أن تخصص جزءاً هاماً من المناهج الدراسية لعلم الإجرام والقانون الجنائي وجريمة الياقات البيضاء أو الجريمة الاقتصادية، ويتم تغطية هذه الجوانب في فصلين دراسيين، كما يجب تدريس الأخلاقيات في كل فصل دراسي، أما الحاكمة المؤسسية ودليل الأخلاق فتدمج مع الفصل الدراسي الخاص بالقانون الجنائي. ومن العرض السابق للدراسات السابقة يمكن استخلاص ما يلي :

أوضحت الدراسات أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي سواء أكان جامعياً أو دراسات عليا من أجل إعداد طلاب قادرين على تلبية احتياجات سوق العمل المتجددة والمتغيرة.

بينت الدراسات أنه يجب أن تحتوي البرامج التعليمية المتخصصة في المحاسبة الجنائية مجالات متعددة من العلوم والمعارف مثل علم النفس وعلم الاجتماع وعلم الإجرام وتكنولوجيا المعلومات وعلم القانون وغيرها من العلوم ذات العلاقة.

أكدت الدراسات على وجود عدة منافع لتعليم المحاسبة الجنائية منها فهم الطلاب للعوامل القانونية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تؤثر على المحاسبة بشكل أفضل.

أولاً: الإطار النظري للدراسة:

أهمية المحاسبة الجنائية :

تكمن أهمية المحاسبة الجنائية في أنها مجال واسع الاستخدام في مجال الأعمال في الدول المتقدمة، حيث يتم استخدام المحاسبين الجنائيين في عدة مهام ومن أهمها:

1. 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 بين 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 وتعاقدية وقانونية وتشغيلية وتاريخية للأعمال محل التقييم، وتستخدم لتطوير تقييمات وفق تقنيات مقبولة عموماً.⁽¹⁰⁾

2. الحكم في ممارسات الإهمال المهني:

يساعد المحاسب الجنائي في تحديد إذا كان هناك مخالفة للأخلاقيات المهنية وغيرها من المعايير المهنية، مثل الفشل في تطبيق معايير المراجعة المقبولة عموماً من قبل المحاسب القانوني عند أدائه لعملية المراجعة، كما أن المحاسب الجنائي يساعد في قياس الخسائر الناجمة عن ذلك.⁽¹¹⁾

الفصل في النزاعات :

يتم تعيين المحاسب الجنائي أحياناً للمساعدة في توفير حل بديل للنزاع (Alternative Dispute Resolution)، من خلال توفير حل وسط يسمح للأفراد أو الأعمال بحل النزاع بشكل فوري ويحد أدنى من الخلافات.⁽¹²⁾

دعم مقاضاة الغش والمخالفات المالية :

حيث يقوم المحاسب الجنائي بأداء التحقيقات لصالح هيئات تطبيق القانون، ويتم إعداد تقرير لمساعدة مكتب الادعاء العام في هذه القضايا، ويستخدم المحاسبون تعليمهم ومهاراتهم وقدراتهم وخبراتهم والتدريب الذي تلقوه والمعلومات التي يمتلكونها لدعم القضايا القانونية، وهذه الأنشطة تتم من خلال مهنيي المحاسبة الجنائية وفحص الغش (المحاسبين الجنائيين - محققي الغش) الذين يكونون كمشائرين أو شهود خبراء، كما أن مهنيي المحاسبة الجنائية والغش يمكن أن يوفر خدمات الاستشارة القانونية والجنائية للقضايا الجنائية (على الرغم من أن أغلب هذه الخدمات تكون في مجال الخصومات القضائية المدنية)، والتعاقد مع المحاسب الجنائي يتضمن التحقيق في ادعاءات الضرر والأضرار الاقتصادية وتقييمات الأعمال والأصول.⁽¹³⁾

5. التحقيقات الداخلية المتعلقة بالغش:

أوضحت الورقة المنشورة لـ (Kirk, Patric Mitchell Group)⁽¹⁴⁾ أنه عندما يتم الكشف عن معلومات تشير إلى حدوث الغش أو احتمالية حدوثه، فإنه يتوجب على الإدارة أو غيرها من الأطراف ذات العلاقة مثل لجنة المراجعة إجراء تحقيق داخلي شامل، وهدف مثل هذه التحقيقات هو جمع الحقائق التي تؤدي إلى تقدير معقول للانتهاك المشكوك فيه، ثم على الإدارة اتخاذ قرار لتصحيح الموقف، بذلك ومن خلال تحقيق داخلي فعال يمكن للإدارة عدم مواجهة وضع صعب محتمل وتفاذي إجراء تحقيق حكومي.

ضرورة تعليم المحاسبة الجنائية :

إن تعقيد وتطور الأعمال وكبر حجمها وتنوعها بشكل هائل وتفشي حالات الغش والفساد المالي وتعدد الانتقادات المثارة حول ضرورة تطوير المحاسبة لكي تكون خدماتها أكثر جودة مما

أوجد الحاجة إلى تطوير مجال آخر له دور أكبر في مكافحة ومقاواة الغش والفساد المالي وتضييق فجوة التوقعات وتفادي القصور الذي يعاني منه مجال المراجعة. ويمكن القول إن الحاجة إلى المحاسبة الجنائية فرضتها التحديات التي تواجه مجال الأعمال، إذ يعمل المراجعون الماليون وفق معايير مهنية وقوانين، ويتوقع منهم أن يكن لديهم كحد أدنى معرفة ومهارات كافية لاكتشاف الغش المادي في القوائم المالية، ولكن مهني المحاسبة الجنائية وفحص الغش يمتلكون مجموعة من المهارات تجعلهم أقدر على ذلك كما يمكنهم استخدام هذه المهارات في مجالات متعددة. و في الدول المتقدمة تم تحقيق خطوات واسعة في تنظيم وتعليم مجال المحاسبة الجنائية، ففي الولايات المتحدة الأمريكية مثلاً تمنح عدة منظمات مهنية مثل جمعية اختصاصي الغش القانونيين Association of Certified Fraud Specialists وجمعية محققي الغش القانونيين Association of Certified Fraud Examiners شهادات تخول المهني أن يكون محاسباً جنائياً، و ذلك بعد إتمامه لعدة متطلبات تتضمن اكتسابه لمهارات وعلوم متنوعة.

كما يوجد عدد كبير من الجامعات الأمريكية التي تقدم برامج تعليمية في المحاسبة الجنائية حيث أوضحت إحدى الدراسات⁽¹⁵⁾ أن 21 كلية وجامعة في الولايات المتحدة تقدم فصول دراسية متنوعة في المحاسبة الجنائية، وأن مجلس الإشراف على شركات المحاسبة القانونية الأمريكي Public Company Accounting Oversight Board سيصدر تعليماته إلى شركات المحاسبة القانونية بضرورة وجود فريق متكامل من المحاسبين الجنائيين فيها، وهذا سيزيد الطلب على دراسة المحاسبة الجنائية لسد مثل هذه الاحتياجات.

مما سبق نرى إدراك كبير لأهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في التعليم العالي المحاسبي في دولة متقدمة مثل الولايات المتحدة، وهذا يخلق تساؤلاً كبيراً حول مدى إدراك القائمين بالعملية التعليمية في أقسام المحاسبة بجامعةنا لذلك؟ وهذه الدراسة تحاول الإجابة عن ذلك.

فرضيات الدراسة:

بناء على ما ورد في الإطار النظري والدراسات السابقة فقد تم صياغة فرضيات هـ ذه الدراسة كما يلي:

H₀₁: لا يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

H₀₂: لا يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

H₀₃: لا يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

منهجية الدراسة :

تعتمد الدراسة على إجراء دراسة تطبيقية لقياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية والمعوقات التي تحول دون ذلك.

أولاً- مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع أعضاء هيئة التدريس العاملين بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية بولاية الخرطوم، وقد تم توزيع الاستبانة على العدد المتوافر منهم والذي أمكن الوصول إليه في فترة توزيع الاستبانة والذي بلغ عددهم (54) عضو هيئة تدريس بأقسام المحاسبة في (3) جامعات بولاية الخرطوم وهي جامعة السودان وجامعة السودان العالمية وجامعة الرباط الوطني، وكان عدد الاستبانات المستردة والمقبولة 33 استبانة أي ما يمثل 61.11 % من عينة الدراسة والجدول الآتي يوضح ما سبق.

جدول (1) عدد الاستبانات الموزعة والمستردة والمقبولة للتحليل

البيان	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستردة	عدد الاستبانات المقبولة	نسبة الاستبانات المقبولة إلى الاستبانات الموزعة
قسم المحاسبة - الخرطوم	20	-	15	75.00 %
أقسام المحاسبة - السودان العالمية	23	3	12	52.17 %
قسم المحاسبة - الرباط الوطني	11	2	6	54.54 %
الإجمالي	54	7	33	61.11 %

ثانياً- أساليب جمع البيانات:

البيانات الثانوية: وقد تم التوصل إليها عن طريق مسح الأدبيات والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

البيانات الأولية: تم تصميم استبانة بهدف الحصول على هذه البيانات، حيث تم توزيع 54 استبانة على عينة الدراسة.

- الأساليب الإحصائية: تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في إصداره العشرين حيث تم احتساب قيم (كرونباخ ألفا) بهدف التحقق من ثبات أداة القياس ومعامل الالتواء للتأكد من أن البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي، ثم استخرجت التوزيعات التكرارية للخصائص الشخصية للعينة محل الدراسة للاستعانة بها في وصف العينة محل الدراسة، كما تم تحليل البيانات الأخرى للدراسة باستخدام أساليب التحليل الوصفي حيث استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى استخدام اختبار (TEST_T) لاختبار فرضيات الدراسة، وإيجاد معامل الارتباط والانحدار بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة.

ثالثاً- محددات الدراسة:

كان من أهم المحددات التي واجهت الباحث التوزيع الجغرافي الكبير للجامعات السودانية،

لذلك تم الاكتفاء بجامعة من ولاية الخرطوم (الخرطوم - السودان العالمية - الرباط الوطني)، كما اقتصرَت الدراسة على آراء عينة من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في هذه الجامعات خلال شهري فبراير ومارس 2012 م.

تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات : خصائص عينة الدراسة

تم تحليل القسم الأول من الاستبانة لوصف توزيع عينة الدراسة وفق الخصائص الشخصية والديموغرافية وكانت النتائج كما هو موضح بالجدول التالي :

جدول (2) وصف توزيع عينة الدراسة وفق وفق الخصائص الشخصية والديموغرافية

الخاصية	الفئة	التكرارات	النسبة المئوية
العمر	أقل من 30 سنة	2	6.1 %
	من 30 - أقل من 40 سنة	12	36.4 %
	من 40 - أقل من 45 سنة	11	33.3 %
	من 45 - أقل من 50 سنة	3	9.1 %
	50 سنة فأكثر	5	15.2 %
	المجموع	33	100 %
الجنس	ذكر	26	78.8
	أنثى	7	21.2
	المجموع	33	100 %
المؤهل العلمي	ماجستير	24	72.7
	دكتوراه	9	27.3
	أخرى	-	-
	المجموع	33	100.0
الدرجة العلمية	أستاذ	-	-
	أستاذ مشارك	-	-
	أستاذ مساعد	1	3.0
	محاضر	12	36.4
	محاضر مساعد	20	60.6
	المجموع	33	100 %

النسبة المئوية	التكرارات	الفئة	الخاصية
3.0	1	دائماً	مدى المشاركة في اتخاذ القرارات
21.2	7	غالباً	
51.5	17	أحياناً	
15.2	5	نادراً	
9.1	3	لا يتم على الإطلاق	
%100	33	المجموع	

النسبة المئوية	التكرارات	الفئة	الخاصية
%33.3	11	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
%27.3	9	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
%21.2	7	من 10 إلى أقل من 15 سنة	
%12.1	4	من 15 إلى أقل من 20 سنة	
%6.1	2	20 سنة فأكثر	
% 100	33	المجموع	
%84.8	28	عضو هيئة تدريس	الوظيفة الحالية في الجامعة
%12.1	4	رئيس قسم	
-	-	عضو في لجنة	
-	-	عميد كلية	
% 3.0	1	أخرى	
%100	33	المجموع	
12.1	4	مهمة جداً	مدى القناعة بأهمية المحاسبة الجنائية
51.5	17	مهمة	
27.3	9	متوسطة الأهمية	
6.1	2	قليلة الأهمية	
3.0	1	غير مهمة	
%100	33	المجموع	

و من بيانات الجدول السابق يمكننا توضيح الخصائص الشخصية والديموغرافية لعينة الدراسة كالآتي :

العمر :

توضح التكرارات والنسب المئوية أن العينة ممثلة لجميع الفئات العمرية وهذا يخدم أهداف الدراسة أكثر ، إذ لم تتركز العينة على فئة عمرية بعينها.

الجنس :

توضح التكرارات والنسب المئوية أن الذكور يمثلون أكثر من ثلثي عينة الدراسة حيث بلغ عددهم 26 وهو ما يمثل ما نسبته 8.78 % في حين بلغ عدد الإناث 7 وهو ما يمثل 21.2 % ولعل هذا يشير إلى قلة العنصر النسائي ضمن أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة محل الدراسة.

المؤهل العلمي :-توضح التكرارات والنسب المئوية أن ما نسبته 72.7 % من أفراد العينة هم من حملة الماجستير مما يشير إلى أن أغلب أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة محل الدراسة هم من حملة هذه الشهادة في حين لا يمثل حملة الدكتوراة إلا ما نسبته 27.3 % من عينة الدراسة.

الدرجة العلمية :

توضح التكرارات والنسب المئوية إن معظم الدرجات العلمية لأعضاء هيئة التدريس محل الدراسة هم محاضرون مساعدون إذ بلغت نسبتهم المئوية 60,6 % فيحين بلغ النسبة المئوية للمحاضرين 36.4 % ، أما الأساتذة المساعدون فهم لا يمثلون إلا ما نسبته 3 % من عينة الدراسة. مدى المشاركة في اتخاذ القرارات :-توضح التكرارات والنسب المئوية أن معظم أفراد العينة يشاركون غالباً أو أحياناً في اتخاذ القرارات وهذا ما ينعكس بشكل جيد على الدراسة إذ إن معظم أفراد العينة هم من الأفراد المؤثرين في اتخاذ القرارات بأقسامهم. عدد سنوات العمل في التدريس الجامعي :- توضح التكرارات والنسب المئوية أن أفراد العينة ممثلين لجميع فئات الخبرة القليلة والمتوسطة والكبيرة في التدريس الجامعي وهذا الاختلاف يمكن أن يفيد الدراسة.

الوظيفة الحالية بالجامعة :-توضح التكرارات والنسب المئوية أن معظم أفراد العينة هم أعضاء هيئة تدريس بأقسام المحاسبة محل الدراسة إذ بلغت نسبتهم 84.8 % من عينة الدراسة وهذا يعكس أن لهم علاقة مباشرة بالعملية التعليمية الأمر الذي يمكن أن يفيد الدراسة. مدى القناعة بأهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في التعليم العالي :-توضح التكرارات والنسب المئوية أن معظم أفراد العينة مقتنعون بشكل كبير جداً أو كبير بأهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في التعليم العالي بالجامعات السودانية وهذا مؤشر جيد ويخدم أهداف الدراسة.

اختبار درجة مصداقية البيانات :

تم إيجاد معامل المصدقية كرونباخ ألفا لردود عينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة للتأكد

من توفر الثبات الداخلي في أداة القياس والجدول التالي يعرض درجة مصداقية البيانات للجوانب الثلاث لمجالات الدراسة وذلك كما يلي :

جدول (3) نتائج اختبار درجة مصداقية البيانات باستخدام معامل كرونباخ ألفا

المتغيرات	مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية	مدى إدراك ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي	معوقات دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي	جميع الأسئلة
عدد الأسئلة	9	7	4	20
معامل كرونباخ ألفا	.932	.859	.718	.798

يبين الجدول رقم (16) نتائج معاملات كرونباخ ألفا للجوانب الثلاث لمجالات الدراسة ونجد أنها تفوق القيمة المقبولة 0.600، مما يعكس الثبات العالي لأداة الدراسة والاطمئنان إلى مصداقيتها.

اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات :

حيث تم إيجاد معامل الالتواء وذلك للتأكد من أن البيانات موزعة بشكل طبيعي، وتعتبر البيانات موزعة توزيع طبيعي إذا كانت قيمة معامل الالتواء تقل عن | 1 | والجدول التالي يبين نتائج هذه الاختبارات.

جدول (4) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي باستخدام معامل الالتواء

المتغيرات	مدى ادراك اهمية المحاسبة الجنائية	مدى ادراك ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي	معوقات دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي
عدد الأسئلة	9	7	4
معامل الالتواء	- .862	- .770	- .338

ومن بيانات الجدول السابق نلاحظ أن البيانات موزعة توزيع طبيعي إذ أن قيمة معامل الالتواء المطلقة لها أقل من الواحد الصحيح.

اختبار فرضيات الدراسة :

في اختبار فرضيات الدراسة تم الاسترشاد بنتائج التحليل الإحصائي الوصفي (الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية)، إذ تم تحديد مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية بموجب

المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة عن كل عنصر من العناصر، حيث تم إعطاء الإجابات (إلى حد كبير جدا - إلى حد كبير - إلى حد متوسط - إلى حد قليل - إلى حد قليل جدا) الدرجات (5 - 4 - 3 - 2 - 1) على التوالي، بالإضافة إلى استخدام اختبار (T) لاختبار فرضيات الدراسة، وإيجاد معامل الارتباط لقياس مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة للدراسة، واستخدام تحليل الانحدار لتحليل هذه العلاقة المفترضة.

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي :

تنص فرضية الدراسة الأولى على الآتي :

H_{01} : لا يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

حيث تم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي لإيجاد متوسط الإجابات لجميع فقرات الدراسة وانحرافاتها المعيارية والجدول الآتي يوضح نتائج هذا التحليل :

جدول (5)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات الفقرات المتعلقة بمدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية بولاية الخرطوم

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تعتبر المحاسبة الجنائية مجالاً مهماً ومفيداً في مجال الأعمال.	3.6364	.96236
2	في ضوء التطورات المتسارعة فإن الاستعانة بالمحاسب الجنائي لاكتشاف ومنع والوقاية من الغش والفساد المالي يعتبر أمر ضروري	3.8182	1.04447
3	يحقق الاعتماد على المحاسب الجنائي في مجال تقييم الأعمال لأغراض قانونية مثل خصومات المساهمين أو تصفية الشركة أو أي أغراض أخرى إلى تحقيق فاعلية وجودة أكبر في الأداء.	3.5455	.90453
4	في القضايا المتعلقة بالإهمال المهني يساعد المحاسب الجنائي في تحديد ما إذا كان هناك مخالفة للأخلاقيات المهنية ومعايير المراجعة من قبل المحاسب القانوني عند أداءه لعملية المراجعة.	3.6061	1.17099
5	الاستعانة بالمحاسب الجنائي سواء من ناحية المؤمن أو شركات التأمين للمساعدة في إعداد القضية والقيام بالتحليل المالي وتحديد الخسائر يحقق نتائج أفضل.	3.5758	.93643

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	رقم الفقرة
.97215	3.4848	يؤدي استخدام المحاسب الجنائي عند وجود نزاعات بين أطراف مختلفة إلى تسويتها وتوفير حل أمثل لجميع الأطراف.	6
.86712	3.4242	إن استخدام المحاسب الجنائي للقيام بالتحقيقات وتقديم الاستشارات القانونية يساعد في مقاضاة من قام بالغش والجرائم المالية الأخرى بشكل أفضل.	7
.86712	3.4242	الاستعانة بالمحاسب الجنائي عند قيام الشركة بتحقيقات داخلية تخص الجرائم المالية يؤدي إلى اكتشافها إن وجدت ومعالجة أي قصور في أنظمة الرقابة والمتابعة.	8
1.08275	2.8788	للمحاسب الجنائي دور رائد وحديث في التحقيقات الخاصة بالقضايا البيئية.	9
.79103	3.4882	جميع الفقرات	

من خلال النتائج الموضحة بالجدول السابق نلاحظ أن كل الإجابات كان متوسطها الحسابي أكبر من 3 كما أن الانحراف المعياري لها كان منخفضاً سواء لكل سؤال على حده أو للأسئلة مجتمعة فيما عدا الفقرة الأخيرة والمتعلقة بدور المحاسب الجنائي في التحقيقات البيئية مما يشير إلى أن أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية يدركون أهمية المحاسبة الجنائية.

أما الجدول رقم (6) فيوضح نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للفقرات المتعلقة بالفرضية الثانية التي تنص على : H_{02} : لا يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

جدول (6)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات الفقرات المتعلقة بمدى إدراك ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
10	تتضمن المحاسبة الجنائية معرفة بعدة علوم مثل القانون وعلم النفس وعلم الإجرام وتكنولوجيا المعلومات والاتصال وهذه العلوم مجتمعة لا يتضمنها أي مجال محاسبي آخر.	3.8485	1.20211
11	إن مجال فحص الغش هو مجال فرعي للمحاسبة الجنائية التي يمكن اعتبارها مجالاً أشمل وأوسع.	3.5455	1.17502
12	تعتبر المحاسبة الجنائية مكملة للمراجعة وليست جزء منه فالمحاسب الجنائي يبدأ من حيث انتهى مراجع الحسابات	3.5758	1.06155
13	إن دور مراجعي الحسابات الحاليين يعاني بعض القصور لعدة أسباب منها: أ. إن مراجعي الحسابات غير مسؤولين عن اكتشاف كافة حالات الغش بل هم مهنيون يقومون بتطبيق معايير المراجعة المقبولة عموماً (GAAS).	3.8485	1.09320
	ب. لمراجع الحسابات دور حاسم ومهم في عملية الإبلاغ المالي ولكنهم ليسوا ضامنين لدقة وموثوقية القوائم المالية.	3.3636	1.16775
14	يمكن التغلب على أوجه القصور السابقة وغيرها بدمج المحاسبة الجنائية ضمن مناهج التعليم العالي لإعداد محاسبين جنائيين مؤهلين في عدة مجالات مثل تقييم الأعمال وفحص الغش والجرائم المالية والتحقق المحاسبي الجنائي وغيره بما يلبي ويستجيب للتغيرات والحاجات المتزايدة في عالم الأعمال.	3.5455	1.03353
15	من الضروري إيجاد كيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي مثل تخصيص شعبة فرعية ضمن قسم المحاسبة لتدريس علوم ومهارات المحاسبة الجنائية.	3.3636	1.24545
16	من الضروري إعداد برامج تعليمية تكميلية من عدة فصول دراسية للمحاسبة الجنائية لخريجي الدراسات العليا والجامعات الراغبين في اكتساب علوم ومهارات هذا المجال.	3.5758	1.03169
	جميع الفقرات	3.5833	.80019

من خلال النتائج الموضحة بالجدول السابق نلاحظ أن كل الإجابات كان متوسطها الحسابي أكبر من 3 وبانحرافات المعيارية غير مرتفعة سواء لكل سؤال على حد ه أو للأسئلة مجتمعة مما يشير إلى أن أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية يدركون ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي.

أما الجدول رقم (7) فيوضح نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للفقرات المتعلقة بالفرضية الثالثة التي تنص على :

H_{03} : لا يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

جدول (7)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات الفقرات المتعلقة بوجود معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
17	عدم اقتناع إدارة الجامعة بجدوى وأهمية دمج المحاسبة الجنائية ضمن مناهجها.	3.2424	1.17341
18	لا توجد خطط محددة وواضحة لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي.	3.9697	1.15879
19	عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة التي يمكنها تدريس المحاسبة الجنائية.	3.9394	1.14399
20	التكلفة العالية لدمج المحاسبة الجنائية ضمن هذه المناهج.	3.1212	1.36376
	جميع الفقرات	3.5682	.89328

من خلال النتائج الموضحة بالجدول السابق نلاحظ أن كل الإجابات كان متوسطها الحسابي أكبر من 3 كما أن الانحرافات المعيارية لها كانت غير عالية وبذلك فأن نتائج التحليل الإحصائي الوصفي تشير إلى وجود معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس محل الدراسة ولعل من أهم هذه المعوقات انه لا توجد خطط محددة وواضحة لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي بالإضافة إلى عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة التي يمكنها تدريس المحاسبة الجنائية.

اختبار T :

تم تطبيق اختبار T لاختبار فرضيات الدراسة حيث تم صياغة الفرضية الأولى التي تنص

على :

H_{01} : لا يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

والفرضية البديلة لها والتي تنص على :

H_{11} : يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

رياضياً كالآتي:

$H_0: \mu < 3$ Upper - Tailed test

$H_1: \mu \leq 3$

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية الأولى وذلك كما يلي :

جدول (8)

اختبار T للفرضية الأولى

	Test Value = 3				
	قيمة t المحسوبة	درجات الحرية df	الدلالة الإحصائية Sig. (2-tailed)	Confidence% 95 Interval of the Difference	
				Lower	Upper
مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية	3.545	32	.001	.2077	.7687

قيمة T.95 الجدولية بدرجات حرية $32 = 1.697$.

بمقارنة T المحسوبة مع T الجدولية نجد أن T المحسوبة أكبر، رفض العدمية التي تنص على أنه لا يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد إدراك لأهمية المحاسبة الجنائية لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

كما تم صياغة الفرضية الثانية التي تنص على

H_{02} : لا يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

و الفرضية البديلة لها والتي تنص على :

H_{12} : يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

رياضياً كالآتي:

$H_0: \mu < 3$ Upper - Tailed test

$H_1: \mu \geq 3$

و الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية الثانية وذلك كما يلي :

جدول (9) اختبار T للفرضية الثانية

	Test Value = 3				
	قيمة T المحسوبة	درجات الحرية df	الدلالة الإحصائية Sig. (2-tailed)	Confidence% 95 Interval of the Difference	
				Lower	Upper
مدى إدراك ضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي	4.188	32	.000	.2996	.8671

قيمة T.95 الجدولية بدرجات حرية $32 = 1.697$.

ومقارنة T المحسوبة مع T الجدولية نجد أن T المحسوبة أكبر رفض العدمية التي تنص على أنه لا يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد إدراك لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

كما تم صياغة الفرضية الثالثة التي تنص على :

H_{03} : لا يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية. والفرضية البديلة لها والتي تنص على :

H_{13} : يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية. رياضيا كالآتي:

$H_0: \mu < 3$ Upper - Tailed test

$H_1: \mu \geq 3$

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية الثالثة وذلك كما يلي :
جدول (10)

اختبار T للفرضية الثالثة

	Test Value = 3				
	قيمة t المحسوبة	درجات الحرية df	الدلالة الإحصائية Sig. (2-tailed)	Confidence% 95 Interval of the Difference	
				Lower	Upper
وجود معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي	3.654	32	.001	.2514	.8849

قيمة T.95 الجدولية بدرجات حرية $32 = 1.697$.

و بمقارنة T المحسوبة مع T الجدولية نجد أن T المحسوبة أكبر رفض العدمية التي تنص على أنه لا يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية بالمنطقة الغربية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات السودانية.

تحليل الارتباط :

تم قياس مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة (العمر، الجنس، المؤهل العلمي، الدرجة العلمية، مدى المشاركة في اتخاذ القرارات، الخبرة العملية، الوظيفة الحالية، مدى القناعة بأهمية المحاسبة الجنائية) ومتغيرات الدراسة التابعة المتمثلة في (إدراك أهمية المحاسبة الجنائية، ضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي، إدراك معوقات ذلك) من خلال إيجاد معامل الارتباط بينهم (R)، والجدول التالي يوضح ذلك :

جدول (11) تحليل الارتباط للعلاقة بين المتغيرات المستقلة ومستوى إدراك أهمية المحاسبة

الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي

المتغيرات التابعة	معامل الارتباط Pearson Correlation	الدلالة الإحصائية Sig
إدراك أهمية المحاسبة الجنائية	.849	.000
إدراك ضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي	.815	.000

Significant at P Value 5 % or Less

توضح بيانات الجدول السابق وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة ومستوى الإدراك لأهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم الجامعي عند مستوى معنوية 5 % كما يظهر تحليل بيرسون للارتباط Pearson Correlation.

تحليل الانحدار المتعدد :

تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لتحليل العلاقة المفترضة بين المتغيرات المستقلة ومدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي عند مستوى معنوية 5 % والجدول التالي يوضح ذلك :

جدول (12)

تحليل الانحدار المتعدد للعلاقة بين المتغيرات المستقلة ومستوى ادراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي

المتغيرات التابعة	القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة Adjusted R ²	الدلالة الاحصائية Sig
إدراك أهمية المحاسبة الجنائية	.720	.000
إدراك ضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي	.665	.000

توضح بيانات الجدول السابق أن المتغيرات المستقلة لها قدرة تفسيرية عالية لمستوى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي عند مستوى معنوية 5 % ومن التحليلات السابقة فإنه يمكن القول إن مستوى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم الجامعي يرجع إلى المتغيرات المستقلة المتمثلة في الخصائص الشخصية (العمر، الجنس، المؤهل العلمي، الدرجة العلمية، مدى المشاركة في اتخاذ القرارات، الخبرة العملية، الوظيفة الحالية، مدى القناعة بأهمية المحاسبة الجنائية) لأعضاء هيئة التدريس بالجامعات السودانية.

النتائج :

1. إدراك أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية لأهمية المحاسبة الجنائية.
2. إدراك أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات السودانية لضرورة دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من خلال تخصيص شعبة فرعية ضمن قسم المحاسبة لتدريس علوم ومهارات المحاسبة الجنائية وإعداد برامج تعليمية تكميلية من عدة فصول دراسية للمحاسبة الجنائية لخريجي الدراسات العليا والجامعات الراغبين في اكتساب علوم ومهارات هذا المجال.
3. توجد معوقات تمنع دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس محل الدراسة ولعل من أهم هذه المعوقات أنه لا توجد خطط محددة وواضحة لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي بالإضافة إلى عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة التي يمكنها تدريس المحاسبة الجنائية.
4. يعزى مستوى الإدراك لأهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي إلى المتغيرات الآتية : العمر، الجنس، المؤهل العلمي، الدرجة العلمية، مدى المشاركة في اتخاذ القرارات، الخبرة العملية، الوظيفة الحالية، مدى القناعة بأهمية المحاسبة الجنائية لأعضاء هيئة التدريس بالجامعات السودانية.

التوصيات :

1. وجوب تعزيز إدراك أعضاء هيئة التدريس في الجامعات السودانية بأهمية المحاسبة الجنائية وتعريفهم بمزايا استخدامها في مجالات الأعمال المختلفة من خلال إقامة المؤتمرات والندوات العلمية الخاصة بذلك وتشجيع البحث العلمي والعملي في هذا المجال.
2. البدء في العمل على إيجاد آلية لكيفية دمج المحاسبة الجنائية في مناهج التعليم العالي وتخصيص ميزانيات لتنفيذ هذه الآلية والاستفادة من الخبرات العربية والدولية في هذا المجال.
3. البدء في تدريب الكوادر البشرية التي سيكون لها دور في تعليم المحاسبة الجنائية بالجامعات السودانية في الدول التي لها خبرة كبيرة في مجال المحاسبة الجنائية.

المصادر والمراجع:

- (1) What Is Forensic Accounting ?www.indiaforensic.com , 2013.
- (2) Hopwood , William S. , et. al. ,(2008) , Forensic Accounting , New York : McGraw-Hill,P.3.
- (3) Bologna , Jack. & Robert J. Lindquist ,(1987) , Fraud Auditing and . Forensic Accounting ,New York : John Wiley & Sons , P.33
- (4) كريم عبد الحفيظ محمد، عبد الرزاق حسين الطاهر،(2005)، « المحاسبة والمراجعة الجنائية كمجال جديد في مهنة المحاسبة »، مجلة دراسات في المال والأعمال، العدد 7، كلية المحاسبة الرباط الوطني، ص 126 - 162.
- (5) Sigel, Joel G & Jaek. Shim ,(2006) , Accounting Hand Book , 4th Edition Barron's, Educational Series , inc, PP. 433-445.
- (6) Golden , Thomas W. , et. al. ,(2006),A Guide To Forensic Accounting Investigation , NewJersey : John Wiley & Sons , Inc , p. 244-530.
- (7) Kranacher , Mary- Jo , et. al. ,(2008), A Model Curriculum for Education in Fraud and Forensic Accounting , Issues In Accounting Education , Vol 23 , No 4 , PP. 505 - .915
- (8) Ramamoorti , Sridhar , (2008) , The Psychology and Sociology of Fraud : integrating The Behavioral Sciences Component into Fraud and Forensic Accounting Curricula , Issues in Accounting Education , Vol 23 , No 4 , PP. 521-533.
- (9) Pearson , Timothy A. & Tommie W. Singleton ,(2008) , Fraud and Forensic Accounting in the Digital Environment , Issues In Accounting Education , Vol 23 , No 4 , PP. 545 - 559.
- (10) Heitger , Lester E. & Dan L. Heitger ,(2008) , Incorporating Forensic Accounting and Litigation Advisory Services Into the Classroom “ Issues in Accounting Education , Vol 23 , No 4 , PP. 561-572.
- (11) Curtis ,George E. , (2008) ,Legal and Regulatory Environments and Ethics : Essential Components of Fraud and Forensic Accounting Curriculum , Issues in Accounting Education , Vol 23 , No 4 , PP. 535-543.
- (12) قمبر ، جميلة سعيد،(2014) «قياس مدى ادراك اهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية ، المجلة الجامعية ، العدد16، المجلد 1.

- (13) صيام ، وليد زكريا (2019) ، « أثر تطبيق تقنيات المحاسبة الجنائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة العامة الأردنية عن وجهة نظر المحاسبين القانونيين ، « المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال ، الاردن ، مجلد 7 ، العدد 2 ، ص ص 199:225.
- (14) Hegazy, Sarah, Alan Sangster, and Amr Kotb(2017). "Mapping Forensic Accounting in the UK." Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. PP 34:54.
- (15) حسن ، عادل محمد(2015) ، « دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية : بحث ميداني من وجهة نظر المراجعين بماكتب المراجعة، « المجلة الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا ، الولايات المتحدة الامريكية ، مجلد 6، العدد 18 ، 123-136 .