



**أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية علي جودة
المراجعة الداخلية: دراسة ميدانية بدولة الكويت**

**Impact of Applying Government Financial Management
Information System on Quality of the Internal Audit: A field study
in Kuwait**

أ/ نواف خالد سعود الفاضل

د / هالة عبد الفتاح العجمي
مدرس المحاسبة
كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ

أ.د / يوسف عبد القادر عبد الوهاب
أستاذ المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ
المجلد (١٠) - العدد (١٨) - الجزء الرابع
يوليو ٢٠٢٤م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

ملخص البحث:

هدف البحث إلى دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية. ولتحقيق هذا الهدف، قام الباحثين بتوزيع استبيان على عينة شملت من المراجعين الداخليين ومساعدى المراجعين الداخليين، ورئيس قسم المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بدولة الكويت. وقد بلغ عدد قوائم الاستبيان المقبولة والصالحة للتحليل (١٨٨) استبيان. وقد توصلت نتائج التحليل الإحصائي للبيانات إلى وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ووجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ووجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية. وبناء عليه، تشير نتائج الاختبارات الإحصائية إلى قبول الفرض البحثي البديل القائل بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

الكلمات المفتاحية: نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية، جودة المراجعة الداخلية، الوحدات الحكومية الكويتية.

Abstract

This research aimed to examine the impact of Government Financial Management Information System on Quality of the Internal Audit. To achieve this goal, the researcher distributed a questionnaire to a sample that included internal auditors, internal auditor assistants, and the head of the internal audit department in government units in the State of Kuwait. The number of acceptable questionnaires lists suitable for analysis reached (188) questionnaires. The results of the statistical analysis of the data revealed that:

- 1- There is a statistically significant impact of Government Financial Management Information System for payments and receipts on Quality of

- the Internal Audit.
- 2- There is a statistically significant impact of Government Financial Management Information System for the public sector budget on Quality of the Internal Audit.
 - 3- There is a statistically significant impact of Government Financial Management Information System for fixed assets on Quality of the Internal Audit.

Accordingly, the results of the statistical tests indicate acceptance of the alternative research hypothesis that There is a statistically significant impact of Government Financial Management Information System on Quality of the Internal Audit.

Keywords: Government Financial Management Information System, Quality of the Internal Audit, Kuwaiti government units.

الإطار العام للبحث:

١/١ مقدمة البحث:

في إطار سعي الحكومة الكويتية لتدعيم دور الرقابة المالية في عملية إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة من خلال آليات عديده للحد من الفساد المالي وتوفير مزيد من الشفافية على أعمال الحكومة، ومن أهم تلك الآليات سن القوانين الحاكمة التي تدعم الرقابة بالإضافة إلى التحسين المستمر للنظام المحاسبي الحكومي، جاءت توجيهات معالي نائب رئيس مجلس الوزراء ووزير المالية بدولة الكويت، وتماشيا مع المعايير المحاسبية الحكومية الدولية قامت وزارة المالية بالتطبيق الفعلي لنظام ادارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) Government Financial Management Information System على كافة الجهات الحكومية (وزارات – هيئات ملحقة) بدءاً من السنة المالية ٢٠١٦/٢٠١٧، حيث تم تنفيذ جميع الاختبارات المطلوبة لهذه النظم، وتم تجربتها على مدى أكثر من عامين بالجهات الحكومية قبل الاعتماد النهائي بتطبيقها، وقد أثبتت الاختبارات جودة وجاهزية النظم للتطبيق على مستوى الدولة، وتم اتخاذ جميع الإجراءات الكفيلة بنجاح هذا التطبيق. حيث قام معالي نائب رئيس مجلس الوزراء ووزير

المالية بمخاطبة السادة الوزراء لتوجيه الجهات التابعة لهم ببدء التطبيق الفعلي للنظام اعتباراً من ٢٠١٦/٠٤/٠١، والجدير بالذكر أن هذه النظم الإدارية المالية الحكومية تعد من أفضل النظم على مستوى العالم للتطبيق في الحكومات والمؤسسات الكبرى، وقد تم تطوير تلك النظم المالية من قبل شركة أوراكل العالمية (Oracle)، وهي من النظم الجاهزة ومبنية مع أحدث الممارسات العالمية لإدارة الأعمال المختلفة بالحكومات والمؤسسات. حيث تم تهيئة البيئة المطلوبة لهذه النظم المالية الجاهزة لتتوافق مع التطبيق بدولة الكويت، وتهدف هذه النظم إلى تحقيق التالي: توفير دورة مستنديه متكاملة لتنفيذ المعاملات المالية والإجراءات المتعلقة بها آلياً، - تساهم في تطوير أداء الأعمال بالجهات الحكومية، - رفع كفاءة العاملين بالشئون المالية لدى الجهات الحكومية، - رفع كفاءة الرقابة المطلوبة للعمليات المالية، ويستطيع النظام توفير تقارير دقيقة عن توزيع واستخدام الموارد المالية، وتحسن من نوعية هذه البيانات، مما يجعلها أداة أكثر فاعلية لدعم اتخاذ القرار. وقد قامت الوزارة خلال الفترة السابقة بتدريب الكوادر العاملة بجميع الجهات الحكومية، كما وفرت فرق عمل من المختصين بهذه النظم لدعم التطبيق ميدانياً بالجهات الحكومية المختلفة. وبناءً على قرار التطبيق، تم إيقاف جميع النظم السابقة (النظم المالية المتكاملة (IFS) integrated financial systems، النظم المتكاملة لإدارة المخزون (IIMS) Integrated inventory management systems) ابتداءً من ٢٠١٦/٠٤/٠١، وتم إيقاف التعامل بها بشكل نهائي عند اقفال الحساب الختامي للسنة المالية ٢٠١٥-٢٠١٦ (وزارة المالية الكويتية، ٢٠١٥).

ويعرف (الشبل، ٢٠١٣) نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) بأنه نظام معلومات مالي محاسبي يشمل جميع العمليات المحاسبية والإجراءات الحكومية وهو أحد المشاريع التي التزمت بها وزارة المالية لتوحيد الإجراءات والعمليات المحاسبية في مختلف الدوائر والوزارات الحكومية لزيادة الكفاءة والاداء لترشيد النفقات من خلال إدارة ذات فعالية، واستطاعتها ربط الإنفاق بالموارد المالية المتاحة.

ويتكون الهيكل التنظيمي لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الكويتية من مجموعة من الانظمة والتي تعمل بترابط مع بعضها البعض لتحقيق أهداف النظام (وزارة المالية الكويتية، ٢٠١٦) وهذه الانظمة الفرعية هي: نظام المدفوعات والمقبوضات، ونظام الأستاذ العام، ونظام موازنة القطاع العام، ونظام الأصول الثابتة، ونظام المشتريات، ونظام المخزون، ونظام إدارة النقدية، ونظام الشراء الجماعي، ونظام إدارة المركبات (النقلية)، ونظام إدارة العقارات (أراضي ومباني)، ونظام إدارة عقود الصيانة (العقارات)، ونظام المنح والإعانات.

من ناحية أخرى يقع على عاتق الوحدات الحكومية مسؤولية تحقيق العديد من الأهداف العامة، التي لا تهدف لتحقيق الربح، بالإضافة إلى القيام بالخدمات الأساسية والتنمية الاقتصادية والاجتماعية، ومع تزايد حالات المخالفات المالية والمحاسبية والإدارية، وذلك لعدم اهتمام الإدارة بتفعيل مقومات وأدوات الرقابة الداخلية، حيث أن الإدارة مهما تمتلك من مهارات وقدرات وامكانيات فهي لا تستطيع أن تغطي كافة النواحي الإدارية، وأن مدير الوحدة في الوحدات الحكومية ليس خبيراً في كل المجالات، مما دعي للاستعانة بأشخاص تتوافر فيهم الكفاءة العلمية والخبرة العملية ويتسمون بالاستقلالية في آرائهم ونظرتهم للأمور ليقوموا بدور المراقبة المالية والإدارية، وتقديم التوصيات والمقترحات لمراقبة وتحسين وتطوير الأداء، وتلعب وظيفة المراجعة الداخلية دوراً هاماً في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح حيث تساعد في فحص الأنشطة المالية والإدارية والتشغيلية وتقييم أدائهم وتزويد الإدارة بالتنفيذية في كافة المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط الداخلي وحماية الأصول التي تقع تحت مسؤوليتهم (أبو محمد، ٢٠١٩، ص ١٧٥).

وفيما يتعلق بجودة وظيفة المراجعة الداخلية فقد حددت المنظمات والهيئات المهنية المحاسبية العوامل الضرورية لضمان جودة وظيفة المراجعة الداخلية، حيث قام المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) عام ١٩٧٥م بإصدار معيار المراجعة رقم (٩) بعنوان " آثار وظيفة المراجعة الداخلية على نطاق عملية المراجعة الحيادية"، الذي أوضح فيه العوامل الثلاثة التي تؤخذ في الاعتبار من قبل المراجعين الخارجيين لتقييم مدى اعتمادهم على عمل المراجعين الداخليين، وهذه العوامل : كفاءة المراجعين الداخليين ، موضوعية المراجعين الداخليين، وعمل المراجعين الداخليين المؤدى (عامر و عامر، ٢٠١٨). ويمكن قياس "جودة المراجعة الداخلية" من خلال ثلاثة عوامل محددة لجودة المراجعة الداخلية وهي (الكفاءة المهنية - الاستقلالية والموضوعية - جودة الأداء)، وذلك وفقاً لما أشارت إليه معايير المراجعة الداخلية، ويمكن التعبير عن هذه العوامل من خلال ثمانية عناصر او بنود تمثل مؤشرا لجودة المراجعة الداخلية وهي (الخبرة - الشهادات المهنية - التدريب - التبعية التنظيمية - الموضوعية - وجود دليل المراجعة الداخلية - حجم قسم المراجعة الداخلية - جودة أداء قسم المراجعة الداخلية) (يوسف، ٢٠١٧)

ويتم النظر لوظيفة المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي باعتبارها جزءا مكملا للإدارة المالية الحكومية، وعنصرا أساسيا لقوة النظام المالي في القطاع الحكومي، وآلية هامة لحكومة القطاع

الحكومي، بالإضافة إلى أنها أداة لتحسين أداء هذا القطاع، ومنع واكتشاف الفساد وحماية المال العام (Van, 2005).

٢/١ مشكلة البحث:

يعتبر القطاع الحكومي أهم قطاع في الدولة لدورة الكبير من خلال الأعمال التي يقوم بها عن طريق الوحدات الحكومية وذلك في تنمية الجانب الاجتماعي والاقتصادي، لما فرضه عصر العولمة من تغيرات كثيرة في مختلف المجالات التي كان انعكاسها واضحاً في جميع الأسواق المحلية والعالمية، وأصبح من الضروري مواكبة التطور في العصر الحديث لدعم وتعزيز الإصلاح الاجتماعي والاقتصادي وكافة الجوانب وتحقيق جميع الأهداف التي تؤدي إلى التميز والنجاح. ويعتبر تطبيق نظام (GFMIS) بمثابة نقلة نوعية في المجالات المحاسبية الحكومية من خلال استبدال المحاسبة التقليدية المتضمنة بالأساليب الورقية واليدوية بأساليب أخرى محوسبة وحديثة وجعل جميع الإجراءات والانظمة المحاسبية والمالية المتبعة في الدوائر والوزارات الحكومية محوسبة (الموقع الرسمي لنظام GFMIS).

وتعد عملية المراجعة الداخلية عنصر مهم في الرقابة على المؤسسة، من خلال الطرق والوسائل التي تستخدمها الإدارة وذلك لتوفير المعلومات والتقارير المستمرة. وتلعب عملية المراجعة الداخلية الدور الرئيسي في دعم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، حيث تعتبر الحاجة الملحة لضرورة تحسين الأداء الرقابي في المؤسسات، ويمكن ارجاع هذا الأمر وأسباب ظهوره إلى زيادة حالات الفشل في المؤسسات، والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل بها المؤسسات (الجرد، ٢٠٠٨).

وقد عرف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي المراجعة الداخلية بأنها " نشاط رقابي مستقل، موضوعي، واستشاري، من شأنه تقديم التأكيدات اللازمة وإبداء التوصيات التي تحقق قيمة مضافة تزيد من فعالية المنشأة. ويساعد هذا النشاط على تحقيق أهداف المنشأة من خلال تحسين فعالية إجراءات كل من إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة الشركات" (يوسف، ٢٠١٧). وبالتالي تسعى هذه الدراسة الى قياس أثر تطبيق نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية. ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث في السؤال البحثي الرئيسي التالي:

ما أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية؟

وينقسم هذا السؤال الرئيسي للأسئلة البحثية الفرعية التالية

- ١- ما أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية؟
- ٢- ما أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية؟
- ٣- ما أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية؟

٣/١ هدف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في:

دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية

وينقسم هذا الهدف الرئيسي للأهداف البحثية الفرعية التالية

- ١- دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.
- ٢- دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.
- ٣- دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٤/١ أهمية البحث:

يمكن إبراز أهمية البحث من حيث الأهمية العلمية والعملية على النحو التالي:

١/٤/١ الأهمية العلمية للدراسة:

تستمد الدراسة أهميته العلمية من قلة الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت موضوع أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS لحدثة تطبيق هذه الأنظمة ومدى تأثيرها على المراجعة الداخلية بما تفرضه من ضرورة توافر كوادر مؤهلة ومدربه للقيام بمراجعتها.

٢/٤/١ الأهمية العملية للدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميته العملية من خلال تسليط الضوء و ليس ء على نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS المستخدمة في الوحدات الحكومية بدولة الكويت لضبط وتحسين جودة المعلومات المحاسبية وبيان أثره على تحسين جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وأيضاً من إمكانية تقديم نتائج وتوصيات تسهم بشكل ايجابي في زيادة منفعة GFMIS والعمل على توفير كل ما يلزم من دعائم للقائمين على المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٥/١ فروض البحث

في ضوء طبيعة مشكلة البحث والهدف منها، يمكن صياغة فروض البحث على النحو التالي:
يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

وينقسم هذا الفرض الرئيسي للفروض البحثية الفرعية التالية:

- ١- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.
- ٢- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.
- ٣- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٦/١ منهجية البحث:

اعتمد هذا البحث على إستخدام المنهجين التاليين:

١/٦/١ المنهج الاستنباطي: وذلك من خلال استعراض أهم الدراسات السابقة التي تناولت تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية وكذلك المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية، وكذلك عرض وتحليل للبحوث المنشورة بالدوريات والمجلات العلمية وتقويم ما توصلت إليه من نتائج من أجل اشتقاق فروض الدراسة.

٢/٦/١ المنهج الاستقرائي: يستخدم الباحثون المنهج الاستقرائي لبناء الدراسة الميدانية من خلال تصميم قائمة استقصاء وتوزيعها على عينة الدراسة من أجل الحصول على البيانات اللازمة لقياس متغيرات الدراسة واختبار الفروض البحثية واستخلاص النتائج.

٧/١ خطة البحث:

يتناول الباحثون الجزء الباقي من البحث في النقاط التالية: الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع البحث، والإطار النظري للبحث، والدراسة الميدانية، وخلص نتائج وتوصيات ومجالات البحث المستقبلية.

٢. الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع البحث:

تم تقسيم الدراسات السابقة إلى ثلاث مجموعات وسوف يتم عرض الدراسات الخاصة بكل مجموعة مرتبة ترتيباً تصاعدياً (أي من الأقدم إلى الأحدث) كما يلي:

١/٢ المجموعة الأولى: الدراسات التي تناولت تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية.

١. دراسة (مرعي، ٢٠١٩) بعنوان: "أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية

"GFMIS" على جودة التقارير المالية الحكومية" "دراسة نظرية"

هدف هذا البحث الكشف عن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS على جودة التقارير المالية الحكومية. تسعى الحكومة المصرية لتدعيم دور الرقابة في عملية إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة من خلال آليات عديدة للحد من الفساد المالي وتوفير مزيد من الشفافية على أعمال الحكومة، ومن أهم تلك الآليات سن القوانين الحاكمة التي تدعم الرقابة فضلاً على التحسين المستمر للنظام المحاسبي الحكومي، وتطرق البحث إلى آفاق نظام الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي المصري من خلال المحاور التالية، أوضح المحور الأول نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS. ألقى المحور الثاني الضوء على التحول نحو إنشاء وتفعيل حساب الخزانة الموحد TSA. تناول المحور الثالث منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني GPS. وتوصلت نتائج البحث إلي: أن تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) يؤثر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشرط توافر الكوادر الفنية المؤهلة للتعامل مع هذا النظام، كما يوفر تطبيق هذا النظام معلومات مفيدة في مجال الاستثمار واتخاذ القرار المناسب لمتخذي القرار الحكومي.

٢. دراسة (ابو عمره والزعبي، ٢٠١٩) بعنوان: "أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في ترشيد الإنفاق الحكومي لدى الوزارات الأردنية"

استهدفت الدراسة بيان أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في ترشيد الإنفاق الحكومي لدى الوزارات الأردنية، تكون مجتمع الدراسة من كافة الوزارات الأردنية والتي بلغ عددها (٢٥) وزارة، وتم أخذ عينة عشوائية بسيطة تتألف من (١٥) وزارة، حيث تتمثل وحدة المعاينة بكل من العاملين في الأقسام المالية في هذه الوزارات وحسب المسميات الوظيفية الآتية: (مدير مالي، مساعد مدير مالي، رئيس قسم النفقات، محاسب النفقات، رئيس قسم شعبة الموازنة، محاسب مشتريات)، وتم توزيع (١٥٠) استبانة عليهم، واسترد منها (١٤٧) استبانة، استبعد منها (٣) استبانات ليكون المتبقي (١٤٤) استبانة صالحة للتحليل، و عليه تكون عينة الدراسة . وتوصلت نتائج الدراسة إلي وجود أثر لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في ترشيد الإنفاق الحكومي لدى الوزارات الأردنية.

٣. دراسة (أحمد، ٢٠٢٠)، بعنوان: "أثر تطبيق نظام معلومات إدارة مالية الحكومة GFMIS على فعالية بيئة الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية"

استهدفت هذه الدراسة اختبار أثر تطبيق نظام معلومات إدارة مالية الحكومة GFMIS على فعالية بيئة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية، واعتمد الباحث على أسلوب الحصر الشامل لمجتمع الدراسة والذي تمثل في ممثلي وزارة المالية المصرية بمحافظة الدقهلية وبلغ عددهم ٢٢٤ موظفاً. وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي قوي لأبعاد نظام معلومات إدارة مالية الحكومة GFMIS وما يكمله من نظم الدفع والتحصيل الإلكترونية الحكومية GPS & GPOS (جودة النظام وجودة الخدمة وجودة المعلومات وجودة العنصر البشري) على فعالية بيئة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية، وقد أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بتحسين جودة أبعاد نظام معلومات إدارة مالية الحكومة GFMIS لزيادة جودة النظام نفسه والنظم المكمل له وبالتالي زيادة فعالية بيئة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية.

٤. دراسة (كمال، ٢٠٢١) بعنوان: "فاعليات تطبيق أساليب ومداخل الهندسة المالية على القطاع الحكومي المصري بهدف رفع كفاءة الأداء المالي"

استهدفت الدراسة بيان إجراءات تطبيق مداخل الهندسة المالية على النظام الحكومي المصري، حيث ان التطور الحادث في النشاط الحكومي يتطلب إجراءات إضافية وفعاله مبتكره، مما أدى الي ضرورة

البحث نحو إيجاد أسلوب ملم بكل الاتجاهات الحديثة الداخلة على النظام الحكومي لضمان كفاءة النظام المالي وإدارة المخاطر الناتجة عن تطبيق الاتجاهات الحديثة للوحدة الحكومي. وتوصلت نتائج الدراسة إلي أن مداخل الهندسة المالية التي تحقق ابتكار لنظم المعلومات وقواعد البيانات وتصميم نظم الالكترونية، فهي بمثابة فن صياغة حلول ابداعية يهدف الي ابتكار نظم المعلومات بما يضمن اداره مخاطر وامان في التعاملات المالية الالكترونية بالشكل الذي يضمن للمنظمات المالية التخطيط لمستقبلها وخدمة أهدافها، بالإضافة الي كونها مصدر من مصادر ابتكار أدوات التمويل وتقديم ادوات ومنتجات مالية حديثة لتلبية احتياجات المؤسسات المالية لتحسين الأداء المالي وزيادة الإيرادات ، الي جانب اهم مداخلها الذي ركزت عليه الدراسة في الابداع والابتكار لبرامج حاسوبية او استحداث انظمه جديده او تطوير النظم المحاسبية المتمثلة حاليا في تطبيق (نظام المعلومات المالية GFMIS، الدفع الالكتروني GPS والتحصيل الالكتروني GPOS).

٥. دراسة (محمد، ٢٠٢١)، بعنوان: "أثر تطبيق نظام "GFMIS" على خصائص المعلومات

المحاسبية كمدخل لتحسين جودة التقارير المالية: دليل تطبيقي من وزارة المالية المصرية"

استهدفت الدراسة بيان أثر نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية Government Financial Management Information System (GFMIS) على المعلومات المحاسبية عبر الخصائص النوعية والمعرزة وجودة التقارير المالية الحكومية. اعتمدت الدراسة على التطبيق الفعلي لوزارة المالية لعينة مكونة من (٣٨٤) من موظفي وزارة المالية والمديريات المالية والوحدات الحسابية لبعض الجامعات المصرية المعنية بتطبيق GFMIS لاختبار فروض البحث ممثلة في قياس تأثير نظام GFMIS على كل من (الرقابة الداخلية / المساءلة المحاسبية / حوكمة تكنولوجيا المعلومات)، بالإضافة إلى قياس تأثيره على المعلومات المحاسبية الحكومية عبر الخصائص النوعية وكذلك الخصائص المعرزة، انتهاءً بتأثيره على جودة التقارير المالية الحكومية عبر اتساع نطاق الإفصاح المحاسبي وتحسين المحتوى والمضمون للمعلومات وارتفاع درجة المنفعة وخفض حالة عدم تماثل المعلومات. وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير لنظام GFMIS على المعلومات المحاسبية في زيادة المحتوى والمنافع المتولدة من المديريات المالية والوحدات الحسابية الموازنة فهناك علاقة إيجابية من المعلومات المحاسبية وجودة التقارير المالية، فنظام GFMIS يساهم في زيادة منفعة المعلومات المحاسبية مما له الأثر على ارتفاع جودة التقارير المالية وزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي والتحول من الإفصاح الاختياري إلى الإفصاح الإجمالي. كما أوضحت أن نظام GFMIS يساعد في إضفاء الثقة في

المعلومات المحاسبية في ظل ضعف نظم الرقابة الداخلية. وتوصي الدراسة بضرورة تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات كإطار مكمل لنظام GFMIS لأغراض تقييم المخاطر لخفض الفساد المالي والإداري.

٦. دراسة (حافظ، ٢٠٢١)، بعنوان: "الدور المعدل للتدريب في العلاقة بين استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومة (GFMIS)".

استهدفت هذه الدراسة التعرف على الدور المعدل للتدريب في العلاقة بين استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومية وفعالية الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية وذلك بالتطبيق على جامعة المنصورة كأحد الوحدات الحكومية العامة، حيث يعد نظام إدارة معلومات مالية الحكومة GFMIS أحد أوجه ميكنة النظام الحكومي في مصر والذي بدأته جمهورية مصر العربية في عام ٢٠٠٤، سعياً إلى تحقيق العديد من الأهداف ومنها كفاءة وفعالية استخدام الموارد المالية الحكومية والشفافية والافصاح والمساءلة وغيرها من الأهداف التي تهدف في مجملها إلى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، ومن أجل قياس مدى تحقيق النظام لأهداف الرقابة الداخلية فقد استخدمت الباحثة مكونات اطار COSO للرقابة الداخلية لقياس مدى تحقيق استخدام نظام GFMIS لأهداف الأطر العالمية والمقبولة قبولاً عاماً للرقابة الداخلية باعتباره الإطار المقبول قبولاً عاماً في تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية. وتم توزيع قوائم الاستقصاء على مستخدمي النظام في الوحدات الحكومية في جامعة المنصورة من موظفي الوحدات وممثلي وزارة المالية بالإضافة إلى مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات القائمين بمراجعة هذه الوحدات في الجامعة بعدد ١٦٠ قائمة، وبنسبة استجابة من قبل أفراد العينة ٨٠,٦ % أي ١٢٩ مفردة. وقد توصلت الدراسة إلى عدم وجود اختلاف معنوي في آراء مفردات عينة الدراسة حول أهمية استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومية وفقاً للوظيفة (موظف بالوحدة الحسابية ، ممثل وزارة المالية / مراجع بالجهاز المركزي للمحاسبات)، في حين توجد اختلافات معنوية في آراء مفردات عينة الدراسة حول أهمية استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومة وفقاً لاختلاف الخبرة الوظيفية والخبرة في التعامل مع نظم المعلومات، كما توصلت إلى أن استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومة يؤدي إلى تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية ، وأخيراً توصلت إلى الدور المعدل لتدريب مستخدمي النظام في العلاقة بين استخدام نظام إدارة معلومات مالية الحكومة وفعالية بيئة الرقابة الداخلية.

٧. دراسة (عزام وآخرون، ٢٠٢٣)، بعنوان: دور نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS في تحسين الرقابة علي المال العام: دراسة ميدانية بهيئة الإسعاف المصرية

استهدف البحث تقييم أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS كأحد النظم المالية الحديثة التي تتبناها الدولة في الآونة الأخيرة على تحسين الرقابة على المال العام والكشف عن حالات الفساد المالي والإداري. وقد تمثلت الدراسة الميدانية في كافة الوحدات الإدارية لهيئة الإسعاف المصرية التابعة لوزارة الصحة المصرية، والتي يبلغ عددها ٧ وحدات رئيسية، والتي تلتزم بتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS، وتتمثل عينة الدراسة من المسؤولين عن الإدارة العليا ومسؤولي الإدارة المالية ومسؤولي إدارة المراجعة والأكاديميين بأقسام المحاسبة والمراجعة في الجامعات المصرية. وقد تم تحديد عينة البحث بواقع ٢٤٠ مفردة موزعة بالتساوي على الفئات الأربعة (الإدارة المالية، الإدارة العليا، إدارة المراجعة، الأكاديميين) بواقع ٦٠ استمارة لكل منها، وقام الباحث بتجميع البيانات اللازمة لاختبار الفروض البحثية من خلال قائمة الاستقصاء كوسيلة أساسية لجمع البيانات الأولية حيث بلغت القوائم الصحيحة ١٧٧ بنسبة ٧٣٪، وهي نسبة مرتفعة تعكس التمثيل الصادق للبيانات واختبارات التحليل الإحصائي. وخلصت نتائج البحث إلى أن نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية نظام إلكتروني يربط كافة أجهزة الحكومة ببعضها البعض، ويشمل كافة العمليات المالية وغير المالية التي تتم بمراحل دورة الموازنة بدءاً من مرحلة التخطيط الاستراتيجي وانتهاءً بمرحلة المسائلة، وأيضاً يدعم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) في الوحدات الحكومية نجاح مقومات الإصلاح وتحسين الوضع المالي للوحدات الحكومية وإدارة مواردها بشكل كفء، كما أنه يتوافق مع المعايير المحاسبية الحكومية الدولية من أجل كسب المنافع الاقتصادية، ويسهم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) في إحكام الرقابة على المال العام من خلال دوره الحيوي في تفعيل موازنة البرامج والأداء، كما كشفت نتائج الدراسة الميدانية إلى وجود اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء عينات الدراسة بشأن مقومات تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية طبقاً للمؤهل العلمي.

٢/٢ المجموعة الثانية: الدراسات التي تناولت جودة المراجعة الداخلية.

١. دراسة (إدريس والرحاحلة، ٢٠٢٠)، بعنوان: أثر استقلالية المدققين الداخليين على فاعلية الرقابة المالية في الوزارات الكويتية

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استقلالية المدققين الداخليين على فاعلية الرقابة المالية في الوزارات الكويتية، وذلك من أثر (أسلوب تعيين المدققين الداخليين وأثر المكانة التنظيمية لوحدة التدقيق الداخلي وأثر العلاقات الإدارية والأهلية والتشريعات). واتبع في الدراسة الأسلوب الوصفي والتحليلي،

وجمعت البيانات الأولية من خلال الاستبيان، وتكونت عينة الدراسة من (١٦٨) مراجعاً حكومياً داخلياً يعمل في دوائر المراجعة الداخلية في وزارات دولة الكويت. واستخدمت أساليب الإحصاء الوصفي في تحليل البيانات إضافة إلى تحليل الانحدار لاختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لعناصر الاستقلالية والتي تشمل أسلوب تعيين المدققين الداخليين والمكانة التنظيمية لوحدة التدقيق الداخلي والعلاقات الإدارية والأهلية والتشريعات على فاعلية الرقابة المالية. أوصت الدراسة باتخاذ الإجراءات اللازمة لتوفير استقلالية أكبر للمدققين الداخليين في دوائر التدقيق الداخلي في الوزارات الكويتية من خلال حث الجهات المسؤولة في الإدارات الحكومية على أن توضع دوائر المراجعة الداخلية في الوزارات الكويتية وترتبط بأعلى مستوى إداري من أجل رفع مستوى استقلاليتها من خلال مكانتها التنظيمية ضمن الهيكل التنظيمي للوزارة، واتخاذ الإجراءات اللازمة من أجل رفع مستوى تأهيل المدققين الداخليين من خلال إلحاقهم بالبرامج التدريبية والمهنية التي تحسن تأهيلهم، وحث المشرعين الكويتيين على فحص ودراسة التشريعات النازمة لأعمال المدققين الداخليين الحكوميين بهدف تطويرها لتغطي جوانب توفير الاستقلالية بشكل أفضل.

٢. دراسة (كساب، ٢٠٢٠) بعنوان: "محددات فعالية إدارات المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية"

استهدف البحث في تحديد محددات فعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية وقد تم تحقيق ذلك الهدف من خلال تحقيق الأهداف الفرعية للبحث والتي تمثلت في عرض وتحليل مجموعة الدراسات السابقة المرتبطة بمحددات فعالية المراجعة الداخلية وتحديد أهم العوامل التي استقرت عليها الدراسات السابقة كمحددات لفعالية المراجعة الداخلية. وتقديم بعض المقاييس البديلة لكل عامل من المتوقع أن يؤثر في تحقيق فعالية وحدات المراجعة الداخلية. وبعد ذلك تم دراسة واختبار مجموعة محددات فعالية المراجعة الداخلية والتي تم اشتقاقها من الدراسات السابقة لاختبار مدى وجودها ومدى تأثيرها في تحقيق فعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالبيئة السعودية. كما تم ترتيب تلك العوامل أو المحددات الأكثر تأثيراً في فعالية وحدات المراجعة الداخلية في الجهات الحكومية بالمملكة العربية السعودية. وشملت عينة الدراسة مجموعة من مديري المراجعة الداخلية والمراجعين الداخليين العاملين بالجهات الحكومية والمؤسسات العامة والتي تم التواصل معهم من خلال الدورات التي تعقدتها الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين ومن خلال بعض المجموعات المهنية في الواتس آب

والتي تجمع مجموعة من المديرين والمراجعين الداخليين وأساتذة الجامعة، ومن خلال توزيع بعض الاستبيانات علي مجموعة من مديري المراجعة والعاملين بإدارات المراجعة الداخلية بالجهات الحكومية والمؤسسات العامة.

وتم إجراء الدراسة الميدانية على مرحلتين، تم في المرحلة الأولى دراسة العلاقة بين جميع المحددات المستقلة والتي تمثلت في (جودة المراجعة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي، استقلال المراجع الداخلي، دعم الإدارة العليا للمراجع الداخلي، التعاون والتنسيق بين المراجع الداخلي والخارجي). في علاقتها بالمتغير التابع وهو فعالية المراجعة الداخلية من خلال نموذج الانحدار المتعدد. وجاءت النتائج لتثبت معنوية محددتين فقط وهما (الكفاءة المهنية للمراجع واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي) في علاقتها بالمتغير التابع وهو فعالية المراجعة الداخلية وتلك النتيجة متعارضة مع معظم الدراسات السابقة. وقد حاول البحث في الجزء الثاني من الدراسة الميدانية تفسير تلك النتيجة من خلال بناء نموذج انحدار بسيط لكل متغير أو محدد من المتغيرات الثلاثة المستقلة المرفوضة في الانحدار المتعدد (جودة المراجعة الداخلية، استقلال المراجع الداخلي، دعم الإدارة العليا للمراجع الداخلي). ومحاولة اختبارها مع المتغير التابع كل على حده من خلال نموذج الانحدار البسيط. وجاءت النتائج لتثبت معنوية كل متغير من المتغيرات الثلاثة في علاقته بالمتغير التابع وأرجع الباحث عدم معنوية المحددات الثلاثة في نموذج الانحدار المتعدد نظراً للعلاقات المتداخلة بين المتغيرات المستقلة والتي تظهر عند تجميعهم واختبارهم معاً في نموذج انحدار متعدد واحد. مما يؤدي لإلغاء أو إحلال بعضهم محل بعض، وهذا الأمر يحتاج مزيد من الدراسة والاختبار في البحوث المستقبلية.

٣. دراسة (Saeed, et al., 2020) بعنوان:

"Role of internal and external audit in public sector governance. A case study of Kurdistan regional government"

استهدف البحث دراسة دور التدقيق الداخلي والخارجي في حوكمة القطاع العام في حكومة إقليم كردستان. اعتمدت الدراسة في تجميع البيانات علي الاستبيانات، وتمثلت عينة الدراسة في ٨٩ موظفاً يعملون ضمن دائرة التدقيق. وتم الاعتماد على انحدار المربعات الصغرى العادية لتقدير نموذج الدراسة. وتوصلت نتائج الدراسة أن إدارة المخاطر والرقابة الداخلية والامتثال كان لها آثار إيجابية كبيرة على حوكمة القطاع العام. كما كشفت نتائج الدراسة أن أداء القطاع العام والحوكمة يرتبطان بشكل متبادل وإيجابي بإدارة المخاطر والفرص الداخلية وأدوار الامتثال في المراجعة. وأظهرت النتائج كذلك أن

عوامل مثل توفير ضمان بأن المخاطر تدار بشكل مناسب، ومراجعة الأنظمة والعمليات الفردية، وتقييم إدارة الأداء والتأكد من أن الإنفاق ضمن الميزانية ضرورية بشكل كبير لتحسين إدارة القطاع العام. دعت الآثار السياسية إلى زيادة الجهود المبذولة لتحسين إدارة المخاطر، مبادرات الرقابة الداخلية والامتثال.

٤. دراسة (السريحي والشيباني، ٢٠٢١)، بعنوان: "أثر استقلالية التدقيق الداخلي في تقييم مخاطر التدقيق الخارجي من خلال حوكمة إدارة المخاطر: دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين لدى مكاتب وشركات التدقيق بالجمهورية اليمنية"

استهدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر استقلالية التدقيق الداخلي في تقييم مخاطر التدقيق الخارجي من خلال حوكمة إدارة المخاطر لعينة من المدققين الخارجيين لدى مكاتب وشركات التدقيق بالجمهورية اليمنية، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على الاستبانة لجمع البيانات، حيث تم توزيع (٢٠٣) استبانة على المدققين الخارجيين، منها (١٦٧) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي.

وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود أثر مباشر إيجابي لاستقلالية التدقيق الداخلي وحوكمة إدارة المخاطر في تقييم مخاطر التدقيق الخارجي، ووجود أثر إيجابي لاستقلالية التدقيق الداخلي في حوكمة إدارة المخاطر وأثر إيجابي لمتغير حوكمة إدارة المخاطر الوسيط بزيادة الأثر الإيجابي غير المباشر لاستقلالية التدقيق الداخلي في تقييم مخاطر التدقيق الخارجي، كما أوضحت النتائج أن أكثر الأبعاد المرتبطة بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي، حسب وجهة نظر المستجيبين هي: خطر الاكتشاف، يلي ذلك خطر الرقابة، ثم الخطر الملازم، وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام المدقق الخارجي باستخدام أسلوب مقارنة بيانات المنشأة مع المعلومات المتماثلة للقطاع الاقتصادي الذي تعمل فيه، والتأكيد على عدم تحيز المدقق الداخلي في عمله، وكذلك التأكيد على ضرورة الاستناد إلى حوكمة إدارة المخاطر بوضع وتحديد استراتيجية المنشأة.

٣/٢ المجموعة الثالثة: الدراسات التي تناولت العلاقة بين تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية وجودة المراجعة الداخلية.

١. دراسة (السميران، ٢٠١٩)، بعنوان: "أثر نظام المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) في تحسين جودة التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية الأردنية"

استهدفت الدراسة بيان أثر نظام المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) في تحسين جودة التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية الأردنية، ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم إعداد الباحث استبانة وزعت على

عدد من المدققين الداخليين في الدوائر الحكومية المطبقة للنظام والبالغ عددها (٣٢) دائرة حكومية، حيث قام بتوزيع (١٦٠) استبانة واسترد منها (١٢٦) استبانة أي ما نسبته (٧٨,٧٥%) من الاستبانات الموزعة، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف ظاهرة وممارسات هذه الدراسة. وتوصلت نتائج الدراسة إلى من أهمها إن هناك تأثير إيجابي لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (نظام إدارة المدفوعات والمقبوضات، نظام إدارة موازنة القطاع العام، نظام إدارة المشتريات، نظام إدارة النقدية) في الدوائر الحكومية على تحسين جودة التدقيق الداخلي. وفي ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة أوصى الباحث بالعديد من التوصيات من أهمها تطوير سعة عمل النظام ليشمل جميع الأعمال والأنشطة المالية دون استثناء في شتى الوزارات والدوائر الحكومية، تطوير الأجهزة المستخدمة في العمل على النظام، العمل على تحسين الموقع الإلكتروني الخاص بالنظام ليتمكن المستخدم من العمل والإطلاع بسهولة ووضوح أكبر.

٢. دراسة (محمود، ٢٠٢٢)، بعنوان: إطار مقترح لتطبيق المراجعة المستمرة لتطوير دور المراجعة الداخلية الحكومية لإدارة مخاطر نظام "GFMIS": دراسة ميدانية علي الوحدات الحكومية

هدفت الدراسة إلى وضع إطار مقترح لتطبيق المراجعة المستمرة لتطوير دور المراجعة الداخلية الحكومية من أجل إدارة المخاطر الناجمة من نظام إدارة المعلومات المالية الحكومي (GFMIS). وفي سبيل تحقيق هذا الهدف قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية على بعض الوحدات الحكومية من خلال إرسال (٣٠٠) قائمة استقصاء على عينة مكونة من مستخدمي نظام (GFMIS)، والمراجعين الداخليين وممثلي وزارة المالية بالوحدات الحكومية، ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي، وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات الحكومية المصرية، وقد بلغت نسبة الردود (٨٠%) بما يعادل (٢٤٠) قائمة. وتوصلت الدراسة إلى وجود حاجة لتطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS)، كذلك توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وإدارة مخاطر نظام (GFMIS)، حيث تُسهم المراجعة المستمرة في الفحص المستمر للرقابة الداخلية وتحديدها للاماكن الأكثر عرضه للخطر وترتيبها حسب أولوياتها، فضلاً عن تقديمها للدور التأكيدي والاستشاري فيما يخص تلك المخاطر للإدارة وللأطراف المعنية، بالإضافة إلى قدرتها على مساعدة الجهاز المركزي للمحاسبات في إجراء الرقابة والمراجعة اللاحقة بكفاءة وفعالية. وأوصت الدراسة بضرورة إعداد برامج تدريبية وتأهيلية مناسبة للمراجعين بالوحدات الحكومية لمواجهة مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS) مع ضرورة إصدار معيار مراجعة

خاص بالتحول الإلكتروني لمساعدة المراجع في مواجهة تلك المخاطر، وكذلك ضرورة تطوير بيئة الرقابة الداخلية الحكومية لتلائم التحول الإلكتروني، وذلك فضلاً عن ضرورة توفير الكوادر البشرية المؤهلة المدربة على التحول الإلكتروني للتطبيق الفعال لنظام (GFMIS).

تحليل الدراسات السابقة للبحث من وجهة نظر الباحثين.

توصل الباحثون من خلال استقراء الدراسات السابقة إلي:

- أ. يعتبر نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) واحد من اهم البرامج الإبداعية في الابتكار المحاسبي للعمليات المالية الحكومية، فهو نقلة نوعية في مجال المالية العامة والمحاسبة الحكومية فهو بمثابة نظام مالي ومحاسبي واداري حكومي الكتروني متكامل يعتمد على توحيد وربط أجهزة الحكومة العامة من الأنظمة والعمليات المالية والمحاسبية في جميع الوزارات والدوائر والمراكز والوحدات الحكومية في مختلف مناطق الجمهورية، التي تتم في كافة مراحل إعداد وتنفيذ الموازنة بداية من مرحلة التخطيط الاستراتيجي انتهاءً بمرحلة المحاسبة والابلاغ.
- ب. الغرض منه المحافظة على المال العام وزيادة الرقابة عليه، فيمكن القول ان هذا النظام هو نظام مالي محاسبي اداري حكومي محوسب متكامل يربط كافة العمليات المالية والمحاسبية لكل الوزارات والدوائر الحكومية والمراكز المالية مع وزارة المالية فهو يمثل الي حد كبير كافة مراحل الدورة المحاسبية الحكومية حيث يقوم بتنظيم الاجراءات اليومية، وتسهيل إنجاز المعاملات المالية والاتصال بالبيانات المالية والمحاسبية لأغراض الرقابة على الايرادات والنفقات الخاصة بالوحدات والوزارات الحكومية، بالإضافة الي التنبيه الفوري في حاله عدم الالتزام بحدود الصرف والمتابعة لخطة التدفقات النقدية.
- ج. يوجد عدة وظائف رئيسية لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في الوحدة المحاسبية متمثلة في: مسؤولية التدفقات النقدية، مسؤولية الادخال، مسؤولية المراجعة والترحيل، مسؤولية اصدار أمر الدفع الإلكتروني، مسؤولية الارتباطات.
- د. يحقق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية مجموعة من المزايا ومنها: توفير المعلومات والبيانات المالية بشكل مفصل حول أداء جميع الوحدات الحكومية بالقطاع الحكومي مما يساعد على تحقيق مبدأ الشفافية، الدقة، والشمولية، والتوافق وهو ما يعكس الصورة الحقيقية للأداء المالي للقطاع الحكومي، وسرعه اعداد وإصدار التقارير الشهرية والحساب الختامي للوحدات الحكومية عن طريق تقديم معلومات سريعة ودقيقه مع سهوله حفظ واسترجاع البيانات والحركات المحاسبية

ومختلف أنواع التقارير سواء اليومية او الشهرية او المدة او الختامية لكافة الوحدات الحكومية، والتحكم في عمليات الصرف حيث ان النظام لا يسمح بصرف أي مبلغ مالي الا بعد تحديد ارتباط مالي وموافقة مالية على الصرف، ويسهل ويسرع العمل للموظفين ومتلقي الخدمة من المواطن او الموردين على حد سواء من خلال الربط الالكتروني بالحكومة والبنوك الحكومية والخاصة بالإضافة الي إمكانية الاستعلام عن المعاملات والمعلومات بشكل يسهل ويساعد خدمه المواطن والمراجع والمراقب المالي.

هـ. أن هناك تأثير ايجابي لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (نظام إدارة المدفوعات والمقبوضات، نظام إدارة موازنة القطاع العام، نظام إدارة المشتريات، نظام إدارة النقدية) في الدوائر الحكومية على تحسين جودة المراجعة الداخلية.

أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (تحديد الفجوة البحثية).

من خلال العرض السابق للدراسات السابقة يمكن للباحثين توضيح أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة كما يلي:

أولاً: من حيث الحدود المنهجية: يتناول البحث تأثير تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية علي جودة المراجعة الداخلية.

ثانياً: من حيث الحدود الزمنية: يتناول البحث تأثير تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية علي جودة المراجعة الداخلية في دولة الكويت خلال عام ٢٠٢٤ مع العلم بوجود ندرة في هذه الدراسات البحثية.

ثالثاً: من حيث الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية في جميع الوزارات والدوائر الحكومية التي تطبق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في الكويت.

٣. الإطار النظري للبحث:

١/٣ مفهوم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية:

يعتبر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS بمثابة نظام متكامل وشامل يهدف إلي تسهيل توليد المعلومات الحيوية عن جميع الجوانب المتعلقة بالمعاملات المالية الحكومية التي يمكن إتاحتها للجمهور من خلال تكنولوجيا المعلومات (Ogbonna and Ojeaburu, 2015, p.5)، ويمكن تعريف نظام (GFMIS) بأنه نظام عالمي للمعلومات المالية يقوم بدمج المعلومات المحاسبية والمالية من جميع

الوزارات والإدارات والوكالات في إطار شبكة واحدة (خادم) يتم التحكم فيها وإدارتها من قبل وزارة المالية (Kofahe et al., 2019, p. 33).

ويمثل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) أحد وافد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP)، وهي عبارة عن حزمة من البرمجيات الجاهزة القابلة للتكيف مع متطلبات العمل بالمؤسسات المختلفة، حيث تتكون من أنظمة فرعية متكاملة مثل نظام المقبوضات والمدفوعات والمشتريات والمحاسبة والموازنة وغيرها من النظم التي تخدم أنماط العمل المؤسسي وفقا لاحتياجاته ومعاملاته المالية المتعلقة بعمليات الصرف والتحصيل، بهدف ضمان تكامل المعلومات والإجراءات المالية، وتمكين المؤسسات من استخدام وإدارة مواردها المعلوماتية والمادية والبشرية بفعالية وكفاءة مما يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الأمن المعلوماتي (مرعي، ٢٠١٩، ص ٨٣)، هذا وقد عرفت وكالة الولايات المتحدة للتنمية الدولية نظام (GFMIS) بأنه نظام معلومات يتتبع الأحداث المالية ويخلص المعلومات المالية، كما يشير بشكل أكثر تحديداً إلى حوسبة عمليات الإدارة المالية العامة من إعداد الميزانية وتنفيذها إلى المحاسبة وإعداد التقارير (de Azevedo et al., 2020, p. 210).

وعرف (GFMIS) بأنه أحد أنظمة تخطيط موارد الأعمال (ERP)، وهي برمجيات جاهزة تتكون من عدة أنظمة مثل (نظام المدفوعات والمقبوضات نظام المشتريات ونظام المحاسبة ونظام الموازنة والمشاريع) والتي تم تصميمها بناء على مسح كامل لكافة الإجراءات المالية في أفضل الممارسات لضمان تكامل الإجراءات والمعلومات، مما يمكن الوزارات والدوائر الحكومية من إدارة واستخدام مواردها بأكثر كفاءة وفاعلية (نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الأردنية، ٢٠١٩).

وقام محمد (٢٠١٧، ص ٢٨٩) بتعرف (GFMIS) على أنه نظام مالي محاسبي وإداري حكومي محوسب متكامل يربط كافة العمليات المالية والمحاسبية لكل الوزارات والدوائر الحكومية والمراكز المالية مع وزارة المالية، مما يهدف إلى تفعيل تنفيذ الموازنة العامة للدولة بطريقة إلكترونية ومراقبة الإنفاق الحكومي بما يحقق التوجيه الصحيح للقيود المحاسبية وفقا لشجرة الحسابات المعتمدة، والتنبيه الفوري لحالات عدم الالتزام بحدود الصرف أو التجاوزات على مستوى كافة قطاعات الدولة.

وبناء على ما تقدم، يمكن للباحثين تعريف نظام المحاسبة الحكومي بأنه: مجموعة من الأساليب والإجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة للسلوك المالي، تحكمها القواعد القانونية (القانون، النظام، التعليمات) ويتم إدخال هذه الإجراءات وتوثيقها وتجميعها وتقديمها وتحليلها، باستخدام مجموعة من الوثائق والسجلات المحاسبية لتكون مناسبة للمتطلبات الدستورية والقانونية، بهدف حماية الأصول الحكومية، وتقديم بيانات مالية دقيقة ومناسبة ضمن التقارير والقوائم المالية للمساعدة في التخطيط السليم

وتحديد الأهداف والرقابة الفعالة على الأموال العامة واتخاذ القرارات السليمة، شريطة أن تعكس نتائج النشاط الحكومي.

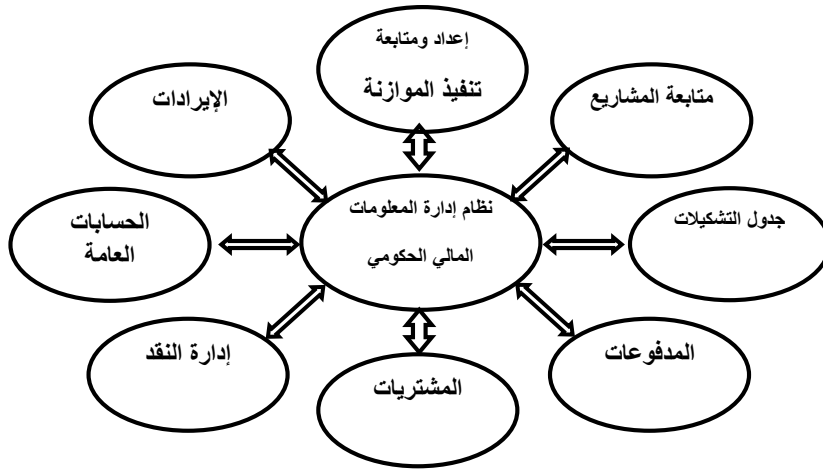
٢/٣ مميزات تطبيق نظام (GFMIS)

إن تطبيق نظام مالي إداري محوسب متكامل يغطي كافة العمليات المالية التي تتم في الوزارات والدوائر الحكومية يعمل على توحيد إجراءاتها، ويحقق الربط بينها وبين وزارة المالية والجهات المالية ذات العلاقة، والتي تُساعد على تدفق المعلومات بكافة الاتجاهات مما يضمن صحة هذه المعلومات وفي نفس الوقت سرعة انسيابها، ويعكس كثيراً من أوجه الإبداع والتميز والتي منها (مرعي، ٢٠١٩، ص ٨٤)، (القرعان، ٢٠١٦، ص ٨٥)، (الحنيطي والنجداوي، ٢٠١٥، ص ٥٥)، (جبريل، ٢٠١٤، ص ٨٦).

- ١- **التخصيص المناسب للموارد المالية:** يُوفر النظام أدوات تخطيط تسهم بشكل فاعل في دقة احتساب الرواتب في النفقات الجارية، وتكلفة المشاريع في النفقات الرأسمالية. كما يُسهم في ضبط الموازنة الموجهة بالنتائج من خلال ربط البرامج والمشاريع بمؤشرات الأداء، وربط الإنجاز بالإنفاق، وإعداد الموازنة على كافة المستويات الجغرافية والإدارية بما يحقق الرقابة المنشودة عند التنفيذ، ويسهم في تحقيق اللامركزية في العمل وتوزيع مكنتسابات التنمية "المخصصات" بعدالة بين المراكز الجغرافية (جبريل، ٢٠١٤، ص ٨٩).
- ٢- **توفير المعلومات الدقيقة في الوقت المناسب:** لم يُسهم النظام فقط في توفير المعلومات المالية ذات الجودة العالية، بل تعدى ذلك ليوفر هذه المعلومات لأصحاب القرار في الوقت المناسب، مما يؤدي إلى تحسين نوعية القرارات والتنبؤات المالية المستقبلية، إضافة إلى مساهمته في تعزيز مبدأ الشفافية بتوفير معلومات دقيقة في متناول كافة الأطراف، لذا فإن ناتج العمليات (المخرجات) يتسم بالدقة العالية والسرعة المنضبطة (القرعان، ٢٠١٦، ص ٦٠).
- ٣- **تحقيق إدارة مالية كفؤة:** ساهم نظام GFMIS بتطوير الإدارة المالية العامة من خلال ما أتاحه من توحيد لإجراءات العمليات المحاسبية، ومنهجية العمل، وإضافة التخطيط النقدي إلى عملياته، لما للتخطيط النقدي إلى عملياته، لما للتخطيط النقدي من فوائد تسهم في إدارة المال العام على أفضل وجه، منعاً للاختناقات المالية؛ مما يدعم الوحدات الحكومية لأداء أعمالها حسب الخطط المالية المعدة مسبقاً (الحنيطي والنجداوي، ٢٠١٥).
- ٤- **توفر التقارير المالية المتعلقة بالتدفقات النقدية:** نتيجة إدخال الكثير من العمليات على النظام، ونتيجة لما تم توفيره من معلومات دقيقة حول العمليات قبضاً وصرفاً، أصبح بالإمكان التنبؤ

بالتدفقات النقدية الداخلة والخارجة، والذي من شأنه تحديد الأوقات التي يمكن أن يحدث فيها عجز نقدي أو وفر نقدي، مما يساهم في توجيه الأدوات المتاحة في الوقت المناسب؛ لتوفير التمويل اللازم، أو استثمار الفوائض في حال حدوثها أثناء العام بدلاً من تحميل الخزينة فوائد لفترات كبيرة نتيجة عدم توافر المعلومات المطلوبة عن حركة النقد (مرعي، ٢٠١٩، ص ٨٤).

٥- تبسيط الإجراءات المتبعة في العمليات المالية: ولعل من أهم أوجه الإبداع الموجودة في تطبيقات نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS تبسيط العديد من إجراءات العمل من خلال تقليل الوقت المستنفذ في أداء العمليات المالية، والذي ينعكس إيجاباً على زيادة جودة الخدمة المقدمة لمتلقي الخدمة من خلال ما يُعرف بالنافذة الواحدة للعمل، فلم يعد هناك اختناقات في العمل ناتجة عن تشتت الأعمال بين العديد من الجهات (مرعي، ٢٠١٩، ص ٨٤). والشكل (١) يعبر عن مكونات النظام:



الشكل (١) مكونات نظام (GFMIS)

المصدر (مرعي، ٢٠١٩، ص ٨٤)

مما سبق يتضح ان نظام GFMIS يتميز بما يلي (موقع وزارة المالية الكويتية، ٢٠١٩):

- ١- يوفر نظام مالي موحد ومتكامل لجميع الوزارات والدوائر الحكومية.
- ٢- يحتوي على خوادم Servers تكون التطبيقات والبيانات في وزارة المالية.

- ٣- تتم معالجة البيانات في جميع الوزارات والدوائر الحكومية عبر الشبكة الآمنة.
- ٤- يتضمن النظام تنفيذ الموازنة لكل الوزارات والدوائر الحكومية.
- ٥- يوفر نظام موحد لجميع المديرين الماليين في كافة الوزارات والدوائر الحكومية.
- ٦- يتم من خلال النظام مراقبة ومطابقة جميع العمليات المالية المحاسبية الحكومية.
- ٧- يربط النظام بين أنظمة البنك المركزي ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات والجمارك وإدارة الدين العام.
- ٨- يوفر نظام متكامل في البنية التحتية للحكومة الإلكترونية.

٣/٣ مقومات GFMIS:

- يوفر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS نظام مالي محوسب متكامل لإدارة العمليات المالية لكافة الدوائر الحكومية بما يضمن (أبو عمره والزعبي، ٢٠١٩، ص ٨١):
- ١- سلامة وشفافية وكفاءة تقييم العمليات المالية والمحاسبية من خلال معايير محددة الملامح والمهام الوظيفية والاستخدام الأمثل.
 - ٢- استخدام قاعدة بيانات مالية موحدة ومتكاملة تساعد في إدارة المال العام بكفاءة وفعالية.
 - ٣- تحديث البيانات والمعلومات المالية باستمرار.
 - ٤- تحسين دورة الموازنة بهدف تعزيز فاعلية الأداء الحكومي وتقديم خدمة نوعية للمواطنين.
 - ٥- تطبيق عمليات رقابية متزامنة ولاحقة على عملية تخصيص الموارد المالية في قانون الموازنة. حيث إن تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS يحقق ويعزز القيم الجوهرية التالية:
- أ. الثقة والاستجابة: وتعني تحقيق رضا أصحاب العلاقة وثقتهم من خلال تفهم احتياجاتهم وتوقعاتهم، والعمل على تحقيقها، وتقديم الحلول الممكنة لهم، وغرس الثقة لديهم.
 - ب. المهنية والاستعدادية: وتعني ترسيخ مبدأ الجودة ومفهوم التميز في الأداء، وبذل الجهود المطلوبة، بما يساهم في المحافظة على مهنية العمل من ناحية، وتشجيع عملية الحوار وقبول وجهات النظر الأخرى والبناء عليها من ناحية أخرى.
 - ج. المسؤولية والمساءلة: وتعني تحمل المسؤوليات واحترام الالتزامات التي يتم التعهد بها، وتقديم مخرجات ونتائج ضمن الوقت المحدد، وبمعايير واضحة، وقواعد مؤسسية شفافة.

- د. الواقعية والمرونة: وتعني الواقعية في التخطيط والمرونة في التنفيذ، والتقييد بالمتابعة والاستمرارية في ضوء نتائج التقييم.
- ه. الاتصالية والمعرفية: وتعني المشاركة في تبادل المعلومات ونشر المعرفة وتقاسمها مع المستفيدين، والترحيب بالاستفسارات والآراء والتعامل معها بجدية.

٤/٣ محاور العمل في GFMIS:

يحتوي نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS على العديد من محاور العمل التي تمثل شرح لآلية العمل في النظام أو كيف يعمل النظام، وهي بمثابة دليل عمل للنظام (موقع وزارة المالية الكويتية، ٢٠١٩):

١ - محور العمليات المالية والمحاسبية:

- أ. إدارة المعلومات الأساسية: يختص هذا المسار بإجراءات قبول واعتماد المعلومات الأساسية مثل فتح وإغلاق الحسابات البنكية واعتماد الموردين.
- ب. إدارة المشاريع: يختص هذا المسار بجميع الإجراءات الخاصة بإدارة المشاريع الرأسمالية والنشاطات الجارية، ويوفر منهاج لمراقبة أداء المشاريع الحكومية وتكليفها بدقة متناهية لإصدار التقارير المختلفة في الأوقات المناسبة.
- ج. إدارة الموازنة: يختص هذا المسار بجميع العمليات المتعلقة بإعداد وتخطيط وتنفيذ الموازنة العامة للدولة، من خلال سرد العمليات الرئيسية اللازمة لإقرار مشروع قانون الموازنة العامة، وطلب استكمال الإجراءات المطلوبة لإعداد أطر النفقات والإيرادات متوسطة المدى، والمعتمدة على التنبؤات الاقتصادية، ويستكمل ببلاغ إعداد الموازنة العامة وينتهي بإقرار قانون الموازنة العامة، كما ويختص بإصدار قانون ملحق بقانون الموازنة العامة لبنود معينة حسب التشريعات.
- د. إدارة المقبوضات: يختص هذا المسار بمتابعة وتنفيذ كافة العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات وتحويلها إلى حساب الخزينة الموحد.
- ه. إدارة النقد: يختص هذا المسار بإعداد ومتابعة تنفيذ الخطط المالية وخطط التدفقات النقدية، وتحديد السقوف المالية، وإعداد التسوية البنكية لعمل مطابقة لرصيد البنك في الدفاتر مع ما ورد في كشف البنك، وإدارة كافة العمليات المتعلقة بالدين الداخلي والخارجي، وكذلك يقوم بمتابعة كل ما يتعلق بحسابات النقود المنقولة والحساب الموحد والأمانات المتعلقة بالخزينة.
- و. المشتريات: يختص هذا المسار بمتابعة وتنفيذ كل ما يتعلق بعمليات الشراء المختلفة.

ز. المدفوعات: يختص هذا المسار بمتابعة وتنفيذ كافة العمليات المحاسبية والإجراءات المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة والخاصة بعمليات الدفع المختلفة.

ح. مسار الأستاذ العام: يعتبر نظام الأستاذ العام نظاماً للرقابة على جميع الحركات المالية التي تتم في الأنظمة الفرعية الأخرى مثل نظام الموازنة والمشتريات والمدفوعات والمقبوضات وإدارة النقد وغيرها، حيث أن جميع الأنظمة الفرعية الأخرى ترتبط بنظام الأستاذ العام من ناحية نقل وترحيل البيانات المالية.

ط. إدارة تشكيلات الوظائف: يختص هذا المسار بإدانة المعلومات الخاصة بالحركات الوظيفية التي تحدث في الدوائر والوحدات الحكومية، ويساعد الهياكل الحكومية على متابعة الوظائف المشغولة والشاغرة بالإضافة لوضع الاقتراحات لإعداد أية تشكيلات ووظائف مستقبلية، ويساعد على تقدير التكاليف المتوقعة لتشكيلات الوظائف المقترحة لتدخل في مرحلة الإعداد الأولي للموازنة.

ي. إعداد التقارير والحساب الختامي: يختص هذا المسار بالإجراءات المتبعة من قبل المحاسبين لمعالجة المعاملات اليومية من شراء ودفع وقبض، وترحيلها بشكل صحيح، وتغطية عمليات إغلاق الحسابات التي تتم بشكل شهري وسنوي، ويغطي إدارة أرصدة الالتزامات غير المدفوعة وإغلاق أرصدة الموازنة في نهاية السنة وإعداد الحساب الختامي وكافة الجداول الملحقه به وإدانة خارطة الحسابات وتحديثها، ويتم إصدار التقارير الضرورية بناءً على تنفيذ العمليات المختلفة في هذا المسار.

ك. القيمة المضافة لأتمته عملية إدانة خارطة الحسابات: يختص هذا المسار بإعطاء لمحة عن عملية إدانة خارطة الحسابات في الوضع الحالي وبعد تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS.

٢- محور إدارة تكنولوجيا المعلومات:

أ. الشبكات والدعم الفني: يتولى هذا القسم العديد من المهام (تعريف وبناء البنية التحتية لهيكل النظام/ الأجهزة والشبكات، والتشغيل والصيانة، الفحص المستمر للشبكة والأجهزة، تقديم الدعم الفني وحل المشاكل).

ب. الأنظمة وقواعد البيانات: يتولى هذا القسم العديد من المهام (استلام وفحص الأجهزة المستلمة، وضع الوثائق اللازمة لعمليات الفحص وتنفيذ هذه العمليات، وللتأكد من عدم وجود أي خلل،

صيانة وتشغيل مركز الأجهزة الرئيسية في المشروع، وضع الخطط المستقبلية لعملية استيعاب أي زيادة في حجم البيانات).

ج. مركز الإيصال والدعم الفني: يهدف إلى إرساء آلية اتصال مؤسسي فعال تضمن الإجابة على الأسئلة والاستفسارات الفنية للمستخدمين النهائيين للنظام، التعميم على المستخدمين كافة عن أي حالات صيانة أو إيقاف لخدمات النظام.

٣- محور إدارة التغيير:

إدارة التغيير هي عملية الانتقال من وضع قائم بالفعل إلى وضع مستهدف لتحقيق أهداف محددة، ببساطة هو الانتقال مما نحن فيه الآن إلى ما نريد أن نكون عليه، وتعدُّ إدارة التغيير إحدى محاور العمل الرئيسية في تنفيذ المشروع، إذ ترتبط بالرؤية والأهداف الإستراتيجية للمشروع وذلك من خلال تمكين مستخدمي النظام "الحكومة" من إدارة المال العام بكفاءة وفاعلية، وتتولى المهام التالية: نشر التوعية، بناء القدرات، إعادة هندسة العمليات، التدريب والتأهيل، الاتصال.

٥/٣ مفهوم المراجعة الداخلية:

تعرف المراجعة الداخلية على أنها "عملية يتم أداؤها داخل الشركة لقياس نقاط القوة والضعف في الأساليب والإجراءات التي تقوم بها، وذلك من خلال مقارنة تلك الأساليب والإجراءات بمتطلبات المعايير الخارجية التي تتبناها الشركة (بشكل اختياري) أو المفروضة عليها (بشكل إلزامي)" (Russell, 2012, p. 19).

كما عرفها (مجاهد، ٢٠٠٦، ص ٢١٤) بأنها "وظيفة تقييمية مستقلة تم إنشاؤها داخل المنظمة لكي تفحص وتقيم أنشطتها وتساعد أعضاء المنظمة على تحمل مسؤوليتهم بفعالية وذلك بإعطائهم المعلومات المرتبطة بأنشطتهم التي تمت مراجعتها، ويجب أن يشمل الفحص والتقييم مدى ملائمة وفعالية الرقابة الداخلية للمنظمة وجودة الأداء".

كما عرف (Iovu, 2018, p 24) وظيفة المراجعة الداخلية بأنها "وظيفة منظمة وهامة في هيكل الشركة، وهناك العديد من المسؤوليات والواجبات المرتبطة بها، كما أنها تتطور بشكل دائم ومستمر"؛ وقد قامت المنظمة الدولية للمعايير (ISO)، بتعريف المراجعة الداخلية على أنها "عملية منهجية ومستقلة وموثقة، للحصول على أدلة المراجعة وتقييمها بشكل موضوعي، لتحديد مدى استيفائها لمعايير المراجعة" (Jethefer, 2018, p4)، وقد عرفها معهد المراجعين الداخليين (IIA) بأنها "نشاط مستقل وموضوعي واستشاري يؤدي إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة، وتحقيق أهداف المنشأة،

من خلال اتباع نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إجراءات كل إدارة المخاطر والرقابة وعملية الحوكمة" (مجاهد، ٢٠١٥، ص ٦١٤) (Abdulai, et al., 2021, p3) (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٧٦)(ALbawwat, et al., 2021, p 798) ويتضح من التعريف السابق ما يلي:

- أ. التأكيد على أن الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية هو إضافة قيمة للمنشأة (عبدالهادي، ٢٠٠٨، ص ٤٤٩).
- ب. اتساع نطاق المراجعة الداخلية ليشمل خدمات تأكيدية واستشارية في مجالات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة (مجاهد، ٢٠١٥، ص ٦٤٣)، (محمود، ٢٠٢٠، ص ٢٦) (محروس، ٢٠٢٠، ص ٢٦٩).
- ج. التأكيد على أن المراجعة الداخلية تعمل بطريقة منظمة ومنضبطة وهو ما يؤكد ضرورة الالتزام بكافة المعايير والإرشادات التي تنظم عمل المراجعة الداخلية.
- د. لم يتضمن التعريف أن المراجعة الداخلية نشاط داخلي للمنشأة، مما يؤكد إمكانية الحصول على خدمات المراجعة الداخلية من مصدر خارجي (عبد الواحد، ٢٠١٨، ص ٧٧).
- هـ. التأكيد على استقلالية وموضوعية إدارة المراجعة الداخلية وضرورة أن تتبع الإدارة العليا تنظيمياً (سعد الدين، ٢٠٠٩، ص ١٥٩).

ومما سبق يمكن للباحثين القول بأن الموارد التي تقدمها المنشأة للمراجعين الداخليين يجب أن يتم استغلالها بكفاءة في الأنشطة التي تضيف قيمة، ولا يجب إنفاقها في الأدوار التقليدية التي لا تتمتع بأهمية نسبية.

٦/٣ التطور المرحلي لمهنة المراجعة الداخلية:

مرت وظيفة المراجعة الداخلية بعدة تطورات متلاحقة نتيجة تطور وتغير بيئة الأعمال وللنمو المتزايد في أنشطة الأعمال، وكبر حجم الشركات، وتعقد العمليات التي تقوم بها، كما أن حالات الفساد المتلاحقة في الولايات المتحدة الأمريكية في العقد الرابع من القرن الماضي، والتي أدت إلى تطورها كمهنة يعترف بها، حيث تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين (IIA) عام ١٩٤١ بغرض تطور مهنة المراجعة الداخلية.

ويمكن وصف مراحل تطور المراجعة الداخلية، وفقاً لتعريفات المراجعة الداخلية والتي قام بوضعها معهد المراجعين الداخليين (IIA) في إصداراته المهنية المختلفة من خلال الجدول رقم (١):

جدول (١) مراحل تطور المراجعة الداخلية

المرحلة الأولى منذ عام ١٩٤١ حتى عام ١٩٧١	يتمثل دور المراجعة الداخلية في التأكيد من صحة البيانات الموجودة بالدفاتر والسجلات، والاهتمام بالعمليات المالية فقط.
المرحلة الثانية منذ عام ١٩٧١ حتى عام ١٩٨١	يتمثل دور المراجعة الداخلية في التحقق من دقة وسلامة حسابات المنشأة، وكذلك القوائم المالية والتحقق من ملكية الأصول والعمل على توفير حماية لها.
المرحلة الثالثة منذ عام ١٩٨١ حتى عام ١٩٩٩	اتسع نطاق المراجعة الداخلية ليشمل فحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية كافة مجالات الرقابة الداخلية، بهدف تدعيم العملية الرقابية بالمنشأة.
المرحلة الرابعة منذ عام ١٩٩٩ حتى الآن	تطور دور المراجعة الداخلية ليكون استشاري وإيجابي بالنسبة للإدارة، وذلك على أساس مبدأ إضافة قيمة لتحسين كفاءة عمليات الرقابة وإدارة المخاطر والحوكمة.

المصدر: إعداد الباحثون

وتمثل العولمة والتطور التكنولوجي والتجارة الإلكترونية والتعقيد المتزايد في الهياكل التنظيمية أهم أسباب التطور السريع والمستمر للمراجعة الداخلية عبر السنوات، فقد وصل أعضاء معهد المراجعين الداخليين (IIA) إلى نحو ١٨٠ ألف عضو، ينتشرون في نحو ١٧٠ دولة حول العالم، كما أن هناك العديد من الأبحاث التي يتم إجراؤها، بالإضافة إلى تطوير الممارسات، والتي تتيح للمراجعة الداخلية الاستجابة والتكيف مع احتياجات المنظمات التي تتغير بشكل مستمر (Bubilek, 2017, pp. 19:20)، كما ينظر في الوقت الحالي إلى المراجعين الداخليين على أنهم استشاريون، وتستخدم وظيفة المراجعة الداخلية لتحقيق أهداف الشركة، وتحقيق قيمة مضافة (Bilal, et al., 2018, p 260).

٧/٣ دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر (Risk management)

أدت الأزمة المالية العالمية إلى بعض النتائج، منها زيادة الاهتمام بإستراتيجية إدارة المخاطر، مما أدى إلى زيادة دور المراجعين الداخليين في تحسين أداء الشركات في إدارة المخاطر، وعليهم أن يقوموا بالتأكد من أن الإدارة العليا قد قامت بالتعامل مع المخاطر ووضع الضوابط الرقابية اللازمة لمواجهتها للوصول بالمخاطر إلى الحد المقبول (شابون، ٢٠١٦، ص ٦٥).

كما أوضح معهد المراجعين الداخليين بأن الدور الرئيسي لأنشطة المراجعة الداخلية هو تأكيد موضوعي إلى الإدارة عن فعالية أنشطة إدارة المخاطر، وأنها تدار بطريقة مناسبة وأن نظم الرقابة

الداخلية تعمل بفعالية، ويقوم الراجعون الداخليون بتقديم النصائح والاستشارات لتحسين إدارة المخاطر والرقابة عليها (السجيني وآخرون، ٢٠١٦، ص ١٦٤).

كما تعرف إدارة المخاطر بأنها عملية يقوم من خلالها القائمون على إدارة المؤسسة بوضع السياسات والإجراءات اللازمة لتحديد المخاطر المحيطة بكافة أنشطتها، ومن ثم قياس وتقييم آثارها المختلفة، والتعامل معها والاستجابة لها من خلال الحد منها أو التقليل من آثارها إلى الحد المقبول، من قبل الإدارة العليا ومجلس الإدارة (درويش، ٢٠١٣، ص ٥٠)، وتتطلب معايير المراجعة الداخلية أن يقوم المراجعون الداخليون بتقييم وضبط فعالية إدارة المخاطر في المشروع، حيث تشير هذه الإدارة إلى كيفية وضع المنشأة لأهدافها، ويتم بعد ذلك تحديد وتقييم وتحليل والاستجابة إلى تلك المخاطر، والذي يؤثر على قدرة المشروع على تحقيق أهدافه (أبو كراع، ٢٠١٦، ص ١٩).

وتعتبر وظيفة المراجعة الداخلية أحد مكونات نظام إدارة المخاطر الذي يجب على المؤسسات اعتماده وانتهاجه، فنطاق أنشطة المراجعة الداخلية أصبح لا يقتصر على فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بل امتد ليشمل أنشطة مضيئة للقيمة كأنشطة إدارة المخاطر (محروس، ٢٠٢٠، ص ٢٩٢؛ غنيم، ٢٠١٦، ص ٢٢٠)، كما تقوم باقتراح طرق تؤدي إلى تحسين عملية إدارة المخاطر، وحوكمة الشركات، كما أنها لا تقوم باتخاذ أي قرار بشأن إدارة المخاطر، والمسئول عن ذلك هي الإدارة فقط، ولكن اعتبر التأكد من كفاءة وفعالية نظام التقارير المتبع في توصيل المعلومات الملائمة والكافية حول عملية إدارة المخاطر وفي الوقت المناسب إلى مجلس الإدارة، مسؤولية المراجعين الداخليين (البحيري، ٢٠١٦، ص ٥٠).

وتقوم المراجعة الداخلية بأداء مجموعة من الأدوار المميزة في ظل مدخل إدارة المخاطر تتلخص فيما يلي:

١. دور توكيدي: يتمثل في تقديم خدمات تأكيدية للإدارة والمنشأة ككل، من خلال التأكد من حسن سير العمل، فحص كافة عمليات المنشأة، والتقييم المستمر الفعال والموضوعي للأدلة، بهدف تقديم آراء أو استنتاجات ترتبط بعمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة (محمد، ٢٠١٩، ص ٣٢٣).

٢. دور استشاري: ويتمثل في تقديم الخدمات الاستشارية المختلفة للإدارة ومجلسها في كافة جوانب النشاط، مثل تقديم النصح والمشورة فيما يتعلق بالسياسات المختلفة، تدريب العاملين، مراقبة التقييم الذاتي ودعم التخطيط الإستراتيجي، وإدارة عمليات المخاطر والرقابة والحوكمة (محمد، ٢٠١٩، ص ٣٣٢) (على، ٢٠١٧، ص ٩).

٣. دور موضوعي: يجب أن تتميز بعدم التحيز أثناء تقديم كافة أنشطتها وممارسة مهامها.
٤. دور مستقل: تتمثل في الموضوعية عند تقديم كافة خدماتها، ويتحقق ذلك باستقلاليتها عن تنفيذ أي نشاط مالي أو إداري بالمنشأة وتبعية مباشرة إلى لجنة المراجعة (درويش، ٢٠١٣، ص ٥٦).

ومما سبق يتضح أن المنظمات التي بها إدارة متخصصة وفعالة للمراجعة الداخلية، لديها قدرة أكبر على تحقيق أهدافها بكفاءة وفاعلية، فتلك الإدارة تقوم بممارسة أعمالها وفقاً للأنشطة الحديثة من خلال قيامها بتدعيم وتعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والمساهمة في تحقيق قيمة مضافة للمنشأة، حيث تساهم في تحسين أوضاع وعمليات المؤسسة، واستخدام بدائل متنوعة لحل المشكلات، من خلال قيامها بإحكام والسيطرة على المنشأة، والتصدي للمخاطر المتوقعة والمحتمل حدوثها، مما يعمل على تخفيض الخسائر والتكاليف والتي من المحتمل أن تتحملها المنشأة، كما أنها تساهم في تعزيز قدرتها على المنافسة والصمود لفترات طويلة أمام التغيرات التي تطرأ على بيئة العمل في الوقت الحاضر، بالإضافة إلى سعيها إلى زيادة موارد المنشأة بشكل يوفر الحماية والضمان لكافة أصحاب المصالح والأطراف المرتبطة بالمنشأة، وعدم ضياع حقوقهم وأموالهم المستثمرة في المنشأة، والعمل على تعظيم استثماراتهم والمنفعة المحققة إليهم، بشكل يعطي مردوداً إيجابياً للمنشأة يعود عليها بالوصول إلى الأهداف الإستراتيجية التي تسعى إلى تحقيقها وبالتالي إضافة قيمة إليها.

٨/٣ جودة عملية المراجعة الداخلية (Internal Audit Quality):

تتميز المراجعة الداخلية بموقعه الفريد داخل المنشأة، والذي يمكنه من الوصول إلى كافة أنحاء المنشأة، وبالتالي تكون أداة قوية لدعم آليات الحوكمة الأخرى، ولذا يجب أن تكون على قدر مناسب من الجودة، لأن هذا سينعكس على أداء الأطراف التي تتعامل وتستفيد من المراجعة الداخلية، وبالتالي زيادة فاعلية حوكمة الشركات، ولا زال هناك جدل حول عوامل النجاح التي تؤدي إلى تحقيق جودة المراجعة الداخلية، ولكن يمكن القول أن الجهد الرئيسي الذي بذل في هذا المجال يرجع إلى معهد المراجعين الداخليين (IIA)، والذي يُعتمد عليه في استخلاص مقومات وعوامل تحقيق نجاح المراجعة الداخلية، وهي معايير المراجعة الداخلية، وكذلك ميثاق أخلاقيات المهنة، فالهدف من وضع معايير المراجعة الداخلية، وميثاق أخلاقيات هذه المهنة، يتمثل في تقديم إرشادات تساعد المراجعين الداخليين في إنجاز مهامهم، لذلك فالسبيل إلى تحقيق جودة وفعالية المراجعة الداخلية يتمثل في الالتزام بما جاء في هذه المعايير والمبادئ المحددة في ميثاق الأخلاقيات (على، ٢٠١٧، ص ٦٠ - ٦١).

ويعتبر جودة المراجعة الداخلية أمر ضروري لإضفاء الثقة في المعلومات المالية ولتقليل تعارض المصالح بين الملاك وإدارة المنشأة، وكذلك الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات، والقدرة على اكتشاف التلاعب في التقارير المالية، وبالتالي وجود تقارير مالية ذات جودة عالية، وحماية أصول الشركة والمساهمين واتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٦٧).

ويرتبط جودة المراجعة الداخلية بجودة المعلومات التي تتم مراجعتها، ومدى دقة تلك المعلومات وحيادتها وعدم تحيزها، وخلوها من التلاعب والغش، وذلك عن طريق توافر مجموعة من الصفات والمعايير التي يجب توافرها في المراجعين الداخليين من الناحية العلمية والعملية (ومنها: الاستقلال والموضوعية، الكفاءة المهنية، وبذل العناية المهنية الواجبة، ورقابة جودة أداء أنشطة المراجعة الداخلية)، ومواصفات مرتبطة بإجراءات المراجعة، بما يساهم في خلق قيمة مضافة واكتشاف التلاعب في التقارير المالية (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٧٧).

مما سبق يتضح أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة المراجعة الداخلية، ولم تتطرق الأدبيات السابقة لوضع تعريف محدد وشامل لها، فيما عدا محاولة (gramling and hermanson, 2006, p 37: 39) للتعرف على العناصر التي تساهم في الوصول إلى تعريف عملي لجودة المراجعة الداخلية في إطار النظر إلى المراجعة الداخلية كنظام معلومات له ثلاث مكونات هي المدخلات، وعمليات التشغيل، والمخرجات، وقد أضاف (gramling and hermanson, 2006, p 37: 39) أن جودة المراجعة الداخلية تتحقق عندما تتحقق جودة مخرجاتها، وتنعكس جودة مخرجات المراجعة الداخلية في القيمة التي يضيفها تقرير المراجعة الداخلية والوفور في التكاليف واكتشاف محاولات الغش التي تتعرض لها المنشأة، وبالتالي إمكانية اعتماد المدقق الخارجي على المراجعة الداخلية، وأضاف (شابون، ٢٠١٦، ص ٨٢) أن جودة مخرجات المراجعة الداخلية لن تتحقق إلا بتحقيق جودة كلاً من المدخلات وعمليات التشغيل، وتمثل مدخلات المراجعة الداخلية في المكونات المادية والبشرية واللائمة لأداء أنشطة المراجعة الداخلية مثل المستوى التعليمي والخبرة والتطور المستمر والشهادات المهنية والثقافية التنظيمية ودور المراجعة الداخلية في نظام الرقابة الداخلية، وموضوعية فريق التدقيق، والمعرفة فيما يتعلق بضوابط المهنة.

وحدد معيار المراجعة الأمريكي (SAS 65)، والمعيار رقم (2) الصادر عن مجلس الاشراف المحاسبي PCAOB، والمعيار الأمريكي (SAS 9) مؤشرات الاستدلال المرتبطة بجودة المراجعة الداخلية في العناصر التالية، وهي: التأهيل العلمي، الكفاءة المهنية، الخبرة، الموضوعية، الاستقلال

التنظيمي والفني، نطاق العمل، وجودة الأداء، وفيما يلي أهم الإصدارات المهنية المتعلقة بجودة المراجعة الداخلية.

٩/٣ عوامل تدعيم جودة المراجعة الداخلية

يمكن من خلال استقراء المعايير والدراسات السابقة المتعلقة بجودة المراجعة الداخلية استنباط أهم العوامل التي تساهم في تحقيق جودة المراجعة الداخلية وتمثل فيما يلي:

١/٩/٣ الاستقلال والموضوعية

يقصد بالموضوعية تمتع قسم المراجعة الداخلية بحرية كاملة في ممارسة مهامه دون خوف أو حرج من المستويات الإدارية العليا ودون تحيز، وتعتبر الموضوعية من المتغيرات الهامة لتحديد مقدرة المراجعة الداخلية على لعب دور فعال في حوكمة الشركات والتأثير على جودة التقارير المالية للمنشأة، فكما اتصف المراجعة الداخلية بالموضوعية، كلما كان لديه المقدرة على اكتشاف ممارسات الإدارة الخاصة بالتلاعب في التقارير المالية والحد منها (مبارك، ٢٠٠٩، ص ٦١٥).

وتعد الموضوعية موقف عقلي غير متحيز يتيح للمراجع الداخلي أداء مهامه المكلف بها، ويؤمن بصدق النتائج التي توصل إليها (أحمد، ٢٠٢١، ص ٦٧٩)، كما أن توافرها لأنشطة المراجعة الداخلية سوق يجعل الإدارة غير قادرة على منع المراجعين الداخليين من العمل في المناطق التي تمارس فيه الإدارة التلاعب في التقارير المالية، كما يمكن القول إنه كلما زادت الموضوعية لقسم المراجعة الداخلية، كلما انخفضت فرص الإدارة لتطبيق ممارسات إدارة الأرباح (مبارك، ٢٠٠٩، ص ١٨٢)، ويجب أن تتوفر صفة الموضوعية في المراجع الداخلي لكي يكون مستقل في أفكاره وآراءه وأحكامه (شابون، ٢٠١٦، ص ٩٤).

ويشير الاستقلال إلى التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط المراجعة الداخلية على الاضطلاع بمسئوليته على نحو غير متحيز، ويعني الاستقلال "قيام المراجعة الداخلية بأداء عمله دون تدخل أو تأثير من أحد"؛ ويعتبر الاستقلال والموضوعية العامل الأهم من بين محددات فعالية وجودة المراجعة الداخلية، ويرى (عبدالوهاب، ٢٠١٧، ص ٢٣٩) أن المحدد الرئيسي لاستقلال المراجعة الداخلية يتمثل في تبعيته التنظيمي، فكما كان المراجع الداخلي موضوعياً ويعمل تحت مظلة قسم مستقل، كلما ساهم ذلك في أداء المراجعة الداخلية لمهامه بفعالية أكبر (على، ٢٠١٧، ص ٦١)،

وتنفذ تقارير المراجعة الداخلية قيمتها وثقة المستثمرين والمقرضين إذا لم تتوافر الاستقلالية للمراجعين الداخليين (غريب، ٢٠٢٠، ص ١٦٤٤).

٢/٩/٣ الكفاءة المهنية:

أكد معهد المراجعين الداخليين (IIA) على ضرورة توافر المعرفة والمهارات والمقدرة المهنية لدى المراجعين الداخليين لإنجاز مسؤولياتهم الشخصية (Abdulai, et al., 2021, p4)، حيث يجب أن يحافظ المدققون الداخليون على كفاءتهم الفنية من خلال التعليم المستمر (مجاهد، ٢٠١٥، ص ٦٣٩)، فكلما زادت المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين كلما زادت قدرتهم على اكتشاف أساليب الإدارة المستخدمة في إدارة الأرباح (مبارك، ٢٠٠٩، ص ١٨١)، وكلما اكتسبت نتائج أعمال المراجعين الداخليين ثقة الأطراف المهتمة بها (غريب، ٢٠٢٠، ص ١٦٤٥)، وبالتالي يجب على المراجعين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للقيام بمهامهم وبمسئولياتهم، وتعتبر الكفاءة المهنية من أهم عوامل تحقيق فعالية المراجعة الداخلية، فعامل الاستقلال والموضوعية فقط ليس كافياً لتحقيق فاعلية المراجعة الداخلية، ولكن يجب على المراجعين الداخليين أن يتمتعوا بقدر كافٍ من الكفاءة المهنية، والتي تمكنهم من القيام بمهامهم على الأوجه الأمثل (على، ٢٠١٧، ص ٦٣) (محمد، ٢٠١٩، ص ٣٤٢).

وتعرف الكفاءة المهنية بأنها "قدرة المراجعين الداخليين على القيام بالمهام الموكلة إليهم بفاعلية"، وتعمل الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين على أداء المراجعة من خلال مدخل منظم ومنضبط، مما يساعد على تحسين فعالية المراجعة الداخلية" (Baharud-din, 2014, p128)، كما تعرف الكفاءة المهنية أيضاً بأنها "جملة الخبرات والمؤهلات والمهارات التي تؤهل المراجع الداخلي للقيام بعملية المراجعة، بما يساهم في أداء مهام العمل بمستوى من الجودة والكفاءة، وبالتالي خلق قيمة لأصحاب المصالح وللمنشأة" (شابون، ٢٠١٦، ص ٨٩).

٣/٩/٣ بذل العناية المهنية الواجبة:

يجب على المراجعين الداخليين القيام بمهامهم بمستوى عالٍ من الجودة لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية، فالاستقلال والموضوعية وتمتع المراجعين بالكفاءة المهنية، غير كافٍ لتحقيق جودة المراجعة الداخلية إذا لم يتم المدققون الداخليون بأداء المهام الموكلة إليهم بمستوى عالي من الجودة، ولذلك حددت المعايير المهنية مجموعة من الإرشادات التي تساعد في أعمال المراجعة الداخلية بفاعلية،

وهي: وجود ميثاق للتدقيق الداخلي، اختيار فريق العمل المناسب، تخطيط مهام المراجعة الداخلية، رقابة جودة أداء أنشطة المراجعة الداخلية (على، ٢٠١٧، ص ٦٥).

٤/٩/٣ الإسناد الخارجي لخدمات المراجعة الداخلية:

لاقي الاتجاه الخاص بإسناد المراجعة الداخلية إلى مصدر خارجي، الكثير من التأييد، واتجهت الكثير من المنشآت نحو الحصول على الخدمات التي تتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية من خلال الاستعانة بمدققين خارجيين للحصول على الخدمات التي تتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية مما يؤدي إلى تحسين جودة الأداء لوظائف المراجعة الداخلية (سيد وآخرون، ٢٠٢٠، ص ٦٨٠؛ غنيم، ٢٠١٦، ص ٢١٥) (فراج، ٢٠١٤، ص ١٦٦)، وتزيد استقلالية المراجعين الداخليين عندما يتم أداء مهام المراجعة الداخلية بواسطة مصدر خارجي، كما يؤدي ذلك أيضاً إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تلك القوائم (عبدالهادي، ٢٠٠٨، ص ٢٦٥).

١٠/٣ جودة المراجعة الداخلية وعلاقته بتطبيق نظام GFMIS (استنباط الفروض):

ان حوسبة النظام المالي والإداري الحكومي بشكل متكامل يربط كافة العمليات المالية والمحاسبية في الدوائر الحكومية وضمن مستويات متعددة من صلاحيات الدخول والاستخدام وفقاً لطبيعة عمل كل موظف ومسماه الوظيفي، وهذا يساعد علي تحسين الرقابة الذاتية والوقائية والحد من الأخطاء، بالإضافة إلي أن النظام ينفذ العديد من الأنشطة بشكل تلقائي من خلال تسلسل سير وصلاحيات العمل علي النظام، وبالتالي يعمل علي تحسين جودة المراجعة الداخلية.

١/١٠/٣ أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية:

يساعد تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات علي توفير سجل للمطالبات الحكومية ومتحصلاتها، يقوم بتسجيل المعاملات بين الموردين والجهات الحكومية بكل دقة ووضوح، يقوم بتسجيل كافة الإيرادات المحصلة ومتابعة ترحيلها إلي الحسابات المعنية، يساعد في عملية توثيق الفواتير المقدمة من الموردين للتحويل، يوفر وجود هيكل هرمي لمرحل اعتماد عمليات الاستحقاق والسداد للسندات الحكومية، كما يعمل علي متابعة عملية تحصيل مطالبات الجهات الحكومية عند استحقاقها ودون تأخير.

ويتضح مما سبق ان استخدام نظام المدفوعات والمقبوضات الحكومية يعمل علي تحديث الخطط المالية في ضوء أرصدة المقبوضات والمدفوعات الفعلية، وإصدار الموافقات علي مستندات القبض والصرف الكترونياً بهدف اعتمادها، وفحص جميع عمليات القبض والصرف وبالتأكد من اعتمادها بشكل إلكتروني مما يحد من حالات الخطأ والغش في الحسابات، كما ان استخدام هذا النظام قد اخضع جميع عمليات القبض والصرف للرقابة والتدقيق المالي الإلكتروني، وبالتالي رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية (Verhoef et al., 2016)، وبالتالي يمكن استنتاج الفرض البحثي التالي:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٢/١٠/٣ أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية:

يساهم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام في توفير قاعدة بيانات تساعد في تقدير النفقات وإعداد الموازنات للسنوات القادمة مع إجراء المقارنات بينها، توفير إمكانية ادخال مشروع تقديرات الموازنة وتعديلاته، ويمكن من الاحتفاظ بالسجل التاريخي لمراحل مشروع تقديرات الموازنة، ويعمل علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة في حدود المخصصات المتاحة ومحددات توفير النقد، وايضاً يمكن من إدخال مشروع الموازنة لثلاث سنوات مستقبلية بشكل شامل ومتكامل (Wang, 2015).

ويتضح مما سبق ان استخدام نظام إدارة موازنة القطاع العام قد ساعد علي توفير قواعد بيانات شاملة لكل أنشطة الدوائر الحكومية في الدولة وارشفتها، والتنبؤ بتأثير المؤشرات الاقتصادية علي بنود الموازنة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الإلكتروني مما ساعد علي تخفيض نسب الانحراف في التقديرات (Wang, 2015)، بالإضافة إلي اعتماد عمليات الادخال والارسال آلياً بدل من إدخالها أو إرسالها يدوياً وقد ساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وهذا ساعد في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية، وبالتالي يمكن استنتاج الفرض البحثي التالي:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٣/١٠/٣ أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية:

نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة هو نظام لإدارة ومحاسبة الأصول يتولى تنفيذ وظائف المحاسبة عن مراحل القياس الأولي واللاحق للأصول ويهدف إلي توفير معلومات عن الأصول الحكومية تسهم في إعداد التقارير المالية وتمكن من إدارة أصول الدولة ومتابعتها بطريقة تتسم بالكفاءة والفعالية، ومن أهم وظائف هذا النظام:

١. تسجيل الأصل وكافة البيانات المرتبطة به بالتكامل مع الأنظمة الأخرى،
٢. احتساب قيمة الاهلاك الشهري والسنوي،
٣. سهولة متابعة الأصل عن طريق رقم آلي من النظام - رمز الأصل - الرقم التعريفي،
٤. متابعة العهد ونقل الأصل أو مجموعة من الأصول من موقع لموقع او من موظف لموظف آخر،
٥. سهولة إجراء الجرد الدفترى للأصول،
٦. إدارة الأصول تحت الإنشاء ورسملتها بعد الانتهاء من الإنشاء ودخولها الخدمة.

ويتضح مما سبق ان استخدام نظام إدارة الأصول الثابتة قد ساعد علي توفير قواعد بيانات شاملة للأصول الثابتة، كما يساعد علي معالجة الأصول الثابتة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الالكتروني مما ساعد علي تخفيض نسب الانحراف في التقديرات (وزارة المالية الكويتية، ٢٠١٦)، وقد ساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وهذا ساعد في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية، وبالتالي يمكن استنتاج الفرض البحثي التالي:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٤. الدراسة الميدانية:

١/٤ الهدف من الدراسة الميدانية.

هدفت الدراسة الميدانية بشكل رئيسي إلى دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك من خلال دراسة أثر تطبيق

نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ودراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ومن خلال دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ودراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمشتريات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ودراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمخزون على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ودراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بإدارة النقدية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٢/٤ مجتمع وعينة وفترة الدراسة الميدانية:

قام الباحثون بتحديد مجتمع الدراسة في ثلاث فئات وهم: المراجعين الداخليين، ومساعدو المراجعين الداخليين، ورئيس قسم المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بدولة الكويت. إذ قام الباحثون بتوزيع عدد من قوائم الاستبيان يدوياً، فضلاً عن تصميم قائمة الاستبيان إلكترونياً وإرسال رابط الاستبيان إلى العديد من الفئات المستهدفة عبر وسائل الاتصال الإلكترونية. ويوضح الجدول رقم (١) التالي وصف مجتمع وعينة الدراسة الميدانية، وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (١) وصف مجتمع وعينة الدراسة الميدانية

فئات مجتمع وعينة الدراسة	عدد قوائم الاستبيان المستلمة يدوياً وإلكترونياً	عدد قوائم الاستبيان المقبولة والصالحة للتحليل
المراجعين الداخليين	٨٩	٨٦
مساعدو المراجعين الداخليين	٥١	٤٧
رئيس قسم المراجعة الداخلية	٥٨	٥٥
الإجمالي	١٩٨	١٨٨

المصدر: (إعداد الباحثون)

٣/٤ اختبارات صلاحية البيانات واختبار فرض البحث:

يشتمل هذا القسم على اختبارات صلاحية البيانات والتي تشتمل على اختبارات لتحديد هل

البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

١/٣/٤ اختبار توزيع البيانات

وتظهر نتائج اختبار كولمجروف سميرونوف Kolmogorov-Smirnov (K-S) أن قيمة مستوي الدلالة Asymp. Sig لجميع فقرات قائمة الاستقصاء تبلغ ٠,٠٠٠,٠٠٠، مما يشير إلى أن بيانات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، وذلك لأن مستوي الدلالة Asymp. Sig لجميع فقرات الاستقصاء يقل عن مستوي المعنوية المقبول ٠,٠٥. لذا، فإن الباحثون سيستخدم أساليب الاختبارات اللامعلمية -Non Parametric Tests لتفسير بيانات الدراسة، وذلك لأن بيانات الدراسة لا تأخذ شكل التوزيع الطبيعي، الأمر الذي يشير إلى عدم صلاحية أساليب الاختبارات المعلمية لتفسير بيانات تلك الدراسة.

٢/٣/٤ التحليل الإحصائي:

يخصص هذا القسم للتعرف على نتائج اختبارات فروض الدراسة، حيث يختبر الباحثون الفرض الرئيسي من خلال اختبار فروضه الست الفرعية. ويمكن اختبار كل فرض فرعي. وسيعرض الباحثين نتائج اختبارات الفروض، وذلك على النحو التالي:

١. اختبار الفرض الفرعي الأول:

يهدف الفرض الفرعي الأول إلى دراسة أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، حيث تم استطلاع آراء أفراد عينة الدراسة بشأن (٨) نقاط يرمز لها بالرموز من ١ - ٨. ويوضح الجدول رقم (٣) التالي نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الأول، وذلك على النحو التالي:

الجدول رقم (٣) نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الأول

Descriptive Statistics			
Chi-Square	Friedman Test	Mean	

م	المحور الأول أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية	متوسط الرتب	الترتيب	Chi_ Square	مستوي معنوية
١	يساعد تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على توفير سجل للمطالبات الحكومية ومتحصلاتها، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	4.710	1	31.114	0.000
٢	يقوم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات بتسجيل المعاملات بين الموردين والجهات الحكومية بكل دقة ووضوح، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	4.659	2	116.60	0.000
٣	يقوم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات بتسجيل كافة الإيرادات المحصلة ومتابعة ترحيلها إلى الحسابات المعنية، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	4.596	4	96.693	0.000
٤	يساعد تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات في عملية توثيق الفواتير المقدمة من الموردين للتحصيل، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	4.505	7	80.261	0.000

0.000	79.852	6	11.07	4.534	٥ يوفر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات وجود هيكل هرمي لمراحل اعتماد عمليات الاستحقاق والسداد للسندات الحكومية، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.
0.000	78.291	3	11.82	4.505 8	٦ يعمل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على متابعة عملية تحصيل مطالبات الجهات الحكومية عند استحقاقها ودون تأخير، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.
0.000	78.012	5	11.38	4.534	٧ ان استخدام نظام المدفوعات والمقبوضات الحكومية يعمل علي تحديث الخطط المالية في ضوء أرصدة المقبوضات والمدفوعات الفعلية، وإصدار الموافقات علي مستندات القبض والصرف الكترونيا بهدف اعتمادها، مما يؤدي إلى رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.
0.000	68.698	8	10.66	4.500	٨ ان استخدام نظام المدفوعات والمقبوضات الحكومية يعمل على فحص جميع عمليات القبض والصرف والتأكد من اعتمادها بشكل إلكتروني مما يحد من حالات الخطأ والغش في الحسابات، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي (SPSS)

ويتضح من نتائج الاختبارات الإحصائية الثلاثة ما يلي:

أولاً: نتائج التحليل استناداً للمتوسط الحسابي Mean:

يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (٣) السابق ما يلي:

أ. بالنسبة للفقرة رقم (١)، فقد حصلت علي متوسط تكرارات قدره (4.7102)، وهذا المتوسط يزيد عن (٣,٥) درجة، مما يشير إلي اتفاق أفراد عينة الدراسة أنه يوجد أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية من حيث أن تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات يساعد على توفير سجل للمطالبات الحكومية ومتحصلاتها، وبالتالي رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.

ب. قبول أفراد عينة الدراسة لجميع فقرات الفرض الفرعي الأول المرتبط بوجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك لحصول تلك الفقرات علي متوسط حسابي يتراوح ما بين (٣١,١١٤ – ١١٦,٦٠٢)، وهذه المتوسطات تزيد عن (٣,٥) درجة، الأمر الذي يشير إلي اتفاق أفراد عينة الدراسة مع نتائج الدراسة النظرية بشأن وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ثانياً: نتائج اختبار Friedman Test:

ويستخدم هذا الاختبار في ترتيب المتغيرات وفقاً لأهميتها النسبية لاختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ويتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٣) السابق ما يلي:

أ. تعد الفقرة رقم (١) الدور الأكثر أهمية لأثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١٢,٩٦). وتشير تلك الفقرة إلى أن تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات يساعد على توفير سجل للمطالبات الحكومية ومتحصلاتها، وبالتالي رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.

ب. وتأتي الفقرة (٨) في المرتبة الثامنة من حيث الأهمية عن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية

الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١٠,٦٦). وتشير تلك الفقرة إلى أن استخدام نظام المدفوعات والمقبوضات الحكومية يعمل على فحص جميع عمليات القبض والصرف والتأكد من اعتمادها بشكل إلكتروني مما يحد من حالات الخطأ والغش في الحسابات، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

ثالثاً: نتائج إختبار Chi-Square:

يتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٣) السابق ما يلي:

- أ. أن جميع الفقرات التي أشارت إليها الدراسة النظرية كأثر لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية تعد آثار معنوية، وذلك لأن قيمة Chi-Square المحسوبة لجميع الفقرات تتراوح ما بين (٩٠,٤٣ – ١٦٩,٣)، وهذه القيمة تزيد عن قيمة Chi-Square الجدولية التي تبلغ ٠,٣٥,٥٩ عند درجات حرية ٣ ومستوي معنوية ٠,٠٥، وتشير تلك النتيجة إلي وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.
- ب. يبلغ مستوي الدلالة المحسوبة لجميع الفقرات (٠,٠٠٠)، وهذا المستوي يقل عن مستوي المعنوية المقبول (٠,٠٥)، الأمر الذي يدعم صحة النتيجة السابقة بشأن اتفاق أفراد عينة الدراسة بخصوص وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية. وبناء عليه، واستناداً لنتائج الإختبارات الإحصائية الثلاثة السابقة يمكننا قبول الفرض البحثي البديل القائل بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٢. نتائج إختبار الفرض الفرعي الثاني:

يهدف الفرض الفرعي الثاني إلي اختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، حيث تم استطلاع آراء أفراد عينة الدراسة بشأن (٦) نقاط يرمز لها بالرموز من ١ - ٦. ويوضح الجدول رقم (٤) التالي نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الثاني، وذلك على النحو التالي:

الجدول رقم (٤) نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الثاني

Descriptive Statistics					
Chi-Square		Friedman Test		Mean	
مستوي معنوية	Chi_Square	الترتيب	متوسط الرتب		المحور الثاني م أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية
0.000	69.761	4	10.74	4.494	١ يساهم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام في توفير قاعدة بيانات تساعد في تقدير النفقات وإعداد الموازنات للسنوات القادمة مع إجراء المقارنات بينها، مما يؤدي إلى رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

0.000	71.330	5	10.66	4.494	يساهم تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام في توفير إمكانية ادخال مشروع تقديرات الموازنة وتعديلاته، ويمكن من عمل المناقشات بالموازنة والاعتماد التكميلي بكل سهولة ودقة، مما يؤدي إلى رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	٢
0.000	102.28	2	11.93	4.619	يمكن تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام من الاحتفاظ بالسجل التاريخي لمراحل مشروع تقديرات الموازنة.	٣
0.000	8.205	3	11.78	4.608	يعمل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة في حدود المخصصات المتاحة ومحددات توفير النقد، وبالتالي توفير قواعد بيانات تساعد في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.	٤

0.000	155.60 2	6	10.07	4.7500	٥ ان استخدام نظام إدارة موازنة القطاع العام قد ساعد على توفير قواعد بيانات شاملة لكل أنشطة الدوائر الحكومية في الدولة وارشفتها، والتنبيه بتأثير المؤشرات الاقتصادية على بنود الموازنة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الالكتروني مما ساعد على تخفيض نسب الانحراف في التقديرات، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.
0.000	152.10 5	1	14.57	4.6047	٦ اعتماد عمليات الادخال والارسال آلياً بدل من إدخالها أو إرسالها يدوياً وقد ساعد ذلك على تخفيض نسب الخطأ وهذا ساعد في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من نتائج الاختبارات الإحصائية الثلاثة ما يلي:

أولاً: نتائج التحليل استناداً للمتوسط الحسابي Mean:

يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (٤) السابق ما يلي:

أ. بالنسبة للفقرة رقم (٦)، فقد حصلت على متوسط تكرارات قدره (٤,٦٠٤٧)، وهذا المتوسط يزيد عن (٣,٥) درجة، مما يشير إلى اتفاق أفراد عينة الدراسة بشأن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ب. قبول أفراد عينة الدراسة لجميع فقرات الفرض الفرعي الثاني المرتبط باختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك لحصول تلك الفقرات على متوسط حسابي يتراوح ما بين (٤,٤٩٤٣ - ٤,٧٥٠٠)، وهذه المتوسطات تزيد عن (٣,٥) درجة، الأمر الذي يشير إلي اتفاق أفراد عينة الدراسة مع نتائج الدراسة النظرية بشأن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ثانياً: نتائج اختبار Friedman Test:

ويستخدم هذا الاختبار في ترتيب المتغيرات وفقاً لأهميتها النسبية لاختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ويتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٤) السابق ما يلي:

أ. تعد الفقرة رقم (٦) الأثر الأكثر أهمية لأثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١٤,٥٧). وتشير تلك الفقرة إلى أن اعتماد عمليات الإدخال والارسال آلياً بدل من إدخالها أو إرسالها يدوياً وقد ساعد ذلك على تخفيض نسب الخطأ وهذا ساعد في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

ب. وتأتي الفقرة (٥) في المرتبة السادسة من حيث أهمية أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١٠,٠٧). وتشير تلك الفقرة إلى أن استخدام نظام إدارة موازنة القطاع العام قد ساعد على توفير قواعد بيانات شاملة لكل أنشطة الدوائر الحكومية في الدولة وارشفتها، والتنبيه بتأثير المؤشرات الاقتصادية على بنود الموازنة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الإلكتروني مما ساعد على تخفيض نسب الانحراف في التقديرات، وبالتالي رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

ثالثاً: نتائج اختبار Chi-Square:

يتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٤) السابق ما يلي:

أ. أن جميع الفقرات التي أشارت إليها الدراسة النظرية كآثار لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية تعد آثار معنوية، وذلك لأن قيمة Chi-Square المحسوبة لجميع الفقرات تتراوح ما بين (٨,٢٠٥ – ١٥٥,٦٠٢)، وهذه القيمة تزيد عن قيمة Chi-Square الجدولية التي تبلغ ٠,٣٥,٥٩ عن درجات حرية ٣ ومستوي معنوية ٠,٠٥، وتشير تلك النتيجة إلي وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ب. يبلغ مستوي الدلالة المحسوبة لجميع الفقرات (٠,٠٠٠)، وهذا المستوي يقل عن مستوي المعنوية المقبول (٠,٠٥)، الأمر الذي يدعم صحة النتيجة السابقة بشأن اتفاق أفراد عينة الدراسة بخصوص وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

وبناء عليه، واستناداً لنتائج الإختبارات الإحصائية الثلاثة السابقة يمكننا قبول الفرض البحثي البديل القائل بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٣. نتائج اختبار الفرض الفرعي الثالث:

يهدف الفرض الفرعي الثالث إلي اختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأسس الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، حيث تم استطلاع آراء أفراد عينة الدراسة بشأن (٦) نقط يرمز لها بالرموز من ١ - ٦. ويوضح الجدول رقم (٥) التالي نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الثالث، وذلك على النحو التالي:

الجدول رقم (٥) نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الفرض الفرعي الثالث

Descriptive Statistics			
Chi-Square	Friedman Test	Mean	

مستوي معنوية	Chi_Square	الترتيب	متوسط الرتب		المحور الثالث أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات الحكومية الثابتة على جودة المراجعة الداخلية الحكومية الكويتية	م
0.000	152.10 5	7	12.52	4.6648	يساهم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في تسجيل الأصل وكافة البيانات المرتبطة به بالتكامل مع الأنظمة الأخرى، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.	١
0.000	116.38 4	6	13.39	4.7500	يساهم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في احتساب قيمة الاهلاك الشهري والسنوي، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.	٢
0.000	122.17 4	5	13.00	4.7102	يؤدي تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة إلى سهولة متابعة الأصل عن طريق رقم آلي من النظام - رمز الأصل - الرقم التعريفي، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.	٣

0.000	22.349	3	12.47	4.6648	٤ يساهم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في إجراء الجرد الدفتري للأصول، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية
0.000	93.709	2	12.31	4.7500	٥ يساهم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في إدارة الأصول تحت الإنشاء ورسملتها بعد الانتهاء من الإنشاء ودخولها الخدمة، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.
0.000	85.547	4	11.39	4.7093	٦ يساعد نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في معالجة الأصول الثابتة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الالكتروني مما ساعد علي تخفيض نسب الانحراف في التقديرات، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوى جودة المراجعة الداخلية.

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من نتائج الاختبارات الإحصائية الثلاثة ما يلي:

أولاً: نتائج التحليل استناداً للمتوسط الحسابي Mean:

يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (٥) السابق ما يلي:

أ. بالنسبة للفقرة رقم (٢)، فقد حصلت على متوسط تكرارات قدره (٤,٧٥٠٠)، وهذا المتوسط يزيد عن (٣,٥) درجة، مما يشير إلي اتفاق أفراد عينة الدراسة بشأن مساهمة نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة في احتساب قيمة الاهلاك الشهري والسوي، وساعد ذلك

علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية. قبول أفراد عينة الدراسة لجميع فقرات الفرض الفرعي الثالث المرتبط باختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك لحصول تلك الفقرات على متوسط حسابي يتراوح ما بين (٤,٦٦٤٨) – (٤,٧٥٠٠)، وهذه المتوسطات تزيد عن (٣,٥) درجة، الأمر الذي يشير إلى اتفاق أفراد عينة الدراسة مع نتائج الدراسة النظرية بشأن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ثانياً: نتائج إختبار Friedman Test:

ويستخدم هذا الاختبار في ترتيب المتغيرات وفقاً لأهميتها النسبية لاختبار أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، ويتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٥) السابق ما يلي:

أ. تعد الفقرة رقم (٢) الأثر الأكثر أهمية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١٣,٣٩). وتشير تلك الفقرة إلى أن نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة يساهم في احتساب قيمة الاهلاك الشهري والسنوي، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.

ب. وتأتي الفقرة (٦) في المرتبة السادسة من حيث الأهمية عن أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية، وذلك بمتوسط رتب قدره (١١,٣١). وتشير تلك الفقرة إلى أن نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة يساعد في معالجة الأصول الثابتة بشكل آلي وتطبيق ميزة التدقيق الالكتروني مما ساعد علي تخفيض نسب الانحراف في التقديرات، وساعد ذلك علي تخفيض نسب الخطأ وبالتالي في رفع مستوي جودة المراجعة الداخلية.

ثالثاً: نتائج إختبار Chi-Square:

يتضح من النتائج الواردة بالجدول رقم (٥) السابق ما يلي:

أ. أن جميع الفقرات التي أشارت إليها الدراسة النظرية كآثار لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية تعد

آثار معنوية، وذلك لأن قيمة Chi-Square المحسوبة لجميع الفقرات تتراوح ما بين (٢٢,٣٤٩ – ١٥٢,١٠٥)، وهذه القيمة تزيد عن قيمة Chi-Square الجدولية التي تبلغ ٠,٣٥,٥٩ عن درجات حرية ٣ ومستوي معنوية ٠,٠٥، وتشير تلك النتيجة إلي وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ب. يبلغ مستوي الدلالة المحسوبة لجميع الفقرات (٠,٠٠٠)، وهذا المستوي يقل عن مستوي المعنوية المقبول (٠,٠٥)، الأمر الذي يدعم صحة النتيجة السابقة بشأن اتفاق أفراد عينة الدراسة بخصوص وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

وبناء عليه، واستناداً لنتائج الإختبارات الإحصائية الثلاثة السابقة يمكننا قبول الفرض البحثي البديل القائل بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٥. نتائج وتوصيات البحث ومجالات البحوث المستقبلية:

أولاً: نتائج البحث:

توصل الباحثون إلى ما يلي:

١. يوجد أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالمدفوعات والمقبوضات على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٢. يوجد أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بموازنة القطاع العام على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

٣. يوجد أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية الخاص بالأصول الثابتة على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

وبناء عليه، تشير نتائج الإختبارات الإحصائية إلى قبول الفرض البحثي البديل القائل بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على جودة المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية الكويتية.

ثانياً: توصيات البحث:

يوصي الباحثون بما يلي:

1. ضرورة تفعيل وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي، وإلزام الأجهزة الحكومية بتوفير كافة الموارد المادية والبشرية اللازمة لممارسة هذه الوظيفة من خلال وحدات مهنية مستقلة.
2. ضرورة رفع كفاءة المراجعين الداخليين من خلال برامج التدريب والتعليم المستمر لمواكبة كل ما يمكنهم من أداء وظيفتهم بشكل كفاء وفعال، لأن المراجعة الداخلية هي خط الدفاع الأول والحارس الأمين بالوحدات الحكومية الكويتية.
3. إجراء مزيد من الدراسات حول نظم ميكنة النظام المحاسبي الحكومي ومشكلات التطبيق وكيفية التغلب علي أوجه القصور في الأساليب المستخدمة وإيجاد الحلول اللازمة لمشكلات التطبيق.
4. ضرورة التخلي عن موازنة البنود والاعتمادات والاتجاه إلي موازنة البرامج والأداء كمرتكز لتطبيق نظام إدارة المعلومات الحكومية من شأنها تحقيق فعالية التخطيط والرقابة.
5. تطوير إجراءات الرقابة الالكترونية علي نظام إدارة المعلومات الحكومية بحيث تساعد علي الكشف عن الانحرافات قبل حدوثها.
6. التدريب المستمر والتأهيل العلمي الكافي للعاملين بالوحدات الحاسبية الحكومية للتعامل الاحترافي مع نظام GFMIS والنظم المكملة.

ثالثاً: مجالات البحوث المستقبلية:

يقترح الباحثون بعض الدراسات البحثية المستقبلية على النحو التالي:

1. دور نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في الرقابة علي المال العام وتفعيل موازنة البرامج والأداء.
2. أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في الرقابة علي جودة التقارير المالية.
3. أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في الرقابة علي الفساد المالي والإداري.

6. قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

١. ابو عمره، فاطمة علي؛ الزعبي، عبدالله محمد، (٢٠١٩)، "أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في ترشيد الانفاق الحكومي لدى الوزارات الاردنية"، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، الاردن.
٢. أبو كراع، سناء المهدي خليفة، (٢٠١٦)، الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية لتطوير الأداء البيئي في ظل الحوكمة: دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة الليبية، رسالة ماجستير، معهد الدراسات والبحوث البيئية جامعة عين شمس.
٣. أبو محمد، أحمد عبدالوهاب، (٢٠١٩)، "دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء في الوحدات الحكومية: دراسة ميدانية على محليات ولاية النيل الأبيض خلال الفترة (٢٠٠٤م - ٢٠١٤م)"، مجلة النيل الأبيض للدراسات والبحوث، جامعة النيل الأبيض، مج ٨، العدد ١٣، ص ص ١٧٣ - ٢٠٩.
٤. أحمد، سمير أبو الفتوح صالح؛ زغلول، أحمد حسن محمد؛ أحمد، أحمد العيسوي فؤاد، (٢٠٢٠)، أثر تطبيق نظام معلومات إدارة مالية الحكومة GFMIS علي فعالية بيئة الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، س ٤٠، ع ٣، ص ص ٥٢٣ - ٥٤٤.
٥. أحمد، محمد عزام عبد المجيد، (٢٠٢١)، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بورسعيد، كلية التجارة، مج ٦، ع ٣، ص ص ٦٦٣ - ٧٤١.
٦. إدريس، عبد الله حمود عوين؛ الرحاطة، محمد ياسين سليمان، (٢٠٢٠)، أثر استقلالية المدققين الداخليين علي فاعلية الرقابة المالية في الوزارات الكويتية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن.
٧. البحيري، شيرين فتحي أحمد مرسي، (٢٠١٦)، تفعيل دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر باستخدام التقويم المتوازن لأداء، رسالة ماجستير، كلية التجارة - جامعة القاهرة.
٨. الجرد، رشا، (٢٠٠٨)، "أثر جودة التدقيق الداخلي على تحديد أتعاب المراجع الخارجي: دراسة ميدانية في سوريا"، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.
٩. الحنيطي، خالد محمد علي؛ النجاوي، أكرم يوسف، (٢٠١٥)، "تقييم فاعلية النظام المحاسبي في القطاع الحكومي الأردني (GFMIS) وإمكانية تطويره: دارسه ميدانية دائرة الموازنة العامة

- ومديرية إدارة نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية"، مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة،
جامعة جرش، الاردن، مج ١، ع ١٤، ص ص ٥٣ - ٨٤.
١٠. السجيني، صبري عبد الحميد السيد وأزغير، حيدر بدر وحافظ، سماح طارق أحمد، (٢٠١٦)،
دور المراجعة الداخلية في تقييم إدارة المخاطر في الوحدات الحكومية: دراسة ميدانية في العراق،
مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة - جامعة الزقازيق، مج ٣٨، ع ٢، ص ص ١٢٣ : ١٦٥.
١١. السريحي، سلطان علي أحمد؛ الشيباني، صفاء محمد مجاهد، (٢٠٢١)، أثر استقلالية التدقيق
الداخلي في تقييم مخاطر التدقيق الخارجي من خلال حوكمة إدارة المخاطر: دراسة ميدانية لعينة
من المدققين الخارجيين لدي مكاتب وشركات التدقيق بالجمهورية اليمنية، مجلة الدراسات
الاجتماعية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، مج ٢٧، ع ٣، ص ص ١٤١-١٦٨.
١٢. السميران، سميران صالح مهدي، (٢٠١٩)، أثر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في
تحسين جودة التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية
الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت.
١٣. الشبل، عبدالرحمن، (٢٠١٣)، "أثر استخدام نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية على أداء
الموازنة العامة للدولة - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة
جرش الأهلية، الأردن.
١٤. القرعان، يوسف، (٢٠١٦)، "أثر تطبيق نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية في تنفيذ
العمليات المحاسبية في الوحدات الادارية الحكومية الأردنية"، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت،
كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، الاردن.
١٥. الكتاب السنوي، (٢٠١٦)، وزارة المالية الكويتية، متاح على www.mof.gov.kw.
١٦. جبريل، فاروق، (٢٠١٤)، أثر تطبيق إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) علي تميز
الأداء المالي الحكومي بالأردن، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الزرقاء،
الأردن.
١٧. حافظ، سماح طارق أحمد، (٢٠٢١)، الدور المعدل للتدريب في العلاقة بين استخدام نظام إدارة
معلومات مالية الحكومة (GFMIS)، الفكر المحاسبي، المجلد ٢٥، العدد ٢، ص ص ٣٢٠ -
٣٧٠.

١٨. درويش، عبد الناصر سيد محمد، (٢٠١٣)، دور أنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية، *مجلة المحاسبة والمراجعة*، كلية التجارة - جامعة بني سويف، مج ١، ع ٢، ص ص ٤٠: ٨٧.
١٩. سعد الدين، إيمان محمد، (٢٠٠٩)، تفعيل الدور الاستراتيجي للمراجع الداخلي للحد من مخاطر الائتمان المصرفي في ظل الأزمة المالية العالمية: دراسة ميدانية في البنوك التجارية، *مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين*، كلية التجارة - جامعة القاهرة، مج ٤٨، ع ٧٤، ص ص ١٤٥ - ١٩٥.
٢٠. سيد، سيد عبد الفتاح، أبو حلوة، محمد فهيم، والجمهودي، إيمان عبد الفتاح حسن قرني، (٢٠٢٠)، أثر مصدر أنشطة المراجعة الداخلية علي توقيت إصدار تقرير المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية علي بيئة الأعمال المصرية، *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة*، جامعة كفر الشيخ - كلية التجارة، ع ٩، ص ص ٦٦٣ - ٧٠٦.
٢١. شابون، ربيعه رمضان محمد، (٢٠١٦)، قياس وتفسير العالقة بين جودة المراجعة الداخلية واكتشاف مراقب الحسابات للغش في القوائم المالية في ضوء ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية في الشركات المساهمة المصرية، *رسالة دكتوراة*، كلية التجارة - جامعة عين شمس.
٢٢. عبد الهادي، إبراهيم عبد الحفيظ، (٢٠٠٨)، تطوير دور المراجع الداخلي تجاه الوفاء بخدمات الاستشارات بجانب خدمات التأكيدات في ظل التطورات الحديثة في بيئة الممارسة المهنية: دراسة نظرية ميدانية، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، جامعة بنها - كلية التجارة، مج ٢٦، ع ٢، ص ص ٤٤٧ - ٥١١.
٢٣. عبد الواحد، وائل شوقي علي أحمد، (٢٠١٨)، أثر جودة المراجعة الداخلية علي مستوي الإفصاح المحاسبي الإلكتروني مع دراسة تطبيقية في بيئة الأعمال المصرية، *رسالة ماجستير*، كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ.
٢٤. عبد الوهاب، يوسف عبد القادر؛ علي، إبراهيم زكريا عرفات وأبو خزانه، إيهاب محمد، (٢٠١٧)، دور المراجعة الداخلية في الحد من الإدارة الحقيقية للأرباح: دراسة تطبيقية في بيئة الأعمال المصرية، *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، كلية التجارة - جامعة المنصورة، مج ٤١، ع ٢، ص ص ٢١٩ - ٢٥٧.
٢٥. عزام، محسن عبيد عبد الغفار يونس؛ شحاتة، محمد موسي علي؛ والمزين، هاني مصطفى عبد الوارث، (٢٠٢٣)، دور نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMS في تحسين الرقابة

- علي المال العام: دراسة ميدانية ببيئة الإسعاف المصرية، **المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية**، جامعة مدينة السادات، مج ١٥، ع ١، ص ص ١-٣١.
٢٦. علي، إبراهيم زكريا عرفات، (٢٠١٧)، إطار مقترح لتفعيل دور المراجعة الداخلية للحد من ممارسات الإدارة الحقيقية للأرباح في بيئة الأعمال المصرية: دراسة نظرية وتطبيقية، رسالة **دكتوراة**، كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ.
٢٧. غنيم، محمود رجب يس، (٢٠١٦)، محددات جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في مواجهة الفساد المالي: دراسة ميدانية في البيئة السعودية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة — جامعة عين شمس، مج ٢٠، ع ٣، ص ص ١٩١ - ٢٥٦.
٢٨. فراج، منال حامد، (٢٠١٤)، أثر اختيار المصدر الخارجي لأداء وظائف المراجعة الداخلية علي جودة المراجعة وتخفيض تكاليف أداؤها: دراسة ميدانية، **مجلة التجارة والتمويل**، كلية التجارة - جامعة طنطا، مج ٣٤، ع ٣، ص ص ١٢٩ - ١٧٥.
٢٩. كساب، ياسر السيد، (٢٠٢٠)، محددات فعالية إدارات المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية، **مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية**، جامعة الإسكندرية، مج ٤، ع ٢، ص ص ١-٤٨.
٣٠. كمال، إيريني أكرم؛ وهلالي، حسين مصطفى؛ والغنام، صابر حسن محمود، (٢٠٢١)، فاعليات تطبيق أساليب ومداخل الهندسة المالية علي القطاع الحكومي المصري بهدف رفع كفاءة الأداء المالي، **مجلة البحوث المالية والتجارية**، جامعة بورسعيد، كلية التجارة، ع ١، ص ص ٨٢-١٠١.
٣١. مبارك، الرفاعي إبراهيم، (٢٠٠٩)، جودة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية علي البيئة السعودية، **مجلة جامعة الملك سعود - العلوم الإدارية**، جامعة الملك سعود، مج ٢٢، ع ٢، ص ص ١٦٩ - ٢٠١.
٣٢. مجاهد، محمد عبد الله، (٢٠٠٦)، الحصول علي أنشطة المراجعة الداخلية من مصدر خارجي وأثرها علي موضوعية المراجع الداخلي في ضوء بيئة التغيرات في الممارسة المهنية دراسة اختبارية، **مجلة الدراسات المالية والتجارية**، كلية التجارة - جامعة بني سويف، مج ٦، ع ١، ص ص ٩ - ٦١.
٣٣. مجاهد، محمد عبد الله، (٢٠١٥)، مبادئ وأساسيات المراجعة، دار النهضة العربية، كلية التجارة — جامعة بني سويف.

٣٤. محروس، رمضان عارف رمضان، (٢٠٢٠)، إطار مقترح لتطوير أداء المراجعة الداخلية في البنوك المصرية للحد من مخاطر الشمول المالي، **مجلة البحوث المالية والتجارية**، جامعة بورسعيد - كلية التجارة، مج ٢١، ع ١، ص ص ٢٦٥ - ٣٤٨.
٣٥. محمد، أمال ابراهيم، (٢٠١٩)، "العوامل المؤثرة على فاعلية وظيفة المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية المصرية"، **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة**، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مج ٤٩، العدد ٢، ٣١٩ - ٣٧٠.
٣٦. محمد، حميدة محمد عبد العظيم، (٢٠١١)، الحاجة الي الإفصاح المحاسبي عن تقرير المراجعة الداخلية لتحسين فعالية حوكمة الشركات، **المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة**، جامعة الأزهر بالقاهرة، مج ٧، ع ١، ص ص ١-٦٣.
٣٧. محمد، محمد راضي عطية، (٢٠١٧)، "نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ودوره في الرقابة على المال العام وتفعيل موازنة البرامج والأداء: دراسة تطبيقية"، **مجلة البحوث التجارية**، جامعة الزقازيق - كلية التجارة، مج ٣٩، ع ٢، ص ص ٦٠ - ١٠٨.
٣٨. محمد، مؤمن فرحات السيد، (٢٠٢١)، أثر تطبيق نظام "GFMIS" علي خصائص المعلومات المحاسبية كمدخل لتحسين جودة التقارير المالية: دليل تطبيقي من وزارة المالية المصرية، **مجلة المحاسبة والمراجعة**، مج ١٠، ع ١، ص ص ٢٨٠-٣٧٦.
٣٩. محمود، علاء أحمد محمد، (٢٠٢٢)، إطار مقترح لتطبيق المراجعة المستمرة لتطوير دور المراجعة الداخلية الحكومية لإدارة مخاطر نظام "GFMIS": دراسة ميدانية علي الوحدات الحكومية، **مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية**، جامعة الإسكندرية، مج ٦، ع ٣، ص ص ٤٥١-٥١٨.
٤٠. محمود، وائل حسين محمد، (٢٠٢٠)، مدخل مقترح لتطوير المراجعة الداخلية في ظل بيئة البيانات الضخمة: دراسة ميدانية، **الفكر المحاسبي**، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مج ٢٤، ع ١، ص ص ١-٥٩.
٤١. مرعي، أحمد هريدي محمد سيد، (٢٠١٩)، " أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية "GFMIS" على جودة التقارير المالية الحكومية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مج ٢٣، ع ١، ص ص ٤٩٠ - ٥١٢.
٤٢. موقع وزارة المالية الكويتية موقع (GFMIS)،

<http://www.gfmis.gov.jo/ar/content>

٤٣. يوسف، ماير سعيد نجيب، (٢٠١٧)، " العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية والأداء المالي للشركات المساهمة المصرية: دراسة إمبريقية"، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق - كلية التجارة، مجلد ٣٩، العدد ٢، ص ص ٢٧٤ - ٢٩١.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Abdulai, I., Salakpi, A., & Nasse, T. B. (2021). Internal audit and quality of financial reporting in the public sector: the case of university for development studies. **Finance & Accounting Research Journal**, 3(1). p.p 1-23.
- 2- Albawwat, I. E., Al-hajaia, M. E., & Alfrijat, Y. S. (2021). The Relationship Between Internal Auditors' Personality Traits, Internal Audit Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Jordan. **The Journal of Asian Finance, Economics and Business**, 8(4) .p.p 797-808
- 3- Baharud-din, Z., Shokiyah, A., & Ibrahim, M. S. (2014). Factors that contribute to the effectiveness of internal audit in public sector. **International Proceedings of Economics Development and Research**, 70(24) .p.p 126-132.
- 4- Bilal, Z. O., Twafik, O. I., & Bakhit, A. K. (2018). The Influence of Internal Auditing on Effective Corporate Governance in the Banking Sector in Oman. **European Scientific Journal**, 14(7) .p.p 257-271.
- 5- Bubilek, O. (2017). Importance of Internal Audit and Internal Control in an organization-Case Study. MS., **Institute of Business, University of Oulu, finland.**
- 6- de Azevedo, R. R., Lino, A. F., de Aquino, A. C. B., & Machado-Martins, T. C. P. (2020). Financial management information systems and accounting policies retention in Brazil. **International Journal of Public Sector Management**, 33(2/3), 207-227.

- 7- Gramling, A. A., & Hermanson, D. R. (2006). What role is your internal audit function playing in corporate governance?. **Internal auditing**, 21(6) .p.p 37-50.
- 8- Iovu, C. (2018). The Role and Key Objectives of the Company's Internal Audit Process. **Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies**, 4(3) .p.p 19-44.
- 9- Jethefer, S. (2018). Factors influencing the effectiveness of internal audits the importance of quality management system. MS. **Eindhoven University of Technology. Netherlands.**
- 10- Kofahe, M. K., Hassan, H., & Mohamad, R. (2019). Factors affecting successful implementation of government financial management information system (GFMIS) in Jordan public sector: A proposed framework. **International Journal of Accounting**, 4(20), 32-44.
- 11- Ogbonna, G.N and Ojeaburu, F, (2015). The Impact of Government Integrated Financial Management Information System (GIFMIS) on Economic Development of Nigeria (April 30, 2015). **West African Journal of Business and Management Sciences** Vol.4 No 1, 313-336.
- 12- Russell, J. P. (2012). **The ASQ auditing handbook**.3ed., ASQ Quality Press. USA.
- 13- Saeed, S., Hamawandy, N. M., & Omar, R. (2020). Role of internal and external audit in public sector governance. A case study of Kurdistan regional government. **International Journal of Advanced Science and Technology**, 29(8), 1452-1462.
- 14- Van, C., (2005). Internal Auditing in the Public Sector, **Internal Auditor**, August, pp. 69 – 73.
- 15- Verhoef. P. C., Kooge, E., and Walk, N., (2016), Creating value with big data analytics: Making Smarter, **Marketing Decisions**, London, Routledge.

- 16- Wang, J. (2015). Insider threats in financial institutions: analysis of attack-process of information systems application, **MIS Quarterly**, Vol. 39, pp 1-91.