



أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي: دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية

إعداد

د. أحمد محمود يحيى محمد

مدرس بقسم المحاسبة
كلية التجارة – جامعة المنصورة

أ.د. أحمد كمال مطاوع إبراهيم

رئيس قسم المحاسبة
كلية التجارة-جامعة المنصورة

أ.تركي سالم غانم المري

كلية التجارة – جامعة المنصورة

مجلة راية الدولية للعلوم التجارية

دورية علمية محكمة

المجلد (٤) - العدد (١٤) - يوليو ٢٠٢٥

<https://www.rijcs.org/>

معهد راية العالي للإدارة والتجارة الخارجية بدمياط الجديدة

المنشأ بقرار وزير التعليم العالي رقم ٤٨٩٠ بتاريخ ٢٢ أكتوبر ٢٠١٨ بجمهورية مصر العربية



**The impact of developing internal audit procedures on the
efficiency and effectiveness of government performance
in light of digital transformation: a field study in the
Kingdom of Saudi Arabia**

submitted by

Pro.dr .Ahmed Kamal Motawea Ibrahim
Head of the Accounting Department, Faculty
of Commerce, Mansoura University

Dr. Ahmed Mahmoud Yahya Mohammed
Lecturer in the Accounting Department, Faculty
of Commerce, Mansoura University

Turki Salem Ghanem Al-Marri
Researcher in the Accounting Department Faculty of Commerce, Mansoura University

Raya International Journal of Business Sciences

volume (4), issue (14), july 2025

Publisher

Raya Higher Institute of Management and Foreign Trade in New Damietta

يهدف البحث إلى: التعرف على أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المملكة العربية السعودية،



واعتمد الباحث في جمع بيانات عينة الدراسة الحالية على عينة عشوائية بسيطة حجمها (٢٢٠) من موظفي ومديري المراجعة الداخلية، والمراجعين الداخليين ومراقبي الحسابات ومسؤولي التحول الرقمي بكل من وزارة المالية ووزارة الطاقة ووزارة التعليم ووزارة الاتصالات وتقنية المعلومات.

وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، ووجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين متطلبات التحول الرقمي وكفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، ووجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المؤسسات الحكومية.

وتوصي الدراسة ضرورة قيام معهد المراجعين الداخليين بتطوير المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية لاستيعاب التطورات والمستجدات في بيئة تكنولوجيا المعلومات وتوفير الإرشادات المهنية ذات الصلة، ويجب على المراجع الداخلي أن يستجيب لهذه التحديات التي يواجهها حاليًا وتمثل هذه الاستجابة في تطوير أدواته، إمكانياته، مهاراته، معرفته، خبراته وثقافته التكنولوجية وأيضًا خدماته.

Abstract

The research aims to: identify the impact of developing internal audit procedures on the efficiency and effectiveness of government performance in light of the digital transformation in the Kingdom of Saudi Arabia. The researcher relied on

collecting data for the current study sample on a simple random sample of (220) internal audit employees and managers, internal auditors, auditors, and digital transformation officials in the Ministry of Finance, the Ministry of Energy, the Ministry of Education, and the Ministry of Communications and Information Technology.

The study concluded that there is a statistically significant effect of developing internal audit procedures on the efficiency and effectiveness of government performance in government institutions, a statistically significant effect between the requirements of digital transformation and the efficiency and effectiveness of government performance in government institutions, and a statistically significant effect of developing internal audit procedures on the efficiency and effectiveness of government performance in light of the digital transformation in government institutions.

The study recommends that the Institute of Internal Auditors should develop international standards for the professional practice of internal auditing to accommodate developments and innovations in the information technology environment and provide relevant professional guidance. The internal auditor must respond to these challenges that he currently faces, and this response is represented in developing his tools, capabilities, skills, knowledge, expertise, technological culture, and also his services.

الإطار العام للبحث

١- مقدمة:

واجه العالم ثورات تكنولوجية متتالية خلال الحقبة الماضية مما أسفر عن عدة تطورات حديثة أهمها التحول الرقمي، ويعد التحول الرقمي هو نتاج للثورات التكنولوجية والمحاولات العديدة للتطور، وقد اهتمت دول العالم مؤخراً بالتحول الرقمي من خلال توجيه كافة جهودها وامكانياتها نحو تطبيق تقنيات التحول الرقمي. كما بدأت العديد من الحكومات في التحول الى ما يسمى "الحكومة الإلكترونية" توافقا مع التطور التكنولوجي الحالي للاستفادة من مزايا التكنولوجيا مثل تقليل الأخطاء البشرية وزيادة الدقة وفعالية اداء المهام، حيث تبذل الحكومات الكثير من الجهد، الوقت، المال للتحول إلى حكومة إلكترونية (عمر، ٢٠٢١).

ويمثل التحول الرقمي في المملكة العربية السعودية جزءاً من رؤية ٢٠٣٠ التي تهدف إلى بناء حكومة رقمية تتسم بالابتكار والمرونة والاستدامة. وقد أدت هذه الرؤية إلى تسريع تبني التقنيات الحديثة في مختلف جوانب العمل الحكومي، مما أثار تساؤلات حول قدرة الإجراءات التقليدية للمراجعة الداخلية على مواكبة هذه التغيرات. وبالتالي، أصبح من الضروري تطوير هذه الإجراءات لتشمل أدوات وأساليب رقمية قادرة على التعامل مع المتطلبات المعقدة لبيئة العمل الحديثة، وتستهدف هذه الدراسة تقييم أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المملكة العربية السعودية، مع تسليط الضوء على التحديات والفرص التي يوفرها التحول الرقمي. تستند الدراسة إلى منهجية ميدانية تعتمد على جمع البيانات من المؤسسات الحكومية لفهم مدى تكامل التقنيات الرقمية في عمليات المراجعة الداخلية وأثر ذلك على تحسين الأداء الحكومي من حيث سرعة الإنجاز، جودة الخدمات، وكفاءة استخدام الموارد.

٢- مشكلة البحث:

في ظل التحولات الكبيرة التي يشهدها العالم، تسببت الأزمات العالمية خلال السنوات الماضية، مثل أزمة إنرون، في تراجع ثقة مستخدمي القوائم المالية بجودة المراجعة. ومع ظهور جائحة كورونا، زادت الحاجة إلى الاعتماد على الوسائل التكنولوجية الحديثة في مختلف القطاعات، مثل التعليم والبنوك، لتقديم الخدمات للأفراد. وقد أدى تطبيق تقنيات التحول الرقمي في العديد من المؤسسات، سواء الحكومية أو الخاصة، إلى تسريع وتيرة التغيير التكنولوجي، مما جعل من الصعب على المنشآت تجاهل هذه التطورات. فأصبح استخدام أدوات التحول الرقمي في منشآت الأعمال بصفة عامة والمراجعة بصفة خاصة أمراً حتمياً لا غنى عنه لأداء المهام المطلوبة، حيث أن المنظمات التي لا تطبق أنظمة التحول الرقمي ستعاني من قصور في المحتوى المعلوماتي لديها وبالتالي عدم قدرتها على توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات مما ينعكس على قدرتهم على اتخاذ القرارات المناسب (Yang & Buckland, 2017)

ومما سبق يمكن للباحث صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

السؤال الرئيسي الأول: ما هو تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي؟

• التساؤلات الفرعية:

- ما هي الأدوات التكنولوجية المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية؟
- كيف يؤثر التحول الرقمي على قدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة؟
- ما هي التحديات التي تواجه المراجعين الداخليين في تنفيذ الإجراءات الرقمية؟

السؤال الرئيسي الثاني: ما هو تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على فعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي؟

• التساؤلات الفرعية:

- ١- ما هي الإجراءات التي تحتاج إلى تطوير في المراجعة الداخلية لتعزيز الفعالية الإدارية وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الحكومية؟
- ٢- كيف يسهم تطوير المراجعة الداخلية في تحسين جودة الخدمات المقدمة وزيادة رضا المواطنين في ظل التحول الرقمي؟
- ٣- ما هو تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تعزيز الشفافية والمساءلة الحكومية وتقليل الفساد المالي والإداري؟
- ٤- كيف يمكن لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية دعم تحقيق أهداف التحول الرقمي وتعزيز التكيف مع التكنولوجيا في العمليات الحكومية؟

السؤال الرئيسي الثالث: ما هي الفجوات بين متطلبات التحول الرقمي وقدرات المراجعين الداخليين في المؤسسات الحكومية؟

• التساؤلات الفرعية:

- ما مدى استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي؟
 - ما هي السياسات والإجراءات المطلوبة لتطوير مهارات المراجعين في ظل التحول الرقمي؟
 - كيف يمكن سد الفجوة بين التطورات التكنولوجية واحتياجات بيئة العمل الحكومية؟
- ٣- أهمية البحث:

(أ) الأهمية العلمية:

- تنبع الأهمية العلمية للدراسة الحالية في كونها محاولة لتقديم دراسة تحليلية للوقوف على تأثير تطوير ممارسات المراجعين في ظل التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي، وخاصة بعد تبني أغلب الوحدات الإدارية الحكومية لتطبيق التحول الرقمي في العديد من

مجالات عملها وما حققه وما سوف يحققه التحول الرقمي من منافع في أغلب مجالات استخدامه.

(ب) الأهمية العملية:

– بينما من الناحية العملية تنبع أهمية البحث في محاولته ربط الجهود الأكاديمية بالخطوات التنفيذية في الواقع المهني من خلال توضيح أهمية ممارسات المراجعين في ظل التحول الرقمي وتطويرها مما يساعده على توفير معلومات لواضعي السياسات، ومسئولي ومتخذي القرارات، للعمل بشكل استراتيجي للموازنة بين فرص الوضع المستهدف للتحول الرقمي والتحديات والعقبات التي تحول دون الوصول اليه، وهو ما يفرض على المراجعين ضرورة أن يكتسبوا المهارات والمعارف التي تجعلهم قادرين على العمل والإبداع في مجال الخدمات التي يقدمونها لمختلف أصحاب المصالح، إلى جانب تأكيدهم على توافر متطلبات الأمن والسلامة والموثوقية، للتطبيقات التكنولوجية بوحدهم الحكومية، ومن ثم على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي.

٤- أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في التعرف على أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المملكة العربية السعودية. ويتفرع عن هذا الهدف الرئيسى مجموعة من الأهداف الفرعية والتي تتمثل في الآتي:

- تحليل دور الأدوات التكنولوجية الحديثة المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية.
- تقييم تأثير التحول الرقمي على قدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة وموثوقة.
- استكشاف التحديات التي تواجه المراجعين الداخليين عند تنفيذ الإجراءات الرقمية.

- تحديد دور المراجعة الداخلية الرقمية في تعزيز العدالة والشفافية داخل المؤسسات الحكومية.
- قياس تأثير التحول الرقمي على سرعة ودقة اتخاذ القرارات في القطاع الحكومي.
- تحليل العوائق التي تعيق تحقيق التحول الرقمي لأهدافه المنشودة في المؤسسات الحكومية.
- تحديد الفجوات بين متطلبات التحول الرقمي وقدرات المراجعين الداخليين وكيفية معالجتها.
- اقتراح سياسات وإجراءات لتطوير مهارات المراجعين الداخليين بما يواكب متطلبات التحول الرقمي.
- تقديم توصيات لتحسين فعالية وكفاءة الأداء الحكومي من خلال تبني تقنيات المراجعة الرقمية.

٥- منهج البحث:

اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي لبناء الإطار النظري من خلال مراجعة الدراسات السابقة لصياغة فرضيات علمية حول العلاقة بين التحول الرقمي وتطوير إجراءات المراجعة الداخلية وأثرهما على الأداء الحكومي، كذلك تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي لدراسة الظواهر المتعلقة بإجراءات المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية السعودية وتأثير التحول الرقمي عليها من خلال جمع البيانات والمعلومات من الواقع الميداني، وتطلب ذلك التركيز على تحليل المعطيات الحالية والممارسات الفعلية في المملكة العربية السعودية لفهم طبيعة العلاقة بين تطوير إجراءات المراجعة الداخلية وكفاءة وفعالية الأداء الحكومي، وذلك من خلال جمع البيانات الميدانية باستخدام أدوات مثل الاستبيانات والمقابلات، واستقراء النتائج من البيانات الواقعية لاختبار مدى صحة فروض الدراسة.

٦- حدود البحث:

تم البحث من خلال الحدود التالية:

- ١- تركز الدراسة على أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي، مع التركيز على دور التحول الرقمي كمتغير رئيسي يؤثر على هذه العلاقة.
- ٢- تشمل الدراسة تحليل أدوات المراجعة الرقمية، تأثيرها على اتخاذ القرارات، والتحديات التي تواجه المراجعين الداخليين في تبني التحول الرقمي.
- ٣- تجرى الدراسة في المملكة العربية السعودية، مع التركيز على المؤسسات الحكومية التي تعتمد أو تسعى لتطبيق تقنيات التحول الرقمي في إجراءاتها.
- ٤- تغطي الدراسة الفترة الزمنية من ٢٠٢٠ إلى ٢٠٢٤ وهي مرحلة شهدت تسارعًا ملحوظًا في تطبيق التحول الرقمي بالمؤسسات الحكومية، خاصة في ظل التوجهات العالمية بعد جائحة كورونا.
- ٥- تستهدف الدراسة الاستعانة برأي كل من المراجعين الداخليين في المؤسسات الحكومية السعودية، والمسؤولين عن التحول الرقمي في الإدارات المعنية، كذلك صناع القرار المعنيين بتطوير الأداء الحكومي.

٧- خطة البحث:

سوف يتم تقسيم الجزء المتبقى من الدراسة على النحو التالي :

المبحث الأول: الدراسات السابقة ذات الصلة

المبحث الثاني: أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية

النتائج والتوصيات

قائمة المراجع

المبحث الأول

الدراسات السابقة ذات الصلة

يمكن عرض الدراسات السابقة من حيث ارتباطها بمتغيرات الدراسة كالتالي:

- دراسة (شحاتة، ٢٠٢٠) بعنوان: "قياس أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية لآليات التحول الرقمي علي تعزيز المساءلة والشفافية وتحسين الاداء الحكومي مع دليل ميداني بالبيئة المصرية"، وهدفت الدراسة إلى تقييم تأثير التحول الرقمي على أنشطة المراجعة الداخلية، مع التركيز على دورها في تحسين الشفافية وتقليل الفساد من خلال تعزيز المساءلة. كما سعت إلى قياس مدى إسهام هذه الأنشطة في رفع كفاءة الأداء الحكومي وتحقيق رضا المواطنين عن الخدمات المقدمة، أظهرت النتائج أن التحول الرقمي أسهم بشكل كبير في تحسين شفافية العمليات وتقليل الأخطاء البشرية. كما أكدت أن تطبيق آليات التحول الرقمي في المراجعة الداخلية يعزز المساءلة الإدارية ويقلل من فرص الفساد، مما يؤدي إلى تحسين كفاءة العمليات وتقليل التكاليف الإدارية.
- دراسة (العطار؛ آخرون، ٢٠٢١) بعنوان: "تأثير آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية بالتطبيق على الشركات المساهمة المصرية: دراسة إمبيريقية"، وهدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدي تطبيق الشركات لآليات حوكمة تكنولوجيا، لجنة استراتيجية تكنولوجيا المعلومات، لجنة الإشراف على تكنولوجيا المعلومات)، وأشارت نتائج الدراسة إلى معرفة الشركات المطبقة وغير المطبقة لآليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات وبلغت حوالي (٤٠) شركة طبقه لآلية *COBIT*، وكان متوسط حضور لجنة استراتيجية والإشراف على تكنولوجيا المعلومات ٥٢,٨٦٪، ٥٥,٧١٪ على التوالي. وتوصلت الباحثة لوجود تأثير معنوي لتطبيق آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية، وأن الشركات التي يرتفع فيها تطبيق تلك الآليات تزداد فيها كفاءة جودة المراجعة الداخلية.

- دراسة (Barabeh, 2022) بعنوان: "دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة على عينة من المراجعين الداخليين"، هدفت الدراسة إلى تحليل كيفية مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييم ممارسات المراجعين الداخليين، أظهرت النتائج أن المراجعة الداخلية تلعب دورًا هامًا في الكشف عن نقاط الضعف في نظم الرقابة الداخلية وتقديم توصيات لتحسينها. كما تبين أن استقلالية المراجعة الداخلية ودعم الإدارة العليا من أبرز العوامل المؤثرة في نجاح المراجعة الداخلية وقدرتها على تحقيق أهدافها، أكدت الدراسة على أهمية تطوير مهارات المراجعين الداخليين وتوفير الموارد اللازمة لضمان جودة عمليات المراجعة.
- دراسة (المحياوي؛ السوداني، ٢٠٢٣) بعنوان: "المراجعة الداخلية الرشيقة من وجهة نظر المراجعين الداخليين السعوديين: (دراسة استكشافية)"، استهدفت هذه الدراسة دراسة مفهوم ومبادئ المراجعة الداخلية الرشيقة، ووجهات نظر المراجعين الداخليين السعوديين فيما يتعلق بالمعوقات والتحديات التي يتوقعون مواجهتها عند تطبيق النهج الرشيق، بالإضافة إلى منظورهم عن مدى دعم إدارات منظماتهم لتبني النهج الرشيق في المراجعة الداخلية، وتوصلت الدراسة إلى أن عوائق التطبيق تتمثل في غياب الوعي بمفهوم المراجعة الداخلية الرشيقة لدى المراجعين وأصحاب المصلحة، وضرورة كسب دعم المنظمات عن طريق توفير الموارد المالية والبشرية والأدوات التقنية اللازمة لتبني النهج الرشيق بالمراجعة الداخلية. كما أن في المساهمة في تطوير وظيفة المراجعة الداخلية لتصبح أكثر كفاءة وفعالية.
- دراسة (Androniceanu & Georgescu, 2023) بعنوان: "رقمنة الإدارة العامة وفعالية الحكومة في دول الاتحاد الأوروبي"، هدفت الدراسة إلى تقييم التقدم المحرز في الرقمنة ودورها في تحسين الكفاءة والفعالية الحكومية خلال الفترة من ٢٠١٩ إلى ٢٠٢١، وأظهرت النتائج أن الرقمنة تلعب دورًا جوهريًا في تحسين الشفافية وتقليل البيروقراطية وزيادة كفاءة

تقديم الخدمات الحكومية. تميزت الدول الإسكندنافية، مثل السويد وفنلندا، بكونها في مقدمة الدول الأكثر رقمنة وكفاءة، حيث أظهرت مستويات عالية من استخدام التكنولوجيا الرقمية في الإدارة العامة. في المقابل، تواجه الدول الناشئة تحديات كبيرة تتعلق بالبنية التحتية الرقمية وضعف الاستثمار، وكشفت الدراسة عن فجوة رقمية بين الدول الأوروبية المتقدمة والدول الناشئة، مما يعكس تفاوتاً في القدرة على تبني التقنيات الرقمية وتعزيز الكفاءة الحكومية. وأشارت إلى أهمية تكثيف الجهود لتعزيز التحول الرقمي في الدول التي تعاني من تخلف في هذا المجال.

- دراسة (العرادة، ٢٠٢٣) بعنوان: "انعكاسات المراجعة الداخلية بشأن التحول الرقمي على تحسين مستوى المساءلة والشفافية بالبيئة الكويتية: دراسة ميدانية"، وهدفت الدراسة إلى استكشاف العلاقة بين التحول الرقمي وتطوير أداء المراجعة الداخلية، مع تسليط الضوء على دورها في تحسين مستويات المساءلة والشفافية. كما ركزت على تحديد التحديات التي تواجه المؤسسات الكويتية في تطبيق التحول الرقمي ضمن إطار المراجعة الداخلية، وأظهرت النتائج أن التحول الرقمي يسهم بشكل كبير في تحسين عمليات المراجعة الداخلية من خلال تقليل الأخطاء البشرية، وتعزيز القدرة على تتبع العمليات والمخاطر بشكل أكثر دقة. كما أكدت الدراسة أن المراجعة الداخلية الرقمية تعزز الشفافية من خلال توفير بيانات دقيقة ومحدثة تسهل عمليات المساءلة الإدارية.

الفجوة البحثية من خلال الدراسات السابقة:

وفي ضوء ما تقدم يرى الباحث ان الفجوة البحثية تظهر بوضوح في نقص الدراسات التي تركز على المملكة العربية السعودية كنموذج تطبيقي لتحليل أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي. تهدف الدراسة المقترحة إلى معالجة هذه الفجوة من خلال دراسة ميدانية شاملة تقدم رؤى نظرية وعملية لدعم الإدارة الحكومية الفعالة.

المبحث الثاني

أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي

أولاً: أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة الأداء الحكومي:

(١) مؤشرات كفاءة الأداء الحكومي:

تقييم كفاءة الأداء الحكومي يعد عملية أساسية لضمان تحقيق الأهداف المقررة بأقل تكلفة وأعلى فعالية. تُستخدم مؤشرات مختلفة من قبل الأطراف ذات الصلة، مثل الإدارة الحكومية، المواطنين، والجهات الرقابية، لتقييم الكفاءة حيث يقدم كل طرف منظوراً مختلفاً بناءً على احتياجاته وأهدافه. فمن وجهة نظر الإدارة الحكومية، تتجلى كفاءة الأداء في ضبط تكلفة الخدمة ضمن حدود الموازنات المقدرة، ورفع معدل استغلال الموارد إلى أقصى حد دون هدر، والالتزام بإنجاز المهام ضمن الجدول الزمني المخطط. (Robinson, 2021) أما من منظور المواطنين، تُعتبر سرعة الخدمة، وسهولة الوصول إليها، وعدالة تكلفة الخدمة عوامل رئيسية تعكس كفاءة الأداء الحكومي. (Heeks, 2021) من جهة أخرى، تركز الجهات الرقابية على مؤشرين حاسمين: نسبة الهدر، التي تُظهر مدى كفاءة إدارة الموارد، والشفافية المالية، التي تعكس وضوح البيانات ومدى إتاحتها للتحليل والمساءلة. (OECD, 2022) والجدير بالإشارة أن صعوبة قياس الأداء باستخدام المنهج التقليدي للقياس أحد تحديات إصلاح المالية العامة، مما يتطلب تطوير مقاييس الأداء وإدارة الموارد العامة في الوحدات الحكومية، للوصول إلى التقييم الفعال والحقيقي للأداء من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء، ويعد التحول الرقمي أحد أدوات الإصلاح حيث أنه ينتج ويستخدم معلومات الأداء في ترشيد أعمال الموازنة والرقابة، ويحقق إدارة أكثر فعالية وكفاءة لأنشطة الوحدات الحكومية، ويدعم المساءلة والشفافية.

كما أن توافر معايير لقياس الأداء المؤسسي الحكومي في ظل التطورات الرقمية، يساهم في تحقيق العديد من الإيجابيات والفوائد، والمتمثلة في الآتي (محمود، ٢٠٢٠):

- يساعد على توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون بحاجة أكثر إلى الإشراف.
- يوفر معلومات حول سير العمليات في المؤسسة ومعدل اقترابها من تحقيق الأهداف فتركز بذلك جهودها صوب اتخاذ القرارات السليمة.
- يساهم في تحسين الاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة، وهو ما يؤثر إيجاباً على عملياتها الداخلية والخارجية، كما يساهم في وضع الخطط التدريبية لمختلف الأفراد والأقسام.
- يُمكن المؤسسة من الحصول على صورة واضحة حول كفاءة وفعالية البرامج والعمليات والأفراد.
- يُحسن عملية إدارة المنتجات والخدمات وتلبية حاجات العملاء.
- يُساهم في تطوير المؤسسة من خلال التنسيق بين وحداتها وخلق جو من المنافسة بين أقسامها المختلفة، فيزيد من مستوى أدائها ويقلص بذلك من نقاط ضعفها ويعزز نقاط قوتها.
- وتعد المؤشرات أدوات عملية لتقييم الأداء الحكومي وتحسينه بما يلبي توقعات المواطنين ويحقق الكفاءة المالية والإدارية. ويمكن تناول تلك المؤشرات على النحو التالي:

مؤشرات كفاءة الأداء من وجهة نظر الإدارة الحكومية وتشمل:

- ١- **تكلفة الخدمة:** تكلفة تقديم الخدمة تُشير إلى المصروفات الفعلية التي تتحملها الحكومة مقارنة بالميزانية المخصصة. (Robinson, 2021)
- **الأهمية:**
- تُساعد في تحديد مدى كفاءة تخصيص الموارد.

- تُظهر كفاءة الجهة الحكومية في تقديم الخدمة ضمن حدود التكلفة المخطط لها.
 - التطبيق:
- مقارنة تكلفة بناء مشاريع حكومية مثل المدارس أو المستشفيات بين الميزانية المقررة والنفقات الفعلية.
- قياس نسبة الوفرة أو التجاوز في الإنفاق.
- ٢- معدل استغلال الموارد: يشير إلى نسبة الموارد المالية والبشرية المستخدمة فعليًا مقارنة بالموارد المتاحة أو المخطط له (OECD, 2022).
 - الأهمية:
- يُظهر كفاءة استخدام الموارد المتاحة دون إهدار.
- يُعزز من التخطيط السليم وتخصيص الموارد بفعالية.
- التطبيق:
- تحليل استخدام الموظفين الحكوميين في المشاريع لمعرفة نسبة الإنتاجية.
- قياس استخدام الموازنات المخصصة لتطوير البنية التحتية مقارنة بالمنفذ فعليًا.
- ٣- زمن إنجاز المهام: يشير إلى الوقت الفعلي المستغرق لإتمام مشروع أو تقديم خدمة مقارنة بالجدول الزمني المخطط (World Bank, 2021).
 - الأهمية:
- يُظهر قدرة الجهة الحكومية على الالتزام بالمواعيد.
- يُعزز من رضا المواطنين من خلال تقديم الخدمات بسرعة وكفاءة.
- التطبيق:
- قياس الزمن المستغرق لاستكمال مشاريع البنية التحتية الكبرى.
- تقييم زمن استجابة الحكومة لشكاوى المواطنين أو طلباتهم.

مؤشرات كفاءة الأداء من وجهة نظر المواطنين وتشمل:

١- سرعة الخدمة: الوقت الذي يحتاجه المواطن لإكمال طلبه أو الحصول على الخدمة يُعد

عاملاً رئيسياً في تقييم الكفاءة الحكومية (Heeks, 2021).

• الأهمية:

— تعكس كفاءة تقديم الخدمات الحكومية بسرعة وفعالية.

— تُساهم في تحسين رضا المواطنين وتقليل الإجراءات البيروقراطية.

• التطبيق:

— سرعة إصدار الوثائق الحكومية مثل جواز السفر أو بطاقة الهوية.

— تقليل زمن الانتظار في مكاتب الخدمات.

٢- سهولة الوصول: تشير إلى مدى قدرة المواطنين على الوصول إلى الخدمات الحكومية

بسهولة ودون تعقيدات (OECD, 2022)

• الأهمية:

— تؤثر على رضا المواطنين وثقتهم في المؤسسات الحكومية.

— تُظهر التزام الحكومة بتقديم خدمات مريحة وميسرة.

• التطبيق:

— توفير الخدمات عبر المنصات الرقمية لتسهيل الوصول.

— توزيع مكاتب الخدمات الحكومية جغرافياً لتلبية احتياجات السكان.

٣- تكلفة الخدمة: تُظهر مقدار المال الذي يدفعه المواطن للحصول على خدمات حكومية

مقارنة بالقطاع الخاص (Perry & Christensen, 2021).

• الأهمية:

— تعكس عدالة تسعير الخدمات الحكومية.

— تُبرز قدرة الحكومة على توفير خدمات بأسعار تنافسية.

• التطبيق:

- مقارنة تكلفة التعليم الحكومي بتكاليف المدارس الخاصة.
- تقييم جودة الخدمة المقدمة مقابل التكلفة المدفوعة.

مؤشرات كفاءة الأداء من وجهة نظر الجهات الرقابية وتشمل:

- ١- نسبة الهدر: تشير إلى نسبة الإنفاق غير الضروري ضمن الميزانية الحكومية (World Bank, 2021).

• الأهمية:

- تُظهر مدى كفاءة إدارة الموارد المالية.
- تُساعد في تحديد القصور وتقليل النفقات الزائدة.

• التطبيق:

- تحليل تقارير الموازنات لتحديد الفجوات بين الإنفاق المخطط والفعلي.
 - مراقبة النفقات الزائدة أو غير الضرورية.
- ٢- الشفافية المالية: تعكس وضوح البيانات المالية ومدى إتاحتها للجمهور والجهات الرقابية (Organization for Economic Co-operation and Development, 2022).

• الأهمية:

- تزيد من ثقة المواطنين والجهات الرقابية في الحكومة.
- تُسهل عمليات المراجعة والكشف عن الفساد.

• التطبيق:

- نشر الموازنات السنوية بشكل علني.
- تطبيق أنظمة إلكترونية للوصول إلى البيانات المالية.

٢) العلاقة بين تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على كفاءة الأداء الحكومي:

١- العلاقة السببية: التحول الرقمي يُحدث تغييرات جذرية في طريقة عمل المراجعة الداخلية، حيث تعتمد هذه الوظيفة على التكنولوجيا لتحسين الكفاءة وتقليل الأخطاء. العلاقة السببية هنا تعني أن:

- تطوير إجراءات المراجعة باستخدام التكنولوجيا يُسبب تحسين الأداء.
- مثال: استخدام أدوات تحليل البيانات الكبيرة (Big Data Analytics) يُمكن المراجعين من الكشف المبكر عن المخاطر. (Vasarhelyi et al., 2021)
- نتيجة: تحسين قدرة المؤسسات على التصحيح السريع وتقليل الأضرار.
- ٢- العلاقة التكاملية: التحول الرقمي والمراجعة الداخلية يعملان معًا بشكل متكامل لتحقيق أهداف مؤسسية مثل تحسين الشفافية، تقليل التكاليف، وزيادة الكفاءة. العلاقة التكاملية تعني أن:
- إجراءات المراجعة الداخلية تعتمد على التكنولوجيا الرقمية لتعزيز قدرتها على تقييم وتحسين الأداء.

- مثال: الأنظمة الرقمية مثل منصات (AuditBoard) تُسهل توحيد البيانات وتبسيط إجراءات المراجعة. (Alles et al., 2022)
- نتيجة: دمج التكنولوجيا والمراجعة الداخلية يخلق آلية متكاملة لتحسين الأداء المؤسسي.

السؤال الذي يطرح نفسه كيف تتحقق هذه العلاقة؟ يمكن القول ان هذه العلاقة يمكن ان تتحقق من خلال مايلي:

- ١- الكفاءة التشغيلية:
- أتمتة العمليات الروتينية مثل فحص السجلات اليدوية يؤدي إلى توفير الوقت والجهد.

- الأدلة: دراسة (Meraghni et al., 2021) أوضحت أن أتمتة عمليات المراجعة قللت من الزمن المستغرق بنسبة ٤٠٪.
- ٢- الشفافية:
- الأنظمة الرقمية مثل Blockchain تُسجل العمليات بشكل دائم وغير قابل للتغيير.
- الأدلة: دراسة (Smith & Johnson, 2021) أكدت أن تقنيات Blockchain حسّنت الشفافية وأضعفت احتمالية الفساد.
- ٣- تحسين جودة الخدمات:
- استخدام المراجعة المستمرة (Continuous Auditing) يُمكن من مراقبة الأداء بشكل لحظي.
- الأدلة: تقرير (PWC, 2022) أظهر أن المراجعة الرقمية حسنت جودة التقارير بنسبة ٣٠٪ مقارنةً بالأساليب التقليدية.

ويرى الباحث ان تحقق العلاقة السابقة له تأثير على مؤشرات الأداء يتمثل في الاتي:

- ١- زيادة الكفاءة:
- الأدوات الرقمية تُقلل الأخطاء البشرية وتُسرع اتخاذ القرارات. (Vogelsang et al., 2019)
- ٢- تعزيز الشفافية:
- تقنيات تحليل البيانات تكشف الانحرافات وتعزز ثقة المواطنين في الأداء الحكومي (Alles et al., 2022).
- ٣- تحسين جودة الخدمات:
- تقديم الخدمات عبر منصات رقمية يُقلل وقت إنجاز المعاملات ويُحسن رضا المواطنين (Heeks, 2021).

ويخلص الباحث مما سبق الى ان وجود اثار مباشرة وأخرى غير مباشرة لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على مؤشرات كفاءة الأداء الحكومي يمكن تناولها على النحو التالي:

الاثار المباشرة: التحول الرقمي يُساهم مباشرة في تحسين كفاءة الأداء الحكومي من خلال تطوير إجراءات المراجعة الداخلية.

١- استخدام الأنظمة الرقمية لجمع وتحليل البيانات: الأنظمة الرقمية مثل Big Data Analytics تُسرّع جمع وتحليل المعلومات مقارنة بالطرق التقليدية. حيث اشارت دراسة (Vasarhelyi et al., 2021) إلى أن تحليل البيانات الضخمة يقلل زمن التحليل بنسبة ٣٠٪. ويحسن دقة التقارير. مما يؤدي الى بيانات أكثر دقة تُستخدم لتقييم الأداء وتحسين جودة العمليات.

٢- أتمتة العمليات: الأنظمة المؤتمتة مثل Robotic Process Automation (RPA) تقلل الأخطاء البشرية وتسرع المهام الروتينية. وقد اظهر تقرير (PWC, 2022) أن الأتمتة خفضت الزمن المستغرق لإنجاز العمليات بنسبة ٤٠٪. وادى ذلك الى تحسين الكفاءة التشغيلية مع تقليل التكاليف.

الاثار غير المباشرة: التحول الرقمي يُحدث تأثيرات طويلة الأمد على الشفافية والحوكمة، مما يعزز الأداء الحكومي العام.

١- زيادة الشفافية: الأدوات الرقمية مثل Blockchain تُمكن من تسجيل العمليات بشكل دائم وغير قابل للتغيير. وقد اشارت دراسة (Smith & Johnson, 2021) الى أن تقنية Blockchain حسّنت الشفافية وخفضت احتمالية الفساد بنسبة ٢٥٪. وهذا يؤدي الى تعزيز الثقة بين المواطنين والمؤسسات الحكومية.

٢- تحسين إدارة المخاطر: الذكاء الاصطناعي يُساهم في الكشف المبكر عن المخاطر واتخاذ إجراءات استباقية. وقد اشارت دراسة (Alles et al., 2022) الى أن استخدام الذكاء الاصطناعي زاد من دقة الكشف عن المخاطر بنسبة ٣٥%، وادى ذلك الى تخفيض التأثير السلبي للأخطاء وتعزيز المرونة المؤسسية.

٣- دعم اتخاذ القرار: تحليل البيانات الضخمة يُوفّر رؤى شاملة تدعم القرارات الاستراتيجية. وقد اشارت دراسة (Heeks, 2021) إلى أن استخدام البيانات الضخمة رفع كفاءة اتخاذ القرارات بنسبة ٣٠% وقد أدى ذلك الى تحسين التخطيط الاستراتيجي وتوجيه الموارد بكفاءة.

ويرى الباحث أن العلاقة بين المراجعة الداخلية والتحول الرقمي تكمن أهميتها في تعزيز الكفاءة التشغيلية للمؤسسات الحكومية من خلال الإجراءات الرقمية التي تُساهم في تحسين الأداء وتوفير الوقت والجهد. كما تُساعد تقنيات مثل الأنتمة وتحليل البيانات الضخمة المؤسسات على مواجهة التحديات الحديثة والاستجابة السريعة للتغيرات. وتُبرز هذه العلاقة التكاملية دور التكنولوجيا في تحقيق الشفافية وتعزيز الحوكمة المؤسسية. وبذلك، تُعد العلاقة بين المراجعة الداخلية والتحول الرقمي سببية وتكاملية، حيث تُساهم التكنولوجيا في تحسين الكفاءة التشغيلية والشفافية، مما يؤدي إلى مؤسسات حكومية أكثر كفاءة واستجابة لتطلعات المواطنين

ثانيًا: أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على فعالية الأداء الحكومي:

(١) مؤشرات فعالية الأداء الحكومي:

وفيما يتعلق بمؤشرات فعالية الأداء الحكومي فيمكن تناولها من وجهات نظر متعددة على النحو التالي:

- تحقيق الأهداف: تحقيق الأهداف هو أحد المؤشرات الرئيسية التي تقيس فعالية الأداء الحكومي. يتمثل المؤشر في نسبة تحقيق الأهداف المحددة ضمن الخطط الإستراتيجية، حيث

يعكس ذلك قدرة الإدارة الحكومية على تحويل الرؤية إلى واقع. تحقيق الأهداف يعكس نجاح الحكومة في إدارة الموارد وتنفيذ السياسات لتحقيق التنمية المستدامة. على سبيل المثال، يمكن قياس نسبة الإنجاز في أهداف التنمية المستدامة، مثل تقليل الفقر أو تحسين جودة التعليم. طبقاً لتقرير برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP, 2023)، تحقيق الأهداف هو حجر الزاوية في قياس الأداء الحكومي الناجح.

- **الأثر الاجتماعي:** يعتبر الأثر الاجتماعي مؤشراً آخر يعكس فعالية الأداء الحكومي من خلال قياس التغيرات الإيجابية الناتجة عن البرامج والسياسات الحكومية. هذا المؤشر يركز على تحسين مستوى المعيشة وتطوير المجتمعات، ويظهر من خلال تقليل الفجوات الاجتماعية وتحقيق العدالة. على سبيل المثال، يمكن قياس نسبة انخفاض معدلات البطالة نتيجة برامج دعم الشباب. وفقاً لتقارير التقييم الاجتماعي للبنك الدولي (World Bank Social Impact Assessment Reports, 2023)، الأثر الاجتماعي يعزز الثقة بين الحكومة والمجتمع ويظهر نتائج السياسات بوضوح.

- **جودة الخدمات:** جودة الخدمات الحكومية هي مؤشر يعكس مدى تطابق الخدمات المقدمة مع المعايير الدولية. يتضمن هذا المؤشر تحسين الخدمات لتحقيق توقعات المواطنين وزيادة كفاءة العمليات. من الأمثلة التطبيقية لتقييم جودة الخدمات الحكومية، مقارنة خدمات الصحة والتعليم بمعايير منظمة الصحة العالمية أو منظمة اليونسكو. طبقاً لتقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD Government at a Glance, 2023)، جودة الخدمات تُعد عاملاً رئيسياً لتحسين رضا المواطنين وتعزيز التنافسية الوطنية.

تُظهر هذه المؤشرات أهمية التقييم الشامل للأداء الحكومي لضمان تحقيق الأهداف وتلبية احتياجات المجتمع.

مؤشرات فعالية الأداء الحكومي من وجهة نظر المواطنين:

- رضا المواطنين: رضا المواطنين عن الخدمات الحكومية هو أحد المؤشرات الأساسية لقياس مدى نجاح الحكومة في تلبية احتياجات المواطنين وتوقعاتهم. يتم قياس هذا المؤشر من خلال استطلاعات الرأي الدورية التي تهدف إلى معرفة مدى رضا المواطنين عن الخدمات المقدمة مثل الصحة، التعليم، النقل العام، والخدمات الإلكترونية. يعكس هذا المؤشر مستوى الثقة بين المواطنين والحكومة، ويحفز على التحسين المستمر في تقديم الخدمات.

على سبيل المثال، استطلاعات الرأي حول رضا المواطنين عن الخدمات الإلكترونية الحكومية تكشف مدى كفاءتها وسهولة الوصول إليها. وفقاً لتقرير Gallup Global Emotions Report (2023)، ارتفع مستوى رضا المواطنين يرتبط بتحسين الأداء الحكومي وزيادة تفاعل المواطنين مع السياسات الحكومية.

- تأثير السياسات: تأثير السياسات الحكومية على تحسين مستوى الحياة يُعد مؤشراً رئيسياً آخر. يركز هذا المؤشر على تقييم مدى نجاح الحكومة في وضع سياسات تعزز رفاهية المواطنين وتحقق التنمية الاجتماعية والاقتصادية. تشمل هذه السياسات تحسين القطاعات الحيوية مثل الصحة، الإسكان، والطاقة.

على سبيل المثال، السياسات التي تركز على دعم الطاقة المتجددة تسهم في تقليل فاتورة الكهرباء للأسر، ما يعكس تأثيراً مباشراً على تحسين مستوى المعيشة. تقرير UN Sustainable Development Goals Report (2023) أكد أن السياسات الحكومية الفعالة تُسهم في تحقيق تحول إيجابي في حياة المواطنين، وتعزز من التنمية المستدامة.

- المشاركة المجتمعية: المشاركة المجتمعية تعكس حجم مشاركة المواطنين في عملية اتخاذ القرارات والسياسات الحكومية. يُعد هذا المؤشر دليلاً على تطبيق مبادئ الديمقراطية

التشاركية ومدى نجاح الحكومة في إشراك المواطنين لتحقيق المصلحة العامة. يتم قياس هذا المؤشر من خلال عدد المبادرات المجتمعية ومستوى التفاعل مع منصات التواصل الحكومي.

على سبيل المثال، المبادرات المحلية التي تسمح للمواطنين بالمشاركة في وضع سياسات مثل تحسين البنية التحتية أو تنظيم المرور تعد مؤشراً إيجابياً. وفقاً لدراسات Civic Engagement and Public Participation Studies (2023)، الحكومات التي تعزز المشاركة المجتمعية تحقق قرارات أكثر كفاءة وفعالية لأنها تعكس احتياجات المواطنين الحقيقية.

ويخلص الباحث مما سبق إلى أن المؤشرات الثلاثة: رضا المواطنين، تأثير السياسات، والمشاركة المجتمعية، تُعد أدوات رئيسية لتقييم فعالية الأداء الحكومي من منظور المواطنين. هذه المؤشرات تُبرز العلاقة المباشرة بين جودة الخدمات المقدمة ومدى استجابة السياسات الحكومية لاحتياجات المجتمع، مما يؤدي إلى تعزيز الثقة المتبادلة بين الحكومة والمواطنين. بالإضافة إلى ذلك، فإن تطبيق هذه المؤشرات بشكل منهجي يُسهم في تحقيق تنمية مستدامة ومتوازنة تلبّي تطلعات المجتمع على المدى البعيد.

مؤشرات فعالية الأداء الحكومي من وجهة نظر الجهات الرقابية:

- تحقيق العدالة الاجتماعية: تحقيق العدالة الاجتماعية يُعد مؤشراً أساسياً لتقييم فعالية الأداء الحكومي من قبل الجهات الرقابية. يركز هذا المؤشر على قياس مدى مساهمة السياسات الحكومية في تقليل الفجوات الاجتماعية وتحقيق التوازن بين الفئات المختلفة داخل المجتمع. تشمل العدالة الاجتماعية تقليل الفجوة بين الطبقات الاقتصادية وتحسين ظروف الفئات المهمشة.

مثال عملي على ذلك هو برامج دعم الفئات ذات الدخل المحدود أو السياسات التي تركز على مكافحة التمييز في التوظيف والتعليم. تقرير World Economic Forum Inclusive

Development Index (2023) يوضح أن الحكومات التي تركز على العدالة الاجتماعية تحقق معدلات نمو أكثر استدامة وتُعزز الاستقرار الاجتماعي. كذلك، يشير تقرير الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء في مصر (٢٠٢٣) إلى تأثير سياسات الدعم الاجتماعي على تقليل نسب الفقر وتحقيق العدالة بين المواطنين.

- **استدامة المشاريع:** استدامة المشاريع تعكس قدرة الحكومة على ضمان تحقيق نتائج طويلة الأمد من المشاريع والبرامج التي تُطلقها. يركز هذا المؤشر على تقييم استمرارية الفوائد المحققة بعد انتهاء التمويل الحكومي ومدى قدرة المشاريع على تحقيق أهدافها دون الحاجة إلى تدخل مستمر.

من الأمثلة على ذلك، مشاريع البنية التحتية مثل إنشاء محطات توليد الطاقة أو مشاريع تحلية المياه التي يجب أن تستمر في تقديم خدماتها للمواطنين لسنوات طويلة. أشار تقرير UNEP Sustainable Projects Framework (2023) إلى أهمية التخطيط طويل الأمد لضمان استدامة المشاريع في ظل الموارد المحدودة. كما أكدت دراسة معهد التخطيط القومي في مصر (٢٠٢٣) على ضرورة وضع خطط للمتابعة والتقييم المستمر لضمان تحقيق المشاريع الحكومية أهدافها بكفاءة.

- **الالتزام بالقوانين:** الالتزام بالقوانين هو مؤشر يوضح مدى احترام الحكومة للقوانين واللوائح أثناء تنفيذ المشاريع والسياسات. يعكس هذا المؤشر مستوى الشفافية والمساءلة داخل الهيئات الحكومية، ويعمل على مكافحة الفساد وضمان استخدام الموارد بشكل فعال.

مثال على ذلك، مراجعة تنفيذ المشاريع الضخمة للتأكد من توافقها مع اللوائح البيئية والمالية. تقرير (2023) Transparency International Corruption Perceptions Index يشير إلى أن الدول التي تحافظ على مستويات عالية من الشفافية تقل فيها مستويات الفساد وتزداد فيها

الثقة في المؤسسات العامة. بالإضافة إلى ذلك، ذكر تقرير هيئة الرقابة الإدارية في مصر (٢٠٢٣) أهمية الالتزام بالقوانين كعنصر أساسي لتحقيق الحوكمة الرشيدة.

ويخلص الباحث مما سبق إلى أن مؤشرات تحقيق العدالة الاجتماعية، استدامة المشاريع، والالتزام بالقوانين تمثل أدوات فعالة ومتكاملة لتقييم الأداء الحكومي من منظور الجهات الرقابية. تسهم هذه المؤشرات في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات الحكومية، وضمان استمرارية المشاريع بما يحقق أهداف التنمية المستدامة، إضافةً إلى تحقيق التوازن الاجتماعي وتقليل الفجوات بين فئات المجتمع. الاعتماد على هذه المؤشرات ينعكس إيجابياً على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي، ويؤدي إلى بناء ثقة المواطنين في المؤسسات العامة وتحقيق التنمية المتوازنة.

٢) دور تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي في تحسين مؤشرات فعالية الأداء الحكومي:

أ) أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على تحسين مؤشرات الفعالية من وجهة نظر الإدارة الحكومية:

- تحقيق الأهداف: تطوير المراجعة الداخلية باستخدام الأدوات الرقمية يعزز من قدرة الحكومات على متابعة الأداء بشكل دقيق ومستمر، ما يؤدي إلى تحسين نسب تحقيق الأهداف الاستراتيجية. على سبيل المثال يمكن تطبيق أنظمة تحليلات البيانات الضخمة لمتابعة مدى تنفيذ أهداف التنمية المستدامة مثل تحسين التعليم والصحة.
- الأثر الاجتماعي: المراجعة الرقمية تساعد في تحليل تأثير البرامج والسياسات على تحسين مستوى المعيشة من خلال مراقبة البيانات الاجتماعية بدقة، مما يمكن من اتخاذ قرارات تصحيحية فعالة. على سبيل المثال يمكن مراقبة معدلات البطالة الناتجة عن برامج دعم الشباب وتحسين توجيه الموارد World Bank Social Impact Assessment (2023)

– جودة الخدمات: تحسين إجراءات المراجعة باستخدام معايير رقمية يعزز من تطابق الخدمات الحكومية مع المعايير الدولية ويزيد من كفاءة تقديمها. مثال ذلك استخدام المراجعة الرقمية لتقييم مدى توافق خدمات الصحة والتعليم مع معايير منظمة الصحة العالمية (OECD Government at a Glance (2023)

(ب) أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على تحسين مؤشرات الفعالية من وجهة نظر المواطنين:

– رضا المواطنين: تسهم إجراءات المراجعة الداخلية المحسنة في زيادة شفافية العمليات الحكومية، مما يؤدي إلى تحسين رضا المواطنين عن الخدمات المقدمة. ويمكن تنفيذ ذلك من خلال استطلاعات إلكترونية دورية حول الخدمات الرقمية الحكومية مثل البوابات الإلكترونية (Gallup Global Emotions Report (2023)

– تأثير السياسات: تحسين المراجعة الرقمية يمكن من تقييم تأثير السياسات بشكل أكثر دقة، مما يساعد في توجيه السياسات لتحسين مستوى الحياة. على سبيل المثال قياس تأثير برامج الطاقة المتجددة على تقليل تكاليف المعيشة للأسر (UN Sustainable Development Goals Report (2023).

– المشاركة المجتمعية: المراجعة الرقمية تعزز من الشفافية والمساءلة، مما يشجع على زيادة المشاركة المجتمعية في وضع السياسات واتخاذ القرارات. على سبيل المثال: توسيع نطاق المشاركة العامة من خلال منصات إلكترونية حكومية تتيح التصويت والمبادرات المجتمعية (Civic Engagement and Public Participation (2023)

(ج) أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على تحسين مؤشرات الفعالية من وجهة نظر الجهات الرقابية:

– تحقيق العدالة الاجتماعية: توفر أدوات التحول الرقمي القدرة على مراقبة توزيع الموارد وضمان استفادة الفئات المهمشة بشكل عادل. مثال عملي: تطبيق أنظمة رقمية لمتابعة

تنفيذ برامج الدعم الاجتماعي وضمان العدالة World Economic Forum Inclusive Development Index (2023)

- استدامة المشاريع: تساعد المراجعة الرقمية في مراقبة استمرارية المشاريع وضمان تحقيق أهدافها طويلة المدى. حيث تعتمد إجراءات المراجعة المطورة على أنظمة رقمية لتقييم كفاءة مشاريع البنية التحتية مثل محطات توليد الطاقة UNEP Sustainable Projects Framework (2023).
- الالتزام بالقوانين: تسهم المراجعة الرقمية في تحسين الامتثال للقوانين واللوائح من خلال أنظمة رقابة آلية تكشف المخالفات بسرعة.

ثالثاً: تحليل الفجوة بين متطلبات التحول الرقمي وتطوير إجراءات المراجعة الداخلية:

(١) استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي:

يفرض التحول الرقمي على المراجعين الداخليين ضرورة تطوير قدراتهم، والحصول على تأهيل كافٍ، للتعامل مع النظم الإلكترونية في ظل تكنولوجيا المعلومات، فالتطورات السريعة والمتلاحقة في نظم الاتصالات، والتعامل مع البيانات والتخزين السحابي، وغيرها من التطورات التكنولوجية أدت إلى إحداث تغيرات جذرية، وهائلة في طرق ووسائل تنفيذ الأعمال، وبالتالي تغيرات جوهرية في مقومات وعناصر النظام المحاسبي، ويعتبر التحول الرقمي أحد أهم هذه التطورات التي جعلت أصحاب المصلحة يسعون إلى مزيد من الشفافية والمسائلة عن نزاهة هيكل الرقابة الداخلية في أي شركة بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح كافة الأطراف ذات العلاقة بالشركة بصفة عامة، ومصالح المساهمين بصفة خاصة، مما يفر الحماية لإنتاج معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان السليمة (محمد، ٢٠٢٢).

وقد تتجلى تداعيات التحول الرقمي في تحسين الممارسات الحكومية، حيث تجعلها أكثر ديناميكية وتفاعلية وأكثر قدرة للقضاء في تحسين الفساد المالي والإداري، وتحسين الأداء داخل الهيئات الحكومية من خلال تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين، وقد يسهم التحول الرقمي في تحسين الخدمات العامة التي تقدمها المؤسسات الحكومية بشكل عام، والمؤسسات في المراجعة الداخلية لها على وجه الخصوص، كالآتي (شحاته، ٢٠٢٠):

- تقديم منتجات/ خدمات رقمية متطورة تلبى تطلعات العملاء.
- تبني المؤسسة عمليات تقنية متقدمة، كمرتكز لتحسين الأداء الرقمي المستدام.
- القدرة على بناء علاقات أفضل مع كافة الأطراف المستفيدة (داخلية- خارجية).
- الاعتماد على مداخل ومناهج حديثة (مدخل التحسين المستمر والاستدامة الرقمية- مدخل السلوك الإيجابي- مدخل التفكير الابتكاري) تضمن خلق قيمة مضافة من المنظور الاقتصادي والاجتماعي.

ويستخدم المراجع الداخلي تطبيقات حاسوبية لمراجعة عمليات المؤسسة ذات الأنشطة المحوسبة لإنجاز العديد من اختباره لتقييم فعالية الرقابة الداخلية والتحليل لاستخراج المؤشرات وتفسيرها وهي تطبيقات تعرف باسم (CAAT) أي تقنيات المراجعة بمساعدة الحاسوب ومرة أخرى نجد أن هناك أهمية كبيرة للعنصر البشري، حيث أن تفسير النتائج وإصدار الأحكام بموضوعية تظل مرتكزة على الرأي الفني والمهني للمراجع الداخلي كعنصر بشري، وكلما زادت مقدراته العلمية والمهنية كلما كانت النتائج وتفسيراتها وحكمه أقرب للحقائق، وفي ضوء ذلك هناك مجموعة من المهارات الواجب توافرها لدى المراجع الداخلي ومنها (متولي، ٢٠٢١):

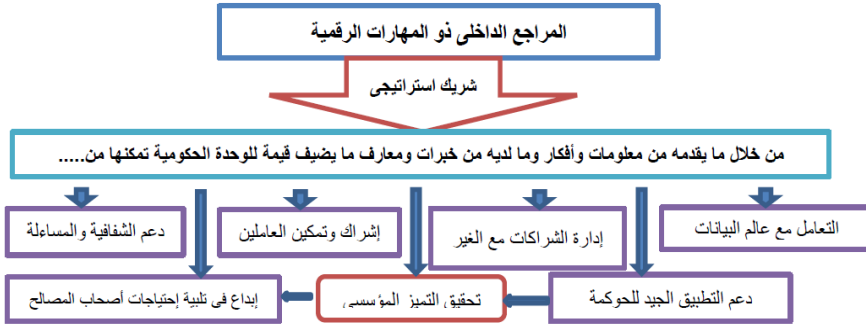
- المقدرة على وضع الخطط الملائمة لطبيعة المراجعة وطبيعة المنشأة وعملياتها.
- المقدرة على متابعة وتبعية المعاملات عبر النظم والإجراءات للوصول إلى أدلة الإثبات القوية ذات الصلة التي تثبت ما يقرر بشأنها المراجع.

- تنفيذ عمليات وأنشطة المراجعة وفق الأولويات التي تمكن من تقليل الزمن والتكلفة لجعل المراجعة الداخلية ذات قيمة مضافة.
- صياغة تقرير المراجعة الداخلية في صورة واضحة ومفهومة تمكن المؤسسة من العمل بالتوصيات الواردة ومعالجة الملاحظات بما يحسن من كفاءة الأداء.
- بيان كافة جوانب الحكم على الحالة التي تخضع للمراجعة، وحكم المراجع الداخلي حتى لا تؤخذ بالجوانب السلبية أو الإيجابية بصورة مجتزأة.

وقد نص معيار "المراجعة رقم ٣٠٠" فيما يتعلق بالتخطيط لعمليات المراجعة على أنه يجب أن يكون لدى المراجع فهم كافٍ لنظام المعلومات الخاص بالجهة الخاضعة للمراجعة، والتغيرات في أنزمة المحاسبة باستخدام تقنية المعلومات، والتغيرات في الضوابط الداخلية، وتحديد التحريفات وتقييم الإجراءات التحليلية باستخدام تحليل البيانات الضخمة، وتعمل التقنيات الرقمية مثل: أتمتة العمليات الآلية والتحليلات المتقدمة على مساعدة المراجع الداخلي على تحسين أدائه، حيث تمكنه من اختبار مجتمع بأكمله بدلاً من مجرد عينة من المعاملات، بما قد يحقق وفر كبير في الوقت والتكاليف، كما أنها تجعل موظفي المراجعة الداخلية يركزون على المهام التي تتطلب حكاً بشرياً، وتعميق الرؤية وتمكينهم من تقديم مشورة أفضل بشأن العمليات التجارية لتحسين الأداء (الغامدي، ٢٠٢٤).

حيث إن المهارات الرقمية للمراجع الداخلي تجعله قادراً على دعم مبادئ الإفصاح والشفافية والمساءلة من خلال ما يقوم به من أعمال رقابة ومهام مراجعة، ينتج عنها معلومات تتاح في الوقت المناسب، وبالشكل الملائم لأصحاب المصالح المختلفة، وذلك من خلال التقارير والإيضاحيات والتوصيات والاستشارات، التي مكن أن يقدمها المراجع الداخلي عند الحاجة إليها بالسرعة والدقة، والجودة المستهدفة في ظل التحول الرقمي لأداء الأعمال، كما هو موضح بالشكل التالي (عبد الرازق، ٢٠٢٢).

أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية النداء الحكومي في ظل التحول الرقمي



الشكل رقم (١)

٢) السياسات والإجراءات المطلوبة لتطوير مهارات المراجعين:

تشير دراسة (الجاري، ٢٠١٣) أن من أهم مؤشرات تقييم فعالية أداء إدارة المراجعة الداخلية التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي، والتي تعتبر من أهم العوامل التي تزيد فعالية أداء إدارة المراجعة الداخلية، وينبثق عنه ثلاث عوامل فرعية، هي (الجاري، ٢٠١٣):

- ١- التأهيل المهني للمراجع الداخلي: يتضمن التأهيل المهني للمراجع الداخلي مستوى المام المراجع بالداخلي بمعايير المراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية، وكذلك بقواعد وأدلة سلوك المهنة، وغيرها من المعارف التي تعمل على زيادة جودة وفعالية أدائه لعمله.
- ٢- خبرة المراجع الداخلي في المجالين المحاسبي والإداري: وتظهر أهمية هذا العنصر من خلال:
 - أهمية المعلومات التي تحصل عليها الإدارة العليا من إدارة المراجعة الداخلية.
 - توقعات الإدارات المستفيدة من عمل إدارة المراجعة الداخلية.
 - عدد التقارير والتوصيات التي تصدرها إدارة المراجعة الداخلية خلال فترة زمنية معينة.
- ٣- التدريب والتطوير المستمر للمراجعين الداخليين: على المراجع الداخلي تنمية مهارته وخبرته عن طريق تلقي دورات تدريبية، وذلك لمواكبة التطورات المستمرة في كيفية أداء عملية المراجعة الداخلية.

ولعل من أهم الإجراءات التي تسهم في تطوير مهارات المراجعين، هو أن تتسم أنشطة المراجعة الداخلية بالفعالية ويتم ذلك من خلال الآتي (العطار، ٢٠٢١):

- التأهيل العلمي والعملية المناسب لأفراد المراجعة الداخلية.
- تخطيط تنفيذ برامج المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية واستمرارية خلال العام، وبالتنسيق مع دورة نشاط المؤسسة الحكومية حتى لا تؤدي إلى تعطيل أعمالها.
- تقارير المراجعين الداخليين يجب أن تكون واضحة وحاسمة والانتقادات والملاحظات التي تحتوي عليها هذه التقارير يجب أن يعقبها اتخاذ الإجراءات اللازمة فوراً من جانب الإدارة لتصحيح الأوضاع.
- تقارير المراجعين الداخليين يجب أن ترفع إلى الإدارة العليا ويجب أن تحظى هذه التقارير عمومًا بتأييد الإدارة.
- أن يؤدي المراجع الداخلي مسؤولياته بما يتمشى مع المعايير المهنية وقواعد السلوك المهني المتعارف عليه، فإذا توافرت هذه الشروط فإن المراجع الخارجي يستطيع عندئذ فقط الاعتماد على نظام المراجعة الداخلية في تقليل نطاق الفحص الذي يقوم به.

وفي ضوء الاستراتيجيات التي يمكن الاعتماد عليها لسد الفجوة بين التكنولوجيا واحتياجات المؤسسات الحكومية في المراجعة الداخلية، هناك مجموعة من المهارات اللازمة للمراجعين الداخليين والتي يمكن توضيحها كالآتي (محمود، ٢٠٢٠):

- ١- المهارات التقنية: وتشمل الآتي:
 - الاختبار والتحقيق: تحديد وتطوير وتنفيذ ممارسات وإجراءات ضمان الجودة للحلول التقنية والتحقق من صحة الفرضيات.

- الاستعلام: الاستعلام عن البيانات ومعالجتها لتسهيل حل المشكلات الأكثر تعقيداً، وذلك باستخدام لغة قواعد البيانات البنيوية أو البنائية وهي لغة برمجة قياسية لإدارة قواعد البيانات، وتستخدم للاستعلام عن البيانات وإدراجها وتحديثها وتعديلها.
- نمذجة البيانات: هيكلية البيانات لتمكين تحليل المعلومات الداخلية والخارجية.
- تحليلات البيانات: تقييم البيانات باستخدام التفكير التحليلي والمنطقي لاكتشاف الرؤية والبصيرة على سبيل المثال النمذجة التنبؤية.
- برامج إعداد التقارير: فهم الجانب النظري والتطبيقي لبرامج إعداد التقارير الرئيسية.
- ٢- مهارات الأعمال/ التواصل: وتشمل الآتي:
- الانحياز للتكنولوجيا: فهم كيف يمكن الاستفادة من التكنولوجيا لحل مشاكل العمل.
- النظرة الشمولية: فهم استراتيجية عمل المؤسسة، وقضايا العمل الحالية، والأولويات، والاتجاهات الحالية.
- المعرفة بالأعمال: وهي معرفة كيفية قياس مؤشرات الأداء الرئيسية وفهم أطر العمل.
- شرح أو تفسير العمل والتعقيب: توضيح الرؤى والأفكار حول الاتجاهات الحالية والمتوقعة، بما في ذلك تأثيرها على الأعمال التجارية والفرص المتاحة لها.
- المهارات السهلة: وهي امتلاك مهارات التواصل والمهارات الشخصية اللازمة لإيصال الرؤى والأفكار المكتسبة من التحليل.

حيث تؤكد معايير المراجعة الداخلية الحكومية على ضرورة توافر الكفاءة المهنية اللازمة للمراجع الداخلي أو مجموعة المراجعين الداخليين الذين سيتولون مهمة مراجع معينة (المعيار ١٢١٠- المهارة) ولذلك يجب على مدير إدارة المراجعة أن يتأكد من أن المراجعين الداخليين بصفة جماعية لديهم المعرفة، والمهارة، والكفاءة، اللازمة للقيام بتنفيذ مهام المراجعة بشكل سليم، حيث أن المسؤولية تقع على عاتق إدارة المراجعة الداخلية ككل، وفي ضوء المعايير الدولية يمكن قياس مدى توافر الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين من خلال (أحمد، ٢٠١٣):

- المؤهلات العلمية التي حصل عليها المراجع الداخلي.
 - الشهادات المهنية التي حصل المراجع الداخلي.
 - الخبرة العملية للمراجع الداخلي في مجال المراجعة الداخلية.
 - التطوير المهني المستمر للمراجع الداخلي.
 - المعرفة بطبيعة عمل الجهة الحكومية.
 - القدرة على الاحتفاظ بعلاقات جيدة مع العاملين من خارج وحدة المراجعة الداخلية.
- ٣) استراتيجيات سد الفجوة بين متطلبات التحول الرقمي وكفاءة وفعالية الأداء الحكومي:

أن تحليل الاستراتيجية يمثل مدخلا مهماً في تحسين دقة تقييم الخطر على المستويات التفصيلية ومن ثم رفع كفاءة وفاعلية تخطيط إجراءات المراجعة والحصول على أدلة كافية للحكم السليم على القوائم المالية، ويتميز مدخل تحليل الاستراتيجية بانتظام ومنهجه تجميع المعلومات مما يزيد من درجة وضوحها، وذلك باعتماده على منهج تحليل النظم لتفهم بيئة العمل وأهداف المؤسسة الحكومية، مما يفر إطاراً فكرياً عن الإستراتيجية التي تعتمد عليها المؤسسة يسمح بتقييم الخطر وتحليل العمليات الداخلية وإدماج المشكلات التي يواجهها المراجع والمؤسسة الحكومية.

كما أن هناك مجموعة من الإجراءات المقترحة لسد الفجوة بين التكنولوجيا واحتياجات المؤسسات الحكومية في ضوء المراجعة الداخلية للمؤسسات الحكومية، والتي أوضحتها دراسة (Verhoef, 2019) ودراسة (محمود، ٢٠٢٠) المتمثلة في الآتي:

- الدعم والتهيئة المناسبة لفريق عمل المراجعة الداخلية لفهم وإدراك القضايا الهامة المرتبطة بالمنظمة وتحليلات البيانات: ويؤكد ذلك على ضرورة أهمية إدراك الحقائق التنظيمية والسياسية التي تواجه المخططين الاستراتيجيين على مستوى القطاع الذي تعمل به المنظمة، والتأهيل العلمي والعملية الكافي للمراجع الداخلي وخبرته بتكنولوجيا المعلومات وتقنيات

تحليلات البيانات، ودعم فريق المراجعة الداخلية بالمتخصصين في تحليلات البيانات الضخمة للوصول إلى بيانات عالية الجودة.

- البحث عن وسائل وطرق لتوسيع وصول المراجعة الداخلية إلى جودة البيانات: فالعديد من المشكلات المتعلقة بالاستفادة من تكنولوجيا المعلومات تدور حول جودة البيانات المتاحة والتعامل معها، حيث يجب على مديري المراجعة الداخلية البحث عن وسائل وطرق تمكن المراجعة الداخلية من الوصول إلى البيانات والتعامل معها.
- الدعم والمساندة من جانب الإدارة العليا لأنشطة المراجعة الداخلية: ويتم ذلك من خلال البحث عن فرص لتوسيع معرفة المراجعة الداخلية لقدرات وإمكانات تحليلات البيانات المعقدة، يمكن لمديري المراجعة الداخلية التأكد من أن المنظمة لديها فهم أكثر شمولاً ودقة بشأن التعامل مع تحليلات البيانات الضخمة التي تعد أحد أشكال التكنولوجيا الحديثة والتقنيات الناشئة، فدعم الإدارة العليا لأنشطة المراجعة الداخلية المعتمدة على التكنولوجيا يعد معيار هام ومؤثر في فعالية وأداء أنشطتها.

كما أن سد الفجوة بين التكنولوجيا واحتياجات المؤسسات الحكومية لتيسير مهمة المراجعة الداخلية للمؤسسات الحكومية، يمكن التعامل معه من خلال المعايير الآتية (علي، ٢٠٢٣؛ المرجي؛ الرشيد، ٢٠٢٣؛ عقيلي، ٢٠٢٤):

- معيار مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية: يعد هذا المعيار على وجه الخصوص من أكثر معايير المراقبة تأثيراً باستخدام العميل للحاسب الآلي في تشغيل النظم، لما لذلك من أثر كبير على خطة وبرنامج المراقبة.
- المعيار الدولي التدقيق ٤٠١ "التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب": حيث يركز معيار ٤٠١ على التدقيق في بيانات أنظمة المعلومات الإلكترونية، ويهدف المعيار إلى توفير

إرشادات للمدققين لتنفيذ عمليات التدقيق في هذه البيئات، حيث يتطلب من المدققين المعرفة الكاملة بنظم المعلومات الإلكترونية واستخدام الخبراء عند الضرورة.

- المعيار الدولي التدقيق ٤٠٢ "اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم مؤسسات خدمية": حيث يتطرق إلى كيفية تنفيذ مهمة التدقيق المالي بمؤسسة تعتمد على مؤسسة أخرى كموردي خدمات لتسيير جزء من أنشطتها الداخلية.
- البيانات الدولية لممارسة التدقيق: رافق هذا المعيار مجموعة من التوجيهات التي تهدف إلى تسهيل عملية تطبيقه ومنها البيان الدولي لممارسة التدقيق رقم ١٠٠٨ تقدير المخاطر والضبط الداخلي، والبيان الدولي لممارسة التدقيق رقم ١٠٠٩ طرق التدقيق بمساعدة الحاسوب، والبيان الدولي لممارسة التدقيق رقم ١٠١٣ الخاص بالتجارة الإلكترونية تأثير على تدقيق القوائم المالية.

المبحث الثالث

الدراسة الميدانية

أ. منهجية الدراسة:

١. مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من العاملين في بعض المؤسسات الحكومية وفروعها بالمملكة العربية السعودية منها وزارات المالية والطاقة والتعليم ووزارة الاتصالات وتقنية المعلومات.

قام الباحث باختيار عينة عشوائية بسيطة حجمها ٢٢٠ من موظفي ومديري المراجعة الداخلية، والمراجعين الداخليين ومراقبي الحسابات ومسؤولي التحول الرقمي بكل من وزارة المالية ووزارة الطاقة ووزارة التعليم ووزارة الاتصالات وتقنية المعلومات وذلك لجمع البيانات الخاصة بالدراسة، حيث تم توزيع عدد ٢٢٠ قائمة استقصاء تحسباً لأي إخفاق في الحصول على رد من بعض أفراد العينة، حيث تم استبعاد القوائم التي لا تتوافر بها الشروط اللازمة، وفيما يلي أعداد القوائم التي تم توزيعها على التخصصات الوظيفية المختلفة بالمملكة العربية السعودية.

قد قام الباحث بتوزيع قوائم الاستقصاء على عينة الدراسة وقدرها ٢٢٠ مفردة، وتم استبعاد عدد ١٠ قائمة استقصاء غير متكاملة، وهي نسبة عدم ردود صغيرة.

نسبة الاستجابة = $\frac{\text{الاستمارات الصالحة}}{\text{الاستمارات الموزعة طبقاً لردود عينة الدراسة}}$

نسبة القوائم المكتملة = $\frac{220}{220 + 10} = 95,5\%$ وتعتبر هذه نسبة استجابة جيدة.

نسبة عدم الاستجابة = $\frac{\text{الاستمارات المستبعدة}}{\text{إجمالي الاستمارات طبقاً لردود عينة الدراسة}}$

النسبة المكتملة = $\frac{220}{220 + 10} = 95,5\%$.

ب. نتائج اختبار الفروض:

اختبار الفرض الرئيسي الأول وفروعه: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية. متغيرات الفرض:

- تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية.

- كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

الإسلوب الإحصائي المستخدم:

لبيان تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية. تم أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط، ويوضح الجدول التالي نتائج تحليل الانحدار:

جدول رقم (١)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية

المتغير المستقل	Beta	R ²	t. Value	Sig. t
تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	٠,٧٢١	%٥٢	١٥,٠٢٣	**0.01
المعامل الثابت Constant	١,٢٣٥			
معامل التحديد المعدل Adj. R ²	%٥١,٨			
قيمة F	٢٢٥,٦٨٠			
معامل جودة النموذج (Sig. F)	**0.01			

**دالة عند 0.01

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- يشير معامل الارتباط إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بين تطوير إجراءات المراجعة الداخلية وبين كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٧٢١)، وذلك عند مستوى دلالة أقل من 0.05

- يشير معامل التحديد R^2 إلى أن تطوير إجراءات المراجعة الداخلية يفسر حوالي (٥٢٪) من التباين في كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية وأن باقي النسبة ربما يرجع لعوامل مستقلة أخرى.

- باستخدام اختبار (t.test) نجد أن المتغير المستقل ذو تأثير معنوي على متغير (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)، حيث بلغت قيمة "t" (١٥,٠٢٣) وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

- يشير معامل جودة النموذج (Sig.F) إلى معنوية هذه النتائج عند مستوى دلالة قدره (0.05)، حيث بلغت قيمة "F" (٢٢٥,٦٨٠)، وتؤكد إشارات هذا النموذج على إيجابية هذه العلاقة.

– معادلة النموذج:

كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية = ١,٢٣٥ + ٠,٧٢١ تطوير إجراءات المراجعة الداخلية.

ومن نموذج العلاقة الإنحداريه السابق، يمكن التنبؤ بدرجات كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية من خلال قياس مؤشرات تطوير إجراءات المراجعة الداخلية، وتطبيق ذلك النموذج وهو يدل على أن:

- كل زيادة في مؤشرات تطوير إجراءات المراجعة الداخلية قدرها (٠,٧٢١) تؤدي الى زيادة كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية بمقدار واحد صحيح.

- من خلال نموذج الانحدار السابق نجد ان معامل التحديد (R^2) لمتغير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية ذو تأثير جيد حيث بلغ (٥٢%) على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

إثبات الفرض: رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل بوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

وفيما يلي اختبار الفروض الفرعية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (٢) تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس معنوية تأثير المتغير المستقل (تطوير إجراءات المراجعة الداخلية) على أبعاد المتغير التابع (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)

الفروض الفرعية	المتغير المستقل	المسار	أبعاد كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة "ت" T	المعنوية	R^2
١	تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	<---	١- تعزيز الفعالية الإدارية وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الحكومية	٠,٥٨٩	٠,٠٧	١٠,٥١٩	٠,٠١**	٪٣٤
٢	تطوير إجراءات المراجعة	<---	٢- تحسين جودة الخدمات المقدمة وزيادة رضا المواطنين	٠,٦١١	٠,٠٧	١١,١٢٦	٠,٠١**	٪٣٧,٣

أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي

الفروض الفرعية	المتغير المستقل	المسار	أبعاد كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة "ت"	المعنوية	R ²
	الداخلية							
٣	تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	<---	٣- تعزيز الشفافية والمساءلة الحكومية وتقليل الفساد المالي والإداري	٠,٦٤٦	٠,٠٦	١٢,٢٠٠	٠,٠١**	٤١,٧٪
٤	تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	<---	٤- دعم تحقيق أهداف التحول الرقمي وتعزيز التكيف مع التكنولوجيات في العمليات الحكومية	٠,٦٥٧	٠,٠٦	١٢,٥٥٤	٠,٠١**	٤٣,١٪

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠١).

ويوضح الجدول السابق نتائج الفروض الفرعية كما يلي:

- ١- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تعزيز الفعالية الإدارية وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الحكومي حيث بلغت قيمة معامل التحديد R² الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المستقل في التابع (٣٤٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٠,٥١٩) وقيمة الارتباط (٠,٥٨٩) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الأول البديل والذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تعزيز الفعالية الإدارية وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الحكومية.

٢- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تحسين جودة الخدمات المقدمة وزيادة رضا المواطنين، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المستقل في التابع (٣,٣٧٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١١,١٢٦) وقيمة الارتباط (٠,٦١١) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثاني البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تحسين جودة الخدمات المقدمة وزيادة رضا المواطنين.

٣- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تعزيز الشفافية والمساءلة الحكومية وتقليل الفساد المالي والإداري حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المستقل في التابع (٧,٤١٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٢,٢٠٠) وقيمة الارتباط (٠,٦٤٦) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثالث البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على تعزيز الشفافية والمساءلة الحكومية وتقليل الفساد المالي والإداري.

٤- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على دعم تحقيق أهداف التحول الرقمي وتعزيز التكيف مع التكنولوجيا في العمليات الحكومية، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المستقل في التابع (١,٤٣٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٢,٥٥٤) وقيمة الارتباط (٠,٦٥٧) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الرابع البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على دعم تحقيق أهداف التحول الرقمي وتعزيز التكيف مع التكنولوجيا في العمليات الحكومية.

اختبار الفرض الرئيسي الثاني وفروعه: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين متطلبات التحول الرقمي وكفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.
متغيرات الفرض:

- متطلبات التحول الرقمي.

- كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

الإسلوب الإحصائي المستخدم:

لبيان تأثير متطلبات التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية. تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط، ويوضح الجدول التالي نتائج تحليل الانحدار:

جدول رقم (٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير متطلبات التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية

المتغير المعدل	Beta	R ²	t. Value	Sig. t
متطلبات التحول الرقمي	٠,٧٧٩	٪٦٠,٦	١٧,٨٩٦	**0.01
المعامل الثابت Constant	٠,٩٦١			
معامل التحديد المعدل Adj. R ²	٪٦٠,٤			
قيمة F	٣٢٠,٢٧٠			
معامل جودة النموذج (Sig. F)	**0.01			

**دالة عند 0.01

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- يشير معامل الارتباط إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بين متطلبات التحول الرقمي وبين كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٧٧٩)، وذلك عند مستوى دلالة أقل من 0.05

- يشير معامل التحديد R^2 إلى أن متطلبات التحول الرقمي يفسر حوالي (٦٠,٦٪) من التباين في كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية وأن باقي النسبة ربما يرجع لعوامل مستقلة أخرى.

- باستخدام اختبار (t.test) نجد أن المتغير المعدل ذو تأثير معنوي على متغير (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)، حيث بلغت قيمة "t" (١٧,٨٩٦) وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

- يشير معامل جودة النموذج (Sig.F) إلى معنوية هذه النتائج عند مستوى دلالة قدره (0.05)، حيث بلغت قيمة "F" (٣٢٠,٢٧٠)، وتؤكد إشارات هذا النموذج على إيجابية هذه العلاقة.

معادلة النموذج:

كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية = ٠,٩٦١ + ٠,٧٧٩ متطلبات التحول الرقمي.

ومن نموذج العلاقة الإنحداريه السابق، يمكن التنبؤ بدرجات كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية من خلال قياس مؤشرات متطلبات التحول الرقمي، وتطبيق ذلك النموذج وهو يدل على أن:

أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي

- كل زيادة في مؤشرات متطلبات التحول الرقمي قدرها (٠,٧٧٩) تؤدي الى زيادة كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية بمقدار واحد صحيح.
- من خلال نموذج الانحدار السابق نجد ان معامل التحديد (R^2) لمتغير متطلبات التحول الرقمي ذو تأثير جيد حيث بلغ (٦٠,٦%)، على بعد كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

إثبات الفرض:

رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل بوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

وفيما يلي اختبار الفروض الفرعية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (٤)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس معنوية تأثير أبعاد (متطلبات التحول الرقمي) على المتغير التابع (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)

الفروض الفرعية	أبعاد تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	المسار	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة "ت"	المعنوية	R^2
١	استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٦٧٤	٠,٠٦	١٣,١٦٣	٠,٠١**	٥٤,٤%

الفروض الفرعية	أبعاد تطوير إجراءات المراجعة الداخلية	المسار	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة ت"ت"	المعنوية	R ²
٢	السياسات والإجراءات المطبقة على تطوير مهارات المراجعين في ظل التحول الرقمي	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٦٢٠	٠,٠٥	١١,٤٠٩	**٠,٠١	٪٣٨,٥
٣	التطورات التكنولوجية واحتياجات بيئة العمل الحكومية	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٦٣٣	٠,٠٤	١١,٧٩٣	**٠,٠١	٪٤٠,١

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠١).

ويوضح الجدول السابق نتائج الفروض الفرعية كما يلي:

- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعد استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R² الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٥٤,٤٪)، كما بلغت قيمة ت" (١٣,١٦٣) وقيمة الارتباط (٠,٦٧٤) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الأول البديل والذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي ومتطلبات التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي.

٢- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعد السياسات والإجراءات المطبقة على تطوير مهارات المراجعين في ظل التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٣٨,٥٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١١,٤٠٩) وقيمة الارتباط (٠,٦٢٠) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثاني البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للسياسات والإجراءات المطبقة على تطوير مهارات المراجعين في ظل التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي.

٣- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعد التطورات التكنولوجية واحتياجات بيئة العمل الحكومية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٤٠,١٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١١,٧٩٣) وقيمة الارتباط (٠,٦٣٣) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثالث البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين التطورات التكنولوجية واحتياجات بيئة العمل الحكومية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي.

اختبار الفرض الرئيسي الثالث وفروعه: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المؤسسات الحكومية.

متغيرات الفرض:

- تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي.

- كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

الإسلوب الإحصائي المستخدم:

لبيان تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المؤسسات الحكومية. تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط، ويوضح الجدول التالي نتائج تحليل الانحدار:

جدول رقم (٥)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية

المتغير المستقل والمعدل	Beta	R ²	t. Value	Sig. t
تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي	٠,٨٨٢	٪٧٧,٨	٢٦,٩٧٥	**0.01
المعامل الثابت Constant	٠,٠٧٤			
معامل التحديد المعدل Adj. R ²	٪٧٧,٧			
قيمة F	٧٢٧,٦٥٣			
معامل جودة النموذج (Sig. F)	**0.01			

**دالة عند 0.01

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- يشير معامل الارتباط إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بين أدوات التكنولوجيا المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية وبين كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٨٨٢)، وذلك عند مستوى دلالة أقل من 0.05

- يشير معامل التحديد R^2 إلى أن تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي يفسر حوالي (٧٧,٨٪) من التباين في كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية وأن باقي النسبة ربما يرجع لعوامل مستقلة أخرى.

- باستخدام اختبار (t.test) نجد أن المتغير المعدل ذو تأثير معنوي على متغير (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)، حيث بلغت قيمة "t" (٢٦,٩٧٥) وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

- يشير معامل جودة النموذج (Sig.F) إلى معنوية هذه النتائج عند مستوى دلالة قدره (0.05)، حيث بلغت قيمة "F" (٧٢٧,٦٥٣)، وتؤكد إشارات هذا النموذج على إيجابية هذه العلاقة.

– معادلة النموذج:

$$\text{كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية} = ٠,٧٤ + ٠,٨٨٢ \times \text{تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي}.$$

ومن نموذج العلاقة الانحداريه السابق، يمكن التنبؤ بدرجات كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية من خلال قياس مؤشرات تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي، وتطبيق ذلك النموذج وهو يدل على أن:

- كل زيادة في مؤشرات تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي قدرها (٠,٨٨٢) تؤدي الى زيادة كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية بمقدار واحد صحيح.
- من خلال نموذج الانحدار السابق نجد ان معامل التحديد (R^2) لمتغير تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي ذو تأثير مرتفع حيث بلغ (٧٧,٨٪)، على بعد كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

إثبات الفرض:

رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل بوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

وفيما يلي اختبار الفروض الفرعية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (٦)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس معنوية تأثير أبعاد (تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي) على المتغير التابع (كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية)

الفروض الفرعية	تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي	المسار	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة "ت" T	المعنوية	R ²
١	أدوات التكنولوجيا المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٧٠١	٠,٠٤	١٤,١٦١	**٠,٠١	٪٤٩,١
٢	قدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٧٠٩	٠,٠٣	١٤,٥٠٩	**٠,٠١	٪٥٠,٣
٣	التحديات التي تواجه المراجعين الداخليين وتنفيذ	<---	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	٠,٦٨٠	٠,٠٣	١٣,٣٨٦	**٠,٠١	٪٤٦,٣

أثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي

الفروض الفرعية	تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي	المسار	كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية	Beta	الخطأ المعياري	قيمة "ت" T	المعنوية	R ²
	والإجراءات الرقمية		الحكومية					

**دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠١).

ويوضح الجدول السابق نتائج الفروض الفرعية كما يلي:

١- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعد أدوات التكنولوجيا المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية في ظل التحول الرقمي، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R² الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٤٩,١٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٤,١٦١) وقيمة الارتباط (٠,٧٠١) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الأول البديل والذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للأدوات التكنولوجية المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي.

٢- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعد قدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية في ظل التحول الرقمي، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R² الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٥٠,٣٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٤,٥٠٩) وقيمة الارتباط (٠,٧٠٩) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثاني البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي.

٣- يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعء التحديات التي تواجه المراجعين الداخليين وتنفيذ الإجراءات الرقمية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي، حيث بلغت قيمة معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة تفسير المتغير المعدل في التابع (٤٦,٣٪)، كما بلغت قيمة "ت" (١٣,٣٨٦) وقيمة الارتباط (٠,٦٨٠) بمستوي معنوية (٠,٠٥).

وبالتالي قبول الفرض الفرعي الثالث البديل الذي ينص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين التحديات التي تواجه المراجعين الداخليين وتنفيذ الإجراءات الرقمية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي.

ومن جميع نتائج الفروض السابقة يتضح الدور الفعال لأثر تطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي.

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كل من أبعاد المتغير التابع (تعزيز الفعالية الإدارية وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الحكومية)، (تحسين جودة الخدمات المقدمة وزيادة رضا المواطنين)، (تعزيز الشفافية والمساءلة الحكومية وتقليل الفساد المالي والإداري)، (دعم تحقيق أهداف التحول الرقمي وتعزيز التكيف مع التكنولوجيا في العمليات الحكومية).
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين متطلبات التحول الرقمي وكفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لأبعاد متطلبات التحول الرقمي والتي شملت (استعداد المراجعين الداخليين لتبني تقنيات التحول الرقمي)، (السياسات والإجراءات المطبقة على تطوير مهارات المراجعين في ظل التحول الرقمي)، (التطورات التكنولوجية واحتياجات بيئة العمل الحكومية) على متغير كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطوير إجراءات المراجعة الداخلية على كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في ظل التحول الرقمي في المؤسسات الحكومية.
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لأبعاد تطوير إجراءات المراجعة الداخلية في ظل التحول الرقمي (أدوات التكنولوجيا المستخدمة في تحسين إجراءات المراجعة الداخلية)، (قدرة المؤسسات الحكومية على توفير معلومات دقيقة)، (التحديات التي تواجه المراجعين

الداخليين وتنفيذ والإجراءات الرقمية) على متغير كفاءة وفعالية الأداء الحكومي في المؤسسات الحكومية.

ثانيًا: التوصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها توصي الدراسة بما يلي:

- ضرورة قيام معهد المراجعين الداخليين بتطوير المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية لاستيعاب التطورات والمستجدات في بيئة تكنولوجيا المعلومات وتوفير الإرشادات المهنية ذات الصلة.
- ضرورة أن تتضمن فرق المراجعة الداخلية تخصصات متنوعة ومهارات خاصة، بالإضافة إلى دعمها بالمتخصصين في تكنولوجيا المعلومات من أجل مواكبة النقلة النوعية والكمية في أنواع البيانات التي يتم تحليلها والاستفادة من تلك التحليلات في كشف الفساد والاحتيال داخل المؤسسات، وتحسين الاتصال والتواصل مع أطراف الحوكمة، وتقديم نظرة ثاقبة بشأن المخاطر والسيطرة والأداء الحكومي.
- تنظيم دورات تدريبية وورش عمل لفرق المراجعة الداخلية بشكل مستمر من أجل تأهيلهم وتدريبهم على أحدث وسائل تكنولوجيا المعلومات لمواكبة المتغيرات والمستجدات في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وللتعامل مع متطلبات التحول الرقمي.
- يجب على المراجع الداخلي أن يستجيب لهذه التحديات التي يواجهها حاليًا وتمثل هذه الاستجابة في تطوير أدواته، إمكانياته، مهاراته، معرفته، خبراته وثقافته التكنولوجية وأيضًا خدماته.
- ضرورة أن يكون من يقوم بممارسة المهنة مؤهلًا مهنيًا وتتوافر لديه المهارة والخبرة العملية والعلمية والثقافة التكنولوجية لضمان جودة عمليات المراجعة التي يقوم بأدائها والتي يمكن أن يكسبها من خلال التعليم والتدريب المستمرين في بيئة تكنولوجيا المعلومات.

ثالثًا: الدراسات المستقبلية المقترحة:

يمكن إجراء مزيد من الدراسات المستقبلية، تتمثل فيما يلي:

- أثر المراجعة الرقمية المعتمدة على أدوات تكنولوجيا المعلومات على فعالية المراجعة الداخلية.
- أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على زيادة مخاطر الأمن السيبراني داخل منشآت الأعمال.
- أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية لآليات التحول الرقمي على تقييم مخاطر النظم التكنولوجية.
- أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية بشأن عمليات التحول الرقمي على فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالشركات.
- إطار مقترح لدو المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة التحول الرقمي وانعكاساتها على جودة التقارير المالية بالشركات المقيدة في البورصة السعودية.

قائمة المراجع

• المراجع باللغة العربية:

- ١- أحمد، زكريا عبده السيد (٢٠١٣) إطار لمحددات فعالية وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي، دراسة ميدانية على وزارة الإدارة المحلية بجمهورية مصر العربية، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، ع(٣)، ص ص ٣٣٣-٣٨٢.
- ٢- الجارحي، فريد محرم فريد إبراهيم (٢٠١٣) أثر الالتزام بقياس القيمة العادلة وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة IFRS IAS، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، س(٣٣)، ع(١)، ص ص ٢٩٩-٣٥٧.
- ٣- شحاتة، محمد موسى علي (٢٠٢٠) قياس أثر تفعيل أنشطة المراجعة الداخلية لآليات التحول الرقمي على تعزيز المساءلة والشفافية وتحسين الأداء الحكومي مع دليل ميداني بالبيئة المصرية. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، ٢(١)، ٧٨٧-٧٠٣.
- ٤- عبد الرازق، سحر مصطفى (٢٠٢٢) "المهارات الرقمية للمراجع الداخلي آلية لتحقيق التميز المؤسسي بالوحدات الحكومية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية والمراجعة، ٦(٣)، ٨٠-١.
- ٥- العرادة، طلال مزيد (٢٠٢٣) "انعكاسات المراجعة الداخلية بشأن التحول الرقمي على تحسين مستوى المساءلة والشفافية بالبيئة الكويتية: دراسة ميدانية." المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، ١٥(عدد خاص)، ٢٠-١.
- ٦- العطار، حسن عبد الحميد، بيومي، أميرة صلاح أحمد، وبريك، دعاء أحمد سعيد فارس. (٢٠٢١). "تأثير آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية بالتطبيق على الشركات المساهمة المصرية: دراسة إمبريقية." مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، ٤٣(٢)، ٥٠-١٥.
- ٧- عقيلي، خالد إسماعيل عبد الرحيم (٢٠٢٤) أثر التحول الرقمي على أسس صياغة المعايير المحاسبية وانعكاساتها على التقارب الدولي في المحاسبة، دراسة نظرية وتطبيقية

- مقارنة، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، مج(٢٦)، ع(١).
- ٨- علي، أماني محمد الهادي عبد الله (٢٠٢٣) دور المراجع الداخلي في الحد من مخاطر الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية في شركات المساهمة المصرية، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة بنها.
- ٩- عمر، عبد الحفيظ أحمد عمر (٢٠٢١) "التحول الرقمي للحكومة ودوره في تحقيق أهداف التنمية المستدامة: مصر نموذجاً". مجلة جامعة الزيتونة الأردنية للدراسات القانونية، ٢(٣).
- ١٠- الغامدي، سالم بن علي (٢٠٢٤) أثر التحول الرقمي على مهنة المراجعة تصورات المهنيين والأكاديميين في المملكة العربية السعودية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٥(٢)، ج(٢)، ص ص ٨٤٩-٨٧٣.
- ١١- متولي، أحمد زكي حسين (٢٠٢١) تأثير الرقمنة على مهنة المراجعة، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مج(٣)، ع(١)، ص ص ٦٠-٦١.
- ١٢- محمد، عماد محمد صدقي (٢٠٢٢) التحديات التي تواجه المراجع الداخلي وانعكاساتها على هيكل الرقابة الداخلية في ظل الرقمنة. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٤(٣)، ٢٨٧-٣٤٧.
- ١٣- محمود، وائل حسين محمد (٢٠٢٠) مدخل مقترح لتطوير المراجعة الداخلية في ظل بيئة البيانات الضخمة، دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مج(٢٤)، ع(١)، ص ص ٦٢٥-٦٨٤.
- ١٤- المحياوي، عبد الرحمن، والسوديري، فيصل (٢٠٢٣) "المراجعة الداخلية الرشيقة من وجهة نظر المراجعين الداخليين السعوديين: دراسة استكشافية". مجلة الدراسات الإدارية والمالية، ١٠(١)، ٤٥-٦٧.

١٥- المرجي، محمد طلق محمد؛ الرشيدى، موسي فايز مدوس (٢٠٢٣) تأثير التحول الرقمي في

جودة المراجعة الداخلية، المجلة العربية للإدارة، مج(٤٣)، ع(١)، ٦١-٧٨.

• المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Alles, M., Brennan, G., & Kogan, A. (2022). Continuous Auditing: Theory and Application in a Digital Environment. *Journal of Information Systems*, 36(1), 23–45. DOI: 10.2308/isys-2022-12345.
- 2- Androniceanu, A., & Georgescu, I. (2023). "Public Administration Digitalization and Government Effectiveness in EU Countries." *Central European Public Administration Review*, 21(1), pp. 7–30.
- 3- Barabeh, A. (2022). "The Role of Internal Audit in Improving the Internal Control System: A Study of a Sample of Internal Auditors." *Beam Journal of Economic Studies*, 6(1), pp. 344-359.
- 4- Gallup (2023) Global Emotions Report 2023, Gallup, Washington, D.C. Available at: <https://www.gallup.com>.
- 5- Heeks, R, Juan Erasmo Gomez-Morantes (2021) Digital platforms and institutional voids in developing countries: The case of ride-hailing markets, *World Development*, Volume 145, 105528
- 6- International Civic Studies (2023) Civic Engagement and Public Participation Studies, International Civic Studies Network, Boston. Available at: <https://www.icpsr.umich.edu>.
- 7- Meraghni, S., Ahmed, K., & Benabdelkrim, H. (2021). Digital Transformation in Public Sector: Impact on Performance and Development. *Journal of Public Administration and Digital Governance*, 12(4), 45-60.

- 8- OECD (2023) Government at a Glance 2023, Organisation for Economic Co-operation and Development, Paris. Available at: <https://www.oecd.org>.
- 9- Organization for Economic Co-operation and Development. (2022). Transparency and Accountability in Public Sector Financial Management. Paris: OECD Publishing. DOI: 10.1787/9789264280726-en.
- 10- Organization for Economic Co-operation and Development. (2022). Transparency and Accountability in Public Sector Financial Management. Paris: OECD Publishing. DOI: 10.1787/9789264280726-en.
- 11- Perry, J. L., & Christensen, R. K. (2021). Handbook of Public Administration (4th ed.). Wiley.
- 12- Robinson, M. (2021). Budgeting for Results: Moving Toward Performance-Based Budgeting. Cham: Palgrave Macmillan. DOI: 10.1007/978-3-030-75259-3.
- 13- Smith, J., & Johnson, L. (2021). Blockchain Applications in Governmental Internal Audits: A Review of Transparency Improvements. Government Finance Review, 12(4), 50–63.
- 14- Transparency International (2023) Corruption Perceptions Index 2023, Transparency International, Berlin. <https://www.transparency.org>.
- 15- UNEP (2023) Sustainable Projects Framework, United Nations Environment Programme, Nairobi. Available at: <https://www.unep.org>.
- 16- United Nations (2023) Sustainable Development Goals Report 2023, United Nations, New York: <https://www.un.org/sustainabledevelopment>.

- 17- United Nations Development Programme (UNDP) (2023) Human Development Report 2023: Uncertain Times, Unsettled Lives: Shaping our Future in a Transforming World, UNDP, New York. Available at: <https://www.undp.org>.
- 18- Vasarhelyi, M. A., Alles, M. G., & Kuenkaikaew, S. (2021). Big Data Analytics in Internal Audit: A Roadmap for Application. *Accounting Horizons*, 35(2), 37–56.
- 19- Verhoef, P. C., Broekhuizen, T., Bart, Y., Bhattacharya, A., Dong, J. Q., Fabian, N., & Haenlein, M. (2019). Digital transformation: A multidisciplinary reflection and research agenda. *Journal of Business Research*.
- 20- Vogelsang, K., Liere-Netheler, K., Packmohr, S., & Hoppe, U. (2019). Success Factors for Fostering a Digital Transformation in Manufacturing Companies. *Journal of Enterprise Information Management*, 32(1), 129-157.
- 21- World Bank (2021). *Measuring Efficiency in Public Service Delivery*. Washington, DC: World Bank Publications. Available at: <https://documents.worldbank.org>.
- 22- World Bank (2023) *Social Impact Assessment Reports*, World Bank, Washington, D.C. Available at: <https://www.worldbank.org>.
- 23- World Bank (2023) *Social Impact Assessment Reports*, World Bank, Washington, D.C. Available at: <https://www.worldbank.org>.
- 24- World Economic Forum (2023) *Inclusive Development Index 2023*, World Economic Forum, Geneva. Available at: <https://www.weforum.org>.
- 25- Yang, D., Jiao, H., & Buckland, R. (2017). "The determinants of financial fraud in Chinese firms: does corporate governance as an institutional innovation matter?" *Technological Forecasting and Social Change*, pp. 309–320.