اعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي المصري في ضوء تطبيق برنامج الحكومة الالكترونية

أ.د/ عيد محمود حميدة	د/ زكريا محمد نوفل	فاطمة الزهراء السيد المغاورى
أستاذ المحاسبة الإدارية والتكاليف وعميد الكلية الأسبق	مدرس المتفرغ بقسم المحاسبة كلية التجارة – جامعة بنها	مصرفي بنك مصر فرع بنها

إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي المصري في ضوء تطبيق الحكومة الالكترونية

أ.د/ عيد محمود حميدة	د/ زكريا محمـــد نوفل	فاطمة الزهراء السيد المغاورى
أستاذ المحاسبة الإدارية والتـــكاليـــــف وعميد الكلية الأسبق	مدرس المتفرغ بقسم المحاسبة كلية التجارة – جامعة بنها	مصرفي بنك مصر فرع بنها

المستخلـــــــــص:

إن النظام المحاسبي الحكومي يعتبر من أهم الأدوات التـــي تســـتخدم مـــن قبـــل الدولـــة لتنفيـــذ استراتيجيتها وذلك حتى تحقق أهدافها وسياستها بفاعلية وكفاءة، وتقوم بترشيد اســـتخدام المـــال العـــام وترفع من مستوى الخدمات التي تقدم للمواطنين، فهذا النظام يقع على عاتقه توفير البيانات الدقيقة التي تستطيع تحقيق الإفصاح العادل والكامل عن نتائج تنفيذ الموازنة نظراً لضخامة هـــذا القطـــاع وحجـــم المؤسسات والخوف من فشل الحكومات في الوفاء بإلتزاماتها. ولذا، كان الهدف من هذا البحـــث هـــو اعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي المصري في ضوء تطبيق الحكومة الالكترونية. وتـــم الإعتمـــاد على المنهج الإستقرائي وذلك لأنه يتناسب مع طبيعة البحث. وكان من أهم النتائج التـــي توصـــل لهـــا البحث هي أن المنظمات المهنية ساهمت في تحسين النظم المحاسبية الحكومية بشـــكل فعـــال وكبيـــر، إرتباط النظام المحاسبي الحكومي دائماً بالموازنة العامة للدولة من حيث مسميات الحسابات وتســـجيل المعاملات وتفصيل البيانات التي يجب توفيرها، تساعد الحكومة الإلكترونية في تعزيز الشـــفافية عـــن طريق تقديم معلومات ذات درجة عالية، وتسعى الي تحسين الخدمات العامـــة الحكوميـــة التـــي تقـــدم للمواطنين، توفير الوقت والمال والموارد التي تستخدم من جانب إدارات الحكومة في إطار علاقاتها مع المواطنين وأصحاب الأعمال والمستثمرين ويتحقق ذلك من خلال التأثير المباشر الإيجـــابي للحكومـــة الإلكترونية في تحسين الأداء الحكومي.

الكلمات المفتاحية: النظام، النظام المحاسبي الحكومي، الادارة التقليدية، الحكومة الالكترونية، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

Restructuring the Egyptian government accounting system in light of the application of e-government

Prof. Dr.
Eid Mahmoud Hamida
Professor of Cost Accounting
The former dean of the college

Dr.
Zakaria Mohamed Nofal
Full Time Accounting teacher
Banha University Faculty of Commerce

Fatima Al-Zahra Al-Sayyid
Bank Misr Banha Branch

Abstract:

The government accounting system is one of the most important tools that the state uses to implement its strategy in order to achieve its objectives and policy effectively and efficiently, rationalize the use of public money and raise the level of services provided to citizens. This system is responsible for providing accurate data that can achieve fair and complete disclosure. On the results of budget implementation, given the size of this sector, the size of institutions, and the fear that governments will fail to fulfill their obligations. Therefore, the aim of this research was to restructure the Egyptian government accounting system in light of the application of e-government. The inductive method was relied upon, because it is commensurate with the nature of the research. One of the most important findings of the research was that professional organizations contributed to the improvement of government accounting systems effectively and significantly, the government accounting system has always been linked to the state's general budget in terms of account nomenclature, recording transactions, and detailing the data that must be provided, E-government helps enhance transparency by providing high-quality information, and seeks to improve government public services provided to citizens, saving time, money and resources that are used by government departments in the framework of their relations with citizens, business owners and investors, and this is achieved through the direct positive impact of the government E-government to improve government performance.

Keywords: system, government accounting system, traditional administration, e-government, information and communication technology.

مقدمـــة:

إن القطاع الحكومي يعد من القطاعات المهمة في الدولة، وذلك نتيجة لما يقدمه مـــن خـــدمات للمواطنين، ونظراً لما تقوم به الدولة من دور كبير في عملية التنمية الاقتصادية والإجتماعيـــة لصـــالح المجتمع المحلي، فأي مؤسسة مهما كانت طبيعة النشاط الذي تمارسه لابد أن تمتلك نظامـــاً محاســـبياً يقوم بالسيطرة على كافة أنشطتها المالية (عليان، ٢٠١٨).

ولقد أدى التطور الذي شهده العالم في الآونة الأخيرة تطور متسارع في مفاهيم الإدارة العامـــة وأنظمتها المالية الحكومية، حيث أن هذه التطورات الإجتماعية والاقتصادية أدت الي زيادة كبيـــرة فـــي الأنشطة الخاصة بها وزيادة الإنفاق على مشاريعها وبرامجها، الأمر الذي أدى الـــي وجـــوب وأهميـــة تطوير النظم المحاسبية الحكومية حتى يتم مواجهة متطلبات الإدارة المالية الحديثة، وإدارتهـــا بفعاليـــة وكفاءة وذلك بهدف تحقيق حسن الأداء ودقة الأنشطة والأعمال، ويحتاج ذلك الي وجود نظام محاســـبي سليم يدار بشكل واضح وقادر على إثبات جميع المعاملات المالية (شائع، ٢٠١٨).

ويعد النظام المحاسبي الحكومي نظام يعمل على توفير المعلومات اللازمة للتخطـــيط ورســـم السياسات والتحليل المالي والاقتصادي، ويتميز نشاط الوحدات التي تقوم بتطبيق تلـــك النظـــام بكونـــه نشاطاً يسعى لتقديم خدمات معينة وليس هدفه الربح وذلك في وجود المـــوارد والإمكانيـــات المتاحـــة (حامد، ٢٠١٦). وتسعى الحكومة المصرية لمواكبة التطورات العالمية فـــي عمليـــة تجهيـــز وإعـــداد الموازنة العامة للدولة عن طريق آليات كثيرة للحد من الفساد المالي وتوفير المزيد من الشـــفافية فـــي الأعمال الحكومية، ومن أهم هذه الآليات هو سن القوانين الحاكمة التي تعمل على دعم الرقابة فضـــلاً عن التحسين المستمر للنظام المحاسبي الحكومي وذلك تطبيق لمعايير الرقابة الدولية (مرعي، ٢٠١٩).

وتلعب تكنولوجيا المعلومات دور هام في عملية تشغيل ومعالجة ونقل وتخـــزين واســـتخلاص البيانات والمعلومات لصالح منظمات الأعمال عن طريق وسائل الاتصال وشبكات الربط والحواســـيب وغيرها من الألآت، حيث أن تكنولوجيا المعلومات تعمل على تشغيل البيانات وتقدمها للمستخدمين الذين يستفيدون من نواتج هذه التكنولوجيا، ونظراً لما تتسم به تكنولوجيا المعلومات من المرونة والقابلية على استخدام مكونات وتطبيقات متعددة الأهداف، تعزز من حرص المنظمات على مواجهة التحديات التـــي من الممكن أن تتعرض لها من جانب المستخدمين النهائيين، ومن هنا أصبح التركيز علـــى تكنولوجيـــا المعلومات والاتصالات كبيراً من جانب المؤسسات العامة والحكومات ومؤسسات المجتمـــع المـــدني، وذلك بهدف زيادة فعالية العمل، وتحسين الخدمة المقدمة، وبالنظر الي تلك الإتجاهات الإلكترونية تنامى تفعيل دور الحكومة الإلكترونية، وبرزت الحاجة اليها، وأصبحت غالبية الدول تعمل على ممارسة تلـــك الظاهرة وتبادر الي تفعيلها. وبهذا أصبحت الحكومة الإلكترونية من الموضوعات الهامة التي تمس كل

شخص وتهم جميع الأحزاب السياسية وجميع المؤسسات وجميع عناصر المجتمع المدني (خزار، ٢٠١٨).

وبذلك برزت أهمية هذا الموضوع وهو إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية.

١- مشكلة الدراسة:

في ضوء ما تقدم ولما كان النظام المحاسبي الحكومي المصري الحالي يشوبه العديد من أوجه القصور، ويحتاج إجراء تحديث وتفعيل للأسس والمقومات التي يستند اليها وذلك لهدف رفع كفاءة وفعالية هذا النظام، فإن مشكلة الدراسة تتمحور في الإجابة على السؤال التالي: هل النظام المحاسبي الحكومي المصري قابل لإعادة الهيكلة في ظل تطبيق الحكومة الإلكترونية؟ ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك أهمية في تطبيق الحكومة الإلكترونية في الجهات الحكومية في مصر؟
- هل هناك مشكلات محاسبية وإدارية ورقابية مترتبة على تطبيق الحكومة الإلكترونية بالجهات الحكومية في مصر فى ضوء تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية مما يستدعى إعادة هيكلة النظام المحاسبى الحكومى ؟

٢- أهمية الدراسة:

١- تستمد الدراسة أهميتها كونها تتناول موضوع الحكومة الإلكترونية الذي يعد من المواضيع الهامة، والحديثة نسبياً .

٢- إمكانية اسهامه في تطوير النظام المحاسبي الحكومي الحالي لتحقيق ورفع الكفاءة والفاعلية بالمؤسسات الحكومية.

٣- أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي من هذا البحث في محاولة لإعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي المصري في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية. وينبثق منه الأهداف الفرعية التالية:

١- دراسة أهمية الحكومة الإلكترونية ومعوقاتها ومتطلباتها والحاجة إلى تطبيقها في تقديم خدمات بعض الوحدات الحكومية في مصر.

٢- دراسة المشكلات المحاسبية المترتبة علي تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية في مصر.

٣- دراسة المشكلات الرقابية والمشكلات الإدارية المترتبة على تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية في مصر مما يتطلب إعادة هيكلة نظام المحاسبة الحكومية.

٤- المنهج المستخدم في البحث:

تم الإعتماد على المنهج الاستقرائي من خلال تحديد مفاهيم النظام، والنظام المحاسبي الحكومي، والحكومة الإلكترونية.

٥- الاطـــــــــــار النظـــــــــري:

أولاً: النظام المحاسبي الحكومي:

إن النظام المحاسبي الحكومي يعتبر من أهم الأدوات التي تستخدم من قبل الدولة لتنفيذ استراتيجيتها وذلك حتى تحقق أهدافها وسياستها بفاعلية وكفاءة، وتقوم بترشيد استخدام المال العام وترفع من مستوى الخدمات التي تقدم للمواطنين، فهذا النظام يقع على عاتقه توفير البيانات الدقيقة التي تستطيع تحقيق الإفصاح العادل والكامل عن نتائج تنفيذ الموازنة نظراً لضخامة هذا القطاع وحجم المؤسسات والخوف من فشل الحكومات في الوفاء بإلتزاماتها، بالإضافة الي الحاجة الملحة الي البلاغ الكفوء والفاعل والإحتياج الي إدخال تحسينات على إدارة موارد القطاع العام، وإدراك الاتحاد الدولي للمحاسبين الاحتياج الي وجود إطار عالمي موحد للمحاسبة في القطاع العام بهدف تحسين الثقة في نوعية وموثوقية البيانات المالية والتقارير المالية الحكومية (امعرف، ٢٠٢٢).

أ) مفهـــــــوم النظـــــــام المحـــــــاسبـــــــي الحكـــــــومـــــــي:

قبل القيام بتحديد مفهوم النظام المحاسبي الحكومي يجب الرجوع الي مفهوم النظام حيث يعرف بأنه مجموعة من الإجراءات أو العناصر التي تقوم بالعمل مع بعضها البعض في إطار علاقات محددة أو آليات عمل معينة وذلك بهدف تحقيق غرض أو هدف معين، بينما النظام المحاسبي تم تعريفه بأنه أحد مكونات تنظيم إداري مختص بجمع ومعالجة وتحليل وتبويب وتوصيل المعلومات المالية المناسبة لإتخاذ القرارات الي الأطراف الخارجية مثل الدائنين أو المستثمرين أو الجهات الحكومية أو الإدارة (حامد، ٢٠١٦).

وتعرف المحاسبة الحكومية بأنها المبادئ والإجراءات والتقاليد التي ترتبط بالمحاسبة عن المحافظات والمحليات والوحدات الحكومية القومية، وهذه المحاسبة تتصف في الماضي بالتسجيل في السجلات والقوائم المالية لحسابات الموازنة، مع مراعاة القيود القانونية أو الإدارية التي فرضت على

الانفاق وتسجيل الإلتزامات، وحالياً ينظر الي كل منها على أنها مواصفات اختبارية، ولكن في السنوات الأخيرة فإن المحاسبة على أساس الاستحقاق باتت تحل محل النماذج القديمة تدريجياً (النور، ٢٠٢٢).

وتعرف أيضاً بأنها المجال المتخصص بعملية تقدير وتبويب وقياس وتسجيل العمليات المالية في الوحدات الحكومية، ثم بعد ذلك العمل على إنتاج المعلومات التي تفيد في عملية إتخاذ القرار ومن ثم توصيلها الي الأطراف ذات العلاقة وفقاً للتشريعات الرسمية والقواعد والمبادئ الخاصة بذلك (عليان، ٢٠١٨). وتسعى جميع الدول لإيجاد لغة مشتركة في علم المحاسبة الأمر الذي يدعوها الي إنتهاج معايير المحاسبة الدولية وذلك بهدف تقليل الاختلاف بينها وبين المعايير المحاسبية الدولية حيث مثلت هذه المعايير ثورة في المفاهيم نظراً للقبول الذي حظيت به هذه المعايير والإعتراف الذي حصلت عليه من المؤسسات الدولية مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي، حيث أن تلك المؤسسات الدولية تدعم وتشجع تبني تطبيق تلك المعايير الدولية، فالمعايير المحاسبية الحكومية الدولية تهتم بالأسس والقواعد المحاسبية والمالية التي تحدث في الجهات الحكومية وذلك بهدف توحيد معالجتها للأمور المالية وتوجيه ممارستها حتى تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بين أدجاء المؤسسات الحكومية المختلفة وذلك نظراً لأهمية وضخامة الأموال التي تنفقها تلك المؤسسات الحكومية، بالإضافة الي تحسين جودة التقارير المالية التي تصدر من قبل هذه المؤسسات، بهدف مساعدة متخذي القرار ومستخدمي تلك التقارير (مرعي، ٢٠١٩). ويعد النظام المحاسبي الحكومي أحد النظم الفرعية لعلم المحاسبة، ويشتمل على جميع عمليات إثبات الإيرادات العامة والعمل على تحصيلها وأوجه إنفاقها على أنشطة الوحدات الحكومية، ثم بعد ذلك العمل على تقديم التقرير عن تلك الأنشطة على هيئة تقارير وقوائم مالية والقيام بتقديمها الي الجهات التي تمتلك مصلحة مباشرة فيها (المطيري، ٢٠٢٠).

ب) خصائص النظام المحاسبي الحكومي:

إن غالبية الدول تمتلك نظام محاسبي خاص بالقطاع الحكومي، يكون مهمته هو معالجة جميع الأمور التي تعكسها طبيعة أهداف ونشاط الإدارات الحكومية، حيث قامت بسن القوانين ووضعت القواعد والتعليمات التي تقوم بتنظيم سير هذا النشاط، وبالرغم من أن المبادئ والأسس العلمية للمحاسبة الحكومية تتشابه في مختلف الدول، إلا أن النظام المحاسبي الحكومي لكل دولة يمتلك خصوصية تختلف عن النظام المحاسبي الحكومي للدول الأخرى، وتوجد خصائص عامة للنظام المحاسبي الحكومي تتمثل في النقاط التالية كما يراها خبراء الأمم المتحدة:

١- انسجام النظام المحاسبي الحكومي مع المتطلبات القانونية والدستورية وغيرها من المتطلبات المقررة.

٢- أن يحدث ترابط بين الموازنة العامة للدولة وبلين النظام المحاسبي الحكومي، وبصورة تستطيع تحقيق التكامل فيما بينهم.
٣- يجب تصميم الحسابات بطريقة نستطيع من خلالها تشخيص الأغراض والأهداف التي من أجلها تم تخصيص الأموال، بالإضافة الي تحديد الجهات الإدارية التي تقوم بتأمين هذه الموارد.
٤- أن يقوم النظام المحاسبي الحكومي بتسهيل عمليات التدقيق والرقابة التي تقوم الجهات المختصة بممارستها.
٥- أن يقوم النظام المحاسبي الحكومي بتسهيل إظهار النتائج الخاصة بالبرامج الحكومية.
٦- أن يقوم النظام المحاسبي الحكومي بتسهيل الرقابة الإدارية الفاعلة على الإجراءات والموال والبرامج، مع ضمان سهولة التدقيق الداخلي (امعرف، ٢٠٢٢).

ج) وظائف النظام المحاسبي الحكومي:

توجد عدة وظائف للنظام المحاسبي الحكومي تتمثل في التالي:
١- هذا النظام يقوم بمتابعة المتحصلات النقدية المستحقة للحكومة سواء كانت من المؤسسات أو الأفراد ومن ثم العمل على تسجيلها.
٢- التسجيل التاريخي بصورة رقمية للنشاط الحكومي، ويتمثل بقيد تفاصيل المعاملات المالية التي تقوم بها الدوائر الحكومية.
٣- القيام بتوفير البيانات الضرورية واللازمة التي تتعلق بتنفيذ الموازنة، وتوضيح المركز المالي للدولة، وإظهار العجز أو الفائض.
٤- توفير البيانات والمعلومات الضرورية واللازمة التي تعمل على تسهيل عملية التحليل الاقتصادي وتحديد ودراسة الآثار الاقتصادية التي ترتبت على الإيرادات العامة، واستخدامها.
٥- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج وعن الخدمات التي تقدمها الأجهزة الحكومية حتى تسهل عمليات تقييمها.
٦- توفير كل البيانات والمعلومات للجهات المختلفة حتى يتم استخدامها كمؤشرات في عمليات رسم السياسات وإتخاذ القرارات أو إخضاعها لعمليات التحليل والدراسة (المطيري، ٢٠٢٠).

د) اهداف النظام المحاسبي الحكومي:

إن البلدان ذات الدخل المرتفع تطورت بها أهداف المحاسبة الحكومية لتصبح أحد أهدافها المهمة هو حماية وخدمة المواطنين ورفع مستوى رفاهيتهم، وهذا الهدف يتم تحقيقه من خلال برامج تم تصميمها بعناية ودقة، وبذلك فأداء الوحدات الحكومية يصبح مرتبطاً بأهداف تسعى لتحقيقها، وبالتالي فمديري هذه الوحدات يصبحون مسئولين عن تحقيق تلك الأهداف ومتابعة تنفيذ البرامج التي ترتبط بها،

فضلاً وعن أن مسئوليتهم لا تقف عند هذا الحد بل تمتد لتشمل تحقيق هذه الأهداف بأقل قدر من التكاليف. في مصر نصت المادة رقم (٣٣) من قانون المحاسبة الحكومية رقم (١٢٧) لعام (١٩٨١) على أن المحاسبة الحكومية بصفة أساسية تهدف الي تحقيق هذه الأغراض والتي تتمثل في النقاط التالية:

١- الرقابة المالية قبل الصرف ونظم الضبط الداخلي بالنسبة لأموال الجهات الإدارية أو الأموال التي تديرها تلك الجهات الإدارية سواء كانت حقوقاً أو أصولاً أو إيراداً.
٢- ترشيد المصروفات.
٣- العمل على رقابة إلتزامات الجهات الإدارية ومتابعة الوفاء بها.
٤- إظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة.
٥- توفير البيانات والمعلومات الضرورية لتحديد المراكز المالية ورسم السياسات وإتخاذ القرارات (عطية، ٢٠١٩).

هـ) عناصر النظام المحاسبي الحكومي:

إن النظام المحاسبي الحكومي يتكون من عدة عناصر، مثل الدفاتر والسجلات المحاسبية، والمستندات والنماذج، والتقارير والقوائم المالية الختامية، والنظام المحاسبي الحكومي يعتمد على الأساس النقدي المحاسبي في إثبات العمليات المالية، وسيتم عرض عناصره كالتالي:

- **المستندات والنماذج:** إن المستندات تعتبر أساس القيد في الدفاتر، وتوجد مستندات متعددة لكل عملية مالية وفقاً لطبيعة العملية نفسها، فالمستندات والنماذج تعزز عمليات الحكومة المالية، وتتضمن إيصال المقبوضات، وأمر القبض، ومستند الصرف، ومستند القيد، ومستند التسوية.
- **الدفاتر والسجلات المحاسبية:** إن البيانات المحاسبية يتم تسجيلها ويتم تصنيفها ضمن الدفاتر والسجلات بهدف سهولة استخراج المعلومات والتقارير اللازمة من الحسابات الختامية والقوائم المالية والتي تخدم أصحاب العلاقة، وتتضمن دفتر اليومية، والدفاتر والسجلات التفصيلية، والسجلات الرقابية، ودفتر الأستاذ العام، وسجل الحساب الإجمالي للوحدة الرقابية.
- **التقارير والقوائم المالية الختامية:** حيث أن تلك التقارير الختامية تقدم في نهاية كل فترة مالية البيانات المحاسبية الحكومية لأصحاب العلاقة، بالإضافة الي التقارير الدورية التي تساعد الجهات الداخلية في عملية إتخاذ القرارات (عليان، ٢٠١٨).

و) الإجراءات المتبعة في النظام المحاسبي الحكومى:

يمكن حصر تلك الإجراءات في النقاط التالية:

- مسئولية الإشراف على الحسابات التي يجب أن تكون متركزة في يد مسئول واحد وهو الذي يقوم بإصدار التعليمات المالية.

- يجب على كل وحدة مركزية أو محلية أن تجهز وتعد الموازنة الخاصة بها حيث توضح نفقاتها وإيراداتها.
- يتم خصم جميع الإرتباطات على بنود الإعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم به توقيع عقود الإرتباطات أو توقيع أوامر التوريد.
- القيام بتسجيل موجودات المستودعات من السلع الضرورية والأصول طويلة الأجل في سجلات بيانية ومن ثم يتم المراقبة عليها من خلال أحداث حسابات مراقبة.
- يجب تطبيق المبادئ المحاسبية والقواعد الأساسية عند قيام الدولة بموازنة نشاط صناعي أو اقتصادي من خلال وحداتها المختلفة.
- إتخاذ نظام المراجعة الدورية في الوحدات الإدارية المختلفة حيث يقوم بتلك المراجعة مراجع مستقل.
- الإعتماد في الوحدات الحكومية تقارير شهرية مالية بحيث توضح هذه التقارير الوضع المالي بهدف احكام المراقبة المالية والقانونية.
- يجب أن تبنى جميع التقارير على أساس موحد ولو على أساس مجموعات من الوحدات المتشابهة في طبيعة الحجم والنشاط (النور، ٢٠٢٢).

إن النظام المحاسبي الحكومي المصري لايزال نظاماً تقليدياً حيث يعتمد في إعداد الموازنة العامة للدولة طبقاً لأحكام القانون رقم (٥٣) لعام (١٩٧٣) وتعديلاته، وفي تنفيذ الموازنة العامة للدولة طبقاً للقانون رقم (١٢٧) لعام (١٩٨١) وتعديلاته، وهذه القوانين ساهمت في خلق بيئة ملائمة للقطاع الحكومي في المرحلة السابقة عن طريق مجموعة من السجلات والمستندات والتقارير المالية ونظراً للتطورات العالمية في مجال المحاسبة الحكومية، وعضوية مصر في الكثير من المنظمات والمؤسسات الدولية مثل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي أصبحت تلك التقارير المالية الحكومية لا تستطيع توفير المعلومات المالية الضرورية لقياس الأداء المالي (مرعي، ٢٠١٩).

ثانياً: ماهية الحكومة الإلكترونية:

إن تطور صناعة الحاسوب والشبكة العنكبوتية أدى الي إنتشار تكنولوجيا المعلومات والإتصال وبدأ ظهور مفاهيم جديدة، ومنها مفهوم الحكومة الإلكترونية والتي هدفها هو إتاحة جميع المعلومات والخدمات الحكومية، حتى يستفيد منها كل مواطن بكل شفافية (وقنوني & عبدالكريم، ٢٠٢٠).

حيث أن الدول الأعضاء اعترفت من خلال قرار الجمعية العامة للأمم المتحدة (٢٨٨/٦٦) بأن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تقوم بتسهيل عملية تدفق المعلومات بين كل من الحكومة والجمهور، كما شددت على قوة دور تكنولوجيا الاتصال، بما فيها دور كل من تقنيات التواصل والتطبيقات المبتكرة

في عملية تعزيز تبادل المعرفة، وبناء القدرات والتعاون التقني بهدف تحقيق التنمية المستدامة (United Nations, 2012).

وتستخدم الكثير من الحكومات التكنولوجيا مؤخراً كوسيلة لتغيير العلاقات مع الناس (UNDESA, 2014). وعندما قامت الحكومات بالبدء في استخدام هذه التقنيات في المؤسسات وعملت على تحويل بعض خدماتها لتصبح رقمية، فبرزت مجموعة من المصطلحات مثل رقمي، وحكومة الكترونية، وافتراضية، وسايبر، وشبكة، وعن بعد (Woolgar, 2002). فهذه المصطلحات جميعاً تشير الي الطريقة التي يتم بها استخدام مجموعة من التقنيات تمتلك الخصائص والقدرات المفترضة وذلك بهدف تمكين مجموعة من الخدمات الحالية والترتيبات التنظيمية والمؤسساتية التي ترتبط بها (Mcloughlin & Wilson, 2013).

أ) مفهوم الحكومة الإلكترونية:

إن مصطلح الحكومة نعني به تدبير الشؤون العامة، بينما الحكومة الإلكترونية يقصد بها استغلال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بهدف تحسين وتطوير تدبير الشؤون العامة، وهذا يتمثل في إنجاز الخدمات الحكومية الرسمية سواء بين الجهات الحكومية والمتعاملين معها أو بين الجهات الحكومية وبعضها البعض، وذلك من خلال طريقة معلوماتية تستند على الإنترنت وتقنياته (خزار، ٢٠١٨).

فالغرض من إنتهاج وتبني الحكومة الإلكترونية لا يقتصر فقط على مواكبة الدول المتطورة تكنولوجياً بل أبعد من هذا حيث أن السهر على راحة المواطن والعمل على تسهيل خدماته، والرفع من جودة الخدمات المقدمة له من الممكن أن يخلق قيمة للحكومات (سوداني & نجاح، ٢٠٢١).

وتعرف بأنها قدرة القطاعات الحكومية المختلفة على توفير الخدمات التقليدية للمواطنين ومن ثم إنجاز المعاملات من خلال شبكة الإنترنت بدقة وسرعة ومجهود وتكاليف أقل، وعن طريق موقع واحد على الشبكة العنكبوتية وذلك بهدف تعزيز الوصول حتى يتم الحصول على المعلومات الحكومية وتوصيل الخدمات المختلفة للمواطنين والموظفين وقطاع الأعمال والكيانات الحكومية والهيئات الأخرى، بالإضافة الي أنها تمتلك الإمكانيات اللازمة التي تساعد في بناء علاقة أفضل بين الحكومة والمواطنين عن طريق جعل التفاعل معهم أكثر سهولة وسلسة وكفاءة (عربة، ٢٠١٦).

وتعرف أيضاً بأنها مصطلح شامل للخدمات التي ترتكز على الموقع الإلكتروني الخاص بالوكالات والإدارات الحكومية حيث أن مبدأ الحكومة الإلكترونية يتضمن قنوات التواصل الاجتماعي الحكومية، والمواقع الإلكترونية الحكومية وباقي الخدمات الرقمية الحكومية الأخرى (غالم، ٢٠٢٢). كما يقول (مايكل دل) صاحب شركة (دل) بأن الحكومة الإلكترونية هي ذلك الجزء الذي يتعلق بعمليات الشراء والتزويد. وهو أيضاً الجزء الذي تتضح فيه الفائدة الحقيقية لاستخدام شبكة الإنترنت في عمليات

الشراء من جانب زيادة فعالية وكفاءة عمل الحكومات، بالإضافة الي تحسين علاقة العمل بين كل من المؤسسات الحكومية المختلفة والأفراد التي تعمل ضمن إطار هذا المجتمع ويستفيدون من تلك الخدمات الحكومية (خراز، ٢٠١٨).

فالإدارة التقليدية هي تلك الإدارة التي يتم قيام الأعمال فيها من خلال المعاملات الورقية، وهذا يحتاج الي وجود مستودع كبير لحفظ تلك المعاملات الورقية في مجلدات وملفات ومكاتب الأرشيف الورقي، وتوجد العديد من السلبيات للإدارة التقليدية ومنها تلف بعض هذه المعاملات نظراً لتقادمها، وصعوبة الحصول على بعض هذه المعلومات من هذه المعاملات الورقية، التكاليف المرتفعة لصيانة تلك المعاملات الورقية، والعمل على توفير غرف كبيرة لحفظ تلك المعلومات الورقية، وإمكانية ضياع تلك المعاملات عمداً أو سهواً، ونظراً لتلك السلبيات فكان الحل هو التسيير نحو العمل الإلكتروني ويتم ذلك من خلال مراحل (فيطس، ٢٠١٤).

ومن وجهة نظر الأمم المتحدة فالحكومة الإلكترونية تشير الي استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، مثل مواقع الإنترنت، وشبكات ربط الاتصالات الخارجية، ونظم الحاسب الألي بواسطة الجهات الحكومية، وبالتالي فانتهاج الحكومة الإلكترونية يؤثر على العلاقة الأساسية بين الجهات الحكومية من ناحية والمواطنين وأعمالهم من ناحية أخرى (وقنوني & عبدالكريم، ٢٠٢٠).

ب) عناصر الحكومة الإلكترونية: (خزار، ٢٠١٨)

إن الحكومة الإلكترونية تحتاج الي مقومات تساعدها وتمكنها من أداء اعمالها سواء في القطاع الخاص أو القطاع الحكومي، فاستخدام تكنولوجيا المعلومات يعتبر وسيلة أساسية لدعم العمليات الإدارية حيث تعد وسيلة إتصال داخل الحكومة ومع البيئة المحيطة بها، فالحكومة تحتاج الي وضع هيكلة ملائمة لتكنولوجيا المعلومات المختلفة عن الأنشطة التي تمارسها، فهي التقنية الأساسية التي تستخدم في نظم المعلومات الحديثة التي تم بناءها على الحاسوب ومعطياته.

- **الحاسب الآلي والشبكات:** إن الأجهزة وبالأخص الحاسب الآلي والشبكات تشكل أهم عناصر تكنولوجيا المعلومات، حيث أن جهاز الحاسب الآلي يعد الدعامة الأساسية في تكنولوجيا المعلومات، نظراً للوظائف التي يقوم بها في حفظ وتداول المعلومات، وعملية اختيار الأجهزة تكون وفقاً لاحتياجات الحكومة الداخلية والخارجية، وحسب إمكانياتها، وفي الأغلب تواجه الشركات تحديات عديدة في تحديد نوع الأجهزة والمعدات المؤلفة لتكنولوجيا المعلومات، فعادة تكون عالية التكاليف إذا ما قورنت مع البرمجيات وغيرها، مما يجبر الحكومة على القيام بدراسة شاملة لإختيار نوع تلك الأجهزة.
- **العنصر البشري:** فالعنصر البشري يعتبر من أهم عناصر الحكومة الإلكترونية على اعتبار أنه المحرك الرئيسي للمشروع، وبالتالي يجب تأهيله وتدريبه للعمل في ظل هذا النظام القانوني.

ويوجد من يرى أن الإهتمام بالعنصر البشري يتطلب أن يتعدى أدوات التدريب، وميادين التكنولوجيا، الي وجود مراكز بحثية علمية متخصصة تساعد في سد فجوة نقص المعلومات، وفي إطار علاقة المورد البشري بالحاسب الآلي أو نظم المعلومات، وتتضمن تخصصات العناصر البشرية المتعاملة مع النظام مدير نظم المعلومات، ومدير نظم معالجة البيانات، والمبرمج، ومحلل النظم.

- **الحماية القانونية:** إن عملية تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية وعملية تقديم الخدمات من خلال شبكة المعلومات يتطلب تشريعات خاصة تحكمه وتقوم بتقديم التنظيم القانوني الملائم الذي يكفل تحقيق أهداف ذلك النظام على أفضل وجه ممكن ن فطبقاً للقانون الأمريكي الذي صدر عام ١٩٨٨ يتم توفير حماية لبرمجيات فك التشفير من خلال إطار المواد التي تم تشفيرها وذلك تطبيقاً لقاعدة الشفافية التي نص عليها هذا القانون. وبذلك فالحكومة الإلكترونية تتكون من ثلاثة عناصر وهي الحاسب الآلي والشبكات، والعنصر البشري، والحماية القانونية.

وقد أوضحت دراسة (سوداني & نجاح، ٢٠٢١) متطلبات تطبيق الحكومة الإلكترونية حيث تتطلب عدة عوامل مادية وفنية وقانونية والتي تتمثل في:

- توفير البنية التحتية الضرورية للاتصالات: حيث أن شبكات الاتصال تنتشر أكثر عندما توجد على مستوى أوسع ومتابعة دائمة.
- ضرورة إنتشار الإنترنت: حيث تعد أهم وسيلة للاتصال بالجمهور وبين الإدارات.
- ضرورة إتاحة الحاسب الآلي: من خلال العمل على إحلال المكتب الإلكتروني المكتب التقليدي أصبح العمل آلياً أمراً ضرورياً للإدارات.
- مواكبة التشريعات للأعمال الإلكترونية وتوابعها: مثل التوقيع الإلكتروني والمن المعلوماتي.
- إعادة هندسة إجراءات الإدارة الحكومية: وذلك بهدف الحصول على الصورة الرقمية نظرا لتطبيق الإدارة الإلكترونية في العمليات الحكومية الإدارية.
- فضلاً عن عناصر أخرى من الكادر البشري والقيادة الداعمة ووجود معالم ظاهرة لكل استراتيجية والأهم من ذلك القبول من البيئة التنظيمية.

ج) أهمية الحكومة الإلكترونية:

تتضح أهمية الحكومة الإلكترونية في النقاط التالية وهي:

١- توفير خدمات عامة ونوعية حياة أفضل.

٢- يستطيع عدد كبير من المواطنين القيام بالإجراءات الإدارية المعقدة والمكررة إلكترونياً .

٣- يستطيع العملاء الحصول على الخدمات الحكومية الإلكترونية والإنجازات من اختيارهم، مع الأخذ في الإعتبار الإحتياجات الخاصة والإعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والعرفية.

٤- تساعد على تحسين الخدمات المقدمة من جانب الحكومة والعمل على تسهيل وتبسيط الإجراءات والخدمات المقدمة للمواطنين ونماذج العمل، وتحقيق الوضوح والثقافة للمواطنين.
٥- تتيح المجال بشكل أوسع وأسهل أمام المواطنين للوصول لمراكز الاستهلاك والأسواق التي يستهدفونها بمنتجاتهم بأقل تكلفة.
٦- تساعد في حل الكثير من المشاكل والعقبات التي تعترض حركة الصادرات في الدولة، وبالأخص فيما يتعلق بسرعة وسهولة النفاذ للأسواق العالمية، وذلك في ظل التنافسية الشديدة وتحديات السوق العالمية التي تفرض من جانب حرية التجارة ومنظمة التجارة العالمية.
٧- تعد الحكومة الإلكترونية عاملاً مهماً للتخفيف من العلاقات غير الشرعية والمشبوهة المحتملة عند العاملين والمسؤولين حيث أنها يقصد بها قبل كل شيء تدفق المعلومات وعلانيتها من خلال مختلف وسائل الإتصال، وبالتالي تساعد في تسهيل المهام المطلوبة ضد الأشكال المختلفة للفساد (عربة، ٢٠١٦).

د) تصنيفات الحكومة الإلكترونية: (غالم، ٢٠٢٢).

إن عمل الحكومة يرتبط بعدة علاقات تفاعلية ترتكز على تكنولوجيا المعلومات والإتصال حيث كانت في الأصل تتم بطرق وأشكال تقليدية، وغالباً تشير الي وجود ثلاثة علاقات أساسية:

- **حكومة الي مواطنين (G to C):** هي الخدمات التي تقوم الحكومة بتقديمها للمواطنين عن طريق شبكة الإنترنت والتي تعمل على توفير جميع التطبيقات والمواقع الإلكترونية والمنصات الحكومية والتي تعطي لهم القدرة على طرح الأسئلة التي تتعلق بإجراءات ونموذج عمل الوكالات الحكومية، وتجديد رخص القيادة، ودفع الضرائب وتذاكر المرور، وتحديد موعد لاختبارات القيادة وغير ذلك من الخدمات الحكومية.
- **حكومة الي حكومة (G TO G):** وهذا النوع من العلاقات يوجد بين الحكومة والحكومة ذاتها في الإجراءات والأنشطة الحكومية والتي توجد بين الإدارة الحكومية والموظف وعادة تتعلق بمسألة توفير المعلومات والخدمات للموظفين، مثل تطوير وتدريب الموارد البشرية، نشر المعلومات حول أنظمة الأجور للموظفين، توفير المشاركة الإلكترونية لأنظمة البيانات والمعلومات بين الإدارات الحكومية والوكالات وتحسين الوصول الي هذه البيانات من جانب جميع الجهات الحكومية مهما اختلفت المستويات، والتفاعل بين الوكالات المحلية والمركزية ومؤسسات الأعمال والإدارات الحكومية المختلفة.
- **حكومة الي مؤسسات الأعمال (G to B):** هي الخدمات الحكومية الإلكترونية التي يتم تقديمها من قبل جميع الإدارات الحكومية المعنية بالأعمال والاستثمار والتي لها علاقة بخدمات تأسيس

الشركات واقامة الأعمال على سبيل المثال نقل ملكية العقود، التسجيل وتسوية ملفات البناء، الضرائب والتجارة وغيرها من الإجراءات الأخرى الإدارية التي ترتبط بممارسة الأعمال.

هـ) اهداف الحكومة الإلكترونية:

إن الحكومة الإلكترونية تهدف في الأساس الي دعم وتبسيط الخدمات الحكومية لجميع الأطراف المعنية سواء المواطنين أو الحكومة أو منظمات الأعمال، ويمكن توضيح تلك الأهداف في النقاط التالية:

- ترشيد القرارات التي تتعلق بالعمل الحكومي والعمل على تقليل الإجراءات المعقدة.
- العمل على تخفيف القيود البيروقراطية والتقليل من الورق لإتمام المعاملات، وبذلك التخفيف من الأعباء على المواطنين وتخفيف التكاليف والجهد والوقت في إتمام تلك المعاملات.
- تبسيط وتسهيل وإختصار الإجراءات الإدارية.
- دعم الشفافية والعمل في وضوح تام، مما يؤدي بدوره الي إضفاء خاصية المصداقية على الأعمال الحكومية.
- زيادة السرعة والشفافية وإمكانية المحاسبة للعمليات التي ترتبط بالإدارة الحكومية.
- تحقيق كفاءة وعائد أكبر على الاستثمار.
- بناء ثقة المستخدم.
- زيادة إشتراك المواطنين في الخدمات (وقنوني & عبدالكريم، ٢٠٢٠).

ثالثاً: هيكلة نظام المحاسبة الحكومية في ضوء برنامج الحكومة الإلكترونية:

إن أي دولة تريد أن تواكب العصر لم يعد لديها خيار سوى الإتجاه نحو المجتمع الإلكتروني والتكنولوجيا الرقمية، وأصبحت الدولة التي تتخلف عن التقدم التقني تعجز عن مواصلة الحياة الكريمة، وقد باتت شبكة الإنترنت أهم أداة تتيح الاتصال والمعرفة الواسعة بأسرع وقت وبأقل تكلفة ممكنة. ومن هذا المنطلق ظهرت فكرة الحوكمة الإلكترونية، والتي بدأ ظهورها في ولاية فلوريدا الأمريكية نظراً للصعوبات التي كانت تقابل أصحاب الأعمال والمواطنين عند التعامل مع الجهات الحكومية، بالإضافة الي أن الحكومات كانت تريد استغلال ثورة الإنترنت والاتصالات في الآونة الأخيرة (خزار، ٢٠١٨).

إن تطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية داخل المؤسسات الحكومية يساعد بشكل كبير في توحيد الشبكة العنكبوتية بشبكة موحدة ومعاملات إلكترونيه عن طريق العمل على تقديم الخدمات العامة لجميع المواطنين من خلال الوسائل الإلكترونية الحديثة (عربة، ٢٠١٦).

ويعود تبني حكومات الدول للحكومة الإلكترونية الي ضرورة مواكبة ثورة تكنولوجيا المعلومات والقيام باصطلاحات في السلم الهيكلي للتنظيمات الحكومية والقيام بتغيير أساليب وطرق أداء الأعمال والإجراءات الروتينية، والعمل على رفع مستوى الإستجابة والمرونة في عملية تقديم الخدمات الحكومية التي يحتاج اليها منظمات الأعمال والأفراد سواء في الوقت الحاضر أو المستقبل. فالهدف الرئيسي من هذا التغيير يتمثل في تحسين طرق تسيير الحكومة والعمل على تقديم خدمات ذات فعالية وكفاءة، بالإضافة الي أن تبني تقنيات وممارسات تسيير القطاع الخاص تساعد في ايجاد حلول لمشاكل الإدارة الحكومية التقليدية التي تعاني من وجود البطيء والترهل والروتين في إنجاز مهامها وسوء معاملاتها مع التغيير سواء مؤسسات أعمال أو مواطنين أو أي كيانات أخرى، وزيادة تقنين القواعد التنظيمية وكثرة التنظيمات الحكومية وتداخل المهام والصلاحيات (غالم، ٢٠٢٢).

وسوف يتم إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي من جميع النواحي:

أولًا: من الناحية المحاسبية عن طريق بعض النقاط منها:

- تعديل أساس القياس المحاسبي حيت أن الاساس النقدي المستخدم في النظام المحاسبي الحكومي لا يمكنه قياس التكلفة الحقيقية، وبالتالي عدم قدرته على قياس نتائج الأعمال الحقيقية، وعدم قدرته على تقييم الأداء.
- تعديل أسلوب إعداد الموازنة العامة للدولة، حيث أن إعداد الموازنة العامة للدولة تهتم بالتبويب النوعي وتهمل التبويب على اساس البرامج والانشطة التي يعتبر من متطلبات عمليات تقييم الأداء.
- تطوير نظام تقييم الأداء على أساس الرقابة الإدارية على الأموال وليس على المراجعة المالية فقط، بحيث يحقق أهداف النظام، ويساعد في متابعة سداد الديون المستحقة على الصندوق الحكومي، كما يساعد في التخطيط واتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب.

ثانيا: من الناحية الرقابية عن طريق بعض النقاط منها:

- وضع قواعد للقياس والرقابة على المعاملات بوسائل الدفع.
- الرقابة الإدارية الفعالة على الأموال والمعالجة المحاسبية للمعاملات الحكومية بوسائل الدفع الإلكتروني.
- الرقابة المالية على أي معاملات مالية بوسائل الدفع الالكترونية بحيث يساعد في تقييم الأداء.

ثالثا: من ناحية نظام المعلومات المحاسبي (من الناحية الإلكترونية) عن طريق:

- ميكنة نظام الحسابات وميكنة نظام التقرير الحكومي وميكنة نظام الموازنة.

- انشاء نظام إلكتروني يتضمن كلمات سر إلكترونية، ويراعى فيه سرية وحماية البيانات وإمكانية استردادها لو فقدت، ويجب أن يتضمن أيضًا نظام مراجعة إلكتروني، مع توفير فريق عمل مدرب لتشغيل ومراقبة هذا النظام.

رابعا: من الناحية الإدارية:

- قياس الأداء الحكومي
- تطبيق إدارة الجودة الشاملة

الدراسة التطبيقية

أ) هدف الدراسة:

تهدف الباحثة من خلال الدراسة التطبيقية إلى التعرف على أراء عينة الدراسة وذلك حول **دور تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في إعادة هيكلة نظام المحاسبة الحكومية**، وذلك فى ضوء أهداف فرعية بخصوص:

١- أوجه القصور الموجودة في نظام المحاسبة الحكومية ومدى الحاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية لتفادى ذلك القصور

٢- دور تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في إعادة هيكلة نظام المحاسبة الحكومية

ب) فروض الدراسة

في ضوء هدف الدراسة التطبيقية يمكن للباحثة اختبار الفروض البحثية الآتية:

١- الفرض الرئيسى الأول: **توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أوجه القصور الموجودة في نظام المحاسبة الحكومية والحاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية.**

- **الفرض الفرعي الاول:** يواجه نظام المحاسبة الحكومية في مصر العديد من أوجه القصور سواء على مستوى المجموعة المستندية والدفترية ودليل الحسابات والقوائم والتقارير المالية أو على مستوى الرقابة المحاسبة الداخلية والخارجية
- **الفرض الفرعى الثانى:** هناك حاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية لتفادى أوجه القصور التي يعاني منها نظام المحاسبة الحكومية في مصر

٢- **الفرض الرئيسى الثانى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية وإعادة هيكلة نظام المحاسبة الحكومية".**

- **الفرض الفرعى الاول:** يوجد أهمية لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية في مصر
- **الفرض الفرع الثانى:** يؤدى تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية إلى إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي

ج) عينة الدراسة:

قامت الباحثة بتوزيع قائمة الإستقصاء على عينة من العاملين بالوحدات المحلية في مصر، وحيث أن مفردات المجتمع من المحاسبين والمفتشين ومديرى الإدارات بالوحدات المحلية في مصر، وقامت الباحثة بإختيار عينة مبدئية قوامها (١٢٠) مفردة من مديرى الإدارات بالوحدات المحلية بإدارات مختلفة منها(إدارة الحسابات ، إدارة الميزانية ،إدارة الرقابة والمتابعة ،إدارة التفتيش المالى والادارى، إدارة المركز التكنولوجى) فى الوحدات المحلية بمحافظة القليوبية والمنوفية والغربية والشرقية والدقهلية .

بالنسبة للمحاسبين والمفتشين: وقامت الباحثة بإختيار عينة مبدئية قوامها (١٦٠) مفردة من المحاسبين والمفتشين بالوحدات المحلية فى هذه الوحدات .

وبعد تحديد العينة المبدئية لكل فئات العينة قامت الباحثة بتوزيع قوائم الإستقصاء (٢٨٠ قائمة) من خلال المقابلة الشخصية والتسليم باليد أو إرسالها وإستلامهاعن طريق البريد الإلكترونى، بالإضافة إلى اللجوء إلى إعداد نموذج لقائمة الإستقصاء من خلال نماذج جوجل.

وقامت الباحثة بفرز الاستمارات المستردة لتحديد نسبة الاستجابة من قبل فئات الدراسة، ومدى صلاحية هذه الاستمارات لإخضاعها للتحليل الاحصائي واستخلاص منها النتائج الاحصائية، **ويمكن للباحثة توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:**

جدول (١) نسبة الاستجابة وصلاحية القوائم المستردة للتحليل الإحصائى

عينة الدراسة	عدد قوائم الاستقصاء الموزعة	قوائم الاستقصاء المستردة		عدد قوائم الاستقصاء المستردة غير الصالحة للتحليل الإحصائي		عدد قوائم الاستقصاء المستردة والصالحة للتحليل الإحصائي	
		العدد	النسبة*	العدد	النسبة*	العدد	النسبة*
مديرى الإدارات بالوحدات المحلية	١٢٠	١٠٨	%٩٠.٠٠	٨	%٧.٤١	١٠٠	%٩٢.٥٩
المحاسبين والمفتشين بالوحدات المحلية	١٦٠	١٤٨	%٩٢.٥٠	١٢	%٨.١١	١٣٦	%٩١.٨٩
الإجمالي	٢٨٠	٢٥٦	%٩١.٤٣	٢٠	%٧.٨١	٢٣٦	%٩٢.١٩

د) اختبار الفروض :

١- إختبار الفرض الأول:

تتناول الباحثة إختبار الفرضين الفرعيين للفرض الرئيس الأول عن طريق إجراء تحليل التباين من خلال إختبار مان وتنى لقياس **التباين (مدى الاتفاق والاختلاف) فى آراء مجموعات العينة حول**

العبارات، أما إختبار الفرض الأول الرئيسى فيتم إختباره من خلال إجراء الإرتباط والإنحدار وذلك كما يلى:

أ) إختبار الفرض الفرعى الأول للفرض الرئيسى الأول:

جدول (٢) التباين فى آراء مجموعات العينة حول العبارات المرتبطة بالفرض الفرعى الأول للفرض الرئيسى الأول وذلك من خلال إختبار (Mann-Whitney Test)

نص الفرض الفرعى الأول للفرض الرئيسى الأول	فئات العينة	عدد المفردات	متوسط الرتب	الترتيب	معنوية إختبار Mann-Whitney Test
يواجه نظام المحاسبة الحكومية في مصر العديد من أوجه القصور سواء على مستوى المجموعة المستندية والدفترية ودليل الحسابات والقوائم والتقارير المالية أو على مستوى الرقابة المحاسبة الداخلية والخارجية	مديرى الإدارات بالوحدات المحلية	١٠٠	٣٢.٨٦	١	٠.٢٧٢
	محاسبين ومفتشين بالوحدات المحلية	١٣٦	٢٧.٩٠	٢	
	الإجمالـــــــــــى	٢٣٦			

*** دال إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠٥**

وفى ضوء ماسبق تخلص الباحثة إلى ثبوت صحة الفرض الأول الفرعى والذى ينص على" يواجه نظام المحاسبة الحكومية في مصر العديد من أوجه القصور سواء على مستوى المجموعة المستندية والدفترية ودليل الحسابات والقوائم والتقارير المالية أو على مستوى الرقابة المحاسبة الداخلية والخارجية."

ب) إختبار الفرض الفرعى الثانى للفرض الرئيسى الأول:

جدول (٣) التباين فى آراء مجموعات العينة حول العبارات المرتبطة بالفرض الفرعى الثانى للفرض الرئيسى الأول وذلك من خلال إختبار (Mann-Whitney Test)

نص الفرض الفرعى الثانى للفرض الرئيسى الأول	فئات العينة	عدد المفردات	متوسط الرتب	الترتيب	معنوية إختبار Mann-Whitney Test
هناك حاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية لتفادى أوجه القصور التي يعاني منها نظام المحاســبة الحكومية في مصر	مديرى الإدارات بالوحدات المحلية	١٠٠	٣٤.٢٢	١	٠.١٠٥
	محاسبين ومفتشين بالوحدات المحلية	١٣٦	٢٦.٩٠	٢	
	الإجمالـــــــــــى	٢٣٦			

*** دال إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠٥**

وفى ضوء ماسبق تخلص الباحثة إلى ثبوت صحة الفرض الثانى الفرعى والذى ينص على" هناك حاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية لتفادى أوجه القصور التي يعاني منها نظام المحاسبة الحكومية في مصر."

١- إختبـــار الفـــــرض الثانى:

أ) إختبار الفرض الثانى الرئيسى فيتم إختباره من خلال إجراء الإرتباط والإنحدار وذلـــك كمـــا يلى:

أ) إختبار الفرض الفرعى الأول للفرض الرئيسى الثانى:

جدول (٤) تحليل التباين فى آراء مجموعات العينة حول بيانات الفرض الفرعى الأول

نص الفرض الفرعى الأول للفرض الرئيسى الثانى	فئات العينة	عدد المفردات	متوسط الرتب	الترتيب	معنوية إختبار Mann-Whitney Test
يوجد تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية في مصر	مديرى الإدارات بالوحدات المحلية	١٠٠	٣٤.٣٨	١	٠.٠٩٢
	محاسبين ومفتشين بالوحدات المحلية	١٣٦	٢٦.٧٨	٢	
	الإجمالـــــــــــى	٢٣٦			

وفى ضوء ماسبق تخلص الباحثة إلى ثبوت صحة الفرض الأول الفرعى والذى ينص على" يوجد أهمية لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية في مصر."

ب) إختبار الفرض الفرعى الثانى للفرض الرئيسى الثانى :

جدول (٥) تحليل التباين فى آراء مجموعات العينة حول بيانات الفرض الفرعى الثانى

نص الفرض الفرعى الثانى للفرض الرئيسى الثانى	فئات العينة	عدد المفردات	متوسط الرتب	الترتيب	معنوية إختبار Mann-Whitney Test
يؤدى تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية إلى إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي	مديرى الإدارات بالوحدات المحلية	١٠٠	٣٢.٢٤	١	٠.٣٩٠
	محاسبين ومفتشين بالوحدات المحلية	١٣٦	٢٨.٣٥	٢	
	الإجمالـــــــــــى	٢٣٦			

*** دال إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠٥**

وفى ضوء ماسبق تخلص الباحثة إلى ثبوت صحة الفرض الثانى الفرعى والذى ينص على" يؤدى تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية إلى إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي."

وبعد إجراء التحليل الإحصائي للبيانات وإختبار صحة الفروض انتهت الدراسة التطبيقية إلى الآتي:

- ثبوت صحة الفرض الرئيسى الأول بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أوجه القصور الموجودة في نظام المحاسبة الحكومية والحاجة إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية.
- ثبوت صحة الفرض الرئيسى الثانى بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية وإعادة هيكلة نظام المحاسبة الحكومية.

خـــــــــــاتمـــــــــــــــــة:

بعد إستعراضنا بالدراسة والبحث لموضوع النظام المحاسبي والحكومة الإلكترونية، حيث حاولنا من خلال تلك الدراسة تناول موضوع من المواضيع الحديثة التي فرضت نفسها بقوة في الآونة الأخيرة . واتضح جلياً لنا التطور الملحوظ والتحول السريع في مجال الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، كما أن تأثر علم المحاسبة بتطور نمط الحياة في ظل عصر تكنولوجيا المعلومات يحتاج استحداث إجراءات ومفاهيم حديثة تهدف الي تطوير أعمال المحاسبة في مجال الحكومة الإلكترونية، وذلك بهدف فعالية الأداء الحكومي وتحقيق أهداف تتفق مع الثورة المعلوماتية التي نعيشها الان، الأمر الذي سينعكس على شكل الأداء العام ومدى تقدم الخدمات للمواطنين بسهولة ويسر وتكلفة أقل. ومن خلال أهداف الدراسة والمشكلة البحثية التي تم طرحها تم التوصل الي **النتائج التالية:**

- إن المنظمات المهنية ساهمت في تحسين النظم المحاسبية الحكومية بشكل فعال وكبير.
- إن المعلومات التي يقوم النظام المحاسبي الحكومي الحالي بتوفيرها لا تكفي لتحقيق الكفاءة والفعالية في الوحدات الحكومية.
- إن المحاسبة الحكومية تقوم كنظام بدور هام يختص بتخطيط ورقابة المال العام وتخطيط ورقابة الأنشطة الحكومية.
- إرتباط النظام المحاسبي الحكومي دائماً بالموازنة العامة للدولة من حيث مسميات الحسابات وتسجيل المعاملات وتفصيل البيانات التي يجب توفيرها.
- إن الحكومة الإلكترونية يقصد بها الانتقال من العمل التقليدي الي تطبيقات معلوماتية بما فيها شبكات الحاسب الآلي وذلك لربط الوحدات التنظيمية مع بعضها لتسهيل الحصول على البيانات والمعلومات لاتخاذ القرارات المناسبة وإتمام المهام والأعمال وتقديم الخدمات بكفاءة وبأقل تكلفة وبأسرع وقت ممكن.
- تساعد الحكومة الإلكترونية في تعزيز الشفافية عن طريق تقديم معلومات ذات درجة عالية، وتسعى الي تحسين الخدمات العامة الحكومية التي تقدم للمواطنين.
- توفير الوقت والمال والموارد التي تستخدم من جانب إدارات الحكومة في إطار علاقاتها مع المواطنين وأصحاب الأعمال والمستثمرين ويتحقق ذلك من خلال التأثير المباشر الإيجابي للحكومة الإلكترونية في تحسين الأداء الحكومي.
- ظهرت كثير من المفاهيم المستحدثة نتيجة تطبيق الحكومة الإلكترونية على نظام المحاسبة الحكومية منها تكنولوجيا المعلومات، وسلطة التصديق الإلكتروني الحكومي، والتوقيع الإلكتروني، والبصمة الإلكترونية، والدفع الإلكتروني.
- نتيجة للتحولات التكنولوجية المعاصرة ظهرت كثيراً من المشكلات المحاسبية ومن أهمها مشكلة عدم كفاءة نظم الحوافز وتقييم الأداء الإداري، ومشكلة عدم كفاية دليل حسابات الحكومة، وإعادة الهيكلة القانونية والمالية لبعض الجهات الإدارية الحكومية، وإعادة التنظيم لبعض الجهات الإدارية الحكومية، والتوسع في تطبيق الجودة الشاملة في تقديم الخدمات الحكومية، وبذلك نستنتج أن تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الوحدات المحلية تنتج كثير من المشاكل تقتضي إعادة هيكلة النظام المحاسبي الحكومي.

المـــــــــــــــراجـــــــــــــــع

أولاً: المـــــــــــــــراجـــــــــــــــع العـــــــــــــــربيـــــــــــــــــــــة:

- أمعرف، سعاد عياش علي، فتحية جبريل شعيتير & أكرم علي زوبي (٢٠٢٢). إمكانية تطوير النظام المحاسبي الحكومي الليبي وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS. **مجلة آفاق اقتصادية**، المجلد (١٥)، العدد (٨)، ص ٩٣ – ١١٧.
- النور، محمد الناير محمد & نعمه، حاتم عبدالرزاق. (٢٠٢٢). واقع نظام المحاسبة الحكومية في العراق ومعيقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS. **مجلة رماح للبحوث والدراسات**، العدد (٦٢)، ص ٢٢٥ – ٢٤٨.
- المطيرى، عبيد سعود عبيد & أبو سليم، خليل سليمان محمد. (٢٠٢٠). العوامل المؤثرة في فاعلية رقابة ديوان المحاسبة في ظل النظام المحاسبي الحكومي الإلكتروني في دولة الكويت **(رسالة دكتوراه غير منشورة).** جامعة العلوم الإسلامية العالمية، عمان.
- حامد، شروق اسماعيل & البغدادي، صلاح صاحب شاكر (٢٠١٦). الرقابة علىٰ برنامج الإخلاء الطبي في ظل النظام المحاسبي الحكومي. **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، المجلد (١١)، العدد (٣٤)، ص ١١٦ – ١٤٤.
- خزار. (٢٠١٨). الحكومة الإلكترونية، **رسالة دكتوراه**، جامعة باتنة –٠١– الحاج لخضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية.
- سوداني، أحلام & نجاح، اسيا. (٢٠٢١). تقييم واقع الحكومة الالكترونية في الجزائر وتونس– دراسة مقارنة خلال الفترة (٢٠٠٣–٢٠٢٠). **مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة**، المجلد (٦)، العدد (٢)، ص ٦٥–٨٧.
- شائع، مصطفى أحمد محمد & الناغي، محمود السيد. (٢٠١٨). مدخل لتطوير النظام المحاسبى الحكومى اليمنى لرفع الكفاءة والفعالية بالوحدات الخدمية: دراسة ميدانية. **الفكر المحاسبي**، المجلد (٢٢)، العدد (٤)، ص ٣٦ – ٧٦.
- عليان، خالد محمد حسن & جبر، رائد جميل (٢٠١٨). الآثار المتوقعة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على النظام المحاسبي الحكومي في الأردن: دراسة حالة وزارة الأوقاف **(رسالة ماجستير غير منشورة).** جامعة الزرقاء، الزرقاء.
- عطية، هناء ثروت رشاد محمد، حسان، مروة حسن محمد & حسن، كمال عبدالسلام علي. (٢٠١٩). آليات تطوير النظام المحاسبي الحكومي في الوحدات ذات الطابع الخاص لتحقيق كفاءة وفعالية الرقابة الإدارية: دراسة ميدانية. **مجلة الدراسات والبحوث التجارية**، المجلد (٣٩)، العدد (٤)، ص ٢٧٩ – ٣٠٧.

- عربة، سارة & حموتة، فاطمة (٢٠١٦). دور الحكومة الإلكترونية في تحسين الخدمة العمومية. **رسالة ماجستير**، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، كلية الحقوق والعلوم السياسية.
- غالم، بلال & بن حسين، ناجي. (٢٠٢٢). دور الحكومة الإلكترونية في تحسين مناخ الأعمال بالجزائر. **رسالة دكتوراه**، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- فيطس، سعيدة (٢٠٢٠). نظم الحكومة الالكترونية في المرافق العامة للدولة. **رسالة ماجستير**، جامعة زيان عاشور الجلفة، كلية الحقوق والعلوم السياسية.
- مرعي، أحمد هريدي محمد سيد (٢٠١٩). أثر تفعيل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية "IPSAS" في النظام المحاسبي الحكومي المصري. **الفكر المحاسبي**، المجلد (٢٣)، العدد (١)، ص ٥١٣ – ٥٣٦.
- وقنوني، باية & عبد الكريم، نادية (٢٠٢٠). تطبيقات الحكومة الالكترونية في الجزائر وتحدياتها. **مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة**، المجلد (٥)، العدد (١)، ص ٢٩ – ٥٠.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Assembly, G. (2012). Resolution adopted by the General Assembly on 27 July 2012. **United Nations: Norfolk, VA, USA.**
- McLoughlin, I., & Wilson, R. (2013). Digital government at work: a social informatics perspective**. OUP Oxford**.
- UNDESA. (2014). E-government Survey, E-government for the Future We Want. **United Nations. 2014**. ISBN: 978-92-1-123198-4. e-ISBN: 978-92-1-056425-0.
- Woolgar, S. (Ed.). (2002). Virtual society?: technology, cyberbole, reality. **Oxford University Press on Demand**.

- **Test Statistics[a,b]**

	G1X1	G1X	G1Y	G2X	G2Y
Kruskal-Wallis H	4.252	5.434	13.129	16.226	8.670
df	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	.235	.143	.004	.001	.034

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: الخبرة

Correlations

Correlations

		G1X	G1Y	G2X	G2Y
G1X	Pearson Correlation	1	.713**	.575**	.545**
	Sig. (1-tailed)		.000	.000	.000
	N	59	59	59	59
G1Y	Pearson Correlation	.713**	1	.790**	.622**
	Sig. (1-tailed)	.000		.000	.000
	N	59	59	59	59
G2X	Pearson Correlation	.575**	.790**	1	.855**
	Sig. (1-tailed)	.000	.000		.000
	N	59	59	59	59
G2Y	Pearson Correlation	.545**	.622**	.855**	1
	Sig. (1-tailed)	.000	.000	.000	
	N	59	59	59	59

**. Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

Regression

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.713[a]	.508	.500	.37440

a. Predictors: (Constant), G1X

b. Dependent Variable: G1Y

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.258	1	8.258	58.915	.000[b]
	Residual	7.990	57	.140		
	Total	16.248	58			

a. Dependent Variable: G1Y

b. Predictors: (Constant), G1X