

دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات الحاسبية الحكومية في ضوء نظام (GFMIS)

- دراسة نظرية وميدانية -

علاء احمد محمد محمود^١

عاطف حسن عبدربه معوض^٢

أ.م.د/ محمد الرملي أحمد عبد اللاه^٣

ملخص البحث :

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS). وفي سبيل تحقيق هذا الهدف قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية على بعض الوحدات الحكومية من خلال إرسال (٣٠٠) قائمة استقصاء على عينة مكونة من مستخدمي نظام (GFMIS) والمراجعين الداخليين وممثلي وزارة المالية بالوحدات الحكومية ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات الحكومية المصرية، وقد بلغت نسبة الردود (٨٤%) بما يعادل (٢٥٢) قائمة. توصلت الدراسة إلى وجود حاجة لتطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS) والتي قد تؤثر بالسلب على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، وكذلك توصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية لنظام (GFMIS)، وذلك من خلال قدرتها على تحسين كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية الحكومية، بالإضافة إلى تحقيق ملاءمة ومصداقية المعلومات المحاسبية الحكومية وتوفيرها لمتخذي القرار والمستخدمين في التوقيت المناسب. أوصت الدراسة بضرورة إعداد برامج تدريبية وتأهيلية مناسبة للمراجعين بالوحدات الحكومية لمواجهة مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS) مع ضرورة إصدار معيار مراجعة خاص بالتحول الإلكتروني لمساعدة المراجع في مواجهة تلك المخاطر، وكذلك ضرورة تطوير بيئة الرقابة الداخلية الحكومية لتلائم التحول الإلكتروني لهذا النظام، وذلك فضلاً عن ضرورة توفير الكوادر البشرية المؤهلة المدربة على التحول الإلكتروني للتطبيق الفعال لنظام (GFMIS). **الكلمات المفتاحية:** المراجعة المستمرة - الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية - نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).

Abstract

The study aimed to identify the role of continuous audit in improving the qualitative characteristics of government accounting information in light of the application of the

^١ باحث ماجستير بكلية التجارة جامعة جنوب الوادي.

E-Mail: alaa_ahmed2007@com.svu.edu.eg

^٢ مدرس المحاسبة بكلية التجارة - جامعة جنوب الوادي.

^٣ محمد الرملي أحمد عبد اللاه - أستاذ المحاسبة المساعد ووكيل الكلية لشؤون التعليم والطلاب الأسبق بكلية التجارة - جامعة جنوب الوادي.

Government Financial Information Management System (GFMS). In order to achieve this goal, the researcher conducted a field study on some government units by sending (300) survey lists to a sample of users of the (GFMS) system, internal auditors, representatives of the Ministry of Finance in government units, auditors in the central apparatus, and faculty members in Egyptian public universities. The response rate reached (84%), equivalent to (252) lists.

The study concluded that there is a need to apply continuous auditing within government units in light of the risks of electronic transformation of the (GFMS) system, which may negatively affect the quality of government accounting information. through its ability to improve the efficiency and effectiveness of government internal control, in addition to achieving the appropriateness and credibility of government accounting information and providing it to decision makers and users in a timely manner.

The study recommended the need to prepare appropriate training and qualification programs for auditors in government units to face the risks of electronic transformation of the GFMS system, with the need to issue an audit standard for electronic transformation to assist auditors in facing these risks, as well as the need to develop the governmental internal control environment to suit the electronic transformation of this system, in addition to the necessity of providing qualified human cadres trained on electronic transformation for the effective implementation of the (GFMS) system.

Keywords: continuous review - qualitative characteristics of government accounting information - government financial information management system (GFMS).

١. المقدمة:

تشهد الوحدات الحكومية في مصر طفرة هائلة في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات حيث بدأ في عام (٢٠١٧) التحول تدريجياً من استخدام الأساليب اليدوية إلى الأساليب الإلكترونية من خلال تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMS) ودعمها بنظام الدفع والتحويل الإلكتروني الحكومي (GPS:GPOS) لعمل تكامل بينهم، وتعتبر تلك النظم أحد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ولكنه خاص بالقطاع الحكومي لإحكام وإدارة المال العام (احمد، ٢٠٢٠، ص ٤).

أ- نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMS):

قامت وزارة المالية المصرية بوضع تعريفاً لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMS) على موقعها الخاص حيث عرفته بأنه "نظام الكتروني يربط بين جميع أجهزة الحكومة العامة ويحتوي على كافة وظائف إدارة المالية العامة من العمليات المالية والمحاسبية التي تتم في كافة مراحل إعداد وتنفيذ الموازنة من مرحلة التخطيط الاستراتيجي انتهاءً بمرحلة المحاسبة والإبلاغ" (وزارة المالية - موقع إدارة المعلومات المالية الحكومية)^١

والجدير بالذكر أن الكتاب الدوري الصادر من وزارة المالية رقم (٥٠) لسنة ٢٠١٨ يؤكد على ضرورة مطابقة الحسابات الختامية الورقية الصادرة من الوحدات الحسابية بالجهات الإدارية مع

^١ وزارة المالية، موقع إدارة المعلومات المالية الحكومية متاح على: <http://www.gfmis.gov.jo>

التقارير الصادرة من نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ومنظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني (GPS؛GPOS) (الكتاب الدوري رقم (٥٠) وزارة المالية، ٢٠١٨).

ويتضح للباحث إن بالرغم من المزايا التي يحققها نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، إلا أن تطبيق هذا النظام سوف ينتج عنه العديد من المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات، الأمر الذي يحتم على المراجع الداخلي الحكومي تقديم الضمانات الكافية للتحقق من جودة المعلومات المحاسبية الحكومية الواردة في تقارير هذا النظام، الأمر الذي دفع الباحث إلى إبراز دور المراجعة المستمرة في دعم هذا النظام من أجل تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية لمساعدة متخذي القرار داخل الوحدات الحكومية.

ب- المراجعة المستمرة:

تُعرف المراجعة المستمرة بأنها أحد أنواع المراجعة التي تقدم نتائج في نفس وقت وقوع الحدث، أو بعد فترة قصيرة من الحدث (Chiu et al, 2014, P.41؛Kogan et al.,1999, P.87). وبالتالي هي التي تُمكن المراجع من تقديم تأكيد على مدى جودة المعلومات المستمرة الفورية من أجل اتخاذ القرارات (Rezaee et al., 2002, P.160). بالإضافة إلى أنها آلية تستخدم كأداة للرقابة وتقييم الخطر على أساس متكرر ومستمر (Hazar,2021, P.253).

وتهدف المراجعة المستمرة إلى تقديم التقارير خلال فترة زمنية قصيرة بالمقارنة بما كانت عليه تلك التقارير في ظل النظام التقليدي، وذلك لأن التأخير في تقديم هذه التقارير يجعل المعلومات الواردة بها أقل فائدة، وأقل ملاءمة للمستخدمين (Alles et al.,2002, P.126؛ رويشد، ٢٠١٣، ص ٦٨). وبالتالي تساعد المراجعة المستمرة على اكتشاف وتصحيح الأخطاء أولاً بأول حيث تنقل المراجعة من مرحلة المراجعة اللاحقة إلى مرحلة المراجعة السابقة من خلال التركيز على المناطق الأكثر خطراً (Shin et al.,2013,P.593).

٢. الدراسات السابقة:

❖ يمكن استعراض أحدث الدراسات المرتبطة بموضوع الدراسة الحالية مقسمة إلى مجموعتين فيما يلي:

أ- الدراسات التي تناولت مميزات ومخاطر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية

(GFMIS) داخل الوحدات الحكومية:

١- دراسة (Phusavat et al., 2010):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مميزات ومخاطر إدخال تكنولوجيا المعلومات في الوحدات الحكومية مثل تطبيق نظام (GFMIS) الذي يعتبر من أهم نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في القطاع الحكومي. أجريت دراسة تطبيقية على عدد من الوحدات الحكومية التايلاندية. توصلت الدراسة ان إدخال نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ترتب عليه مجموعة من

المخاطر تم تصنيفها إلى مجموعتين: مخاطر داخلية متمثلة في تلاعب البيانات والتحريفات، ومخاطر خارجية متمثلة في (الهكر والفيروسات). وأوصت الدراسة بضرورة تحسين إجراءات المراجعة الحكومية من أجل الحد من تلك المخاطر.

٢- دراسة (مرعي، ٢٠١٩):

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جودة التقارير المالية الحكومية في مصر. أجريت دراسة حالة على إحدى الوزارات الحكومية. توصلت الدراسة إلى أهمية نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) في زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية الحكومية، كذلك أوصت الدراسة بضرورة تفعيل الرقابة على العمليات المالية التي تتم باستخدام تكنولوجيا المعلومات لما تتعرض له من مخاطر تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.

٣- دراسة (عبد العزيز، ٢٠٢٠):

هدفت الدراسة إلى تقييم فاعلية النظام المحاسبي الحكومي في ظل تطبيقات أوراكل بالتطبيق على جامعة مدينة السادات. ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع (١٢٠) قائمة استقصاء على عدد من الوحدات الحسابية داخل جامعة السادات المطبقة لنظام أوراكل. توصلت الدراسة إلى وجود تحسينات على النظام المحاسبي الحكومي في ظل تطبيقات أوراكل، ووجود تأثير إيجابي على مقومات النظام المحاسبي الحكومي ومخرجات النظام المحاسبي من التقارير المحاسبية المطلوبة لمتخذ القرارات، كذلك أوصت الدراسة بضرورة استقطاب الكوادر البشرية التي تعمل في مجال أمن المعلومات للعمل على تأمين المعلومات وعدم اختراقها للحفاظ على النظام المحاسبي الحكومي وعلى جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.

٤- دراسة (حافظ، ٢٠٢١):

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدور المعدل للتدريب في العلاقة بين استخدام نظام إدارة معلومات مالية حكومية (GFMIS) وفعالية الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية وذلك بالتطبيق على جامعة المنصورة. أجريت دراسة ميدانية من خلال توزيع (١٦٠) قائمة استقصاء على عينة من موظفي الوحدات وممثلي وزارة المالية بجامعة المنصورة، بالإضافة إلى مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات، وكانت نسبة الاستجابة (٨٠,٦%) بواقع ١٢٩ قائمة. توصلت الدراسة أن هناك وجود تأثير معنوي وإيجابي لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جميع محاور الرقابة الداخلية. أوصت الدراسة بضرورة التحول نحو المراجعة المستمرة وتبني معايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (INTOSAI) من أجل الحد من أي ثغرات تواجه تحقيق شفافية هذا النظام.

٥- دراسة (محروس، ٢٠٢١):

هدفت الدراسة إلى تقييم دور التحول الإلكتروني في تطوير نظام المعلومات بالوحدات الحكومية المصرية. أجريت دراسة ميدانية على عينة مكونة من العاملين بالوحدات الحكومية والباحثين من أساتذة الجامعة من خلال توزيع (١٣٢) قائمة استقصاء. توصلت الدراسة إلى وجود اختلافات معنوية بشأن وجود بعض التحديات والمخاطر التي تواجه التحول الإلكتروني في الوحدات الحكومية الخاصة بنظام (GFMIS). كذلك أوصت الدراسة بضرورة الاعتراف بوجود تحديات ومخاطر ترتبط بالتحول الإلكتروني في الوحدات الحكومية، بالإضافة إلى ضرورة تشكيل لجنة لإدارة الأزمات وإدارة المخاطر تقوم بمهمة التنبؤ بأية مخاطر محتملة للتحول الإلكتروني ووضع سيناريوهات التعامل مع تلك المخاطر.

٦- دراسة (ربيع، ٢٠٢١):

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر ضوابط الرقابة الداخلية في نظام (GFMIS) والنظم المكمله له (من دفع وتحصيل إلكتروني) على جودة التقارير المالية الحكومية. أجريت دراسة ميدانية على عينة مكونة من مندوبي وممثلي وزارة المالية، ومستخدمي نظام (GFMIS)، ومستخدمي نظام الدفع والتحويل الإلكتروني بالوحدات الحاسبية، وذلك من خلال توزيع (٧٤) قائمة استقصاء داخل جامعة الإسكندرية. توصلت الدراسة إلى وجود تأثير معنوي وإيجابي لضوابط الرقابة الداخلية في نظام (GFMIS) والنظم المكمله له على جودة التقارير المالية الحكومية الناتجة عن تحسين التشغيل الإلكتروني للمعاملات المالية وتوافر ضوابط الرقابة الداخلية في تلك النظم. كذلك أوضحت الدراسة أهمية توافر كل من ضوابط الرقابة العامة وضوابط الرقابة التطبيقية داخل نظام (GFMIS) والنظم المكمله له في زيادة جودة التقارير المالية في الوحدات الحكومية.

ب- الدراسات التي تناولت أهمية المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات في ظل نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP):

١- دراسة (Shin et al., 2013):

هدفت الدراسة إلى وضع منهجية لتطبيق المراجعة المستمرة على الشركات المطبقة لنظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) من أجل جودة التقارير المالية المستخرجة من تلك النظم. أجريت دراسة تطبيقية على إحدى منشآت التأمين وإحدى المنشآت الصناعية في كوريا. توصلت الدراسة أن تطبيق إدارة المراجعة الداخلية للمراجعة المستمرة يغير من وظيفة المراجعة الداخلية إلى نظام المراجعة على أساس الخطر، الأمر الذي يسهم بشكل كبير في جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية في ظل تطبيق نظم (ERP)، كما أكدت الدراسة على زيادة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي عند تطبيق المراجعة المستمرة حيث تضمن سلامة ومصداقية المعلومات.

٢- دراسة (كوشان، ٢٠١٥):

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المالية. أجريت الدراسة على مجموعة من الشركات المساهمة حسب القطاعات المدرجة أسهما في سوق العراق للأوراق المالية لسنة (٢٠١٣) من خلال توزيع (٣١١) قائمة استقصاء. توصلت الدراسة أن تطبيق المراجعة المستمرة خلق مزايا تنافسية لدى الشركات بتقديم معلومات ملائمة وموثوق فيها وعليه جودة التقارير المالية، كذلك أظهرت الدراسة أن المراجعة المستمرة أصبحت آليه تساعد متخذ القرار في الوصول إلى القرار الصائب والمناسب بأقل تكلفة وبأسرع وقت ممكن.

٣- دراسة (Haynes,&Li,2016):

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدور المرتقب للمراجعة المستمرة في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) من أجل جودة المعلومات المحاسبية. أجريت دراسة حالة على إحدى المنشآت الصناعية التي تطبق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) والمراجعة المستمرة، وذلك من خلال إجراء مقابلات شخصية هيكلية. توصلت الدراسة أن التكامل بين نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) والمراجعة المستمرة يزيد من كفاءة عملية المراجعة، حيث أن تلك النظم توفر قدراً كبيراً من البيانات لجميع المعاملات الخاصة بالشركة، الأمر الذي يؤدي بدوره لزيادة دقة البيانات التي يعتمد عليها مدخل المراجعة المستمرة، حيث إنه في ظل هذا المدخل يتم مراجعة المجتمع ككل وليس استخدام العينة الإحصائية مما يزيد من جودة عملية المراجعة ودقة نتائجها، وعليه جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية.

٤- دراسة (EI-Serafy,2020):

هدفت الدراسة إلى وضع إطار مقترح لتطبيق المراجعة المستمرة من أجل تحسين كفاءة وفعالية جودة المراجعة الداخلية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية في ظل نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP). أجريت دراسة ميدانية من خلال توزيع (١٥٠) قائمة استقصاء على عينة من المراجعين والمديرين وموظفي تكنولوجيا المعلومات داخل مجموعة من الشركات التي تطبق المراجعة المستمرة مع نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) والبالغ عددهم (١٠) شركات. توصلت الدراسة أن التكامل بين المراجعة المستمرة ونظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) يحسن من أداء المراجع الداخلي مقارنة باستخدام المراجعة التقليدية، حيث تعتبر مراجعة وقائية تساعد على المنع والكشف المبكر عن الأخطاء قبل ظهورها في القوائم المالية، وعليه المساهمة في جودة المعلومات المحاسبية لمتخذي القرار.

٥ - دراسة (Al-Tarawneh et al., 2020):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في ظل تطبيقه للمراجعة المستمرة في ضوء نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP). أجريت دراسة ميدانية من خلال توزيع (٦٨) قائمة استقصاء على عينة من المراجعين الداخليين داخل (١٣) شركة اردنية تتطبق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) والمراجعة المستمرة، بالإضافة إلى (٤٤) شركة اردنية تتطبق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) مع عدم تطبيقها للمراجعة المستمرة. توصلت الدراسة أن الشركات التي تطبق المراجعة المستمرة يكون لدى المراجع الخارجي ثقة كبيرة في عمل المراجع الداخلي على عكس الشركات التي لا تطبق المراجعة المستمرة، كذلك أبرزت الدراسة أهمية استخدام المراجعة المستمرة في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) من أجل تحسين جودة التقارير المالية نتيجة توفير تقرير المراجعة بشكل فوري أو بعد وقت قصير من وقوع الأحداث.

❖ توصل الباحث من الدراسات السابقة إلى ما يلي:

- أظهرت الدراسات السابقة أن نظام (GFMIS) أثر على طبيعة النظام المحاسبي الحكومي في مراحل (المدخلات - التشغيل - المخرجات)، الأمر الذي سوف ينعكس على طبيعة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية، وعليه استحداث مجموعة جديدة من ضوابط الرقابة الداخلية لم تكن موجودة من قبل في ظل النظام التقليدي قد تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.
- تلاحظ للباحث من الدراسات السابقة أهمية المراجعة المستمرة في مواجهة التحديات المرتبطة بالتقارير المالية المستخرجة من نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP)، حيث تُسهم في تحسين موثوقية وملاءمة وإمكانية مقارنة المعلومات المالية المُفصح عنها إلكترونياً، الأمر الذي يحسن من جودة المعلومات المحاسبية. وهذا ما يحفز الباحث لتناول تلك الدراسة خاصة أن نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) المطبق داخل الوحدات الحكومية يعتبر أحد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ولكنه خاص بالقطاع الحكومي.
- تلاحظ للباحث أن جميع الدراسات المصرية تناولت مدى أهمية نظام (GFMIS) كمصدر رئيسي في إصدار التقارير المالية الحكومية وتحسين مخرجات النظام المحاسبي الحكومي، ولم تتناول أي من الدراسات السابقة المخاطر المرتبطة بهذا النظام على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، ولكن اكتفت تلك الدراسات بوضع بعض التوصيات التي تحد من مخاطر هذا التحول، وعليه هناك ندرة بحثية في هذا المجال (في حدود علم الباحث).
- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة أن هذه الدراسة تناولت تطبيق المراجعة المستمرة على الوحدات الحكومية المصرية غير الهادفة للربح، بينما تناولت الدراسات السابقة تطبيق المراجعة المستمرة على الوحدات الهادفة للربح.

٣. مشكلة الدراسة:

استهدفت وزارة المالية في الفترة الأخيرة تحسين مخرجات النظام المحاسبي الحكومي من خلال تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ودعمها بنظام الدفع والتحويل الإلكتروني الحكومي (GPS؛GPOS) لعمل تكامل بينهم، وتعتبر تلك النظم أحد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ولكنه خاص بالقطاع الحكومي، ويأتي تطبيق هذا النظام كنقلة نوعية في مجال المحاسبة الحكومية من خلال التحول من الأساليب اليدوية الورقية إلى الأساليب التكنولوجية، والتي تساهم بشكل كبير في توفير قاعدة بيانات مركزية واحدة تُمكن من الحصول على معلومات ذات جودة عالية تدعم إدارة وصنع القرارات داخل الوحدات الحكومية في الوقت المناسب.

وبالرغم من المزايا التي يحققها نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، إلا أن تطبيقه سوف يؤدي إلى تغيير طبيعة مقومات النظام المحاسبي الحكومي والرقابة الداخلية الحكومية، حيث أدت هذه التغييرات إلى استحداث مجموعة جديدة من ضوابط الرقابة الداخلية لم تكن موجودة من قبل في ظل النظام التقليدي، الأمر الذي قد يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، وعليه أُثير الكثير من الشكوك والتساؤلات حول ما إذا كانت الأساليب والوسائل التي يستخدمها المراجع الداخلي الحكومي في فحص أعمال المراجعة أصبحت ملائمة لتلك التغييرات أم لا في ظل تطبيق هذا النظام.

واتضح للباحث من المقدمة والدراسات السابقة أنه توجد حاجة ملحة إلى ضرورة إحداث تطوير جوهري في مهنة المراجعة داخل الوحدات الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) لكي تلائم البيئة الإلكترونية الجديدة التي اختفت فيها الأدلة الورقية وحلت محلها الأدلة الإلكترونية، الأمر الذي دفع الباحث إلى إبراز أهمية تطبيق المراجعة المستمرة خاصة أن هذا النظام يعتبر أحد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ولكنه خاص بالقطاع الحكومي. وفي هذا الشأن أشارت العديد من الدراسات (Haynes & Li, 2016؛ Shin et al., 2013؛ Kuhn, & Sutton, 2010)؛ شحاته، ٢٠١٩؛ El-Serafy, 2020) إلى أهمية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) لزيادة فعالية عملية المراجعة وخفض المخاطر.

وفي ضوء ما سبق، يمكن صياغة مشكلة الدراسة في سؤال رئيس هو: ما الدور المرتقب للمراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)، ومن ثم يمكن صياغة مشكلة الدراسة في مجموعة من التساؤلات تتمثل فيما يلي:

- ما المقصود بالمراجعة المستمرة؟ وما هي أهدافها؟ وما هي أهميتها؟

- ما هو نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)؟ وما هي أهدافه؟ وما هي مخاطر تطبيق هذا النظام على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية؟
- ما هو دور المراجعة المستمرة في دعم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) من أجل تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية؟
- هل يمكن اعتبار دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ميدانياً؟

٤. أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيس للدراسة في توضيح دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- تحليل ماهية وطبيعة المراجعة المستمرة.
- تحليل ماهية وطبيعة وأهداف نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ومخاطر تطبيقه على المعلومات المحاسبية الحكومية.
- التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).
- التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ميدانياً.

٥. أهمية الدراسة:

يمكن تقسيم أهمية الدراسة إلى ما يلي:

- بالنسبة للمراجعين داخل الوحدات الحكومية: تحسين كفاءة وفعالية المراجع الداخلي الحكومي خاصة في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) داخل الوحدات الحكومية.
- بالنسبة للجهات الرقابية (الجهاز المركزي للمحاسبات): تحسين كفاءة وفعالية المراجعين الداخليين بالوحدات الحكومية يعود بالنفع على الجهات الرقابية في تحقيق أهدافها الرقابية.
- بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية الحكومية: تحسين جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، بما يمكن جميع الأطراف المستخدمة لتلك المعلومات من اتخاذ القرارات على أساس سليم ووعي كامل بالمعلومات.
- وزارة المالية المصرية: نتائج هذه الدراسة سوف تكون محل اهتمام وزارة المالية للتعرف على مخاطر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ومدى تأثير تلك المخاطر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، بالإضافة إلى التعرف على كيفية الحد من تلك المخاطر من خلال تطبيق المراجعة المستمرة.

٦. منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة سوف تعتمد الدراسة على أسلوبين:

- **الأسلوب النظري:** يقوم على المنهج الاستقرائي الاستنباطي وذلك بالدراسة التحليلية للمراجع والمؤتمرات والأبحاث المتعلقة بهذه الدراسة، وذلك تمهيداً لاستنباط المقترحات والنتائج اللازمة.
- **الأسلوب العملي:** يعتمد هذا الأسلوب على إجراء دراسة ميدانية تهدف إلى التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)، وذلك من خلال إجراء استقصاء ميداني موجه لمستخدمي نظام (GFMIS) والمراجعين الداخليين وممثلي وزارة المالية بالوحدات الحكومية ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات وأعضاء هيئة التدريس، وذلك من أجل جمع البيانات المتعلقة بفروض الدراسة واختبارها.

٧. تنظيم الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تنظيم الدراسة إلى ما يلي:

- **المبحث الأول:** المراجعة المستمرة – تأصيل نظري.
- **المبحث الثاني:** أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.
- **المبحث الثالث:** دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).
- **المبحث الرابع:** الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: المراجعة المستمرة – تأصيل نظري

أولاً: ماهية المراجعة المستمرة:

لم تفرق معظم الدراسات بين استخدام المراجع الداخلي أو الخارجي للمراجعة المستمرة، حيث أن الفكرة التي بنيت عليها تلك المراجعة واحدة إلا أن آلية تنفيذها وأهدافها مختلفة، وقد تعددت تعريفات المراجعة المستمرة في أدبيات المراجعة، منها ما يلي:

- عرفت اللجنة المشتركة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) عام ١٩٩٩ المراجعة المستمرة بأنها " منهجية تُمكن المراجعين المستقلين من توفير تأكيد مكتوب حول أي أمر من الأمور التي تقع تحت مسؤولية الإدارة، باستخدام سلسلة من تقارير المراجعة التي تصدر بطريقة فورية أو بعد حدوث الأحداث التي تتضمنها العمليات المالية محل الفحص أو المراجعة بفترة زمنية قصيرة" (CICA, & AICPA, 1999).
- عرفها كلاً من (Kogan, 1999, P.88؛ Chiu et al., 2014, P.41؛ Alles et al., 2002, P.126) بأنها " نوع من أنواع المراجعة التي تقوم باستخلاص نتائج عملية المراجعة باستخدام تقرير أو سلسلة من التقارير بطريقة متزامنة مع حدوث الأحداث أو بعد حدوثها بفترة زمنية قصيرة من أجل اتخاذ القرارات المناسبة في وقت قصير".

في ضوء ما سبق عرضه يتضح للباحث أن المراجعة المستمرة تقديم تأكيد مستمر حول مصداقية المعلومات والتقارير الفوري عنها باستمرار فور وقوع الأحداث أو بعد حدوثها بفترة زمنية قصيرة من وقوعها بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية.

ثانياً: أسباب الطلب على المراجعة المستمرة:

بدأ الطلب على المراجعة المستمرة نتيجة عدة أسباب يتمثل أهمها فيما يلي (Warren, & Silva, 2006, P.169; Rogers, 2006, P.212; Smith, 2006, P. 27; Almeida, 2014, P.438):

١- **حاجة متخذ القرار إلى تخفيض خطر المعلومات:** في ظل الإفصاح الفوري عن المعلومات المالية، من المفترض أن تكون هذه المعلومات خالية من الأخطاء، ويجب أن تكون هذه المعلومات ملائمة لأغراض اتخاذ القرارات الفورية، لذلك يجب أن تعرض هذه المعلومات بشكل عادل وتكون قد تمت مراجعتها مراجعة مستمرة، حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

٢- **حاجة الملاك للرقابة المستمرة على الإدارة:** إذا كانت رقابة المساهمين على مجالس إدارات الشركات حق أصيل لهم باعتبارهم الملاك، فإن هذا الحق لن يختلف في ظل المراجعة المستمرة، بل العكس فإنها سوف تكون أداة أكثر فاعلية للرقابة الخارجية المستمرة، ومن ثم الحوكمة الفورية من جانب الملاك على مجالس إدارات هذه الشركات.

٣- **الاستجابة للآثار المهنية الجوهرية لتكنولوجيا المعلومات:** ظهرت المراجعة المستمرة كاستجابة مهنية للآثار الحتمية لتكنولوجيا المعلومات على المحاسبة والمراجعة، على أساس أن هناك طلب على المراجعة المستمرة فرضته التطورات المتلاحقة والمتسارعة في أدوات تكنولوجيا المعلومات مثل نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) والتبادل الإلكتروني للبيانات، فلم تعد المراجعة التقليدية الورقية مناسبة لتلك النظم، الأمر الذي يحتاج إلى المراجعة المستمرة.

٤- **الاستجابة للقوانين والتشريعات:** دفع قانون (Sarbanes- Oxley) المراجعين الداخليين للبحث عن طرق وأساليب جديدة لتعزيز كفاءة وفعالية المراجعة، لأن المراجعة التقليدية لم تعد ملائمة في ضوء القوانين والتشريعات الجديدة.

يستنتج الباحث مما سبق أن الطلب على المراجعة المستمرة جاء كنتيجة منطقية للتقدم التكنولوجي الذي أصبح جزءاً هاماً من عالم الأعمال في الوقت الحالي ومن المتوقع أن يتزايد هذا التطور بشكل أكبر في المستقبل، كذلك هناك طلب على المراجعة المستمرة ينبع من الطلب القانوني لها من خلال التشريعات والقوانين التي تحفز المراجعين على تحسين جودة المراجعة، بالإضافة إلى طلب الإدارة للمعلومات المستمرة الفورية الموثوق فيها من أجل اتخاذ القرارات المناسبة، وعليه يتضح للباحث أن الأسباب السابقة كانت دافع قوي لتطبيق المراجعة المستمرة.

ثالثاً: أهمية المراجعة المستمرة:

تأتي أهمية المراجعة المستمرة من خلال تحقيق ما يلي:

- ١- تقديم تقارير المراجعة في التوقيت المناسب وخلال فترة زمنية أقل بكثير مما كان عليه في ظل النظام التقليدي، وذلك لأن التأخير في تقديم تقارير المراجعة يجعل المعلومات الواردة بها أقل فائدة، وأقل ملاءمة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية (Alles et al.,2002, P.126؛ رويشد، ٢٠١٣، ص٦٨).
 - ٢- تساعد المراجعة المستمرة في تحسين كفاءة وجودة المراجعة الداخلية حيث تعمل على خفض المخاطر وزيادة فرص تقييم مخاطر الرقابة الداخلية، وذلك من خلال إصدار التقارير المستمرة، الأمر الذي يسهم في تحسين أداء المراجع الداخلي وإضافة القيمة إلى تقريره وعليه مصداقية وجودة المعلومات المحاسبية (Yoon et al,2021,P.1؛ Li et al., 2016, P.135؛ Lee et al.,2014,P.284).
 - ٣- تساعد المراجعة المستمرة في مواجهة التحديات والمخاطر التي تواجه التقارير المالية المنشورة إلكترونياً، حيث تعمل على تفعيل إجراءات الرقابة وتفعيل إدارة المخاطر، وبالتالي تساعد في الكشف المبكر عن التلاعب والأخطاء، وعليه الحد من مخاطر التحول الإلكتروني للبيانات (Amin,& Mohamed, ؛ Rikhardsson,&Dull,2016,P.26؛ Hardy,&Laslett,2015,P.183 Davidson et al.,2013, P.41؛2016,P. 111).
 - ٤- تحقق المراجعة المستمرة مزايا تكاليفية، فاستخدامها يؤدي إلى تخفيض الوقت وبالتالي تخفيض تكاليف المراجعة (كوشان، ٢٠١٥، ص٤٥؛ Sun et al.,2015,P.176؛ Tronto,& Killingsworth,2021,P.23).
 - ٥- تساعد المراجعة المستمرة على تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث تحقق ملاءمة ومصداقية المعلومات وتوفيرها في التوقيت المناسب لمتخذي القرار (إبراهيم، ٢٠١٣، ص٢؛ Singh,& Best,2015,P.307).
 - ٦- تحسن المراجعة المستمرة إجراءات أمن المعلومات المحاسبية حيث أن التقدم الهائل في تكنولوجيا المعلومات فرض أهمية تخزين البيانات السحابية، الأمر الذي يبرز أهمية التحقق من سلامة تلك البيانات بصفة مستمرة (Daniel,& Vasanthi,2016,P.461؛ Lins et al.,2016, Serag, & Daoud, 2021, P.1؛P.901).
- يتضح للباحث مما سبق مدى أهمية المراجعة المستمرة في تحسين جودة المراجعة من ناحية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية من ناحية أخرى، وذلك من خلال تركيزها على الأماكن الأكثر خطراً والمتابعة المستمرة للرقابة الداخلية، الأمر الذي يساعد على اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، وعليه جودة المعلومات المحاسبية للمستخدمين.

المبحث الثاني: أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية

أولاً: ماهية وطبيعة نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS):

عُرف نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) بأنه " نظام مالي ومحاسبي وإداري حكومي محوسب متكامل ومتربط بكافة العمليات المحاسبية والمالية لكل الوزارات والدوائر الحكومية والمراكز المالية مع وزارة المالية، بهدف التحول من الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء من أجل تحقيق مراقبة الإنفاق الحكومي بما يحقق التوجه الصحيح، من أجل إحكام الرقابة على المال العام والحد من الفساد المالي والإداري، بالإضافة إلى الدور المحوري الذي يلعبه في مساعدة وزارة المالية لأداء دورها تجاه الدولة" (محمد، ٢٠١٧، ص ص ٦٤-٦٥).

ثانياً: أهداف نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS):

تتمثل أهم أهداف نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) تحقيق كفاءة عمليات تخطيط وإدارة الموارد المالية الحكومية، لدعم عمليات الإصلاح الإداري والمالي الحكومي، ويتضح ذلك من خلال الأهداف الفرعية التالية (Hamdan,2017,P.26؛ عقل، ٢٠١٨، ص ٩٧؛ Kofahe et al.,2019, P.40):

- ١- تحسين مستوى الشفافية والإفصاح عن كافة المعاملات المالية الحكومية.
- ٢- زيادة القدرة على المراقبة المركزية ومتابعة المصروفات والمتحصلات في الوزارات والمصالح والوحدات الحكومية.
- ٣- زيادة قدرة الحصول على المعلومات التي تتعلق بكل الأداء المالي والتشغيلي والوضع المالي للحكومة والأداء الاقتصادي.
- ٤- تحقيق الانضباط والامتثال المالي والحد من الأخطاء والكفاءة والفعالية في استخدام الموارد الحكومية، بالإضافة إلى تحقيق المتابعة والرقابة والمساءلة المالية.
- ٥- توفير البيانات والمعلومات الدقيقة والحظية عن كافة المعلومات المالية الحكومية والتي تساعد على تقديم الخدمات بكفاءة وفعالية والتخطيط الاقتصادي السليم.

ثالثاً: مخاطر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على المعلومات المحاسبية الحكومية:

قدمت دراسة (Abu-Musa,2006) تصنيفاً للمخاطر التي تؤثر بالسلب على جودة المعلومات المحاسبية، وجاء هذا التصنيف كالتالي:

أ- من حيث المصدر:

- مخاطر داخلية: تتمثل في الموظف حيث أنه أكثر دراية من الأطراف الخارجية بالنظام ومواطن القوة والضعف به.

▪ مصادر خارجية: تتمثل في المخترقين من الخارج.

ب- من حيث المتسبب:

▪ مخاطر عنصر بشري: تحدث قصداً بغرض التلاعب والغش.

▪ مخاطر من عنصر غير بشري: تتمثل في الأحداث التي لا دخل للبشر فيها مثل الأعطال والكوارث والتلف.

ج- من حيث التعمد:

▪ مخاطر من تصرفات متعمدة: تتمثل في إدخال بيانات بطريقة غير صحيحة بصورة متعمدة، أو التلاعب عمداً بالبيانات بغرض الغش.

▪ مخاطر عن تصرفات غير متعمدة: تتمثل في إدخال البيانات بطريقة غير صحيحة وتحدث نتيجة للجهل أو الافتقار للخبرة الكافية بالنظم الإلكترونية.

د- من حيث الآثار الناتجة:

▪ مخاطر ينتج عنها اضرار مادية: ينتج عنها دمار بالنظام وقد تكون بسبب تدخل بشري بطريقة تعسفية.

▪ مخاطر فنية: تتمثل في ضياع المعلومات بشكل مفاجئ نتيجة خطأ فني.

هـ- من حيث علاقتها بمراحل النظام:

▪ مخاطر المدخلات: تتمثل في إدخال بيانات غير حقيقة أو تعديل وتحريف البيانات.

▪ مخاطر التشغيل: والتي تتصل بالبيانات، كالدخول غير المصرح به أو سرقة معلومات وبيانات.

▪ مخاطر المخرجات: المتعلقة بالتقارير الخارجة عن النظام المحاسبي الإلكتروني، وتتمثل في إخفاء بعض التقارير أو توصيلها لأطراف معينة دون الأخرى أو اطلاع أطراف غير مخول لهم الاطلاع عليها.

كذلك قامت دراسة (حافظ، ٢٠٢١، ص ٣٢٨) بدراسة استطلاعية للوقوف على أهم المشكلات والمخاطر المرتبطة بنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) والتي تؤثر علي جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، وقد أظهرت تلك الدراسة مجموعة من المخاطر أهمها ما يلي:

١- قد يحدث تعمد من قبل مدخل البيانات بالتلاعب في الملفات بعد مراجعتها من خلال تعمد احداث خطأ عند إدخال البيانات ليتم إعادة رفع الملف برقم جديد.

٢- يصعب تتبع مبلغ موجود بكشف حساب عميل للوصول لرقم الملف المرفوع من خلاله هذا المبلغ وكذلك يصعب ربطه بالمبلغ المرتبط به ضمن كشف حساب الوحدة المركزية مما يهدر الوقت ويصعب معه فحص حوادث الاختلاس وخاصة إذا كان مدخل البيانات محترف، مما يتطلب ضرورة مراجعة عينة عشوائية من الملفات المرفوعة ومطابقتها بالاستمارات الورقية وكشوف حساب الوحدة المركزية وكشف حساب عميل.

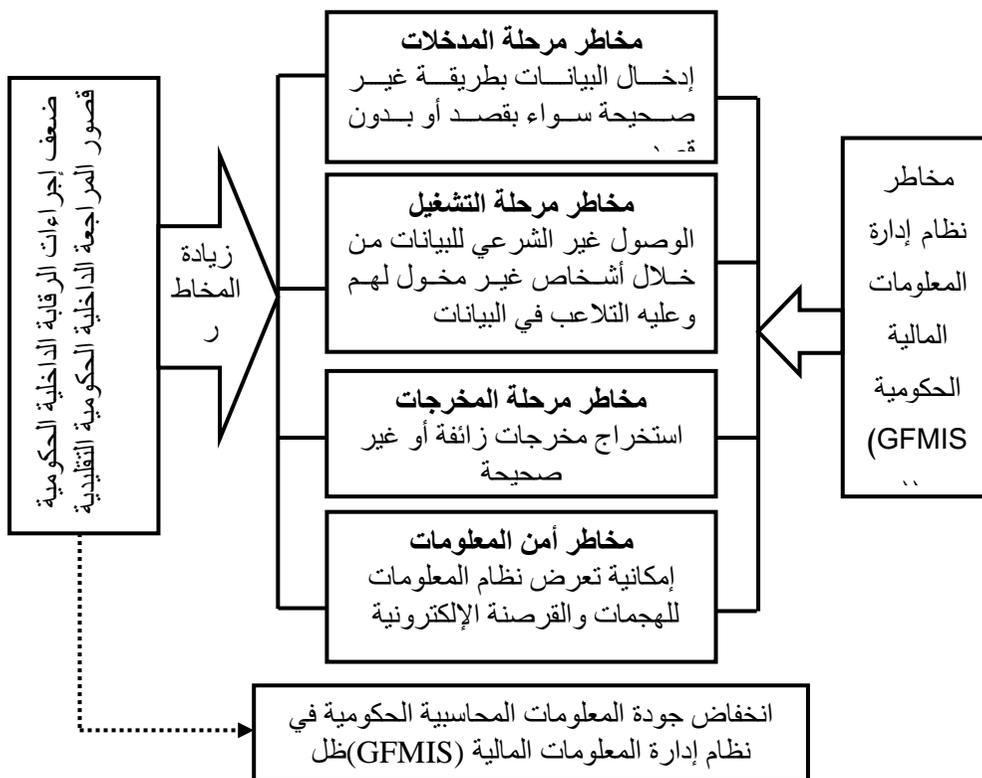
٣- مشكلة تحويل مبالغ من حسابات بعض الأشخاص لآخرين من خلال مخاطبة البنك المتعاقد مع الجهة عن طريق خطابات ورقية أو ايميلات إلكترونية مما يفتح ثغرة للتلاعب من قبل مدخلي البيانات، مما

يتطلب المراجعة الدورية للموقف المالي وعمل التسويات الخاصة بالوحدة المركزية باستمرار ومراجعة التقارير الآلية مع اليدوية.

٤- لا تزال تتم المراجعة من قبل مراجعي الوحدة الحسابية بالطريقة الورقية فقط دون الاخذ في الاعتبار تطبيق المراجعة الإلكترونية.

كذلك أظهرت دراسة (محروس، ٢٠٢١، ص١٠٦) أن استخدام التكنولوجيا بالوحدات الحكومية يواجه عدة مخاطر تتمثل في إمكانية تعرض نظام المعلومات للهجمات والقرصنة الإلكترونية، وعدم القدرة على الدخول إلى البيانات المخزنة، بالإضافة إلى إمكانية حدوث توقف مفاجئ للنظام.

ويستنتج الباحث مما سبق أن أبرز المخاطر التي تؤثر بشكل مباشر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) تأتي نتيجة ضعف إجراءات الرقابة الداخلية وقصور المراجعة الحكومية التقليدية، ويتضح ذلك من خلال الشكل التالي:



شكل (١) مخاطر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية

المصدر: من إعداد الباحث.

وعليه يرى الباحث أن التلاعب في البيانات سواء عن قصد أو بدون قصد سوف يؤدي إلى انخفاض جودة المعلومات المحاسبية الحكومية في ظل تطبيق نظام (GFMIS)، خاصة مع ضعف إجراءات الرقابة الداخلية وقصور المراجعة الداخلية الحكومية التقليدية، الأمر الذي يبرز أهمية تطبيق المراجعة المستمرة حيث تعمل على توفير آليات للرقابة والمتابعة المستمرة على نظام الرقابة الداخلية، وهو ما ينعكس على خفض المخاطر من ناحية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية الحكومية من ناحية أخرى.

رابعاً: أسباب الطلب على المراجعة المستمرة في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS):

من واقع تحليل الدراسات السابقة التي تناولت المراجعة الداخلية الحكومية، أضح للباحث أن المراجعة الداخلية الحكومية غير مؤهلة للقيام بوظيفة المراجعة في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، ولعل من أسباب ذلك ما يلي (إبراهيم، ٢٠١٧، ص ص ٣٠٦-٣٠٧؛ زيدان، ٢٠١٨، ص ٣٤٧):

- ١- عدم توافر بيئة مناسبة للقيام بعمل المراجعة الداخلية، بالإضافة عدم وجود إدارة مستقلة.
- ٢- عدم استخدام طرق وأساليب حديثة عند إجراء عمليات المراجعة الداخلية بما يتناسب مع الأعمال التي يتم مراجعتها وإحكام الرقابة عليها وإمداد المستفيدين بالمعلومات في التوقيت المناسب في ظل التحول الإلكتروني للبيانات.
- ٣- عدم كفاءة المراجعين القائمين بأعمال المراجعة الداخلية كنتيجة منطقية لضعف الخبرات وعدم التأهيل الكافي لهم وانخفاض جودة برامج التأهيل والتدريب المهني والتقني للمراجعين.
- ٤- عدم وجود معايير او إرشادات للمراجعة الداخلية في ظل التحول الإلكتروني للبيانات. وعليه يتضح للباحث أن هناك فجوة احتياجات نتيجة عجز المراجعة الداخلية الحكومية التقليدية عن إمداد المستفيدين والمستخدمين بالمعلومات في التوقيت المناسب نظراً لطبيعة الديناميكية التي يتمتع بها نظام إدارة المالية الحكومية (GFMIS)، كذلك وجود فجوة معايير لعدم وجود معايير ملزمة للمراجع في ظل البيئة الإلكترونية، بالإضافة إلى وجود فجوة أداء نتيجة عدم تدريب المراجعين بعد على النظم الإلكترونية ومخاطرها على أداء المراجع. ومن هنا جاء الطلب على المراجعة المستمرة التي أصبحت تلائم وتتاسب نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) الذي اختفت فيه الأدلة الورقية وحلت محلها الأدلة الإلكترونية.

المبحث الثالث: دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)

أولاً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية:

من أهم إصدارات معايير جودة المعلومات المحاسبية صدور قائمة المفاهيم رقم (٢) الصادرة عن (FASB)، ويتضح ذلك من خلال تناولها ما يلي (FASB,2010):

- **الملاءمة:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية ملائمة للمستخدمين في اتخاذ القرارات، من خلال المساعدة في تحقيق القيمة التنبؤية والتأكيدية للمعلومة للمستخدم.
- **المصداقية:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية معلومات صادقة وقد عرضت عرض عادل، من خلال تحقيق (الاكتمال - الحيادية - الخلو من الأخطاء).
- **خصائص تعزيزية:** وهي خصائص معززة تدعم المعلومات الواردة في البيانات المالية، ويتضح ذلك من خلال تحقيق الخواص التالية:

✓ **تحقيق القابلية للمقارنة:** بمعنى مقارنة الأداء من خلال تلك المعلومات.

✓ **القابلية للتحقق:** بمعنى تعطي المعلومات نفس النتائج عند استخدامها لأكثر من شخص.

✓ **التوقيت المناسب:** بمعنى أن تقدم المعلومات في الوقت المناسب لمتخذي القرار.

✓ **القابلية للفهم:** بمعنى أن تكون المعلومات مفهومة من قبل الجميع.

كذلك أشارت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSASB) إلى أهمية جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمتخذي القرار داخل الوحدات الحكومية، والتي تطرق إليها معيار عرض البيانات المالية رقم (١) والتي كانت على النحو التالي (IPSASB,2010):

- **العرض العادل للمعلومات والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASB:** والذي يعني عرض المعلومات بشكل عادل وصحيح وفقاً للمعايير والذي يستوجب تقديم إفصاح إضافي عند الضرورة ويتوجب على الوحدة الحكومية تقديم بيان صريح وواضح عن الامتثال في هذا الشأن.
- **ملاءمة الإفصاح واتساق العرض:** يجب على الوحدة الحكومية أن تحافظ على اتساق العرض ولا تقدم بياناتها إلا إذا كانت تلك البيانات أكثر موثوقية وأكثر ملائمة لمستخدمي البيانات المالية الحكومية، أي تكون المعلومات أصبحت ملائمة للإفصاح والعرض لاتخاذ القرار.
- **القابلية للمقارنة للمعلومات:** يجب أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة حتى تساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات.
- **الإفصاح في الهيكل والمحتوي:** يجب استخدام الرسوم البيانية لعرض البيانات المالية الحكومية لتحسين محتوى الإفصاح.
- **فترة تقديم التقرير:** يجب عرض البيانات المالية كل سنة على الأقل، وفي حالة تأخر عرض تلك البيانات يجب الإفصاح عن ذلك.

▪ **التوقيت المناسب:** يجب أن تعرض البيانات في الوقت المناسب، حيث تقل فائدة المعلومات إذا لم تكن متوفرة للمستخدمين في التوقيت المناسب.

ولاحظ الباحث اتفاق قائمة المفاهيم رقم (٢) الصادرة عن (FASB) مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) الخاصة بجودة المعلومات المحاسبية، حيث أشاروا إلى أهمية (الملاءمة - المصدقية) (العرض العادل) - التوقيت المناسب) كمؤشرات لجودة المعلومات المحاسبية من أجل اتخاذ القرارات.

ثانياً: دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS):

تلعب المراجعة المستمرة دوراً هاماً في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، ويتضح ذلك من خلال تناول ما يلي:

أ- دور المراجعة المستمرة في تحقيق خاصية ملاءمة المعلومات:

أشارت العديد من الدراسات (Chou,&Chang,2010؛ فؤاد، ٢٠١٦؛ EI-Serafy,2020) أن المراجعة المستمرة أكثر ملائمة مقارنة بالمراجعة التقليدية في حال الاعتماد على النظم الإلكترونية خاصة نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP)، كما تعمل المراجعة المستمرة على تخفيض عدم تماثل المعلومات ومن ثم جودة التقارير المالية. كذلك اشار (نبيل، ٢٠١٢) أن المراجعة المستمرة تؤدي دوراً ملحوظاً في تعزيز القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية بالإضافة إلى القيمة التأكيدية لها، الأمر الذي يحسن من ملاءمة المعلومات لمتخذي القرار.

ب- دور المراجعة المستمرة في تحقيق مصداقية (التعبير / التمثيل الصادق) للمعلومات:

تأثرت مهنة المحاسبة والمراجعة في الفترة الأخيرة بسلسلة من الأزمات وحالات الإفلاس وانهايار العديد من الشركات العالمية، لذلك أوصت الدراسات التالية (وهذان وآخرون، ٢٠٢٠؛ Al-Tarawneh et al.,2020) بأهمية استخدام المراجعة المستمرة لتجنب تلك الأزمات حيث تعمل على اكتشاف المعلومات المالية الخاطئة، وعليه ضمان مصداقية المعلومات.

كذلك ساعد التطور السريع والمتلاحق في مجال تكنولوجيا المعلومات إلى تحول المعلومات المحاسبية من الصورة الورقية إلى الصورة الإلكترونية، الأمر الذي يبرز أهمية التأكد من أن المعلومات آمنة ودقيقة وموثوق فيها ويُمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار، وهذا بدوره أدي إلى التحول نحو المراجعة المستمرة كمدخل ملائم للتوسع في استخدام تكنولوجيا المعلومات (مسعود، ٢٠٢٠، ص ٤٥١).

وفي ذات السياق، كشفت العديد من الدراسات (Barr-؛Kuhn,&Sutton,2006,P.61) أن المراجعة المستمرة تعتبر أفضل وسيلة للكشف المبكر عن التلاعب والاختفاء وإدارة الأرباح من خلال تحديد المعاملات المشكوك في صحتها بشكل مستمر فور حدوثها

أو بعد حدوثها بفترة زمنية قصيرة. كما أن استخدام المراجعة المستمرة يُمكن المراجع من إتمام العديد من عمليات المراجعة بدرجة عالية من الآلية، وعليه إنتاج معلومات دقيقة وموثوق بها في التوقيت المناسب، مما يؤكد أهميتها في تحقيق مصداقية المعلومات وعليه تحقيق اكتمال وحداية وسلامة المعلومات وخلوها من الأخطاء الجوهرية لمتخذي القرار (رويشد، ٢٠١٣، ص ١١٢؛ Cetinoglu, 2021, P.339).

ج- دور المراجعة المستمرة في تحقيق التوقيت المناسب للمعلومات:

أشار مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) (إن المعلومات يجب أن تقدم في التوقيت المناسب، وفي حالة عدم تقديمها في التوقيت المناسب فإن قيمة المعلومات تنخفض حال استخدامها في اتخاذ القرار، حيث يمثل أحد أهم متطلبات مستخدمي المعلومات في بيئة تكنولوجيا المعلومات الحصول على المعلومات الدقيقة والملاءمة في التوقيت المناسب، وهذا ما يتوافر في المراجعة المستمرة.

وفي هذا الصدد، أشارت العديد من الدراسات (Hazar, 2021؛ El-Serafy, 2020) إلى أهمية المراجعة المستمرة في توفير معلومات ملاءمة وفي توقيت حقيقي، وعليه تمكن متخذي القرارات من الحصول على معلومات دقيقة وموثوق بها في التوقيت المناسب، كذلك تعتبر المراجعة المستمرة الوسيلة الوحيدة المناسبة للكشف عن الأخطاء فور وقوعها بفترة زمنية قصيرة، حيث تساعد المراجع من الانتهاء من عملية المراجعة وكتابة التقرير في أقل وقت ممكن، الأمر الذي يؤدي بدوره إلى الكشف المبكر عن الأخطاء والتلاعب في البيانات في التوقيت المناسب.

كما أن استخدام المراجعة المستمرة يضمن إعداد تقرير المراجعة في التوقيت المناسب لمتخذي القرار من أجل القيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب، فقد يكون تقرير المراجعة المستمرة فوري أو يومي أو اسبوعي على الأكثر في ظل الأدوات والأساليب التكنولوجية المتاحة، مما يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمتخذي القرار (أحمد، ٢٠٠٩، ص ١٥).

استناداً إلى ما سبق، يرى الباحث أهمية تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) الذي يعتبر نظام ديناميكي ينتج عنه معلومات مستمرة، كذلك يمتاز هذا النظام بالبيانات الضخمة المتولدة منه، وعليه أصبح المراجعون مطالبين ببذل مزيد من الجهد عند قيامهم بعملية المراجعة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة، وذلك من خلال استخدام أحدث الطرق والأساليب الحديثة الداعمة للمراجعة في ظل التحول الإلكتروني، وهذا ما يتوافر في المراجعة المستمرة، فضلاً عن أنه لا يوجد أي معلومات بشأن نظام الرقابة والمراجعة داخل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) وغير مفعّل حتى الآن (أحمد، ٢٠٢٠، ص ١٧٥، محروس، ٢٠٢١، ص ١٠٣٩).

وفي هذا الشأن، أشارت العديد من الدراسات (Zhang et al., 2015)؛ Jans,&, 2019 Hosseinpour؛ مسعود، ٢٠٢٠؛ Balios et al., 2020) إلى أهمية المراجعة المستمرة في بيئة البيانات الضخمة، حيث نتج عن زيادة الاعتماد علي النظم الإلكترونية إلي زيادة البيانات الضخمة، وعليه تزايد اعتماد المستخدمين لتلك المعلومات في عملية اتخاذ القرارات، ومن ثم أصبح هناك حاجة إلي نظام مراجعة ومراقبة قوي وسليم يتصف بالاستمرارية لتقديم معلومات موثوق فيها باستمرار، ولن يتحقق ذلك إلا من خلال تطبيق المراجعة المستمرة.

أخيراً يرى الباحث أن التكامل بين المراجعة المستمرة والبيانات الضخمة المتولدة من نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) سوف يساهم بصورة كبيرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية، وذلك من خلال تحقيق ما يلي:

- زيادة ملاءمة البيانات وإمكانية الاعتماد عليها، حيث أن نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) سوف يوفر البيانات الضخمة والتي تقدم صورة أكبر شمولية عن أداء الوحدة الحكومية، في حين تلعب المراجعة المستمرة دوراً هاماً في مراجعة تلك البيانات، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى ملاءمة تلك البيانات وإمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار، وعالية تحقيق القيمة التنبؤية والتأكيدية للمعلومات.
- ضمان توفير معلومات ذات مصداقية وخالية من الأخطاء وأكثر حيادية وقابلة للمقارنة.
- ضمان توافر كافة المعلومات التي تلبى احتياجات المستخدمين والمستخدمين داخل الوحدات الحكومية في التوقيت المناسب.

المبحث الرابع: الدراسة الميدانية

ولاً: هدف الدراسة الميدانية:

- يهدف الباحث من الدراسة الميدانية إلى التعرف على آراء عينة الدراسة بخصوص ما يلي:
- مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية نتيجة تطبيق وزارة المالية مؤخراً نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، وما نتج عن هذا النظام من مخاطر خاصة بالتحول الإلكتروني قد تؤثر بالسلب على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.
 - التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).

ثانياً: فروض الدراسة:

- في ضوء هدف الدراسة يمكن للباحث اختبار الفروض البحثية الآتية:
- الفرض الأول (H_{01}): " لا توجد علاقة معنوية بين الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)."

▪ **الفرص الثاني (HO₂):** " لا توجد علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)".

ثالثاً: مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة الذي حدده الباحث من مستخدمي نظام (GFMIS) والمراجعين الداخليين وممثلي وزارة المالية بالوحدات الحكومية ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات وأعضاء هيئة التدريس.

رابعاً: إدارة قائمة الاستقصاء:

قام الباحث بإدارة وتنفيذ قائمة الاستقصاء من خلال التوزيع الإلكتروني والتوزيع الشخصي، وطبقاً لإستخدام مبدأ التوزيع المتساوي لضمان الحصول على معدل مناسب من الردود، وقد تم توزيع إلى (٣٠٠) قائمة استقصاء على مجموعة من مفردات مجتمع الدراسة، وذلك بناءً على اختلاف مستوياتهم الوظيفية، وقد بلغت نسبة الردود (٨٤%) بما يعادل (٢٥٢) قائمة، ويتضح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول (١) قوائم الاستقصاء الموزعة على فئات العينة

فئات العينة	القوائم الموزعة	القوائم المفقودة	المستمدة القوائم	المرفوضة القوائم	تحليلها القوائم التي تم	نسبة الردود %
مستخدم نظام (GFMIS)	٦٠	٩	٥١	٤	٤٧	٧٨,٣٣%
مراجع داخلي بالوحدات الحكومية	٦٠	٥	٥٥	٢	٥٣	٨٨,٣٣%
ممثل وزارة المالية بالوحدات الحكومية	٦٠	٢	٥٨	١	٥٧	٩٥%
مراقب الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات	٦٠	٦	٥٤	٣	٥١	٨٥%
عضو هيئة التدريس	٦٠	١٢	٤٨	٤	٤٤	٧٣,٣٣%
الإجمالي	٣٠٠	٣٤	٢٦٦	١٤	٢٥٢	٨٤%

خامساً: أسلوب جمع البيانات وتصميم قائمة الاستقصاء:

أعتمد الباحث في جمع البيانات وصياغة قائمة الاستقصاء على أسلوبين هما:

الأسلوب الأول: المقابلة الشخصية: حيث قام الباحث بإجراء عدد من المقابلات الشخصية مع بعض مفردات عينة الدراسة للتعرف على آرائهم، ومناقشتهم في الأمور التي لم يوضحها الاستقصاء.

الأسلوب الثاني: قائمة الاستقصاء: تم صياغة أسئلة قائمة الاستقصاء بأسلوب بسيط، ويمكن فهمه بسهولة من جانب المستقضي منهم، وجاءت الأسئلة لتغطي الجوانب النظرية لهذه الدراسة، وتشمل قائمة الاستقصاء على:

- بيانات شخصية عن المستقصي منهم: وذلك لتوضيح خبرة ومؤهل المستقصي منه وتحديد درجة الاعتماد على إجابته.
- مجموعة من الأسئلة المتدرجة: يختار المستقصي منه للإجابة عليها إجابة من خمس درجات وذلك كأساس لاستخدام مقياس ليكرت المتدرج الخماسي المكون من خمس إجابات، وقد تم إعطاء اوزان ترجيحية للأسئلة المتدرجة على النحو التالي:

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
خمس درجات	أربع درجات	ثلاث درجات	درجة واحدة

وفي ضوء ما سبق قام الباحث بتقسيم قائمة الاستقصاء إلى الأقسام التالية:

- القسم الأول: يهدف هذا القسم إلى التعرف على مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية نتيجة تطبيق وزارة المالية مؤخراً نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، وما نتج عن هذا النظام من مخاطر خاصة بالتحول الإلكتروني قد تؤثر بالسلب على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.
- القسم الثاني: يهدف هذا القسم إلى التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).

سادساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في اختبار فروض البحث:

قام الباحث بمراجعة قوائم الاستقصاء بعد تلقيها من المستقصين للتأكد من اكتمالها وصلاحياتها، وذلك لإدخال البيانات على الحاسب الآلي لإجراء التحليل الإحصائي، حيث تم استبعاد القوائم غير المكتملة، ثم تم توكيد (ترميز) المتغيرات والبيانات ثم تفرغها بالحاسب الآلي وفقاً لبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package Social for Science، وفي إطار ذلك تم استخدام الأساليب الآتية:

- أولاً: اختبار الصلاحية والاعتمادية (Alpha Cronbach): يهدف هذا التحليل إلى التأكد من مدى درجة ثبات وصدق قائمة الاستقصاء.
- ثانياً: مجموعة الإحصاءات الوصفية (Descriptive Statistics): قام الباحث بإعداد الإحصاء الوصفي للمتغيرات الخاصة بالدراسة، ويشمل الإحصاء الوصفي كلاً من (التكرار والنسبة - الوسط الحسابي - الانحراف المعياري - الأهمية النسبية) لتحديد سمات وخصائص واتجاهات عينة الدراسة نحو فروض الدراسة.
- ثالثاً: مصفوفة معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Matrix): لقياس قوة واتجاه العلاقة بين أبعاد ومتغيرات الدراسة.
- رابعاً: الانحدار الخطي البسيط (Simple Liner Regression): لتحديد شكل العلاقة بين المتغير المستقل والتابع، حتى يتسنى تغير شكل العلاقة والتحكم في المستقبل عن طريق التنبؤ بقيمة المتغير التابع في ضوء قيمة المتغير المستقل.

▪ خامساً: تحليل اختبار (T-test) وتحليل (One Way ANOVA): لتحديد مدى وجود فروق في استجابات التوصيف للمتغيرات، معنوياتها تبعاً للمتغيرات الديموجرافيا.

سابعاً: التحليل الإحصائي لعناصر قائمة الاستقصاء:

أ- التوزيع النسبي للبيانات الشخصية للمستقصي منهم:

في ضوء الردود الصحيحة التي تم الحصول عليها، تمكن الباحث من توصيف مفردات عينة الدراسة، وذلك وفقاً للجدول التالي:

جدول (٢) توصيف مفردات العينة

النسبة %	عدد الردود	المستقصي منهم	
١٩%	٤٧	مستخدم نظام (GFMIS)	حسب المستوى الوظيفي
٢١%	٥٣	مراجع داخلي بالوحدات الحكومية	
٢٣%	٥٧	ممثل وزارة المالية بالوحدات الحكومية	
٢٠%	٥١	مراقب الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات	
١٧%	٤٤	عضو هيئة تدريس	
١٠٠%	٢٥٢	الإجمالي	
٢٣%	٥٨	أقل من ٥ سنوات	حسب سنوات الخبرة
٢٩%	٧٤	من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات	
٢٥%	٦٣	من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة	
٢٣%	٥٧	١٥ سنة فأكثر	
١٠٠%	٢٥٢	الإجمالي	
٥٦%	١٤٢	بكالوريوس في المحاسبة	حسب المؤهل العلمي
٢٣%	٥٩	دبلوم دراسات عليا في المحاسبة	
١١%	٢٧	ماجستير في المحاسبة	
١٠%	٢٤	دكتوراه في المحاسبة	
١٠٠%	٢٥٢	الإجمالي	

ب- درجة الثبات والصدق (Alpha Cronbach) لقائمة الاستقصاء ككل:

يمكن قياس درجة الثبات والصدق لقائمة الاستقصاء ككل باعتبارها تمثل الأداة المستخدمة في قياس وتحليل النتائج، وذلك باستخدام معامل الفا كرونباخ، والذي يوضحه الجدول التالي:

جدول (٣) درجة ثبات وصدق قائمة الاستقصاء

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات (Alpha Cronbach)	عدد الأسئلة	عدد العبارات لقائمة الاستقصاء ككل
٠,٩١٢	٠,٨٣٢	١٣	الفرض الأول
٠,٩٥٧	٠,٩١٧	١٢	الفرض الرابع
٠,٩٦٠	٠,٩٢٢	٢٥	اجمالي الاستقصاء ككل

يتضح من الجدول السابق أن معامل الثبات (Alpha Cronbach) لكل متغير من متغيرات الدراسة أكبر من (٠,٥) مما يدل على ثبات العبارات لكل متغير من هذه المتغيرات.

ويمكن للباحث من خلال معامل الثبات (Alpha Cronbach) التوصل لمعامل الصدق الذاتي

لكل متغير من متغيرات، حيث أن:

معامل الصدق الذاتي = معامل الثبات Alpha Cronbach

يتضح للباحث من الجدول السابق أن معامل الصدق الذاتي لكل متغير من متغيرات الدراسة أكبر

من (٠,٥) مما يدل على صدق العبارات المكونة لكل متغير من هذه المتغيرات.

ثامناً: التحليل الإحصائي للفروض:

أ- اختبار الفرض الأول:

يتم اختبار مدى صحة الفرض الأول (H_0)، وهو " لا توجد علاقة معنوية بين الحاجة إلى تطبيق

المراجعة المستمرة في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية

(GFMIS)"، على النحو التالي:

١- التحليل الوصفي للفرض الأول:

➤ التحليل الوصفي للمتغير التابع للفرض الأول:

يستعرض الباحث نتائج توصيف الآراء حول التساؤلات المرتبطة بالمتغير التابع بالفرض الأول.

جدول (٤) الإحصاء الوصفي الخاص بمخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS)

الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرار والنسبة	الأسئلة
			غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
٧	٠,٩٣٤	٤,٠٢	٦	١٥	٢٦	١٢٦	٧٩	ك %	إمكانية فقد مسار المراجعة، وذلك لأن مسار المراجعة في البيئة الإلكترونية مسار غير مرئي.
			٢,٤	٦	١٠,٣	٥٠	٣١,٣		
٦	٠,٨٩٩	٤,٢٣	١	١٩	١٦	١٠١	١١٥	ك %	زيادة حالات التلاعب والأخطاء في ظل التحول الإلكتروني نتيجة ضعف وقصور ضوابط الرقابة الداخلية.
			٠,٤	٧,٥	٦,٣	٤٠,١	٤٥,٦		
٢	٠,٦٠٦	٤,٦٠	١	٣	١	٨٥	١٦٢	ك %	أن عدم التأهل الكافي للمراجع الداخلي الحكومي في ظل التحول الإلكتروني للبيانات سوف يؤدي إلى انخفاض قدرة المراجع على
			٠,٤	١,٢	٠,٤	٣٣,٧	٦٤,٣		

اكتشاف الأخطاء والتلاعب.									
٣	٠,٦٨٣	٤,٥٠	١	٦	٣	٩٨	١٤٤	ك	من مخاطر مرحلة المدخلات إدخال البيانات بطريقة غير صحيحة سواء بقصد أو بدون قصد.
			٠,٤	٢,٤	١,٢	٣٨,٩	٥٧,١	%	
٤	٠,٧٧٤	٤,٤٥	٣	٧	٥	٩٦	١٤١	ك	من مخاطر مرحلة التشغيل الوصول غير الشرعي للبيانات من خلال أشخاص غير مخول لهم وعليه التلاعب في البيانات.
			١,٢	٢,٨	٢	٣٨,١	٥٦	%	
١	٠,٩٩٢	٣,٧٣	٣	٣٦	٤٠	١١٩	٥٤	ك	من مخاطر مرحلة المخرجات استخراج مخرجات زائفة أو غير صحيحة.
			١,٢	١٤,٣	١٥,٩	٤٧,٢	٢١,٤	%	
٥	٠,٧٤١	٤,٤٣	١	٧	١١	٩٧	١٣٦	ك	سرقة البيانات والمعلومات نتيجة برامج الاختراق التي تهدد أمن وسلامة المعلومات.
			٠,٤	٢,٨	٤,٤	٣٨,٥	٥٤	%	
٠,٥١٢			٤,٢٨			الإجمالي			

يتضح من الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (٣) وهذا يدل أنه يوجد اتجاهًا عامًا نحو الموافقة على أن هناك مخاطر للتحويل الإلكتروني داخل الوحدات الحكومية في ظل تطبيق نظام (GFMIS) قد تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، وذلك بمتوسط حسابي (٤,٢٨)، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد، وهذا يدل على انخفاض التشتت في استجابات العينة لهذه العبارات.

➤ التحليل الوصفي للمتغير المستقل للفرض الأول:

يستعرض الباحث نتائج توصيف الآراء حول التساؤلات المرتبطة بالمتغير المستقل بالفرض الأول.

جدول (٥) الإحصاء الوصفي الخاص بمدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات

الحكومية في ظل مخاطر التحويل الإلكتروني لنظام (GFMIS)

الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرار والنسبة	الأسئلة
			غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
١	٠,٦٠٢	٤,٥٩	٠	٢	٩	٨٠	١٦١	ك	التحول نحو نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) فرض أهمية تطبيق المراجعة المستمرة.
			٠	٠,٨	٣,٦	٣١,٧	٦٣,٩	%	
٣	٠,٦٠٢	٤,٥٠	٠	٢	٨	١٠٣	١٣٩	ك	يفضل استخدام المراجعة المستمرة

			٠	٠,٨	٣,٢	٤٠,٩	٥٥,٢	%	نتيجة وجود أدلة اثبات المراجعة في شكل إلكتروني.
٢	٠,٥٥٩	٤,٥٥	٠	٠	٨	٩٧	١٤٧	ك	يفضل تطبيق المراجعة المستمرة باعتبارها أهم أدوات تكنولوجيا المعلومات استخداماً في التقييم المستمر للبيانات وتوصيلها إلى متخذي القرار في الوقت المناسب.
			٠	٠	٣,٢	٣٨,٥	٥٨,٣	%	
٥	٠,٥٥٦	٤,٤٣	٠	٠	٨	١٢٨	١١٦	ك	يفضل تطبيق المراجعة المستمرة لتحسين المستوى العلمي والعملية للمراجيع للحد من مخاطر المراجعة.
			٠	٠	٣,٢	٥٠,٨	٤٦	%	
٤	٠,٥٧٥	٤,٥٠	٠	٠	١٠	١٠٥	١٣٧	ك	تطبيق المراجعة المستمرة أصبح أمراً ضرورياً للسيطرة على التأثيرات السلبية نتيجة تزايد وتنامي مخاطر التحول الإلكتروني الناتجة من ضعف وقصور ضوابط الرقابة الداخلية.
			٠	٠	٤	٤١,٧	٥٤,٤	%	
٦	٠,٥٦٠	٤,٣٧	٠	٠	١٠	١٣٩	١٠٣	ك	يمكن تجنب المخاطر المرتبطة بمراحل (المدخلات - التشغيل - المخرجات) من خلال تطبيق المراجعة المستمرة.
			٠	٠	٤	٥٥,٢	٤٠,٩	%	
			الإجمالي						
		٤,٤٩							
		٠,٤٠٤							

يتضح من الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (٣) وهذا يدل أنه يوجد اتجاهًا عامًا نحو الموافقة على أن هناك حاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS)، وذلك بمتوسط حسابي (٤,٤٩)، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد، وهذا يدل على انخفاض التشتت في استجابات العينة لهذه العبارات.

٢- اختبار الفرض الأول:

يستعرض الباحث نتائج اختبار الفرض الأول (H_0)، والذي ينص على " لا توجد علاقة معنوية بين الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ."

وتتمثل متغيرات هذا الفرض في الآتي :-

■ المتغير المستقل (X): الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية.

■ المتغير التابع (Y): مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS).

وهذا قد تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط، وذلك لقياس مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، وذلك من خلال تطبيق مصفوفة الارتباط، للتعرف على وجود علاقة بين المتغير المستقل والتابع، حتى يُمكن تطبيق نموذج الانحدار الخطي البسيط.

جدول رقم (٦) مصفوفة ارتباط (Pearson) للتعرف على مدى وجود علاقة بين الحاجة إلى

تطبيق المراجعة المستمرة ومخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS)

المتغير المستقل	معامل ارتباط (Pearson)	المتغير المعنوية
الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية	**٠,٥٦٧	٠,٠٠٠

دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)

المصدر: من نتائج مخرجات برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة (طردية) بين المتغير المستقل والمتغير التابع، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٥٦٧) عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)، وعليه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل "توجد علاقة معنوية بين الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)".

ونتيجة لوجود علاقة بين المتغير المستقل والتابع فإنه يمكن تطبيق نموذج الانحدار الخطي البسيط لتحديد مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS).

جدول رقم (٧) استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لتحديد مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة

المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS)

R ²	F. Test		T. Test		المعلومات المقدرة (B)	المتغيرات المستقلة
	مستوى المعنوية	القيمة	مستوى المعنوية	القيمة		
٣٢%	٠,٠٠٠	١١٨,٢١٥	٠,٠٠٠	٣,٥٦٦	١,٠٦٠	ثابت الإنحدار
			٠,٠٠٠	١٠,٨٧٣	٠,٧١٧	الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية

دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)

المصدر: من نتائج مخرجات برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول السابق:

- **معامل التحديد:** والذي يفيد بأن المتغير المستقل يُفسر (٣٢%) من المتغير التابع " مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMS)، وباقي النسبة (٦٨%) قد يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
- **اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار:** لاختبار معنوية متغيرات النموذج ككل، فقد تم استخدام اختبار (F Test)، حيث أن قيمة اختبار (F Test) هي (١١٨,٢١٥) وهي ذات معنوية عند مستوى أقل من (٠,٠٠١)، وهو ما يدل على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.
- **اختبار معنوية المتغير المستقل:** باستخدام اختبار (T Test) يتضح أن المتغير المستقل في نموذج الانحدار الخطي البسيط المتمثل في الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMS) ذو تأثير معنوي وذلك عند مستوى معنوية (٠,٠٠١).

▪ معادلة النموذج ←

$$Y = 1.060 + 0.717 X$$

ب- اختبار الفرض الثاني:

يتم اختبار مدى صحة الفرض الثاني (H_0)، وهو " لا توجد علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMS)"، على النحو التالي:

١- التحليل الوصفي لبيانات الفرض الثاني:

➤ التحليل الوصفي للمتغير المستقل للفرض الثاني:

يستعرض الباحث نتائج توصيف الآراء حول التساؤلات المرتبطة بالمتغير المستقل بالفرض الثاني.

جدول رقم (٨) الإحصاء الوصفي الخاص بدور المراجعة المستمرة في تحسين كفاءة وفعالية

المراجع الداخلي الحكومي في ظل نظام (GFMS)

الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرار والنسبة	الأسئلة
			غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
٢	٠,٦٤٧	٤,٤٨	١	٤	٣	١٠,٨	١٣٦	ك	المراجعة المستمرة هي مراجعة منظمة لتجميع وتقييم أدلة الإثبات الإلكترونية.
			٠,٤	١,٦	١,٢	٤٢,٩	٥٤	%	

٣	٠,٦٢١	٤,٤٧	١	٢	٥	١١٣	١٣١	ك	تمكن المراجعة المستمرة المراجعين من التأكيد على المعلومات المستمرة في وقت حدوثها أو بعد فترة قصيرة من حدوثها.
			٠,٤	٠,٨	٢	٤٤,٨	٥٢	%	
٤	٠,٦٥٢	٤,٤٦	٠	٣	١٣	١٠١	١٣٥	ك	يتم أداء المراجعة المستمرة بشكل مستمر ومتزامن مع وقوع الحدث، أو بمعنى آخر تتم المراجعة أثناء التشغيل، وذلك للقيام بالإجراءات التصحيحية.
			٠	١,٢	٥,٢	٤٠,١	٥٣,٦	%	
٦	٠,٦٨٥	٤,٤٣	١	٤	١٠	١٠٧	١٣٠	ك	المراجعة المستمرة مراجعة وقائية تمنع حدوث الأخطاء والتحريرات قبل ظهورها في القوائم المالية.
			٠,٤	١,٦	٤	٤٢,٥	٥١,٦	%	
٥	٠,٦٦٤	٤,٤٦	٠	٤	١٢	١٠٠	١٣٦	ك	تُقدم تقارير المراجعة المستمرة بشكل فوري وبصفة مستمرة.
			٠	١,٦	٤,٨	٣٩,٧	٥٤	%	
١	٠,٦٢٢	٤,٥٠	٠	٣	٨	١٠١	١٤٠	ك	تقدم المراجعة المستمرة رؤية شاملة عن نظام الرقابة الداخلية بصورة فورية ومستمرة.
			٠	١,٢	٣,٢	٤٠,١	٥٥,٦	%	
			الإجمالي						
	٠,٤٩٧	٤,٤٦							

يتضح من الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (٣) وهذا يدل أن اتجاهات مفردات عينة الدراسة قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة على أهمية تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل تطبيق نظام (GFMIS)، وذلك بمتوسط حسابي (٤,٤٦)، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد، وهذا يدل على انخفاض التشتت في استجابات العينة لهذه العبارات.

➤ التحليل الوصفي للمتغير التابع للفرض الثاني:

يستعرض الباحث نتائج توصيف الآراء حول التساؤلات المرتبطة بالمتغير التابع بالفرض الثاني. جدول رقم (٩) الإحصاء الوصفي لمؤشرات الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في

ظل نظام (GFMIS)

الأهمية النسبية	الإحرف المعيارية	الوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرار والنسبة	الأسئلة
			غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
١	٠,٦٣٤	٤,٥٣	٠	٣	١٠	٨٩	١٥٠	ك	كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية

				٠	١,٢	٤	٣٥,٣	٥٩,٥	%	الحكومية.
٥	٠,٦٣١	٤,٤٣	٠	٣	١٠	١١٤	١٢٥	ك	تحسين إجراءات أمن المعلومات	المحاسبية الحكومية
			٠	١,٢	٤	٤٥,٢	٤٩,٦	%		
٤	٠,٧٥٧	٤,٤٤	٠	٩	١٤	٨٧	١٤٢	ك	خلو المعلومات المحاسبية الحكومية	من التحريفات الجوهرية والأخطاء.
			٠	٣,٦	٥,٦	٣٤,٥	٥٦,٣	%		
٦	٠,٦٧٣	٤,٤٣	٠	٥	١١	١٠٧	١٢٩	ك	ملاءمة المعلومات المحاسبية	الحكومية.
			٠	٢	٤,٤	٤٢,٥	٥١,٢	%		
٣	٠,٧٢٢	٤,٤٨	٢	٢	١٦	٨٦	١٤٦	ك	مصداقية المعلومات المحاسبية	الحكومية.
			٠,٨	٠,٨	٦,٣	٣٤,١	٥٧,٩	%		
٢	٠,٦٨٣	٤,٤٩	١	٤	٩	٩٤	١٤٤	ك	قدرة المعلومات المحاسبية الحكومية	على توفير معلومات دقيقة في الوقت المناسب لمتخذي القرار.
			٠,٤	١,٦	٣,٦	٣٧,٣	٥٧,١	%		
		٠,٥٤٤	٤,٤٦	الإجمالي						

يتضح من الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (٣) وهذا يدل على أن مفردات العينة أجمعت على مؤشرات الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)، وذلك بمتوسط حسابي (٤,٤٦) كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد، وهذا يدل على انخفاض التشتت في استجابات العينة لهذه العبارات. ثانياً: اختبار الفرض الثاني:

يستعرض الباحث نتائج اختبار الفرض الثاني (H_0) والذي ينص على " لا توجد علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS). وتمثل متغيرات هذا الفرض في الآتي: -

- المتغير المستقل (X): تطبيق المراجعة المستمرة.
 - المتغير التابع (Y): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية لنظام (GFMIS).
- وقد تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطى البسيط، وذلك لقياس العلاقة بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، وذلك من خلال تطبيق مصفوفة الارتباط، للتعرف على وجود علاقة بين المتغير المستقل والتابع، حتى يُمكن تطبيق نموذج الانحدار الخطى البسيط.

جدول (١٠) مصفوفة ارتباط (Pearson) للتعرف على مدى وجود علاقة بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)

المتغير المستقل	معامل ارتباط (Pearson)	المعنوية
تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية	*,*,٧١٤	٠,٠٠٠

دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)

المصدر: من نتائج مخرجات برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية (طردية) موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٧١٤) عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)، وهذا ما يؤكد رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل "توجد علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)".

ونتيجة لوجود علاقة بين المتغير المستقل والتابع فإنه يمكن تطبيق نموذج الانحدار الخطي البسيط لتحديد مدى أهمية تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).

جدول (١١) استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لتحديد الأثر التفاعلي لتحديد دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)

R ²	F. Test		T. Test		المعلومات المقدر (B)	المتغيرات المستقلة
	مستوى المعنوية	القيمة	مستوى المعنوية	القيمة		
٥١٠%	٠,٠٠٠	٢٦٠,١٣٦	٠,٠٠٠	٤,٤٥٩	٠,٩٧٢	ثابت الانحدار
			٠,٠٠٠	١٦,١٢٩	٠,٧٨٢	تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية

دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠,٠٠١)

المصدر: من نتائج مخرجات برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول السابق أن:

- معامل التحديد: يفيد بأن المتغير المستقل يُفسر (٥١%) من المتغير التابع "تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)"، وباقي النسبة (٤٩%) قد يرجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
- اختبار معنوية جودة توفيق نموذج الانحدار: لاختبار معنوية متغيرات النموذج ككل، فقد تم استخدام اختبار (F Test)، حيث أن قيمة اختبار (F Test) هي (٢٦٠,١٣٦) وهي ذات معنوية عند مستوى أقل من (٠,٠٠١)، وذلك يدل على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.

■ **اختبار معنوية المتغير المستقل:** باستخدام اختبار (T Test)، حيث يتضح أن المتغير المستقل في نموذج الانحدار الخطي البسيط المتمثل في تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ذو تأثير معنوي وذلك عند مستوى معنوية (٠,٠٠١).

$$Y=0.972+0.782X$$

■ معادلة النموذج ←

النتائج والتوصيات والمقترحات المستقبلية

أولاً: نتائج الدراسة:

١ - الدراسة النظرية:

- يعتبر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) إحدى نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ولكنه خاص بالقطاع الحكومي.
- تتمثل أهم مخاطر نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية في مرحلة المدخلات من خلال إدخال البيانات بطريقة غير صحيحة سواء بقصد أو بدون قصد، وفي مرحلة التشغيل من خلال الوصول غير الشرعي للبيانات من خلال أشخاص غير مخول لهم وعليه التلاعب في البيانات، كذلك في مرحلة المخرجات من خلال استخراج مخرجات زائفة أو غير صحيحة، بالإضافة إلى سرقة البيانات والمعلومات نتيجة برامج الاختراق التي تهدد أمن وسلامة المعلومات.
- تعاني المراجعة الداخلية الحكومية التقليدية في ظل تطبيق نظام (GFMIS) من أوجه قصور وعدة فجوات عديدة يتمثل أهمها في عزلها عن إمداد المستخدمين والمستخدمين بالمعلومات في التوقيت المناسب نظراً لطبيعة الديناميكية التي يتمتع بها هذا النظام، كذلك وجود فجوة معايير لعدم وجود معايير ملزمة للمراجع في ظل هذا النظام، بالإضافة إلى وجود فجوة أداء نتيجة عدم تدريب المراجعين بعد على نظام (GFMIS).
- تلعب المراجعة المستمرة دوراً هاماً في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية لنظام (GFMIS)، وذلك من خلال قدرتها على تحسين كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية للحد من التحريفات الجوهرية والاختفاء، بالإضافة إلى تحقيق ملاءمة ومصداقية المعلومات المحاسبية الحكومية وتوفيرها لمتخذي القرار والمستخدمين في التوقيت المناسب.

٢ - الدراسة الميدانية:

- توجد علاقة معنوية بين الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS).

■ توجد علاقة معنوية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS).

ثانياً: التوصيات:

توصلت الدراسة إلى ضرورة إعداد برامج تدريبية وتأهيلية مناسبة للمراجعين بالوحدات الحكومية لمواجهة مخاطر التحول الإلكتروني لنظام (GFMIS) مع ضرورة إصدار معيار مراجعة خاص بالتحول الإلكتروني لمساعدة المراجع في مواجهة تلك المخاطر، وكذلك ضرورة تطوير بيئة الرقابة الداخلية الحكومية لتلائم التحول الإلكتروني لهذا النظام، وذلك فضلاً عن ضرورة توفير الكوادر البشرية المؤهلة المدربة على التحول الإلكتروني للتطبيق الفعال لنظام (GFMIS).

ثالثاً: حدود الدراسة والمقترحات المستقبلية:

اقتصر البحث العلمي على التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GFMIS)، ولم يتطرق البحث للعوامل الأخرى التي يمكن أن تسهم في التأثير على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية، وعليه إجراء المزيد من الأبحاث حول دور المراجعة المستمرة في إدارة مخاطر نظام (GFMIS)، بالإضافة إلى دورها في تفعيل حوكمة تكنولوجيا المعلومات وإجراءات أمن المعلومات المحاسبية الحكومية لنظام (GFMIS).

٨. قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

إبراهيم، رضا توفيق عبده، (٢٠١٣)، أثر دقة المراجعة المستمرة في تدنية فجوة التوقعات الديناميكية وزيادة جودة المراجعة في البيئة المعاصرة: دراسة استطلاعية، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد ١٤، العدد ٢، ص ص ٢-٥٠.

_____، (٢٠١٧)، تقويم كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بين التجديد والإسناد في ضبط وتدنية الفساد ورفع الكفاءة الإنتاجية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد ٣٩، العدد ١، ص ص ٢٧٩-٣٣٨.

احمد، إبراهيم حسن إبراهيم سيد، (٢٠٠٩)، المراجعة المستمرة كمدخل لمراجعة الحسابات في ظل بيئة التجارة الإلكترونية - دراسة تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

احمد، احمد العيسوى فؤاد، (٢٠٢٠)، أثر تطبيق نظام معلومات إدارة مالية حكومية (GFMIS) على فعالية الرقابة المالية: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة.

حافظ، سماح طارق أحمد، (٢٠٢١)، الدور المعدل للتدريب في العلاقة بين استخدام نظام ادارة

- معلومات مالية الحكومة (GFMIS) وفعالية الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية المصرية- دراسة ميدانية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٥، العدد ٢، ص ص ٣٢٠-٣٧٠.
- ربيع، مروة إبراهيم، (٢٠٢١)، أثر ضوابط الرقابة الداخلية في نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية والنظم المكمله له على جودة التقارير المالية في مصر - دراسة ميدانية، **مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية**، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد ٥٨، العدد ٦، ص ص ١٩١-٢٣٢.
- رويشد، محمد جمال، (٢٠١٣)، **مدى ملاءمة المراجعة المستمرة في التحقق من التقارير المالية المنشورة إلكترونياً وتأثيرها على استقلال مراجع الحسابات**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- زيدان، محمد سيد عبده أحمد، (٢٠١٨)، **أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية: دراسة ميدانية**، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية**، جامعة قناة السويس - كلية التجارة بالإسماعيلية، المجلد ٩، العدد ٤، ص ص ٣٣٣-٣٥٧.
- شحاته، دعاء عبد الفتاح، (٢٠١٩)، **مدخل مقترح لتطوير نظام المراجعة المستمرة في ظل بيئة نظم تخطيط موارد المنشأة**، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- عبد العزيز، حمدي نجيب، (٢٠٢٠)، **تقييم فاعلية النظام المحاسبي الحكومي في ظل تطبيقات أوراكل بالتطبيق على جامعه السادات**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعه المنوفية.
- عقل، يونس حسن، (٢٠١٨)، **المحاسبة الحكومية والقومية - مدخل المنظومة الإلكترونية للمعاملات المالية الحكومية**، الناشر: جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي، الطبعة الثامنة، جامعة حلوان، القاهرة.
- فؤاد، ريمون ميلاد، (٢٠١٦)، **أثر تكامل نظم تخطيط موارد المنشأة " ERP " ومدخل المراجعة المستمرة في تحسين جودة تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً**، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٠، العدد ٢، ص ص ٥٧٣ - ٦٢٤.
- كوشان، حيدر مطلوب، (٢٠١٥)، **أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المالية - دراسة ميدانية على الشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية بالعراق**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- محروس، رمضان عارف رمضان، (٢٠٢١)، **التحول الإلكتروني وتطوير نظام المعلومات الحكومي**

المصري: دراسة ميدانية، **مجلة البحوث المالية والتجارية**، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد ٢٢، العدد ٣، ص ص ١٠١٩-١٠٧٨.

محمد، محمد راضي عطية، (٢٠١٧)، نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) ودوره في الرقابة على المال العام وتفعيل موازنة البرامج والأداء: دراسة تطبيقية، **مجلة البحوث التجارية**، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد ٣٩، العدد ٢، ص ص ٦٠-١٠٨.

مرعي، أحمد هريدي محمد سيد، (٢٠١٩)، أثر تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS على جودة التقارير المالية الحكومية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ١٣، العدد ١، ص ص ٤٩٠-٥١٢.

مسعود، سناء ماهر محمدي، (٢٠٢٠)، تحليل العلاقة بين البيانات الضخمة والمراجعة المستمرة وأثرها على جودة التقارير المالية الإلكترونية: دراسة ميدانية، **المجلة العلمية للدراسات المحاسبية**، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، المجلد ٢، العدد ٤، ص ص ٤٣٣-٥٢٩.

نبيل، غادة احمد، (٢٠١٢)، تحسين فعالية المراجعة المستمرة باستخدام خدمات الثقة، **المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية**، كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد ٣، ص ص ١٠١-١٧٠.

وزارة المالية - **الكتاب الدوري رقم ٥٠ لسنة ٢٠١٨** متاح علي:
<http://www.mof.gov.eg/MOFGallerySource/Arabic/PDF/B50-2018.pdf>

وهدان، محمد علي، الشعراوي، حاتم عبد الفتاح، الجمال، ايمان عبدالعزيز، (٢٠٢٠)، تقييم أثر فعالية عملية المراجعة المستمرة على جودة التقرير المهني طبقاً لمعايير المراجعة الدولية- دراسة ميدانية، **المجلة العلمية للبحوث التجارية**، كلية التجارة، جامعة المنوفية، المجلد ٣٩، العدد ٤، ص ص ١-٤٢.

ثانياً: المراجع الاجنبية:

Abu-Musa, A. A., (2006), Investigating the Perceived Threats of Computerized Accounting Information Systems in Developing Countries: An Empiri-cal Study on Saudi Organizations, **Journal of King Saud University – Computer and Information Sciences Archive**, Vol.18, PP.1-30.

Alles, M. G., Brennan, G., Kogan, A., & Vasarhelyi, M., (2006), Continuous monitoring of business process controls: A pilot implementation of a continuous auditing system at Siemens, **International Journal of Accounting Information Systems**, Vol.7, No.2, PP.137-161.

- Alles, M.G., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A., (2002), Feasibility and Economics of Continuous Assurance, **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, Vol. 21, No. 1, PP. 125 – 138.
- Al-Tarawneh, A., Weshah, S., & Humeedat, M., (2020), The Extent of External Auditor Relaying on Internal Auditor Work under Erp Continuous Auditing: The Case of Jordan, **Academy of Accounting and Financial Studies Journal**, Vol.24, No.2, PP.1-9.
- Amin, H. M. G., & Mohamed, E. K. A., (2016), Auditors' perceptions of the impact of continuous auditing on the quality of Internet reported financial information in Egypt, **Managerial Auditing Journal**, Vol. 31, No.1, pp. 111 – 132.
- Balios, D., Kotsilaras, P., Eriotis, N., & Vasiliou, D., (2020), Big Data, Data Analytics and External Auditing, **Journal of Modern Accounting and Auditing**, Vol.16, No.5, PP.211-219.
- Barr-Pulliam, D., (2019), The effect of continuous auditing and role duality on the incidence and likelihood of reporting management opportunism, **Management Accounting Research**, Vol. 44, PP. 44-56.
- Cetinoglu, T. (2021), Reflections of Developments in Information Technologies to Internal Audit: Blockchain Technology and Continuous Auditing, **In Auditing Ecosystem and Strategic Accounting in the Digital Era**, PP.339-359.
- Chiu, V., Liu, Q., & Vasarhelyi, M. A., (2014), The development and intellectual structure of continuous auditing research, **Journal of Accounting Literature**, Vol.31, No.1-2, pp.37-57.
- Chou, C. C., & Chang J, C., (2010), Continuous auditing for web-released financial information, **Review of Accounting and Finance**, Vol.9, No.1, PP.4-32.
- CICA/AICPA, (1999), **Continuous Auditing. Research Report**, Toronto,

- Canada: The Canadian Institute of Chartered Accountants.
- Daniel, E., & Vasanthi, N. A., (2016), An efficient continuous auditing methodology for outsourced data storage in cloud computing, **In Computational Intelligence, Cyber Security and Computational Models**, PP.461– 486.
- Davidson, B. I., Desai, N. K., & Gerard, G J., (2013), The Effect of Continuous Auditing on the Relationship between Internal Audit Sourcing and the External Auditor's Reliance on the Internal Audit Function, **Journal of Information Systems**, Vol. 27, No. 1, PP. 41–59.
- El-Serafy, A. A. M., (2020), **Proposed Framework of Continuous Auditing Technology in ERP System and its impact on Improving Internal Audit Performance: A Field Study**, A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of Requirements for the Master Degree in Commercial Science, Faculty of Commerce, Menoufia University.
- Financial Accounting Standard Board (FASB), (2010), **Concept Statement No.8**"A Replacement of FASB Concepts Statements No.1 And No.2", pp:17–22.
- Hamdan, M. N. M., (2017), The Compatibility of (GFMIS) with the Internal Control System, **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences**, Vol.7, No.1, PP. 26–40.
- Hardy, C. A., & Laslett, G., (2015), Continuous Auditing and Monitoring in Practice: Lessons from Metcash's Business Assurance Group, **journal of Information Systems**, Vol.29, No.2, pp.183–194.
- Haynes, R., & Li, C., (2016), Continuous Audit and Enterprise Resource Planning Systems: A Case Study of ERP Rollouts in the Houston, TX Oil and Gas Industries, **Journal of Emerging Technologies in Accounting**, Vol. 13, No. 1, PP. 171–179.

- Hazar, H. B., (2021), New Paradigm in Auditing: Continuous Auditing, In **Ethics and Sustainability in Accounting and Finance**, Volume. II, PP.253–268.
- Jans, M., & Hosseinpour, M., (2019), How active learning and process mining can act as Continuous Auditing catalyst, **International Journal of Accounting Information Systems**, Vol.32, PP. 44–58.
- Kofahe, M. K., Hassan, H., & Mohamad, R., (2019), Factors Affecting Successful Implementation of Government Financial Management Information System (Gfmis) In Jordan Public Sector: A Proposed Framework, **International Journal of Accounting**, Vol.4, No.20, PP.32–44.
- Kogan, A., Sudit, E.F., & Vasarhelyi, M.A., (1999), Continuous Online Auditing: A Program of Research, **Journal of Information Systems**, Vol. 13, No.2, pp. 87 – 103.
- Kuhn, J. R., & Sutton, S. G., (2006), Learning from WorldCom: Implications for Fraud Detection through Continuous Assurance, **Journal of Emerging Technologies in Accounting**, Vol.3, No.1, PP. 61–80.
- , (2010), Continuous auditing in ERP system environments: The current state and future directions, **Journal of Information Systems**, Vol.24, No.1, PP.91–112.
- Lee, J. W., Kang, M., Oh, Y., & Pyo, G., (2014), Does continuous auditing enhance the quality of financial reporting? Korean evidence, **Asia–Pacific Journal of Accounting & Economics**, Vol.21, No.3, PP. 284–307.
- Li, P., Chan, D. Y., & Kogan, A., (2016), Exception Prioritization in the Continuous Auditing Environment: A Framework and Experimental Evaluation, **journal of information systems**, Vol. 30, No. 2, PP. 135–157.
- Lins, S., Schneider, S., & Sunyaev, A., (2016), Trust is good, control is

- better: Creating secure clouds by continuous auditing, **IEEE Transactions on Cloud Computing**, Vol.6, No.3, PP. 890–903.
- Phusavat, K., Anussornnitisarn, P., Sukhasem, R., Rassameethes, B., & Lin, B., (2010), ICT Risk for government financial management information system, **Electronic government, an international journal**, Vol.7, No.2, PP. 101 – 119.
- Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R., & McMickle, P., (2002), Continuous Auditing: Building Automated Auditing Capability, **Auditing: a journal of Practice & Theory**, Vol. 21, No. 1, pp. 147–163.
- Rikhardsson, P., & Dull, R., (2016), An exploratory study of the adoption, application and impacts of continuous auditing technologies in small businesses, **International Journal of Accounting Information Systems**, Vol 20, pp.26–37.
- Rogers, C., (2006), Continuous monitoring of business controls: A pilot implementation of a continuous auditing system at Siemens: Discussant's comments, **International Journal of Accounting Information Systems**, Vol.7, No.2, PP. 167–169.
- Serag, A. A, & Daoud, M. M, (2021), Using Modern Audit Methods to Overcome the Challenges Facing the Audit Profession in The COVID–19 Pandemic, **Scientific Journal of Trade and Finance**, Faculty of commerce – Tanta university, Vol.41, No.2, PP.1–10.
- Shin, I. H., Lee, M. G., & Park, W., (2013), Implementation of the continuous auditing system in the ERP–based environment, **Managerial Auditing Journal**, Vol.28, No.7, PP. 592–627.
- Silva, W. L. D., & Almeida, J. R. D., (2014), Continuous data auditing as an automation tool for business control, **JISTEM–Journal of Information Systems and Technology Management**, Vol.11, No.2, PP. 437–460.
- Singh, K., & Best, P. J., (2015), Design and Implementation of Continuous Monitoring and Auditing in SAP Enterprise Resource Planning,

- International Journal of Auditing**, Vol.19, No.3, pp.307–317.
- Sun, T., Alles, M., & Vasarhelyi, M. A., (2015), Adopting continuous auditing: A cross-sectional comparison between China and the United States, **Managerial Auditing Journal**, Vol. 30, No. 2, PP.176–204.
- The International Public Sector Accounting Standards Board "IPSASB", Available at:<http://www.ipsasb.org>.
- Tronto, S., & Killingsworth, B. L., (2021), How internal audit can champion continuous monitoring in a business operation via visual reporting and overcome barriers to success, **The International Journal of Digital Accounting Research**, Vol. 21, PP. 23–59.
- Warren, J. D., & Smith, M., (2006), Continuous Auditing: An Effective Tool for Internal Auditors, **Internal Auditing**, Vol. 21, No. 2, PP. 27–35.
- Yoon, k., liu, Y., Chiu, T., Vasarhelyi, M., (2021), Design and evaluation of an advanced continuous data level auditing system: A three-layer structure, **International Journal of Accounting Information Systems**, Vol.42, PP.1–16.
- Zhang, J., Yang, X., & Appelbaum, D, (2015), Toward effective big data analysis in continuous auditing, **Accounting Horizons**, Vol.29, No.2, PP. 469–476.

مرفق (١) استمارة استقصاء

بعنوان " دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية
في ضوء نظام (GFMIS)"
بعد تقديم وافر التحية والاحترام،،،

الرجاء من سيادتكم التكرم باستيفاء بيانات الاستقصاء المرفقة بموضوعية، للوصول إلى نتائج مفيدة في موضوع الدراسة.

واتقدم بخالص الشكر والتقدير لتعاونكم معي وتفضلكم بالإجابة على تساؤلات القائمة، مؤكداً أن إجابات سيادتكم سوف تعامل بسرية مطلقة لخدمة البحث العلمي دون سواء، كما سيقتصر استخدامها على أغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

الباحث / علاء احمد محمد محمود عبد الرحمن

E-Mail: alaa_ahmed2007@com.svu.edu.eg

Phone: [01062625623](tel:01062625623)

أولاً: أهم المصطلحات في قائمة الاستقصاء:

- ١- **المراجعة المستمرة:** تعرف بأنها نوع من أنواع المراجعة التي تقوم باستخلاص نتائج عملية المراجعة باستخدام تقرير أو سلسلة من التقارير بطريقة متزامنة مع حدوث الأحداث أو بعد حدوثها بفترة زمنية قصيرة من أجل اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة في ظل نظم محاسبية فورية غير ورقية.
- ٢- **نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS):** إحدى تطبيقات (Oracle) والذي يعتبر أحد نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP)، ويأتي تطبيق هذا النظام كقنلة نوعية في مجال المحاسبة الحكومية من خلال التحول من الأساليب اليدوية الورقية إلى الأساليب الحديثة التكنولوجية، والتي تساهم بشكل كبير في توفير قاعدة بيانات مالية شاملة تدعم إدارة وصنع القرارات داخل الوحدات الحكومية في الوقت المناسب.
- ٣- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:** هي معلومات تتصف بالجودة للأطراف المستفيدة ويتوافر فيها الخصائص المناسبة للجودة بحيث تكون قادرة على مساعدة مستخدميها في اتخاذ القرارات الصحيحة والسليمة.

ثانياً: البيانات الهامة لاستكمال الاستقصاء:

١. اسم المستقصي منه (اختياري):
٢. اسم الوحدة:

٣. وظيفة المشارك في الاستقصاء:

مستخدم لنظام (GFMIS)	مراجع داخلي بالوحدات الحكومية	ممثل وزارة المالية بالوحدات الحكومية	مراقب حسابات بالجهاز المركزي	عضو هيئة تدريس

٤. مستوي الخبرة الحالي في مزاولة المهنة:

أقل من ٥ سنوات	من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات	من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة	١٥ سنة فأكثر

٥. المستوي التعليمي للمستقصي منه:

بكالوريوس في المحاسبة	دبلوم دراسات عليا في المحاسبة	ماجستير في المحاسبة	دكتوراه في المحاسبة

ثالثاً: الاسئلة الهامة لاستكمال الاستقصاء:

➤ القسم الأول: يهدف هذا القسم إلى التعرف على مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية الحكومية.

١/١: من فضلك حدد درجة موافقة سيادتكم على مخاطر التحول الإلكتروني التي تؤثر بالسلب علي جودة المعلومات المحاسبية الحكومية في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS) من خلال وضع علامة (✓) امام الخانة المعبرة عن رأيك:

م	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
١	إمكانية فقد مسار المراجعة، وذلك لأن مسار المراجعة في البيئة الإلكترونية مسار غير مرئي.					
٢	زيادة حالات التلاعب والأخطاء في ظل التحول الإلكتروني نتيجة ضعف وقصور ضوابط الرقابة الداخلية.					
٣	أن عدم التأهل الكافي للمراجع الداخلي الحكومي في ظل التحول الإلكتروني للبيانات سوف يؤدي إلى انخفاض قدرة المراجع على اكتشاف الأخطاء والتلاعب.					

					من مخاطر مرحلة المدخلات إدخال البيانات بطريقة غير صحيحة سواء بقصد أو بدون قصد.	٤
					من مخاطر مرحلة التشغيل الوصول غير الشرعي للبيانات من خلال أشخاص غير مخول لهم وعليه التلاعب في البيانات.	٥
					من مخاطر مرحلة المخرجات استخراج مخرجات زائفة أو غير صحيحة.	٦
					سرقة البيانات والمعلومات نتيجة برامج الاختراق التي تهدد أمن وسلامة المعلومات.	٧

١/٢: من فضلك حدد درجة موافقة سيادتكم على مدى الحاجة إلى تطبيق المراجعة المستمرة داخل الوحدات الحكومية في ظل مخاطر التحول الإلكتروني لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS)، من خلال وضع علامة (✓) امام الخانة المعبرة عن رأيك:

م	البيانات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
١	التحول نحو نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) فرض أهمية تطبيق المراجعة المستمرة.					
٢	يفضل استخدام المراجعة المستمرة نتيجة وجود أدلة اثبات المراجعة في شكل إلكتروني.					
٣	يفضل تطبيق المراجعة المستمرة باعتبارها أهم أدوات تكنولوجيا المعلومات استخداماً في التقييم المستمر للبيانات وتوصيلها إلى متخذي القرار في الوقت المناسب.					
٤	يفضل تطبيق المراجعة المستمرة لتحسين المستوى العلمي والعملية للمراجع للحد من مخاطر المراجعة.					
٥	تطبيق المراجعة المستمرة أصبح أمراً ضرورياً للسيطرة على التأثيرات السلبية نتيجة تزايد وتنامي مخاطر التحول الإلكتروني الناتجة من ضعف وقصور ضوابط الرقابة الداخلية.					
٦	يمكن تجنب المخاطر المرتبطة بمراحل (المدخلات - التشغيل - المخرجات) من خلال تطبيق المراجعة المستمرة.					

➤ القسم الثاني: دور المراجعة المستمرة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ظل نظام (GfMIS):

٢/١: من فضلك حدد درجة موافقة سيادتكم على دور المراجعة المستمرة في تحسين كفاءة وفعالية المراجع الداخلي الحكومي في ظل تطبيق نظام (GFMIS)، من خلال وضع علامة (✓):

م	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
١	المراجعة المستمرة هي مراجعة منظمة لتجميع وتقييم أدلة الإثبات الإلكترونية.					
٢	تمكن المراجعة المستمرة المراجعين من التأكيد على المعلومات المستمرة في وقت حدوثها أو بعد فترة قصيرة من حدوثها.					
٣	يتم أداء المراجعة المستمرة بشكل مستمر ومتزامن مع وقوع الحدث، أو بمعنى آخر تتم المراجعة أثناء التشغيل، وذلك للقيام بالإجراءات التصحيحية.					
٤	المراجعة المستمرة مراجعة وقائية تمنع حدوث الأخطاء والتحريفات قبل ظهورها في القوائم المالية.					
٥	تُقدم تقارير المراجعة المستمرة بشكل فوري وبصفة مستمرة.					
٦	تقدم المراجعة المستمرة رؤية شاملة عن نظام الرقابة الداخلية بصورة فورية ومستمرة.					

٢/٢: من فضلك حدد درجة موافقة سيادتكم على مؤشرات جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء نظام (GFMIS)، من خلال وضع علامة (✓):

م	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
١	كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية الحكومية.					
٢	تحسين إجراءات أمن المعلومات المحاسبية الحكومية					
٣	خلو المعلومات المحاسبية الحكومية من التحريفات الجوهرية والأخطاء.					
٤	ملاءمة المعلومات المحاسبية الحكومية.					
٥	مصادقية المعلومات المحاسبية الحكومية.					
٦	قدرة المعلومات المحاسبية الحكومية على توفير معلومات دقيقة في الوقت المناسب لمتخذي القرار.					