

عنوان البحث

**أثر احكام عمليات الرقابة الداخلية على النظام المحاسبي بمؤسسات التعليم العالي
(دراسة حالة جامعة كرري)**

د. مروة عمر عابدين عبدالفتاح¹

¹ الأستاذ المساعد - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية - جامعة كرري - السودان

بريد الكتروني: marwa22omdr@gmail.com

HNSJ, 2025, 6(4); <https://doi.org/10.53796/hnsj64/21>

المعرف العلمي العربي للأبحاث: <https://arsri.org/10000/64/21>

تاريخ النشر: 2025/04/01م

تاريخ القبول: 2025/03/15م

تاريخ الاستقبال: 2025/03/07م

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور إحصاءات الرقابة الداخلية على النظام المحاسبي بمؤسسات التعليم العالي وقد تمثلت مشكلة لدراسة في عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية و أن معظم الجامعات لا تولي بالغ الأهمية لنظامها المحاسبي والتطورات التي طرأت على الأنظمة المحاسبية أما فرضيات الدراسة يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية بالجامعة و قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها، يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة، يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدم طرق الضبط الحسابي حيث تم توزيع عينة على مؤسسات التعليم العالي السودانية جامعة كرري كدراسة حالة عن طريق الاستبانة ولتحقيق هدف الاستبانة وتم استخدام أسلوب إحصائي من ضمن البرامج الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج حيث أثبتت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي وأوصت الدراسة بعدة توصيات من أهمها ضرورة الاهتمام بصياغة نظام مالي واضحة المعالم للجامعة على مدى زمني مناسب، مع نصيب وافر من التركيز على المسارات والتوجهات المستقبلية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، النظام المحاسبي، مؤسسات التعليم العالي.

RESEARCH TITLE**The impact of internal control procedures on the accounting system in higher education institutions: case study of Karary University****Abstract**

This study aimed to demonstrate the role of internal control over the accounting system in higher education institutions. The problem of the study was represented by the inefficiency of the internal control system and that most universities do not give great importance to their accounting system and the developments that have occurred in the accounting systems. As for the study hypotheses, there is a statistically significant relationship between the internal control system at the university and measuring the effectiveness of its accounting system , There is a statistically significant relationship between the internal control system and providing the university administration with financial information through objective analyses and accurate reports. There is a statistically significant relationship between the internal control system at the university and the use of accounting control methods. A sample was distributed to Sudanese higher education institutions, Karary University, as a case study through a questionnaire. To achieve the objective of the questionnaire, a statistical method was used within the Statistical Package for Social Sciences (SPSS). The study reached several results, as the study proved the existence of a positive relationship with statistical significance between internal control and measuring the effectiveness of the accounting system. The study recommended several recommendations, the most important of which is the need to pay attention to formulating a financial system with clear features for the university over an appropriate period of time, with a large share of focus on future paths and directions.

Key Words: Internal control, accounting system, higher education institutions.

المقدمة:

الرقابة الداخلية هي عملية وضع الخطة التنظيمية والطرق والأساليب التي تتبعها المنشأة بهدف حماية أصولها والتأكد من دقة العمليات التي تتم في المؤسسة وفق لما هو موضوع في أهداف المنشأة بحيث تؤدي إلى إمكانية توفر الثقة في بياناتها المحاسبية وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الإلتزام بالسياسات التشغيلية حيث أن الرقابة الداخلية هي إجراءات وآليات وقواعد تنفذها الإدارة المالية في المؤسسة ونفس هذه الإدارة المالية هي التي تقوم بإجراءات العمل على النظام المحاسبي في المؤسسة واستخدام واختيار النظام الذي يتناسب وأهداف المؤسسة حيث نجد أن النظام المحاسبي في مؤسسات التعليم العالي يركز على تسجيل وتوثيق العمليات المالية والمعاملات المتعلقة بالجهات الحكومية وتشمل هذه المعاملات الإيرادات والمصروفات والتحويلات والتحويلات المالية الخارجية والداخلية، حيث يعمل هذا النظام على توفير صورة شاملة للوضع المالي بدقة للجهة الحكومية وبالتالي ظهور أهمية الحاجة إلى إحكام الرقابة الداخلية لهذا النظام المحاسبي من أجل الفحص والتقرير المستمر والمنطقي للنظام.

مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية و أن معظم الجامعات لا تولي بالغ الأهمية لنظامها المحاسبي والتطورات التي طرأت على الأنظمة المحاسبية لتتماشى مع البيئة الحديثة، إذ يعتبر النظام المحاسبي المرآة التي تعكس طبيعة النظام الإقتصادي والإجتماعي والسياسي والإجتماعي والطبيعة المتنوعة للمهام التي تقوم بها إدارات الجامعات لذلك كان لابد من وضع الضوابط والأحكام والقواعد لهذه الأنظمة عبر أداة الرقابة الداخلية. ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

- 1- هل نظام الرقابة الداخلية بالجامعة يعمل على قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها؟
- 2- هل نظام الرقابة الداخلية يقوم بتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة؟
- 3- هل نظام الرقابة الداخلية في الجامعة يستخدم طرق الضبط الحسابي عن طريق التأكد من الدقة الحسابية للبيانات المسجلة في الدفاتر المحاسبية أي التأكد من خلوها من الأخطاء والتلاعب.

أهمية البحث:

تعتبر الرقابة الداخلية أحد الأدوات المهمة لتصحيح المسار المالي في مؤسسات التعليم العالي وهي بذلك تضمن عدم الانحراف عن الموازنة الموضوعية للجامعات خلال العام المالي بم يوفر احتياجات هذه الجامعات لضمان سير العملية التعليمية

أهداف البحث:

هدف هذا البحث إلى بيان دور الرقابة الداخلية على إحكام الرقابة على النظام المحاسبي من خلال التعرف على مدى إمكانية التطبيق الفعال لأدوات الرقابة الداخلية على النظام المحاسبي المطبق في مؤسسات التعليم العالي والضوابط والقواعد التي تحكم هذا النظام من خلال أدوات الرقابة الداخلية والضوابط الموضوعية على مكونات النظام المحاسبي.

فرضيات البحث:

- 1- يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية بالجامعة و قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها.

- 2- يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة.
- 3- يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدم طرق الضبط الحسابي.

مصادر بيانات البحث:

البيانات الأولية: الاستبانة

المصادر الثانوية: الكتب والمراجع، المجالات العلمية، الدراسات السابقة، الشبكة العالمية.

حدود البحث:

الحدود الزمانية: 2025م

الحدود المكانية: السودان.

الحدود البشرية: الأفراد العاملين في الإدارات المالية بمؤسسات التعليم العالي.

منهجية البحث:

اتبعت هذه البحث المنهج التاريخي لاستعراض المواضيع ذات الصلة بإحكام الرقابة الداخلية على النظام المحاسبي في مؤسسات التعليم العالي، المنهج الاستنباطي، استخدام المنهج الوصفي التحليلي في استعراض محاور الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي والمنهج الإستقرائي.

الدراسات السابقة:

أولاً: دراسة (E. Owusu-Ansah: 2019م)

تناولت الدراسة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في القطاع العام الذي يعد أحد أضمن الطرق لتحديد ما إذا كانت المؤسسات العامة تعمل بفعالية لتحقيق الأهداف المؤسسية. والهدف من الدراسة هو تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في MMDA. استخدمت الدراسة طريقة أخذ العينات المريحة والهادفة لعينة البيانات. وقد لوحظ وجود نظام للرقابة الداخلية في الجمعية البلدية لأديننتا وهو فعال للغاية في تحقيق أهداف الجمعية. أوصى الكاتب بأن تقوم الحكومة بتوظيف المزيد من الموظفين الذين هم أعضاء في الهيئات المهنية مثل ICA Ghana و ACCA و CIMA في الوحدة، وذلك لأنه من خلال معرفتهم ودراساتهم المتعمقة لمهنتهم سيساعد ذلك في الحد من مشاكل الرقابة الداخلية كما هو موضح في هذا العمل.

ثانياً: دراسة (مازن عبدالله، محمد إسماعيل: 2022م)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على النظام المحاسبي الحكومي المستخدم حالياً في الوحدات الحكومية من مختلف جوانبه ومحاولة التعرف على أهم المؤشرات في عملية تقييم وقياس الأداء المالي في المؤسسة الحكومية ودراسة العلاقة بين النظام المالي الحكومي وفعالية وكفاءة الأداء المالي في ذلك وذلك من وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين في الوحدات الحكومية وتكون مجتمع الدراسة من الوحدات الحكومية ولاية النيل الأبيض واستخدم الباحثون المنهج الوصفي التحليلي وتكونت عينة الدراسة من 180 من المديرين الماليين والمحاسبين وتوصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي يمثل أساس منهجي سليم لتقييم استخدام الأموال بكفاءة وفعالية في الوحدات الحكومية وأوصت بضرورة إجراء دراسات أخرى

حول نفس الموضوع بمتغيرات أخرى لأثر النظام المحاسبي على كفاءة وفاعلية الأداء المالي في الوحدات الحكومية. تناولت الدراسات السابقة مفهوم الرقابة الداخلية في القطاع العام والتعرف على النظام المحاسبي الحكومي المستخدم في الوحدات الحكومية والمؤشرات المتعلقة بعملية تقييم وقياس الأداء المالي في المؤسسة الحكومية وتناولت الدراسة الحالية احكام وضبط الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي الحكومي في مؤسسات التعليم العالي والضوابط والقواعد التي تحكم هذا النظام من خلال أدوات الرقابة الداخلية والضوابط الموضوعية على مكونات النظام المحاسبي.

المبحث الثاني: الاطار النظري

أولاً: الرقابة الداخلية

مفهوم الرقابة الداخلية:

- الإجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر. (الصح: 1993م، ص121)
- عرفت الرقابة الداخلية طبقاً لنشرة معايير المراجعة بأنها عبارة عن خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المنشأة بهدف حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الثقة والإعتماد على بياناتها المحاسبية وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية. (لطفى: 2001م، ص2)
- وفقاً لمعيار المراجعة الأمريكي رقم (SAS78) ومسودة معيار المراجعة الدولي الصادر في 2002م فقد تم تعريف الرقابة الداخلية بأنها العمليات التي يقوم بها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون والمصممة بغرض توفير تأكيد معقول بخصوص تحقيق الأهداف التالية:
 - الثقة في التقارير المالية.
 - فعالية وكفاءة التشغيل.
 - الإلتزام بالقوانين واللوائح الملزمة. (شريم، بركات: 2011م، ص192)
- إن الهياكل التنظيمية للشركة والتي يجب على الهيئات التنظيمية الاهتمام بكفائها وتقييمها ومراقبتها هي بالتأكيد جزء من نظام الرقابة الداخلية والذي يفهم على أنه مجموعة التوجيهات والإجراءات والممارسات التشغيلية التي تحدها الشركة وتتبناها للوصول من خلال عملية مناسبة لتحديد وقياس وإدارة ومراقبة المخاطر الرئيسية والأهداف الاستراتيجية والتشغيلية والإبلاغ عنها والامتثال لها (Rija,Rubino, 2018,p21)

أهداف الرقابة الداخلية:

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق الآتي:

- 1- التحقق من أن الأموال المخصصة قد استخدمت وفقاً للأغراض المخصصة لها دون إسراف أو تبذير.
- 2- المساهمة في تحقيق السياسات المالية والإدارية المرسومة.
- 3- التأكد من عمليات التسجيل بالسجلات المحاسبية وخلوها من الأخطاء والإحتيال والغش.
- 4- التأكد من أن النظام المحاسبي يستخدم المجموعة المستندية كما حددتها التعليمات وأنها خالية من أي تحريفات أو غش أو تلاعب.

5- الرقابة على الأداء لتحديد الانحرافات بمقارنة المخطط بالأداء الفعلي ووضع الحلول اللازمة لمعالجة تلك الانحرافات. (محمد علي أسعد: 2012م، ص73).

أنواع الرقابة الداخلية:

1- الرقابة الإدارية: وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء والرقابة على الجودة والموازنات التقديرية والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة.

2- الرقابة المحاسبية: وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى إختبار دقة البيانات المحاسبية المنبثقة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال إتباع نظام القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة (الإجمالية) واتباع نظام المصادقات و وجود نظام مستندي سليم.

3- الضبط الداخلي: ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الإختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية (صالح مصطفى: 2010م، ص16).

تحديات وأهداف الرقابة الداخلية:

يعتمد نجاح برنامج الرقابة الداخلية على التزام الإدارة المستمر كمتطلب تشغيلي يُقاس بمساءلة وحدة التشغيل ورغم أهمية هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة إلا أن النظام الفعال لا يضمن نجاحها، ويبقى هيكل الرقابة الداخلية الفعال الأشخاص المعنيين على اطلاع دائم بتقديم المؤسسة (أو عدم تقدمه) في تحقيق أهدافها حتى الرقابة الداخلية الفعالة لا يمكنها إلا مساعدة الكيان على تحقيق هذه الأهداف فهي تُوفّر معلومات إدارية حول تقدم المؤسسة نحو تحقيق أهدافه التجارية، إضافةً إلى ذلك قد تكون التغييرات في السياسات أو البرامج الحكومية أو إجراءات المنافسين أو الظروف الاقتصادية خارجة عن سيطرة الإدارة ولا تضمن الرقابة الداخلية النجاح أو حتى البقاء، ولا تعد الرقابة الداخلية ضماناً مطلقاً للإدارة ومجلس الإدارة بشأن تحقيق المنظمة لأهدافها بل تُقدّم ضماناً معقولاً فقط نظراً للقيود المتأصلة في جميع أنظمة الرقابة الداخلية.

على سبيل المثال قد تحدث أعطال في هيكل الرقابة الداخلية نتيجة خطأ بسيط بالإضافة إلى أحكام خاطئة قد تصدر من أي مستوى إداري كما يمكن التحايل على الضوابط بالتواطؤ أو تجاوز الإدارة أو الدفع بطريقة احتيالية.

وأخيراً يعتمد تصميم نظام الرقابة الداخلية على الموارد المتاحة مما يعني ضرورة إجراء تحليل للتكلفة والفائدة عند تصميم النظام يجب ألا تتجاوز تكلفة ضوابط الدفع فوائد النظام الداخلي وينبغي أن يساهم نظام الرقابة الداخلية الجيد دائماً في تقليل المخاطر المتعلقة بعملية الدفع في الشركة وأن يساهم في تخفيفها. (H.Doxey Christine , INTERNAL

(CONTROLS TOOLKIT, P, 2019)

ثانياً: النظام المحاسبي الحكومي

النظام المحاسبي الحكومي:

- هو مجموعة من الإجراءات التي يجب إتباعها لتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية التي تحدث في مراكز النشاط الحكومي لخدمة أغراض النظام وإعداد التقارير المطلوبة (حسان، إسماعيل: 2024م)
- هو الإطار الذي يشمل المبادئ والقواعد والأسس التي تساعد المؤسسة على إعداد المستندات وإثباتها في الدفاتر والسجلات واستخراج البيانات والكشوفات المحاسبية والإحصائية وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الأدوات والوسائل المستخدمة في النظام المحاسبي. (<https://mawdoo3.com>) : 12 مارس: PM2:30، (2025 م)

مكونات وعناصر النظام المحاسبي الحكومي:

- يتكون النظام المحاسبي الحكومي شأنه كأي نظام محاسبي آخر من المقومات الأساسية التالية:
- مجموعة مستندية: تعد المصدر الرئيسي للقيود في مجموعة الدفاتر والسجلات المحاسبية، وهي من ناحية أخرى الدليل الموضوعي على صحة الدفاتر والسجلات.
- مجموعة دفترية: تختص هذه الدفاتر بتسجيل العمليات الخاصة باليرادات أو المصروفات التي تحدث في الوحدات الإدارية من واقع المستند المؤيد لكل نوع من أنواع العمليات. (مختار محمد: 2018م، ص 20)
- دليل الحسابات: يشتمل على أنواع الحسابات المختلفة مبوبة في مجموعات متجانسة لخدمة أهداف محددة مع شرح كافٍ للحسابات ومكوناتها وأسس ترقيمها.
- دورات مستندية ومحاسبية: توضح خطوات إعداد المستندات والقيود في السجلات وإعداد التقارير.
- مجموعة من الحسابات والقوائم الدورية والختامية: للتعرف على ماتم إنجازه وعلى المراكز المالية ونتائج التنفيذ، بالإضافة إلى توفير المعلومات التي تساعد على رسم السياسات واتخاذ القرارات. (وديان، الحدرب: 2010م، ص187-188)

متطلبات النظام المحاسبي الحكومي:

- تعتبر المحاسبة الحكومية هي الرقيب الرئيسي على الإنفاق الحكومي، والتي تعمل على توضيح الوضع المالي للمؤسسة حيث تعمل على الخروج بتقارير المخطط العام للموازنة المالية للمؤسسات الحكومية لذلك فإن هناك متطلبات محددة بلوائح ومعايير للنظام المحاسبي الحكومي التي يجب اتباعها وهي كالتالي:
- **الوضوح والدقة:** حيث يجب أن تتمتع متطلبات النظام المحاسبي الحكومي بالوضوح والدقة في نقل البيانات والمعلومات، وذلك تجنباً للوقوع في الأخطاء خلال إعداد القوائم المالية والدفاتر المحاسبية الخاصة بالمؤسسة.
- **تحليل محتوى التقارير المالية:** حيث تستطيع دراسة تقارير مالية خاصة بعدد من مختلف الشركات الحكومية.
- **المتطلبات القانونية والمحاسبية:** تساعدك على مراجعة كافة المعايير والقوانين المحاسبية، بالإضافة إلى التحقق من مدى التزام الشركات بتلك المعايير. (<https://almoaser.com>) : PM10:00، 13 مارس، 2025 م)

ثالثاً: إجراءات الدراسة الميدانية

مجتمع الدراسة وعينته:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بموضوع الدراسة، ويتكون المجتمع الأساسي للدراسة من العاملين بجامعة كرري، واستخدمت الباحث الاستبانة لمجتمع الدراسة ومن خلالها تمّ اختيار مفردات عينة البحث بطريقة العينة (العشوائية) وهي إحدى العينات الاحتمالية التي يختارها الباحث للحصول على آراء أو معلومات محددة من أفراد مجتمع الدراسة، وتم توزيع عدد (40) استبانة لعينة الدراسة وهي تعتبر نسبة جيدة لتعميم نتائج الدراسة. تحقيقاً لهذا الهدف تم تصميم استمارة تهدف إلى معرفة رأى أفراد العينة حول موضوع البحث، وتتكون الاستمارة من قسمين:

القسم الأول: ويشتمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة البحث: وهي البيانات الشخصية المتعلقة بوصف عينة البحث وهي: العمر، الدرجة العلمية، الدرجة الوظيفية.

القسم الثاني: ويشمل عبارات البحث الأساسية: وهي الابعاد التي من خلالها يتم التعرف على فروض البحث، ويشتمل هذا القسم على عدد (9) عبارة تمثل محاور الدراسة وفقاً لما يلي:

- **البعد الأول:** يقيس فرضية الدراسة الأولى: (يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية بالجامعة و قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها) (ويتكون من 3 عبارات).
- **البعد الثاني:** يقيس فرضية الدراسة الثانية: (يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة.) (ويتكون من 3 عبارات).
- **البعد الثالث:** يقيس فرضية الدراسة الثالثة (يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدم طرق الضبط الحسابي) (ويتكون من 3 عبارات).

مقياس الدراسة:

تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale)، في توزيع اوزان اجابات أفراد العينة والذي يتوزع من أعلى وزن له وقد اعطيت له (5) درجات ممثلة في حقل الاجابة (أوافق بشدة) إلى أدنى وزن له والذي اعطى له (1) درجة واحدة وتمثل في حقل الاجابة (لا أوافق بشدة) وبينهما ثلاثه اوزان، وقد كان الغرض من ذلك هو اتاحة المجال أمام أفراد العينة لاختيار الاجابه الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة. كما هو موضح في جدول رقم (-).

الجدول رقم (1) مقياس درجة الاستجابة

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	أكبر من 80%	موافقة عالية جداً
أوافق	4	70-80%	درجة موافقة عالية
محايد	3	50-69%	موافقة متوسطة
لا أوافق	2	20-49%	موافقة منخفضة
لا أوافق بشدة	1	أقل من 20%	موافقة منخفضة جداً

المصدر: إعداد الباحثة، 2025م

وعليه فإن الوسط الفرضي للدراسة يصبح على النحو التالي: الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع درجات المفردة على العبارات $(5+4+3+2+1)/5 = 0.5 = (5/15) = 3$ وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة وعليه إذا زاد متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دلّ ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارة.

معدل الاستجابة:

الجدول رقم(1) يوضح معدل الاستجابة للمبحوثين، كما تم توزيع عدد (40) استبانة عن طريق العينة القصدية للعاملين بجامعة كرري، بعد تعبئتها مباشرة، أي بنسبة(100%) وهي نسبة جيدة في البحوث الوصفية التي تعتمد علي قوائم الأسئلة أو الاستبيانات التي تعكس مدى استجابة المبحوثين ومدى وضوح عبارات الاستبيان المستخدم في جميع بيانات الدراسة الميدانية.

الجدول رقم (2): معدل استجابة المبحوثين(حجم العينة =40)

البيان	العدد	النسبة%
الاستبانة الموزعة	40	100%
الاستبانات المستردة	40	100%
الاستبانات الصالحة للتحليل	40	100%

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

الجدول رقم(2) يوضح توزيع مفردات العينة حسب الخصائص الديمغرافية حيث بلغت مفردات العينة حسب الفئة العمرية 25 وأقل من 35 حوالي (55%) وهي تمثل أعلى فئة بين الفئات المبحوثة للعمر. بينما بلغت الفئة العمرية 35 وأقل من 45 حوالي (20%)، بينما شكلت الفئة العمرية 45 وأقل من 55 سنة حوالي (17%). وشكلت الفئة 55 فأكثر (7%) وهي تمثل أقل فئة بين الفئات المبحوثة. كما تشير نتائج التحليل أن الدرجة العلمية التي تشمل درجة الدبلوم الوسيط بلغت (5%) وهي أقل نسبة بين المبحوثين، بينما بلغت درجة البكالوريوس (25%) من المبحوثين، ودرجة الدبلوم فوق الجامعي (8%)، ونسبة الدراسات العليا (62%) من المبحوثين وهي أكبر نسبة مما يعكس أهمية موضوع الدراسة. وتشير نتائج التحليل للمسمى الوظيفي أن تكرار مسمى إداري بلغت (25%) من المبحوثين، وتكرار محاسب بلغت (20%)، بينما درجة تكرار الموظف بلغت (12%) وهي أقل نسبة بين المبحوثين، وتكرار أخرى (43%) وهي أعلى نسبة بين المبحوثين. والجدول التالي يوضح التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

الجدول رقم(3): التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

النوع	البيان	العدد	النسبة
الفئة العمرية	25 وأقل من 35 سنة	22	55%
	35 وأقل من 45	8	20%
	45 وأقل من 55	7	17%
	55 فأكثر	3	7%
	المجموع	40	100%

5%	2	دبلوم وسيط	الدرجة العلمية
25%	10	بكالوريوس	
8%	3	دبلوم فوق جامعي	
62%	25	دراسات عليا	
100%	40	المجموع	
25%	10	إداري	الدرجة الوظيفية
20%	8	محاسب	
12%	5	موظف	
43%	17	أخرى	
100%	40	المجموع	

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

تحليل الإعتمادية: Reliability

يستخدم تحليل الإعتمادية للعثور على الإتساق الداخلي للبيانات وهي تقع بين (الصفر والواحد الصحيح) ثم احتساب قيمة (الفا كرو نباخ). اذا كانت قيمة معامل الفا كرو نباخ أقرب الى الواحد يعتبر الإتساق الداخلي للمتغيرات كبير وهذا يعني أنه عند ارتفاع معامل الثبات تقل وتنخفض احتمالية الاخطاء، وهناك علاقة عكسية بين مستوى معامل الثبات والاختفاء المحتملة للأداة. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (4): اختبار الإعتمادية Cronbach's Alpha

البعد	عدد العبارات	الإعتمادية (الفا كرنباخ)
نظام الرقابة الداخلية بالجامعة وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي	3	0.91
نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية.	3	0.80
نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدم طرق الضبط الحسابي.	3	0.75

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

من الجدول رقم (4) يتضح أن قيم الفا كرنباخ لجميع محاور الدراسة اكبر من (70%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية " من الثبات الداخلي لجميع محاور الاستبانة وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكن من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

مناقشة أبعاد الدراسة الأساسية وتشخيصها عن طريق المتوسطات

سيتم فيما يلي تناول كل بُعد من أبعاد الدراسة من وجهة نظر المبحوثين فيها، بمزيد من التفصيل للتعرف على ما ورد في الفقرات التي تخص كل بُعد:

البُعد الأول:

قيس هذا البُعد من خلال (3) فقرات يبينها الجدول رقم (4) الذي يظهر المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتلك الفقرات.

الجدول رقم (5): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لبُعد نظام الرقابة الداخلية بالجامعة وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي

رقم الفقرة	ترتيب الفقرة تنازليا حسب المتوسطات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة التقدير
1	تنظيم الحسابات بالجامعة بطريقة تفصح فيها بوضوح عن الاغراض التي من اجلها حصلت وانفقت الاموال.	4.10	0.95	2	مرتفع
2	للنظام المحاسبي القدرة التامة على الافصاح عن المركز المالي للجامعة.	4.18	1.09	1	مرتفع
3	تصنيفات النظام المحاسبي تتفق مع تصنيفات الموازنة العامة للدولة من حيث وظائف الحسابات والموازنة للادارة المالية.	2.70	1.15	3	متوسط

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

يتضح من الجدول رقم (5) أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية بالجامعة وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي لجامعة كرري من وجهة نظر المبحوثين تراوحت بين (4.18) الى (2.70) وفق مقياس التدرج الخماسي. وعند النظر في الفقرات نجد أن أكثر فقرة يطبق مضمونها حسب آراء أفراد عينة الدراسة كانت تلك المتعلقة بـ "للنظام المحاسبي القدرة التامة على الافصاح عن المركز المالي للجامعة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.18) أي بدرجة مرتفعة، بانحراف معياري (1.09). في المقابل كانت أقل فقرة مطبقة للمضمون تلك المتعلقة بـ " تصنيفات النظام المحاسبي تتفق مع تصنيفات الموازنة العامة للدولة من حيث وظائف الحسابات والموازنة للادارة المالية."، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (2.70) بانحراف معياري (1.15). ظهر من النتائج أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية بالجامعة وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي تراوحت بين المتوسطة والمرتفعة، ربما يعود السبب في ذلك إلى رغبة المبحوثين على المساعدة في تحقيق فاعلية النظام المحاسبي والتميز للجامعة.

البُعد الثاني:

قيس هذا البُعد من خلال (3) فقرات يبينها الجدول رقم (3) الذي يظهر المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتلك الفقرات.

الجدول رقم (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لُبعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية

رقم الفقرة	ترتيب الفقرة تنازليا حسب المتوسطات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة التقدير
1	الرقابة الداخلية للجامعة تشمل التوجيه نحو الطرق والاساليب التي تضمن تقارير مالية سليمة.	4.10	0.97	2	مرتفع
2	التقارير المالية المقدمة لإدارة للجامعة تعتبر دليلا تنظيميا محددة فيه المهام المالية.	4.17	0.88	1	مرتفع
3	الرقابة الداخلية تعمل ضبط وتحديد كيفية التصرف بأموال الجامعة واتباع المعالجات المحاسبية الصحيحة لهذه المعالجات.	4.05	1.02	3	مرتفع

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

يتضح من الجدول رقم (6) أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية من وجهة نظر المبحوثين تراوحت بين (4.17) الى (4.05) وفق مقياس التدرج الخماسي. وعند النظر في الفقرات نجد أن أكثر فقرة يطبق مضمونها حسب آراء أفراد عينة الدراسة كانت تلك المتعلقة بـ "التقارير المالية المقدمة لإدارة للجامعة تعتبر دليلا تنظيميا محددة فيه المهام المالية"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.17) أي بدرجة مرتفعة، بانحراف معياري (0.88). في المقابل كانت أقل فقرة مطبقة للمضمون تلك المتعلقة بـ "الرقابة الداخلية تعمل ضبط وتحديد كيفية التصرف بأموال الجامعة واتباع المعالجات المحاسبية الصحيحة لهذه المعالجات"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.05) بانحراف معياري (1.02). ظهر من النتائج أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية كلها مرتفعة، ربما يعود السبب في ذلك إلى رغبة المبحوثين في تطوير النظام المحاسبي بالجامعة.

البُعد الثالث:

قيس هذا البُعد من خلال (3) فقرات يبينها الجدول رقم (3) الذي يظهر المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتلك الفقرات.

الجدول رقم (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لُبعد نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدام طرق الضبط الحسابي.

رقم الفقرة	ترتيب الفقرة تنازليا حسب المتوسطات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة التقدير
1	وجود سلسلة مناسبة لاداء مهام المالية وتحديد المهم.	2.55	0.66	3	متوسط
2	وضع حد اعلى وحد أدنى للصرف على البنود وتنبية الادارة للاخفاقات المالية والانحرافات.	4.23	0.97	1	مرتفع
3	ترتيب اجراءات المطابقة والمقارنة على البيانات المحاسبية لتحقيق اجراءات الضبط التلقائي.	3.96	1.13	2	مرتفع

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2025م

يتضح من الجدول رقم (7) أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدام طرق الضبط الحسابي من وجهة نظر المبحوثين تراوحت بين (4.23) الى (2.55) وفق مقياس التدرج الخماسي. وعند النظر في الفقرات نجد أن أكثر فقرة يطبق مضمونها حسب آراء أفراد عينة الدراسة كانت تلك المتعلقة بـ "وضع حد اعلى وحد أدنى للصرف على البنود وتنبية الادارة للاخفاقات المالية والانحرافات"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.23) أي بدرجة مرتفعة، بإنحراف معياري (0.97). في المقابل كانت أقل فقرة مطبقة للمضمون تلك المتعلقة بـ "وجود سلسلة مناسبة لاداء مهام المالية وتحديد المهم"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (2.55) بانحراف معياري (0.66). ظهر من النتائج أن متوسطات عبارات بُعد نظام الرقابة الداخلية في الجامعة واستخدام طرق الضبط الحسابي تراوحت بين المرتفعة والمتوسطة، ربما يعود السبب في ذلك إلى رغبة المبحوثين على العمل نحو استمرارية عملية تطوير الاداء المحاسبي.

اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها

يتناول هذا الجزء اختبار الفرضيات التي قامت عليها الدراسة، وذلك من أجل الوصول إلى نتائج وتوصيات تعكس أهمية هذه الدراسة. وتم استخدام اختبار تحليل الانحدار المتعدد الذي يهدف الى التعرف على تأثير أبعاد المتغيرات المستقلة على المتغير التابع، وفيما يلي اختبار الفرضية الرئيسية مع فرضياتها الفرعية:

اختبار الفرضية الأولى:

يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية بالجامعة ومقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها:

لإختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتعرف على اثر بُعد نظام الرقابة الداخلية بالجامعة ومقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها. من خلال تحليل الانحدار تم التواصل الى وجود علاقة إيجابية، حيث كانت قيمة $F=54.112$ ، (عند مستوى دلالة معنوية 0.00)، لذلك فإننا نرفض فرض العدم ونقبل الفرض البديل التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية بالجامعة ومقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها. أما القابلية التفسيرية للنموذج والمتمثلة في معامل التحديد R^2 بلغت (0.88) مما يشير الى أن 88% من التغيرات في المتغير التابع (مقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي) تفسرها المتغير المستقل (نظام الرقابة الداخلية)، أي كلما زادت بُعد نظام الرقابة الداخلية زادت درجة قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي. والباقي حوالي 12% تفسرها العوامل الأخرى خارج موضوع الدراسة، بالإضافة الى الأخطاء العشوائية الناجمة عن دقة اختيار العينة ودقة وحدات القياس وغيرها. ومن خلال تحليل الانحدار تم التواصل الى وجود علاقة إيجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية بالجامعة ومقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها فقد جاءت نتيجة التحليل لقيمة (T) موجبة (8.213) وهذه النتيجة تعكس أهمية درجة بُعد الرقابة الداخلية في خلق اتجاهات إيجابية في قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي. أما على مستوى العلاقة التفصيلية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية في قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي فقد اشارت نتائج الدراسة الى وجود علاقة ايجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية في قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي حيث بلغت قيمة بيتا (Beta) للمتغير المستقل بُعد المستفيدين (0.485) وهي اكبر من مستوى الدلالة المعنوية مما يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية في قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي. والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (8): تحليل العلاقة بين بُعد نظام الرقابة الداخلية في قياس مدى فاعلية النظام المحاسبي

المتغير المستقل	قيمة (الثابت)	قيمة (Beta)	قيمة (T)	مستوى الدلالة
بُعد نظام الرقابة الداخلية وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي بها	2.253	0.485	8.213	0.00
قيمة R ²	0.88			
قيمة F	54.112			
مستوى الدلالة	* 0.00			

* sig < 0.05

اختبار الفرضية الثانية:

يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة:

لإختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعددة للتعرف على اثر بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية، ومن خلال تحليل الانحدار تم التوصل الى وجود علاقة إيجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بالمعلومات المالية، حيث كانت قيمة $F=1842.3$ ، (عند مستوى دلالة معنوية 0.00)، لذلك فإننا نرفض فرض العدم ونقبل الفرض البديل التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية. أما القابلية التفسيرية للنموذج والمتمثلة في معامل التحديد R^2 بلغت (0.94) مما يشير الى أن 94% من التغيرات في المتغير التابع (المعلومات المالية) تفسرها المتغير المستقل بُعد الرقابة الداخلية أي كلما زادت بُعد الرقابة الداخلية زادت أيضاً درجة تزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية. والباقي حوالي 6% تفسرها العوامل الأخرى خارج موضوع الدراسة، بالإضافة الى الاخطاء العشوائية الناجمة عن دقة اختيار العينة ودقة وحدات القياس وغيرها. ومن خلال تحليل الانحدار تم التوصل الى وجود علاقة إيجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد المعلومات المالية فقد جاءت نتيجة التحليل لقيمة (T) موجبة (14.542) وهذه النتيجة تعكس أهمية درجة بُعد نظام الرقابة الداخلية في خلق اتجاهات إيجابية لتزويد المعلومات المالية للجامعة. أما على مستوى العلاقة التفصيلية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد المعلومات المالية فقد اشارت نتائج الدراسة الى وجود علاقة ايجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية في تزويد المعلومات المالية حيث بلغت قيمة بيتا (Beta) للمتغير المستقل بُعد الرقابة الداخلية (0.548) وهي اكبر من مستوى الدلالة المعنوية مما يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية. والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (9): تحليل العلاقة بين بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد المعلومات المالية

المتغير المستقل	قيمة (الثابت)	قيمة (Beta)	قيمة (T)	مستوى الدلالة
بُعد نظام الرقابة الداخلية وتزويد المعلومات المالية	2.039	0.548	14.542	0.00
قيمة R ²	0.94			
قيمة F	1842.3			
مستوى الدلالة	* 0.00			

* sig < 0.05

اختبار الفرضية الثالثة:

يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية واستخدام طرق الضبط الحسابي:

لإختبار هذه الفرضية تم إستخدام تحليل الانحدار المتعددة للتعرف على اثر بُعد نظام الرقابة الداخلية على استخدام طرق الضبط الحسابي، ومن خلال تحليل الانحدار تم التواصل الى وجود علاقة إيجابية بين بُعد نظام الرقابة الداخلية على استخدام طرق الضبط الحسابي، حيث كانت قيمة $F=2510.0$ ، (عند مستوى دلالة معنوية 0.00)، لذلك فإننا نرفض فرض العدم ونقبل الفرض البديل التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية واستخدام طرق الضبط الحسابي. أما القابلية التفسيرية للنموذج والمتمثلة في معامل التحديد R^2 بلغت (0.92) مما يشير الى أن 92% من التغيرات في المتغير التابع (استخدام طرق الضبط الحسابي) تفسرها المتغير المستقل بُعد الرقابة الداخلية، أي كلما زادت بُعد الرقابة الداخلية زادت درجة استخدام طرق الضبط الحسابي. والباقي حوالي 8% تفسرها العوامل الأخرى خارج موضوع الدراسة، بالإضافة الى الاخطاء العشوائية الناجمة عن دقة اختيار العينة ودقة وحدات القياس وغيرها. ومن خلال تحليل الانحدار تم التواصل الى وجود علاقة إيجابية بين بُعد الرقابة الداخلية في طرق الضبط الحسابي فقد جاءت نتيجة التحليل لقيمة (T) موجبة (53.251) وهذه النتيجة تعكس أهمية درجة بُعد الرقابة الداخلية في خلق اتجاهات إيجابية في استخدام طرق الضبط الحسابي. أما على مستوى العلاقة التفصيلية بين بُعد الرقابة الداخلية في استخدام طرق الضبط الحسابي فقد اشارت نتائج الدراسة الى وجود علاقة ايجابية بين بُعد الرقابة الداخلية في استخدام طرق الضبط الحسابي، حيث بلغت قيمة بيتا (Beta) للمتغير المستقل بُعد الرقابة الداخلية (0.902) وهي اكبر من مستوى الدلالة المعنوية مما يعني وجود أثر ذو دلالة احصائية بين بُعد الرقابة الداخلية في استخدام طرق الضبط الحسابي. والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (10): تحليل العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية واستخدام طرق الضبط الحسابي

المتغير المستقل	قيمة (الثابت)	قيمة Beta	قيمة (T) مستوى الدلالة
بُعد نظام الرقابة الداخلية واستخدام طرق الضبط الحسابي	0.299	0.902	53.251
قيمة R^2	0.92		
قيمة F	2510.0		
مستوى الدلالة	* 0.00		

* sig < 0.05

النتائج

1. أثبتت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وقياس مدى فاعلية النظام المحاسبي.
2. أثبتت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وتزويد إدارة الجامعة بمعلومات مالية بتحليل موضوعية وتقارير دقيقة.
3. أثبتت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية واستخدام طرق الضبط الحسابي.

التوصيات:

1. ضرورة الاهتمام بصياغة نظام مالي واضحة المعالم للجامعة على مدى زمني مناسب، مع نصيب وافر من التركيز على المسارات والتوجهات المستقبلية.
2. ضرورة بناء نظام متكامل للبيانات والمعلومات بالجامعة وتحديثه بشكل دوري.
3. ضرورة توفير موارد مالية متنوعة لدعم المبادرات والمشاريع.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- 1- أسعد محمد علي وهاب العود، أساسيات المحاسبة الحكومية، ط1، دار مكتبة البصائر للطباعة والنشر والتوزيع والاعلام- بيروت، 2012م.
- 2- أحمد سعد، حسام الدين اسماعيل، أثر تطبيق الحوكمة الألكترونية على النظام المحاسبي الحكومي بالوحدات الحكومية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، العدد الرابع اكتوبر 2024م، المجلد الخامس عشر.
- 3- أمين السيد أحمد لطفي، أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، دون ناشر، 2001م.
- 4- الحدرب، وديان، المحاسبة الحكومية، ط1، دار البداية - عمان، 2010م.
- 5- بركات، شريم، أصول مراجعة الحسابات، ط3، الأمين للنشر والتوزيع - صنعاء، 2011م.
- 6- عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماء وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة - الاسكندرية 1993م.
- 7- محمد أحمد عبدالله مختار، المحاسبة الحكومية: النظرية والتطبيق، المكتبة الوطنية - السودان، 2018م.
- 8- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، ط1، دار البداية - الأردن، 2010م.
- 9- مازن عبدالله، محمد إسماعيل، أثر النظام المحاسبي الحكومي على كفاءة فاعلية الأداء المالي بالوحدات الحكومية، مجلة النيل الأبيض للدراسات والبحوث، دراسة منشورة، 2022م.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- E. Owusu-Ansah , study on the effectiveness of internal control systems in Ghana public sector: at look into the district assemblies, RUDN journal of public administration , vol 6, NO 3, 2019.
- 2- H.Doxey Christine , Internal controls system toolkit, published by Wiley online library, 2019.
- 3- Rija&Rubino franco Ernesto , the internal control systems integrated into the various profiles of governance audit risk and compliance, international journal of business and management.vol13, No5, 2018.

ثالثاً: الشبكة العالمية:

<https://mawdoo3.com> -1

<https://almoaser.com>. -2