

**آليات تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة  
القوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية  
( (دراسة ميدانية) )**

**Mechanisms to Activate the Role of Auditor in  
the Audit of Financial Statements of the Egyptian  
Community Association  
( (a field study) )**

دكتور  
ياسر زكريا الشافعى  
Yasser Zakaria El Shafei  
مدرس المحاسبة  
كلية التجارة - جامعة كفرالشيخ

أستاذ دكتور  
شوقى السيد فوده  
Shawky El Sayed Foda  
أستاذ المحاسبة الخاصة  
كلية التجارة - جامعة كفرالشيخ

الباحثة  
زينب الشيشتوى محمد اليمنى  
Zinab Al-Shishtawi Mohamed

## المستخلص :

يهدف هذا البحث إلى بيان وتحديد الآليات الممكنة التي يمكن استخدامها لتفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية لفرض الرقابة المحاسبية الخارجية عليها والكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية ( إن وجدت ) بالتقارير المالية لهذه الجمعيات الأهلية .

ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم البحث إلى شقين هما : الإطار النظري لتأصيل موضوع البحث وبيان الجهود البحثية السابقة في هذا المجال، ثم الإطار الميداني لإختبار فروض البحث، وذلك من خلال تصميم قائمة إستقصاء لتجميع البيانات الأولية لعينة البحث ، وتوصلت الدراسة إلى إمكانية استخدام ثلاث آليات لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية المصرية وهي: آلية الحوكمة والآلية المهنية والآلية التشريعية .

## Abstract:

The purpose of this research is to show and identify the possible mechanisms that can be used to activate the role of the auditor in the Egyptian Community Association to impose external financial control on them and to Duct and Report about Material Misstatement (if any) in the financial reports of these Community Association.

In order to achieve this goal, the research was divided into two parts: the theoretical framework for consolidating the research topic, the previous research efforts in this field, and the field framework for testing the research hypotheses by designing questionnaire list to collect the preliminary data for the research sample. The conclusion of this research is there are three Mechanisms to Active Auditor's Role for Ducting and Reporting Financial Reports of the Egyptian Community

Association: the Mechanism of governance, the professional mechanism and the legislative mechanism

## مقدمة :

تمثل الجمعيات الأهلية شريك أساسي في تنمية المجتمعات المتقدمة والنامية ، حيث تعتبر الجمعيات الأهلية من المؤسسات الخيرية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح وإنما تحقق فائض يضمن لها الإستمرارية طبقاً للتشريعات المنظمة لها. ونظراً لطبيعة نشاط هذه المؤسسات في ظل غياب الرقابة الذاتية من الأفراد ، وتخويل مجلس الإدارة في تصريف كامل شئونها طبقاً لما يقرره ، وأن تصميم وتشغيل نظم رقابية داخلية بهذه المؤسسات يكون مكلف وغير فعال، فقد يترتب على ذلك حدوث بعض المخالفات والتحريفات الجوهرية سواء في مصادر موارد الجمعية أو في نواحي توجيهها وإستخداماتها لتحقيق أهدافها الأساسية .

ويؤدى مراقب الحسابات في هذه المؤسسات الاهلية دور هام في فرض رقابة خارجية على أداء مجلس الإدارة ، وإكتشاف المخالفات والتحريفات الجوهرية التي قد تحدث، لذلك ينبغي البحث عن سبل تمكين مراقب الحسابات من أداء هذا الدور، وتفعيل عملية المراجعة المالية التي يقوم بها ، وبيان أهميتها في هذه المؤسسات ، ووضع خطة المراجعة الملائمة لطبيعة عمل الجمعيات للحصول على أدلة الإثبات الملائمة والكافية لإبداء رأى فى محاييد عن مدى صدق القوائم المالية في التعبير عن حقيقة المركز المالي ونتائج أعمال الجمعيات .

وبناءً على ما سبق يتناول هذا البحث تحديد وبيان آليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية؛ ليتمكن من الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية ( إن وجدت ) .

## مشكلة البحث :

نظراً لوجود جوانب قصور شديدة في أنظمة المحاسبة في الجمعيات الأهلية في البيئة المصرية ، خاصة مع غياب أنظمة الرقابة الداخلية بها، مما قد يترتب عليه وجود مخالفات وتحريفات جوهرية في القوائم المالية ، وكذلك وجود أوجه قصور في أداء مراقب الحسابات عند القيام بمراجعة حسابات تلك المؤسسات الأهلية مما يعوق إكتشاف هذه التحريفات الجوهرية ، ويضعف دوره الرقابي على الأداء المالي لهذه المؤسسات، مما شكل الدافع لدى الباحثون لإجراء دراسة استطلاعية<sup>(1)</sup> حول مدى وجود تحريفات جوهرية بالقوائم المالية للجمعيات الأهلية في مصر، وأنواعها (إن وجدت) والأساليب المقترحة لمعالجتها والكشف عنها؛ للحد من تكرارها مستقبلاً . وقد تبين أن هناك الكثير من التحريفات الجوهرية المتنوعة في التقارير المالية للجمعيات الأهلية التي تؤثر على عدالة وصدق القوائم المالية في التعبير عن حقيقة المركز المالي ونتائج الأعمال .

وتبين وجود تحريفات هامة تتعلق بالميزانية العمومية للجمعيات الأهلية تجعلها لا تعبر عن حقيقة المركز المالي للجمعية ، إدراج أصول غير مملوكة للجمعية ، وإهمال إدراج الحسابات المستحقة ، وعدم احتساب الإهلاك لبعض الأصول الثابتة .

كما تبين وجود تحريفات جوهرية تؤثر على قائمة الدخل ، ففي جانب إستخدام الموارد لا يتم خصم الضرائب المستحقة على الموردين والموظفين وتوريدها إلى مصلحة الضرائب، وعدم الإستفادة من بعض موارد الجمعية في أنشطة تولد إيرادات لها ، وسوء

(1) تم إجراء دراسة استطلاعية بهدف الوقوف عن مدى وجود المشكلة البحثية في أرض الواقع، خاصة مع وجود مجموعة كبيرة من هذه الجمعيات المنتشرة في معظم مدن وقرى الدولة على النحو التالي :  
أ- تم إجراء مقابلات شخصية مع عدد من مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات المسؤولين عن فحص والتقنين على الجمعيات والمؤسسات الاجتماعية بكفر الشيخ .  
ب- كما تم إجراء مقابلات شخصية مع عدد من المسؤولين بإدارة الحسابات بمديرية التضامن الاجتماعي بكفر الشيخ .  
ج- تمت الدراسة الاستطلاعية خلال الفترة من " ٢٠١٥/٤/٧ حتى ٢٠١٥/٤/١٥ " .

إستخدام الأصول المتاحة والمملوكة للجمعيات من قبل بعض الأفراد وأعضاء مجالس الإدارة ، وعدم الإستفادة منها في تحقيق إيرادات للجمعيات .  
أما في جانب الإيرادات فقد تحصل بعض الجمعيات والمؤسسات الأهلية على تمويل من جهات غير مصرح بها ، وتوجه مواردها إلى مجالات تخالف اللائحة المالية المنظمة للشئون المالية للجمعيات ، بالإضافة إلى عدم إعداد حسابات مستقلة للمشروعات الانتاجية للجمعية لإحكام الرقابة عليها ، وصرف مبالغ لأعضاء اللجنة الإشرافية ( مجلس الإدارة ) بدون وجه حق ، وكذلك إنتشار الفساد المالي والتربح بين موظفي الجهات الإشرافية والرقابية للتغاضي عن بعض حالات الغش والتلاعب التي ترتكبها بعض هذه الجمعيات .

وبناءً على ذلك تتضح أهمية تفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية بإستخدام الآليات الملائمة بهدف منع حدوث تحريفات جوهرية أو الكشف عنها ( إن وجدت ) ، ولتلافي أوجه القصور والضعف في نظام الرقابة الداخلية بهذه المؤسسات، حيث يؤدي مراقب الحسابات دور هام كبديل عن نظام الرقابة الداخلية وكمراقب حسابات خارجي في نفس الوقت .

ومن هنا تتبلور مشكلة البحث في السؤال البحثي التالي :

**ماهي آليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية ؟**

### **هدف البحث :**

يهدف البحث إلى تحديد وبيان الآليات الممكنة التي يمكن استخدامها لتفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية .

### **أهمية البحث :**

يمكن بلورة أهمية البحث من الناحية العلمية والعملية على النحو التالي :

- أ - **الأهمية العلمية :** وتتمثل الأهمية العلمية للبحث فيما يلي :
  - ١- تحاول هذه الدراسة لفت إنتباه الجهات الإشرافية أو الرقابية أو المهنية المتعلقة بالجمعيات الأهلية إلى دور عملية مراجعة الحسابات التي يقوم بها مراقب الحسابات في الحد من وإكتشاف الفساد المالي الذي قد يحدث في الجمعيات الأهلية .
  - ٢- تحاول الدراسة الحالية الكشف عن الجوانب المحاسبية التي توجد بها تحريفات جوهرية، وبيان أثر هذه التحريفات على القوائم والتقارير المالية في جمعيات الأعمال الخيرية وتحديد الآليات المحاسبية التي تساعد في الحد منها أو إكتشافها في حالة حدوثها .

ب- **الأهمية العملية :** وتتمثل الأهمية العملية للبحث فيما يلي :

- ١- نظراً لأهمية الجمعيات الأهلية في البيئة المصرية، فيجب تفعيل دور مراقب الحسابات للقيام بمسئوليته، لضمان فرض رقابة محاسبية على مصادر الإيرادات ومجالات إنفاقها .
- ٢- توضيح العلاقة بين فعالية دور عملية المراجعة الحسابات ومراقب الحسابات القائم بها في الجمعيات الأهلية ومستوى ثقة المجتمع والمانحين في الجمعيات، ومصادر ومستوى التمويل المتاح لها ، مما له الأثر الكبير في الرقابة المحاسبية لهذه الجمعيات

### **منهج البحث :**

يتمثل منهج الدراسة من العناصر التالية :

- أ- **نموذج الدراسة :** تعتمد الدراسة على المنهجين الاستنباطي والاستقرائي كما يلي :

١- **المنهج الاستنباطى** : إستخدم الباحثون المنهج الاستنباطى فى بناء الإطار النظري للبحث، من خلال الإطلاع على الكتب والرسائل العلمية والمقالات والأبحاث المنشورة والدوريات المرتبطة بموضوع البحث ، وذلك بهدف دراسة آليات تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة القوائم المالية والكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية المصرية .

٢- **المنهج الاستقرائى** : تم استخدام المنهج الاستقرائى فى إجراء الدراسة الميدانية، من خلال تصميم وتوزيع قائمة استقصاء على عينة الدراسة، لتجميع آرائهم حول أثر آليات تفعيل الدور الرقابي لمراقب الحسابات ومسئوليته فى الجمعيات الأهلية ببيئة الأعمال المصرية .

ب- **وسيلة البحث** : تمثلت وسيلة البحث فى تصميم قائمة الإستقصاء التى تم إعدادها وفقاً لمقياس ليكرت الخماسى Likert Scale لقياس استجابات مفردات عينة الدراسة

ج- **أداة البحث** : تم استخدام الأساليب الكمية والرياضية والإحصائية اللازمة لاتمام الدراسة الميدانية .

### مجتمع وعينة البحث :

أ - **مجتمع البحث** : يتكون مجتمع الدراسة من الأطراف ذوي العلاقة المحاسبية سواء فى الجهات الإشرافية أو الرقابية أو المهنية المتعلقة بالجمعيات الأهلية ذات النفع العام فى بيئة الأعمال المصرية وهم :

- ١- مراقبى الحسابات الذين يتولون مراجعة حسابات الجمعيات الأهلية المصرية .
- ٢- المراقبون الماليون عن الجمعيات الأهلية بفروع وزارة التضامن الاجتماعى بمحافظات دمياط والدقهلية وكفر الشيخ .
- ٣- مراقبى الحسابات بالجهاز المركزى للمحاسبات الذين يتولوا مراجعة حسابات الجمعيات الأهلية .

ب- **عينة البحث** : بعد تحديد مجتمع الدراسة تم اختيار عينة الدراسة من الفئات الثلاثة السابق ذكرها بإتباع أسلوب العينة العشوائية التى تمثل مجتمع البحث تمثيلاً صادقاً.

### خطة البحث :

من خلال عرض طبيعة مشكلة البحث وأهدافه يمكن تقسيم البحث على النحو

التالى :

- ١- الإطار العام للبحث .
- ٢- الدراسات السابقة .
- ٣- الإطار النظرى للبحث .
- ٤- الدراسة الميدانية .
- ٥- خلاصة ونتائج وتوصيات البحث والدراسات المستقبلية .

### الدراسات السابقة :

تم تقسيم الدراسات السابقة إلى مجموعتين كما يلي :

( أ ) الدراسات التى تناولت طبيعة التحريفات الجوهرية وأساليب الكشف عنها :

١- دراسة ( Boyer, 2012 )

جاءت الدراسة تحت عنوان : **Assessing Internal Controls For**

**Community Action Agencies-What are the Benefits?** ، وقد اشتملت هذه الدراسة على مراجعة الأبحاث والمقالات المتعلقة بالمؤسسات غير الهادفة للربح ، ووكالات العمل المجتمعي والضوابط المالية الداخلية وإجراء دراسة تحليلية لها. واستهدفت الدراسة تحديد الطرق التى يمكن أن تستفيد بها المؤسسات الاجتماعية غير الهادفة للربح من إستخدام أو تحسين الرقابة المالية الداخلية فى هذه المؤسسات. وتوصلت هذه الدراسة

إلى عدة نتائج أهمها ضرورة تطبيق المؤسسات الاجتماعية نظام رقابة داخلية قوى وفعال وأكثر كفاءة ، لتحقيق الكثير من المنافع وتخفيض تكاليف عملية المراجعة السنوية لحسابات المؤسسات الاجتماعية .

## ٢- دراسة ( Connolly and Hyndman , 2013 )

جاءت الدراسة بعنوان **Towards Charity Accountability: Narrowing the gap between provision and needs?** وأجريت هذه الدراسة في المملكة المتحدة، وإعتمدت على أسلوب المقابلات الشخصية مع مجموعة من الجهات المانحة الفردية الصغيرة والمؤسسات المانحة الكبيرة للجمعيات الخيرية في المملكة المتحدة، واستهدفت الدراسة إستكشاف مدى مساهلة الجمعيات الخيرية من وجهة نظر الجهات المانحة. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها إن الجهات المانحة مثل أصحاب المصلحة الرئيسية تهتم بمساهلة الجمعيات الخيرية .

## ٣- دراسة ( Hyndman & Micaville, 2015 )

جاءت الدراسة بعنوان **'Transparency in Reporting on Charities' Efficiency : A Framework for Analysis**. أجريت هذه الدراسة في المملكة المتحدة، إعتمدت على تحليل بيانات أكبر مائة مؤسسة خيرية في هذه البلدة. ومن أهم أهداف هذه الدراسة أهمية تحليل التقارير عن الكفاءة في سياق الشفافية ونظرية أصحاب المصالح. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها تهتم الجمعيات الخيرية بالمملكة المتحدة بتقديم تقارير خاصة عن الكفاءة المهنية لإضفاء الشرعية على هذه المنظمات .

## ٤- دراسة ( إبراهيم وجيلالي ، ٢٠١٦ )

جاءت الدراسة بعنوان : " تقييم مخاطر الأخطار الجوهرية لنظام الرقابة الداخلية حسب معايير التدقيق الدولية " ، وتمت الدراسة في دولة الجزائر، وأجريت الدراسة على عينة مكونة من (٣٠) مراقب حسابات بولاية معسكر وسعيدة وبعض الولايات الأخرى بدولة الجزائر. واستهدفت الوقوف على أهم الإجراءات المتبعة في تقييم أثر مخاطر الأخطاء الجوهرية حسب المعايير الدولية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن مراقبي الحسابات يلتزمون بمراجعة القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة المحلية والدولية، وأنهم يتعاملون مع التحريفات الجوهرية المكتشفة بجدية ويتم أخذها بعين الاعتبار عند كتابة تقرير المراجعة في نهاية السنة المالية .

## ٥- دراسة ( لكحالي وعبدالكبير ، ٢٠١٧ )

جاءت الدراسة بعنوان " مسئولية محافظ الحسابات في إكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية "، وتمت الدراسة بدولة الجزائر. وأجريت الدراسة على عينة مكونة من (٥٠) مراقب حسابات بولاية المسيمة وولاية برج بوعرييج . واستهدفت الدراسة تحديد طبيعة الأخطاء وأنواعها وأساليب حالات الغش وكيفية إكتشافها من قبل مراقب الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن مراقب الحسابات يقوم بتصميم إجراءات المراجعة بشكل تمكنه من إكتشاف الغش ، وأن مراقب الحسابات يتبع المنهجية التي تمكنه من الحصول على أدلة الإثبات الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية

## ٦- دراسة ( زين الدين ، ٢٠١٨ )

جاءت الدراسة بعنوان " دور مراقب الحسابات الخارجي في الحد من الأخطاء المحاسبية " ، وتمت في دولة الجزائر . وأجريت هذه الدراسة على عينة اشتملت على عدد (١٤) من مراقبي الحسابات والخبراء المحاسبين في ولاية أم البواقي ، عدد (٢٦) من مراقبي الحسابات والخبراء المحاسبين في ولاية قسنطينة. واستهدفت الدراسة بيان مدى تأكد مراقب الحسابات بعد قيامه بعملية المراجعة من دقة وصحة المستندات وخلوها من

أي تلاعب محاسب ، وتحديد الدور الذي يقوم به مراقب الحسابات في الحد من الأخطاء المحاسبية التي بالقوائم المالية المقدمة من طرف إدارة المؤسسة ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها : أن مراقب الحسابات يمثل شخص خارج المؤسسة يقوم بمراجعة حساباتها بطلب من أصحابها ، وأن خبرة مراقب الحسابات في المؤسسة يساعده في اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية باعتبارها الركيزة الأساسية لاستمرار الأعمال .

(ب) الدراسات التي تناولت دور مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية :

١- دراسة ( ZAINON et al., 2012 )  
جاءت الدراسة بعنوان :

### Information Disclosure by Charity organizations

تم إستخدام أسلوب تحليل المحتوى لعدد (٨٨) من وحدات المعلومات المدرجة في مؤشر الإفصاح والتي تم تطبيقها على عدد ٦٥ من التقارير السنوية لعام ٢٠٠٩م للمنظمات الخيرية . وهدفت الدراسة إلى إجراء تحقيق تجريبي حول مدى الإفصاح المحاسبى عن المعلومات من قبل المنظمات الخيرية في ماليزيا . وتوصلت الدراسة إلى مجموعه من النتائج أهمها: ينبغي إجراء المراجعة المستمرة لأهميتها القصوى وعلاقتها الإيجابية بالإفصاح ، أهمية تحديد حجم التنظيم والأداء المالي .

٢- دراسة ( Atan et al., 2013 )

جاءت الدراسة بعنوان " Empirical Evidence of Governance and Disclosure in Charity Organizations " ، وأجريت الدراسة باستخدام البيانات الفعلية الخاصة بالتقارير المالية السنوية لعدد (١٠١) منظمة خيرية بماليزيا . ومن أهم أهداف هذه الدراسة اختبار العلاقة بين خصائص الحوكمة والإفصاح المحاسبى، وتحديد عملية الفحص الروتيني من قبل المشرفين على إعداد التقارير السنوية للجمعيات الخيرية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : أن آليات الحوكمة الخارجية تتصل بشكل مباشر وإيجابي بمستوى الإفصاح المحاسبى، ويمكن أن تؤدي إلى أعلى مستوى من الإفصاح المحاسبى وبالتالي تحسين مبادئ الشفافية في المنظمات الخيرية في الإفصاح بالتقارير السنوية، ومساعدة القائمين على تحسين الحوكمة من خلال الشفافية في الإفصاح بالجمعيات الخيرية فيما يخص العائدات السنوية من خلال فرض مراجعة خارجية إلزامية

٣- دراسة ( Zainon et al., 2013 )

جاءت الدراسة بعنوان :

### " Annual Reports of Non-profit Organizations" (NPOs)

وقد تناولت الدراسة تحليل التقارير المالية السنوية لعدد (١٠٠) منظمه غير هادفة للربح المسجلة لدى (ROS) the Registry of Society حيث تم إدراجهم بفئات المؤسسات الخيرية والفئات الدينية . وهدفت الدراسة إلى تحديد الممارسات الراهنة للتقارير المالية بالمنظمات غير الهادفة للربح، وتوصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها : وجود إختلاف الممارسات بتقرير المؤسسات الخيرية (الأهلية) عن المؤسسات الدينية ، وأن المنظمات غير الهادفة للربح لا تركز على معلومات الإفصاح المحاسبى المطلوبة من قبل ROS ، وهي الهيئة التي تحكم عمل المنظمات غير الهادفة للربح .

٤- دراسة ( Cao & Zhag, 2013 ) :

جاءت الدراسة بعنوان :

### Can audit play an effective role in the charity governance

أجريت هذه الدراسة في دولة الصين، وإعتمدت الدراسة على إستخدام بيانات فعلية للجمعيات الخيرية في الصين خلال الفترة من (٢٠٠٥م - ٢٠٠٩م). واستهدفت الدراسة تقييم فعالية نظام المراجعة الخارجية ودورها في الجمعيات الأهلية. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها : أنه عندما يتم مراجعة حسابات الجمعيات الخيرية بواسطة أحد مراقبي الحسابات من أكبر (١٠٠) مكتب ، فإن عملية المراجعة تؤدي إلى جذب المزيد من المتبرعين من داخل وخارج الدولة، وأنه عندما يتم مراجعة حسابات الجمعيات الخيرية بواسطة أحد مراقبي الحسابات المرشحين من قبل مكتب الشؤون الاجتماعية ، فإن عملية المراجعة تكون غير فعالة وتؤدي إلى انخفاض التبرعات بشكل كبير .

### ٥- دراسة ( Brennan & MICK, 2014 )

جاءت الدراسة بعنوان :

### Public Trust and Performance Measurement in Charitable Organizations

وأجريت هذه الدراسة من خلال إستخدام أسلوب المقابلات الشخصية مع المسؤولين حول أسباب وجود الثقة أو انعدامها في المؤسسات الخيرية ، وقد استهدفت الدراسة تحقيق الثقة العامة بوصفها عاملا هاما للأداء في القطاع الخيري (الأهلي). وتوصلت الدراسة إلى أن مؤشرات الثقة العامة في المؤسسات الخيرية لا ترتبط فقط ببعض المعايير التقليدية لتقييم أداء المؤسسات الخيرية، وأن هناك مجموعة من العوامل الأخرى التي تمثل معايير جديدة نسبيا تستخدم في تقييم الأداء .

### ٦- دراسة ( بغدادى ، ٢٠١٥ )

جاءت الدراسة بعنوان : " نموذج مقترح لقياس أثر تطبيق آلية المراجعة الخارجية على جودة أداء المراجعين في الجمعيات والمؤسسات الأهلية - دراسة تطبيقية " ، وأجريت هذه الدراسة على عينة عشوائية من الجمعيات والمؤسسات الأهلية لمحافظة القاهرة الكبرى فقط (القاهرة، والجيزة، والقليوبية) التي تتجاوز إيراداتها أو مصروفاتها مليون جنيه سنوياً . واستهدفت الدراسة بيان أثر تطبيق آلية المراجعة الخارجية كأحد آليات الحوكمة على جودة أداء مراقبي الحسابات في الجمعيات والمؤسسات الأهلية ووضع نموذج لقياس هذا الأثر . وأوصت الدراسة بتفعيل الرقابة على عمل هذه الجمعيات بما يضمن قيامها بتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها .

### ٧- دراسة ( محمد وآخرون ، ٢٠١٦ )

جاءت الدراسة بعنوان : " دور المراجعة التحليلية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية " ، وتمت الدراسة بدولة السودان ، وأجريت الدراسة على عينة أشتملت على عدد (١٢٠) من العاملين بديوان المراجع القومي ومكاتب مراقبي الحسابات. ومن أهم أهداف هذه الدراسة تحديد أنواع ومعايير تقارير المراجعة الخارجية، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها تطبيق إجراءات المراجعة التحليلية تساعد المراجع الخارجي على التنفيذ الصحيح لعملية المراجعة وفقا للمبادئ المحاسبية .

### ٨- دراسة ( بلعمرى ، ٢٠١٧ )

جاءت الدراسة بعنوان : " دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية " وتمت الدراسة بدولة الجزائر ، وأجريت هذه الدراسة على ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة حيث شملت عينة الدراسة عدد من العاملين بمصلحة الموارد البشرية ومصلحة المالية والمحاسبة ومصلحة الوسائل العامة .

واستهدفت الدراسة إبراز أهمية المراجعة الخارجية في دعم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية لتحقيق نتائج جيدة ، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها



تحديد الهدف الرئيسي من المراجعة الخارجية هو إعطاء رأي حول مدى مصداقية الحسابات والقوائم المالية .

#### ٩- دراسة ( محمود ، ٢٠١٨ )

جاءت الدراسة بعنوان : " أثر تطبيق معايير المراجعة الدولية على تقليل مخاطر المراجعة " ، وأجريت هذه الدراسة على عينة اشتملت على عدد (٦٠) من مراقبي الحسابات بديوان المراجعة ، واستهدفت الدراسة بيان مدى إسهام تطبيق معايير المراجعة الدولية في تقليل مخاطر المراجعة وفي تلبية توقعات وإحتياجات مستخدمي التقارير والقوائم المالية . وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها يؤدي التطبيق الفعلي لمعايير جودة أداء أعمال المراجعة الي تقليل المخاطر الملازمة لعملية المراجعة .

#### تحليل الدراسات السابقة :

الدراسات التي تناولت طبيعة التحريفات الجوهرية وأساليب الكشف عنها .. يتضح أن :

١- أن نظام الرقابة الداخلية يحقق الكثير من المنافع ويخفض تكاليف عملية المراجعة السنوية لحسابات المؤسسات الاجتماعية بالإضافة إلى دعم ثقة الجمهور في هذه المؤسسات كما أشارت دراسة (Boyer, 2012).

٢- إن الجهات المانحة مثل أصحاب المصلحة الرئيسيين تهتم بمساءلة الجمعيات الخيرية كما أشارت دراسة (Connolly and Hyndman , 2013) .

٣- أوضحت دراسة (Hyndman & Micaville , 2015) ضعف مبدأ الشفافية بالنسبة للمعلومات المتعلقة بالكفاءة في الجمعيات الخيرية بالمملكة المتحدة ، قد يكون حافز للمديرين لعدم إدارة الموارد بكفاءة كما أوضحت دراسة.

٤- أتفقت الدراسات مثل دراسة ( إبراهيم ، جيلالي ، ٢٠١٦ ) ، دراسة ( زين الدين ، ٢٠١٨ ) على معرفة كيفية تعامل مراقبي الحسابات مع الأخطاء الجوهرية المكتشفة

٥- إتفقت الدراسات مثل دراسة ( إبراهيم ، جيلالي ، ٢٠١٦ ) ، دراسة ( لكحالي ، عبدالكبير ، ٢٠١٧ ) على تحديد طبيعة الأخطاء وأنواعها وأساليب الغش وكيفية إكتشافها من قبل مراقب الحسابات .

الدراسات التي تناولت دور مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية .. يتضح أن :

١- إتفقت الدراسات مثل ( ZAINON et al., 2012 ) ، ودراسة (Atan et al., 2013) على أهمية الإفصاح المحاسبي من خلال آليات للحوكمة الخارجية حيث يجعل هناك إمكانية أفضل للإفصاح والشفافية .

٢- أتفقت الدراسات مثل دراسة ( Zainon et al., 2013 ) ، دراسة (Zhang , 2013) على أهمية الإفصاح بالتقارير المالية السنوية للمنظمات غير الهادفة للربح ( المؤسسات الخيرية ) .

٣- تشمل مقاييس الأداء بالجمعيات الخيرية مقاييس الأداء الأقتصادي مثل تحصيل الأموال والإيرادات ومقاييس الأداء غير الأقتصادي مثل جودة الخدمة وإرضاء الجهات المانحة كما أوضحت دراسة ( Brennan & MICK, 2014) .

٤- ضرورة تطوير برامج التعليم المحاسبي ، وتوجيه البحوث المحاسبية العلمية والعملية لحل مشاكل الحوكمة ، وبرامج التعليم المهني المستمر كما أشارت دراسة ( بغدادى ، ٢٠١٥ ) .

٥- إن إتباع مراقب الحسابات للإجراءات التحليلية يسهم في كشف التحريفات الجوهرية من خلال تقارير المراجعة كما أوضحت دراسة ( محمد وآخرون ، ٢٠١٦ ) .

٦- تعمل المراجعة الخارجية على إختبار مدى الالتزام بالسياسة واللوائح والقوانين الموضوعه ، ومراجعة مختلف الأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها كما أوضحت دراسة ( بلعمرى ، ٢٠١٧ ) .  
**أوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة ( تحديد الفجوة البحثية )**

يمكن إبراز الفروق الجوهرية بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية لبيان وتحديد الفجوة البحثية كما يلي :

١- تركز الدراسة الحالية على تفعيل دور مراقب الحسابات في إكتشاف التحريفات الجوهرية في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية وخاصة في بيئة الأعمال المصرية .

٢- لم تتناول الدراسات السابقة تقديم التوصيات الكافية التي تساعد الجمعيات الأهلية بالبيئة المصرية على زيادة مستوى الشفافية والنزاهة و المساءلة المالية، وهذا ما تحاول الدراسة الحالية القيام به لدعم الجمعيات الأهلية في الحصول على الدعم المالي والمجتمعي الكافي للقيام بدورها الخيري في بيئة الأعمال المصرية .

### **الإطار النظري للبحث :**

في ظل الظروف الحالية تتعدد الآليات المستخدمة في تفعيل دور مراقب الحسابات في المنشآت الخاضعة للمراجعة ويتناول البحث أبرز هذه الآليات الملائمة للجمعيات الإجتماعية الأهلية والتي تتمثل في آلية الحوكمة والآلية المهنية والآلية التشريعية كما يلي :

#### **الحوكمة كألية لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية :**

تمثل الحوكمة إطار مرجعي أساسي لضبط الأداء الداخلي للمنظمة، وتنظيم العلاقات بين الأطراف أصحاب المصالح بها ، وتحديد دور كل طرف من هذه الأطراف بما يحقق التناغم والتناسق بينهم، ويقضي على تضارب المصالح الذي قد يتواجد بين الأطراف المعنية وبعضها والبعض ، وذلك يصب في النهاية نحو تحقيق الأهداف الموضوعه للمنظمة .

#### **تعريف الحوكمة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية :**

تعنى الحوكمة بالجمعيات والمؤسسات الأهلية القيام بالإدارة الرشيدة لهذه المؤسسات، وقد ظهر مفهوم الحوكمة كجزء من ثقافة عالمية تعمل على تعزيز مشاركة الأطراف المجتمعية المختلفة مع الحكومة في صنع وتنفيذ السياسات العامة؛ للتعبير عن التفاعل أو المشاركة بين الدولة والقطاع الخاص والقطاع الأهلي لتحقيق التنمية . ( بغدادى ، ٢٠١٥ ، ص٦٨٢ )

#### **أهمية الحوكمة في المؤسسات الأهلية :**

تتمثل أهمية الحوكمة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية في النقاط التالية : ( جادالله ، ٢٠١٣ ، ص٣١١٣ )

١- إن ممارسة الحوكمة في المؤسسات الأهلية تعد أداة مهمة لتحقيق المصداقية بهذه المؤسسات .

٢- تقييم نظام لتوزيع المسؤوليات والسلطات وتحقيق الاتصال الفعال ودعم ممارسات الإدارة بالمؤسسات الأهلية ، وكنتيجة لهذا يجب أن يتم توفير الثقة والتعاون بين العاملين في المؤسسات الأهلية والمستفيدين من خدماتها .

#### **مبادئ الحوكمة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية :**

تتمثل مبادئ الحوكمة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية فيما يلي :

١- وجود إطار مؤسسى فعال لحوكمة الجمعيات والمؤسسات الأهلية :

تعتمد فاعلية الحوكمة بالجمعيات الأهلية على وجود إطار مؤسسي يحقق العدالة والشفافية والمساءلة والمسؤولية ( بغدادى أ ، ٢٠١٥ ، ص٦٨٥ ) . كما يعتبر توجيه موارد الجمعيات الأهلية إلى الأغراض التي تم التبرع من أجلها إحدى عناصر الحوكمة، حيث تشمل الحوكمة العلاقة بين تلك المؤسسات والماتحين، لتوفير آليات المساءلة أيضا ( Carolyn et al., 2011, p.201) .

ويتضح للباحثين أهمية وجود إطار مؤسسي لحوكمة الجمعيات للتحقيق فاعلية دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية.

## ٢- حماية حقوق الأعضاء :

يجب أن يضمن إطار الحوكمة تمكين أعضاء الجمعية من الحصول على المعلومات ذات الصلة بالأنشطة المختلفة والأوضاع المالية للجمعيات في التوقيتات الملائمة وبصورة منتظمة ( بغدادى ب ، ٢٠١٥ ، ص٦٥٦ ) . وهنا تظهر أهمية الحوكمة في زيادة فاعلية دور مراقب الحسابات للتقرير عن أنشطة الجمعيات والمؤسسات الأهلية ومدى إلتزامها بالقوانين واللوائح الموضوعية وتوفير المعلومات التي يتطلبها أعضاء الجمعية بحيادية وموضوعية .

## ٣- المعاملة المتساوية للأعضاء :

يجب أن يشمل إطار الحوكمة على المعاملة العادلة والمتكافئة لكافة أعضاء الجمعية، وأن يتمكن كل منهم من الحصول على المعلومات، وتمكينهم من حق التصويت في الاجتماعات بدون عوائق ، كذلك حقهم في الإطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين . ( بغدادى أ ، ٢٠١٥ ، ص٦٨٥ )

## ٤- دور أصحاب المصالح :

تسعى مبادئ الحوكمة إلى تحقيق أهداف أصحاب المصالح على النحو التالي : ( بغدادى ب ، ٢٠١٥ ، ص٦٥٧ )

- يجب أن يشمل إطار الحوكمة الإفصاح عن العلاقة مع أصحاب المصالح ذات الصلة بالجمعية .

- يجب أن يحقق إطار الحوكمة الحياد الكامل والموضوعية في علاقة الجمعية مع الحكومة وأجهزتها.

ويتضح للباحثين أن المراجعة الخارجية أهم آليات مشاركة أصحاب المصالح ، من خلال التقرير عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للجمعيات والمؤسسات الأهلية ، مما يؤدي إلى دعم الثقة في هذه المؤسسات من قبل أصحاب المصالح .

## ٥- مسؤوليات مجلس الإدارة :

تشمل مبادئ الحوكمة تحديد مسؤوليات مجلس الإدارة كما يلي : ( بغدادى ب ، ٢٠١٥ ، ص٦٥٨ )

أ- يجب أن يشمل إطار الحوكمة بالجمعيات والمؤسسات الأهلية تعيين مجلس إدارة يلتزم بإستراتيجيات الجمعية وصياغة السياسات اللازمة لتحقيق ذلك .

ب- يجب أن يشمل إطار الحوكمة بالجمعيات والمؤسسات الأهلية تحقيق الإلتزام بالقوانين واللوائح وأخلاقيات العمل وتعيين فريق من العاملين المحترفين، لتحقيق المساءلة والشفافية .

وتتمثل مهام مجلس الإدارة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية فيما يلي :

١- ضمان الإلتزام بالقواعد واللوائح المنظمة لأنشطة الجمعية .

٢- مراجعة وإقرار ومتابعة تنفيذ إستراتيجية الجمعية وخططها التنفيذية، وسياسات إدارة المخاطر بها وموازناتها السنوية .

٣- رصد ومتابعة مدى فاعلية ممارسات الحوكمة بالجمعية، وإدخال التعديلات اللازمة

## ٦- الإفصاح والشفافية :

إن الإفصاح والشفافية يتطلبان وفقاً لما جاء بهذا المبدأ توافر مجموعة من الاعتبارات تتمثل في الآتي : ( بغدادى أ ، ٢٠١٥ ، ص ٦٨٥ )  
يجب أن يتضمن الإفصاح كحد أدنى على المعلومات المتعلقة بما يلي :  
أ- النتائج المالية والتشغيلية للجمعية، بحيث تشمل مصادر التمويل وأوجه الإنفاق .  
ب- المعلومات الخاصة بمرتبات موظفي الجمعية ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة.  
ويتبين للباحثين أن الشفافية من أهم مبادئ الحوكمة، وذلك بالإفصاح عن كل الأحداث الجوهرية الخاصه بالجمعية خلال الفترة والتي تهم متخذي القرار . وتتمثل ركائز تحقيق الشفافية في الجمعيات الأهلية فيما يلي : ( هيئة مكافحة الفساد ، ٢٠١٢ ، ص ص ٤-١٠ )

## ١- تعدد المستويات الإدارية :

تبدأ عادة المستويات الإدارية بالجمعيات الأهلية من مجلس الأمناء، ثم مجلس الإدارة الإدارية، ثم مدير عام، ثم مديري الأقسام، وترجع أهمية وجود مجلس أمناء أو مجلس إدارة كفؤ وفعال للقيام بالدور الرقابي اللازم للحد من حالات الغش والتلاعب .

## ٢- النظام المحاسبي :

يعتبر النظام المحاسبي هو العمود الفقري لأي مؤسسة ، حيث أن وجود نظام محاسبي جيد يمكن المؤسسة من الالتزام بمبادئ الشفافية .

## ٣- نظام المشتريات والعطاءات في الجمعيات الأهلية :

ينبغي الحفاظ على مستوى مقبول من الشفافية في عملية الشراء وقبول العطاءات ، يُمكن تحقيق ذلك من خلال توفير عوامل تحقيق مبادئ الشفافية بعمليات الشراء ومن أهمها :  
أ- أن تتم عمليات الشراء بشفافية ، بحيث يتم اختيار أفضل المواصفات الفنية مع أنسب تكلفة .

ب- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح عند تنفيذ عمليات الشراء .  
ويتضح للباحثين أنه نظراً لأن معظم موارد الجمعيات الأهلية تنفق على عمليات الشراء فيجب تفعيل دور مراقب الحسابات للتحقق من مدى وجود نظم محاسبية كافية ورقابة مناسبة على تلك العمليات .

## ٤- أنظمة المنح والإيرادات :

تتمثل أهمية الحفاظ على مستوى مقبول من الشفافية فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات فيما يلي :

أ - تعتبر المنح والهبات المصدر الرئيسي لإيرادات الجمعيات الأهلية .

ب- معظم المانحين يقدموا المنح النقدية وفقاً لجدول وتوقيت محدد مسبقاً .

## ٥- المراجع الداخلي :

يساهم المراجع الداخلي كثيراً في ترسيخ مبادئ الشفافية وقيم المساءلة والنزاهة بالقطاع الأهلي من خلال ما يلي :

أ - تأسيس قسم للمراجعة الداخلية يتمتع القائمون به بدرجة عالية من الخبرة والكفاءة في مجال مراجعة الحسابات .

ب- يجب أن تشمل خطة المراجعة الداخلية برامج العمل وإصدار تقارير دورية بنتائج أعمال المراجع الداخلي ، كما يجب أن تشمل تلك الخطة كافة الأقسام بالجمعية الأهلية،

وكذلك المراجعة الدورية لنظام الرقابة والضبط الداخلي ، بما في ذلك مدى التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات في تحقيق أهداف الجمعية .  
ومن هنا يجب رفع تقارير المراجع الداخلي إلى مجلس الأمناء مباشرة .  
ويتضح للباحثين أنه نظراً لأن التبرعات تمثل المصدر الرئيسي لإيرادات الجمعية الأهلية، فيجب تفعيل دور مراقب الحسابات للتحقق من صحة واكتمال الإجراءات الموضوعية للرقابة على تحصيل هذه الإيرادات .

#### ٦- مراقب الحسابات :

يقوم مراقب الحسابات بمراجعة حسابات الجمعيات الأهلية من واقع العقد المبرم بينه وبين إدارة المؤسسة ، وعادة ما يتعلق بسنة مالية واحدة تكون قابلة للتجديد بموافقة الطرفين كما يمارس مراقب الحسابات عملة من خلال ما يلي : (شرف، ٢٠٠٥، ص ٥٠)

أ - فحص بنود الإيرادات والمصروفات فحصاً انتقائياً بناءً على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، حيث يتعمد المراجع إلى زيادة حجم العينة كلما لمس ضعفاً في أنظمة الرقابة الداخلية .

ب- فحص بنود النقدية المتمثلة في حسابات المصاريف والخزينة، للتأكد من أن كافة المتحصلات النقدية قد أودعت في حسابات الجمعية، وأن المدفوعات النقدية تمت من خلالها، وأن كافة المدفوعات دفعت وفقاً للسياسات العامة للمؤسسة وبما يتفق مع مصالحها وأهدافها .

ج- التأكد من توفير المستندات المؤيدة لكل التسجيلات المحاسبية، وأن التسجيلات تمت وفقاً لأصول المحاسبة المتعارف عليها .

د - إبداء الرأي الفني المحايد في الحسابات الختامية السنوية للمؤسسة حسب نتيجة فحصه لها .

#### إلتزامات مراقب الحسابات في ظل حوكمة المؤسسات الأهلية :

تتمثل إلتزامات مراقب الحسابات في ظل حوكمة المؤسسات الأهلية للكشف عن التحريفات الجوهرية بالجمعيات الأهلية فيما يلي : ( حوكمة الشركات ، ٢٠١٦، ص ٣٣)

١ - تعيين مراقب الحسابات للجمعية ممن تتوفر فيهم الخبرة والكفاءة والقدرة المناسبة لحجم ونشاط الجمعية .

٢ - يتم تعيين مراقب حسابات الجمعية وتحديد أتعابه عن طريق الجمعية العامة العادية للجمعية .

٣ - يلتزم مراقب الحسابات بمعايير الإستقلال التام عن الجمعية وعن أعضاء مجلس إدارتها

٤ - يتم تغيير مراقب الحسابات كل خمس سنوات في الجمعيات الخيرية ( الأهلية ) .

#### تقييم آلية الحوكمة لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية :

بالرغم من إيجابيات تطبيق متطلبات الحوكمة بالمؤسسات والجمعيات الأهلية لتحقيق مبدأ الشفافية والمصادقية بالتقارير المالية الخاصة بها ، إلا أنه لا يوجد إلتزام كامل بتطبيق تلك المتطلبات ويمكن بيان مجالات تركيز مبادئ وآليات الحوكمة كما يلي:

١ - مبدأ الشفافية من أهم مبادئ الحوكمة بمعنى أن يتم الإفصاح عن كل الأحداث الجوهرية الخاصة بالجمعية خلال الفتره والتي تهم متخذي القرار وتقع المسؤولية في ذلك على إدارة الجمعيه ومراقب الحسابات .

٢ - أحد أهم الآليات الخارجية للحوكمة هو ضرورة تعيين مراقب حسابات للجمعية الأهلية للقيام بمراقبة حساباتها خلال السنة المالية، وفي نهايتها يقوم بمراجعتها وإعتماد قوائمها وتقاريرها المالية، وبالرغم من ذلك لا يوجد دور ملموس لمراقب الحسابات في الرقابة على حسابات الجمعيات .

٣- تفعيل دور الإدارة وتجنب سوء إستخدامها لسلطاتها وتحقيق المصلحة العامة، إلا أنه يلاحظ أن الجمعية العامة تفوض مجالس إدارات الجمعيات الأهلية فى تصريف شئونها طبقاً لما يقرروا مما يقوض ما تصبوا إليه الحوكمة .

٤- توفير درجة كبيرة من الثقة من قبل أصحاب المصالح، إلا أنه يلاحظ ضعف الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية المنشورة للجمعيات الأهلية، مما يضعف هذه الثقة ويؤدي لإحجام المانحين عن توفير الدعم المالي والمادي للجمعيات الأهلية .

٥- التأكيد على جودة التقارير المالية للجمعيات الأهلية، إلا أنه يلاحظ عدم التزامها بالإجراءات المحاسبية الموضوعية، مما يضعف دور بياناتها والمعلومات التي تتضمنها في الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .

٦- توفير المعلومات الموثوقة للجهات ذات العلاقة فى صورة تغذية عكسية للاستفادة منها فى تقييم قواعد الحوكمة ومتطلبات التقارير المالية ، إلا أنه يلاحظ ضعف الرقابة على أنشطة وأداء الجمعيات الأهلية من قبل الجهات الرقابية ، والتي تكفى بالأعمال الادارية والتنظيمية الروتينية فقط .

وبناءً على ما سبق يتضح للباحثين أنه نظراً للسلبات الناتجة عن عدم التزام الجمعيات الأهلية بتطبيق متطلبات الحوكمة فى البيئة المصرية ، خاصة فيما يتعلق بعملية المراجعة الخارجية .

### الآلية التشريعية لتفعيل دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الأهلية :

**المتطلبات القانونية لتحقيق الشفافية والمصدقية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية :**

لقد تم وضع مجموعة من المتطلبات القانونية طبقاً للتشريعات المنظمة لعمل الجمعيات الأهلية والتي ينبغى الوفاء بها لتحقيق الشفافية والمصدقية ومن أهمها : ( المنسى ، ٢٠١٢ ، ص ١٦٤ )

أ - **السجلات والمستندات :** يجب أن تحتفظ الجمعيات الأهلية بمركز إدارتها بالسجلات والمستندات ومن أهمها :

١- لائحة النظام الأساسى .

٢- سجل الإيرادات والمصروفات .

٣- سجل البنك وسجل الصندوق وسجل العهدة .

٤- سجل يوضح به كافة ممتلكات الجمعية سواء ممتلكات عقارية مثل الأراضي والمباني أو أصول ثابتة مثل السيارات والتجهيزات والأجهزة والمعدات ، أو أصول منقولة مثل السلع والبيضانق والنقدية وغيرها .

٥- ملفات لحفظ كافة وثائق الجمعية وكافة الفواتير والإيصالات والمكاتبات .

وتوضح من الدفاتر والسجلات السابقة أن القانون يهتم فقط بتسجيل الإيرادات والمصروفات وحركة البنك والعهد والاجتماعات، دون وضع الضوابط اللازمة لتحقيق الضبط الداخلى من خلال دورة محاسبية متكاملة؛ ومن هنا تتبع أهمية دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الأهلية للتحقق من وضع مجلس الإدارة للضوابط اللازمة لتحقيق الضبط الداخلى من خلال دورة محاسبية متكاملة .

ب- **السحب والإيداع :** وضعت التشريعات المنظمة لعمل الجمعيات الأهلية العديد من الضوابط المالية الخاصه بالتعامل مع البنك كما يلى :

١- يجب أن تلتزم الجمعيات الأهلية بفتح حساب بنكى فى أحد البنوك الخاضعة لرقابة البنك المركزى، ويجوز أن يكون لهذا الحساب عدة حسابات فرعية<sup>(١)</sup> .

(١) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٢)

(٢) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٩)

٢- يجب أن تلتزم الجمعيات الأهلية بإيداع أموالها في الحساب البنكي الخاص بها ، على أن تخطر الجهة الإدارية بتلك الإيداعات على رقم الحساب والحسابات الفرعية لها (إن وجدت)، ولا يتم الصرف من هذه الحسابات إلا بتوقيع رئيس الجمعية أو من يفوضه وأمين الصندوق بناءً على قرار لمجلس الإدارة، وعلى الجمعية أن تخطر الجهة الإدارية بأسماء من لهم حق التوقيع (1) .

ويتضح للباحثين أنه بالرغم من أن اللائحة التنفيذية لقانون الجمعيات الأهلية تضع الضوابط المالية الخاصة بالجمعيات الأهلية ، إلا أن تلك الجمعيات تعاني من عدم توفر معلومات كافية عن حقوقها والتزاماتها والتغيرات التي تحدث نتيجة المعاملات المالية بها . وتظهر أهمية دور مراقب الحسابات للتقرير عن تلك الحقوق والإلتزامات والتغيرات المالية بها .

**ج- الحسابات الختامية :** ألزمت التشريعات المنظمة للجمعيات والمؤسسات الأهلية بإعداد الميزانية سنوياً وتدوين حساباتها في دفاتر محاسبية منتظمة ، بحيث تشمل إيراداتها ومصروفاتها بما في ذلك التبرعات والهبات وغيرها من مصادر التمويل الخاصة بها (٢) ، وتشمل الميزانية ما يلي :

- ١- الميزانية للسنة المنتهية :
- ٢- حساب الإيرادات والمصروفات للسنة المنتهية .
- ٣- حساب المقبوضات والمدفوعات للسنة المنتهية .
- ٤- مشروع الموازنة للسنة التالية .
- ٣- تقرير مراقب الحسابات عن الميزانية والحسابات الختامية .
- ٤- تقرير مجلس الإدارة عن نشاط الجمعية وأعمالها خلال السنة المنتهية .

ويتبين للباحثين مدى أهمية تفعيل دور مراقب الحسابات في ضبط الأداء المالي للجمعيات الأهلية وفي الرقابة المحاسبية الخارجية عليها ، والكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية لها ( إن وجدت ) ، حيث ألزمت التشريعات المنظمة (٣) مجلس الإدارة بإعداد الحسابات الختامية واعتمادها من أحد المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين لفحصه وتقديم تقرير عنه إذا تجاوزت إيرادات الجمعية أو مصروفاتها مائة ألف جنيه .

**تقييم التشريعات المنظمة كألية لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية :**  
بالرغم من الإيجابيات التي توفرها الآلية التشريعية في وضع المتطلبات القانونية المنظمة للأنشطة المالية للجمعيات الأهلية ، إلا أنه يلاحظ عدم وجود إلتزام كامل لدى الجمعيات الأهلية بتطبيق تلك المتطلبات ، ويمكن عرض بعض إيجابيات وسلبيات الآلية التشريعية كما يلي :

- ١- تحدد اللائحة التنفيذية لقانون الجمعيات الأهلية الضوابط المالية المتعلقة بطرق جمع التبرعات الخاصة بأنشطة الجمعيات الأهلية ، إلا أنه يلاحظ عدم توفير الجمعيات الأهلية معلومات دقيقة وكاملة عن مصادر تمويلها أو الفئات المستفيدة من خدماتها مما يعوق تحقيق الشفافية بالتقارير المالية لها .
- ٢- تحديد الأئحة التنفيذية لقانون الجمعيات الأهلية للضوابط المالية الخاصة بأوجه الإنفاق بالجمعيات الأهلية ، إلا أنه يلاحظ عدم توفير الجمعيات الأهلية معلومات كافية عن أوجه الإنفاق الخاصة بها مما يعوق تحقيق الشفافية بالتقارير المالية لها .

(٣) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (١٨)

(٤) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٨)

(٥) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٨)

- ٣- أعطى القانون الحق للجمعية الأهلية بامتلاك عقارات بما يحقق أغراضها<sup>(١)</sup> . إلا أنه يلاحظ سوء استخدام الأصول المتاحة والمملوكة للجمعيات الأهلية، مما يؤدي لضياع بعض العوائد ويعيق تحقيق الشفافية والمصادقية في التقارير المالية لها.
- ٤- إلزام القانون للجمعيات الأهلية بإعداد الميزانية والحسابات الختامية<sup>(٢)</sup> . إلا أنه يلاحظ وجود الكثير من التحريفات الجوهرية المتنوعة في التقارير المالية للجمعيات الأهلية، طبقاً للدراسة الاستطلاعية التي تمت على تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات.
- ٥- منح القانون فرصة لإستثمار أموال الجمعيات بمعرفة مجلس ادارتها<sup>(٣)</sup> ، إلا أنه يلاحظ قيام بعض الجمعيات بتوجيه مواردها إلى مجالات تخالف اللائحة المالية المنظمة للشئون المالية لها، مما يتطلب فرض رقابة محاسبية شديدة على تصرفاتها الاستثمارية .
- ٦- أقر القانون بعض الإعفاءات والمزايا المالية الممنوحة للجمعيات الأهلية<sup>(٤)</sup> ، إلا أنه يلاحظ وجود الكثير من التحريفات الجوهرية الناتجة عن عدم خصم الضرائب المستحقة على الموردين والموظفين وتوريدها إلى مصلحة الضرائب .
- ٧- إلزام الجمعيات الأهلية بالشفافية والعلانية والإفصاح والإعلان عن مصادر تمويلها وأسماء أعضائها وميزانياتها السنوية وأنشطتها<sup>(٥)</sup> ، إلا أنه يلاحظ معاناة الجمعيات الأهلية من إفتقاد الشفافية نتيجة وجود الفساد والتربح للتغاضي عن بعض حالات الغش والتلاعب التي ترتكبها هذه الجمعيات .
- وبناءً على ما سبق، يستخلص الباحثون أنه نظراً للسلبات الناتجة عن عدم إلتزام الجمعيات الأهلية بتطبيق المتطلبات القانونية بشكل كامل ، فالأمر يتطلب ضرورة وجود مراقب حسابات خارجي يقوم بالرقابة المالية والمحاسبية على أعمال مجلس الإدارة، وأن يكون على دراية كاملة بأنظمة عمل هذه الجمعيات وأنشطتها ، وأن يكون له دور فعال وملمس في هذا المجال للوفاء بالمتطلبات القانونية المفروضة على الجمعيات الأهلية .

#### الآلية المهنية لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية :

يُقصد بالآلية المهنية عملية المراجعة المهنية التي يقوم بها مراقب الحسابات (المراجع الخارجي) للدفاتر والسجلات المحاسبية الخاصة بالجمعيات والمؤسسات الأهلية، حيث تؤثر هذه الآلية على تنظيم عملية المراجعة والقواعد والضوابط التي يجب مراعاتها أثناء تنفيذها .

#### تعريف المراجعة الخارجية :

المراجعة عملية منظمة للحصول على القرائن الدالة على الأحداث الإقتصادية التي قامت بها المؤسسة، بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والإدارية وغيرها الموضوعة بالمؤسسة بإتباع أسلوب منهجي واستخدام أدوات للحصول على رأى فنى محايد حول مدى صدق وسلامة عرض القوائم المالية للمؤسسة . ( عبدالقوى ، ٢٠١٧ ، ص ٣ )

#### أهداف المراجعة الخارجية في الجمعيات الأهلية :

إن الهدف الأساسي لعملية المراجعة يتمثل في إبداء مراقب الحسابات رأى فنى محايد عن مدى خلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية وتعبيرها بصدق عن كافة الجوانب الهامة المتعلقة بالمنشأة محل المراجعة (IAASB, 2013) ، وهو ما يؤدي إلى

- (١) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (١٨)  
(٢) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٨)  
(٣) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٣٠)  
(٤) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (١٦)  
(٥) القانون رقم (٧٠) لسنة ٢٠١٧ المادة رقم (٢٥)



زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية وإمكانية الاعتماد على المعلومات التي تحتويها فى اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة وتقييم الوضع المالى وأداء المنشأة .  
( على ، ٢٠١٧ ، ص ١١٢٩ )

وتنقسم أهداف المراجعة الخارجية إلى أهداف تقليدية وأهداف حديثة كما يلي :  
( قدارى ، ٢٠١٥ ، ص ١٣ )

#### أولاً : الأهداف التقليدية

تتألف الأهداف التقليدية لعملية المراجعة من أهداف رئيسية وفرعية :

أ- **الأهداف الرئيسية :** تتمثل الأهداف التقليدية الرئيسية لعملية المراجعة فيما يلي :

١- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة فى الدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها .

٢- إبداء رأى فنى محايد يستند على أدلة قوية .

ب- **أهداف فرعية :** تتمثل الأهداف التقليدية الفرعية لعملية المراجعة فيما يلي :

١- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش .

٢- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش نتيجة وضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك .

٣- اعتماد الإدارة عليها فى تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضراً ومستقبلاً .

#### ثانياً : الأهداف الحديثة أو المتطورة

١- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها

وطرق معالجتها .

٢- تقييم نتائج الأعمال .

٣- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع .

#### أهمية المراجعة الخارجية فى الجمعيات الأهلية :

تتمثل أهمية المراجعة الخارجية فى الجمعيات والمؤسسات الأهلية فيما يلي :

( بغدادى أ ، ٢٠١٥ ، ص ٦٨٩ )

١- تعتبر الجمعيات والمؤسسات الأهلية من مؤسسات المجتمع المدنى التى تؤدى دوراً مهماً وحيوياً فى نمو وازدهار المجتمعات بحيث تختلف هذه المؤسسات من حيث طبيعتها عن مؤسسات الدولة الرسمية ، أو مؤسسات القطاع الخاص ، ويتوجب على هذه المؤسسات ، فى إطار سعيها للحصول على التمويل اللازم لتحقيق أهدافها ، توفير النزاهة والشفافية فى إبراز مصادر الأموال واستخداماتها ، بما يكفل الثقة فيما تنشره من معلومات ، ويستلزم ذلك مراجعة مبنية على أسس علمية ومهنية . وهنا تظهر أهمية دور مراقب الحسابات فى مراجعة والرقابة على الجمعيات والمؤسسات الأهلية للتحقق من التزامها بالإفصاح عن مصادر الأموال واستخداماتها ، الضمان فرض رقابة محاسبية على تلك المؤسسات مما يعكس إيجابياً على مواردها والقيام بدورها فى خدمة المجتمع .

٢- تقدم مهنة المراجعة الخارجية خدماتها لكافة الأطراف داخل الجمعيات والمؤسسات الأهلية وخارجها، وتتخذ تلك الأطراف قرارها بناءً على تقرير مراقب الحسابات الذى يمثل رأى فنى محايد ومستقل ، مما يتطلب من مراقب الحسابات عند إعداد التقرير التمسك بالمعايير المهنية المختلفة الصادرة عن المنظمات المهنية والهيئات التنظيمية .

٣- برزت الحاجة الملحة لعملية المراجعة المبنية على أسس سليمة تركز على الاستقامة، والموضوعية، والاستقلالية ، والكفاءة والعناية المهنية، والسلوك المهني ، والالتزام

بالمعايير الفنية المناسبة ، والإلتزام بالسرية؛ حتى يتمكن المراجع من إنجاز المهمة التي ألقاها المجتمع على عاتقه .

٤- تتمثل قيمة المراجعة في إطفاء الثقة على القوائم المالية والتأكيد على خلوها من الأخطاء، وأى تقصير من قبل مراقب الحسابات أو فشلة في القيام بمهامه قد يؤدي لإلحاق الضرر بالأطراف المستخدمة والمستفيدة من تقرير المراجع، وهذا الأمر يعرض المراجع للمقاضاة ودفع التعويض عن أى أضرار قد تحدث . ( الفاضلى ، ٢٠١٧ ، ص٢ )

مما سبق تتضح أهمية تفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية لفحص الحساب الختامي والتقرير عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية في التعبير عن المركز المالي ونتائج الأعمال .

### تقييم الآلية المهنية لتفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية :

ويتضح مما سبق أنه بالرغم من أهمية دور عملية المراجعة كآلية مهنية في تحقيق الرقابة المالية ، فإن الجمعيات الأهلية تفتقد للشفافية نتيجة وجود جوانب قصور شديدة في الأنظمة المحاسبية بها وبشكل خاص غياب أنظمه الرقابة الداخلية ، وكذلك وجود أوجه قصور في أداء مراقب الحسابات عند القيام بمراجعة حسابات تلك المؤسسات، ويمكن توضيح بعض النقاط الإيجابية والسلبية في دور آلية المراجعة الخارجية في الجمعيات الأهلية كما يلي :

- ١- تطبيق نصوص القوانين واللوائح والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة الجمعية بشكل سليم، إلا أنه يلاحظ عدم الإلتزام بتطبيق الأنظمة والقوانين داخل الجمعيات الأهلية مما يعوق تحقيق أهداف عملية المراجعة .
  - ٢- دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر وإمكانية الاعتماد عليها، إلا أنه يلاحظ وجود عمليات تلاعب وتزوير في الدفاتر والسجلات بها مما يعوق تحقيق أهداف عملية المراجعة .
  - ٣- وضع النظام المالي الذى يكفل حسن سير العمل بالجمعية، إلا أنه يلاحظ وجود جوانب قصور شديدة في الأنظمة المحاسبية بتلك الجمعيات مما يعوق تحقيق أهداف المراجعة .
  - ٤- تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية بها، إلا أنه يلاحظ وجود جوانب قصور شديدة في الأنظمة المحاسبية بتلك الجمعيات مما يعوق تحقيق أهداف المراجعة .
  - ٥- الكشف عن ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من تحريفات جوهرية، إلا أنه يلاحظ وجود أوجه قصور في أداء مراقب الحسابات عند القيام بمراجعة حسابات تلك الجمعيات مما يعوق تحقيق أهداف عملية المراجعة .
- يتضح للباحثون مما سبق أنه بالرغم من أساليب الرقابة التي وضعتها الآلية التشريعية وآلية الحوكمة وآلية المراجعة لتحقيق الرقابة المالية، إلا أن الواقع يبين أن العديد من الجمعيات الأهلية تفتقد للشفافية ، مما يتطلب تفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية باستخدام هذه الآليات ؛ وذلك بهدف زيادة مستوى الشفافية والنزاهة والمساءلة المالية بتلك المؤسسات .

### الدراسة الميدانية

#### هدف الدراسة الميدانية :

تهدف الدراسة الميدانية إلى بيان أثر الآليات المقترحة في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية .

#### فروض الدراسة الميدانية :

في ضوء مشكلة وهدف البحث تم صياغته فرض البحث كالآتي :  
**" لا يوجد تأثير جوهري لآليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية "**

وينبثق من هذا الفرض الرئيسي الفروض البحثية الفرعية التالية :  
 ١- لا يوجد تأثير جوهري لآلية حوكمة الجمعيات الأهلية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية .  
 ٢- لا يوجد تأثير جوهري للآلية التشريعية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية .  
 ٣- لا يوجد تأثير جوهري للآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية .  
**متغيرات الدراسة الميدانية :**  
 يمكن توصيف متغيرات الدراسة الميدانية كما يلي :

١- **المتغير التابع:** دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية ، ويرمز له بالرمز (Y) يتمثل المتغير التابع في "دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية" ، ويقصد به المهام التي ينبغي أن يقوم بها مراقب الحسابات كوكيل عن المجتمع في مراجعة الحسابات الخاصة بالجمعيات الأهلية ، والرقابة على تصرفات مجالس الإدارة بها ، وهو شخص مهني مؤهل علمياً وعملياً للقيام بتقديم خدمات مراجعة الحسابات من خلال مكتبه الخاص .

٢- **المتغير المستقل :** آليات تفعيل دور مراقب الحسابات .... ويرمز له بالرمز (X) يتمثل المتغير المستقل في "آليات تفعيل دور مراقب الحسابات" ، ويقصد بها الأدوات والوسائل التي يمكن استخدامها في زيادة فعالية دور مراقب الحسابات في فرض رقابة مالية ومحاسبية على تصرفات وقرارات مجالس إدارات الجمعيات الأهلية، لتحقيق الأهداف الموضوعية لها. وتتضمن ثلاث آليات وهي آلية حوكمة الجمعيات الأهلية (X1)، والآلية التشريعية (X2) ، والآلية المهنية (X3).  
 ويوضح الشكل رقم (١) هيكل العلاقة بين متغيرات الدراسة :

شكل ( ١ )  
 هيكل العلاقة بين متغيرات الدراسة

| المتغير التابع   | المتغير المستقل  |
|--|--|
| العدد السابع يونيو ٢٠١٩م<br>دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية | آليات تفعيل دور مراقب الحسابات<br>مجلة الدراسات التجارية المعاصرة<br>١-آلية حوكمة الجمعيات الأهلية<br>٢-الآلية التشريعية<br>٣-الآلية المهنية |
|  | ( ٦٧٠ )  |



### مجتمع عينة الدراسة :

في ضوء تحقيق هدف الدراسة تم الإعتماد على أسلوب العينة العشوائية الطبقية في إختيار عينة الدراسة والمكونة من ١٥٦ مفردة، وتم توزيع قوائم الإستقصاء على مفردات العينة والتي شملت الفئات التالية: مراقبي الحسابات، مراقب مالي بمديرية التضامن، ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (١) التالي :

**جدول ( ١ )**  
**فئات عينة الدراسة وحجم استمارات لإستقصاء المرسله والمستلمة**  
**والخضع لتحليل الإحصائي<sup>(١)</sup>**

| فئات العينة                              | الاستمارات المرسله | الاستمارات المستلمة | نسبة الاستمارات المستلمة إلى المرسله | الاستمارات الصحيحة والخاضعة للتحليل الإحصائي |             |
|--|--------------------|---------------------|--------------------------------------|--|-------------|
|  |                    |                     |                                      | العدد  | النسبة      |
| مراقبي الحسابات                          | ٤٥                 | ٤٠                  | %٨٨.٨                                | ٣٥   | %٢٩.٢       |
| مراقب مالي مديرية التضامن                | ٥١                 | ٤٥                  | %٨٨.٢                                | ٤٠   | %٣٣.٣       |
| مراقب الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات | ٦٠                 | ٥٥                  | %٩١.٧                                | ٤٥   | %٣٧.٥       |
| <b>الإجمالي</b>                          | <b>١٥٦</b>         | <b>١٤٠</b>          |                                      | <b>١٢٠</b>                                   | <b>%١٠٠</b> |

خصص عينة الدراسة :

يمكن بلورة الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة من خلال إستخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص مفردات العينة كما يلي :

**أولا : من حيث الوظيفة**  
ويوضح الجدول التالي خصائص مفردات عينة الدراسة المتعلقة بالحالة الوظيفية :

**جدول ( ٢ )**  
**التكرارات والنسب المئوية لتوزيع عينة الدراسة حسب الحالة الوظيفية<sup>٢</sup>**

(١) المصدر : نتائج التحليل الإحصائي (spss 22)

(١) المصدر : نتائج التحليل الإحصائي (spss 22)

| الفئات | مراقب حسابات تولي<br>مراجعة حسابات الجمعيات<br>الأهلية |        | مراقب مالي جمعيات أهلية<br>بمديرية التضامن<br>الاجتماعي |        | مراقب حسابات الجهاز<br>المركزي للمحاسبات |        |
|--------|--|--------|---|--------|--|--------|
|        | العدد  | النسبة | العدد   | النسبة | العدد                                    | النسبة |
| إجمالي | ٤٠   | ٣٣.٣%  | ٣٥  | ٢٩.٢%  | ٤٥                                       | ٣٧.٥%  |

يتضح من الجدول السابق والذي يمثل التكرارات والنسب المئوية لتوزيع مفردات عينة الدراسة حسب الحالة الوظيفية أن ٤٠ مفردة بنسبة ٣٣.٣% من حجم العينة يعملون مراقبي حسابات لمراجعة حسابات الجمعيات الأهلية، وأن ٣٥ مفردة بنسبة ٢٩.٢% من حجم العينة مراقبين ماليين لجمعيات أهلية بمديرية التضامن الاجتماعي، وأن مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات يبلغ عددهم ٤٥ فرد بنسبة ٣٧.٥% من حجم العينة، وهذا يدل على العينة التي تم إجراء الدراسة عليها تمتلك الخبرة اللازمة بمراقبة حسابات الجمعيات الأهلية، وبالتالي يتوقع أن يكون لديها المعرفة المطلوبة عن موضوع الدراسة.

### ثانياً : من حيث الدرجة العلمية

ويوضح جدول (٣) الدرجة العلمية لمفردات عينة الدراسة :

#### جدول ( ٣ )

التكرارات واتسب المنوية لتوزيع عينة الدراسة وفقاً للدرجة العلمية (١)

| الفئات | بكالوريوس تجارة |        | دبلوم في المحاسبة والمراجعة |        |
|--------|-----------------|--------|-----------------------------|--------|
|        | العدد           | النسبة | العدد                       | النسبة |
| إجمالي | ٨٥              | ٧٠.٨%  | ٣٥                          | ٢٩.٢%  |

يوضح الجدول السابق التكرارات والنسب المئوية لتوزيع مفردات عينة الدراسة وفقاً للدرجة العلمية حيث نجد أن ٨٥ مفردة بنسبة ٧٠.٨% من حجم العينة حاصلون على بكالوريوس تجارة ، في حين نجد أن ٣٥ مفردة بنسبة ٢٩.٢% من حجم العينة حاصلون على دبلوم في المحاسبة والمراجعة ، وهذا يدل على توافر عنصر التخصص العلمي والمهني لعناصر مفردات العينة في مجال الدراسة .

### ثالثاً : من حيث الخبرة العملية :

يوضح جدول (٤) خصائص مفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة العملية :

#### جدول ( ٤ )

التكرارات واتسب المنوية لتوزيع مفردات عينة الدراسة حسب الخبرة العملية (٢)

| الفئات | أقل من ٥ سنوات |        | من ٥ إلى ١٠ سنوات |        | أكثر من ١٠ سنوات |        |
|--------|----------------|--------|-------------------|--------|------------------|--------|
|        | العدد          | النسبة | العدد             | النسبة | العدد            | النسبة |
| إجمالي | ١              | ٠.٨%   | ٥٠                | ٤١.٧%  | ٦٩               | ٥٧.٥%  |

يتضح من الجدول السابق والذي يمثل التكرارات والنسب المئوية لتوزيع مفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة العملية أن ٥٠ مفردة بنسبة ٤١.٧% من حجم عينة الدراسة تتراوح خبراتهم من خمس سنوات إلى ١٠ سنوات، وأن ٦٩ مفردة بنسبة ٥٧.٥% من حجم عينة الدراسة لديهم خبرات أكثر من عشر سنوات، أي أن معظم مفردات العينة لديهم خبرة جيدة في مجال العمل المحاسبي، حيث نجد أن ٩٩.٢% من مفردات

(٢) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

(١) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

عينة الدراسة لديهم خبرة أكثر من خمس سنوات ، وهذا ينعكس بدوره على قدرة مفردات العينة على فهم أسئلة الإستقصاء والإجابة عليها بدقة .

#### تصميم أداة البحث :

تم الإعتماد على إستمارة الإستقصاء كأحد أدوات جمع البيانات ، وتم تصميم القائمة كما يلي :

- 1- توضيح بعض المصطلحات الخاصة بموضوع الدراسة .
- 2- الحصول على معلومات عامة من مفردات العينة تتعلق بالوظيفة والدرجة العلمية وعدد سنوات الخبرة .
- 3- تم الإعتماد في تصميم قائمه الإستقصاء على مقياس ليكرت الخماسي Likert Scale؛ وذلك لقياس إجابات مفردات العينة ، وذلك كما هو موضح في جدول رقم (٥) :

#### جدول ( ٥ )

##### التصنيف وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي<sup>(١)</sup>

| الفئات   | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|----------|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| الإجمالي | ٥          | ٤     | ٣     | ٢         | ١              |

#### ١- إختبار الثبات :

يقصد بالثبات إلى أى درجة يعطي المقياس قراءات متقاربة عند تطبيقه في كل مرة، أى إذا أعيد توزيع نفس الاستمارة على نفس المفردات عدد مرات خلال فترات زمنية معينة، ويتم إستخراج معامل ألفا كرونباخ Cronbachs Alpha لإختبار ثبات الإستمارة، ويأخذ هذا المعامل قيم بين الصفر والواحد، وعندما تكون قيمته قريبة من الواحد فإن هذا يشير إلى ثبات الإستقصاء، ويتم حساب معامل ألفا كرونباخ لجميع عبارات القائمة للتحقق من ترابطها، ويمكن اعتبار نسبة ٦٠% مقبولة للحكم على ثبات قائمة الإستقصاء .

هذا بالإضافة إلى أنه يتم إستبعاد أى متغير يحصل على معامل إرتباط إجمالي correlation Item - total أقل من ٣٠% بينه وبين باقي المتغيرات في المقياس نفسه ، ويوضح الجدول (٦) نتائج الإختبار كما يلي :

#### جدول ( ٦ )

##### تقييم درجة الثبات الخصة بمقاييس الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ<sup>(٢)</sup>

| المقاييس | محتويات المقاييس | معامل الإرتباط الإجمالي | معامل ألفا كرونباخ | معامل ألفا كرونباخ | الجذر التربيعي لمقياس ألفا |
|----------|------------------|-------------------------|--------------------|--------------------|----------------------------|
|          |                  |                         |                    |                    |                            |

(١) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

(١) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

| كرونيباخ مقياس الصدق | معامل الثبات بعد الحذف | مقياس الثبات قبل الحذف | Item - total correlation |     |                  |
|----------------------|------------------------|------------------------|--------------------------|-----|------------------|
| ٠.٩٤٥                | ٠.٨٩٤                  | ٠.٧٣٢                  | ٠.٣٥٩-                   | X1  | آلية الحوكمة     |
|                      |                        |                        | ٠.٨٦٩                    | X2  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٦٨٩                    | X3  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٨٠٧                    | X4  |                  |
| .٨٥٥                 | .٧٣٢                   | .٥١٥                   | ٠.١٣٢-                   | X5  | الآلية التشريعية |
|                      |                        |                        | ٠.٣٩٢                    | X6  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٦٠٠                    | X7  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤٩٨                    | X8  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.١٤٥                    | X9  |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٣٩٠                    | X10 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٥٤٦                    | X11 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٥١٨                    | X12 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤٦٦                    | X13 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٢٦٦                    | X14 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤١٦                    | X15 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٣٢٤                    | X16 |                  |
| ٠.٩٢٧                | ٠.٨٦١                  | ٠.٧٠٢                  | ٠.٤٦١                    | X17 | الآلية المهنية   |
|                      |                        |                        | ٠.١٠٣                    | X18 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٠٠٠                    | X19 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٥٤١                    | X20 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٠٨٦                    | X21 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٢٤٦-                   | X22 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤٢٨-                   | X23 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٠٤٠-                   | X24 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٠٦٧-                   | X25 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.١٠١                    | X26 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٢٧٨                    | X27 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤٤٦                    | X28 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٤١٣                    | X29 |                  |
|                      |                        |                        | ٠.٢٧٨                    | X30 |                  |

يتضح من الجدول السابق أنه في ضوء النتائج السابقة الخاصة بتقييم الثبات والصدق في المقاييس المستخدمة في الدراسة فقد تم إستبعاد أى عبارة لها معامل ارتباط إجمالي أقل من ٣٠ % بينها وبين باقي المتغيرات في المقياس نفسه، وبالتالي نجد أنه يمكن الإعتماد على (٣) متغيرات لقياس تأثير آلية الحوكمة في صورة عبارات، ويمكن الإعتماد على (٣) متغيرات لقياس تأثير الآلية التشريعية في صورة عبارات، كما يمكن الإعتماد على (١٠) متغيرات لقياس تأثير الآلية المهنية في صورة عبارات، وكذلك يمكن الإعتماد على (٤) متغيرات في صورة عبارات لقياس دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية المتغير التابع، حيث تتمتع جميعها بدرجة عالية من الثبات .

## ٢- إختبار الصدق :

يقصد بالصدق إلى أى مدى يقيس المقياس والأداة ما صممت من أجله، وتم حساب معامل الصدق لكل بعد من أبعاد الدراسة عن طريق أخذ الجذر التربيعي لمعامل الثبات كما هو موضح في جدول رقم (٦) حيث يتضح أن جميع الأبعاد تتسم بدرجة عالية

من الصدق، كما يمكن حساب صدق الاتساق الداخلي للإستثمار عن طريق قياس قوه الإرتباط بين درجة كل مجال والدرجة الكلية للمقياس .

### جدول ( ٧ )

نتائج معاملات الإرتباط بين درجة كل مجال والدرجة الكلية (١)

#### Correlations

|                            |                     | آلية الحوكمة | الآلية التشريعية | الآلية المهنية | البعد الخاص<br>أثر تفعيل بقباس<br>دور مراقب<br>الحسابات في<br>عن الكشف<br>التحريفات<br>الجوهريّة باستخدام<br>المتغير المستقل<br>والتابع معاً | التحريفات<br>الجوهريّة<br>بالتقارير<br>المالية | المتوسط<br>العام<br>للاستبانة |
|----------------------------|---------------------|--------------|------------------|----------------|--|--|-------------------------------|
| آلية الحوكمة               | Pearson Correlation | 1            | .871**           | .602**         | .508*  | .460*  | .900**                        |
|                            | Sig. (2-tailed)     |              | .000             | .002           | .011   | .024   | .000                          |
|                            | N                   | 24           | 24               | 24             | 24   | 24   | 24                            |
| الآلية التشريعية           | Pearson Correlation | .871**       | 1                | .553**         | .548**   | .588**   | .918**                        |
|                            | Sig. (2-tailed)     | .000         |                  | .005           | .006   | .003   | .000                          |
|                            | N                   | 24           | 24               | 24             | 24   | 24   | 24                            |
| الآلية المهنية             | Pearson Correlation | .602**       | .553**           | 1              | .581**   | .443*  | .749**                        |
|                            | Sig. (2-tailed)     | .002         | .005             |                | .003   | .030   | .000                          |
|                            | N                   | 24           | 24               | 24             | 24   | 24   | 24                            |
| المتوسط العام<br>للاستبانة | Pearson Correlation | .900**       | .918**           | .749**         | .744**   | .719**   | 1                             |
|                            | Sig. (2-tailed)     | .000         | .000             | .000           | .000   | .000   |                               |
|                            | N                   | 24           | 24               | 24             | 24   | 24   | 24                            |

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

#### الأساليب الإحصائية المستخدمة :

تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية باستخدام حزمة البرامج الإحصائية (SPSS 22) ، وحتى يتم تحديد الأساليب الإحصائية الملائمة لتحليل بيانات الدراسة الميدانية التي تم جمعها فإن الأمر يتطلب أولاً تحديد التوزيع الإحصائي للمجتمع الذي سحبت منه العينة باستخدام إختبار كولمجروف سميرونوف (k-s) kolmgrov-Smirnov لإختبار مدى اتباع المجتمع المسحوب منه العينة للتوزيع الطبيعي، ويتم إتخاذ قرار بناء على قيمة مستوى الدلالة الإحصائية بالمقارنة (Sig) بمستوى المعنوية ( $\alpha$ )، فإذا كانت (Sig) أكبر من ( $\alpha$ ) دل ذلك على أن المجتمع المسحوب منه العينة لا يتبع التوزيع الطبيعي، وفي هذه الحالة يتم الإعتماد على الأساليب الإحصائية الخاصة بالإختبارات

(١) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)



المعلمية Parametric Tests ، أما اذا كانت قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (Sig) أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha$ ) فهذا يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي ويتم الاعتماد على الأساليب الإحصائية الخاصة بالإختبارات اللامعلمية Non-Parametric Tests ، وقد قامت الباحثة بتطبيق إختبار (k-s) على آلية الحوكمة ، الآلية التشريعية ، والآلية المهنية ، ويوضح الجدول التالي نتائج الإختبار :

### جدول ( ٨ )

#### نتائج إختبار كولموجوروفسرفوف للمتغيرات (١)

| القرار    | مستوى الدلالة الإحصائية (sig) | قيمة إحصاء الإختبار | المتغيرات        |
|-----------|-------------------------------|---------------------|------------------|
| غير طبيعي | .٠٠٠٠                         | ٢.٦٠٠               | آلية الحوكمة     |
| غير طبيعي | .٠١٥                          | ١.٥٦٢               | الآلية التشريعية |
| غير طبيعي | .٠٠٠٠                         | ٢.٢٨٦               | الآلية المهنية   |

من بيانات الجدول السابق نجد أن مستوى الدلالة الإحصائية للآليات الثلاثة على الترتيب هي (٠.٠٠٠٠ ، ٠.٠١٥ ، ٠.٠٠٠٠) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha = ٠.٠٥$ ) ، وبالتالي فإن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي ويتم الاعتماد على الأساليب الإحصائية الخاصة بالإختبارات اللامعلمية. وبعد تحديد طبيعة البيانات المستخدمة في الدراسة الميدانية والتأكد من استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لكل مقياس فإننا سوف نقوم بإختبار فروض الدراسة من خلال عدة مستويات كما يلي :

#### ١- تحليل وصفي إستكشافي لكل فقرة من فقرات الإستبانة :

يتم إجراء تحليل وصفي لكل فقرة من فقرات الإستقصاء لمعرفة التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري؛ لتحديد الإتجاه العام للإجابات. ولا بد هنا من توضيح نقطة هامة وهي تفسير المتوسطات من خلال مقياس ليكرت الخماسي ، حيث أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات ( موافق بشدة = ٥ ، موافق = ٤ ، محايد = ٣ ، غير موافق = ٢ ، غير موافق بشدة = ١ ) مقياس ترتيبي والأرقام التالية يتم إدخالها البرنامج تعبر عن الأوزان Weights وبالتالي يتم أولاً حساب المتوسط المرجح وذلك من خلال إيجاد طول الفترة وهي عبارته عن خارج قسمة عدد المسافات (٤) على عدد الإختبارات (٥) فنجد أن طول المسافة يساوي (٠.٨) بالتالي يصبح المتوسط المرجح كما في الجدول (٩) ..

### جدول ( ٩ )

#### تفسير المتوسطات وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (٢)

| التفسير        | المتوسط المرجح |
|----------------|----------------|
| غير موافق بشدة | ١ - ١.٧٩       |
| غير موافق      | ١.٨ - ٢.٥٩     |
| محايد          | ٢.٦ - ٣.٣٩     |
| موافق          | ٣.٤ - ٤.١٩     |
| موافق بشدة     | ٤.٢٠ - ٥       |

#### ٢- إختبار الإشارة Sign test

وهو إختبار لا معلمي يستخدم لإختبار فرضية حول متوسط مجتمع ، وذلك من خلال إختبار ما إذا كان متوسط العينة يختلف اختلافاً جوهرياً على القيمة الإفتراضية لمتوسط المجتمع .

#### ٣- إختبار فريدمان :

(١) المصدر : نتائج التحليل الإحصائي (spss 22)

(٢) المصدر : نتائج التحليل الإحصائي (spss 22)

وهو إختيار لا معلمى يستخدم للمقارنة بين آراء أكثر من مجموعتين مرتبطتين، حيث يقوم هذا الإختيار بإعطاء أهمية لكل مجموعة، ويعكس هذا الترتيب أهمية هذه المجموعة عن طريق مقارنة قيمة (sig) بقيمة (α) فإذا كانت قيمة (sig) أقل من قيمة (α) فإن ذلك يعنى وجود إختلافات معنوية .

#### إختبارات الفروض ونتائج التحليل الإحصائى :

تم عرض نتائج إختبارات فروض الدراسة ونتائج التحليل الإحصائى على النحو التالى :

#### نتائج إختبارات التحليل الإحصائى للفرض الفرعى الأول :

ينص الفرض الفرعى الأول على أنه : " لا يوجد تأثير جوهري لآلية حوكمة الجمعيات الأهلية فى تفعيل دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الأهلية " . وتم إختيار ذلك الفرض من خلال قياس إستجابات عينة الدراسة على الأسئلة الخاصة بهذا الجزء فى إستمارة الإستقصاء وذلك بإسخدام دراسة إستكشافية للبيانات بالإضافة إلى الإختبارات الخاصة بالفروض وذلك كما يلى :

١- نتائج التحليل الوصفى المتعلق بمدى تأثير آلية الحوكمة على تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية :  
يوضح جدول (١٠) نتائج التحليل الوصفى كما يلى :

#### جدول (١٠)

#### التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابى والإحراف المعيلى الخص باليه الحوكمة (١)

| العبارة  | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق | الوسط الحسابى | الإحراف المعيارى | الإحراف العام |
|----------|------------|-------|-------|----------------|-----------|---------------|------------------|---------------|
| X2       | ٢٢         | ١٤    | ١٤    | ٦٩             | ١         | ٢.٨٩١٧        | ١.٢٠٧٧٩          | غير موافق     |
|          | %١٨.٣      | %١١.٧ | %١١.٧ | %٥٧.٥          | %٠.٨      |               |                  |               |
| X3       | ٣١         | ١٢    | ٣٩    | ١٧             | ٢١        | ٣.١٢٥٠        | ١.٤٠٥٦٥          | محايد         |
|          | %٢٥.٨      | %١٠   | %٣٢.٥ | %١٤.٢          | %١٧.٥     |               |                  |               |
| X4       | ٢٧         | ١٥    | ١٠    | ٥              | ٦٣        | ٢.٤٨٣٣        | ١.٧١٠٠٠          | موافق بشدة    |
|          | %٢٢.٥      | %١٢.٥ | %٨.٣  | %٤.٢           | %٥٢.٥     |               |                  |               |
| الإجمالى | ٨٠         | ٤١    | ٦٣    | ٩١             | ٨٥        | ٢.٨٣٣٣        | ١.٤٤١١           | غير موافق     |
|          | %٢٢.٢      | %١١.٤ | %١٧.٥ | %٢٥.٣          | %٢٣.٦     |               |                  |               |

يتبين من الجدول السابق أن هناك حياذ من قبل مفردات عينة الدراسة على مدى تأثير آلية الحوكمة فى تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية وقدرته على الكشف والتقريب عن التحريفات الجوهرية التى يمكن أن توجد بها، حيث يبلغ المتوسط العام ٢.٨٣٣٣ ، ويتم تحديد ما إذا كان يوجد تأثير لآلية الحوكمة من عدمه .

#### ثانياً : إختبار الإشارة

حيث أن البيانات الخاصة بهذا الفرض لا تتبع التوزيع الطبيعى ، وبالتالي تم الإعتداع على الإختبار اللامعلمى وذلك كما هو موضح فى جدول رقم (١١)

#### جدول (١١)

#### نتائج إختبار الإشارة (١)

(١) المصدر : نتائج التحليل الإحصائى (spss 22)

### Binomial Test

|                 |         | Category | N   | Observed Prop. | Test Prop. | Asymp. Sig. (2-tailed) |
|-----------------|---------|----------|-----|----------------|------------|------------------------|
| آلية<br>الحوكمة | Group 1 | <= 3.4   | 80  | .67            | .50        | .000 <sup>a</sup>      |
|                 | Group 2 | > 3.4    | 40  | .33            |            |                        |
|                 | Total   |          | 120 | 1.00           |            |                        |

a. Based on Z Approximation.

يتبين من الجدول السابق نجد أن مستوى الدلالة الإحصائية ( $\text{sig} = 0.000$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha$ )، وهنا يتم رفض الفرض العدمي بعدم وجود تأثير جوهري لآلية الحوكمة على تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية، وقبول الفرض البديل بأن آلية الحوكمة لها تأثير جوهري على تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية، وذلك بدرجة ثقة 95% .

ثالثاً : إختبار فريدمان

يتم إستخدام إختبار فريدمان لقياس وترتيب الأهمية النسبية لأراء المستقصى منهم حول تأثير آلية الحوكمة في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية . كما في الجدول رقم (١٢)

### جدول (١٢)

ترتيب الأهمية النسبية للعبارات الخاصة بقياس تأثير آلية الحوكمة (٢)

| مستوى الدلالة الإحصائية sig | Chi-square | متوسط الرتب | العباره |
|-----------------------------|------------|-------------|---------|
| 0.000                       | 40.043     | 2.14        | X1      |
|                             |            | 2.27        | X2      |
|                             |            | 1.59        | X3      |

يتضح من الجدول السابق أن مستوى الدلالة الإحصائية ( $\text{sig} = 0.000$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha$ ) ، وهذا يدل على أن هناك فروق بين أراء المستقصى منهم حول العبارة الأكثر أهمية لتأثير آلية الحوكمة في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القائم المالية للجمعيات الأهلية ، ويوضح الجدول أهمية وترتيب كل عبارة من العبارات من وجهة نظر المستقصى منهم .

نتائج إختبارات التحليل الإحصائي للطرف الفرعي الثاني :

ينص الفرض الفرعي الثاني في صورته العدمية على " لا يوجد تأثير جوهري للآلية التشريعية في تفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية " . ويتم إختيار مدى صحة هذا الفرض كالآتي :

أولاً : نتلج التحليل الوصفي الخاص بالآلية التشريعية :

### جدول (١٣)

التكرارات والنسبة المئوية والوسط الحسابي والإحرف المعياري

الخاص بالآلية التشريعية (٣)

(١) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

(٢) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

(٣) المصدر : نتائج التحليل الاحصائي (spss 22)

| العبارة  | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة | الوسط الحسابي | الإحتراف المعياري | الإحتراف العام |
|----------|------------|-------|-------|-----------|----------------|---------------|-------------------|----------------|
| X 6      | ٢٢         | ٢٠    | ٤     | ٢         | ٧٢             | ٢.٣١٦٧        | ١.٦٩٥١٩           | غير موافق بشدة |
|          | %١٨.٣      | %١٦.٧ | %٣.٣  | %١.٧      | %٦٠            |               |                   |                |
| X7       | ٥٤         | ٤١    | ١     | ٢٤        | --             | ٤.٠٤١٧        | ١.١٢٥٦٨           | موافق بشدة     |
|          | %٤٥        | %٣٤.٢ | %٠.٨  | %٢٠       | --             |               |                   |                |
| X8       | ٢٥         | ٦٣    | ١٣    | ١٨        | ١              | ٣.٧٧٥٠        | ٠.٩٧٤١٤           | موافق          |
|          | %٢٠.٨      | %٥٢.٥ | %١٠.٨ | %١٥       | %٠.٨           |               |                   |                |
| الإجمالي | ١٠١        | ١٢٤   | ١٨    | ٤٤        | ٧٣             | ٣.٥٠٢٩        | ١.٢٦٥             | موافق          |
|          | %٢٨.١      | %٣٤.٤ | %٥    | %١٢.٢     | %٢٠.٣          |               |                   |                |

يتضح من الجدول السابق أن هناك إتجاه عام بين مفردات العينة على الموافقة على العبارات التي تؤكد تأثير الآلية التشريعية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية، حيث يبلغ المتوسط العام ( ٣.٥٠٢٩ ) ، وبمقارنة هذا المتوسط بالمتوسط المرجح الخاص بمقياس ليكرت نجد أن المتوسط العام يقع في الفترة ما بين ( ٣.٤ - ٤.١٩ ) ، وهذا يدل على إمكانية تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية من خلال الآلية التشريعية .

#### ثانياً : إختبار الإشارة

يتم الإعتماد على إختبار الإشارة في إختبار ذلك الفرض كما يوضح ذلك في الجدول التالي :

#### جدول (١٤) نتائج إختبار الإشارة

##### Binomial Test

|         | Category | N   | Observed Prop. | Test Prop. | Asymp. Sig. (2-tailed) |
|---------|----------|-----|----------------|------------|------------------------|
| Group 1 | <= 3.4   | 72  | .60            | .50        | .035 <sup>a</sup>      |
| Group 2 | > 3.4    | 48  | .40            |            |                        |
| Total   |          | 120 | 1.00           |            |                        |

a. Based on Z Approximation.

يتبين من الجدول السابق أن مستوى الدلالة الإحصائية (sig = ٠.٠٣٥) وهي أقل من مستوى المعنوية (α = ٠.٠٥) ، وهذا يدل على رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود تأثير للآلية التشريعية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية، وقبول الفرض البديل بوجود تأثير معنوي للآلية التشريعية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية ، وذلك بدرجة ثقة %٩٥ .

#### ثالثاً : إختبار فريدمان

تم ترتيب الأهمية النسبية لعبارات قياس تأثير الآلية التشريعية على تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية، وذلك وفقاً للجدول التالي :

#### جدول (١٥)

ترتيب الأهمية النسبية لعبارات قياس تأثير الآلية التشريعية على دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية

| العباره | متوسط الرتب | Chi-aquane | مستوى الدلالة الإحصائية sig |
|---------|-------------|------------|-----------------------------|
| X6      | ١.٣٨        | ١٠٧.٨٠١    | ٠.٠٠٠                       |
| X7      | ٢.٥٤        |            |                             |
| X8      | ٢.١٧        |            |                             |

يتضح من الجدول السابق أن مستوى الدلالة الإحصائية ( $\text{sig} = 0.000$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha = 0.05$ ) وهذا يدل على وجود فروق بين آراء المستقصى منهم حول العبارة الأكثر أهمية في تأثير الآلية التشريعية على دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية والجدول السابق يوضح ذلك الترتيب .

#### نتائج التحليل الإحصائي للفرض الفرعي الثالث :

ينص الفرض الفرعي الثالث في صورته العدمية على " لا يوجد تأثير جوهري للآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية " ، ويتم إختبار ذلك الفرض كالآتي :

#### أولاً : نتائج التحليل الوصفي الخاص بتأثير الآلية المهنية

ويوضح جدول رقم (١٦) نتائج التحليل الوصفي للآلية المهنية كما يلي :

#### جدول (١٦)

#### التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والإحراف المعياري

#### الخص بالآلية المهنية (١)

| العباره | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق بشدة | الوسط الحسابي | الإحراف المعياري | الإحراف العام |
|---------|------------|-------|-------|----------------|----------------|---------------|------------------|---------------|
| X 10    | ٦٦         | ٢٣    | ٢٩    | ١              | ١              | ٤.٢٦٦٧        | ٠.٩١٤٢٥          | موافق بشدة    |
|         | %٥٥        | %١٩.٢ | %٢٤.٢ | %٠.٨           | %٠.٨           |               |                  |               |
| X 11    | ٢٥         | ٣٤    | ٥٥    | ١              | ٥              | ٣.٦٤١٧        | ٠.٨٨٦٨٤          | محايد         |
|         | %٢٠.٨      | %٢٨.٣ | %٤٥.٨ | %٠.٨           | %٤.٢           |               |                  |               |
| X 12    | ٤٧         | ٣٧    | ٣١    | --             | ٥              | ٤.٠٥٠٠        | ٠.٩٠٦١٠          | موافق بشدة    |
|         | %٣٩.٢      | %٣٠.٨ | %٢٥.٨ | --             | %٤.٢           |               |                  |               |
| X 13    | ٢٧         | ٣٣    | ٨     | --             | ٥٢             | ٣.٢٩١٧        | ١.٢٣٩٣٨          | غير موافق     |
|         | %٢٢.٥      | %٢٧.٥ | %٦.٧  | --             | ٤٣.٣           |               |                  |               |
| X 15    | ٤٦         | ٦٦    | ٥     | ١              | ٢              | ٤.٢٨٣٣        | ٠.٧٠٠٣٤          | موافق         |
|         | %٣٨.٣      | %٥٥   | %٤.٢  | %٠.٨           | %١.٧           |               |                  |               |
| X 16    | ٤٤         | ٦٨    | ٨     | -              | -              | ٤.٣٠٠٠        | ٠.٥٨٨٤٠          | موافق         |
|         | %٣٦.٧      | %٥٦.٧ | %٦.٧  | -              | -              |               |                  |               |
| X 17    | ١٩         | ٤٠    | ٥١    | -              | ١٠             | ٣.٥٦٦٧        | ٠.٨٥٧٣٣          | موافق         |
|         | %١٥.٨      | %٣٣.٣ | %٤٢.٥ | --             | %٨.٣           |               |                  |               |
| X 20    | ٤٣         | ٣٦    | ٣٩    | --             | ٢              | ٤.٠٠٠         | ٠.٨٦٩٦٦          | موافق بشدة    |
|         | %٣٥.٨      | %٣٠   | %٣٢.٥ | --             | %١.٧           |               |                  |               |
| X 28    | ٢٩         | ٢٩    | ٥٤    | ٤              | ٤              | ٣.٦٢٥         | ٠.٩٩٦٣٢          | محايد         |
|         | %٢٤.٢      | %٢٤.٢ | %٤٥   | %٣.٣           | %٣.٣           |               |                  |               |
| X 29    | ٢٠         | ٥٦    | ٣٨    | ٣              | ٣              | ٣.٧٢٥٠        | ٠.٨٥٩٥٧          | موافق         |

(١) المصدر : نتائج التحليل الإحصائي (spss 22)

|       |        |       |      |      |       |       |       |          |
|-------|--------|-------|------|------|-------|-------|-------|----------|
|       |        |       | ٢.٥% | ٢.٥% | ٣١.٧% | ٤٦.٧% | ١٦.٧% |          |
| موافق | ٠.٨٨١٨ | ٣.٨٧٥ | ١٠   | ٨٤   | ٣١٨   | ٤٢٢   | ٣٦٦   | الإجمالي |
|       |        |       | .٨   | ٧%   | ٢٦.٥% | ٣٥.٢% | ٣٠.٥% |          |

يتضح من الجدول السابق ان هناك إتجاه عام بين مفردات عينة الدراسة على الموافقة على العبارات التي تؤيد تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية من خلال الآلية المهنية، حيث يبلغ المتوسط العام (٣.٨٧٥) ، ونجد أن هذا المتوسط يدخل تحت فقرة ( موافق ) إذا ما قورن بالمتوسط المرجح الخاص لمقياس ليكرت .

ثانياً : إختيار الإشارة .. تم إستخدام إختبار الإشارة لإختبار ذلك الفرض كالتأى :

### جدول (١٧)

#### نتائج إختبار الإشارة

#### Binomial Test

|                              | Category | N   | Observed Prop. | Test Prop. | Asymp. Sig. (2-tailed) |
|------------------------------|----------|-----|----------------|------------|------------------------|
| المهنية الآلية               | Group 1  | 44  | .37            | .50        | .004 <sup>a</sup>      |
|                              | Group 2  | 76  | .63            |            |                        |
|                              | Total    | 120 | 1.00           |            |                        |
| a. Based on Z Approximation. |          |     |                |            |                        |

يتبين من الجدول السابق أن مستوى الدلالة الإحصائية (sig = ٠.٠٠٠) وهى أقل من مستوى المعنوية (α = ٠.٠٥) ، وبالتالي تم رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود تأثير الآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية، وقبول الفرض البديل، بوجود تأثير معنوي للآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية، وذلك بدرجة ثقة ٩٥ % .

#### ثالثاً : إختبار فريدمن

يتم قياس الأهمية النسبية لأراء عينة الدراسة حول تأثير الآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية ، كما في الجدول رقم (١٨) التالي :

### جدول (١٨)

ترتيب الأهمية النسبية لعبارات قيلت تأثير الآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية

| العبارة | متوسط الرتب | Chi-aquane | مستوى الدلالة الإحصائية sig |
|---------|-------------|------------|-----------------------------|
| X10     | ٦.٦٧        | ٢٥٩.٤٥٤    | ٠.٠٠٠                       |
| X11     | ٤.٤٣        |            |                             |

|  |  |      |     |
|--|--|------|-----|
|  |  | ٦.٢٢ | X12 |
|  |  | ٣.٤٩ | X13 |
|  |  | ٧.١٨ | X15 |
|  |  | ٧.١٧ | X16 |
|  |  | ٤.٢٤ | X17 |
|  |  | ٨.٥٣ | X20 |
|  |  | ٤.٧٧ | X28 |
|  |  | ٥    | X29 |

وجد من الجدول السابق أن مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha = 0.05$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha = 0.05$ ) وهذا يدل على أن هناك فروق بين آراء عينة الدراسة حول العبارة الأكثر أهمية لتأثير الآلية المهنية في تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المالية للجمعيات الأهلية .

### ثانياً : إختبار الفرض الرئيسي للبحث

ينص الفرض الرئيسي في صورته العدمية على أنه " لا يوجد تأثير جوهري لآليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية " ، وتم إختبار هذا الفرض من خلال تطبيق إختبار فريدمان ، كما هو موضح في الجدول التالي :

#### جدول (١٩)

#### نتائج إختبار فريدمان

| الألية           | متوسط الرتب | Chi-aquane | مستوى الدلالة الإحصائية Sig |
|------------------|-------------|------------|-----------------------------|
| آلية الحوكمة     | ١.٥٢        | ٥٧.٧٦٤     | ٠.٠٠٠                       |
| الآلية التشريعية | ١.٩٩        |            |                             |
| الآلية المهنية   | ٢.٤٨        |            |                             |

يبين الجدول السابق أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha = 0.05$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha = 0.05$ ) ، وبالتالي يتم قبول الفرض البديل بوجود تأثير معنوي لآليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية ، وتأتي الآلية المهنية في المرتبة الأولى ثم الآلية التشريعية ثم آلية الحوكمة .

### خلاصة ونتائج البحث :

#### خلاصة البحث :

استهدف البحث دراسة أثر آليات تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية، ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم هذا البحث إلى شقين : الإطار النظري لتأصيل موضوع البحث وإستطلاع الجهود البحثية السابقة في هذا المجال ، والإطار الميداني لإختبار فرض البحث، وذلك من خلال إختبار أثر آليات تفعيل

دور مراقب الحسابات على مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية ، وقد إعتد الباحثون على إستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة للدراسة، وتم التطبيق على الجمعيات الأهلية المصرية .

### نتائج البحث :

توصل البحث من خلال الدراسة النظرية والميدانية إلى النتائج التالية :

- ١- يجب على مراقب الحسابات تصميم إجراءات المراجعة الملائمة لطبيعة عمل الجمعيات الأهلية للحصول على أدلة الإثبات الملائمة والكافية لإبداء رأى فنى محايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية لها .
- ٢- يجب توافر خبره والكفاءه لدى مراقبى حسابات الجمعيات الأهلية بما يمكنهم من إكتشاف التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية لها .
- ٣- يجب تفعيل دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الأهلية للتحقق من الإلتزام باللوائح والقوانين الموضوعه .
- ٤- يجب تفعيل دور مراقب الحسابات للكشف عن أوجه القصور بنظام الرقابة الداخلية للجمعيات الأهلية .
- ٥- توصلت الدراسة الميدانية إلى :

- أ- وجود تأثير جوهري لآلية الحوكمة على تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية.
- ب- وجود تأثير معنوي للآلية التشريعية على تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية.
- ج- وجود تأثير معنوي للآلية المهنية على تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية .
- د- إن ترتيب الأهمية النسبية للآليات الثلاثة من حيث تأثيرها على تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية هو الآلية المهنية ثم الآلية التشريعية ثم آلية الحوكمة .

### توصيات البحث :

- من خلال النتائج التي توصل إليها البحث يمكن صياغة التوصيات البحثية التالية :
- ١- ضرورة إعطاء الإهتمام الكافي لتفعيل دور الجهاز المركزى للمحاسبات ووزارة الشؤون الإجتماعية فى مراقبة الأنشطة المالية للجمعيات الأهلية .
  - ٢- ضرورة الإهتمام بدعم إستقلال مراقب الحسابات بالجمعيات الأهلية بما يمكنه من أداء واجبه المهني للكشف والنقير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية لها .
  - ٣- ضرورة دعم آليات تفعيل دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الأهلية المصرية من خلال :

- أ- الإهتمام بالقدر الكافي بتطوير الآلية المهنية ( مهنة المراجعة ) والتأهيل العلمي والمهني لمراقب الحسابات فيما يتعلق بمراجعة حسابات الجمعيات والمؤسسات الأهلية والخيرية لما لها من سمات خاصة .
- ب- تطوير القوانين والتشريعات المنظمه لعمل الجمعيات الأهلية بما يضمن مشاركة وتفعيل دور مراقب الحسابات فى القيام بواجبه المهني فى فرض رقابة محاسبية دقيقة على نشاط الجمعيات الأهلية .
- ج- تطوير مبادي وقواعد حوكمة الجمعيات الأهلية والمؤسسات الخيرية لتكون أحد



الدعائم الرئيسية فى تفعيل دور مراقب الحسابات فى الجمعيات الاهلية فى مصر .

### دراسات بحثية مستقبلية :

يمكن بلورة بعض الدراسات البحثية المستقبلية فى النقاط التالية :

- ١- أثر مبادئ وآليات الحوكمة فى مراجعة القوائم المالية فى قطاع الصحة .
- ٢- مدى مسئولية مراقب الحسابات عن التحريفات الجوهرية للشركات الصناعية .
- ٣- أثر نظام المراجعة الخارجية فى كشف حالات الغش فى القوائم المالية .

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية

#### ( أ ) التوريت العلمية :

- ١- الفاضلى ، مروان إبراهيم ، مصطفى فتحى حمودة (٢٠١٧) ، " مسئولية مراجع الحسابات فى كشف الغش والأخطاء فى القوائم المالية " ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية ، العدد الثامن .
- ٢- المنسي ، عبدالمنعم أحمد محمد (٢٠١٢) ، " منهج محاسبي مقترح لتقييم أداء الجمعيات الأهلية فى مصر : دراسة ميدانية ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة جامعة الزقازيق ، ص ص ١٥٧-١٥٣ .
- ٣- بغدادى ، حسين فهمي أحمد محمد (٢٠١٥- أ) ، " نموذج مقترح لقياس أثر تطبيق آلية المراجعة الخارجية على جودة أداء المراجعين فى الجمعيات والمؤسسات الأهلية دراسة تطبيقية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الرابع ، ص ص ٦٧٥-٧٠٥ .
- ٤- \_\_\_\_\_ (٢٠١٥- ب) ، " نموذج مقترح لقياس أثر تطبيق آلية لجنة المراجعة على جودة أداء المراجعين فى الجمعيات والمؤسسات الأهلية : دراسة تطبيقية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الرابع ، ص ص ٦٤٩-٦٧٤ .
- ٥- محمود ، منال طلعت (٢٠٠٩) ، " إسهامات الجهات المانحة فى دعم مبادرات الشفافية والمساءلة بوحدات الضمان الاجتماعى " ، مجلة دراسات فى الخدمة الاجتماعية والعلوم الإنسانية ، المعهد العالى للخدمة الاجتماعية ، جامعة الإسكندرية ، العدد السادس والعشرين ، الجزء الخامس ، ص ص ٢٣٠٨-٢٢٥٥ .
- ٦- محمد ، سارة محمد برمى ، عبدالرحمن عادل خليل ، أسعد مبارك حسين (٢٠١٦) " دور المراجعة التحليلية فى تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية " ، مجلة العلوم الاقتصادية المجلد السابع عشر ، العدد الثانى ، دار المنظومة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين ، ص ص ١-١٧٢ .

#### (ب) الرسائل العلمية :

- ١- الكحالى ، مريم عبدالكبير ، عقبة (٢٠١٧) ، " مسئولية محافظ الحسابات فى اكتشاف الأخطاء والغش فى القوائم المالية - دراسة عينة من محافظى الحسابات " ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية - جامعة محمد بوضياف - المسلية .
- ٢- بلعمرى ، نورالهدى (٢٠١٧) ، " دور المراجعة الخارجية فى تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية يديوان الترقية والتسيير العقارى لولاية بسكرة " ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشوره ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة .
- ٣- شرف ، جهاد محمد (٢٠٠٥) ، " أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية " ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية بغزة .
- ٤- عبدالقوى ، مريم (٢٠١٤) ، " المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية " رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادى .

٥- قدارى ، لندة (٢٠١٥) ، " دور المراجعة الخارجية فى تحسين جودة المعلومة المحاسبية " ، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

٦- زين الدين ، جيايلية (٢٠١٨) ، " دور المدقق الخارجى فى الحد من الأخطاء المحاسبية دراسة ميدانية " ، رساله ماجستير فى المحاسبة غير منشوره ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلم التسيير وجامعة العربى بن مهدي - أم البواقي .

#### (ج) المؤتمرات العلمية :

١- جادالله ، محمد عرفات عبدالواحد (٢٠١٣) ، " الحوكمة الرشيدة كمؤشر لزيادة فاعلية المؤسسات الأهلية : دراسة من منظور طريقة تنظيم المجتمع ، المؤتمر العلمي الدولي السادس والعشرون للخدمة الإجتماعية وتطوير العشوائيات، كلية الخدمة الاجتماعية ، جامعة حلوان .

٥- على ، نهى محمد زكى محمد (٢٠١٧) ، " دراسة واختبار العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وخلو القوائم المالية بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية من الغش ، المؤتمر العلمي لقسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية

#### (د) مصادر أخرى :

- ١- الدليل المصرى لحوكمة الشركات (٢٠١٦) .
- ٢- هيئة مكافحة الفساد (٢٠١٢) ، " الجمعيات الخيرية ودورها في مكافحة الفساد " ، جمعية إنعاش الأسرة .
- ٣- قانون الجمعيات الأهلية رقم ٧٠ لسنة ٢٠١٧ .
- ٤- إبراهيم ، بن يمينة ، قالون جيلالى (٢٠١٦) ، " تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية لنظام الرقابة الداخلية حسب معايير التدقيق الدولية - دراسة ميدانية لبعض محافظى الحسابات

### ثانيا : المراجع الأجنبية

#### A- Periodicals:

- 1- Atan,R.,& Saunah, Z., Yap, B.,(2013)," Empirical Evidence of Governance and Disclosure in Charity Organizations"**Journal of Basic and Applied Scientific Research**, Vol.3, No.1,PP533-542.
- 2- Brennan, Y., Mick, W., (2014), "Public trust and performance measurement in charitable organizations", **International Journal of Productivity and Performance Management**, Vol. 63 Iss: 6, pp.779 – 796
- 3- Connolly, C., Hyndman N.,(2013), " Towards Charity Accountability: Narrowing the gap between provision and needs?" ,**Public ManagementReview** vo115Issue-945-968.
- 4- Carolyn &Cordery & Rachel &Baskerville, (2011), " Charity Transgressions, Trust and Accountability " SPRINGER International Journal of voluntary and nonprofit organization.
- 5- Hyndman&Mcbonnell, "Governance And Charities : An exploration of key Themes And The Development Of A Research Agenda", Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly, 2016, Vol. 45.

- 6- ZAINON, S., & ATAN, R., & WAH, Y., & AHMAD, R., (2012), "INFORMATION DISCLOSURE BY CHARITY ORGANIZATIONS ", **Recent Advances in Business Administration**, Vol. 3, No. 1, PP39-44.
  - 7- Zainon, S., & Hashim, M., & Yahaya, N., & Atan, R., (2013), " Annual Reports of Non-profit Organizations (NPOs)", **Journal of Modern Accounting and Auditing**, Vol. 9, No. 2, 183-192
- (B) Thesis:**
- 8- Boyer, C., (2012), " Assessing internal controls for community action agencies---what are the benefits?",**MBA, The College of St. Scholastica, ProQuest**, UMI Dissertations Publishing.
  - 9- Cao, L., & Zhag, L., (2013) "Can audit play an effective role in the charity governance?", Ph.D, **Nankai Business Review International**, Vol. 4 Iss: 3, pp.230 – 247



## ملحق

### قائمة الاستقصاء

السيد الأستاذ الفاضل / ..... (الاسم إختياري)

تحية طيبة .. وبعد

تقوم الباحثة / زينب الششتاوي محمد اليماني بإعداد رسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة بكلية التجارة- جامعة كفر الشيخ بعنوان ( تفعيل دور مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية مع دراسة ميدانية ) والتي تتناول كيفية تفعيل دور مراقب الحسابات للكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالجمعيات الأهلية في ظل مجموعة من المحاور المتمثلة في أهمية مهنة مراجعة الحسابات في الجمعيات الأهلية والتأهيل العلمي والعلمي لمراقب الحسابات بالجمعيات الأهلية والعوامل الداعمة لمراقب الحسابات في الكشف عن التحريفات الجوهرية والالتزامات التشريعية للكشف عن التحريفات الجوهرية والتزامات مراقب الحسابات في ظل الحوكمة للكشف عن التحريفات الجوهرية ومسؤوليات مراقب الحسابات في الكشف عن التحريفات الجوهرية .

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بإبداء الرأي في أسئلة العبارات الواردة بقائمة الاستقصاء المرفقة والمرسلة لسيادتكم ، مع التأكيد أن الإجابات الدقيقة سوف تساعد الباحثة في الوصول إلى نتائج البحث الصحيحة ، مع العلم بأن الإجابات لن تستخدم إلا في أغراض البحث العلمي ويتم الإفصاح عن البيانات المستفاد من الاستقصاء في شكل إجمالي لا يكشف عن اسم القائم بملىء الإستمارة .

ومع خالص الشكر والتقدير لسيادتكم

الباحثة

أولاً : بيانات ديمغرافية ( بيانات شخصية للمسئبي منه ) :

١- الاسم : ..... (اختيارى)

٢- ملهى طبيعة عملكم ؟

أ- مراقب حسابات تولى /يتولى مراجعة حسابات الجمعيات الأهلية .

ب- مراقب مالى جمعيات أهلية بمديرية التضامن الاجتماعى.

ج- مراقب حسابات الجهاز المركزى للمحاسباتتولى /يتولى مراجعة حسابات الجمعيات الأهلية .

٣- ملهى أعلى درجة علميةحصلتم عليها ؟

أ- بكالوريوس تجارة ( ) ب- دبلوم فى المحاسبة والمراجعة ( )

ج- ماجستير فى المحاسبة ( ) د - دكتوراه فى المحاسبة والمراجعة ( )

٤- الشهادات المهنية

أ - شهادة المحاسب القانونى المعتمد CPA ( )

ب- المحاسب الإدارى المعتمد CMA ( )

ج- لا يوجد ( )

د - أخرى حددها ( )

٥- ملهى مدة خبرتكم العلمية فى مجال المحاسبة والمراجعة ؟

أ - أقل من ٥ سنوات ( ) ب- من ٥ إلى ١٠ سنوات ( )

ج- أكثر من ١٠ سنوات ( )

ثانياً : نطق الواردة فى قائمة الاستقصاء .

الأسئلة الواردة فى قائمة الاستقصاء :

أ - أسئلة فئوية لمقياس ليكرت الخماسي

( موافق بشدة - موافق - محايد - غير موافق - غير موافق بشدة )

ب- أسئلة مغلقة ( نعم ) ، ( لا ) .

ج- اسئلة مقترحة ( عبارات إنشائية ) .

**القسم الأول :** حدد من وجهة نظرك حول درجة الأهمية النسبية للآليات التالية التي تتناول تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية ( المتغير المستقل )

| غير موافق بشدة (١) | غير موافق (٢) | محايد (٣) | موافق (٤) | موافق بشدة (٥) | العبرة   |
|--------------------|---------------|-----------|-----------|----------------|--|
|                    |               |           |           |                | <b>المحور الأول : آلية الحوكمة</b><br>التزامات مراقب الحسابات في ظل الحوكمة للكشف عن التحريفات الجوهرية. |
|                    |               |           |           |                | ١- تعيين مراقب الحسابات للجمعية ممن تتوفر فيهم الخبرة والكفاءة والقدرة المناسبة لحجم ونشاط الجمعية .     |
|                    |               |           |           |                | ٢- يتم تحديد اتعاب مراقب حسابات الجمعية عن طريق الجمعية العامة العادية للجمعية .                         |
|                    |               |           |           |                | ٣- يلتزم مراقب الحسابات بمعايير الاستقلال التام عن الجمعية وعن أعضاء مجلس إدارتها .                      |
|                    |               |           |           |                | ٤- يتم اختيار مراقب الحسابات كل خمس سنوات  |
|                    |               |           |           |                | <b>ب- المحور الثاني : الآلية التشريعية</b><br>الالتزامات التشريعية للكشف عن التحريفات الجوهرية .         |
|                    |               |           |           |                | ٥- حق الاطلاع على دفاتر الجمعية ومستنداتها وسجلاتها في أي وقت .  |
|                    |               |           |           |                | ٦- الاتصال مع الجهات الرقابية والإشرافية عند عدم استجابة الإدارة لتوصياته .                              |
|                    |               |           |           |                | ٧- التحقق من تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية.  |
|                    |               |           |           |                | ٨- التحقق من وضع النظام المالي الذي يكفل حسن سير العمل بالجمعية  |
|                    |               |           |           |                | <b>المحور الثالث : الآلية المهنية</b><br>- أهمية مهنة مراجعة الحسابات                                    |
|                    |               |           |           |                | أ- تقديم رأياً فنياً حول مدى عدالة المركز المالي ونتائج الأنشطة بالجمعية .                               |
|                    |               |           |           |                | ب- زيادة درجة الثقة والشفافية في التقارير المالية للجمعيات الأهلية.                                      |
|                    |               |           |           |                | ج- تركز على أسس الموضوعية والاستقلالية والكفاءة والعناية المهنية .                                       |
|                    |               |           |           |                | د- الكشف والتقرير عن الأخطاء والغش التي يتم اكتشافها أثناء عملية المراجعة.                               |
|                    |               |           |           |                | هـ- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش.  |
|                    |               |           |           |                | و- مساعدة الجهات المانحة في اتخاذ قراراتها بشأن التمويل .  |

| - التأهيل العلمي والعمل لمراقب الحسابات |  |  |  |  |
|---|--|--|--|--|
|   |  |  |  | أ- تأهيل مراقب الحسابات التأهيل العلمي المناسب .   |
|   |  |  |  | ب- تأهيل مراقب الحسابات التأهيل المهني الكافي .  |
|   |  |  |  | ج- الالتزام بمتطلبات التعليم المهني الكافي .   |
|   |  |  |  | د- قيام مراقب الحسابات بالاستعانة ببعض الخبرات الاستشارية لزيادة قدرته على اكتشاف الغش والخطأ.               |
|   |  |  |  | هـ- يتم تخصيص وتوزيع مهام العمل بين المساعدين وفقاً لمؤهلاتهم وخبراتهم السابقة وقدرتهم الذاتية .             |
|   |  |  |  | و- توافر الخبرة الكافية لدى مراقب الحسابات بمراجعة حسابات الجمعيات الأهلية مما يساعد في اكتشاف الغش والخطأ . |
|   |  |  |  | ز- اهتمام مراقب الحسابات بتوافر الخبرة العالية والكفاءة المهنية لدى مراقبي الحسابات العاملين معه.            |

**القسم الثانى :** حدد من وجهة نظرك درجة الأهمية النسبية للإجراءات التالية التى تتناول أثر تفعيل دور مراقب الحسابات فى مراجعة التقارير والقوائم المالية للجمعيات الأهلية المصرية ( المتغير التابع )

| غير موافق بشدة (١) | غير موافق (٢) | محايد (٣) | موافق (٤) | موافق بشدة (٥) | الإجراءات  |
|--------------------|---------------|-----------|-----------|----------------|--|
|                    |               |           |           |                | ١- بذل مراقب الحسابات العناية المهنية اللازمة لإكتشاف التحريفات الجوهرية في التقارير المالية للجمعيات الأهلية المصرية .  |
|                    |               |           |           |                | ٢- قيام مراقب الحسابات بتخطيط عملية المراجعة بعد الاطلاع على أعمال الجمعيات بعناية .                                     |
|                    |               |           |           |                | ٣- يقوم مراقب الحسابات بإجراء المراجعة التحليلية للتقارير المالية المقدمة من طرف الجمعية للتأكد من صحتها و معقوليتها     |
|                    |               |           |           |                | ٤- ممارسة مراقبي الحسابات الشك المهني للكشف عن التحريفات الجوهرية في التقارير المالية .                                  |
|                    |               |           |           |                | ٥- إلزام إدارة الجمعيات بفحص تقاريرها المالية من قبل مراقبي الحسابات من أجل تعزيز الثقة بتلك التقارير                    |
|                    |               |           |           |                | ٦- قيام مراقب الحسابات بإكتشاف التحريفات الجوهرية سواء المترتبة على غش العاملين أو غش الإدارة أثناء تنفيذ مهام المراجعة. |
|                    |               |           |           |                | ٧- اعتماد مستخدمى التقارير المالية على تقرير مراقب الحسابات للتحقق من مصداقية التقارير المالية .                         |



**القسم الثالث : أطلاع أرائكم بشأن تفعيل دور مراقب الحسابات في مراجعة القوائم المالية للجمعيات الأهلية :**

١- هل يؤدي تفعيل دور مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية إلى زيادة الثقة بتلك التقارير ؟  
نعم ( ) لا ( )

٢- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال الأول فمن وجهة نظر سيادتكم أيأ من هذه الآليات الأكثر أهمية في تفعيل دور مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن التحريفات الجوهرية للجمعيات الأهلية .

١- آلية الحوكمة ( ) ب- الآلية التشريعية ( )  
ج- آلية المراجعة ( ) د- كل ماسبق ( )

٣- هل يساهم مراقب الحسابات في وضع النظام المحاسبي والضوابط الملائمة للرقابة الداخلية بهدف منع حدوث التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية ؟  
نعم ( ) لا ( )

٤- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال الثالث فما السبب في ذلك ؟

٥- هل يساهم مراقب الحسابات في فرض رقابة محاسبية على الجمعيات الأهلية مما ينعكس إيجابياً على مواردها والقيام بدورها في خدمة المجتمع ؟  
نعم ( ) لا ( )

٦- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال الخامس فما السبب في ذلك ؟

٧- هل يوجد علاقة بين فاعلية دور مراقب الحسابات في الجمعيات الأهلية ومستوى التمويل المتاح لها ؟

نعم ( ) لا ( )  
٨- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال السابع فما السبب في ذلك ؟

٩- هل يساهم مراقب الحسابات في رصد ومتابعة مدى فاعلية ممارسات الحوكمة بالجمعيات الأهلية ؟

نعم ( ) لا ( )  
١٠- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال التاسع فما السبب في ذلك ؟

١١- هل يساهم مراقب الحسابات في الإلتزام بالمتطلبات القانونية بما يحقق الشفافية والمصدقية بالتقارير المالية للجمعيات الأهلية ؟

نعم ( ) لا ( )  
١٢- إذا كانت إجابتك بنعم على السؤال العاشر فما السبب في ذلك ؟

١٣- ملاحظات أو إضافات من سيادتكم :

شكراً لحسن تعاونكم معنا  
الباحثة