تقويم نظام الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح
– دراسة حالة إحدى الجمعيات الأهلية –

هند عبد العال الحسيني[1]
hendellithy80@gmail.com

ملخص البحث

يتمثل هدف البحث فى كيفية تقويم نظام الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح ليتناسب مع حجم وهدف تلك المنظمات غير الهادفة للربح، لضمان حماية أصولها، والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة على نحو يحقق الأهداف التى تكونت من أجلها.

وتوصلت الدراسة إلى صحة الفرض الرئيسى للبحث، والتساؤلات المنبثقة عنه، والوقوف على السبل المناسبة لحل مشكلات وتقويم نظام الرقابة الداخلية فى الجمعيات الأهلية حيث أنها تمثل أكبر قطاعات المنشآت غير الهادفة للربح، وذلك من خلال مجموعة الأساليب التى رأتها الباحثة آليات ملائمة للتطوير، ويكمل بعضها بعضا، وتشترك جميعها فى إعداد تقارير رقابية تؤكد على أن نظام الرقابة الداخلية مطبق ويعمل بكفاء وفعالية.

1 مدرس بالمعهد العالي للدراسات النوعية

-Abstract-

The research goal is how to develop internal control system in civil society institutions to suit the size, purpose of these non-profit organizations to gurantee its origins and to make the best use of the available resources to achieve the goals It was formed for .

The correctness of the main hypothesis of the research, the questions emanating from it and stand on the proper methods to solve the problems and developing the internal control system in NGOs, as they represent the largest sectors of Civil Society Institutions. This is through a group of methods the researcher saw appropriate mechanisms for development and are integrated all of it to participate in preparing supervising reports which confirm that the internal control system is applied and works efficiency and effectively.

(1)الاطار العام للبحث:

(1/1) مقدمة ومشكلة البحث:

تُعتبر المنشآت غير الهادفة للربح ركيزة هامة من ركائز التنمية المتوازنة والمستدامة باعتبارها أحد البنود الأساسية فى إنشاء عقد اجتماعى جديد يفتح الطريق لمشاركة أوسع من جانب المواطنين وانخراطهم بدرجة أكبر فى الواجبات والحقوق المدنية، كل ذلك يتيح تحقيق تنمية متكاملة تهدف إلى تحسين جودة الحياة وتوفير ظروف أفضل لكل شرائح المجتمع.

وبالرغم من أهمية هذه المنشآت وكونها غيرهادفة للربح من ناحية، واختلافها عن تلك المنشآت الهادفة للربح من حيث التكوين والأهداف وأنظمة الرقابة الداخلية، والهيكل الوظيفى، وأهداف العاملين وأسس التمويل من ناحية أخرى، إلا أنها لم تلق اهتماماً كافياً مواكباً مع تعاظم دورها تجاه المجتمع.

وبتحليل أوضاع المنشآت غير الهادفة للربح، يتضح ضعف البنية الأساسية للعديد منها مما يضعف قدرتها علي جذب المشاركة العريضة من جانب المواطنين، وضعف الموارد المالية التى تقف عائقاً أمام توسيع دورها، بالإضافة إلى افتقاد معظم هذه المنشآت إلى نظم فعالة للرقابة الداخلية وغياب نظم المحاسبة والمساءلة الرشيدة التى تضمن معايير الصدق والإفصاح والشفافية. حيث توجد المشكلات التى تقف عائقاً أمام نموها وتفعيل دورها والتى تتمثل فى قصور نظام الرقابة الداخلية الحالى.

(2/1) الدراسات السابقة:

تحاول الباحثة من خلال هذا الجزء تبويب وعرض بعض أهم الدراسات السابقة التى لها ارتباط مباشر بموضوع البحث للوقوف على ما توصلت إليه من نتائج والاستفادة منها فى استكمال جوانب الدراسة فى هذا الموضوع.

- **دراسة (أ. خالد محمد الأنصارى ، 2001)**[1]: هدفت الدراسة إلى توصيف الوحدات غير الهادفة للربح وتحديد السمات الأساسية لها، وإلى التعرف على المنهج الإسلامى ومفاهيمه حول النفقة والترشيد واستنباط خصائصه وتميزه، والتحقق من تواؤمه ونفعيته للوحدات غير الهادفة للربح. وكذلك تقويم الأداء فى الوحدات غير الهادفة إلى الربح محل التطبيق، على ضوء الأنشطة بها، وتقديم نموذج لترشيد الإنفاق فى هذه الوحدات فى إطار الفكر المحاسبى والفكر الإسلامى على أن يكون متوافقاً مع طبيعة الأنشطة محل التطبيق. وقد توصلت الدراسة إلى أن المنهج الإسلامى اهتم بترشيد الإنفاق فى الوحدات غير الهادفة إلى الربح لدورها الفاعل فى التنمية الاجتماعية، وقدم منهجاً توصيفياً واضحاً للنفقة وترشيدها، حيث يلزم أن تكون النفقة من مال حلال طيب، وتوجه لإشباع حاجة مباحة شرعاً، وتحقق منفعة مادية أو معنوية، على أن يكون ذلك

(1) أ. خالد محمد الأنصارى ، " ترشيد الإنفاق فى الوحدات غير الهادفة للربح فى إطار الفكر المحاسبى والفكر الإسلامى"، **رسالة دكتوراه فى المحاسبة غير منشورة** ،كلية التجارة بسوهاج ، جامعة جنوب الوادى ، 2001، ص 1-250.

فى حدود الاستطاعة والاعتدال، كما أن للمنهج الإسلامى الخصائص المميزة له عن غيره.

- **دراسة (Mark H. Moore , 2003)[1]:** هدفت الدراسة إلى بيان كيفية استخدام مقاييس الأداء غير المالية بجانب المقاييس المالية فى المنشآت غير الهادفة للربح، حيث إن المقياس المالى هو المقياس النهائى لنجاح المنشأة ولكنه وحده لا يكفى لتوجيه الخيارات حول كيفية أن تصبح وتبقى ناجحة، وكيف يُمكن لها تطوير قدراتها والتخطيط لأهدافها والتركيز على رسالتها وإستمرارها فى المستقبل. وقد توصلت الدراسة إلى أن المنشآت غير الهادفة للربح متمثلة فى مجالس إدارتها ومديريها هدفهم تحقيق نتائج اجتماعية (غير مالية)، لذلك لابد من استخدام مقاييس غير مالية لقياس وتقويم أداء تلك المنشآت.
- **دراسة (أ. سمر محمد راغب شاهين ، 2007)[2]:** هدفت الدراسة إلى توضيح الدور الهام الذى تلعبه الرقابة الإدارية الداخلية فى المنظمات الأهلية فى قطاع غزة وذلك بتحليل مهامها واختصاصاتها والتحقق من

(1) Mark H. Moore, " The Public Value Score Card : A Rejoinder and Alternative to Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations ", Hauser Center, **A working Paper** , No.18 , The Kennedy School of Government , Harvard University, May 2003 , P.4 . Available at: **http://papers.ssrn.com**, Retrieved at :15/8/2014 .

(2) أ. سمر محمد راغب شاهين، " واقع الرقابة الإدارية الداخلية فى المنظمات الأهلية فى قطاع غزة "، **رسالة ماجستير فى إدارة الأعمال غير منشورة** ، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة ، 2007 ، ص ص 1-169 ، متاح على : http://library.iugaza.edu.ps، تم الحصول عليه فى: 2014/8/16 .

أن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية فى هذه المنشآت هو أحد العوامل التى أدت إلى القصور الملموس فى أدائها. وتوصلت الدراسة إلى توافر مقومات البناء التنظيمى فى المنظمات الأهلية فى قطاع غزة بدرجة عالية، مما يدل على وجود هيكل تنظيمى يتلاءم مع أعمالها وتحقيق أهدافها.

- **دراسة (Deborah M. Houston, 2007)**[1]**:** هدفت هذه الدراسة إلى تقديم مساعدة علمية فى دراسة القيادة الأخلاقية فى المنشآت غير الهادفة للربح وكيفية إعادة ثقة المتبرعين فى هذه المنشآت من خلال وجود نظام معلومات محاسبى ورقابى قادر على توفير المعلومات الملائمة عن أوجه استخدام الأموال التى تحصل عليها هذه المنشآت ومدى تحقيق الأهداف المخططة. وتوصلت الدراسة إلى ضرورة توافر إدارة ذات مهارات وخبرات فى هذه المنشآت حيث يؤثر أسلوب الإدارة فى نجاح أو فشل هذه المنشآت.
- **دراسة (أ. حسين فهمى بغدادى ، 2010)**[2]**:** هدفت الدراسة إلى محاولة تطوير نظم المعلومات المحاسبية فى مؤسسات الزكاة كوحدات غير الهادفة للربح لترشيد اتخاذ القرارات فى إطار المعايير المحاسبية

(1) Deborah M. Houston, "The Association of Ethical Leadership with Successful Charitable Nonprofit Organizations", **Doctoral Dissertation**, Walden University, 2007, pp.6:84.

(2) أ. حسين فهمى بغدادى، "تطوير نظم المعلومات المحاسبية لترشيد اتخاذ القرارات فى إطار المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح"، **رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة** ، كلية التجارة، جامعة عين شمس ، 2010 ، ص 1-376 .

لهذه الوحدات وتوصلت الدراسة إلى أن مؤسسات الزكـــاة كوحـــدات غير هادفة للربح لا تقوم بإعداد قوائمها المالية وفقاً لمتطلبات المعايير المحاسبية (FASB). وكذا عدم وجود إطار موحد للقوائم المالية التـــى تعدها الوحدات غير الهادفة للربح مما يشكل صعوبة فى المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسات المختلفة.

- **دراسة (A.Smit, 2011)**[1]**:** هدفت الدراسة إلى التركيـــز علـــى الدور الهام الذى تقوم به المنشآت غير الهادفة للربح فـــى المجتمـــع، وتوصلت الدراسة أن التدريب واكتساب المعرفة يمكن أن يُسهم فـــى تعزيز قدرات القادة فى المنشآت غير الهادفـــة للـــربح. كمـــا يخلـــق التدريب وعياً جديداً ويظهر فى المتـــدربين نقـــاط القـــوة وقـــدراتهم ومجالات التنمية وكيفية تغيير الأفكار وتطويرها.

(3/1) هدف البحث:

يتمثل هدف البحث فى كيفية تقويم نظام الرقابة الداخلية فى المنشـــآت غير الهادفة للربح ليتناسب مع حجم وهدف تلك المنشـــآت، لضـــمان حمايـــة أصولها، والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة على نحو يحقق الأهـــداف التـــى تكونت من أجلها.

)1(A. Smit, "Coaching : an Effective Way to Transfer Learning and Strengthen the Capacity of Non-Profit Organisation Leaders ", **Master Thesis**, University of Stellenbosch , December 2011, PP. 1-71, Available at: **http://scholar.sun.ac.za/bitstream/handle/10019.1/19802/daniels_coaching_2011.pdf?sequence=1** , Retrieved at: 16/8/2014 .

(4/1) أهمية البحث:

تأتى أهمية البحث من خلال تناوله لموضوع هام، ألا وهو تقويم نظام الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح، تلك المنشآت التى تعد من أهم الركائز الأساسية للمجتمعات المعاصرة والتى يجب أن ينظر لها نظرة جادة وحقيقية وعملية لما لها من شأن هام لا يقل عن المنشآت الهادفة للربح.

(5/1) فروض البحث:

يقوم البحث على الفرض الرئيسى التالى؛ نظام الرقابة الداخلية المطبق حالياً بالجمعيات الأهلية لا يتفق مع طبيعة تكوين وعمل تلك المنشآت غير الهادفة للربح.

(6/1) حدود البحث: تتعرض الباحثة لنظام الرقابة الداخلية فى الجمعيات الأهلية فى ظل القانون رقم (84) لسنة 2002 ولائحته التنفيذية (قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية).

(2) طبيعة نشاط المنشآت غير الهادفة للربح والجمعيات الأهلية:

" جرى العرف فى الفكر المحاسبى و الاقتصادى والإدارى المعاصر على تبويب الوحدات فى ضوء أهدافها ، إلى نوعين أساسيين هما[1] :

أولاً : الوحدات الهادفة للربح، والتى تسعى دائماً إلى زيادة العائد النقدى عن نفقات تحقيقه، ومنها على سبيل المثال: وحدات القطاع الخاص، ووحدات قطاع الأعمال العام.

[1] أ. خالد محمد الأنصارى ، "**مرجع سبق ذكره** " ، ص 3 .

ثانياً : الوحدات غير الهادفة للربح، والتى تسعى دائماً إلى إتاحة السلع والخدمات ذات الطابع الاجتماعى، دون الاهتمام بتحقيق الـــربح، وإن كـــان لا يحجب إمكانية تحقيق فائض فى بعضها، إلا أنه فائض غير مستهدف".

والجمعيات الأهلية هى جزء من المنشآت غير الهادفة للـــربح وهـــى الأكثر انتشاراً فى مصر، وتمثل أكبر قطاعات المجتمع المدنى مـــن حيـــث الحجم، والعضوية، والمستهدفين من خدمات الجمعيات الأهلية.

ويمكن تعريف الجمعيات الأهلية بجمهورية مصر العربية وفقاً للقانون رقم 84 لسنة 2002، والمطبق حالياً بأنها: "كل جماعة ذات تنظيم مســـتمر لمدة معينة أو غير معينة تتألف من أشخاص طبيعيين أو أشخاص اعتبارية أو منهما معاً، ولا يقل عددهم فى جميع الأحوال عن عشرة، وذلك لغرض غيـــر الحصول على ربح مادى".[(1)]

وتعرف الجمعيات الأهلية أيضاً بأنها: " شخصية معنوية مستقلة تنشأ بموجب اتفاق بين عدد من الأشخاص لتحقيق أهداف مشروعة تهم الصالح العام دون استهداف جنى الربح المالى بهدف اقتسامه بين الأعضاء أو لتحقيق منفعة شخصية ".[(2)]

وفى ضوء المفاهيم السابقة **يمكن للباحثة وضع مفهوم شامل للجمعيات الأهلية** – من وجهة نظرها – يشير إلى أنها " منشآت غير هادفة للربح تقوم

(1) القانون رقم 84 لسنة 2002 ، "**قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية ولائحته التنفيذية** "، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية ، القاهرة ، الطبعة السابعة ، 2007 ، ص3 .

(2) أ. جهاد محمد محمد شرف ، "**مرجع سبق ذكره**" ، ص 40 . .

على الجهود التطوعية من الأفراد المهتمين بالخدمة العامة، يهدفون إلى المساهمة فى التنمية ورفع المعاناة عن أفراد المجتمع من خلال تقديم الدعم المادى وغير المادى للمستفيدين، وذلك فى إطار النظام العام للدولة أو الأنظمة المحددة للعمل الاجتماعى بالدولة ".

وتقوم الجمعيات الأهلية بدور رئيسى فى تخطيط وتقديم الخدمات الاجتماعية فى مصر حيث تعتبر هذه المنشآت شريكاً للمنشآت الحكومية فى تحقيق احتياجات الناس، **وتتمثل أهداف الجمعيات الأهلية فى الآتى**[1]:

1- "الوصول إلى الفقراء وغير المشمولين بنطاق الخدمات الحكومية أو الخاصة وسد الفراغات فى الخدمات الحكومية وتوسيع قاعدتها تحقيقاً لمبدأ الكفاية والوصول بها إلى المناطق المحرومة منها تحقيقاً لمبدأ العدالة الاجتماعية.

2- تقديم الخدمات بتكلفة نسبية أقل بالمقارنة بالمنشآت الأخرى.

3- تجميع وتنظيم وتنسيق الجهود التطوعية للمواطنين.

(1) **يراجع فى ذلك** :

أ) نجوان فاروق شيحة ، " المنظمات غير الحكومية والاستغلال الأمثل – الجمعيات الأهلية وتحديث مصر"، **المؤتمر السنوى الرابع للاتحاد العام للجمعيات والمؤسسات الأهلية** ، 16-17 ديسمبر 2002 ، ص 99 .

ب) ملاك أحمد الرشيدى ، " **مهارات وحالات وخبرات فى الممارسة المهنية لطريقة تنظيم المجتمع** " ، دار المهندس ، القاهرة ، 2008 ، ص 317 .

C) Ofosu-Appiah, " Making NGO's More Effective and Responsive in a Globalized World ", March 2008, Available at : **www.globalpolicy.org** , Retrieved at : 25/12/2013 .

4- إيجاد الحلول المبتكرة للمشكلات غير المألوفة، وتنمية القدرة الإبداعية نتيجة صغر حجمها ومرونتها الإدارية.

5- تجميع الجهود الفردية فى قالب جماعى يعود بمردود أكثر نفعاً وفائدة على أفراد المجتمع من خلال التنظيم والتدريب المناسب لدعم ونجاح عمل الجمعيات وإيجاد أسس مناسبة للتنسيق والتعاون بجدية لنجـــاح العمل الاجتماعى.

6- تحقيق المصلحة العامة للمساهمة فى التقدم الاجتماعى للمجتمع".

وتستند الجمعيات الأهلية إلى عدة مقومات أساسية متمثلة فيما يلى[1]:

- **الأهداف:** وكلما كانت أهداف الجمعية نابعة من حاجات حقيقيـــة لبيئـــة عملها كلما أدى ذلك إلى فاعلية دورها
- **التنظيم :** ويقصد به مجموعة القواعد والإجراءات واللوائح التى تضعها الجمعية الأهلية لتنظيم عملها لتحقيق أهدافها، حيـــث تعـــزى أهمية التنظيم لكونه وسيلة منظمة ومناسبة لتحقيق الأهداف.
- **العضوية:** تمثل العضوية إحدى المقومات الأساسية فى عمل أى جمعية أهلية باعتبار أن العنصر البشرى هو المحرك الحقيقى لبـــاقى العناصر الأخرى فهو يمثل البداية لأى تفكيـــر فـــى إنشـــاء الجمعية وهو الذى يحدد الأهداف وهو مصدر التمويـــل فـــى كثير من الأحيان كما أنه يضم التنظيم المناسب لعمل الجمعية.
- **التمويل :** يمثل أحد العناصر الأساسية بالنسبة للجمعيات الأهلية، حيـــث

(1) أ. داليا عادل رمضان الزيادى ، "مرجع سبق ذكره" ، ص 190-191 .

يعتبر مصدراً مالياً للإنفاق على المشروعات، فالتمويل يتوقف عليه حجم نشاط الجمعية وتنوعه ومستواه وأثره على المجتمع الذى تخدمه".

وتقسم مصادر تمويل الجمعيات الأهلية إلى ثلاثة مصادر رئيسية وهى:

1- مصادر التمويل الذاتية :

" وهو المال الذى تحصل عليه الجمعية بجهود أعضائها وأجهزتها المختلفة وطبقاً للقانون **وتتمثل فى الآتى:**

أ. اشتراكات الأعضاء.

ب. التبرعات والهبات والوصايا والهدايا والإعانات.

ج. مقابل الخدمات التعليمية والصحية وعائد المنتجات.

د. عائد استثمار الجمعية الأهلية لفائض إيراداتها

2- "**مصادر التمويل الحكومى :**

وتتمثل فى الإعانات التى تحصل عليها الجمعية من الحكومة وينحصر التمويل الحكومى للجمعيات الأهلية فى تلك الإعانات التى تتلقاها الجمعيات من الدولة مباشرة أو من الجهات الرسمية، **وتتمثل هذه الإعانات فى**[1]**:**

- **إعانات دورية :-** ويتم تقديرها على أساس ما تحصل عليه هذه الجمعيات من إعانات سنوية سابقة، وهى تمنح سنويا للجمعيات

(**1**) أ. مرفت يحي موسى ، "نظام تخطيط وبرمجة الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة فى قطاع الخدمات الاجتماعية – دراسة نظرية تطبيقية " ، **رسالة دكتوراه فى المحاسبة غير منشورة** ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، 2002 ، ص 154 .

التى مر على تأسيسها سنة أو أكثر وهى تبلغ حوالى 75% من إجمالى مصروفات الجمعية عن السنة الماضية .

- **إعانات إستثنائية :-** وهى إعانات غير متكررة أو التى لم يفرد لها باب خاص من أبواب الموازنة .
- **إعانات إنشائية أو تأسيسية :-** والتى يتم صرفها مرة واحدة فقط عند تأسيس الجمعية أو المساهمة فى تأسيسها من قبل الحكومة ".

"ولقد أدى الارتفاع الشامل فى التمويل الحكومى للمنشآت غير الربحية إلى نمو كبير فى عددها على الصعيد الوطنى ويعتبر من العوامل الرئيسية التى تسهم فى زيادة فعالية، ورفع معدلات الأداء فى عدد من المنشآت غير الربحية .

3- مصادر التمويل الأجنبى :

تعتبر المنح التى تأتى من دول أجنبية بموجب اتفاقيات مع الحكومة المصرية من مصادر تمويل الجمعيات الأهلية، "ولا يجوز لأى جمعية قبول إعانات أجنبية – حتى ولو من شخص مصرى مقيم بالخارج – إلا بإذن من وزارة الشئون الاجتماعية".(*)

" وتتمثل هذه الإعانات فى كل ما تحصل عليه هذه الجمعيات من هبات نقدية أو عينية من جهات أجنبية سواء كانت دولاً أو منظمات دولية أو منظمات أهلية أو من سفارات دول أجنبية، وتفضل الجهات الأجنبية التعامل مع الحكومة أو الجمعيات الأهلية الكبيرة والنشطة التى تملك إمكانيات

(*) أنظر المادة رقم (17) من قانون 84 لسنة 2002 .

الاتصال بجهات التمويل، مما يحد من توزيع المعونة على عدد أكبر من الجمعيات ".[1]

ويحظر القانون 84 لسنة 2002 على المنشآت غير الهادفة للربح اتخاذ الكثير من القرارات الداخلية قبل الحصول أولاً على موافقة الحكومة، كما يملى القانون الهيكل التنظيمى لكل منظمة غير حكومية وبشكل محدد جداً، ويطلب منهم جميعاً الانضمام إلى المنشآت على المستوى الإقليمى والمحلى والوطنى، ولا يسمح للمنشآت غير الحكومية بتوسيع وزيادة أعمالها فى أية مناطق أخرى ليست جزءا ًمن مجالها ونطاقها الأصلى، كما أنه يحظر عليها جمع الأموال من الخارج أو أن تكون فرعاً لجماعات أو اتحادات أو نقابات أجنبية أو محلية دون موافقة وزارة التأمينات والشئون الاجتماعية".[2]

وترى الباحثة أن قوانين المنشآت غير الهادفة للربح لا بد أن يكون هدفها تحسين العمل المالى والإدارى لها بما يضمن سلامة الأموال والممتلكات، وليس التقييد والتحجيم والوصاية وسيطرة الدولة على عملها.

1) مفهوم الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح:

الرقابة الداخلية بصفة عامة هى : "الخطة التنظيمية والوسائل والإجراءات الموضوعة من قبل المنشآت للمساعدة فى تحقيق أهداف الإدارة

(1) أ. مرفت يحي موسى ، "**مرجع سبق ذكره**" ، ص 154 .

(2) كريم البيار ، " **قوانين المنظمات غير الحكومية فى دول عربية مختارة** "، المركز الدولى للزمالة القانونية غير الربحية ، 2008 ، ص4 ، متاح على: ***www.icnl.org/research/resources/regional/ArabStates_AR.pdf*** ، تم الحصول عليه فى: 2014/12/12 .

نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة وتطبيق سياسات الإدارة والمحافظة على الأصول والممتلكات ومنع واكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من صحة واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد البيانات المالية السليمة فى الوقت المحدد لها. ومن ثم يمتد نظام الرقابة الداخلية إلى أبعد من تلك الأمور المتعلقة مباشرةً بوظائف النظام المحاسبى".[1]

أما مفهوم الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح فيتمثل فى[2]**،** " كل اللوائح والإجراءات المطبقة بالمنظمة بما يحقق الأغراض الآتى ذكرها:

- حماية موارد وأصول المنشأة من الفقد أو السرقة أو سوء الاستخدام.
- معرفة ما للمنشأة من مستحقات لدى الغير وما عليها من حقوق للآخرين.
- التحقق من دقة ومصداقية البيانات المالية الصادرة عن المنشأة.
- تأكيد الالتزام بالسياسات الخاصة بالمنشأة.
- تقييم أداء العاملين والمديرين والإدارات المختلفة بالمنشأة.

(1) د. وجدى حامد حجازى ، "**المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل**" ، دار التعليم الجامعى ، الإسكندرية ، 2010 ، ص 103-104 .

(**2**) منظمة هاريكار غير الحكومية، مقدمة فى الإدارة المالية ، "**برنامج المجتمع المدنى العراقى**" ، 2008/3/28، ص 20، متاح على: www.harikar.org/new//wp-content/uploads/2008/08/DOSA1.pdf، تم الحصول عليه فى : 2013/2/25 .

وبناء على ما تقدم فإن الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح تشير إلى كل اللوائح والمعايير والإجراءات التى تهدف إلى تحقق الإدارة من أن الأعمال الخاصة بالمنشأة تسير وفقاً للخطط والسياسات الموضوعة".

وتستنتج الباحثة مما سبق أنه لا يوجد اختلاف فى مفهوم الرقابة الداخلية بصفة عامة، ومفهومها فى المنشآت غير الهادفة للربح بصفة خاصة، فكلا التعريفين يتناول الإجراءات التى تتبعها المنشأة لتحقيق الحماية الكافية لمواردها وأصولها، والتحقق من الالتزام بالسياسات الموضوعة، وكذا ضمان دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية والاعتماد عليها.

2) أهمية وهدف الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح:

" تنبع أهمية الرقابة الداخلية بالمنشآت غير الهادفة للربح بصفة خاصة فى أهمية نجاح هذا القطاع فى تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والثقافية التى من شأنها أن تعمل على تخفيف معاناة الشعب وتعزيز قدراته فى مواجهة التحديات الكبيرة التى يتعرض لها، وكما أن الرقابة مهمة وضرورية فى القطاع العام والخاص، فهى كذلك مهمة وضرورية فى المنشآت غير الهادفة للربح **وذلك للاعتبارات التالية**[1]:

1) التأكد من كفاءة البرامج والأنشطة التى تقوم بها المنشآت غير الهادفة للربح.

(1) د. أحمد عبد اللطيف ، " **إدارة وتنمية المؤسسات الاجتماعية** " ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2000 ، ص 222 .

2) الحفاظ على أموال وممتلكات المنشآت غير الهادفة للربح والتى تعتبر أموالاً عامة، ليست ملكاً للقائمين عليها، وبذلك فإن أموال المنشآت غير الهادفة للربح تتشابه مع مثيلاتها فى المنشآت الحكومية.
3) التأكد من حسن استغلال الموارد والإمكانيات المتاحة وأنها أنفقت فى مشاريع وبرامج تحقق أهداف المنشأة، حيث أن المنح والتبرعات التى تحصل عليها المنشآت غير الهادفة للربح مخصصة من المانحين للمصالح العامة.
4) تساعد فى تطوير الأنظمة المالية والإدارية لالمنشآت غير الهادفة للربح بما يمكنها من زيادة كفاءتها وقدرتها على تحقيق أهدافها.
5) تساعد فى توفير المعلومات الموثقة اللازمة لإعداد الخطط الاستراتيجية والمرحلية لبرامج ومشاريع المنشآت غير الهادفة للربح.
6) تعمل على تحقيق الحد المطلوب من التنسيق المشترك بين المنشآت غير الهادفة للربح لمنع التعارض والتصادم وازدواجية الخدمة، وتوجيه العمل نحو القطاعات ذات الأولويات ".

"وتختلف المنشآت غير الهادفة للربح عن المنشآت الاقتصادية الكبيرة فى أنظمة الرقابة الداخلية، حيث أن أقسام ونظم الرقابة الداخلية المتوافرة فى المنشآت الكبيرة قد لا تتوافر فى المنشآت الصغيرة ولا تكون اقتصادية، وهنا يتم الاعتماد على المشاركة الفردية من المدراء والمشرفين بشكل قد يتم معه تجاوز بعض الفقرات أو النظم الخاصة بالرقابة الداخلية، الأمر الذى يشكل

بعض الصعوبات للمراقب الخارجى، حيث لا يتوافر لديه دليل كاف على العمليات التى تمت من قبل الإدارة ".[1]

"وتهدف الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح إلى تحقيق مفهوم الشفافية واستغلال الموارد بكفاءة وفعالية، **ويمكن تحقيق ذلك من خلال**[2]**:**

1- الإدارة العامة للمنظمة : حيث يتوجب أن تكون إدارة المنشآت الأهلية ذات كفاءة عالية ومؤهلة، وتهدف إلى توسيع قدرة المنشأة واستمرار عملها، ويجب أن تكون ممارسة الإدارة داخل المنشأة الأهلية مبنية على أسس إجرائية من أجل:

- أن تكون قادرة على صنع القرار اليومى على أساس خطوط واضحة من الصلاحيات والمحاسبة والمساءلة مع وجود وصف وظيفى واضح للعاملين وتحديد دقيق للأدوار والمسئوليات والعلاقات الداخلية.
- تخطيط الأنشطة والبرامج والمشاريع وتقويمها بمشاركة المستفيدين كلما كان ذلك ممكناً.
- استمرارية مراقبة ومتابعة تنفيذ الأنشطة والبرامج والمشاريع.

2- الإدارة المالية :يجب أن تك ون ذات كفاءة عالية وتهدف إلى تطوير قدرات المنشآت الأهلية وضمان استمرار عملها، ولتحقيق ذلك يجب عليها **القيام بالآتى:**

(1) أ. جهاد محمد محمد شرف ، "**مرجع سبق ذكره**"، ص 25 .

(2) "**المرجع السابق**" ، ص 217 .

- استخدام المنح بطريقة ملائمة تضمن المساءلة، وأن تصرف على أهداف وغايات المنشأة.
- أن تقوم المنشأة بمراجعة حساباتها سنوياً من قبل مراجع حسابات قانونى.
- يجب أن تتبنى المنشأة نظاماً داخلياً فعالاً وشفافاً للمراقبة المالية وذلك بأن تنفذ الموازنة بعد موافقة الهيئة المرجعية، ويجب أن تكون على استعداد لأى مساءلة عن جميع المنح منذ لحظة وصولها حتى استخدامها وصرفها .
- تصميم إجراءات ملائمة وكافية لمراقبة ومراجعة الأمور المالية ".

وتلخص الباحثة مما سبق، بأن هدف الرقابة الداخلية يتمثل فى تسليط الضوء على أهم مواطن الخلل والمخالفات المالية والإدارية فى المنشآت غير الهادفة للربح، والتأكد من دقة وعدالة البيانات المالية والالتزام باجراءات وقواعد الشراء، والصرف والقبض، وضبط ومتابعة أعمال المنشأة والتأكد من تمشيها مع الأهداف المخططة، وكذا تقديم تقارير دورية تؤكد بمصداقية مدى كفاءة وفعالية الأداء وتحقيق الأهداف .

سادساً : المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية:

تتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية فى الآتى[1]:

(1) د. إبراهيم عثمان شاهين ، " **أصول المراجعة** " ، الطبعة السادسة، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، 2007 ، ص 262-265 .

(1) "**خطة تنظيمية سليمة:** وهى الخطة التى توضح كيفية ربط الاختصاصات والواجبات والوظائف بعضها ببعض فى شكل منسق. وهناك قواعد عامة ينبغى مراعاتها عند إعداد الخطة التنظيمية وهى؛ المرونة والبساطة وأن يكون هناك تحديد واضح لخطوط السلطة والمسئولية، استقلال وظيفى بين الإدارات التى تقوم بالعمليات وبين الإدارات التى تقوم بالمحاسبة عن تلك العمليات، وبين الإدارة التى تقوم بالمراجعة الداخلية، وأخيراً التحديد الواضح للمسئولية ، وتفويض السلطة بما يتناسب مع هذه المسئولية.

وترى الباحثة أن هذه القواعد لايمكن أن تتوافر إلا فى المنشآت الكبيرة التى تملك الإمكانيات المادية والتى يوجد لديها عدد كبير من الموظفين يسهل معه تقسيم العمل بالشكل المطلوب أما المنسآت الصغيرة ذات الإمكانيات المحدودة فلا يعتبر نظام الرقابة الداخلية فيها مُسْتَكملاً لأركانه.

(2) نظام محاسبى سليم : وينبغى أن يكفل هذا النظام تحقيق أهدافه بأقصى قدر ممكن من الكفاءة والفعالية بحيث يستند على مجموعة متناسقة ومتكاملة من المستندات والدفاتر والسجلات التى تكفل التسجيل والتبويب والتلخيص والعرض السليم للبيانات والمعلومات المحاسبية، وبطبيعة الحال قد يكون هذا النظام قائماً على أساس الحاسب الإلكترونى أو بدونه، والنظام المحاسبى المقصود هو النظام المحاسبى المعد وفقاً لمبادىء المحاسبة المتعارف عليها.

" وتُعِد المنشآت غير الهادفة للربح بصفة دورية تقارير تقدم لجهة الإدارة أو الجهات المانحة، وقد يحدث أن توجد اختلافات فى شكل ومحتوى التقرير فى الفترات المتتالية أو بين الفروع (إن كان للمنشأة عدد من الفروع

) وذلك نتيجة لعدم وجود نظام محاسبى مكتوب يضمن تحقيق التجانس فى التقارير المالية وبالتالى إمكانية إعداد تقارير مجمعة وإجراء المقارنة بين التقارير للفترات المالية المتتالية ".[1]

ويجب أن يراعى النظام المحاسبى للمنشآت غير الهادفة للربح تحقيق الأهداف التالية[2]:

أ) أهداف إدارية: وهى:

- ضمان تنفيذ أعمال المنظمة وأنشطتها المختلفة بالدقة والكفاءة الواجبتين.
- الاستجابة السريعة لتزويد الإدارة بالبيانات والمعلومات التى تطلبها.

ب) أهداف مالية: وهى:

- تحديد السياسات والقواعد المحاسبية التى تحكم أعداد القوائم المالية بالمنشأة.
- تحديد المسئوليات والمهام للوحدات المسئولة عن إدارة أنشطة المنشأة وارتباطها بالوظائف وليس بالأفراد.
- مساعدة المسئولين عن إعداد القوائم المالية فى إعداد الحسابات الختامية التى تعبر عن نتيجة نشاط المنشأة.

(**1**) أ. صيدناوى يحى ، "**بناء القدرات المالية القانونية للجمعيات الأهلية : الإدارة المالية** " ، التدريب المتقدم للجمعيات الأهلية ، الفترة من 27 : 29 يوليو 2004 ، ص 3 . متاح على : http://maherelayouti.hooxs.com/t8-topic ، تم الحصول عليه فى: 2015/1/16 .

(**2**) "**المرجع السابق** " ، ص 4 .

- تحقيق الرقابة والمتابعة الذاتية على صحة ودورية تسجيل البيانات المحاسبية بما يحقق المطابقة الدورية بين الدفاتر الرئيسية والفرعية.

(3) نظام سليم للتخطيط والمتابعة :

"يجب أن تتبع المنشآت غير الهادفة للربح أسلوباً تخطيطياً لتقدير الإيرادات والمصروفات المتوقعة خلال فترات السنة المالية، وذلك بإعداد التقارير والبيانات الدورية التى تُمكِن إدارة المنشأة من إعداد الموازنة التخطيطية كأسلوب رقابى لمتابعة أنشطة المنظمة والتعرف على مدى إمكانية تحقيق الأهداف المخططة والمساعدة فى إتخاذ القرارات اللازمة نحو تصحيح المسار كلما لزم الأمر وفى الوقت المناسب".[1]

(4) مجموعة مناسبة من العاملين :

من المقومات الأساسية للرقابة الداخلية توافر مجموعة من العاملين يتم إختيارهم وفقاً لقواعد محددة تضمن حسن اختيارهم وكفاية تدريبهم على طبيعة الأعمال التى يؤدونها وعلاقة هذه الأعمال بالمنظمة ككل.

(5) مجموعة وسائل مادية لحماية الأصول :

- يجب أن يكون حق استخدام الأصول محدداً للأشخاص المخول لهم ذلك كما أنه يجب إسناد حيازة الأصول وتسجيلها دفتريا إلى أشخاص محددين.

(1) "المرجع السابق" ، ص 5 .

- يجب أن تتم مقارنة دورية بين التواجد الفعلى للأصول وبين ما هو مسجل فى الدفاتر للوقوف على مدى التوافق بينهما، ويتوقف عدد مرات المقارنة على قيمة الأصل ومدى قابليته للحركة والتلف والإهلاك والضياع والاقتصادية.

والهدف من وراء تحديد استخدام الأصول لأشخاص محددين هو المساعدة فى تقليل خطر الاستخدام غير المسموح به للأصول أو حدوث خسائر للمنشأة وأيضاً المساعدة فى تحقيق أهداف إدارة المنشأة. وعلى أية حال فإن تحديد استخدام الأصول يتوقف على مدى وجود خطر حدوث خسائر للأصول، ويجب أن يتم دورياً تحديد مدى قابلية الأصل للتلف والضياع أو سوء الاستخدام وإمكانية حدوث خسائر له.

(6) قواعد سليمة للضبط الداخلى :

ويقصد بها ذلك التنظيم الموضوع لتقسيم العمل وتحديد السلطة والمسئولية بحيث لا ينفرد شخص واحد بعملية من أولها لآخرها، وبحيث تتم عملية مراجعة تلقائية تكفل الحد من الغش والأخطاء، وأن تتم هذه المراجعة بواسطة شخص محايد عن القائم بالعملية الأصلية.

وقد ترك القانون (84) لسنة 2002للجمعيات والمؤسسات الأهلية حرية تحديد الأنظمة المالية والمحاسبية والرقابية التى تراها مناسبة دون وضع المزيد

من الضوابط اللازمة لبناء الهياكل التنظيمية، والأنظمة المحاسبية وأنظمة الضبط والرقابة الداخلية التى تساعد فى زيادة كفاءة وفعالية العمل الرقابى.

(7) نظام سليم للمراجعة الداخلية :

"قسم المراجعة الداخلية مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التى تم وضعها بواسطة الإدارة، وأيضاً التأكد من دقة البيانات المحاسبية التى يوفرها النظام المحاسبى، والتحقق من عدم وجود أوجه تلاعب أو مخالفات، وباختصار فإن المهمة الرئيسية لقسم المراجعة الداخلية هى التأكد من تطبيق وإنجاز مهمات نظام الرقابة الداخلية ".[1]

"وهناك تنوع فى عمل المراجع الداخلى فى المنشآت من حيث حجمها وهيكلها التنظيمى وغرضها وشكلها القانونى، ويعتبر قسم المراجعة الداخلية جزءاً لا يتجزأ من المنشأة بموجب سياسات الإدارة العليا ومجلس الإدارة وعمليات إستشارية وتنظيمية وأمور إدارية ومالية متنوعة، ونتيجة لهذا التنوع فى الأعمال التى تقوم بها أقسام المراجعة الداخلية فى المنشآت المختلفة، يواجه المراجع الداخلى تحديات مهنية كثيرة تجعله غير قادر على القيام بعمله بدرجة عالية من الكفاءة والاتساق ".[2]

(**1**) د. فتحى رزق السوافيرى ، أحمد عبد المالك محمد ، " **دراسات فى الرقابة والمراجعة الداخلية** "، الدار الجامعية ، الإسكندرية 2002- 2003 ، ص 24 .

(**1**) د. أسامة محمد التابعى الدنون ، "مدخل مقترح لتطوير المراجعة الداخلية فى المؤسسات الجامعية كأساس لتحقيق الجودة الشاملة ، **مجلة البحوث المالية والتجارية** ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، العدد الأول ، الجزء الثانى يناير / يونيو 2011 ، ص1 .

ويتضح للباحثة دور المراجعة الداخلية فى تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، حيث تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف وكذلك تحديد المخاطر وتقويمها وبالتالى تقويم نظام الرقابة الداخلية. ولأن المنشآت غير الهادفة للربح تختلف فى هيكلها التنظيمى عن المنشآت الاقتصادية، لا يوجد فى كثيرٍ من الأحيان قسم للمراجعة الداخلية فى تلك المنشآت غير الهادفة للربح، **لذلك ترى الباحثة** أنه يجب أن يشتمل التطوير لنظام الرقابة الداخلية على إيجاد بديل مُكَمِل للمراجعة الداخلية يتناسب مع الهيكل التنظيمى لالمنشآت غير الهادفة للربح.

(8) مجموعة كافية ومناسبة من المستندات والسجلات:

يراعى توافر مجموعة سليمة من السجلات والمستندات تحقق أهداف الرقابة الداخلية وتتوافر لها المقومات السليمة لتحقيق هذه الأهداف.

ولقد ألزم القانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية فى المادة (19) بالاحتفاظ فى مقرها الرئيسى بالسجلات المالية والإدارية المتضمنة لجميع المعاملات المالية والإدارية.

(9) نظام سليم لاعتماد المعاملات والأنشطة :

ينبغى أن يتم اعتماد كل معاملة مالية بواسطة سلطة إدارية مناسبة تتناسب مع أهميتها وتحقق الرقابة السليمة دون تعقيد، ومن أمثلة ذلك صرف الأصناف من المخازن أو شراء الأصول.

وتنقسم نظم الاعتماد إلى قسمين رئيسيين:

أ) **اعتماد عام متكرر :** ويشمل أعمال المنشأة المتكررة التى تحـــدث بصفة مستمرة مثل شراء المواد الخام للإنتاج وصرف الأصناف من المخازن وصرف مرتبات الموظفين.

ب) **اعتماد خاص :** وهى الأعمال غير المتكررة مثل بيع أصول ثابتة.

وترى الباحثة أن الجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية تندرج ضمن المنشآت الصغيرة نظراً لأن معظم هذه المنشآت يعمل بها عدد محدود نسبياً من الموظفين، كما أن فروعها وأنشطتها محدودة، وهذا ما يؤدى إلى عدم إمكانية توافر مقومات نظم الرقابة الداخلية فى تلك المنشآت بالصـــورة التـــى يمكـــن توافرها فى المنشآت الحكومية والمنشآت الكبيرة، وذلك نظراً لأن تكاليف توفير تلك المقومات فى الجمعيات الأهلية أكبر من العوائد الممكن تحقيقها، ولقد ساهم ذلك فى تمركز العديد من المهام والصلاحيات فى تلك المنظمات فى يد بعـــض المسئولين بصورة تُضْعِف من أنظمة الرقابة الداخلية.

سابعاً: متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال :

تتمثل متطلبات الرقابة الفعالة فى مراعاة سلامة :

- **بيئة الرقابة :** وهى الرقابة هى الأساس لكل مكونات الرقابة الداخليـــة، وتتمثل فى موقف ووعى وتصرفات مجلس الإدارة ونمـــط وثقافـــة إدارة المنشأة الأهلية نحو أهمية الرقابة الداخلية، والقيم المشتركة بين أعضائها

- **تقييم المخاطر:** "يجب على مراقب الحسابات الوصول الى درجة كافية من المعرفة بعملية تقييم مخاطر المنشأة وكذلك فهم كيفية تعامل الادارة مع هذه المخاطر المتعلقة بالتقارير المالية، ويمكن أن تنشأ المخاطر بسبب عوامل داخلية مثل عدم فعالية مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة، وحدوث خلل فى حفظ وسلامة أصول الشركة، ووجود خلل فى العمليات التشغيلية، ويمكن أن تحدث بسبب عوامل خارجية مثل ظروف المنافسة، وإصدار تشريعات جديدة، وتغير احتياجات العملاء، وحدوث تطورات تكنولوجية، لذلك يجب تحديد هذه المخاطر بالنظر إلى مدى تحقيق المنشأة لأهدافها والتعرف على احتمال حدوث هذه المخاطر ومحاولة تخفيض حدة تأثيراتها إلى المستويات المقبولة ".[1]
- **أنشطة الرقابة:** تتمثل أنشطة الرقابة فى الإجراءات والسياسات والقواعد التى توفر تأكيداً مناسباً من أنه قد تم تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وأنه قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التى قد تتعرض لها المنشأة.
- **المعلومات والتوصيل:** يتمثل الغرض من نظام المعلومات والتوصيل المحاسبى فى تعريف وتجميع وتبويب وتحليل والتقرير عن العمليات

(1) D.H. Larry," Auditors Who can Accurately Interpret COSO's Internal :Understanding Internal Controls Framework Offer Great Value to Management Back to Basics Committee of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission, Internal Control-Integrated Framework ", **Internal Auditor**,October 2011 P.51,Available at: http://www.coso.org/documents/coso_framework_body_v6.pdf, Retrieved at : 6/10/2014.

المالية للمنشأة وتحديد المسئولية عن الأصول المرتبطة بها، ويوجد لنظام المعلومات والتوصيل المحاسبى عدد من المكونات الفرعية تتشكل أساساً من مجموعات العمليات المالية مثل المبيعات ومردودات المبيعات والمتحصلات والحيازة وغيرها.

- **المراقبة والمتابعة :** "المقصود هو المتابعة المستمرة والتقييم الدورى لمختلف أجزاء ومكونات نظام الرقابة الداخلية للتحقق من فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية.

وترى الباحثة أن المتطلبات الخمسة للرقابة الداخلية ينطبق وجودها فى المنشآت غير الهادفة للربح، ولكن يجب أن يؤخذ فى الاعتبار مجموعة من العوامل منها (حجم المنشأة، سمات الهيكل التنظيمى، وتشعب وتعقد عمليات المنشأة، وطرق تبويب البيانات، والقوانين واللوائح المطبقة).

عاشراً : أهمية التقويم الذاتى لنظم الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح:

"يتم التقييم الذاتى للرقابة على مستوى الأنشطة أو على مستوى المنشأة ككل، فالأول تتولاه الإدارات التشغيلية حيث تراجع أداءها بصفة مستمرة، كما

تشارك فيه أقسام المراجعة الداخلية، والثانى مراجعة ذاتية للنظام ككل وتشارك فيه الإدارة العليا ولجنة المراجعة والمراجع الداخلى".[1]

ويرى البعض[2] أن : **مفهوم التقييم الذاتى للرقابة** يعبر عن مشاركة العاملين بالمنشأة فى تصميم أنشطة الرقابة الداخلية، واستطلاع آرائهم عن فعالية إجراءات الرقابة المطبقة أثناء القيام بالتقييم المستمر لنظام الرقابة الداخلية.

كذلك هناك من[3] يرى أن : **التقييم الذاتى لنظم الرقابة الداخلية** يستخدم فى الأنشطة التى تتعرض لمشكلات كبيرة أو المشهورة بالمشاكل، كما يستخدم فى تصميم الأنشطة الرقابية الجديدة، وفى تعديل الأنشطة الرقابية المطبقة حالياً.

---

(1) أ. حافظ سعيد الحسن، " تقويم أنظمة الرقابة الداخلية باستخدام **COSO**" ، مركز المقتصد للتدريب المالى والمصرفى ، متاح على: **http://www.zakatinst.net/pdf/COSO.pdf** ، تم الحصول عليه : فى 2014/10/6 .

(2) James Sheffield & Siobhan White," Control Self Assessment as A route to Organizational Excellence"**, Managerial Auditing Journal**, Vol. 19, No.4, 2004, P.484.

(3) William F. Messier, and Lizabeth A. Austen, " The Relationship of Risk Assessments and Information Technology to Detected Misstatements ", **Auditing; A Journal of Practice & Theory**, Vol. 19,No.2, December 2000,pp.8-9.
Available at : **https://aaahq.org/audit/midyear/01midyear/papers/messier.pdf**
Retrieved at: 6/10/2014.

"ويقوم رئيس مجلس الإدارة، بتعيين فريق للتقييم يكون من ضمن أعضائه المراجع الداخلى الذى يلعب دوراً أساسياً فى هذا التقييم، بغرض تحديد نقاط الضعف، والثغرات بهذه الإجراءات، ويتضمن هذا التقرير توصيات بالتخلى عن الأنشطة الرقابية غير الفعالة، أو تبنى إجراءات رقابية جديدة، تساعد على منع التجاوزات. والانحرافات لتحقيق أهداف النشاط ".[1]

وتؤكد الباحثة على أهمية التقييم الذاتى لنظام الرقابة الداخلية فى المنشآت غير الهادفة للربح، حيث يعتبر أداة قوية لتطوير وتحسين أداء عملها وتعزيز مبدأ الشفافية والحوكمة داخلها، وإمكانية اتخاذ الإجراءات التصحيحية وفرص التحسين المستمر.

كما ترى الباحثة ضرورة دمج نظام التقويم الذاتى مع برامج وآليات المتابعة والرقابة الداخلية فى الجمعيات الأهلية، للمساهمة فى تحقيق نتائج إيجابية وزيادة كفاءة وفعالية تطبيق باقى الإجراءات الرقابية.

دراسة الحالة:

يقوم منهج دراسة الحالة فى هذا البحث على أساس اختيار حالة من الجمعيات الأهلية وهى جمعية تنمية المجتمع المحلى بقرية كفر وهب مركز قويسنا محافظة المنوفية، ويرجع اختيار الباحثة إلى تلك الحالة للأسباب التالية:

(1) Laura F. Spira; " Risk Management The Reinvention of Internal Control and the Changing Role of Internal Audit"; **Accounting Auditing & Accountability Journal**,Vol.16.No.4,2003,P.640. Available at: **http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=483743, Retrieved:6/10/2014.** Retrieved at: 6/10/2014.

1) الحالة من الجمعيات الرائدة فى المجال البيئى، حيث كان لنشاط البيئة – وهو أحد أهم أنشطة الجمعية – دور هام فى جعل النطاق الجغرافى لعملها – القرية – سبباً فى الحصول مؤخراً على لقب «أفضل قرية نموذجية فى العالم» منحتها منظمة اليونيسكو لها.
2) تنوع الأنشطة داخل الجمعية، فهناك أنشطة مُسْنَدة إليها من الحكومة تحصل على إعانات حكومية، وأنشطة ممنوحة من الصندوق الاجتماعى ووزارة الاتصالات، وأنشطة أخرى مقامة بالجهود الذاتية (أنشطة اقتصادية وأنشطة خدمية).
3) تنوع الهيكل الوظيفى : من موظفين منتدبين من الحكومة ومتطوعين ومؤمن عليهم.
4) حجم وتنوع الجمهور المستهدف : من (شباب وسيدات وأطفال ومسنين).
5) التأثير البيئى للجمعية على المنطقة الجغرافية – القرية وما يحيطها من قرى مجاورة ومدن– التى تخدمها الجمعية.

ومن خلال التحليل الفعلى لواقع نظام الرقابة الداخلية المطبق بالحالة، والتعرف على أسباب المشكلات وطرح بعض الحلول الممكنة لها، وقد قامت الباحثة بإجراء عدد من المقابلات الشخصية مع عينة من الجمعيات الأهلية، وتم طرح بعض التساؤلات وُجهت إلى أعضاء مجالس الإدارة، والمديرين التنفيذيين، والموظفين المنتدبين من الحكومة داخل تلك الجمعيات، وأيضا

المتطوعين وبعض أعضاء الجمعية العمومية، والتى دعمت التحليل الفعلى للدراسة، وأثبتت صحة الفرض الرئيسى لها وتساؤلاته، كالآتى:

- **أنشطة الجمعية تظهر كما يلى:** (*)

يتضح للباحثة من خلال الجدول السابق أهمية كل من نشاط المخبز البلدى والنادى النسائى ونظافة البيئة حيث تبلغ نسبة المستفيدين من شباب ومسنين وامرأة وطفولة (71.72%)، وكذا تتنوع الخدمات التى تقدمها الجمعية (ثقافية وتعليمية، وخدمات مؤثرة على البيئة).

(2) سلطات مجلس الإدارة : طبقاً للمادة (38) من القانون رقم 84 لسنة 2002 يكون لمجلس الإدارة السلطات اللازمة لإدارة شئون الجمعية، كالآتى:

- انتخاب رئيس مجلس الإدارة ونائبه وأمين الصندوق والأمين العام (السكرتير) للجمعية وتحديد اختصاصات وسلطات كل منهم.
- إعداد اللوائح الداخلية لعرضها على الجمعية العمومية.

ولاحظت الباحثة غياب التوصيف الوظيفى أى عدم معرفة كل فرد لدوره وحدود صلاحياته، وعدم وجود لوائح داخلية مكتوبة محدد بها سلطة ومسئولية كل فرد من أفراد الجمعية، وعدم وجود فصل بين سلطة التصريح بالعمليات وتسجيلها بالدفاتر والاحتفاظ بالأصول المرتبطة بها.

(*) البيانات مستقاه من بيانات الجمعية عام **2013** .

ومن هنا **تؤكد الباحثة** على ضرورة وجود خطة تنظيمية سليمة يحدد بها خطوط السلطة والمسئولية مع تطبيق نظام محاسبة المسئولية كنظام محاسبى إدارى حيث:

- يكون هناك مسئوليات محددة لكل فرد داخل الجمعية تُسهل من اجراء عملية الرقابة الداخلية.
- تكون هذه المسئوليات محددة من خلال وضع لائحة مكتوبة للاختصاصات داخل الجمعية توضح التوصيف الوظيفى والمهام المحددة لكل موظف.
- يراعى فى لائحة الاختصاصات الفصل بين الوظائف المتعارضة وذلك لإمكان تطبيق نظام الرقابة الداخلية.
- مراعاة طرق المطابقة بين الدفاتر والسجلات مع بعضها البعض.

وتشير الباحثة إلى أنه يجب أن تقوم الجمعية بعمل لائحة مالية ودليل للسياسات والإجراءات مُصدق عليه من مجلس إدارة الجمعية، كما يمكن أن تستعين باستشارى للقيام بهذه المهمة، ويمكن أن تستعين بالمحاسبين داخل الجمعية والمراجعين الماليين.

3- تكوين اللجان التى يرى أنها لازمة لحسن سير العمل وتحديد اختصاصات كل منها. وباطلاع الباحثة على تلك اللجان وجدت أنها مكونه من الآتى: اللجنة التنفيذية، اللجنة الاجتماعية، اللجنة الثقافية، اللجنة البيئية، اللجنة الدينية، لجنة المرأة، اللجنة الاقتصادية.

ولم تجد الباحثة سجلا لاجتماعات تلك اللجان ولا تحديد لاختصاصاتها والمهام الموكلة إليها ونتائج عملها، ولاحظت عدم اكتمالها، حيث لا توجد بعض اللجان الهامة من ضمن اللجان سابقة الذكر مثل: اللجنة المالية ولجنة المشتريات ولجنة المراجعة، ولجنة التبرعات، ولجنة الشباب. **وعرضت الباحثة** على مجلس إدارة الجمعية إعادة النظر فى استكمال لجانها وخاصة لجنة المراجعة.

1- إجراء الدراسات لتحديد المشروعات الخدمية والإنتاجية اللازمة لتحقيق أغراض الجمعية وتنفيذها.

وباطلاع الباحثة على الأنشطة الموجودة بالجمعية وجدت نشاط معمل الألبان "ممنوح من الصندوق الاجتماعى" متوقفاً عن العمل (التشغيل) منذ فترة زمنية تتعدى 10 سنوات، وبالبحث والاستفسار تبين للباحثة **أن أسباب توقف هذا النشاط ما يلى:**

- نطاق العمل الجغرافى للجمعية هو القرية، وهى من القرى المنتجة للموالح ولا يوجد بها مصدر ألبان كاف لتشغيل المعمل.
- فى حالة الحصول على مصدر للألبان لتشغيل النشاط من القرى المجاورة أو من المدن يصل إلى الجمعية بتكلفة أعلى وجودة أقل، وبالتالى تكلفة المنتج النهائى تكون أعلى من سعر السوق، مما يؤدى إلى ضعف الطلب على المنتج.
- صعوبة تسويق المنتج، وذلك بسبب ارتفاع تكلفته وانخفاض جودته، وعدم وجود سياسات وخطط للبيع.

وتؤكد الباحثة على أن الأسباب السابقة تندرج ضمن مشاكل التخطيط وغياب الإعداد المدروس لمشروعات تلك الجمعيات الأهلية في ضوء الإمكانيات والموارد المتاحة والممكنة، وأيضا ضعف كفاءة وفعالية الخدمات المقدمة، وعدم صحة وسلامة نظم التخطيط والتنظيم والرقابة التى تستخدمها مجالس إدارات الجمعيات الأهلية.

ولأن الموازنات التخطيطية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف المنظمة، **تشير الباحثة** إلى أهمية استخدامها لكى تكون أداة للرقابة على الأداء الفعلى، ومدى تحقق الأهداف.

كما تؤكد الباحثة على أهمية اكتساب الكوادر البشرية للخبرة والكفاءة، خاصةً فى العمل المحاسبى، لكى تستعين بهم الجمعية كمتطوعين فى إعداد الموازنات التخطيطية التى يتم إعدادها لتحقيق أهداف الجمعية، كما يجب إشراك جميع العاملين بالجمعية فى إعداد الخطط المستهدف تحقيقها.

وقد أدى توقف معمل الألبان لسنوات إلى إهلاك أصوله، وذلك بسبب عدم وجود وسائل مادية لحماية تلك الأصول من التقادم والتلف مما تسبب فى إهدار الأصل وضياعه، وهذا يؤكد على عدم اتباع إجراءات الرقابة على تلك الأصول التى سبق تناولها فى المبحث الثانى من الفصل السابق.

ولأن أحد أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية حماية الأصول من السرقة والاختلاس والتلاعب والتلف، **تؤكد الباحثة على** أن نظام الرقابة الداخلية المطبق حالياً ببعض الجمعيات الأهلية لا يصلح لحماية أصولها من الضياع وسوء الاستخدام والتلف.

2- تحديد قيمة السلفة المستديمة للصرف منها على المصـــروفات اليوميـــة والعادية.

وبالبحث **وجدت الباحثة** أن الجمعية لا تتبـــع فـــى نظامهـــا المـــالى والمحاسبى نظام السلف المستديمة أو المؤقتة، ويتم الصـــرف المباشـــر مـــن الإيرادات الخاصة لكل لنشاط قبل إيداعها فى البنك.

وناشدت الباحثة مجلس إدارة الجمعية استخدام نظام السلف، ويحدد بأمر إدارة الجمعية الموظفين الذين يُعهد إليهم بالعهد أو السلف على أن يتخـــذ فى شأنهم القواعد والإجراءات والضمانات التى تتبع مع أصحاب العُهد.

3- مناقشة تقرير مراقب الحسابات وإعداد الرد علـــى مـــا ورد بـــه مـــن ملاحظات وعرضها على الجمعية العمومية.

وقامت الباحثة بالاطلاع على الحساب الختامى لكل نشاط من أنشطة الجمعية وبحث ما جاء به من ملاحظات لمراقب الحسابات فى تقريره السنوى عن كل مشروع . **ولاحظت الباحثة أن التقارير تضمنت الآتى:** [(*1)]

أولاً : جملة الإيرادات والمصروفات خلال العام.

ثانياً : ما أسفر عنه النشاط (زيادة مصروفات / زيادة إيرادات).

ثالثاً : الأرصدة (رصيد البنك / الصندوق).

وتعلق الباحثة على محتويات تلك التقارير بالآتى :

1- لا يحتوى التقرير على ملاحظات يمكن لمجلـــس الإدارة مـــن خلالـــه التعرف على المشاكل التى تعانيها الجمعية.

(*) **أنظر ملحق رقم (3)**، "تقارير مراقب الحسابات عن أنشطة الجمعية " .

2- لا يوجد أى توصيات أو اقتراحات لمعالجة المشاكل، وكيفية تحسين وتطوير الأداء.

3- عدم قيام مراقب الحسابات بوضع النظام المالى الذى يكفل حسن سير العمل بالجمعية بالرغم من أن هذا ضمن اختصاصاته طبقاً للمادة (43) من اللائحة التنفيذية.

واستناداً على ما سبق **تؤكد الباحثة** على أهمية التقارير كأسلوب هام من أساليب الرقابة الداخلية يسهل معه كشف نقاط الضعف الموجودة فى الجمعيات الأهلية سواء كانت هذه التقارير مُعِده من مجالس إدارات تلك الجمعيات أو من المديرين التنفيذيين للأنشطة أو ما يُبديه مراقب الحسابات من ملاحظات فى تقريره السنوى عن أنشطة وأعمال الجمعية، فهناك علاقة طردية بين استخدام الأساليب الرقابية الممكنة فى المنشآت غير الهادفة للربح وتحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

وتود الباحثة أن تشير أيضاً إلى أهمية اختيار مراقب حسابات ذى سمعة ونزاهة طيبة، يكون له تأثير إيجابى فى تفعيل أنشطة تلك الجمعيات من خلال تقديم مقترحاته وملاحظاته البناءه بصفة دائمة لمجلس إدارة الجمعية، ويساعد على تطبيق الحوكمة فى الجمعيات الأهلية حيث تزداد قوة نظام الرقابة الداخلية ومخرجات نظام المعلومات المحاسبى.

4- تحديد قيمة السلفة المستديمة للصرف منها على المصروفات اليومية والعادية. وبالبحث **وجدت الباحثة** أن الجمعية لا تتبع فى نظامها المالى

والمحاسبى نظام السلف المستديمة أو المؤقتة، ويتم الصرف المباشر من الإيرادات الخاصة لكل لنشاط قبل إيداعها فى البنك.

وناشدت الباحثة مجلس إدارة الجمعية استخدام نظام السلف، ويحدد بأمر إدارة الجمعية الموظفين الذين يُعهد إليهم بالعهد أو السلف على أن يتخذ فى شأنهم القواعد والإجراءات والضمانات التى تتبع مع أصحاب العُهد.

واستناداً على ما سبق **تؤكد الباحثة** على أهمية التقارير كأسلوب هام من أساليب الرقابة الداخلية يسهل معه كشف نقاط الضعف الموجودة فى الجمعيات الأهلية سواء كانت هذه التقارير مُعِده من مجالس إدارات تلك الجمعيات أو من المديرين التنفيذيين للأنشطة أو ما يُبديه مراقب الحسابات من ملاحظات فى تقريره السنوى عن أنشطة وأعمال الجمعية، فهناك علاقة طردية بين استخدام الأساليب الرقابية الممكنة فى المنشآت غير الهادفة للربح وتحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

وتود الباحثة أن تشير أيضاً إلى أهمية اختيار مراقب حسابات ذى سمعة ونزاهة طيبة، يكون له تأثير إيجابى فى تفعيل أنشطة تلك الجمعيات من خلال تقديم مقترحاته وملاحظاته البناءه بصفة دائمة لمجلس إدارة الجمعية، ويساعد على تطبيق الحوكمة فى الجمعيات الأهلية حيث تزداد قوة نظام الرقابة الداخلية ومخرجات نظام المعلومات المحاسبى.

وباطلاع الباحثة على السجلات المحاسبية وهى (سجل الإيرادات والمصروفات وسجل الصندوق وسجل البنك) تم ملاحظة الآتى:

1- تسجيل الأحداث المالية لا يتم بشكل يومى، وعدم وجود دفتر لليومية العامة مما يؤدى إلى ضعف استخلاص النتائج التى تساعد على اتخاذ القرارات السليمة فى الوقت المناسب لها.

2- القائم بالعمل المحاسبى – محاسب الجمعية – يقوم بالتحصيل والتسجيل فى الدفاتر وأيضاً حركة الإيداع والسحب من البنك، أى يقوم بأداء العمل من أوله إلى آخره مما قد يؤدى إلى حدوث أخطاء بقصد أو بدون قصد.

3- مشروع الموازنة لأنشطة الجمعية يتم على أساس غير علمى، حيث لا توجد خطط وأهداف مستقبلية يتم على أساسها إعداد الموازنة، وإنما الواقع هو ترجمه مالية ونقدية لأهداف غير مخطط لها، والحقيقة أنه روتين يجب إعداده بموجب القانون طبقاً للمادة (38) من اللائحة التنفيذية.

4- عدم وجود سجل للتقارير المالية والمحاسبية. حيث يجب أن يُعرض على مجلس الإدارة كل شهر تقرير مالى يتضمن بيانات شاملة عن الإيرادات والمصروفات ويوضح فيه الإيرادات التى تم تحصيلها وما أنفق منها خلال تلك المدة والمركز المالى للجمعية.

وترى الباحثة أنه يجب توفير ما تراه الجمعية من سجلات ودفاتر تساعدها على تسجيل جميع معاملاتها المادية سواء كانت مالية أو عينية، وضرورة استخدام السجلات التحليلية، والنماذج المحاسبية كوسيلة لتوثيق

التعاملات التى تقيد فى السجلات المحاسبية، والتى توفر الأساس لنظام محاسبى سليم ومن أمثلة ذلك ولم تجد الباحثة وجوداً لها ضمن سجلات الجمعية: دفتر المقبوضات والمدفوعات.كشف تسوية سلفة مؤقتة سبق صرفها، نموذج إستعاضة سلفة مستديمة، كشف حركة الخزينة.

(ب) سجل الإيرادات والمصروفات (المحور المالى للجمعية):

- تبلغ نسبة الموارد الذاتية للجمعية إلى إجمالى الموارد (95.4%) بينما تبلغ نسبة الإعانات والوقف (4.6%).
- يعتبر نشاط النادى النسائى والمخبز البلدى ونظافة البيئة من أهم مصادر الإيرادات التى تساعد الجمعية على الاستمرار فى أداء واجبها حيث تبلغ النسبة (86.83%).
- إنخفاض الإيرادات الخاصة باشتراكات العضوية حيث بلغت النسبة (0.62%).

ويتضح للباحثة من مقارنة بنود الإيرادات والمصروفات لأنشطة الجمعية الآتى : بلغ إجمالى إيرادات الجمعية مبلغ (**200025** جنيه) من بينها مبلغ 2348.50 إيرادات مستحقة، بينما بلغت مصروفات الجمعية عن نفس الفترة مبلغ (**196434 جنيه**)، وتتقارب النسبتين حيث بلغت نسبة المصروفات/الإيرادات (98.21%)، **وبياناتها كالتالى:**

- بلغت إيرادات نشاط النادى النسائى مبلغ (41597 جنيه)، فى حين بلغت مصروفات النادى مبلغ (43669 جنيه)، حيث أسفر نشاط النادى عن تحقيق مبلغ (2699) زيادة مصروفات .

- بلغت إيرادات نشاط الحضانة مبلغ (7934.8 جنيه)، فى حين بلغت مصروفات الحضانة مبلغ (11229جنيه)، حيث أسفر النشاط الحضانه عن تحقيق مبلغ (5189.65) زيادة مصروفات.
- بلغت إيرادات نشاط الجمعية (حـ أ) مبلغ (30454.23 جنيه)، فى حين بلغت مصروفات (حـ أ) مبلغ (30102.73 جنيه)، حيث أسفر النشاط عن تحقيق مبلغ (5461.77) زيادة مصروفات.
- بلغت إيرادات نشاط المخبز البلدى مبلغ (117690.37 جنيه)، فى حين بلغت مصروفات المخبز مبلغ (112698.65 جنيه)، حيث أسفر النشاط عن تحقيق مبلغ (3432.72) زيادة إيرادات.

ويتضح للباحثة من التحليل السابق لبنود الإيرادات والمصروفات لكل نشاط من أنشطة الجمعية على حده، أنها أسفرت جميعها عن زيادة فى المصروفات عن الإيرادات باستثناء نشاط المخبز البلدى، وهذا مؤشر غير جيد يؤكد على عدم كفاءة الإدارة فى توجيه الموارد نحو الأنشطة الاستراتيجية للجمعية، وكذا مصادر التمويل الذاتى لها مما يزيد من قوة وفعالية أداء الخدمات للمجتمع المحلى.

ولابد من جود خريطة حسابات، وهى إحدى صور الرقابة المرتبطة بالمستندات والسجلات ويتم خلالها تصنيف العمليات المالية إلى حسابات تتعلق بالميزانية وأخرى تتعلق بالإيرادات والمصروفات والمقبوضات والمدفوعات،

ويُعد هذا الدليل صورة رقابية هامة لأنه يوفر إطار عمل للمعلومات التى سيتم تقديمها لكل من الإدارة ومستخدمى القوائم المالية – الجهات الرقابية – ويساعد هذا الدليل على منع أخطاء التبويب إذا تم فيه وصف كل نوع من حسابات العمليات المالية على نحو دقيق.

وتصفحت الباحثة الحساب الختامى لنشاط الجمعية (حـ أ)، وتبين أن النشاط يندرج ضمن بنوده التبرعات الخاصة بكفالة اليتيم، وعائد الوقف المخصص لحفظة القرآن الكريم، ولاحظت الباحثة وجود انحراف فى بنود التبرعات (وهى أموال مقيدة ومخصصة لأغراض محددة)، وبمقارنة بياناتهم اتضح الانحراف الآتى:

- إيرادات كفالة اليتيم مبلغ (4689) جنيه، والمصروفات مبلغ (4340) جنيه، إذاً الفائض مبلغ (349) جنيه .
- إيرادات الوقف (عائد وديعة بنك فيصل) مبلغ (3200) جنيه، واشتراكات مكتب تحفيظ القرآن الكريم مبلغ (1380) جنيه، والإجمالى مبلغ (4580) جنيه، والمصروفات مبلغ (2880)، إذاً الفائض مبلغ (1700) جنيه .
- وجملة فائض كفالة اليتيم (349) جنيه، وبالإضافة إلى فائض الوقف (1700) جنيه، مبلغ (2049) جنيه، ومع ذلك حقق نشاط الجمعية عجزاً قدره (5461) جنيه.

والسؤال الذى يطرح نفسه الآن! أين فائض أموال التبرعات والوقف؟ ومن المسئول عن هذا الانحراف ؟ وأين الرقابة ؟

ونظراً لتولى بعض الجمعيات الأهلية مسئولية توصيل أموال الزكـــاة والوقف والتبرعات لمستحقيها بوصفها ركناً من أركان الإسلام، يجب الإهتمام بها والتأكد من عدم خلطها بالأموال الأخرى، ولن يتم ذلك إلا بوجود نظـــام محاسبى يأخذ فى حسبانه خصائص هذه الأمـــوال وفـــق أحكـــام الشـــريعة الإسلامية، والفتاوى الشرعية، وذلك يؤكد **صحة التساؤل الأول** الذى أشار إلى أن طبيعة الجمعيات الأهلية غير الهادفة للربح تؤثر فـــى شـــكل ومضـــمون عناصر نظام الرقابة الداخلية المطبق فيها.

(ج) سجل البنك وسجل الصندوق وسجل العُهد :

بالاطلاع على سجل البنك والصندوق، لاحظت الباحثة الآتى:

- حركة إيداع النقدية فى البنك لا تتم بشكل يومى ويتم الاحتفاظ بها فى خزينة الجمعية، بالرغم من الملاحظات الدائمة من الجهـــة الإداريـــة والجهاز المركزى للمحاسبات لإيداعها فى البنك.
- يتم الصرف المباشر من النقدية المحصلة قبل إيداعها بالبنك.
- عدم وجود توافق بين كشف البنك ورصيد النقديـــة فـــى الســـجلات المحاسبية للجمعية.
- عدم اتباع الإجراءات الخاصة بالتسويات البنكية الشـــهرية لإمكانيـــة إظهار الأخطاء.

أما عن سجل العُهد فلاحظت الباحثة عدم تسجيل الأصول بواســـطة أذون توريد وخروجها بواقع أذون صرف أو إيصالات استلام لمستلميها ممـــا

أدى إلى ضياع الكثير من الأصول وفقدها، ويتم إثبات الأصول الدائمة للجمعية والأصول المستهلكة فى سجل العهدة الدائم، فلا توجد تفرقة بين الأصل الدائم والمستهلك، ويتم استخدام معدلات إهلاك ثابتة على كل الأصول باستثناء الأراضى والمبانى التى تمتلكها الجمعية.

(د) ملفات حفظ كافة وثائق الملكية وكافة الفواتير والإيصالات والمكاتبات :

لاحظت الباحثة من إطلاعها على الفواتير (مستندات الصرف) الآتى:

- عدم وجود خطط محدده لعملية الشراء داخل الجمعية.
- أغلب الفواتير غير صحيحة، وغير مختومة، ولا يوجد بها سجل تجارى وبطاقة ضريبية.
- تعتمد الجمعية فى أغلب عمليات مشترياتها على محاضر لجنة شراء – وهى محاضر صحيحة– لصعوبة حصولها على فواتير صحيحة.

ويمكن للباحثة وضع حلول مقترحة للمشكلات التى تواجه الجمعية وذلك من خلال محاور بطاقات الأداء المتوازن، وكذا تحديد مراكز المسئولية، والأساليب الرقابية التى يمكن استخدامها، وذلك كما يلى:

وأكدت الباحثة على ضرورة اتباع مجلس إدارة الجمعية مبادىء حوكمة الجمعيات، وأشارت إلى النقاط التالية :

- يجب على الجمعية الأهلية التطبيق والالتزام بقواعد الحوكمة التى تمثل الآلية التى تحدد توزيع الحقوق والمسئوليات بين الأطراف المختلفة داخل الجمعية (مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين وأعضاء

الجمعية العمومية والموظفين المنتدبين من الحكومة والمتطـــوعين)، وأصحاب المصالح الأخرى (الجمهـــور المســـتهدف، والمتبـــرعين والجهات المانحة والجهات الرقابية المختلفة).

- تهتم الحوكمة بالقواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشئون الجمعية كما تحدد الآلية التى يتبعها مجلـــس الإدارة ولجانـــه المنبثقة منه لوضع الأهـــداف والوســـائل لتحقيقهـــا ومراقبـــة الأداء وتوجيهه ومباشرة شئون الجمعية وأنشطتها اليومية آخذاً فى الاعتبار الالتزام بالمسئولية تجاه أعضاء الجمعية، وحماية أصحاب المصـــالح الأخرى مع التأكد من أن نشاط الجمعية يتم بأسلوب آمن وسليم وفـــى إطار الالتزام بالقوانين والضوابط الرقابية، وتطبيق مبادئ الإفصـــاح والشفافية.
- تكوين مجلس إدارة الجمعية مـــن أشـــخاص ذوى مهـــارات عاليـــة ويتمتعون بخيرات واسعة ومؤهلات مناسبة، حيث يشـــكل المجلـــس كمجموعة مزيجاً من الكفاءات الأساسية التى تضمن أداءاً فعالا وكفاءة عالية، وتحديد واعتماد واجبات ومسئوليات مجلس الإدارة ككل، وعلى المجلس تحقيق مبدأ التوازن والاستقلالية ويقوم بإقامة قنوات مناســـبة للاتصال الفعال وتبادل المعلومات بين أعضائه وبينه وبـــين مـــديرى الأنشطة داخل الجمعية.
- يجب أن يحصل جميع أعضاء مجلس الإدارة على معلومـــات دقيقـــة وواضحة فى الوقت المناسب عن جميع المسائل ذات الصلة بالجمعية،

والاستفادة من ملاحظات المراجع الخارجى ولجنة المراجعة عن اتباع الإجراءات الرقابية، والامتثال لجميع القواعد والأنظمة واللوائح المعتمدة.

- يجب أن يتم تعريف قواعد الحوكمة لكل عضو جديد عند انضمامه لمجلس الإدارة، مع إعطائه نسخة منها لتكون مرجعاً له وتشمل أيضاً ترتيب عقد اجتماعات لجنة المراجعة، وذلك لتقديم البرامج اللازمة للتثقيف والتطوير المستمر لأعضاء المجلس لضمان أن يكونوا على دراية بآخر المستجدات والتطورات فى الجمعيات الأهلية محلياً وعالمياً وهو ما يساعدهم على القيام بواجباتهم كأعضاء مجلس إدارة.
- يعتمد مجلس الإدارة المعايير والقيم التى تعبر عن سياسات الجمعية الواجب إتباعها من جانب جميع العاملين بالجمعية والمديرين التنفيذيين وأعضاء المجلس، وتحديد الأهداف العامة لمجلس إدارة الجمعية ومتابعة تنفيذها والتأكد من فعالية نظم الرقابة الداخلية وتحديد الانحرافات والمسئول عنها، بما يضمن الحفاظ على سمعة الجمعية.
- يجب على مجلس إدارة الجمعية تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية فى جميع أعماله فى إطار الالتزام بالقواعد الصادرة من الجهات الرقابية ومتطلبات المعايير المحاسبية للمنظمات غير الهادفة للربح، وذلك عن طريق التقرير المالى السنوى للجمعية بحيث تكون كافة المعلومات والإيضاحات متاحة لجميع الأطراف التى لها حق الاطلاع.

- تشكيل لجنة المراجعة من ثلاثة أو خمسة أعضاء، تتمثل أهم اختصاصاتها فى مساعدة مجلس الإدارة فى الإشراف والتحقق من صحة البيانات المالية الخاصة بالجمعية وضمان التزام الجمعية بالإجراءات واللوائح والتعليمات.