

إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح (NGO's) في سورية

>> دراسة ميدانية على الجمعيات الخيرية العاملة في دمشق <<

مشروع تخرج أحمد لنيل درجة الماجستير في إدارة الأعمال
الإدارة التنفيذية – توجه مالية

إعداد الطالب

عامر أحمد المارديني

إشراف الدكتور

راغب الغصين

كلمة شكر

أتقدم بوافر الشكر والامتنان إلى

المشرف الدكتور راغب الغصين

على تكرمه و تفضله بالإشراف على أطروحتي و ما أسداه لي من نصح و توجيه و اهتمام في مراحل عملي في البحث.

كما أتقدم بالشكر إلى السادة أعضاء لجنة الحكم على جهودهم الكبيرة وملاحظاتهم التي أغنت هذا العمل.

إلى من غرس في نفسي أسمى القيم ونمى في نفسي حب العلم والمعرفة.....أبي الغالي

إلى من تستحق مني أن أنحنى لأقبل جبينها الطاهر إلى نبع الحب الذي لا ينضب.....حبيبتي أُمي

إلى المتألقة في حياتي و من شاركتني لحظاتي وعنائي إلى حاضري ومستقبلي.. زوجتي الحبيبة بشرى

إلى قرة عيني..إلى البسمة التي ترسم على وجهي.....ابني أحمد

إلى أصدقائي في رحلة الماجستير.....نجيب ،وليد، ريم، ريم، صفا

ملخص البحث:

هدف البحث إلى دراسة إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح (NGO's) في سورية، حيث تم تطبيق الدراسة على الجمعيات الخيرية في مدينة دمشق والمتخصصة في تقديم الخدمات الطبية والمتعاملة مع منظمة الصحة العالمية. لتحقيق أهداف الدراسة وزعت استبانة مصممة لهذا الغرض على عينة مكونة من (150) مستقصى منه في هذه الجمعيات، وقد تم استعادة (140) استبانة صالحة للتحليل.

وقد جاءت جميع نتائج إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح (NGO's) في سورية بدرجة مقبولة. وقد اختتمت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها:

- المسارعة الى وضع خطط لتطبيق استخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) لتحقيق أهداف تطبيق الحوكمة و الشفافية و تقويم الاداء المالي و الرقابة المالية.

- وضع خطط تدريبية لاقسام المحاسبة و المالية في المنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في هذه المنشآت.

- التنسيق بين مجالس الادارة و القسم المالي للمنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية بهدف تعزيز الموازنات التخطيطية بضوء المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

- القيام بالتعاقد مع مدقق خارجي لتعزيز الرقابة المالية و لزيادة القدرة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

- قيام مجالس الادارة بالتعاون مع القسم المالي باستخدام الافصاح المحاسبي الشفاف التي توفره المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من اجل جلب الاموال.

كلمات مفتاحية:

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام-منظمات غير الهادفة للربح-الأمم المتحدة-الحوكمة-الرقابة المالية-الأداء المالي

Abstract

The aim of the research is to study the possibility of applying the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in non-profit organizations (NGO's) in Syria, where the study was applied to charities in the city of Damascus specialized in providing medical services and dealing with the World Health Organization. To achieve the objectives of the study, a questionnaire designed for this purpose was distributed to a sample of (150) respondents in these societies, and (140) valid questionnaires were retrieved for analysis.

All results of the possibility of applying the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in non-profit organizations (NGO's) in Syria came to an acceptable degree.

The study concluded with a set of recommendations, the most important of which are:

- Urgently to develop plans to implement the use of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) to achieve the objectives of applying governance and transparency and evaluating financial performance and financial control.
- Develop training plans for the accounting and finance departments in NGOs and charities to implement the international accounting standards for the public sector in these establishments.
- Coordination between the boards of directors and the financial department of non-governmental organizations and charitable societies in order to enhance planning budgets in light of the international accounting standards for the public sector.
- Contracting with an external auditor to enhance financial control and to increase the ability to apply international accounting standards for the public sector.
- The boards of directors, in cooperation with the financial department, use the transparent accounting disclosure provided by the international accounting standards for the public sector in order to bring in funds.

Keywords:

International Public Sector Accounting Standards - Non-Profit Organizations - United Nations - Governance - Financial Control - Financial Performance

فهرس المحتويات

1	الفصل الأول (الإطار المنهجي للبحث)
2	1- مقدمة
3	2- الدراسات السابقة
7	3- مايميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
7	4- مشكلة البحث وتساؤلاته
8	5- أهداف البحث
9	6- أهمية البحث
10	7- مجتمع البحث و عينته
11	8- أداة جمع البيانات
11	9- معوقات البحث
12	الفصل الثاني الإطار النظري للدراسة (مفهوم وأهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و أبعاد تطبيقها)
13	1-مقدمة
13	2-تعريف المعيار
14	3- تعريف ونشأة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
14	4- الإطار الفكري للتقارير المالية ذات الغرض العام
16	5-المنظمات غير الربحية (الجمعيات الخيرية الأهلية)
17	6- نشأة الجمعيات الخيرية في سورية
18	7-أبعاد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات الغير هادفة للربح في سوريا
19	الفصل الثالث (الإطار العملي للدراسة الميدانية)
20	1- مقدمة
20	2- مجتمع البحث
20	3- عينة البحث
21	4- أداة البحث
22	5- دراسة الصدق والثبات
24	6- الخصائص الديمغرافية
29	7- الأساليب الإحصائية المستخدمة
30	8- الإجابة عن تساؤلات الباحث

38	9- النتائج والتوصيات
40	قائمة المراجع
42	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
20	أسماء الجمعيات المدروسة	1
21	سلم ليكرت الخماسي	2
22	المحور الأول - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية	3
23	المحور الثاني - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية	4
23	المحور الثالث - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية	5
24	قيم معامل ألفا - كرونباخ للمحاور الثلاثة	6
24	خصائص عينة البحث بحسب الجنس	7
25	خصائص عينة البحث بحسب العمر	8
26	خصائص عينة البحث بحسب المؤهل الدراسي	9
27	خصائص عينة البحث بحسب المسمى الوظيفي	10
28	خصائص عينة البحث بحسب الخبرة	11
30	تحديد طول الخلايا في مقياس ليكرت الخماسي	12
30	ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية) بحسب المتوسط الحسابي	13
33	ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية) بحسب المتوسط الحسابي	14

15	ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية) بحسب المتوسط الحسابي	35
----	--	----

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	خصائص عينة البحث بحسب الجنس	25
2	خصائص عينة البحث بحسب العمر	26
3	خصائص عينة البحث بحسب المؤهل الدراسي	27
4	خصائص عينة البحث بحسب المسمى الوظيفي	28
5	خصائص عينة البحث بحسب الخبرة	29

الفصل الأول

(الإطار المنهجي للبحث)

1-مقدمة:

إن بيئة العمل في المنظمات غير الهادفة للربح و الجمعيات الخيرية لها خصوصية من حيث طبيعة الإجراءات و العمل، حيث أن اغلب الأعمال تتم بطبيعة عمل المشاريع من حيث اعداد الموازنات التفصيلية و طلب التمويل و من ثم العمل على ارض الواقع و إغلاق المشاريع و رفع تقارير بمستويات الإنجاز و الأموال المصروفة لتحقيق أهداف المنظمة من تلك المشاريع، و لذلك كانت هذه الجمعيات و المنظمات بحاجة الى نظام مالي يؤمن الشفافية و القدرة على الإفصاح و بالتالي القدرة على إعداد التقارير المالية ابتداء من الموازنات و إنتهاء بالتقارير المالية.

بعد محاولات جرت على مدى ٢٥ عاماً للتنسيق بين ممارسات الإبلاغ المالي في جميع مؤسسات منظومة الأمم المتحدة والعمل على تحسين قابلية بياناتها المالية للمقارنة، وذلك تحديداً من خلال استخدام مجموعة معينة من معايير المحاسبة بالأمم المتحدة، اعتمدت الجمعية العامة في عام ٢٠٠٦ توصية مجلس الرؤساء التنفيذيين ووافقت على اعتماد الأمم المتحدة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام . وسرعان ما إتخذت هذا المسار مؤسسات أخرى في منظومة الأمم المتحدة إذ اعترفت بأن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هي أنسب المعايير المحاسبية للمنظمات الحكومية الدولية التي ليست غايتها الربح. (جاهزية مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، JIU/REP/2010/6)

إن للعمل الخيري في سوريا ،وخصوصاً في سنوات الأزمة العجاف، يداً سباقاً في المساعدة على التخفيف من آثار الحرب المرعبة التي حلت بسوريا و نتائجها الكارثية على جميع الأصعدة، و على الرغم من أهمية القطاع الخيري و مساهماته الجليلة في المجتمع على إختلاف طرق مساهماته إلا أن هذا القطاع يعاني

تخلفاً مالياً وإدارياً إذا ما صُحح و تطور فإن إنعكاساته ستكون مثمرة على جميع القطاعات الخيرية منها و المجتمعية خصوصاً في سنوات ما بعد الأزمة و في مرحلة إعادة الإعمار.

حيث أن هناك أكثر من (1240) جمعية مرخصة في سوريا، تقدم خدمات مختلفة للمواطنين منها الخدمات الطبية والاجتماعية والعلمية والبيئية والمعونات الغذائية والإيوائية. (موقع موسوعة المعرفة، الجمعيات الأهلية في سورية)

2-الدراسات السابقة:

لدينا العديد من الدراسات التي اهتمت بدراسة المعايير المحاسبية الدولية بالإضافة الى عدد من الدراسات التي اهتمت بالحوكمة و الإدارة المالية في الجمعيات الخيرية و المنظمات غير الربحية حيث تم في هذه الدراسة الإستفادة من توصيات الدراسات السابقة و فيما يلي أهم الدراسات المعتمدة.

دراسة نجيب هيثم سلق 2018م:

تحدثت الدراسة عن (مدى إلتزام المنظمات غير الربحية بمبادئ الحوكمة)، حيث أبدت الدراسة تخوف المانحين من أن لا تساهم منحهم و أموالهم في دعم المشاريع و الأهداف المرجوة منها في دعم المجتمع السوري، و أعطت بعداً مهماً للحوكمة في ضمان الشفافية و المساءلة لحفظ حقوق المانحين و المساهمين. و انتهت الدراسة بتوصيات أهمها:

- خلق قنوات للتغذية الراجعة من المستفيدين متابعتها وذلك عن طريق إنشاء صناديق شكاوى، بريد الكتروني أو صفحات على وسائل التواصل الاجتماعي وذلك لتفعيل دورهم في تطوير عمل الجمعيات من خلال مسائلة القائمين عليها أو تقديم اقتراحات لتطوير الخدمات بما يتناسب مع احتياجاتهم.
- تفعيل دور أعضاء الهيئة العامة من خلال مشاركتهم في إتخاذ القرارات الجذرية لرفع مستوى المشاركة.
- إخضاع العاملين في الجمعيات لدورات تدريبية لرفع مستوى الكفاءة لديهم.
- رفع مستوى التخطيط الاستراتيجي من خلال الإستقراء الفعال للماضي والحاضر، ووضع خطط مستقبلية قابلة للتطبيق تعتمد على نقاط القوى وتتلافى نقاط الضعف.

دراسة ريم الشماع 2018م:

تحدثت الدراسة عن (أثر الرقابة المالية على تمويل الجمعيات غير الحكومية قبل وخلال الأزمة دراسة ميدانية على الجمعيات غير الحكومية في دمشق - سوريا)، حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة مدى وجود علاقة بين الرقابة المالية وقدرة الجمعيات الأهلية على استمرار جلب الأموال لتمويل مشاريعها . كما هدفت إلى تحديد تأثير الأدوات الرقابية على الوضع المالي للجمعيات قبل وخلال الأزمة في سورية .وذلك من خلال تحليل وتقييم الأوضاع المالية والرقابية للجمعيات الأهلية. إضافة إلى بيان مدى التزام الجمعيات الأهلية بتطبيق الإجراءات الرقابية. و انتهت الدراسة بتوصيات أهمها:

- زياد نسب التمويل للجمعيات غير الحكومية من المصادر المختلفة خلال الأزمة زيادة ملحوظة وبشكل خاص التمويل من الجهات المانحة الأجنبية إذ إرتفعت نسبة التمويل من 7.50 % إلى 21.27%

- لوحظ من خلال الدراسة اختلاف أولويات المانحين في تعاملها ودعمها للجمعيات غير الحكومية باختلاف النشاط ومجال العمل لتلك الجمعيات، وهذا يعطي مؤشرات عن أن المنح والمساعدات المقدمة للجمعيات ليس بالضرورة تنطلق من واقع الحاجات الملحة للمجتمع.

- أظهرت الدراسة الميدانية وجود دور مؤثر وفعال لدرجة توفر المقومات في الهيكل التنظيمي وخاصة وجود هيكلية تنظيمية واضحة ومرنة تتلاءم مع برامج ومشاريع الجمعية.

- أظهرت الدراسة الميدانية وجود دور فعال لدرجة توفر أنظمة رقابة داخلية في الجمعية و بشكل خاص مراجعة المعاملات المالية من قبل المصرف ودرجة توفر أنظمة للموازنات في الجمعية للتأكد من دقتها.

- أظهرت الدراسة الميدانية وجود دور فعال لدرجة توفر أنظمة للموازنات في الجمعية خاصة عمل الموازنات بصورة سنوية وإعتمادها من مجلس الإدارة.

- أثبتت الدراسة وجود علاقة ارتباط بين الرقابة المالية على الجمعيات غير الحكومية واستمرار جلب الأموال للجمعيات لتمويل مشاريعها إذ إن توفر أدوات رقابية ملائمة خلال الأزمات يؤثر على إيرادات الجمعيات لأنه يزيد من مصداقيتها.

- أثبتت الدراسة وجود علاقة بين امتلاك الجمعيات استراتيجية فعالة وناجحة لجلب الأموال مع إيرادات تلك الجمعيات خلال الأزمة على عكس قبل الأزمة.

دراسة صلاح شيخ ادريس ابراهيم محمد 2016م:

تناولت الدراسة (تطبيق معايير المحاسبة الدولية وأثرها في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غيرالربحية "دراسة ميدانية على:جامعة السودان المفتوحة")، حيث تحدثت الدراسة عن مشكلة تطبيق السياسات

المحاسبية من خلال إستخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة و إنعكاس ذلك على الأداء المالي خاصة في المنظمات غير الربحية و توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها، الإلتزام الضعيف بالمعايير المحاسبية في جامعة السودان المفتوحة، الهدف الرئيسي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات غير الربحية توفر الشفافية و حماية المال العام، في المنظمات غير الربحية تركز حول هدف الشفافية في البيانات المالية، كما أن الأداء المالي للجامعات ما يزال بطريقة تقليدية متوارثة.

كما أوصت الدراسة بعدة توصيات منها، ضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية و السعي نحو سودنة المعايير لتتوافق مع البيئة الإقتصادية السودانية، و ضرورة وضع سياسات و إجراءات تلزم المنظمات غير الربحية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

3-مايميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تعتبر هذه الدراسة محاولة جادة لتنفيذ و تطبيق توصيات الدراسات السابقة في الحوكمة و الشفافية و الرقابة المالية إضافة الى دعم الأداء المالي و ذلك من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في المنظمات غير الهادفة للربح، حيث أن تطبيق منظمات الأمم المتحدة لهذه المعايير أضفى حافزاً إضافياً لإعتمادها على نطاق أوسع في المنظمات غير الهادفة للربح.

4- مشكلة البحث وتساؤلاته:

إن الهدف من البيانات المالية التي تزودها الإدارة المالية هو دعم مستخدمي هذه البيانات الداخليين و الخارجيين بمعلومات أساسية و بشكل منظم تنظيمياً معيناً لبيان الأداء المالي للكيان، و لكي تكون البيانات المالية مفيدة يتعين فهمها فهماً واحداً من قبل جميع المستخدمين و لذلك يتعين أن تطبق مبادئ و سياسات مشتركة، و من هنا برزت الحاجة لمفهوم المعايير المحاسبية عالية الجودة التي تمكن من التطوير المستمر و المساءلة و التطوير الإقتصادي.

ونظراً للدور الهام الذي تلعبه المنظمات غير الربحية في سورية و خصوصاً خلال الأزمة التي مرت بها و علاقتها بالمنح المقدمة من برامج منظمات الأمم المتحدة على إختلاف اختصاصاتها ولزيادة فاعلية هذه المنظمات و الجمعيات الخيرية وحيث أنه يوجد تخوف من قدرات هذه المنظمات على التدقيق و الحوكمة و الإبلاغ المالي بشفافية بالإضافة الى الوصول الى التمويل المالي و إدارة علاقات أكثر نضجاً مع الممولين و الجهات المانحة.

هذا الأمر دفع الباحث ومن خلال عمله وعلاقته المباشرة مع المنظمات غير الربحية لدراسة مدى تطبيق هذه المنظمات للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كأسلوب عمل يضمن الإبلاغ المالي الدقيق و الموحد بالإضافة الى الشفافية والمساءلة، وبالتالي حددت مشكلة البحث في السؤال التالي:

ما إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح

(NGO's) في سورية؟

ويتفرع عنه الأسئلة التالية:

- ما إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية؟

- ما إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية ؟

- ما إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية ؟

5-أهداف البحث:

نظراً لأهمية بحث المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام و إمكانية تطبيقها في المنظمات غير الربحية و ما لذلك من أهمية على صعيد التدقيق المالي والإدارة الرشيدة و الحوكمة بالإضافة الى دعم طلب التمويل القادم من الخارج و خصوصاً من المنظمات الدولية و الأمم المتحدة التي تتبع معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام و ما لذلك من أهمية في تعزيز قدرة المنظمات على الإستجابة و التنفيذ لبرامجها الداعمة للمجتمع بمختلف قطاعاته الصحية والتعليمية والثقافية في فترات الحروب و في فترات التعافي وإعادة الإعمار فإن هدف البحث يتركز بالآتي:

- التعرف على إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح (NGO's) في سورية من وجهة نظر العاملين في القطاع المالي لهذه المنظمات، مما يسهل على المانحين و الممولين عمليات اتخاذ القرار بالإضافة الى منح الإدارات التنفيذية للمنظمات قدرات على صعيد تحسين الإدارة و المراقبة و تنفيذ البرامج و التكاليف و الإجراءات التشغيلية.

6-أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في عدة اتجاهات:

- بالنسبة للمنظمات غير الربحية:

- دراسة إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير

الهادفة للربح (NGO's) في سورية.

- يظهر هذا البحث للمنظمات غير الربحية في سورية أهمية البعد المالي في المنظمة من حيث

القدرة على تزويد الإدارة التنفيذية بمعلومات مالية من شأنها زيادة قدرتها على تحسين الإدارة

و العلاقات مع الممولين و المانحين داخلياً و خارجياً بالإضافة الى القدرة على استقطاب

مزيد من التمويل من خلال إبراز صورة مالية مميزة تتمتع بالكفاءة و الفاعلية.

- بالنسبة للمانحين:

- يقيس هذا البحث مدى قدرة المنظمات غير الربحية على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

للقطاع العام مما يزود المانحين بمؤشرات حقيقية و ذات مصداقية في عملية اتخاذ قرار

التمويل و المنح.

- بالنسبة للباحث:

- يأمل الباحث أن يكون هذا البحث إضافة علمية جدية في حقل المعرفة، وأن تفتح آفاق

للباحثين في المجال المالي للمنظمات غير الهادفة للربح مما يعزز قطاعاً هاماً في سورية

لعب دوراً بارزاً خلال الحرب و من المتوقع منه استمرار لعب دور حيوي في مرحلة إعادة

الإعمار.

- يأمل الباحث أن تستفيد المنظمات غير الربحية من نتائج وتوصيات بحثه لتزيد من قدرتها على جذب المنح و خصوصاً في مجال عمل الباحث في المنظمات الدولية و لتقديم التسهيلات لمتخذي القرار في منح ودعم المنظمات غير الربحية والجمعيات الخيرية في سورية.

7-مجتمع البحث وعينته:

يتكون مجتمع البحث من جميع الموظفين الماليين و المحاسبين في المنظمات غير الهادفة للربح و التي تعمل في سورية وهي الجمعيات الخيرية التي تقدم خدمات طبية وتتعامل مع منظمة الصحة العالمية، تم اختيار عينة البحث بالطريقة العشوائية الطبقية من مجتمع الدراسة المكون من مجموعة من الجمعيات الخيرية في دمشق.

8- أداة جمع البيانات:

لقد قام الباحث بالاستعانة بإستبانات سابقة قام بإعدادها باحثون في مجال الحوكمة و الرقابة المالية و الأداء المالي وهم نجيب هيثم سلق (رسالة ماجستير بعنوان مدى التزام المنظمات غير الربحية بمبادئ الحوكمة "دراسة تطبيقية على الجمعيات الخيرية العاملة في دمشق")

و ريم الشماع (أثر الرقابة المالية على تمويل الجمعيات غير الحكومية قبل وخلال الأزمة دراسة ميدانية على الجمعيات غير الحكومية في دمشق - سوريا)

وصلاح شيخ ادريس ابراهيم محمد (رسالة دكتوراه بعنوان تطبيق معايير المحاسبة الدولية وأثرها في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غيرالربحية "دراسة ميدانية على:جامعة السودان المفتوحة")

حيث قام الباحث بإجراء بعض التعديلات وإضافة بعض المحاور والاسئلة بما يتناسب مع مجتمع البحث والنتائج المرجوة.

9- معوقات البحث:

- قلة المراجع التي تناولت موضوع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في المنظمات غير الربحية.
- نقص إهتمام الكثير من الجمعيات الخيرية و المنظمات غير الهادفة للربح بهذا الموضوع.
- اعتقاد كثير من العاملين أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هي حصراً تطبق على الحكومات و ليست للكيانات غير الهادفة للربح بشكل عام.
- امتناع الجمعيات الخيرية عن مشاركة بياناتها المالية بهدف اجراء الدراسة عليها.

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراسة

(مفهوم وأهمية المعايير المحاسبية

الدولية للقطاع العام و أبعاد تطبيقها)

1- مقدمة:

يتناول هذا الفصل المفاهيم والتعريفات والتوجهات العلمية الخاصة بموضوع البحث، ويتناول محورين رئيسيين، مفهوم المعايير، تاريخها وتعريفاتها من وجهة نظر الباحثين، والإطار الفكري للتقارير المالية ذات الغرض العام. بالإضافة الى أبعاد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الحوكمة و الرقابة المالية و الأداء المالي

2- تعريف المعيار:

تعني كلمة معيار لغوياً المكيال أو المقياس و هو ما يجب أن يكون عليه الشيء، أما المعيار المحاسبي فهو أنموذجاً يعتمد على العرف و يحظى بالقبول و هو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم و يستخدم كأداة للمقارنة. (أبو الفتوح علي فضالة، المحاسبة الدولية: 1996م:13)

أما المعيار المحاسبي فيقصد به المرشد الأساسي لقياس العمليات و الأحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة و نتائج أعمالها و إيصال المعلومات للمستفيدين (حكمت احمد الراوى، المحاسبة الدولية: 1995م:45)

و تمثل المعايير نماذج أو أنماط أو مستويات للأداء المحاسبي فهو أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو نوع من أنواع العمليات والأحداث، الظروف التي تؤثر على الوحدة المحاسبية فالمعايير ليست لمجرد الإسترشاد العام، و إنما هي تعبير عن موقف مهني رسمي يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين (عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة: 1990م:122)

3- تعريف ونشأة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام:

هي مجموعة من المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) بغرض إستخدامها في إعداد البيانات المالية من قبل القطاع العام في جميع أنحاء العالم. وتستند هذه المعايير على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) حيث يعتبر مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) هيئة متخصصة متفرعة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ومقره في نيويورك - الولايات المتحدة الأمريكية، وهو عبارة عن منظمة عالمية لمهنة المحاسبة. تأسست عام 1977، ومهمته خدمة المصلحة العامة من خلال الإستمرار في تعزيز المهنة والمساهمة في تطوير إقتصاديات دولية قوية عن طريق إقرار الإلتزام بمعايير مهنية عالية الجودة والترويج لها وتعزيز المقاربة الدولية لهذه المعايير والحديث عن قضايا الصالح العام التي تعتبر فيها الخبرات المهنية على قدر كبير من الأهمية. (دليل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الصادر عن المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2010 : 8)

4- الإطار الفكري للتقارير المالية ذات الغرض العام:

الإعتماد

اعتمده مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في 2014.

الهدف

يهدف هذا الإطار إلى وضع المفاهيم التي تشكل الأساس للتقارير المالية ذات الغرض العام التي تُعدّها منشآت القطاع العام التي تتبنى معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق المحاسبي.

المخلص

-يحدد هذا الإطار أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام التي تُعدّها منشآت القطاع العام، وهي: توفير معلومات مالية حول المنشأة بحيث تكون مفيدة لمستخدمي هذه التقارير لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات.

-حدد هذا الإطار الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المالية المستخدمة في التقارير المالية ذات الغرض العام مفيدة لمستخدمي هذه التقارير، ومساعدة لتحقيق أهداف المنشأة معدّة التقارير المالية. وهذه الخصائص النوعية هي: ملاءمة المعلومات للغرض منها، والتمثيل الصادق للمعلومات، والصدور في الوقت المحدد، بالإضافة إلى قابلية الفهم والمقارنة والتحقق. أما القيود الضاغطة على المعلومات الواردة في التقارير المالية ذات الغرض العام فهي: المادية، ونسبة التكلفة إلى الفوائد، وتحقيق توازن مناسب بين الخصائص النوعية.

-يُعرف الإطار منشأة القطاع العام معدّة التقارير بأنها «مؤسسة أو برنامج أو مجال نشاط قابل للتحديد حكومية أو من القطاع العام) يُشار إليها ب «المنشأة» أو «منشأة القطاع العام» (تُعدّ التقارير المالية ذات الغرض العام «. ويمكن أن تتكون منشأة القطاع العام معدّة التقارير من منشأتين منفصلتين أو أكثر تعدّان التقارير المالية ذات الغرض العام كما لو أنهما منشأة واحدة؛ ويُشار إلى مثل هذه المنشأة معدّة التقارير ب «المنشأة الجماعية معدّة التقارير». يحدد الإطار العناصر الرئيسية للتقارير المالية، وهي: الأصول، والالتزامات، والإيراد، والمصاريف، ومساهمات الملكية، وتوزيعات الملكية.

-يحدد الإطار المعايير التي يجب أن يستوفوها كل من عناصر التقارير المالية حتى يتم الاعتراف به في البيانات المالية. تنص معايير الاعتراف على ضرورة أن يستوفي العنصر تعريف العنصر، ويمكن قياسه بطريقة تحقق الخصائص النوعية، ويأخذ بالحسبان القيود المفروضة على المعلومات الواردة في التقارير

المالية ذات الغرض العام.

-يحدد الإطار مفاهيم القياس التي استرشد بها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في اختيار أسس القياس لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، والتي يسترشد بها معدّو البيانات المالية في اختيار أسس القياس للأصول والالتزامات حيث لا توجد متطلبات هذا القياس في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. ويتمثل هدف القياس في إختيار أسس القياس تلك التي تعكس بصورة عادلة إلى حد كبير تكلفة الخدمات، والطاقة التشغيلية والقدرة المالية للمنشأة بطريقة مفيدة لجعل المنشأة تؤدي المعالجة المحاسبية، وكذلك مفيدة لإتخاذ القرارات.

-يضع الإطار المفاهيم التي يمكن تطبيقها على عرض المعلومات في التقارير المالية ذات الغرض العام بما في ذلك البيانات المالية للحكومات وغيرها من منشآت القطاع العام. يُقصد بالعرض إختيار وتحديد موقع وتنظيم المعلومات التي سيتم إدراجها في التقارير المالية ذات الغرض العام. (كتيب معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام نحو إدارة مالية متطورة النسخة الثانية: شركة ديلويت: 6)

5- المنظمات غير الربحية (الجمعيات الخيرية الأهلية):

تعرف الجمعية بحسب قانون الجمعيات السوري بأنه تعتبر جمعية في تطبيق هذا القانون كل جماعة ذات تنظيم مستمر لمدة معينة أو غير معينة تتألف من أشخاص طبيعية أو إعتبارية لغرض غير الحصول على ربح مادي. (قانون الجمعيات والمؤسسات الخاصة رقم / 93 / لعام 1958)

أدت التغيرات الإجتماعية والإقتصادية والثقافية التي شهدتها المجتمعات الإنسانية المعاصرة في الآونة الأخيرة إلى انتشار الدعوات التي تدعم قيم العمل التطوعي والإعلاء من شأن القيم الجماعية والتعاونية، كما

أدت التغيرات إلى تفعيل دور الجمعيات الأهلية وزيادة دورها في المجالات المختلفة للتنمية، فمع بداية الألفية الثالثة تؤدي الجمعيات الأهلية دوراً مؤثراً كقوة مهمة وفاعلة في تنمية المجتمع الحديث كما تأخذ الجمعيات الأهلية دور الشريك الشعبي في تبني القضايا القومية المهمة بالإضافة إلى زيادة دورها في التنمية البشرية وتطويرها (ريم الشماخ : 2018م: 8)

6-نشأة الجمعيات الخيرية في سورية:

أصدر الرئيس جمال عبد الناصر القانون رقم 2/ لعام 1958 ، الذي جرى بموجبه حل جميع الأحزاب والجمعيات المدنية، ثم أصدر قانون الجمعيات والمؤسسات الخاصة بالقرار رقم 93 / لسنة 1958 والذي طبق أحكام قانون الجمعيات المصري على ما كان يسمى بالإقليم السوري، وبموجب هذا القانون ألغيت الأحزاب، وحُظر على أعضاء الجمعيات العمل بالسياسة، فلم تستطع أي جمعية الحصول على ترخيص جديد إلا الجمعيات الخيرية.

وفيما مازالت سوريا تركز إلى القانون المصري في تنظيم الجمعيات، فإن مصر قد غيرت قانونها مرتين. فقبل أن تقام الوحدة مع مصر، أولى القانون السوري اهتماماً ملحوظاً بالجمعيات، فنتابعت القوانين النازمة للجمعيات بدءاً بالقانون رقم 49 / لسنة 1945 الخاص بتنظيم الجمعيات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية، ثم القانون رقم 52 / لسنة 1949 بشأن الأندية، وخص القانون المدني / 84 / لعام 1949 الجمعيات بالمواد من (56 82) ثم أقرت الجمعية التأسيسية دستور 1950 والذي ضمن تأكيداً على حق المواطنين بتأليف الجمعيات 1952 المتعلق بإجراءات إشهار الجمعيات وحريتها، وتلا ذلك القانون رقم 66 / والقانون رقم 4 / 1952 الذي نظم الرياضة والكشافة، وصولاً لقانون

الجمعيات والأحزاب الصادر بالمرسوم رقم / المرسوم / 199 / 47. تاريخ 1953 ويبدو في معظم هذه القوانين الإهتمام الكبير الذي أولاه القانون للجمعيات باعتبارها جزءاً أساسياً من معاملات الناس وحققهم في التجمع والتعاون والتشارك. لكن قانون / 93 / لسنة 1958 ألغى كل القوانين السابقة، ليؤسس لفهم مختلف لمعنى كلمة (جمعية) وعلاقتها مع /الحكومة، وهذا القانون هو المعمول به في سوريا، إضافة إلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار رقم / 1330

تاريخ 1958 والمرسوم التشريعي الصادر بتعديله رقم / 224 / تاريخ 1969

كما يُنتظر من قانون الجمعيات الجديد أن يتيح تأسيس جمعيات ثقافية واجتماعية وتربوية مستقلة، أما العمل السياسي فيبدو أنه يُعتبر جانباً هامشياً في العمل الأهلي. وبعيداً عن حرب المصطلحات بين منظري المجتمع المدني ومنظري المجتمع الأهلي، فإن الجمعية تعتبر في الحالتين المؤسسة الأم لمختلف بنى المجتمع (المدني الأهلي) بكل الأبعاد، وبواسطتها يمكن أن يسيطر الأشخاص بصورة أفضل على حياتهم ويوحدوا طاقاتهم في عمل جماعي طوعي يحمي مصالحهم ومصالح مجتمعهم، كما أن الجمعيات تسد كثيراً من الفراغات المجتمعية بين شرائح الناس وتشكل جسور وصل بين الطبقات والفئات، بل إنها أحياناً تقوم بتنفيذ الاختناقات بطريقة حضارية ومدنية، وهي تضمن الاحترام والاعتراف المتبادل بين الدولة والمجتمع، وهذا يتطلب بطبيعة الحال قانون جمعيات يحمي حريتها بقوة وشفافية، ويؤكد مكانتها واستقلاليتها بتغيير الأطر القديمة القائمة على التبعية الأساسية والتطور الضامر إلى أساليب ومفاهيم جديدة للمساواة والمشاركة والاستقلال وتنمية المجتمع وتحريكه.. (ريم الشماع : 2018م: 12)

7-أبعاد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات الغير هادفة للربح في سورية:

بُعد الحوكمة و الشفافية:

حيث أظهرت دراسات سابقة نجيب هيثم سلق (رسالة ماجستير بعنوان مدى التزام المنظمات غير الربحية بمبادئ الحوكمة "دراسة تطبيقية على الجمعيات الخيرية العاملة في دمشق")

و ريم الشماع (أثر الرقابة المالية على تمويل الجمعيات غير الحكومية قبل وخلال الأزمة دراسة ميدانية على الجمعيات غير الحكومية في دمشق - سوريا)

وصلاح شيخ ادريس ابراهيم محمد (رسالة دكتوراه بعنوان تطبيق معايير المحاسبة الدولية وأثرها في تقويم

الأداء المالي للمؤسسات غيرالربحية "دراسة ميدانية على:جامعة السودان المفتوحة")

أهمية تطبيق المعايير المحاسبية لهدف تحقيق اهداف الحوكمة في المساءلة و المشاركة و تطبيق الانظمة الداخلية (حكم القانون) و الفاعلية و الكفاءة و اللامركزية و الشفافية و اخيراً الرؤية

الاستراتيجية للمنظمة. فمن خلال تطبيق المعايير المحاسبية يمكن للمنظمات تحقيق الحوكمة المالية بالإضافة الى الاستفادة منها في تعزيز صورتها لدى المانحين و المتبرعين.

بُعد الرقابة المالية و الاداء المالي :

حيث أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يسهم في الرقابة المالية من حيث تبني معايير ذات جودة و كفاءة بالإضافة لوضع أساس للتدقيق و المحاسبة في حين أنها تسهم في تطوير الأداء المالي للمنظمات كونها تسهم في إعداد الموازنات السنوية بالإضافة لبيان أسس الإنحرافات و تصحيحها.

الفصل الثالث

(الإطار العملي للدراسة الميدانية)

1- مقدمة:

يعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يصف ويحلل الظاهرة المدروسة، وتم الحصول على البيانات من خلال إستبانة مجمعة من الدراسات السابقة و مصممة لهذا الغرض، وتم تحليل إجابات المستقصى منهم بإستخدام البرنامج الإحصائي SPSS و برنامج مايكروسوفت إكسيل.

2- مجتمع البحث:

يتكون مجتمع البحث من جميع الموظفين الماليين العاملين في المنظمات غير الربحية العاملة في دمشق وهي الجمعيات الخيرية التي تقدم خدمات طبية وتتعامل مع منظمة الصحة العالمية.

3- عينة البحث:

تم اختيار عينة البحث من مجموعة من الجمعيات الخيرية في دمشق، والجدول التالي يبين أسماء الجمعيات المدروسة و عدد الإستبانات الموزعة:

الجدول (1): أسماء الجمعيات المدروسة

اسم الجمعية	عدد الاستبانات الموزعة
جمعية الهداية الاسلامية	15
التميز في كفالة اليتيم	7
الجمعية الخيرية الشركسية	10
لمسة شفا	22
مطرائية السريان الكاثوليك	30
جمعية الشام للصحة	16
صندوق العافية	10
جمعية شباب دمر	25
جمعية النور للإغاثة والتنمية	15
المجموع	150

حيث بلغ حجم عينة البحث 150 موظف وموظفة من هذه الجمعيات، وتم إستبعاد 10 إستبانات من الإستبانات الموزعة وذلك لعدم صلاحيتها، فيكون العدد النهائي للمستقصى منهم 140 استبانة صالحة للتحليل و تم استبعاد 10 استبانات لعدم صلاحيتها للتحليل.

4-أداة البحث:

بعد الإطلاع على الأدبيات والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) بالإضافة للاطلاع على الدراسات المتعلقة بالحوكمة وقياس الأداء في المنظمات غير الربحية في دمشق، فقد تم إعداد إستبانه خاصة لقياس إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المنظمات غير الهادفة للربح (بالاستعانة بدراسات سابقة المذكورة في الإطار التمهيدي) وبما يتناسب مع خصوصية مجتمع الدراسة.

وقد تكونت الإستبانه من جزئين يحتوي الجزء الأول على المعلومات المتعلقة بخصائص العينة مثل (الجنس ، المؤهل العلمي، العمر، الخبرة ، المسمى الوظيفي). أما الجزء الثاني فيتكون من مجموعة من العبارات المغلقة يشير المجيب إلى اختياره من بين إختيارات متدرجة (وفق مقياس ليكرت الخماسي). حيث تكونت الإستبانه من ثلاثة محاور وهي:

- 1- المحور الأول : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية، و عدده 7 بنود
 - 2- المحور الثاني : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية، و عدده 5 بنود
 - 3- المحور الثالث : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية، و عدده 4 بنود
- وتم الإعتماد على سلم ليكرت الخماسي في ترميز الإجابات ، بالنسبة للإستبيان فقد احتوى على عبارات إيجابية كلها في اتجاه واحد كالآتي:

الجدول(2): سلم ليكرت الخماسي

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

5- دراسة الصدق والثبات:

يقصد بصدق المقاييس التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه، كما يقصد بالصدق شمول الإستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من جهة ووضوح مفرداتها من جهة أخرى بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها.

➤ صدق الاتساق الداخلي:

تم قياسه بحساب معاملات الارتباط بين درجة كل بند من بنود المقياس مع الدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي إليه، ومن خلال استخدام معامل بيرسون نجد أن قيم الارتباط قد تراوحت بين 0.286 – 0.841 ومستوى دلالتها أصغر من 0.05 وهو يؤكد وجود صدق بالاتساق الداخلي.

الجدول(3): المحور الاول - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية		
.286**	Pearson Correlation	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في وضع نظام معن للمساءلة في مختلف المستويات الإدارية
.001	Sig. (2-tailed)	
.623**	Pearson Correlation	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية عند تحديد رؤيتها بأخذ وجهات نظر أصحاب المصالح بعين الاعتبار
.000	Sig. (2-tailed)	
.373**	Pearson Correlation	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تتناسب مع أنظمة الجمعية الداخلية ومع رؤية المؤسسة وأهدافها
.000	Sig. (2-tailed)	
.665**	Pearson Correlation	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في دراسة الموارد المتاحة لتنفيذ أنشطتها واستغلالها بالشكل الأمثل لتحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة
.000	Sig. (2-tailed)	
.687**	Pearson Correlation	تمتلك الجمعية هيكل تنظيمي وخطوط اتصال واضحة تمنع تداخل الصلاحيات عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان اللامركزية
.000	Sig. (2-tailed)	
.401**	Pearson Correlation	تقوم الجمعية بالافصاح الكامل عن إيراداتها ومصروفاتها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان الشفافية
.000	Sig. (2-tailed)	
.503**	Pearson Correlation	تعمل الجمعية على دراسة نقاط القوة والضعف لديها عند تطبيقها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق رؤيتها الإستراتيجية
.000	Sig. (2-tailed)	

إن معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 ، حيث تراوحت قيمه بين 0.286 و 0.687 . وبذلك تعتبر الأبعاد صادقة لما وضعت له .

الجدول(4): المحور الثاني - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية		
.654**	Pearson Correlation	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وجود أنظمة ولوائح معتمدة
.000	Sig. (2-tailed)	
.706**	Pearson Correlation	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اعداد الجمعية موازنات تفصيلية دورية لبرامجها ومشاريعها
.000	Sig. (2-tailed)	
.717**	Pearson Correlation	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف
.000	Sig. (2-tailed)	
.592**	Pearson Correlation	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في استخدام القوائم المالية لتحديد المركز المالي بصورة سليمة
.000	Sig. (2-tailed)	
.722**	Pearson Correlation	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في امتلاك الجمعية استراتيجيات فعالة وناجحة لجلب الأموال
.000	Sig. (2-tailed)	

إن معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 ، حيث تراوحت قيمه بين 0.592 و 0.722 . وبذلك تعتبر الأبعاد صادقة لما وضعت له .

الجدول(5): المحور الثالث - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية		
.607**	Pearson Correlation	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات غير الربحية يساهم في تطوير ادائها المالي من خلال توفير المعلومات الملائمة
.000	Sig. (2-tailed)	
.764**	Pearson Correlation	تحديد الاحداث المالية للمنظمة بدون المعيار المحاسبي يؤدي الى نتائج غير سليمة
.000	Sig. (2-tailed)	
.841**	Pearson Correlation	صعوبة تحديد و قياس الاداء المالي للمنظمة في غياب المعيار المحاسبي
.000	Sig. (2-tailed)	
.723**	Pearson Correlation	كلما كان الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قويا كلما ادى ذلك الى ارتفاع مستوى الاداء المالي للمنظمات غير الربحية
.000	Sig. (2-tailed)	

إن معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثالث دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 ، حيث تراوحت قيمه بين 0.607 و 0.841 . وبذلك تعتبر الأبعاد صادقة لما وضعت له .

• الثبات ألفا -كرونباخ:

يستخدم معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لحساب ثبات بنود الاستبانة بالإتساق الداخلي ويعبر عن مدى ارتباط كل بنود المقياس التدريجي معاً (أي يتم إيجاد الارتباطات الثنائية بين جميع فقرات الاختبار) وتتراوح قيمه ما بين 0 و 1 ويشير إزدياد القيم إلى إزدياد الموثوقية بالمقياس، كما يجب أن تكون قيم معامل ألفا كرونباخ للمقياس التدريجي أكبر من 0.7 إذا كان عدد البنود أكبر من 10 وأقل من ذلك إذا كان عدد البنود أصغر من 10. والجدول يبين قيمة معادلة كرونباخ ألفا:

الجدول (6): قيم معامل ألفا - كرونباخ للمحاور الثلاثة

ألفا-كرونباخ	المبدئ
0.525	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية
0.700	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية
0.711	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية

من خلال إستخدام معامل ألفا لدراسة الثبات نجد أن قيمة α تراوح بين 0.525 - 0.711 وهذا يؤكد الثبات بحسب المقاييس الإحصائية.

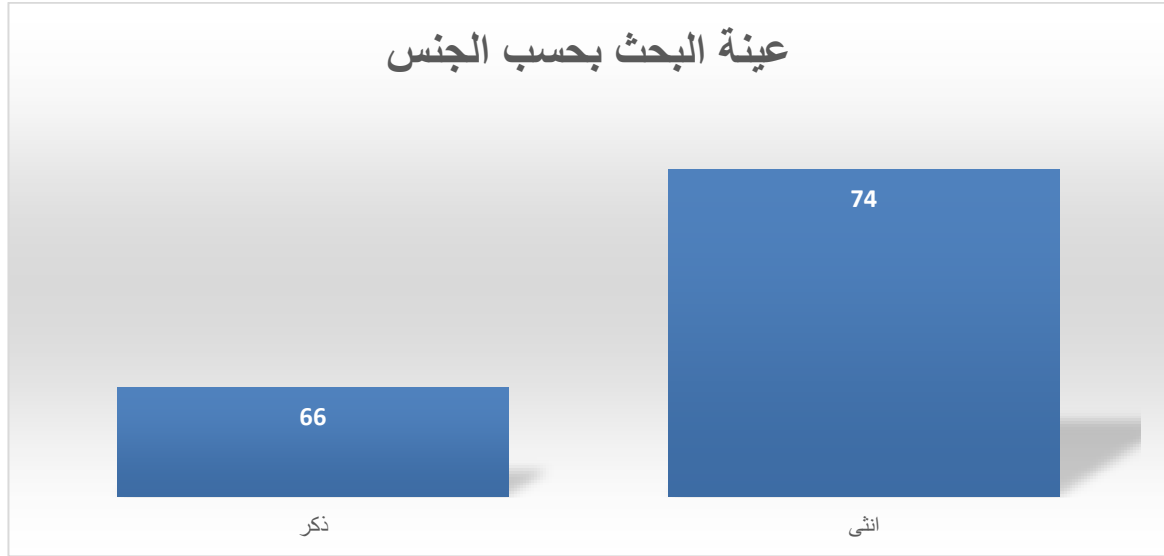
6- تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة البحث:

أولاً - توزيع المستقصى منهم بحسب الجنس:

الجدول (7): يبين خصائص عينة البحث بحسب الجنس

النسبة المئوية	العدد	
47%	66	الذكور
53%	74	الإناث
100%	140	المجموع الكلي

الشكل رقم (1): يبين خصائص عينة البحث بحسب الجنس



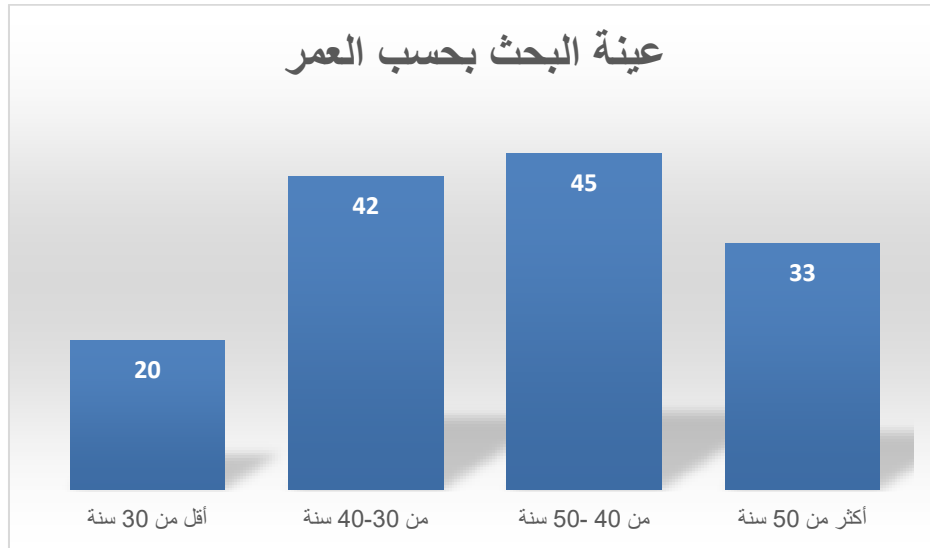
يتبين من الجدول و المخطط السابق أن نسبة الإناث 53% ونسبة الذكور 47% وهي أقل من نسبة الإناث وذلك يمكن تبريره بسبب الأزمة التي عاشتها سورية و التي أدت الى إلحاق معظم الذكور بالخدمة العسكرية أو سفرهم خارج القطر بالإضافة الى أن بعض الأعمال الخيرية قد تحتاج الى الإناث أكثر من الذكور خصوصاً في مجال الرعاية الصحية.

ثانياً- توزيع المستقصى منهم بحسب العمر:

الجدول (8): يبين خصائص عينة البحث بحسب العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	20	14%
من 30-40 سنة	42	30%
من 40-50 سنة	45	32%
أكثر من 50 سنة	33	24%
المجموع الكلي	140	100%

الشكل رقم (2): يبين خصائص عينة البحث بحسب العمر



يتبين من الجدول السابق أن النسبة الأكبر كانت للشريحة العمرية بين 40-50 سنة بنسبة 32% ثم يليها الشريحة العمرية بين 30-40 سنة بنسبة مئوية 30% وفي المرتبة الثالثة الشريحة العمرية فوق الـ 50 سنة بنسبة 24% وأخيراً شريحة 30 سنة فما دون بنسبة 14%.

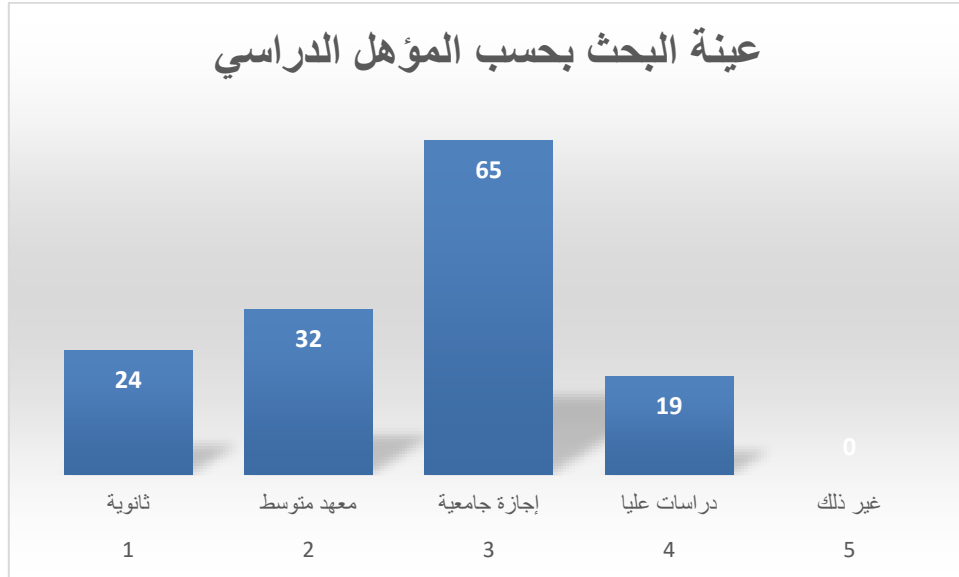
والتفسير لهذه النسب و النتائج بأن هناك إستدامة بالعمل في هذه الجمعيات يعود للدافع الإنساني و العمل النبيل التي تقوم به هذه الجمعيات و خصوصاً خلال الأزمة بالإضافة الى بيئة العمل و المميزات الراقية و الخبرات المتجددة التي يكتسبها الموظفون في هذه الجمعيات أو المنظمات وبالتالي فالعامل والموظف في تلك الجمعيات لن يفكر في التخلي عن العمل بل سيكون متمسك في العمل في هذه المنظمات، أما بالنسبة لقلّة نسبة العاملين الأقل من 30 سنة فيعود الى إنعكاسات الأزمة على فئة الشباب و خصوصاً المتخرجين حديثاً و رغبتهم في السفر خارج القطر و بسبب خدمة العلم.

ثالثاً- توزيع المستقصى منهم بحسب المؤهل الدراسي:

الجدول رقم (9): يبين خصائص عينة البحث بحسب المؤهل الدراسي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
ثانوية	24	17%
معهد	32	23%
إجازة جامعية	65	46%
دراسات عليا	19	14%
المجموع الكلي	140	100%

الشكل رقم (3): يبين خصائص عينة البحث بحسب المؤهل الدراسي



يتبين من الجدول السابق أن النسبة الأكبر كانت لمجموعة لمؤهل الإجازة الجامعية بنسبة 46% ثم يليها مجموعة المؤهل العلمي معهد متوسط بنسبة 23% وفي المرتبة الثالثة المؤهل العلمي ثانوية بنسبة 17% وأخيراً مجموعة المؤهل العلمي دراسات عليا بنسبة 14%.

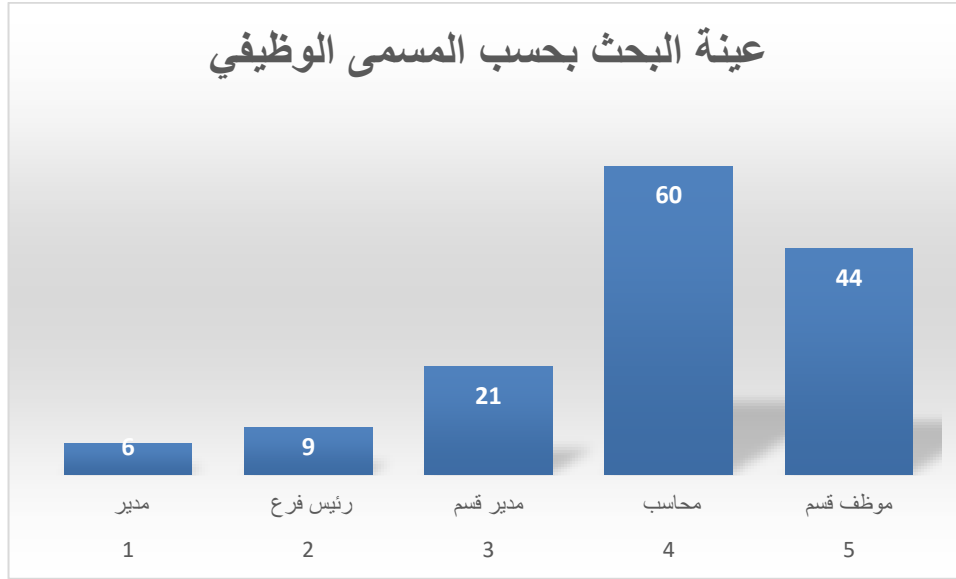
ركزت الإستبانة على الأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب التعليمية الموجودة في سوق العمل و قد تم ملاحظة نمط متكرر عن سوق العمل في سورية حيث أن معظم العاملين كانوا من حملة الشهادات الجامعية مما يدل على أن بيئة العمل في الجمعيات و المنظمات غير الحكومية متنوعة و حاوية لجميع الخبرات و المستويات التعليمية.

رابعاً - توزيع المستقصى منهم بحسب المسمى الوظيفي:

الجدول (10): يبين خصائص عينة البحث بحسب المسمى الوظيفي

الوظيفة	العدد	النسبة المئوية
مدير	6	4%
رئيس فرع	9	6%
مدير قسم	21	15%
محاسب	60	43%
موظف قسم	44	31%
المجموع الكلي	140	100%

الشكل رقم (4): يبين خصائص عينة البحث بحسب المسمى الوظيفي



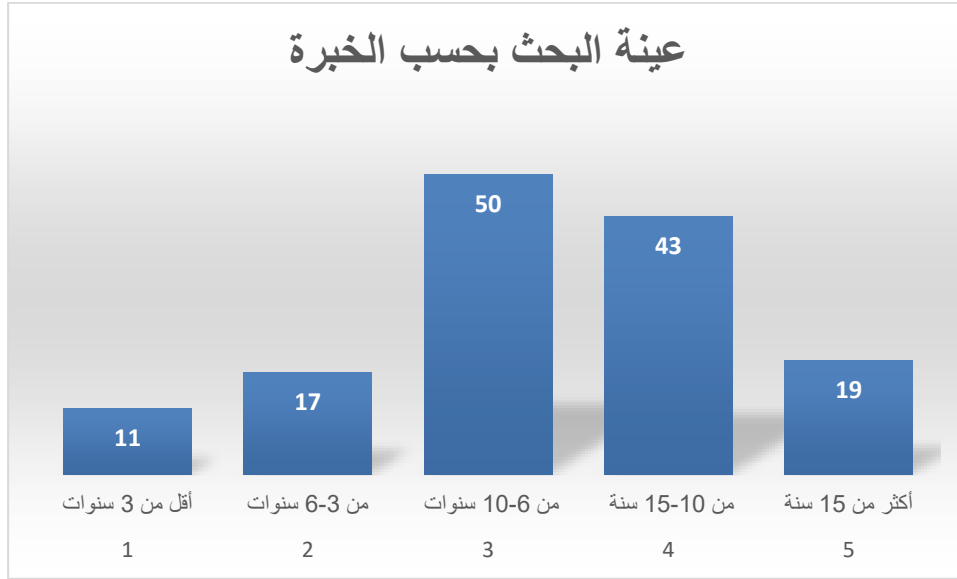
يتبين من الجدول و المخطط السابق أن النسبة الأكبر في مجموعة المسمى الوظيفي كانت للمحاسبين بنسبة 43% بسبب استهداف الإستبانة للعاملين في القطاع المالي و المحاسبي في الجمعيات و المنظمات غير الهادفة للربح ثم يليها مجموعة موظف قسم بنسبة 31% وفي المرتبة الثالثة كانت مجموعة مدير قسم بنسبة 15% وفي المرتبة الرابعة رئيس فرع بنسبة 6% وأخيراً مجموعة مدير بنسبة 4%.

خامساً - توزيع المستقصى منهم بحسب الخبرة:

الجدول (11): يبين خصائص عينة البحث بحسب الخبرة

العمر	العدد	النسبة المئوية
أقل من 3 سنوات	11	8%
من 3-6 سنوات	17	12%
من 6-10 سنوات	50	36%
من 10-15 سنة	43	31%
أكثر من 15 سنة	19	14%
المجموع الكلي	140	100%

الشكل رقم (5): يبين خصائص عينة البحث بحسب الخبرة



يتبين من الجدول السابق أن النسبة الأكبر كانت لمجموعة الخبرة بين 6-10 سنوات عام بنسبة 36% ثم يليها مجموعة الخبرة من 10-15 سنة بنسبة 31% وفي المرتبة الثالثة كانت مجموعة أكثر من 15 سنة بنسبة 14% وفي المرتبة الرابعة من 3-6 سنوات بنسبة 12% وأخيراً مجموعة أقل من 3 سنوات بنسبة 8%. و يمكن تفسير هذه النتائج في ضوء استدامة العمل في هذه الجمعيات و الخبرات و المميزات التي يحصل عليها الموظفون إضافة الى طول مدة الأزمة التي تعيشها سورية و الذي حتم على هذه الجمعيات الإحتفاظ بالموظفين لفترات أطول.

7- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

قام الباحث بالتحليل الإحصائي بإستخدام برنامج SPSS و برنامج مايكوسوفت إكسيل للإجابة عن تساؤلات البحث و بإستخدام الأساليب التالية:

- النسب المئوية
- المتوسط الحسابي
- الإنحراف المعياري
- معامل ألفا-كرونباخ
- معامل بيرسون

وقد تم تحديد طول الخلايا في مقياس ليكيرت الخماسي من خلال حساب المدى بين درجات المقياس

(5-1=4)، ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي $0.80=5/4$ ، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي واحد صحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح طول خلايا كما هو موضح في الجدول الآتي:

- الجدول (12): تحديد طول الخلايا في مقياس ليكرت الخماسي

طول الخلية	التقييم/ الاهتمام
من 1-1.80	غير موافق بشدة
أكبر من 1.80 - 2.60	غير موافق
أكبر من 2.60 - 3.40	حيادي
أكبر من 3.40 - 4.20	موافق
أكبر من 4.20 - 5	موافق بشدة

8- الإجابة على تساؤلات البحث:

ما إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في المنظمات غير الهادفة للربح (NGO's) في دمشق؟

و للإجابة على هذا السؤال قام الباحث بحساب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري و اتجاه الإجابة لكل بند من بنود المقياس وفق ما يلي:

أولاً - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية

الجدول (13): ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية) بحسب المتوسط الحسابي

الترتبة	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	حيادي	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
1	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تتناسب مع أنظمة الجمعية الداخلية ومع رؤية المؤسسة وأهدافها	0	0	11	117	12	4.0071	0.4067	موافق
		0	0	7.85%	83.57%	8.58%			
2	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في دراسة الموارد المتاحة لتنفيذ أنشطتها	0	2	32	91	15	3.8500	0.6108	موافق
		0	1.42%	22.85%	65.00%	10.73%			

								واستغلالها بالشكل الأمثل لتحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة	
موافق	0.5737	3.7571	10	86	44	0	0	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية عند تحديد رؤيتها بأخذ وجهات نظر أصحاب المصالح بعين الاعتبار	3
			7.15%	61.43%	31.42%	0	0		
موافق	0.6483	3.6357	12	66	61	1	0	تمتلك الجمعية هيكل تنظيمي وخطوط اتصال واضحة تمنع تدخل الصلاحيات عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان اللامركزية	4
			8.58%	47.14%	43.57%	0.71%	0		
موافق	0.6476	3.5714	2	86	42	10	0	تقوم الجمعية بالإفصاح الكامل عن إيراداتها ومصروفاتها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان الشفافية	5
			1.42%	61.43%	30.00%	7.15%	0		
موافق	0.5248	3.4286	1	59	79	1	0	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في وضع نظام معن للمساءلة في مختلف المستويات الإدارية	6
			0.72%	42.14%	56.42%	0.72%	0		
حيادي	0.4287	2.9429	1	6	117	16		تعمل الجمعية على دراسة نقاط القوة والضعف لديها عند تطبيقها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق رؤيتها الاستراتيجية	7
			0.72%	4.28%	83.57%	11.43%			
موافق	0.5939	3.5990	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية						

نجد من الجدول السابق النتائج التالية بدراسة المتوسطات كانت النتائج بحسب الترتيب التنازلي لبنود مبدأ المساءلة على النحو التالي:

1. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تتناسب مع أنظمة الجمعية الداخلية ومع رؤية المؤسسة وأهدافها) 4.0071 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.4067
2. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في دراسة الموارد المتاحة لتنفيذ أنشطتها واستغلالها بالشكل الأمثل لتحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة) 3.8500 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6108
3. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية عند تحديد رؤيتها بأخذ وجهات نظر أصحاب المصالح بعين الاعتبار) 3.7571 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.5737
4. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تمتلك الجمعية هيكل تنظيمي وخطوط اتصال واضحة تمنع تدخل الصلاحيات عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان اللامركزية) 3.6357 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6483

5. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تقوم الجمعية بالافصاح الكامل عن إيراداتها ومصروفاتها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان الشفافية) 3.5714 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6476

6. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في وضع نظام معلن للمسائلة في مختلف المستويات الإدارية) 3.4286 وهي تشير إلى موافقة المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.5248

7. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تعمل الجمعية على دراسة نقاط القوة والضعف لديها عند تطبيقها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق رؤيتها الإستراتيجية) 2.9429 وهي تشير إلى حيادية المستقصى منهم حول هذه العبارة. وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0.4287

أما بالنسبة للدرجة الكلية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية فنجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.5990 أي بمستوى تقييم موافق، أما بالنسبة لقيمة الانحراف المعياري فقد كانت منخفضة لجميع العبارات وهذا يدل على توافق بين المستقصى منهم حول العبارات المطروحة.

النتيجة: إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية كان بمستوى تقييم موافق بحسب رأي عينة من الموظفين في هذه المنظمات.

التفسير:

تظهر نتائج الاسئلة الخاصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية أنه بحسب رأي الموظفين فإن تطبيق المعايير يساعد الجمعيات في وضع نظام معلن للمسائلة في مختلف المستويات الإدارية و يساعد الجمعيات على على تحديد رؤيتها من خلال أخذ وجهات نظر أصحاب المصالح بعين الاعتبار بالإضافة الى تناسب المعايير مع أنظمة الجمعيات الداخلية و مع رؤيتها و أهدافها و مساعدتها في دراسة الموارد المتاحة لتنفيذ أنشطتها واستغلالها بالشكل الامثل لتحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة، و تطبيق المعايير من شأنه أن يدعم الهيكل التنظيمي وخطوط

الإتصال كما يمنع تداخل الصلاحيات عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان اللامركزية و تقوم الجمعية بالإفصاح الكامل عن إيراداتها ومصروفاتها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان الشفافية و تعمل الجمعية على دراسة نقاط القوة والضعف لديها عند تطبيقها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق رؤيتها الإستراتيجية.

إن دعم النظام الإداري للجمعيات و المنظمات غير الهادفة للربح من شأنه دعم تطبيق الحوكمة و الشفافية فيها مما يدعم الوضع المالي و المحاسبي إضافة لدعم العمليات التشغيلية للجمعيات الخيرية.

ثانياً - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية

الجدول (14): ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية)

بحسب المتوسط الحسابي

الرتبة	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	حيادي	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
1	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف	0	10	12	94	24	3.9429	0.7372	موافق
		0	7.14%	8.57%	67.14%	17.15%			
2	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في استخدام القوائم المالية لتحديد المركز المالي بصورة سليمة	0	0	18	113	9	3.9357	0.4360	موافق
		0	0	12.86%	80.72%	6.42%			
3	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في امتلاك الجمعية استراتيجيات فعالة وناجحة لجلب الأموال	0	4	35	83	18	3.8214	0.6814	موافق
		0	2.86%	25.00%	59.28%	12.86%			
4	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وجود أنظمة ولوائح معتمدة	0	8	27	92	13	3.7857	0.6868	موافق
		0	5.71%	19.29%	65.72%	9.28%			
5	تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اعداد الجمعية موازنات تفصيلية دورية لبرامجها ومشاريعها	0	18	61	48	13	3.4000	0.8293	موافق
		0	12.86%	43.57%	34.29%	9.28%			
تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية									
							3.7771	0.5219	موافق

نجد من الجدول السابق أن النتائج التالية بدراسة المتوسطات كانت النتائج بحسب الترتيب التنازلي لبنود مبدأ المساءلة على النحو التالي:

1. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف) 3.9429 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.7372
2. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في استخدام القوائم المالية لتحديد المركز المالي بصورة سليمة) 3.9357 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.4360

3. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في إمتلاك الجمعية استراتيجية فعالة وناجحة لجلب الأموال) 3.8214 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6814

4. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وجود أنظمة ولوائح معتمدة) 3.7857 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6868

5. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في إعداد الجمعية موازنات تفصيلية دورية لبرامجها ومشاريعها) 3.4000 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.8293

أما بالنسبة للدرجة الكلية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية فنجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.7771 أي بمستوى تقييم موافق، أما بالنسبة لقيمة الانحراف المعياري فقد كانت منخفضة لجميع العبارات وهذا يدل على توافق بين المستقصى منهم حول العبارات المطروحة.

النتيجة: إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية كان بمستوى تقييم موافق بحسب رأي عينة من الموظفين في هذه المنظمات.

التفسير:

يتضح لنا من خلال عينة البحث أن هناك إمكانية لتحقيق الرقابة المالية الفعالة على المنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية من خلال تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لانها تساعد في مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف و ذلك من خلال الموازنات التي تعد قبل تنفيذ

الأنشطة بالإضافة الى مراقبتها خلال التنفيذ، أما بالنسبة لاستخدام القوائم المالية لتحديد المركز المالي بصورة سليمة فقد كان التقييم فوق المتوسط حيث أن تطبيق المعايير الدولية يضفي طابعاً تنسيقياً عالمياً للقوائم المالية و يساعد في مراقبة بنود القوائم المالية خلال فترات و سنين متعددة بنفس الفاعلية، و قد أتى تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام حول امتلاك الجمعية استراتيجية فعالة وناجحة لجلب الأموال بتقييم فوق المتوسط بسبب قناعة المشاركين في العينة بأن الالتزام بمعايير دولية يعطي واجهة و صبغة ذات مصداقية للجمعية او للمنظمة غير الحكومية لما تحتويه من شفافية تساعد المتبرعين و أصحاب المصلحة من تحديد قدرات الجمعية بدقة و المناحي التي هي بحاجة للدعم و مقدار الدعم مما يكسب الجمعية الثقة لجلب الاموال اللازمة، و قد جاءت عبارة تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وجود أنظمة ولوائح معتمدة بتقييم فوق المتوسط كون تطبيق المعايير له أنظمة و لوائح عالمية (IPSAS) تحدد كيفية استخدام المعايير ضمن ظروف و شروط محددة، كما أتت عبارة تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اعداد الجمعية موازنات تفصيلية دورية لبرامجها ومشاريعها بتقييم جيد حيث أنه من ضمن استراتيجية لتحديد احتياجات المشاريع و بالتالي جلب الاموال إضافة لطلب بعض المنظمات مثل منظمة الصحة العالمية (WHO) من الجمعيات و المنظمات غير الحكومية تقديم بيانات عن موازاناتها لتقديم الدعم المطلوب.

ثالثاً - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية
الجدول (15): ترتيب عبارات (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية) بحسب المتوسط الحسابي

الرتبة	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	حيادي	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
1	تحديد الاحداث المالية للمنظمة بدون المعيار المحاسبي يؤدي الى نتائج غير سليمة	0	2	13	112	13	3.9714	0.4937	موافق
		0	1.42%	9.29%	80.00%	9.29%			
2	كلما كان الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قويا كلما ادى ذلك الى ارتفاع مستوى الاداء المالي للمنظمات غير الربحية	1	6	10	110	13	3.9143	0.6289	موافق
		0.71%	4.28%	7.14%	78.58%	9.29%			
3	صعوبة تحديد و قياس الاداء المالي للمنظمة في غياب المعيار المحاسبي	1	3	32	87	17	3.8286	0.6885	موافق
		0.71%	2.14%	22.85%	62.15%	12.15%			
4	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات غير الربحية يساهم في تطوير ادائها المالي من خلال توفير المعلومات الملائمة	0	8	31	101	0	3.6643	0.5829	موافق
		0	5.71%	22.14%	72.15%	0			
	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية						3.8446	0.3365	موافق

نجد من الجدول السابق أن النتائج التالية بدراسة المتوسطات كانت النتائج بحسب الترتيب التنازلي لبنود مبدأ المساءلة على النحو التالي:

1. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تحديد الاحداث المالية للمنظمة بدون المعيار المحاسبي يؤدي الى نتائج غير سليمة) 3.9714 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.4937

2. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (كلما كان الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قويا كلما ادى ذلك الى ارتفاع مستوى الاداء المالي للمنظمات غير الربحية) 3.9143 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6289

3. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (صعوبة تحديد و قياس الأداء المالي للمنظمة في غياب المعيار المحاسبي) 3.8286 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.6885

4. بلغت قيمة المتوسط لعبارة (تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات غير الربحية يساهم في تطوير أدائها المالي من خلال توفير المعلومات الملائمة) 3.6643 وهي تشير إلى وجود موافقة لدى المستقصى منهم حول هذه العبارة. و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.5829

أما بالنسبة للدرجة الكلية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية فنجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.8446 أي بمستوى تقييم موافق، أما بالنسبة لقيمة الانحراف المعياري فقد كانت منخفضة لجميع العبارات وهذا يدل على توافق بين المستقصى منهم حول العبارات المطروحة.

التفسير:

يتضح لنا من خلال عينة البحث أن تقويم الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية مرتبط بإستخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، حيث ان تحديد الاحداث المالية للمنظمة بدون

المعيار المحاسبي يؤدي الى نتائج غير سليمة و بالتالي استخدام المعايير يضع أسس محاسبية متعارف عليها تحكم عمليات الإثبات و القياس و العرض و الإفصاح المحاسبي، بالإضافة الى انه كلما كان الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قويا كلما أدى ذلك الى إرتفاع مستوى الأداء المالي للمنظمات غير الربحية، بحكم الالتزام بقواعد معينة لقياس الأداء و وجود معايير تعطي بيانات متماثلة على فترات زمنية متشابهة مما يؤدي الى صدق و مصداقية مخرجات قياس الأداء و بالتالي المساعدة في عمليات التخطيط المالي و الاداري. إن صعوبة تحديد و قياس الأداء المالي للمنظمة في غياب المعيار المحاسبي هو أمر واقع كون تطبيق المعايير يساعد في ثبات عمليات الإثبات و القياس و العرض و الإفصاح المحاسبي مما يؤدي في حال غيابه الى بيانات قد تكون مضللة او ناقصة، إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات غير الربحية يساهم في تطوير أدائها المالي من خلال توفير المعلومات الملائمة، مثل قيمة زيادات الأصول او الإنفاق على المشاريع خلال فترات زمنية محددة و بطرق إثبات صحيحة و قابلة للقياس مما يسهم في قدرات المنظمات غير الربحية و الجمعيات الخيرية على زيادة القدرات التخطيطية و التنظيمية للحصول على الأموال و حتى لعرض الإنجازات مع خرائط زمنية خاضعة لمعايير دولية.

النتائج والتوصيات:

➤ النتائج:

بناءً على ما سبق نلخص نتائج البحث بحسب ما خلصت إليه الدراسة الميدانية.

ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي لآراء مدلي البيانات يمكن أن نجمل أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة من خلال:

- 1- أن مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية يمكن أن تطبق أو أن تتعزز من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
- 2- إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تساعد المنظمات غير الحكومية على زيادة الرقابة المالية بشكل عام.
- 3- يعطي استخدام المعايير الدولية للقطاع العام ميزة تفضلية للمنظمات غير الحكومية من خلال تطبيق التوصيات المالية للمنظمات الدولية مثل منظمة الصحة العالمية و يسهل عملية تلقي المنح و تصفيتها.
- 4- يطور استخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الأداء المالي للمنظمات غير الحكومية من خلال توفير أسس للإثبات و العرض و الإفصاح.
- 5- يعطي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية ميزة من خلال الشفافية المالية التي سوف تميزها مما يسهم في زيادة جلب المنح و الأموال من المتبرعين و المنظمات الدولية.

➤ التوصيات:

بناء على ما سبق من نتائج البحث بحسب ما خلصت إليه الدراسة الميدانية و التي تثبت أهمية و إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام فإن الباحث يقترح مايلي:

- 1- المسارعة الى وضع خطط لتطبيق إستخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) لتحقيق أهداف تطبيق الحوكمة و الشفافية و تقويم الأداء المالي و الرقابة المالية.
- 2- وضع خطط تدريبية لأقسام المحاسبة و المالية في المنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في هذه المنشآت.
- 3- التنسيق بين مجالس الإدارة و القسم المالي للمنظمات غير الحكومية و الجمعيات الخيرية بهدف تعزيز الموازنات التخطيطية بضوء المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- 4- القيام بالتعاقد مع مدقق خارجي لتعزيز الرقابة المالية و لزيادة القدرة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- 5- قيام مجالس الإدارة بالتعاون مع القسم المالي بإستخدام الإفصاح المحاسبي الشفاف التي توفره المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من أجل زيادة أموال المتبرعين.

قائمة المراجع

المراجع العربية:

- (جاهزية مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، JIU/REP/2010/6)
- نجيب هيثم سلق، (2018) مدى التزام المنظمات غير الربحية بمبادئ الحوكمة "دراسة تطبيقية على الجمعيات الخيرية العاملة في دمشق"
- ريم الشماع، (2018) (أثر الرقابة المالية على تمويل الجمعيات غير الحكومية قبل وخلال الأزمة دراسة ميدانية على الجمعيات غير الحكومية في دمشق - سوريا)
- صلاح شيخ ادريس ابراهيم محمد، (2016) (رسالة دكتوراه بعنوان تطبيق معايير المحاسبة الدولية وأثرها في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية "دراسة ميدانية على: جامعة السودان المفتوحة")،
- فضالة، أبو الفتوح علي، "المحاسبة الدولية" دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع القاهرة، مصر، 1996
- حكمت احمد الراوى، المحاسبة الدولية: 1995م: دار حنين، عمان
- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة: 1990: ذات السلاسل، الكويت
- دليل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الصادر عن المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، طبعة 2010
- كتيب معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام نحو إدارة مالية متطورة النسخة الثانية: شركة ديلويت
- قانون الجمعيات والمؤسسات الخاصة رقم / 93 / لعام 1958.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين :إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام طبعة عام 2010

المراجع الأجنبية:

– **WHO Annex3**–Grantee Questionnaire for Technical Assessment

– **SANNI JUHAR HALID (2017):** THE BENEFITS AND CHALLENGES OF ADOPTING THE INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS IN FOREIGN CHARTIES IN ETHIOPIA

– **PWC (2019):** Implications on adopting of IPSAS on Public Sector Financial Management and NGOs

Lee, Julian (2004): “NGO Accountability: Rights and Responsibilities” Programme on NGOs and Civil Society CASIN Geneva, Switzerland October 19, 2004

Minnesota Council of Nonprofits (2014): Principles & Practices for Nonprofit Excellence

المواقع الإلكترونية:

<https://www.marefa.org>

الملاحق

ملحق رقم (1) استثمارة البحث

نأمل من حضراتكم التكرم بقراءة جميع عبارات السؤال ،ومن ثم وضع اشارة (X) أمام الاجابة التي ترونها مناسبة .

القسم الأول :

البيانات الشخصية:

يرجى وضع العلامة (X) في المربع المناسب

الجنس :

☐

ذكر

☐

أنثى

العمر:

☐

من 30-40 سنة

☐

أقل من 30 سنة

☐

أكثر من 50 سنة

☐

من 40-50 سنة

المؤهل العلمي

☐

شهادة جامعية

☐

معهد متوسط

☐

بكالوريا

☐

غير ذلك (يرجى البيان)

☐

دراسات عليا (ماجستير – دكتوراه)

المسمى الوظيفي :

☐

مدير قسم

☐

رئيس الفرع

☐

مدير

☐

موظف قسم

☐

محاسب

سنوات الخبرة :

☐

من 6-10 سنوات

☐

من 3-6 سنوات

☐

أقل من 3 سنوات

☐

أكثر من 15 سنة

☐

من 10-15 سنة

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
المحور الأول : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق مبادئ الحوكمة و الشفافية في المنظمات غير الحكومية					
					1 تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في وضع نظام معلى للمسائلة في مختلف المستويات الإدارية
					2 تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية عند تحديد رؤيتها بأخذ وجهات نظر أصحاب المصالح بعين الاعتبار
					3 تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تتناسب مع أنظمة الجمعية الداخلية ومع رؤية المؤسسة وأهدافها
					4 تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساعد الجمعية في دراسة الموارد المتاحة لتنفيذ أنشطتها واستغلالها بالشكل الأمثل لتحقيق أهدافها بغاالية وكفاءة
					5 تمتلك الجمعية هيكل تنظيمي وخطوط اتصال واضحة تمنع تداخل الصلاحيات عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان التركيزية
					6 تقوم الجمعية بالإفصاح الكامل عن إيراداتها ومصروفاتها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لضمان الشفافية
					7 تعمل الجمعية على دراسة نقاط القوة والضعف لديها عند تطبيقها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق رؤيتها الاستراتيجية
المحور الثاني : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتحقيق الرقابة المالية على المنظمات غير الحكومية					
					1 تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وجود أنظمة ولوائح معتمدة
					2 تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اعداد الجمعية موازنات تفصيلية دورية ليرامحها ومشاريعها
					3 تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف
					4 تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في استخدام القوائم المالية لتحديد المركز المالي بصورة سليمة
					5 تساعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في امتلاك الجمعية استراتيجية فعالة وناجحة لجلب الأموال
المحور الثالث : تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتقويم الاداء المالي للمنظمات غير الحكومية					
					1 تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المنظمات غير الربحية يساهم في تطوير ادائها المالي من خلال توفير المعلومات الملائمة
					2 تحديد الأحداث المالية للمنظمة بدون المعيار المحاسبي يؤدي الى نتائج غير سليمة
					3 صعوبة تحديد و قياس الاداء المالي للمنظمة في غياب المعيار المحاسبي
					4 كلما كان الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قويا كلما أدى ذلك الى ارتفاع مستوى الاداء المالي للمنظمات غير الربحية