الدراسات العليا
كليةالتجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

قياس أثر حوكمة الشركات فى كشف الفساد المالـــى والإدارى
(دراسة ميدانية)

بحث مقدم من

عبد الســـلام علـــى عبد الســـلام

للحصول على درجة الماجستير فى المحاسبة

إشراف

أ.د/ ماجدة حسين إبراهيم
الأستاذ بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

د/ جمال رشدى عبد العزيز
المدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

٢٠١٦

جامعة عين شمس
كلية التجارة
الدراسات العليا
قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة ماجستير

قياس أثر حوكمة الشركات فى كشف الفساد المالـى والإدارى
(دراسة ميدانية)

اسم الطالب: عبد الســلام علــى عبد الســلام

الدرجة العلمية: ماجستير

الكلية: التجـارة

الجامعة: عين شمـس

سنة المنح: ٢٠١٦

جامعة عين شمس
كلية التجارة
الدراسات العليا
قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة ماجستير

اسم الطالب: عبد السلام على عبد السلام

عنوان الرسالة: قياس أثر حوكمة الشركات فى كشف الفساد المالى والإدارى (دراسة ميدانية)

لجنة الاشراف والمناقشة

١ – الأستاذالدكتور/ طارق عبد العال حماد **(رئيساً)**
أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة بالكلية

٢ –الأستاذ الدكتور/ ماجده حسين إبراهيم **(مشرفاً)**
أستاذ التكاليف بقسم المحاسبة والمراجعة بالكلية

٣ – الأستاذ الدكتور/ احمد ذكى حسين **(عضواً)**
أستاذ المراجعة وعميد كلية التجارة – جامعة قناة السويس

تاريخ البحث: / /

الدراسات العليا

ختم الإجازة **إجيزت الرسالة بتاريخ**

بتاريخ: / /٢٠١٦ **بتاريخ: / /٢٠١٦**

موافقة مجلس الكلية **موافقة مجلس الجامعة**

/ /٢٠١٦ **/ /٢٠١٦**

سورة البقرة . الآية (١٣)

الحمد لله رب العالمين ...

الذى مكننى من إتمام هذا الكتاب بعنوان "**معايير المحاسبة فى التنظيمات غير الهادفة للربح**" فما كان لشئ أن يجرى فى ملكه إلا بمشيئته جل شأنه "إنما أمره إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون" "فالحمد لله فى الأولى والحمد لله فى الآخرة".

وبعد فإنه لمن دواعى سرورى أن أقدم للمكتبة العربية بصفة عامة وللمحاسبين والمراجعين والمديرين الماليين وطلاب الدراسات العليا فى أقسام المحاسبة بالجامعات العربية هذا الكتاب الذى يتناول.

الباحث

عبد السلام على عبد السلام

إلى أسرتى الحبيبة

أهدى اليهم جميعاً جهدى المتواضع

قائمـــــة المحتويـــات

الموضـــــــوع	رقم الصفحة
آية قرآنية	أ
تقديـــــم	ب
الاهداء	ج
قائمة المحتويات	د
فهرس الجداول	ز
فهرس الأشكال	طـ
الفصل الأول **الإطار العام للبحث والدراسات السابقة**	(١-٢٨)
مقدمة.	١
المبحث الأول: الدراسات السابقة	٢
الدراسات السابقة.	٢
المبحث الثانى: الاطار العام للبحث	١٦
١. مشكلة البحث.	١٦
٢. هدف البحث.	٢١
٣. فروض البحث.	٢١
٤. أهمية البحث.	٢٢
٥. منهج البحث.	٢٣
٦. خطة البحث.	٢٤
٧. هوامش الفصل الأول.	٢٦
الفصل الثانى **تفعيل دور آليات الحوكمة الداخلية فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى**	(٢٩-٥٤)
المبحث الأول: تفعيل آلية مجلس الإدارة فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٣٠

الموضـــــــوع	رقم الصفحة
المبحث الثانى: تفعيل دور لجان المراجعة فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٣٨
المبحث الثالث: تفعيل دور المراجعة الداخلية فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٤٧
هوامش الفصل الثانى.	٥٣
الفصل الثالث **تفعيل دور آليات الحوكمة الخارجية فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى**	(٥٥-٨٢)
المبحث الأول: دور آلية مراقب الحسابات فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٥٦
المبحث الثانى: دور آلية المنظمات الدولية فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٦٨
المبحث الثالث: دور آلية أجهزة الرقابة العليا فى الدول فى الكشف والحد من الفساد المالى والإدارى.	٧٤
هوامش الفصل الثالث.	٨١
الفصل الرابع **الدراسة الميدانية واختبار فروض البحث**	(٨٣-١٤٠)
المبحث الأول: الإطار العام للدراسة	٨٣
١. مقدمة.	٨٣
٢. أهداف الدراسة الميدانية.	٨٤
٣. تصميم قائمة الاستقصاء.	٨٧
٤. صلاحية وإعتمادية أداة البحث.	٨٥
المبحث الثانى: نتائج تنفيذ الدراسة الميدانية	١٣٣
توصيات الدراسة الميدانية	١٣٩

الموضـــــــوع	رقم الصفحة
الفصل الخامس **الخلاصة والنتائج والتوصيات**	(١٤١-١٥٤)
١. الخلاصة.	١٤١
٢. نتائج الدراسة.	١٤٥
٣. توصيات الدراسة.	١٤٦
قائمة المراجع	(١٤٩-١٥٤)
أولاً: المراجع باللغة العربية.	١٤٩
ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية.	١٥٣
الملاحق	(١٥٥-١٨٥)
ملحق رقم (١): قائمة الاستقصاء.	١٥٥
ملحق رقم (٢): الملحـــق الإحصائـــي.	١٦٤
ملخص الرسالة باللغة العربية	١-٤
ملخص الرسالة باللغة الإنجليزية	1-6

قائمـــــة الجـــداول

رقم الجدول	العنـــــــــوان	الصفحة
١	عدد قوائم الاستقصاء الموزعة والمستلمة ونسبة الاستجابة	٨٦
٢	اختبار الاعتمادية لأثر تفعيل آليات الحوكمة الداخلية في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	٩٣
٣	اختبار الاعتمادية للعلاقة بين آليات الحوكمة الخارجية وزيادة القدرة على اكتشاف والحد من الفساد المالي والإداري	٩٨
٤	نتائج التحليل العاملي التوكيدي لآليات الحوكمة الداخلية	١٠٢
٥	مؤشرات مطابقة النموذج العلمي مع بيانات البحث الميداني	١٠٣
٦	نتائج التحليل العاملي التوكيدي لآليات الحوكمة الخارجية	١٠٥
٧	مؤشرات مطابقة النموذج العلمي مع بيانات البحث الميداني	١٠٦
٨	الإحصاء الوصفي (التكرارات والنسب المئوية، والوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي) لأثر آلية مجلس الإدارة في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١٠٨
٩	الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، ولوزن النسبي) لأثر آلية لجنة المراجعة في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١١
١٠	الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي) للعلاقة بين آلية المراجعة المراجعة الداخلية والكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٤

رقم الجدول	العنـــــــــوان	الصفحة
١١	نتائج اختبار فريدمان لاختبار وجود فروق بين (آلية مجلس الإدارة، وآلية لجنة المراجعة، وآلية المراجعة الداخلية) في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٨
١٢	الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي) لتفعيل آلية المراجع الخارجي في اكتشاف والحد من الفساد المالي والإداري	١٢٠
١٣	الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف) لتفعيل آلية المنظمات الدولية في وضع مبادئ وإرشادات تطبيق الحوكمة وأثرها في كشف الفساد المالي والإداري	١٢٣
١٤	الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، الوزن النسبي) العلاقة بين أجهزة الرقابة العليا وآليات الحوكمة لاكتشاف الفساد المالي والإداري	١٢٦
١٥	اختبار T test لعينة واحدة لآليات الحوكمة الخارجية	١٢٩
١٦	نتائج اختبار فريدمان لاختبار وجود فروق بين (آلية المراجع الخارجي، وآلية المنظمات الدولية، وآجهزة الرقابة العليا وآليات الحوكمة) في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١٣٠
١٧	نتائج اختبار T test Pairs لاختبار وجود فروق بين آليات الحوكمة الداخلية وآليات الحوكمة الخارجية	١٣٢

قائمـــــة الأشكـــــال

رقم الشكل	العنـــــــــــوان	الصفحة
١	توزيع عينة البحث بحسب فئة الدراسة	٨٦
٢	التحليل العاملي التوكيدي لمتغيرات القسم الأول آليات الحوكمة الداخلية	١٠١
٣	التحليل العاملي التوكيدي لمتغيرات القسم الثاني آليات الحوكمة الخارجية	١٠٤
٤	أثر آلية مجلس الإدارة في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٠
٥	أثر آلية لجنة المراجعة في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٣
٦	العلاقة بين آلية المراجعة الداخلية والكشف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٦
٧	الأهمية النسبية لآليات الحوكمة الداخلية في اكتشاف والحد من الفساد المالي والإداري	١١٩
٨	آلية المنظمات الدوليةفي وضع مبادئ وآليات وإرشادات تطبيق الحوكمة وأثرها في كشف الفساد المالي والإداري	١٢٥
٩	الأهمية النسبية أجهزة الرقابة العليا وآليات الحوكمة لاكتشاف الفساد المالي والإداري	١٢٨
١٠	الأهمية النسبية لآليات الحوكمة الخارجية في اكتشاف والحد من الفساد المالي	١٣١

الفصل الأول
الدراسات السابقة والاطار العام للبحث

مقدمة:

ينتشر الفساد فى كافة المؤسسات والشركات حول العالم وتعمل كافة الاطراف والمجتمعات على الحد من الفساد المالى والإدارى لما له من آثار سلبية على المجتمعات والشركات، وقد ظهر مفهوم الحوكمة للحد من انتشار الفساد المالى والإدارى، وبدأت المنظمات الدولية فى وضع آليات وأدوات لمكافحة الفساد وانضباط الأعمال.

يعرف الفساد بأنه سلوك غير أخلاقى لتحقيق منفعة خاصة لمرتكبيه على حساب المصلحة العامة أو مصلحة المؤسسة أو المنظمة التى يرتبط ما، ويتم ارتكابه من خلال الأخطاء المتعمدة والغش والتواطؤ والتغاضى عن ارتكاب الفعل الصحيح أو الابتزاز والمحسوبية والتلاعب والمحاباة والإخفاء للمعلومات الصحيحة، ويتضمن الفساد الرشاوى وتعارض المصالح والابتزاز وكل ما هو قانونى وغير أخلاقى.

ويرى الباحث أن الفساد لا يقتصر فقط على الأمور غير القانونية وغير الأخلاقية ولكنه قد يمتد إلى بعض الأمور مثل الاهمال الجسيم أو تعيين أفراد غير مختصين وإغفال المهارة والخبرة والتخصص والكفاءة، والتدخل فى ترقيات لصالح أفراد على حساب الأكفاء وحجب المعلومات أو تأخيرها أو تسريبها لفئة معينة قبل نشرها للآخرين.

ويتضمن هذا الفصل مبحثين هما:

المبحث الأول: الدراسات السابقة.

المبحث الثانى: الاطار العام للبحث.

المبحث الأول
الدراســات السابقـــة

يتناول الباحث فى هذا الجزء مجموعة من الدراسات السابقة المتعلقـــة بمشـــكلة البحث وأهدافه، وقد تم تقسيمها إلى نوعين من الدراسات:

النوع الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بمفهوم الحوكمة وآلياتها ومقوماتها ودورها فى مكافحة الغش والفساد المالى والإدارى.

النوع الثانى: الدراسات السابقة المتعلقة بظاهرة الغش والفســـاد المـــالى والإدارى وأسبابها ودوافعها وصورها.

ويعقب ذلك تحليل وتقييم الدراسات السابقة.

أولاً: الدراسات السابقة المتعلقة بمفهوم الحوكمة وآلياتها ومقوماتها ودورها فى مكافحة الغش والفساد المالى والإدارى:

١ – دراسات تناولت مفهوم الحوكمة وخصائصها ومبادئها:

١/١ دراسة غادة موسى (٢٠١٤)[١]:

قدمت الدراسة سياق وفلسفة مفهوم الحوكمة من خلال:

أ. الحكم هو مفهوم قديم قدم التاريخ الانسانى وهو يشير إلى مجموعة مركبـــة مـــن العمليات، والهياكل العامة والخاصة على السواء والتى تضمن إستيعاب وتوفيـــق المصالح المتضاربة والتوصل إلى حلول توافقية.

ب. يعد مفهوم الحكم أوسع من الحكومة، بل ويشملها فى تفاعلاتها مع العناصر غير الحكومية فى المجتمع وعلاقتهما سوياً بالاقتصاد والسياسات العامة – والحكـــم – بشكل عام – يعنى مجموعة القواعد التى يتم من خلالهـــا إنفـــاذ القـــوة لصـــالح مجموعة معينة، وبالتالى فإن الحكومة تتصرف لصالح الافراد وعليهـــا أن تتـــيح لهم المشاركة فى صنع القرارات بصورة متكافئة وفـــى اطـــار مـــن الشـــفافية والمصداقية بل وتكون مسئولة أمامهم وهو ما يجعل أى حكم حكماً رشيداً.

وقد ركزت هذه الدراسة على تقديم مفهوم وفلسفة الحوكمة دون أن تمتد إلى آلياتها وتأثيرها على كشف الغش والفساد المالى والإدارى والحد منه، وهو ما تحاول دراسة الباحث أن تقوم به.

٢/١ دراسة د. أمير محمد أبو النجا. د. هدى أحمد (٢٠١٤)[٢]:

عرفت الدراسة الحوكمة بإنها نظام يتم بموجبه اخضاع نشاط المؤسسات إلى مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التى تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز فى الآداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط وأهداف المؤسسة وضبط العلاقات بين الأطراف الأساسية التى تؤثر فى الآداء، وعرفته الأوساط العلمية على أنه الحكم الرشيد الذى يتم تطبيقه عبر حزمة من القوانين والقواعد التى تؤدى إلى الشفافية وتطبيق القانون.

كما قدمت الدراسة نوعين من المحددات التى يتوقف عليها مستوى الجودة والتطبيق الجيد لحوكمة الشركات كما يلى:

أ- المحددات الداخلية:

يضمن وجود هذه المحددات تنفيذ القوانين والقواعد التى تساعد على حسن إدارة الشركة وتشمل:

(١) المناخ العام للاستثمار المنظم للأنشطة الاقتصادية فى الدولة مثل القوانين والتشريعات والإجراءات المنظمة لسوق العمل والشركات.
(٢) تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والافلاس.
(٣) كفاءة وجود القطاع المالى الذى يوفر الأموال اللازمة لقيام المشروعات وكفاءة الأجهزة الرقابية فى أحكام الرقابة على الشركات.
(٤) وجود بعض المؤسسات ذاتية التنظيم مثل الجمعيات المهنية والشركات العاملة فى سوق الأوراق المالية.
(٥) وجود مؤسسات خاصة بالمهن الحرة مثل مكاتب المحاماه والمكاتب الاستشارية المالية الاستثمارية.