



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية دراسة حالة ولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

د. بوزيان العجال

مقدمة من طرف الطالبين:

مقدور محمد إلياس
بوطاجين محمد أمين

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن زيدان ياسين	محاضر (أ)	جامعة مستغانم
مقررا	بوزيان العجال	محاضر (أ)	جامعة مستغانم
مناقشا	برياطي حسين	محاضر (أ)	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2020/2021



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية دراسة حالة ولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

د. بوزيان العجال

مقدمة من طرف الطالبين:

مقدور محمد إلياس
بوطاجين محمد أمين

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن زيدان ياسين	محاضر (أ)	جامعة مستغانم
مقررا	بوزيان العجال	محاضر (أ)	جامعة مستغانم
مناقشا	برباطي حسين	محاضر (أ)	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2020/2021

الإهداء

ربي أسألك خير ما في هذا اليوم و خير ما بعدها... و أعوذ بك
من شر هذا اليوم و من شر ما بعده...ربي أعوذ بك من الكسل
وسوء الكبر... رب أعوذ بك من عذاب في النار وعذاب في القبر.

الإهداء إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة
حب إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة
إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي
طريق العلم إلى القلب الكبير والدي العزيز.
إلى من أرضعتني الحب و الحنان إلى رمز الحب
وبسلم الشفاء إلى القلب
الناصح بالبياض والدتي الحبيبة.
و إلى أساتذة و زملائي والى الشموع التي تحترق لتضيئ
للآخرين إلى كل علمني حرفا.
والى من كانوا يضيئون لي طريق... ويساندوني ويتنازلون
عن حقوقهم لأرضائي والعيش في هناء.
إخوتي... أحبكم حبا لو مر على أرض قاحلة لتفجرت منها ينابيع المحبة.
والى أرواح التي سكنت تحت تراب الوطن
الحبيب الشهداء العظام.
والى أستاذنا الكريم التي رافقنا ووجهنا على إعداد
هذه مذكرة ليسانس

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

يقول الرسول (صلى الله عليه وسلم): "لا يشكر الله من لا يشكر

يشكر الناس"

من منطلق هذا الحديث أتوجه إلى الله تبارك وتعالى بالحمد والشكر

كما يحبه ويرضاه على أن وفقني في إنجاز هذا العمل فهو محض

فضله سبحانه وتعالى ومنه علينا فله الحمد والشكر نسأل الله العفو والغفران

نتقدم بالشكر الخاص الأستاذ (بوزيان العجال) الذي منا علينا بمساعدته

وتوجيهاته القيمة والمعلومات النيرة.

وإلى رئيس مصلحة الميزانية والممتلكات "حرز الله سيد أحمد" التي استقبلنا

وإلى السيد "عمور" رئيسة مكتب ميزانية الدولة

وإلى السيد "بشير" رئيس مصلحة التدقيق التي وفرو لنا

كل المعلومات وإلى كل من قام بمساعدتنا في الولاية

إليكم كلكم أخلص التشكرات

ولا ننسى شكر الوالدين التي ساعدانا في مشوارنا

الدراسي والدعم الموجه من عائلتنا

وقبل وبعد فالشكر لله والله الحمد في الأولى والأخيرة

الفهرس

الصفحة	البيان
III	الإهداء
III	الشكر والتقدير
III / III	الفهرس
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
III	قائمة الملاحق
أ - و	مقدمة عامة
01	الفصل الأول : مدخل العام للتدقيق الداخلي
02	تمهيد
19 - 03	المبحث الأول : عموميات حول التدقيق
12 - 03	المطلب الأول : التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه
17 - 13	المطلب الثاني : أنواع التدقيق
19 - 17	المطلب الثالث : أهداف التدقيق
28 - 19	المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي
21 - 19	المطلب الأول : التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي ومفهومه
27 - 21	المطلب الثاني : أهمية التدقيق الداخلي وأهدافه ومخاطر المترتبة عن عدم كفاءتها
	المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلي
28 - 27	المبحث الثالث : أساسيات التدقيق الداخلي وسير مهمته
36 - 28	المطلب الأول : أدوات التدقيق الداخلي
31 - 28	المطلب الثاني : الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي
32 - 31	المطلب الثالث : مراحل التدقيق الداخلي
36 - 32	خاتمة الفصل
37	الأول
38	الفصل الثاني : مدخل مفاهيمي لجماعات المحلية
39	تمهيد
47 - 40	المبحث الأول : ماهية الجماعات المحلية
41 - 40	المطلب الأول : تعريف الجماعات المحلية

45 -41	المطلب الثاني :نشأة الجماعات المحلية
47 –45	المطلب الثالث : خصائص ونظام الجماعات المحلية
53 -47	المبحث الثاني :وظائف ومهام وأهداف الجماعات المحلية
51 -47	المطلب الأول :وظائف ومهام الجماعات المحلية
52 -51	المطلب الثاني : أهداف الجماعات المحلية
53 –52	المطلب الثالث : أهمية الجماعات المحلية
58 –53	المبحث الثالث : مقومات وأسس نجاح الجماعات المحلية وأهم المعوقات
56 –54	المطلب الأول : مقومات وأسس نجاح الجماعات المحلية
58 –56	المطلب الثاني :معوقات الجماعات المحلية
59	خلاصة الفصل الثاني
60	الفصل الثالث : دور التدقيق الداخلي بولاية مستغانم
61	تمهيد
68 –62	المبحث الأول : نبذة تاريخية عن ولاية مستغانم
65 –62	المطلب الأول : نشأة ولاية مستغانم ومفهومها
66 –65	المطلب الثاني : الهيئة الإدارية للولاية
68 –66	المطلب الثالث : الهيكل الإداري لولاية مستغانم
80 – 68	المبحث الثاني :التدقيق الداخلي بالولاية
71 – 68	المطلب الأول :الهيئة المسؤولة بمهمة التدقيق الداخلي للولاية
79 – 71	المطلب الثاني : مراحل القيام بمهمة التدقيق الداخلي
80 – 79	المطلب الثالث : أهمية وأهداف القيام بمهمة التدقيق بالولاية
81 – 80	المبحث الثالث : دور التدقيق الداخلي بالولاية مستغانم
81 – 80	المطلب الأول : مهام التدقيق الداخلي داخل الولاية
81	المطلب الثاني :دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية المالية
81	المطلب الثالث :دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية الإدارية
82	خلاصة الفصل الثالث
87 – 83	الخاتمة
96 – 88	قائمة المراجع
99 – 97	ملخص

قائمة الجداول

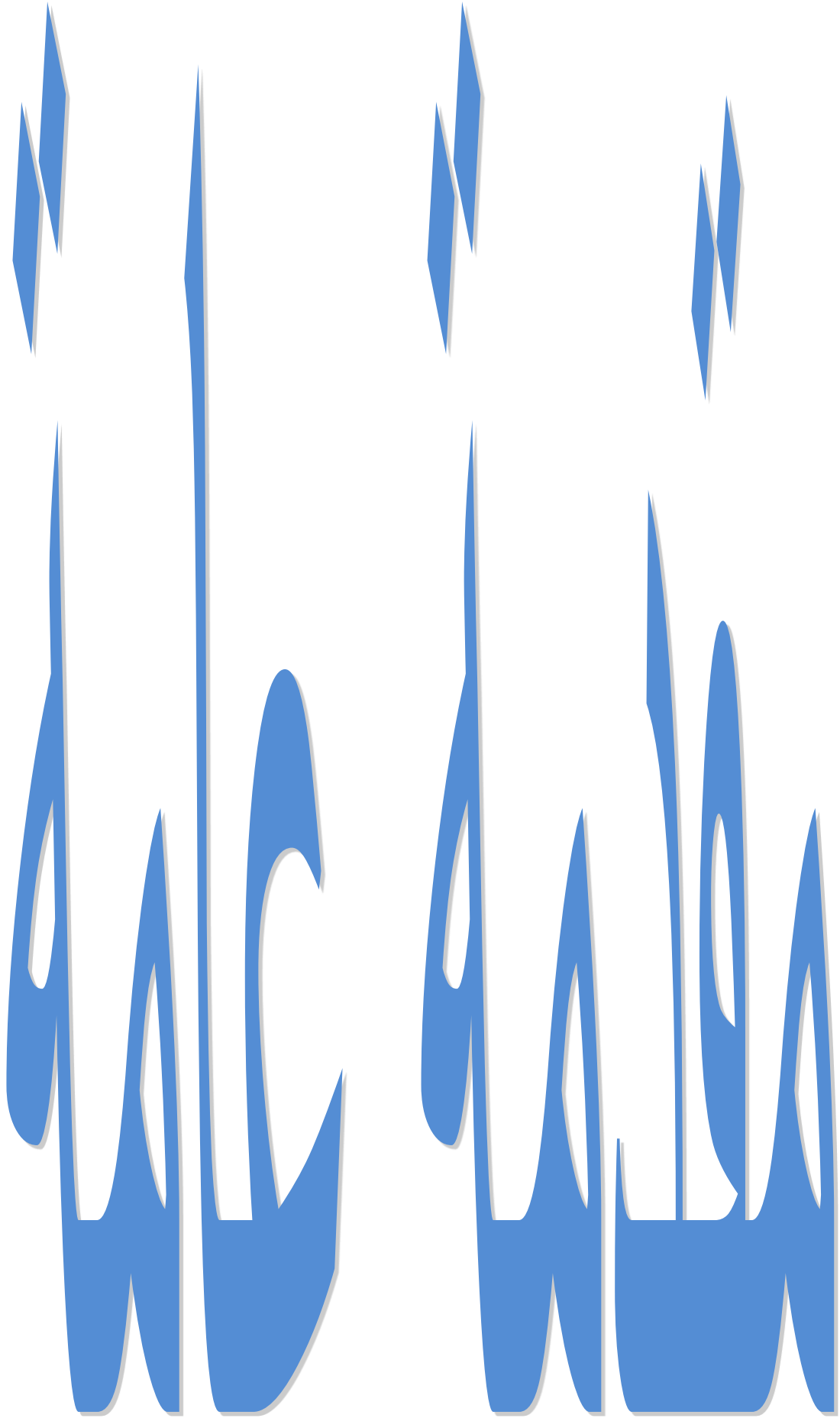
الصفحة	البيان	رقم
09	التطور التاريخي للتدقيق	01 – 01
10	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	02 - 01
63	عدد مقاعد المجلس الشعبي الولائي	03 - 02
74	ميزانية خاصة	04 - 03
75	ميزانية خاصة بالحسابات الاقتراع	05 – 03

قائمة الأشكال

الصفحة	البيان	الرقم
12	عملية التدقيق	01 - 01
14	أنواع التدقيق	02 - 01
18	أهداف التدقيق	03 - 01
26	دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر	04 - 01
27	أنواع التدقيق الداخلي	05 - 01
50	وظائف الجماعات المحلية	06 - 02
70	هيكل تنظيمي للإدارة المحلية	07 - 03

قائمة الملاحق

الصفحة	البيان	الرقم
67	هيكل تنظيمي للولاية	01 – 03
69	قرار وزاري للإدارة محلية	02 – 03
71	مهام مصلحة التنشيط المحلي	03 – 03
72	وثيقة طلب الميزانيات والتقارير من البلدية	04 – 03
73	وثيقة الأمر بالتدقيق	05 – 03
74	تقرير حول الاقتطاعات الإجبارية للبلدية	06 – 03
75	طريقة حساب بالاقتطاعات خاصة	07 – 03
77	تقرير المدقق	08 – 03
78	تعليمية وزارية مشتركة 002 بكيفيات تطبيق أحكام	09 - 03



تمهيد :

تشكل وظيفة التدقيق و المراقبة الممارسة على مالية و أعمال الجماعات المحلية أحد المواضيع المهمة بحكم تأثيرها على كافة نواحي الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة .

حيث يلعب التدقيق دورا مهما في الحياة الاقتصادية ، فهو من المواضيع التي تعبرها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم أهمية خاصة ، وتعتبر دراستها من الموضوعات المتقدمة أكاديمية ، ولأجل فهم هذه المادة بالشكل الجيد علينا الإلمام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والقوانين والأنظمة المرعية في ذلك⁽¹⁾.

إن غرض مدقق الحسابات من تدقيق البيانات القوائم المالية والتي تشمل وحسب قانون الشركات رقم 22 لسنة 1997 في المملكة الأردنية الهاشمية : الميزانية العامة حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية وكذلك الإيضاحات الملحقة بها والتي تعتبر جزءا لا يتجزأ من البيانات المالية ، هو من أجل بيان الرأي المستقل والمحايد حول هذه البيانات المالية ، ومن هنا فإن إعطاء هذا الرأي المستقل والمحايد يضيف قيمة لهذه البيانات المالية ويعطي ثقة لجهات عديدة ومنها : - البنوك والبيوت المالية . - الدائنين - الموردون المجهزين -- جهات حكومية متعددة مثل ضريبة الدخل - المستثمرين⁽²⁾.

كما يعتبر التدقيق الداخلي من أهم أدوات الرقابة الداخلية بصفة عامة ويتوقف على مدى نجاحه وفعاليتها إلى حد كبير نجاح وفعالية الرقابة الداخلية ، لذا وجب تفعيل دور المدقق الداخلي من خلال تتبع جوانب القصور والتغيرات التي تؤدي إلى ضعف الرقابة الداخلية للعمل على رفع كفاءة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بصورة سليمة وبما يحقق أهدافها .

ويعتبر التدقيق وسيلة لفحص وتقييم المراقبة عن طريق التأكد من سلامة وفعالية نظام المراقبة وتقييم النتائج . حيث تعتمد عليها الإدارة . وذلك لإدخالها أسوار الجماعات المحلية في محاولة سليمة للعمل على اتخاذ القرارات بشكل فعال من خلال التوفر على المعلومات اللازمة لذلك .

ويعتبر التدقيق وسيلة لا غاية تهدف إلى إرساء نظام تديري يرتكز على الشفافية والمساءلة⁽³⁾ وقد تكون مصلحة التدقيق الداخلي تابعة لمسؤول مالي كالمدير العام المكلف بالشؤون المالية أو مسؤول غير مالي كالمدير العام للمؤسسة أو رئيس المؤسسة أو رئيس المجلس الجماعي بالنسبة للجماعات المحلية . والتدقيق الداخلي بالنسبة للجماعات يعد أحد المؤشرات الهامة من أجل قياس وتقييم الفعالية وتنميتها الاقتصادية والاجتماعية بما أن من بين أهدافه إظهار وكشف العيوب ووقف الأخطاء وتدابير المخاطر . يعد التدقيق الداخلي أداة من أدوات الحكامة حيث يعتني بالجانب المالي والمحاسبي ، حيث أصبح من الركائز الرئيسية للتدبير العمومي المحلي فهو تقنية حديثة تقدم الكثير من المزايا والإيجابيات في كل الجوانب سواء المالية أو الإدارية⁽⁴⁾

¹ التميمي هادي -مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية -عمان -دار وائل للنشر-2004- الصفحة 13

² التميمي هادي -مرجع سابق ذكره- الصفحة 13

³ عبد الرزاق محمد عثمان - أصول التدقيق والرقابة الداخلية - الدار النموذجية صيدا - بيروت - الطبعة 2 سنة 2008 الصفحة 40

⁴ ادريس خذري - الإسلام وافتتاح المال العام - مطبعة دار النشر المغربية الدار البيضاء عين السبع - الطبعة 1 سنة 2002- الصفحة 92

حاجة إلى التدقيق الداخلي كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وضرورة أمتها ازدياد حجم الإدارات وتعقد الوظائف التي تقوم بها، ومراقبة مدى الالتزام بالسياسات والمساطر والتحقق بدقة من السجلات المحاسبية وما تحتوي عليه من البيانات وتقييم كفاءة التدبيرية، مما نتج عنه اعتراف بالدور الهام الذي يلعبه التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة وفعالة تشمل كل الجوانب المالية والبشرية والعملياتية داخل الجماعات المحلية، واتسع مجال استخدامها حتى أصبحت تشكل في حد ذاتها أحد الوسائل الرقابية بالنسبة للتدقيق الخارجي.⁽⁵⁾

أقر الدستور 2014/01/27 ضمن المبادئ العامة التزام الدولة باعتماد اللامركزية في كامل التراب الوطني ودعمها في نطاق وحدة الدولة وخصص الدستور الباب السابع للسلطة المحلية واقتضت الأحكام الانتقالية أن دخول هذا الباب حيز التنفيذ يتم بدخول القوانين المذكورة صلبه حيز النفاذ وتضمن هذا الباب الذي يحتوي على 12 فصلا تركز ثلاثة أصناف من الجماعات المحلية وهي البلديات والجهات (الولايات) والأقاليم على أن يغطي كل صنف منها كامل تراب الجمهورية فضلا عن إمكانية بعث أصناف أخرى من الجماعات المحلية بواسطة القانون، تم فك ارتباط بين الولاية التي ستبقى دائرة ترابية للدولة والجهة التي أصبحت جماعة محلية والتي يغطي ترابها نفس دائرة الولاية⁽⁶⁾

فحاجات الجماعات المحلية لوجود مصالح التدقيق الداخلي يجد مبرره في تحويل أوضاعها إلى حالة أفصل وأكثر تقدما

إشكالية الدراسة :

وبناء على ما سبق نحن بصدد طرح الإشكالية التالية :

ما هو الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي بالجماعات المحلية ؟

الأسئلة الفرعية :

ولإجابة على هذا السؤال : ارتأينا تقسيمه إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- ✓ ما مقصود بالتدقيق الداخلي ؟
- ✓ على ماذا يعتمد التدقيق الداخلي ؟
- ✓ ماذا تعبر مهنة التدقيق الداخلي بالنسبة للجماعات المحلية ؟
- ✓ هدف مهنة التدقيق الداخلي للولاية ؟

فرضيات البحث :

للإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية، ارتأينا صياغة الفرضيات التالية :

- ✓ التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة تنشأ بغرض فحص وتقييم وحفاظ على ممتلكاتها والتأكد من التنفيذ الجيد لمهام

⁵ ادريس خذري - مرجع سابق ذكره- الصفحة 40

⁶ مشروع قانون أسامي يتعلق بمجلة الجماعات المحلية -الصفحة 1-2

- ✓ يعتمد التدقيق الداخلي على شفافية والمسائلة
- ✓ التدقيق الداخلي بالنسبة للجماعات يعد أحد المؤشرات الهامة من أجل قياس وتقييم الفعالية وتنميتها الاقتصادية والاجتماعية
- ✓ هدف من مهنة التدقيق الداخلي بالولاية هو الحفاظ على ممتلكاتها والتأكد من التنفيذ الجيد لمهامها

أسباب اختيار الموضوع :

- ✓ الرغبة الشخصية في توسيع معرفتي حول التدقيق الداخلي
- ✓ قلة الاهتمام بالمواضيع التدقيق الداخلي للجماعات المحلية
- ✓ طبيعة التخصص الذي يتلائم مع طبيعة الموضوع

أهمية الموضوع :

تأتي أهمية هذا الموضوع كونه يؤثر على كافة نواحي الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة ، حيث يقوم على بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والقوانين والأنظمة لتحقيق الحكامة الجيدة على مستوى الجماعات

من هنا تكتسي هذه الدراسة أهمية بالغة للتدقيق الداخلي حيث أصبحت الجماعات المحلية تعتبرها أحد المؤشرات الهامة من أجل قياس وتقييم الفعالية وتنميتها الاقتصادية والاجتماعية بما أن من بين أهدافه إظهار وكشف العيوب ووقف الأخطاء وتدابير المخاطر .

أهداف البحث :

- تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :
- ✓ تعرف إلى مفهوم التدقيق الداخلي .
- ✓ معرفة أهمية وأهداف التدقيق الداخلي .
- ✓ معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق الحكامة الجيدة على مستوى الجماعات .
- ✓ دور التدقيق الداخلي على الجماعات المحلية وخاصة بالولاية .

المنهج المتبع في الدراسة :

من أجل الوصول إلى هدف الدراسة والإجابة على التساؤلات واختيار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ، الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب الموضوع .

الدراسات السابقة :

1- صالح محمد يزيد (2016/2015) بعنوان أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية

المؤسسة دراسة حالة صيدال خلال الفترة 2015/2010 :

هدفت هذه الدراسة تسليط الضوء على أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع التنافسية في مؤسسة صيدال ومحاولة تقديم التوصيات التي يمكن العمل بها سواء على مستوى الدراسات العلمية أو على مستوى المؤسسات الجزائرية لما يقدمه التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات من دور فعال في رفع تنافسية المؤسسة .

2- المهدي أولاد حدوش بعنوان التدقيق الداخلي والمراقبة على ضوء القوانين التنظيمية للجماعات الترابية

:

لقد وقفت هذه الدراسة على موضوع التدقيق الداخلي والمراقبة على ضوء القوانين التنظيمية للجماعات الترابية ، وتحقيق حكمة ترابية وتكريس دور الأجهزة المكلفة بتدقيق الجماعات الترابية .

3- فارس حمايزية (2016/2015) دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات

دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية المفتشية الجهوية للتدقيق الوكالة رقم 182 :

تهدف هذه الدراسة في تسيير الأخطار المرتبطة بعملية التدقيق الداخلي في البنوك ودور الذي يلعبه التدقيق الداخلي من مواجهة مخاطر التي تهددها من بقائها وتحقيق أهدافها .

4- دغة ايمان وعنان رحمة (2019/2018) دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة

حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة :

هدفت هذه الدراسة إلى تعريف بالتدقيق الداخلي وأهميته ومدى فعالية النظام الرقابة الداخلية في

المؤسسة وتحديد الصعوبات التي تواجه المدقق أثناء فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

5- نقاز أحمد 2007 بعنوان دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة مجمع صيدال :

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي في العملية الإدارية ودرجة الاستفادة منها خصوصا في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة بمختلف أصنافها

من خلال عرضنا للدراسات السابقة نجد أن البعض ركز على وظيفة التدقيق وأهميته ودورها ونجد أن

البعض تم عرض دور هذه الوظيفة في المؤسسات والجماعات الترابية ، أما هذه الدراسة تميزت عن الدراسات السابقة لأنها من الدراسات القليلة المهتمة بدور التدقيق الداخلي على الجماعات المحلية ، إذ تهدف إلى حماية الممتلكات الدولة وتحقيق مهامها وإثبات مصداقية الوثائق والبيانات والقوائم المالية

حدود الدراسة :

اقتصرت هذه الدراسة على إبراز وعرض دور التدقيق الداخلي على الجماعات المحلية خاصة بالولاية ،

وتتمثل الحدود المكانية ، الزمنية ، البشرية ، لهذه الدراسة فيما يلي :

✓ الحدود المكانية :

كانت الدراسة تابعة للولاية مستغانم وذلك لمعالجة الإشكالية البحث المتمثلة على دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية .

✓ الحدود زمنية :

لقد تم الاتفاق مع مصلحة ممتلكات الولاية التابعة لولاية مستغانم على الدراسة حول التدقيق الداخلي التابع للولاية دون تحديد فترة التريص وهذا راجع إلى ظاهرة الجائحة فيروس كورونا ، فتم الاتفاق مع المصلحة حضور إلى الإدارة لجمع المعلومات والبيانات والوثائق لإتمام موضوع البحث طيلة فترة إعداد مذكرة

✓ الحدود البشرية :

تستند هذه الدراسة الميدانية على مجموعة من آراء الموظفين تابعين للولاية .

صعوبات الدراسة :

أثناء إنجاز هذا البحث واجهنا عدة صعوبات أهمها :

✓ أهمها كانت بسبب فيروس كورونا

✓ صعوبة جمع المعلومات من الولاية

✓ قلة توفر المراجع حول الجماعات المحلية

✓ قلة الدراسات السابقة التي تتناول دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية

تقسيمات الدراسة :

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة ، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول تسبقها المقدمة العامة تهتم بتوضيح إشكالية الدراسة ، وأهميتها ، و أهدافها وأسباب لاختيارها والمنهج المتبع والدراسات السابقة وحدود الدراسة وصعوباته ، وتلها الخاتمة تحوي على نتائج الدراسة والتوصيات والأفاق المستقبلية ، حيث يوجد فصلين نظري وفصل تطبيقي ، ويسبق كل فصل تمهيد وينتهي بخلاصة .

أما محتويات الفصول التي تتكون منها هذه الدراسة فقد جاءت على النحو التالي :

الفصل الأول : ورد تحت العنوان مدخل العام للتدقيق الداخلي

تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وكل مبحث ثلاثة مطالب ، حيث جاء المبحث الأول بعنوان عموميات التدقيق التي تم عرض التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه وأنواعه وأهدافه ، أما في المبحث الثاني تطرقنا إلى ماهية التدقيق الداخلي التي تضمن التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي ومفهومه وأهميته وأهدافه والمخاطر المرتبطة عن عدم كفاءته وأنواع التدقيق ، وفيما يخص المبحث الثالث عالج أساسيات التدقيق الداخلي وسير مهمته من خلال تقديم أساسيات التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها ومراحل التدقيق الداخلي .

الفصل الثاني : ورد تحت عنوان مدخل المفاهيمي لجماعات المحلية

تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وكل مبحث إلى ثلاثة مطالب ، أولها ماهية الجماعات المحلية من خلال عرض تعريف الجماعات المحلية ونشأتها وخصائص ونظام الجماعات المحلية ، أما المبحث الثاني تضمن وظائف ومهام

وأهداف الجماعات المحلية من خلال تقديم وظائف ومهام وأهداف الجماعات المحلية ، أما المبحث الثالث فتضمن مقومات وأسس نجاح الجماعات وأهم المعوقات

الفصل الثالث: ورد تحت عنوان دور التدقيق الداخلي بولاية مستغانم

تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وكل مبحث إلى مطالب ، تضمن أولها نبذة تاريخية عن ولاية مستغانم تضمن نشأة ولاية مستغانم ومفهومها و الهيئة الإدارية للولاية و الهيكل الإداري لولاية مستغانم ، أما المبحث الثاني فتضمن التدقيق الداخلي بالولاية من خلال الهيئة المسؤولة بمهمة التدقيق الداخلي للولاية و مراحل القيام بمهمة التدقيق الداخلي و أهمية وأهداف القيام بمهمة التدقيق بالولاية ، أما المبحث الثالث دور التدقيق الداخلي بالولاية مستغانم من خلال

الفصل الأول

مدخل العام للتدقيق الداخلي

المبحث الأول : عموميات حول التدقيق
المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي
المبحث الثالث : أساسيات التدقيق الداخلي وسير مهمته

تمهيد :

إن وظيفة التدقيق الداخلي تشهد تطور ملحوظا وهذا راجع إلى تطور أدوات الرقابة الداخلية حيث تلعب دورا فعال في توجيه المؤسسات وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاسات مما أدى إلى ضرورة تطوير مختلف الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة بما في ذلك التدقيق الداخلي . أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي ذات أهمية بالغة في المؤسسة وأداة تسيير فعالة تخدم المؤسسة بشكل خاص والاقتصاد الوطني بشكل العام .

ولهذا تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثالث : أساسيات التدقيق الداخلي وسير مهمته

المبحث الأول : عموميات حول التدقيق

اهتم الكثير من الباحثين في مجال الاقتصاد إلى تحديد مفاهيم التدقيق وتحديد دور الذي يلعبه في تحقيق أهداف المؤسسة .
وهذا ما سنعرضه في هذا المبحث

المطلب الأول : تطور التاريخي التدقيق ومفهومه

أولاً:التطور التاريخي للتدقيق

تستند مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى تحقيق من صحة البيانات المحاسبة التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان للمدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات ، للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن الكلمة التدقيق مشتقة من كلمة اللاتينية ومعناه يستمع (7) .
إن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى ظهور مهنة التدقيق والمحاسبة (8)
ونلخص المراحل التي مر بها التدقيق :

أولاً: تطور المهنة في الفترات الأولى من 4000 سنة قبل ميلاد إلى 1300 ميلاد

المرحلة الأولى : الفترة 4000-1800 قبل الميلاد

تركز حضارة بابل فيها بين النهرين أي في العراق الحديث وقد عرفت هذه الحضارة المحاسبة في شكلها البدائي من خلال تسجيل الأمور المحاسبة في ألواح من طين وعرضها على عمن من أجل مراجعة العمليات واكتشاف الأخطاء . كان ذلك من خلال مقارنة الدفاتر بما جاء في نصوص المادتين 105/104 من تشريع حمورابي " حيث أن الدراسات التاريخية أشارت إلى وجود اكتشافات يعود تاريخها لحوالي 2600 قبل الميلاد تتمثل في ألواح من طين مختلف الطول والعرض والسّمك تستخدم بمثابة سجلات محاسبة أي أشبه بدفتر المسودة أو اليومية العامة حالياً (9)

اعتمدت حضارة بابل على تشريع حمورابي ، فأبرز ما أنتجته هذه الحضارة في عصرها مادة المحاسبة والمراجعة في نفس الوقت بحكم اعتماد الأخيرة على مخرجات سابقتهما "السجلات المحاسبة" بدرجة الأولى .

⁷ خالد أمين عبد الله -علم تدقيق الحسابات -الناحية العلمية والنظرية - دار وائل الأردن 2007 صفحة 17-18

⁸ رأفت سلامة محمود وآخرون -علم تدقيق الحسابات النظرية -دار السيرة -الأردن 2011 صفحة 183

⁹ مختار مسامح - توحيد أنظمة مراقبة حسابات الشركات التجارية في دول اتحاد المغرب العربي -أطروحة دكتوراه جامعة- باتنة- سنة 2011 -صفحة 6

فإن الحضارة البابلية عرفت أربع سجلات مهمة في عملية التدقيق أهمها: (10)

سجل عمليات التبادل التجاري مقايضة

سجل النفقات والأجور

سجل التكاليف

سجل الالتزامات والذمم

المرحلة الثانية : الفترة ما بين 1800 قبل الميلاد 600 الميلاد

عرفت هذه المرحلة ثلاث حضارات وهي :

أولاً : حضارة الفرعونية :

أشدت الحضارة الفرعونية التي أخذت من واد النيل بمصر مقرا لها لما يزيد عن 4000 سنة حيث طورت البناء والزراعة في أول وأعظم خطوة في التاريخ حضارات عصرها . فقد اهتمت بتسجيل حركة المخزونات في ظل اكتشاف ورق البرادي التي استعملته كسجلات محاسبية في فترة 3000-1000 قبل الميلاد لتسهيل عملية مراجعة المخزونات في ظل الظروف التي أدت إلى تقييم الدول لعدة مناطق مختلفة لمراقبة مدى مساهمتها المحصول المخزون . كانت من ضمن اقتراحات سيدنا يوسف عليه سلام كما جاء في النص القرآني (سورة يوسف 46-48) كان يهتم سيدنا يوسف عليه سلام بمراقبة ومعرفة حجم المخزونات الوظيفية الأساسية للمحاسبة آنذاك . (11)

ثانيا : حضارة الإغريقية :

لقد ارتبط ظهور النقود كمقياس للقيمة بالرياضيات ارتباطا وثيقا بهذه الحضارة فكان لها فضل تطوير كافة العلوم والتدقيق من بين هذه العلوم بحكم ارتباطه الوثيق بعلم المحاسبة والرياضيات اللذان لازما الإغريق في حياتهم اليومية لاتساع الأقاليم التابعة للإغريق ألك ذلك يرجع ظهور المحاسبة والمراجعة إلى ما قبل الميلاد المسيح 3600 سنة بحسب التاريخ نهوض الحضارة حيث وجدت بعض الدلائل التي تشير إلى استعمال بعض المفاهيم المحاسبة كاحتساب أقساط الإهلاك على أسوار المدن التي يثبت في عهد الحضارة الإغريقية وعلى أنقاض الحضارة الرومانية القديمة (12) .

فإن فكرة إشارة إلى أن الفطرة الإنسانية تميل دوما إلى تدقيق وفحص كل شاردة أو واردة قد تشكل احتمال وجود خطر يمكن أن يؤثر سلبا بشكل أو آخر على الحياة الاقتصادية أو السياسية لمركز الأعمال .

ثالثا : حضارة الأنكا :

عرفت حضارة الأنكا مفهوم التدقيق حوالي 1200 سنة قبل الميلاد من خلال إرسال الحكام لشباب أقوياء يستطون حيوان ألما (الذي يجمع بين النعام والحصان في شكله) من أجل إيصال رسائل شفوية مادية أو بنكنوت وضرائب ملكية تعرف "بكوبيكو" (13)

¹⁰ مختار مسامح - نفس مرجع السابق - الصفحة 2

¹¹ سورة يوسف الآيات 46-48

¹² dsarpan and LH radebavg H international Accounting and multincal enterprise WGL 1981 p1

¹³ موقع ويكيبيديا حضارة الأنكا

لمسافات تتعدى 250 مهلا في اليوم حيث تقوم الشباب بنقل الضرائب للملك والذي يخضعهم بدوره لعملية مراجعة حسابات ممتلكات الغير من خلال تقييم هؤلاء الشباب لتقارير شفافية ودلائل تمثلت في لفافات من خيوط غزل بحكم اشتداد هذه الحضارة بصناعة الخيوط من بين الاكتشافات أيضا والتي لها علاقة بالمراجعة العثور على كرات ملفوفة من خيوط الغزل تحتوي على عقد مختلفة الأشكال⁽¹⁴⁾.

المرحلة الثالثة : الفترة 600-1300 ميلاد :

لقد حث الرسول صلى الله عليه وسلم بضرورة الرقابة على أموال الفقراء والرعية وكان الرسول صلى الله عليه وسلم يرسل في كل فترة صحابة في شكل مراجعين لأجل الوقوف على أعمال ولاة الأمور في كل من الحجاز واليمن ومصر وغيرها من البلاد الإسلامية في أول مرة برز فيها مفهوم المراجعة العملية وهذا ما يعرف حديثا بالتدقيق الإداري

حيث كان رسول صلى الله عليه وسلم يلحق مندوبين مقادير وطرق تحصيل الزكاة والجزية وطرق الإنفاق العام وأحكامه ويدقق في المستخرج والمنصرف منها وكان له كتاب يوثقون له الأموال الصدقات والغنائم⁽¹⁵⁾

ثانيا : تطور المهنة في الفترة الثانية 1300 إلى 1905 ميلاد :

المرحلة الأولى : الفترة 1300 إلى 1500 ميلادي :

أ- عند الصينيين :

لقد عرفت الصين مفهوم التدقيق ذلك لحاجة الماسة التي تنشأ من تقصير بعض الموظفين الحكوميين في وظائفهم المالية اتجاه الملكيات العامة لقصر والعائلة الحكامة كما وجدت في الصين أنظمة تراقب الموظفين الحكوميين في تأدية الوظائف المالية واستخدام الممتلكات العامة⁽¹⁶⁾.

ب- عند الرومان :

كما عرفت أيضا الإمبراطورية الرومانية مفهوم المراجعة في أوج عهدها حيث اهتمت بجانبين أساسيين هما :

✓ التشريع القانوني

✓ التنظيم الإداري لإدارة شؤونها المالية من ضرائب وجباية

من خلال تعيين مراجعين تابعين للإمبراطور يقدمون له حصيلة أعمالهم المتمثلة في مراجعة جميع ممتلكات الإمبراطور وحمايتها من عمليات الغش والتلاعب .

كما تضمن عهد الإمبراطورية الرومانية الدفاتر المحاسبية التي تتلى على مسامع الحاكم بحضور مستشاريه ، الوقوف على ممتلكاته لمنع أو اكتشاف أي تصرفات غير مسؤولة من قبل القيمين على ذلك⁽¹⁷⁾

¹⁴ مختار مسامح – نفس مرجع سابق – الصفحة 3 .

¹⁵ علي عمر أحمد السويدي – معايير مراجعة الحسابات اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية في ليبيا - أطروحة دكتوراه – باتنة- 2011-
صفحة 4 .

¹⁶ SHUOW & YAM S. Audit profile people 's republic of china In International journal of government Auditing vole14 4october1987

¹⁷ ادريس عبد السلام إثنويي – المراجعة معايير وإجراءات – دار الكتاب الوطنية – بنغازي – ليبيا – الطبعة 5-2008-الصفحة 17 .

كما أن الموثق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة في الدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها ، هكذا نجد كلمة تنفق Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audir ومعناها يستمع⁽¹⁸⁾.

المرحلة الثانية - الفترة ما بين 1500-1830 :

شهدت هذه الفترة انقسام إيطاليا إلى دويلات مما أدى إلى سقوط الإمبراطورية الرومانية ، فزادت الحاجة الاستخدام مراجعين خاصة في ظل ظروف الإفلات التي كانت تسود في الإمبراطورية مما زاد من وقع الاحتجاجات لعدة أسباب نلخصها في ما يلي:⁽¹⁹⁾

- استخدام الشمع كدعائم لتسجيل مما جعلها عرضة للتلف .

- عدم الثقة في إثبات حقوق الغير .

- استخدام الإمبراطورية الحروف بدل الأرقام صعب من العسل المحاسبي في حد ذاته .

إن نمو المدن الإيطالية وازدهار تجارتها استخدمت لأول مرة في تدقيق العمليات المسجلة بالدفاتر والمتعلقة بالبضائع التي يجلبها التجار من وراء البحار⁽²⁰⁾.

لقد تفاقمت ظواهر الغش في معاملات هذه الفترة وكان لزاما وضع حد لهذه الظاهرة ، مما أدى إلى بروز الحاجة لمدقق داخلي قائم على كافة جوانب المعاملات وذلك بعدما تبين جليا عدم التأكد من أمانة المقيمين على الحسابات في مدينة بيزا .

تميزت هذه الفترة بالتمهيد للثورة الصناعية ولعل ما يمكن استخلاصه من هذه الأخيرة هو انفصال ملكية المؤسسة عن إدارتها وزيادة الحاجة للمدققين .

كما تم تطبيق واستعمال نظرية القيد مزدوج في النظام المحاسبي حتى ولو تكن بصورة منظورة كما هو مستعمل حاليا وظهور الرقابة الداخلية عن المشاريع .

المرحلة الثالثة - الفترة ما بين (1850-1905م) :

إن النمو الاقتصادي السريع الذي شهدته هذه الفترة خاصة بعد انطلاق الثورة الصناعية في المملكة المتحدة والانفصال التام والنهائي بين الملكية والإدارة وظهور حاجة لمكي المؤسسات والمشاريع لمن يحافظ على أموالهم خاصة بعد ظهور قوانين ضرورة اعتماد مدققي الحسابات لتدقيق شركات المساهمة.

ثانيا : الفترة 1905 م إلى أن :

ما يمكن ملاحظته في هذه الفترة هو ظهور الشركات الكبرى والاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية من طرف المدقق اعتمادا كبيرا في عملية التدقيق وكذلك الاعتماد على التدقيق الاختياري أي استخدام أسلوب العينات الإحصائية في التدقيق .

كما أصبح الهدف الرئيسي للتدقيق هو ايداء الرأي الفني والمحايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة والنتائج المسجلة كما نلاحظ انتشار استعمال التدقيق في جميع أنحاء العالم وجميع المستويات .

¹⁸ خالد أمين عبد الله - التدقيق والرقابة على البنوك - دار وائل للنشر - عمان - الأردن - 1998 - الصفحة 3

¹⁹ رضوان حلوة حنان - النموذج المحاسبي المعاصر - دار وائل للنشر - عمان - الأردن - 2006 - الصفحة 20

²⁰ ادريس عبد السلام - نفس المرجع السابق - الصفحة 18

التطور التاريخي لمهنة التدقيق في الجزائر:

أما عن تطور مهنة التدقيق في الجزائر فقد عرفت هذه الأخيرة عدة تطورات بالموازاة مع التحولات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر من خلال الإنتقال من النظام الإقتصادي الإشتراكي الموجه إلى إقتصاد السوق ، و الإصلاحات الإقتصادية الناتجة عنه .
و تتمثل مراحل تطور مهنة التدقيق فيما يلي :⁽²¹⁾

مرحلة 1: ما بعد الإستقلال إلى غاية 1980 م :

بقيت مهنة التدقيق في الجزائر بعد الإستقلال تمارس وفقا للقوانين الفرنسية إلى غاية سنة 1969 ، حيث تناول المشرع الجزائري مهنة التدقيق لأول مرة من خلال قانون المالية لسنة 1970 ، ونص المرسوم 173/70 المؤرخ في 16/11/1970 تحديد واجبات و مهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية و شبه العمومية .
و اتسمت هذه المرحلة بعدم مطابقة مهنة التدقيق للإجراءات والمعايير الدولية المعمول بها ، كونها لا تتلائم مع تنظيمها الذي يقضي بممارستها من طرف مهنيين مستقلين مع شرط عدم التدخل في التسيير .
ومن أبرز الثغرات الجوهرية التي تميزت بها هذه المرحلة هو غياب قانون خاص بمهنة تفق الحسابات وفقا للمعايير الدولية .

مرحلة 2: إعادة تنظيم التدقيق القانوني (1980-1988) :

مع إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني و هيكلة المؤسسات العمومية الإقتصادية الذي نتج عنها إرتفاع عدد المؤسسات العمومية و تعقد أنماط التسيير و غياب اطر تحكم توليد المعلومات و ضعف التحكم في النظام المحاسبي ، كان على المشرع الجزائري أن يسن أليات رقابية تحد من الإختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناه .
حيث أقر إنشاء هيئة مهنية لتنظيم هذه المهنة تتمثل في مجلس المحاسبة .
وحسب ما شهدته هذه المرحلة من بذل مجهودات فيما يخص تطوير مهنة التدقيق و تحسين عمل المدقق إلا أنه يمكن القول أن هناك شغورا شبه كلي في إصدار القوانين المنظمة للمهنة فيما يتعلق بالعناصر التالية :
- شروط تعيين مراجعي الحسابات
- مهام و واجبات هؤلاء المهنيين
- مسؤولياتهم و بصفة عامة كل ما يتعلق بالقوانين المنظمة لتدقيق الحسابات.

مرحلة 3: إعادة تأهيل التدقيق القانوني في المؤسسات العمومية الإقتصادية (1988-1991) :

تميزت هذه المرحلة بصدر القانون رقم 88-01 سنة 1988 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية بالإضافة إلى تعديل القانون التجاري بواسطة القانون 88-04 ، حيث أصبحت شركات تجارية لها شخصية معنوية ويتم تنظيمها بمقتضى قواعد القانون التجاري وبذلك تم تحرير المؤسسات العمومية من

²¹ د. زباني عبد الحق – محاضرات في مقياس مراجعة وتدقيق الحسابات – الصفحة 7-12

القيود الادارية التي كانت تعترضها واعادة تنظيم وظيفة الرقابة التي تمت ترجمتها قانونيا باعادة تأهيل المحافضي الحسابات وتأسيس التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية .

مرحلة 4 :ما بعد 1991 الاصلاحات وتنظيم مهنة التدقيق :

تميزت هذه المرحلة بصدور القانون رقم 91-08 سنة 1991 لتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر و هو المعمول به لغاية سنة 2011 ، حيث أنشئت بموجبه المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافضي و الحسابات و المحاسبين المعتمدين ، و بذلك أوكلت مهمة تدقيق الهيئات و المؤسسات التي لا تدخل في مجال اختصاص مجلس المحاسبة للخبراء المحاسبين و محافضي الحسابات المسجلين في جدول المنظمة الوطنية للخبراء و محافضي الحسابات و المحاسبين المعتمدين

و في سنة 2010 ، شهدت مهنة التدقيق منعرجا حاسما غير مسارها ، حيث صدر قانون جديد للمهنة تحت رقم 10-01 مؤرخ في 29-06-2010 لينظم مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ، حيث ألغى هذا القانون أحكام القانون 91-08 المنظم للمهنة منذ 1991 .

1-1- الهيئات المهنية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر :

لقد عمل المشرع الجزائري على تطوير و تنظيم مهنة التدقيق و هذا من خلال إنشاء كل من المجلس الأعلى للمحاسبة و المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافضي الحسابات و المحاسبين المعتمدين نشأ المجلس الأعلى للمحاسبة (CSC) سنة 1971. و تتمثل المهمة الرئيسية لهذا المجلس في إصدار المعايير المحاسبية و إعداد المخططات المحاسبية القطاعية ، بالإضافة إلى الإهتمام بحل المشاكل و الصعوبات التي يواجهها المحاسبون و الخبراء المحاسبون .

2.1- المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافضي الحسابات و المحاسبين المعتمدين :

إن الهدف من إنشاء هذه المنظمة هو إعادة تأهيل مهنة التدقيق و خاصة القانونية منها من خلال اتخاذ إجراءات قانونية لتنظيم و تأطير المهنة و جعلها تمارس بصفة مستقلة ، وقد سميت فيما بعد بالصف الوطني ، و أشرفت هذه المنظمة على تنظيم المهنة منذ 1991 و إلى غاية 2011 أين تم حلها .
وقد تم تقسيم التطورات التي مر بها التدقيق على أساس أغراض التي وجد من أجلها وسنذكرها كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول (1): التطور التاريخي للتدقيق

الأهداف	المدقق	الأمر بالتدقيق	المدة
معاقبة السارق على اختلاس الأموال ، حماية الأموال	رجل الدين الكاتب	الملك ، الامبراطور الكنيسة ، الحكومة	من 2000 ق م إلى 1700 م
منع الغش ومعاقبة الفاعل أو الفاعلين قصد حماية الأصول	المحاسب	الحكومة ، المحاكم التجارية ، المساهمون	من 1700 م إلى 1850 م
لتجنب الغش والتأكيد من مصداقية المؤسسة	مهني في المحاسبة أو القانوني	الحكومة ، المساهمون	من 1850 م إلى 1900 م
تجنب الغش والأخطاء الشهادة على مصداقية القوائم المالية	مهني في المراجعة والمحاسبة	الحكومة ، المساهمون	من 1900 م إلى 1940 م
الشهادة على صدق وسلامة القوائم المالية وواقعيتها مع العمليات المالية	مهني في المراجعة والمحاسبة	الحكومة ، البنوك ، المساهمون	من 1940 م إلى 1970 م
الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة الداخلية	مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الحكومة ، المساهمون ، الهيئات الأخرى	من 1970 م إلى 1990 م
الشهادة على صورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة	مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الحكومة ، الهيئات الأخرى ، المساهمون	من 1990 م إلى أن

المصدر : محمد التهامي مسعود الصديفي - المراجعة والتدقيق الحسابات - الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية 2003 - الصفحة 7-8 (22)

مما سبق يمكن تلخيص التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية عليها في
الجدول التالي :

22محمد التهامي مسعود الصديفي - المراجعة والتدقيق الحسابات - الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية 2003 - الصفحة 8/7 (22)

الجدول (2): التطور التاريخي لأهداف التدقيق

المدة	الهدف من عملية التدقيق	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1500 م	اكتشاف التلاعب واختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف به
من 1500 م إلى 1850 م	اكتشاف التلاعب واختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف به
من 1850 م إلى 1900 م	تحديد مدى سلامة وضعية التقرير المركز المالي اكتشاف الأخطاء الكتابية	بعض الاختبارات لكل الأساس هو المراجعة التفصيلية	عدم الاعتراف به
من 1900 م إلى 1922 م	تحديد مدى سلامة وضعية التقرير المركز المالي اكتشاف الأخطاء الكتابية	بالتفصيل ومراجعة اختيارية	اعتراف سطحي
من 1922 م إلى 1940 م	تحديد مدى سلامة وضعية التقرير المركز المالي اكتشاف الأخطاء الكتابية	مراجعة اختيارية	بداية الاهتمام
من 1940 م إلى 1960 م	تحديد مدى سلامة وضعية التقرير المركز المالي	مراجعة اختيارية	الاهتمام والتركيز القوي

المصدر: محمد سمير العبات - عبد الله هلال - أسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات الاسكندرية - دار الجامعية 1999 - الصفحة 16 (23).

ثانيا : مفهوم التدقيق

لقد اختلفت تعاريف التدقيق حسب تعدد وجهات نظرا لمختصين الذين كان لهم فضل كبير، ومن ابرز هذه التعاريف :

التدقيق هو : فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والسندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما ، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (24)

وهو " فحص انتقاديا يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المنظمة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات " (25) .

كما يعرف بأنه " فحص الدفاتر والسجلات والمستندات لتمكن المدقق من التحقق بأن الميزانية العمومية تمثل بصورة عادلة وصحيحة للمركز المالي للمنشأة " (26) .

كما عرفه جمعية المحاسبة الأمريكية : التدقيق "عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسaire هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية" (27) .

وعرفه إتحاد المحاسبين الأمريكيين لتدقيق بأنه " اجراءات منظمة (خطوات التي يقوم بها المدقق) لاجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات (الارصدة) الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه القرارات ومقياس معين وايصال النتائج إلى المستفيدين " (28) .

وقد عرف معهد المحاسبين القانونيين لتدقيق على أنه : " طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الأحداث ، ونقل النتائج إلى الأطراف المعنية " (29)

التدقيق

وعرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل ، استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم " (30) .

²⁴ محمد إلهامي طواهري مسعود صديقي - نفس المرجع السابق -الصفحة 10/9 .

²⁵ محمد بوتين -المراجعة والمراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق -ديوان المطبوعات الجزائرية -2003-الصفحة 6 .

²⁶ عنان فلاح المطارنة - تدقيق الحسابات المعاصرة من الناحية النظرية - دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة -عمان - 2006 -الصفحة 14/13

²⁷ محمد سمير الصبيان -عبد الوهاب نصر علي -المراجعة الخارجية للمفاهيم الأساسية وأليات التطبيق وفق المعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية - دار الجامعية -2002 -الصفحة 6

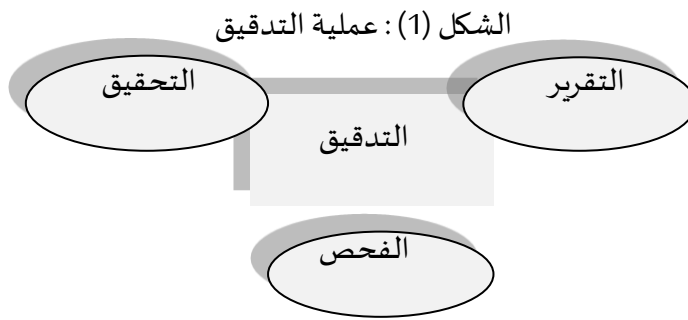
²⁸ هادي التميمي - نفس المرجع السابق -الصفحة 20 .

²⁹ مسعود كايد - تدقيق حسابات - الطبعة 1 -الأردن - دار زهران للنشر والتوزيع -2012-الصفحة 6

³⁰ أحمد حلي جمعة -المدخل الحديث لتدقيق الحسابات - دار صفاء للنشر والتوزيع -الأردن -2000-الصفحة 7 .

ومن خلال ما سبق يمكن وضع تعريف شامل للتدقيق يغطي المفهوم والأهداف الحديثة للتدقيق "تدقيق الحسابات هو عملية فحص منظم للمعلومات بواسطة شخص مؤهل فني ومستقل عن معدي ومستخدمي المعلومات بقصد جمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات موثوق فيها وإيصال نتيجة الفحص والتحقق إلى مستخدم المعلومات" (31).

على أثر ما تناوله البحوث العملية في تعريف التدقيق ، نستنتج أنه ذلك العمل الذي بالضرورة الفحص والتحقيق والتقرير ، يمكن توضيح ذلك في شكل الموالي :



مصدر : مصطفى يوسف كافي -تدقيق الحسبيلت في ظل البيئة الالكترونية - طبعة 1-عمان - مكتب المجتمع العربي للنشر والتوزيع -2014- الصفحة 17 (32).

الفحص : فحص المستندات، السجلات و الدفاتر الخاصة بالمؤسسة للتأكد من صحة و سلامة العمليات التي تم تسجيلها ، تحليلها ، تبويبها أي فحص القياس المحاسبي (الكمي ، النقدي).

التحقيق : هو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة

إن الفحص و التحقيق وظيفتان مرتبطتان إذ تمكنان المدقق من إبداء رأيه و ذلك من خلال إثبات صورة عادلة لنتيجة المؤسسة و مركزها المالي.

التقرير : هو ختام عملية التدقيق إذ هو بلورة حقيقية لنتائج عملية الفحص و التحقيق في شكل التقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

المطلب الثاني : أنواع التدقيق

³¹ محمد فضل مسعد خالد راغب الخطيب -دراسة متعمقة في تحقيق الحسابات - طبعة 1-عمان - دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع -2008- الصفحة 17 .

³² مصطفى يوسف كافي -تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية - طبعة 1-عمان - مكتب المجتمع العربي للنشر والتوزيع -2014-الصفحة 17 .

إن إختلاف بين الأنواع التدقيق قد يكون على حسب الزوايا التي ينظر من خلالها التدقيق ، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زوايا :

ا. حسب تقسيم الحديث لتدقيق فينقسم إلى ثلاث أنواع من خلال البيانات :

1- تدقيق القوائم المالية :

و هو التدقيق الخارجي ، حيث يكون الهدف منه هو الخروج براي فلي محايد عن مدى عدالة البيانات المالية و حقيقة تمثيلها للمركز المالي و نتيجة الأعمال و التدفقات النقدية وفقا للمعايير المحاسبية . و هذا الرأي يكون بمثابة تأكيد معقول (وليس مطلق) عن مدى خلو البيانات المالية من الانحرافات المادية . ويقوم المدقق بالتأكد من مدى مسaire البيانات المالية لمعايير المحاسبة الدولية . و في النهاية يقدم تقريره إلى المساهمين في الشركات المساهمة العامة والخاصة و التوصية بالأسهم و ذات المسؤولية المحدودة ، و إلى من قام بتعيينه في الشركات و المشاريع الأخرى (33) .

2- تدقيق الالتزام أو الإذعان :

هذا النوع من التدقيق يتعلق بالحصول على أدلة تدقيقية و تقييمها من أجل تحديد مدى إذعان بعض الأنشطة المالية و التشغيلية للقوانين و القواعد و الشروط المحددة ذات العلاقة . و هذه القواعد أو القوانين أو الشروط قد يكون مصدرها الإدارة أو الدائنون أو الحكومة . و عادة توجه تقارير التدقيق في هذه الحالة إلى الجهة التي وضعت القواعد أو الشروط ، و قد يشتمل التقرير على ملخص بالاستنتاجات و مدى الالتزام بالقواعد او الشروط (34) .

3- التحقيق التشغيلي :

هذا النوع من التحقيق يقع تحت اختصاص المدققين الداخليين ، فهو يعتبر بشكل أساس من أقسام التدقيق الداخلي . و قد بدأ الاهتمام بالكتابة عن التدقيق الداخلي بشكل عام عالميا سنة 1944 عندما صدر أول عدد من مجلة المدقق الداخلي « Internal auditor » ، التي أصدرها معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة و الذي أسس عام 1941 ، و في هذا الإصدار الأول كان الاهتمام بالتدقيق المالي بمفهومه التقليدي حيث يقوم المدقق بالتأكد من الدقة الحسابية و المحاسبية و الذي يطلق عليه tik and turn ، و في عام 1971 أصدر المعهد ارشادات جديدة تضمنت الإشارة إلى التدقيق التشغيلي ، ثم بدأ الاهتمام بالتدقيق التشغيلي يتزايد إعتبارا من عام 1981 و ذلك مع توسيع مسؤوليات المدقق الداخلي من أجل خدمة المنشأة ككل و ليس الإدارة فقط .

ويشير Boynton أن التحقيق التشغيلي هو عملية منتظمة للحصول على أدلة تتعلق بكفاءة و فاعلية الأنشطة التشغيلية الخاصة بمنشأة معينة و تقييم هذه الأدلة بالنسبة لأهداف المحددة ، و بين Vinten أن هذا

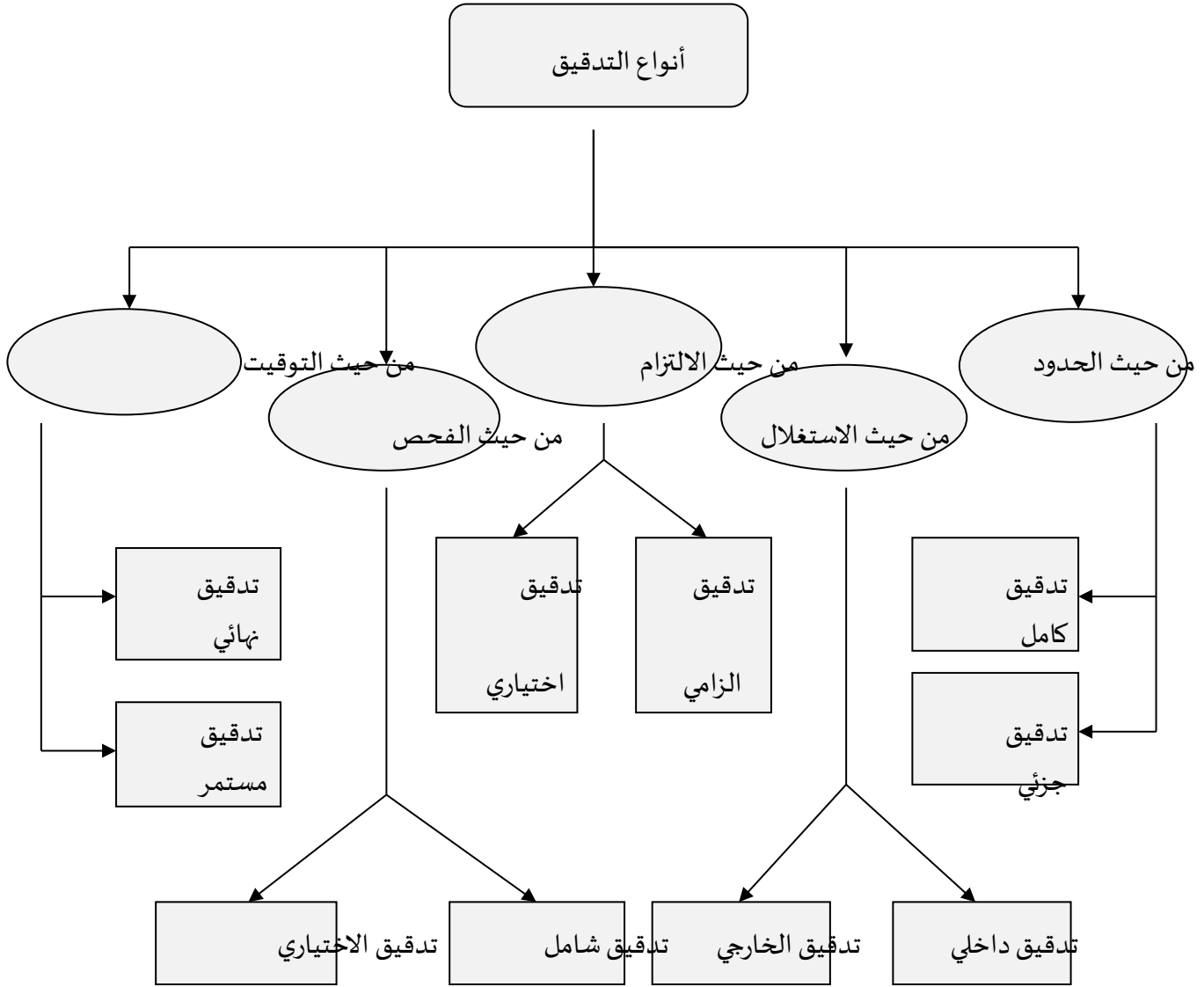
33 د. زباني عبد الحق - محاضرات في مقياس مراجعة وتدقيق الحسابات - الصفحة 20

34 د. زباني عبد الحق - مرجع سابق ذكره- الصفحة 21

النوع من التدقيق أحيانا يطلق عليه رقابة الأداء و في بعض الأحيان يضاف هذا النوع من التدقيق تحت بند التدقيق الإداري⁽³⁵⁾.

II. من حيث العملية التدقيق:

الشكل (2): أنواع التدقيق



مصدر: من اعداد الطالبين: بالاعتماد على الكتاب محمود رأفت سلامة وآخرون - نفس المرجع السابق - الصفحة 29⁽³⁶⁾.

³⁵ د. زباني عبد الحق - مرجع سابق ذكره - الصفحة 21-22.

³⁶ محمود رأفت سلامة وآخرون - مرجع سابق ذكره - الصفحة 29.

1- من حيث الحدود:

1-1 التدقيق الكامل: في هذا النوع من التدقيق يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص

البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية⁽³⁷⁾. ويتعين على المدقق في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الامر الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة الكشوفات المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره، حيث أن مسؤولياته تغطي جميع المفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص ويتعين في هذه الحالة أن للمدقق الحرية في تحديد مفرداته التي تشملها اختباره⁽³⁸⁾.

1-2 التدقيق الجزئي: وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أو هو بمثابة

ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات⁽³⁹⁾.

2- من حيث الاستغلال:

1-1 التدقيق الداخلي: وظيفة تؤديها هيئة المؤهلة من الموظفين وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم

المستمر المخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة⁽⁴⁰⁾.

1-2 التدقيق الخارجي: يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة

الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة⁽⁴¹⁾.

3- من حيث الالتزام:

1-1 تدقيق الزامي: يختم القانون القيام به ، يلزم المؤسسة بضرورة تعيين مدقق خارجي لتدقيق

الحساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها ويترتب عن عدم القيام به وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات المقررة⁽⁴²⁾.

1-2 تدقيق الاختياري (غير الزامي): وهو تدقيق الذي يتم دون الزام قانوني بختم القيام به وإنما تطلبه

المؤسسة الاقتصادية وخاصة المؤسسات الاقتصادية الفرعية وشركات الأشخاص⁽⁴³⁾.

4- من حيث الفحص:

³⁷ كمال الدين دهاوي محمد السيد سرايا - دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة - الاسكندرية المكتب الجامعي الحديث -2006-الصفحة 188

³⁸ أحمد حلي جمعة - مرجع سابق ذكره - الصفحة 11 .

³⁹ حسين القاضي حسين دحدوح - أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية - مؤسسة الوراق - الاردن - 1999 - الصفحة 17 .

⁴⁰ عبد الفتاح محمد الصحن سمير كامل - الرقابة والمراجعة الداخلية - الدار الجامعية الجديدة للنشر - الاسكندرية -2001-الصفحة 215 .

⁴¹ فاتح غلاب - مرجع سابق ذكره - الصفحة 61 .

⁴² محمد سمير الصبيان - مرجع سابق ذكره - الصفحة 46 .

⁴³ فاتح غلاب - مرجع سابق ذكره - الصفحة 61 .

14-1 تدقيق شامل (تفصيلي): هو التدقيق الذي كان سائد في بداية المهنة و فيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات و المستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام و أنها صحيحة كما أنها خالية من الأخطاء أو الغش والتلاعب و لذلك ستؤدي إلى زيادة أعباء التدقيق فضال عن تعارضه مع عاملي الوقت و التكلفة الذي يحرص المدقق على مراعاتها باستمرار، و تجدر بنا الإشارة إلى أن هذا النوع قد شمل بالنسبة إلى جزء معين من العمليات و قد يكون شامل بالنسبة لجميع العمليات وهذا وفق العقد المبرم بين المدقق وأصحاب المؤسسة⁽⁴⁴⁾.

24-2 تدقيق الاختياري: يستند هذا النوع على الاختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة (العينة) على كل أو مجموع المفردات (المجتمع)، حيث أن هذا النوع يتجلى خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم و المتعددة العمليات التي تصعب فيها المراجعة الشاملة لكل العمليات ، لذلك تظهر لنا أهمية الرقابة الداخلية في تحديد حجم العينة من خلال تقييم هذا النظام و اكتشاف مواطن الضعف و القوة في الأجزاء المكونة له من ناحية و من ناحية أخرى تحديد مدى إمكانية تطبيق هذا النوع من المراجعة ، مادام الراجع يهدف من وراء فحص البيانات و السجلات المحاسبية إلى إبداء رأي في محايد حول مدى تعبير المعلومات المحاسبية للوضع الحقيقية للمؤسسة فإنه البدء بمراجعة العينة المختارة في ظل هذا النوع وفق الخطط التالية:

- المعاينة على أساس التدقيق.
- المعاينة على أساس القبول أو الرفض.
- المعاينة الاستكشافية.

قد يكون الحكم الصادر عن المراجعة العينية ممثل لمفردات المجتمع وهذا راجع إلى المشاكل التالية:

- عدم تمثيل العينة المختارة لمفردات المجتمع ككل.
- عدم الاعتماد على الأدوات الإحصائية المناسبة لاختيار العينة.
- الأخطاء الواردة عند عملية تقديم معلم المجتمع.

5- من حيث التوقيت :

15-1 تدقيق نهائي: في هذا النوع من التدقيق يقوم المدقق بإنجاز الأعمال التدقيقية في نهاية السنة المالية، حيث يقوم بإقفال ملاحظاته وإجراء التسويات الجردية اللازمة، ثم يقوم بإعداد الحسابات الختامية، وإبداء الرأي حول البيانات المالية. وهذا النوع من التدقيق لا يصلح في الشركات الكبيرة، بل يكون مفيداً في الشركات الصغيرة والمتوسطة والتي تتم عملية تدقيق حساباتها في فترة قصيرة .

25-2 التدقيق المستمر: وتكون مسؤولية المدقق في مثل هذا النوع من التدقيق محدودة بنطاق عملية

التدقيق المكلف فيها فقط وفيما قدم إليه من بيانات ومعلومات. وهذا النوع من التدقيق يكون على فترات

⁴⁴ أحمد حلي جمعة- مرجع سبق ذكره- الصفحة 64 .

على مدار السنة وبشكل معقول خلال الفترة المالية للشركة ، حيث يكلف المدقق بزيارات متعددة وباستمرار للشركة المراد تدقيقها .

III . من حيث القائم على العملية :

يذهب البعض في طرح آخر لأنواع التدقيق مرتكز على تقسيم لأنواع الأشخاص القائمين بالعملية المدققين المستقلين، المدققين الداخليين، المدققين الحكوميين⁽⁴⁵⁾، وعليه يمكن تقديم شرح مبسط لكل نوع على حدا لأجل التوضيح أكثر:⁽⁴⁶⁾

- 1- المدققين المستقلين: هم أشخاص مؤهلين ومستقلين، مجازين لإنجاز تدقيق البيانات المالية وتقديم تقارير حولها إلى الجهات التي عينتهم.
- 2- المدققين الداخليين: هم أشخاص موظفين في المؤسسة يقومون بتدقيقها حيث تقوم جل الشركات بإيجاد قسم للرقابة الداخلية إما برغبتها أو بالقوانين والتعليمات، لفحص أنشطة الشركة وتقديم تقرير حولها للإدارة العليا أو للجنة التدقيق لأجل مساعدة الإدارة للوصول إلى أغراضها ، يشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق النشاط و الرقابة لإعطاء الاستشارات الضرورية للمستويات الإدارية المختلفة.
- 3- المدققين الحكوميين: هم موظفين لدى الحكومة أو من قبل إدارة الضرائب أو الدوائر الرقابية الحكومية الأخرى، للقيام بواجبات التدقيق المطلوبة من قبل القوانين واللوائح الحكومية، كتدقيق حسابات الدولة ودوائرها ليقدم التقرير النهائي لمجلس الأمة.

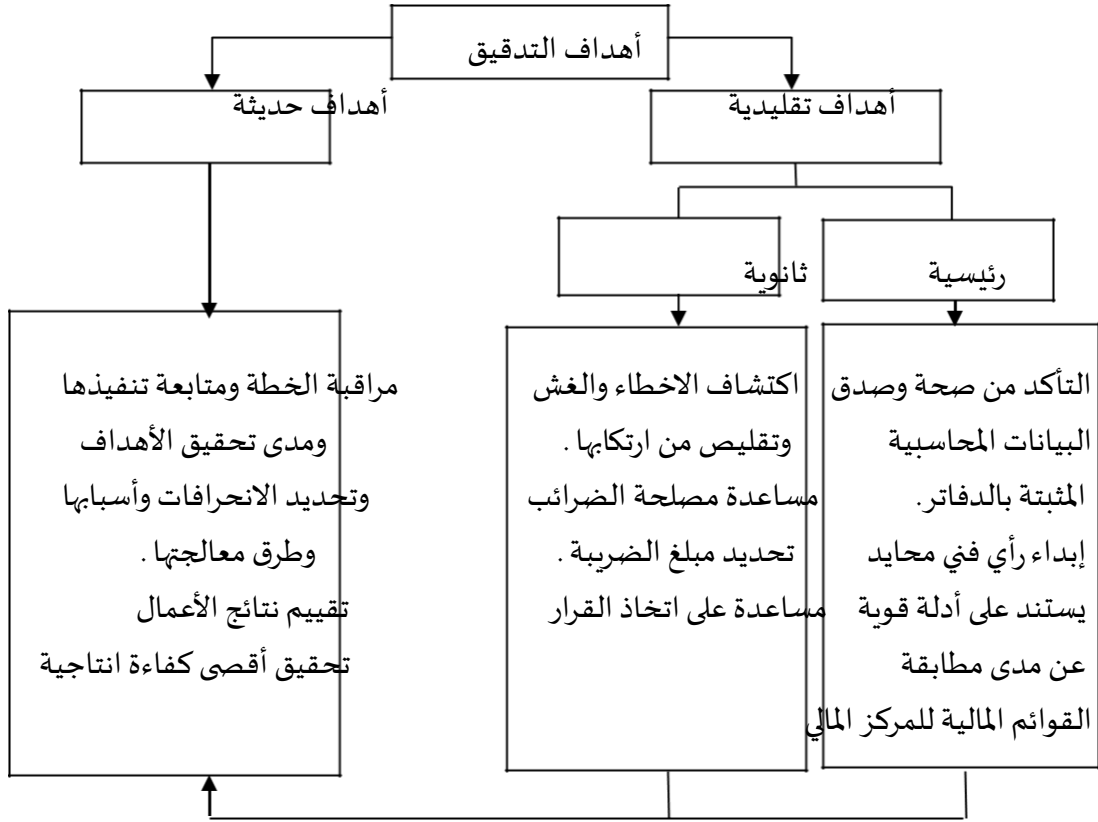
المطلب الثالث : أهداف التدقيق

لقد تطورت أهداف التدقيق من تطور الزمن حيث تميز بين نوعين من الأهداف يمكن ايضاحها كما يلي :

⁴⁵ Boynton, w c, Kell, w c, Modern Auditing, 6th Ed, John Wiley & sons, inc, New York, USA, 1996, p 5

⁴⁶ هادي التميمي – مرجع سابق ذكره- الصفحة 25 .

الشكل (3): أهداف التدقيق



المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الكتاب خالد راغب الخطيب وآخرون - علم تدقيق الحسابات النظرية والعملية - الطبعة 1- عمان - دار المستقبل للنشر والتوزيع - 2009- الصفحة 11 (47).

وما هو جدير بالذكر أن تطور أهداف التدقيق يرجع إلى القضاء الانجليزي ولقد أكد الاتحاد الدولي للمحاسبين على ما تقدم في المعيار الدولي للتدقيق رقم 200 فقرة 2 " على أن الهدف التدقيق للقوائم المالية أن يتمكن المدقق من اعطاء رأي عن ما إذا كانت القوائم المالية معدة ومن جميع الجوانب المادية طبقا لاطار المعروف من التقارير المالية (48) .

بعد التطور الذي حصل في بيئة الأعمال والانفتاح الاقتصادي الدولي وأثر العولمة على اقتصاديات الدولة فقد تغيرت النظرة إلى التدقيق مما تطلب من المدقق تقديم خدمات أهم من اكتشاف الأخطاء والغش وغيرها من الأهداف التقليدية ليقوم بعملية التدقيق من أجل تحقيق الأهداف العصرية التي تتلاءم وبيئة الأعمال الحالية. (49)

47 خالد راغب الخطيب وآخرون - علم تدقيق الحسابات النظرية والعملية - الطبعة 1- عمان - دار المستقبل للنشر والتوزيع - 2009- الصفحة 11

48 أحمد حليي جمعة - مرجع سابق ذكره - الصفحة 11

49 غسان فلاح المطارنة - تدقيق الحسابات المعاصر - الطبعة 2 - دار المسيرة للنشر والتوزيع - 2009 - الصفحة 18- 19

المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي

تعددت الأراء حول طبيعة التدقيق الداخلي كأحد أنواع التدقيق فالبعض يعتبره أسلوب عملي وآخرون يعتبرونه وظيفة ادارية أو نشاط علمي مستقل إلا أن فهم ماهية التدقيق الداخلي يقتضي معرفة الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها والدور الذي يؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية في المؤسسات وذلك بالاستناد إلى تعاريف التدقيق الداخلي المقترحة من قبل الهيئات المتخصصة والباحثين .

المطلب الأول : لمحة تاريخية للتدقيق الداخلي ومفهومه

أولاً : لمحة تاريخية للتدقيق الداخلي (50)

يرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 كخطوة أساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم تطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة، وفي عام 1947 تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن معهد المدققين الداخليين، وعام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي الأخيرة . في عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه مراجعة للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة وقد تميز وخاصة في المؤسسة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعمق مباشرة بالنواحي المالية.

وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، وفي عام 1977 انتهت اللجان من أعماله وقدمت تقريرا بنتائج دراستها ، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيسكو عام 1978 وبحق فان هذه المعايير التي تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة لو تعد بمثابة ولادة مهنة جديدة.

في عام 1996 تم إصدار دليل أخلاقيات مهنة التدقيق صادر عن معهد المدققين الداخليين كما تم عام 1999 صياغة دليل جديد للتعريف بالتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه " نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين انجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة إنجازها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى."

⁵⁰ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوارث للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 ، الصفحة 30-33

أما في الجزائر فيمكن القول إن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال او حتى حديثة الاعتراف بها كندشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12/01/1988⁽⁵¹⁾ الذي ينص على أنه يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها⁽⁵²⁾.

كما أشير إليه في المواد 41 و 58 من نفس القانون تنصان على ما يلي:
المادة 41: "تخضع المؤسسات العمومية الاقتصادية لتقييم اداري يقوم به جهاز مؤهل لهذا الغرض عن طريق التنظيم." ⁽⁵³⁾

المادة 58: "لا يجوز لاحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، وتشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنا ويترتب عنه تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عنها في هذا الشأن ⁽⁵⁴⁾.

ثانيا : مفهوم التدقيق الداخلي

لقد تعددت التعاريف لمفهوم التدقيق الداخلي ونجد منها :

يعرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين على انه " التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة على المستوى المؤسسة تساعد الإدارة على المراقبة العام لأنشطتها " ⁽⁵⁵⁾.

وكما عرفه مجمع المدققين الداخليين والولايات المتحدة الأمريكية على أنه "وظيفة يؤديها موظفين من داخل الشركة، وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية واجراءات الرقابة الداخلية وذلك بهدف التأكد من تنفيذها والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية" ⁽⁵⁶⁾.

التدقيق الداخلي " هو وظيفة مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم، ويهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات " ⁽⁵⁷⁾.

ومن خلال ما سبق يتضح أن جميع التعريفات متشابهة ويرجع ذلك إلى طبيعة عمل التدقيق الداخلي، حيث انه يعد نشاط تقييبي موضوعي، استشاري و مستقل، يتم ممارسته داخل المؤسسة لخدمة الإدارة من خلال

⁵¹ المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر ب 12/01/1988

⁵² الجريدة رسمية للجمهورية الجزائرية العدد. القانون 01/88 صادر بتاريخ 12/01/1988

⁵³ المادة 41 من نفس القانون

⁵⁴ المادة 58 من نفس القانون

⁵⁵ شعبان لطفي -المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة دراسة حالة تصدير الغاز التابع لنشاط التجاري لمجمع سوناطراك - مذكرة ماجيستر -جامعة الجزائر -2004-الصفحة 70 .

⁵⁶ محمد السيد سرايا -أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل المكتب الجامعي الحديث -الاسكندرية -مصر -2007-الصفحة 126 .

⁵⁷ فتحي رزق السوافيري وآخرون -الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية -دار الجامعة الجديدة للنشر -مصر - 1998 - الصفحة 25 .

تدقيق العمليات المالية والإدارية، وتزويدها بتأكيدات عن كفاءة العمليات وفعاليتها ومدى الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها، كما ويقوم بتقييمه وتحسين مدى فاعلية الرقابة الداخلية، وصدق البيانات والمعلومات المقدمة إليها، كما تقترح التحسينات المناسبة للأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة كما يعمل على قياس وتقييم فاعلية نظم واجراءات الرقابة المطبقة ومدى مساهمتها لتوجيهات الإدارة⁽⁵⁸⁾.

المطلب الثاني أهمية التدقيق الداخلي وأهدافها ومخاطر المترتبة عن عدم كفاءتها

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي

ازدادت أهمية التدقيق الداخلي وقتنا الحالي، في الشركات بصورة ملحوظة وذلك لمجموعة من الأسباب أهمها:

- زيادة حجم المشروعات، زيادة عدد الشركات المتعددة الجنسيات وانتشار فروعها في العديد من البلدان وما ارفق ذلك من تعقيدات في أنظمتها المالية والمحاسبية⁽⁵⁹⁾.
ولقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين عند إصدار المعايير في عام 2002 أن أهمية التدقيق الداخلي تتمثل في النقاط التالية:

- يساعد مدققو الحسابات على الحفاظ على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال.
 - يعمل المدراء الماليون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات فاعلية وكفاءة.
 - يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
 - يساعد في وضع القرارات الأولية السابقة.
- ولقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، وأصبحت نشاطاً تقويمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية، وتعود أهمية هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها للإدارة العليا في مختلف المجالات بحيث اعتبرت هذه الوظيفة كصمام الأمان في يد الإدارة وتظهر أهمية التدقيق الداخلي للإدارة العليا من خلال تقديم الخدمات التالية⁽⁶⁰⁾:
- **خدمات وقائية:** حيث يقدم التدقيق الداخلي التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول وحمايتها.

⁵⁸ فارس حمایزة - مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر - دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية المفتشية الجهوية للتدقيق الوكالة رقم 281 - 2016/2015 - الصفحة 33.

⁵⁹ كمال محمد السعيد - كمال النونو - مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة - الجامعة الإسلامية - غزة - فلسطين - 2009 - الصفحة 37.

⁶⁰ عبد الباسط احمد الخيسي، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري في هيئات الحكم المجلي بقطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 8083، ص 31

- **خدمة تقييمية:** حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية واجراءتها ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية .
- **خدمات إنشائية:** يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعة داخل المشروع ؛ حماية السياسة الإدارية من الانحراف عن التطبيق الفعلي .

ثانيا : أهداف التدقيق الداخلي

عملية التدقيق الداخلي تتم في جميع مراحل النظام المحاسبي بهدف اكتشاف الأخطاء والغش والتأكد من سلامة السجلات والبيانات المالية، والمحافظة على أصول الشركة والتحقق من مدى توافق النظام مع متطلبات الإدارة، فانه يمكن تركيز أهداف التدقيق الداخلي في هدفين رئيسيين :

(1)- هدف حماية:

من خلال مراجعة الأحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي:

- دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية؛
- أن أصول الشركة قد تم المحاسبة عنها، وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال؛
- اختبار الرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بالفصل بين وظائف الاحتفاظ والتنفيذ والمحاسبة .
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل العمليات وعدم تكرار الأعمال .

(2)- هدف إنشاء:

ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمراقبة وتقديم النصح للإدارة والتأكد من كل جزء من نشاط الخريطة التنظيمية للمؤسسة موضع مراقبة، وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة (61).

ولتنفيذ هذه الأهداف، يتطلب الأمر أن يقوم المدقق الداخلي بدور فعال داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، بحيث يتولى المهام التالية:

- أ- رقابة قبل الصرف : للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي .
- ب- رقابة بعد الصرف اللاحقة : للتأكد من أن جميع المصروفات قد صرفت في أغراض محددة، ومرتبطة بأعمال المؤسسة.
- ت- التأكد من مدى مساهمة العاملين بالمؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية الموضوعة.
- ث- التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والإحصائية التي تقدمها الأقسام للإدارة العليا.

⁶¹ ، اياد سعيد محمود الصوص- مدى فاعلية دور لجان المراجعة الإسلامية- رسالة ماجستير في المحاسبة- الجامعة الإسلامية- غزة- فلسطين – 2012- الصفحة 52 .

وهنا نود الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي قد اقتصر في بادئ الأمر على المراجعة الحسابية للمستندات بعد الصرف التدقيق اللاحق، لغرض اكتشاف أخطاء التسجيل بالدفاتر. ولقد توسعت بعض المؤسسات لكي يشمل التدقيق الداخلي مراجعة الحسابية قبل الصرف لغرض التأكد من سلامة الإجراءات، ولقد اتضح بعد ذلك إمكانية استخدام التدقيق الداخلي لخدمة الإدارة العليا في جميع المجالات، مما استتبع معه ضرورة تطوير هذه الأداة وتوسيع نطاقها لتشمل جميع نواحي النشاط وذلك للتحقق من مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام.

يسعى المدققون الداخليون بالجماعات الترابية بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- _ مساعدة جميع المستويات الإدارية بالجماعات الترابية في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص و تحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيدا عن التحيز، وفي حالة وجود نقاط ضعف أو ثغرات معينة، يقدر توصيات لمعالجة و تصحيح هذه الأوضاع .
- _ إضافة قيمة للإدارة الترابية و تحسين و تجويد عملياتها و مساعدتها لتحقيق أهدافها عن طريق تقييم و تحسين عمليات إدارة المخاطر، و الرقابة و التوجيه .
- _ التأكد من صحة و سلامة سير الأمور المالية، في الإدارة الترابية و اختبار دقة العمليات و البيانات المالية في الدفاتر و السجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين و الأنظمة و التعليمات .
- _ التأكد من أن القرارات الإدارية ذات الأثر المالية تنفذ بدقة و وفقا للقوانين المعمول بها .
- _ تدقيق القرارات الإدارية لمتابعة الاجراءات الهادفة لحماية الأصول من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع
- _ التأكد من أن كافة القوانين و التعليمات و القرارات السارية تطبق بفعالية و حكمة من قبل جميع الموظفين العاملين بإدارة الجماعات الترابية .
- _ تحديد كفاءة و فعالية و نجاعة نظام المراقبة الداخلية في الإدارة الترابية ، و تحديد مدى قابلية الاعتماد على المعلومات .
- _ الوصول إلى الأهداف و الغايات و تحديد مواطن الخطر أو العمل على اكتشاف الغش و الاحتيال
- _ مراجعة العمليات و البرامج للتأكد فيما إذا كانت النتائج تنسجم مع الاهداف المسطرة، و فيما إذا كانت العمليات و البرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط لها.

ويمكن حصر أهداف التدقيق الداخلي بالجماعات الترابية في ثلاث نقط مهمة (62) :

1- الخدمات الوقائية: حيث تسعى وظيفة التدقيق الداخلي إلى تحقيق الحماية القانونية

للأصول، وحماية السياسات الادارية غداة التطبيق الفعلي لها.

2- خدمات تقييمية: يحكم هذه الوظيفة يتمكن المدقق من تقييم و قياس مدى فعالية و نجاعة

الالتزام بالسياسات الادارية و الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية التي ترسمها الجماعات الترابية.

⁶² عبد الإله طلوع -واقع التدقيق الداخلي بالجماعات الترابية دراسة حالة جماعة سلا- رسالة لنيل دبلوم الماستر في القانون العام- جامعة الحسن الأول - كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية بسطات- السنة الجامعية 2016 – 2015 ص. 29 - 26

3- خدمات إستثنائية: وتظهر هذه الأهمية من خلال التوفر على الاقتراحات و التوصيات التي يمكن أن تستفيد منها إدارات الدولة، وارتباطا بالنظم المعتمدة فيه، بغية تجويد الإدارة بشقيه الإداري و المالي .

ثالثا : مخاطر التدقيق الداخلي

1- تعريف مخاطر التدقيق:

توجد عدة تعاريف لمخاطر التدقيق منها:

عرفه مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين بأنه " الخطر الذي يؤدي إلى فشل مراجع الحسابات دون أن يدري في التحفظ في تقريره عندما يوجد خطأ جوهري في القوائم المالية " (63) .

كما عرف " بأنه احتمال إبداء أري غير سليم في القوائم المالية موضع الفحص، وذلك بسبب فشل مراجع الحسابات في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي قد توجد في تلك القوائم التي يبدي أريه فيها "

2- مكونات مخاطر التدقيق:

أو ضحت معايير التدقيق فيما يخص المعيار رقم 400 والخاص بالرقابة الداخلية وتقييم المخاطر والصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية على أن مخاطر التدقيق تتكون مما يلي: (64)

- المخاطر الضمنية (المخاطر الملازمة، الخطر الطبيعية)
- مخاطر الرقابة (المخاطر المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية)
- مخاطر الاكتشاف (المخاطر المرتبطة بإجراءات التدقيق)

1 2- المخاطر الضمنية: يعتبر الخطر الملازم من مكونات خطر التدقيق و عوامل و مؤثرات هذا الخطر لا يمكن تجاهلها عند تخطيط عملية التدقيق، و نظرا لهذا الدور فقد اهتم به عديد من المنظمات المهنية و منها تعريف معهد بأنه قابلية تعرض رصيد حساب معين أو نوع معين من العمليات المحاسبين القانونيين الأمريكيين لحدوث خطأ جوهري، و يكون جوهريا إذا اجتمع مع غيره من الأخطاء في أرصدة حسابات أو عمليات أخرى، و ذلك مع عدم وجود إجراءات رقابة داخلية، و يمكن القول بأن الخطر الملازم هو تقدير المدقق لاحتمال وجود أخطاء أكثر من الحد المقرر قبوله و قد يوجد في عملية مالية أو في رصيد حساب أو في معاملة أو جزء منها و ذلك مع الأخذ في الاعتبار عدم وجود رقابة داخلية متعلقة به. (65)

2 2- مخاطر الرقابة: وهو الخطر المرتبط بنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، لذلك يقصد بالمخاطر

الرقابية خطورة أو احتمالية أن لا يتم في الوقت المناسب منع أو اكتشاف وجود غش أو أخطاء مهمة يمكن حدوثها في أحد عناصر القوائم المالية بسبب عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المراد إجراء عملية التدقيق فيها، كما تنتج مخاطر الرقابة بسبب عدم الاعتماد على دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية عند التخطيط لإجراء عملية التدقيق، فالمخاطر الرقابية لها علاقة ارتباط مباشرة بفعالية تصميم و تنفيذ نظام

63 أحمد محمد نور- مراجعة الحسابات- الدار الجامعية- الإسكندرية- مصر- 2007- ص22

64 أحمد محمد نور- مرجع سابق ذكره- ص22

65 د. شعبان إبراهيم نسمان - مدى التزام شركات التدقيق بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 300- دراسة تطبيقية على شركات التطبيق العاملة في

غزة- رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة - جامعة غزة- فلسطين - 2014- الصفحة 50

الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة و المتعلقة بإعداد القوائم المالية و يتحتم دائما وجود بعض المخاطر الرقابية، نظرا للقيود الملازمة لنظام الرقابة الداخلية⁽⁶⁶⁾.

يرجع وقوع هذه الأخطاء إلى الآتي⁽⁶⁷⁾.

- درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية .
- عدم الالتزام بالاجراءات هذا النظام .
- فشل إجراءات هذا النظام في الكشف عن الأخطاء .
- فشل العنصر البشري في الإيفاء بالالتزامات الرقابية .
- ضعف مقومات النظام في المؤسسة .
- عدم التوافق بين الإجراءات والواقع الفعلي له .
- الخلل في التصميم الذي يعود لطبيعة العنصر البشري .

3-مخاطر الاكتشاف: إن المهمة الرئيسية لمدقق الحسابات هي البحث و الكشف عن الأخطاء الجوهرية في السجلات المالية للتعامل إن فشل مدقق الحسابات في اكتشاف الأخطاء الجوهرية يطلق عليه خطر الاكتشاف، إذ أن مخاطر الاكتشاف تعد دالة على فعالية إجراءات التدقيق التي قام بها المدقق و على تفسير النتائج التي توصل إليها، ولا يمكن لمدقق الحسابات خفض قيمة مخاطر الاكتشاف إلى الصفر في أي حال من الأحوال وذلك بسبب أن المدقق لا يقوم بفحص كل العمليات والافصاحات والحسابات وقد تكون الإجراءات التي قام بها المدقق غير مناسبة أو أنه قام بتفسير النتائج التي توصل إليها بشكل غير صحيح.

ترتبط مخاطر الاكتشاف بشكل مباشر بإجراءات التدقيق ومن الممكن تعريفها على أنها عدم قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية الموجودة في أرصدة الحسابات أو مجموعة من المعاملات بصورة فردية أو جماعية وذلك من خلال إجراءات التدقيق التي يقوم بها⁽⁶⁸⁾.

4- دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر :

⁶⁶ فهد محسن البصري- مدققوا الحسابات والأزمة المالية- مداخلة مقدمة لمؤتمر الأزمة المالية العالمية وكيفية علاجها من منظور النظام الاقتصادي

الغربي والإسلامي- جامعة لبنان- 2009

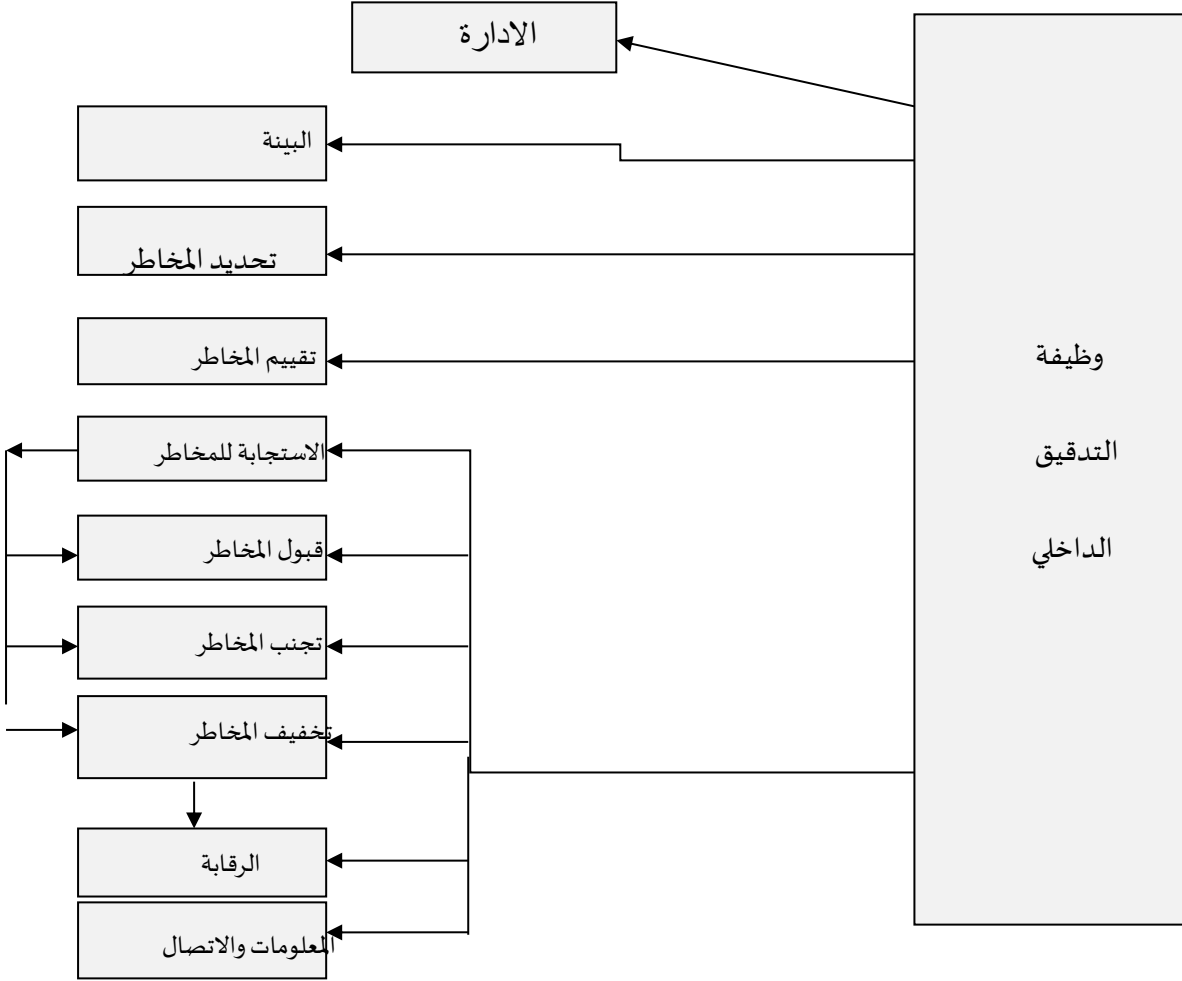
⁶⁷ طواهر محمد التهامي- ومسعود صديقي- المراجعة وتدقيق الحسابات الأطار النظري والممارسة التطبيقية - الطبعة الثانية - ديوان المطبوعات

الجامعية الجزائر- 2005 - الصفحة 128

⁶⁸ رائد صلاح الخطيب- مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق- دراسة ميدانية - رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير قسم

المحاسبة - كلية الاعمال - جامعة الشرق الأوسط - الأردن- 2012 - الصفحة 28

الشكل (4) : دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر



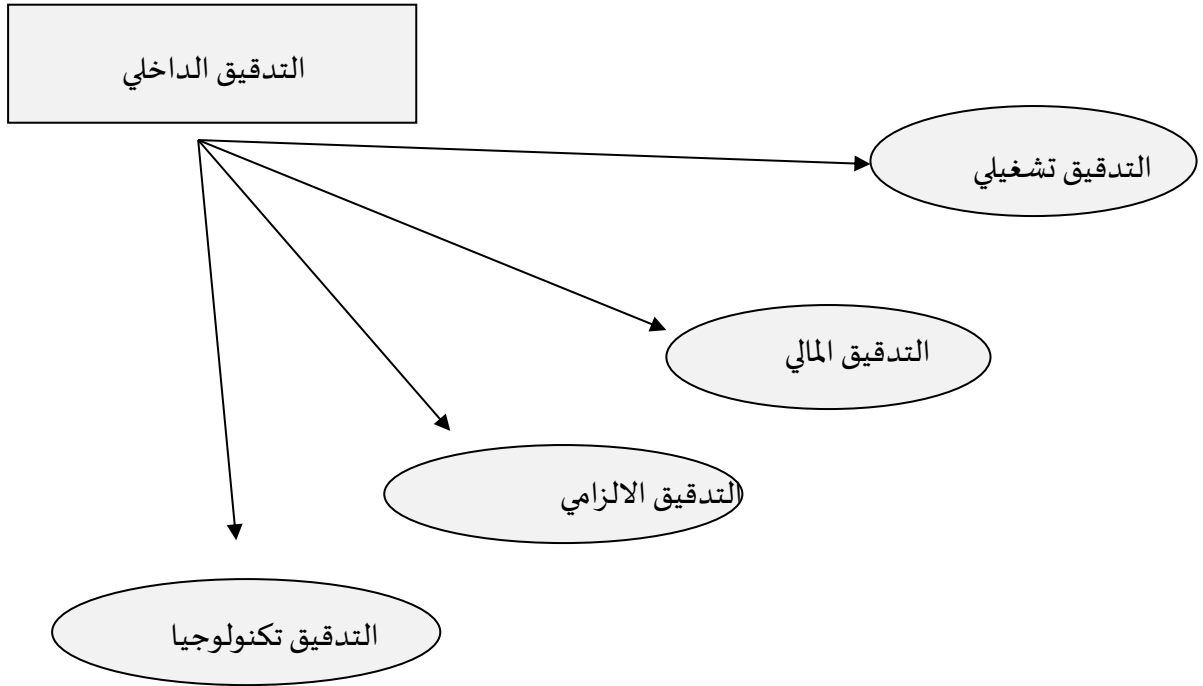
المصدر : شادي صالح البرجيبي - دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر- منكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة - جامعة دمشق- سوريا- 2012 - الصفحة 28 (69)

من خلال الشكل (4) ، نلاحظ أن لوظيفة التدقيق الداخلي دور كبير في الحد من المخاطر من خلال القيام بتحليلها وتقييمها حالة تحققها فعلا وكذلك التأكد من فعالية وكفاءة نظام التقارير المتبع في توصيل المعلومات الجيدة إلى مجلس الإدارة .

69 شادي صالح البرجيبي - دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر- منكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة - جامعة دمشق- سوريا- 2012 - الصفحة 28 (69)

المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلي

الشكل (5) : أنواع التدقيق الداخلي



المصدر : من اعداد الطالبين ، بالاعتماد على مذكرة فاطمة بعوج - دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار- مذكرة ماجستير علوم التسيير - 2015/2014 – الصفحة 29. (70)

1- التدقيق التشغيلي و تدقيق الأداء :

يتضمن التدقيق التشغيلي (الشامل)مراجعة الطرق و الإجراءات التشغيلية للمؤسسة من اجل تحديد كفاءتها و فعاليتها ، و ذلك من اجل تقديم التوصيات لتحسين الإجراءات ، و التدقيق التشغيلي غالبا ما يتضمن مراجعة السياسات أن تعمل بكفاءة من اجل تلبية أهداف المؤسسة (الفاعلية) .

2. التدقيق المالي :

إن احد الأهداف وراء التدقيق المالي هو مساعدة المدققين الخارجيين عند قيامهم بالتحقيق المالي التقليدي ، و ينتج عن هذه التدقيقات تقارير تظهر ما إذا كانت المعلومات المالية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين . وكذلك الإدارة بعدالة . و يمكن أن تشمل خصائص التدقيقات المالية الأتي :

⁷⁰ فاطمة بعوج - دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار- مذكرة ماجستير علوم التسيير - 2015/2014 – الصفحة 29

- أن يكون هدف التدقيق المالي إضافة المصدقية لتمثل الإدارة في القوائم المالية
- إن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة ؛
- تكوين المدققين لأمرائهم على أساس العدالة الشاملة، و ذلك وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً للقوائم المالية، و ذلك على أساس الاختيار الاختباري؛
- في الوقت الذي يكون فيه المدققين غير متأكدين بشكل قطعي ما هذا كانت القوائم المالية صحيحة ، فان التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيدا معقولاً بان القوائم المالية خالية من التحريف المادي .

3-التدقيق التكنولوجي :

يقصد بتدقيق تكنولوجيا أو نظم المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات تساعد المدقق على التخطيط و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق "لذا فان التدقيق إلكتروني يتمثل على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق تساعد المدقق على مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط و رقابة و توثيق

4-التدقيق الإلزامي :

- إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق و مطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقاً. و بعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام و التي يمكن إن تكون بحاجة إلى مراجعة، و تشمل الآتي :
- تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقاً من قبل الإدارة .
- تحديد مدى الالتزام بالقوانين و التشريعات.

المبحث الثالث : أساسيات التدقيق الداخلي وسير مهمته

سنتناول في هذا المبحث التزامات وأساسيات التدقيق الداخلي المتمثلة في أدوات التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها ومراحل التي تمر بها مهمة التدقيق الداخلي

المطلب الأول : أدوات التدقيق الداخلي

- يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها، وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية⁽⁷¹⁾
- تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المدقق الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه
- يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي بل يمتد استخدامه إلى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين... الخ،
- يمكن أن يستخدم المدقق أدواتين مختلفتين في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة الثانية لتحقيق من النتائج تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى.

⁷¹ محمد أمين عبادي - مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة - مذكرة ماجستير - فرع إدارة أعمال - جامعة الجزائر-

ويمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين: الأدوات الوصفية والأدوات الاستفهامية

أولاً: الأدوات الوصفية⁽⁷²⁾:

أ- السبر الإحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينه محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثالث خطوات أساسية

- تصور السبر: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد

الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها ، ويقوم ب :

1- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها

2- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته

3- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر

الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من الخطأ المقبول.

ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما

سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

- اختبار العينة: نميز بين نوعين من العينات⁽⁷³⁾

1- العينات العشوائية: حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول

العينات العشوائية وهي توفر احتمال متساويا لجميع وحدات المجتمع المكنية انتمائها إلى العينة

- الطريقة السبر الترتيبي: انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثال: 25، 35، 45، 55،

65،... الخ.

2- العينات غير الإحصائية: ويتم اختيار العينة باستخدام

- الطريقة الموجهة الشخصية: يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على

مؤهلاته وخبرته

- استغلال نتائج التدقيق: يتم استغلال نتائج التدقيق بالقيام بنوعين من التحليل

- تحليل كمي للنتائج: بحيث يتأكد من أن الأخطاء والانحرافات التي الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف

المسطرة

- تحليل نوعي للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أو لا. وفي النهاية يتخذ

المدقق قبول المجتمع أو عدم قبوله

⁷² محمد أمين عبادي - مرجع سابق ذكره- الصفحة 122/119

⁷³ محمد أمين عبادي -مرجع سابق- الصفحة 122

ب-المقابلة: يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:

- يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم
- يقوم المدقق بعرض الصعوبات و المشاكل ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجواب
- يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب المخصصة قبل تقديمها إلى المسؤولين
- يتفادى المدقق أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم توجيه الاستجواب في اطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر

ثانيا: الأدوات الاستفهامية

ونميز الملاحظة المادية، السرد، المخطط الوظيفي، جدول تحليل الأعمال، مخطط التدفق، فيما يلي سنتطرق لها بالتفصيل¹:

أ-ملاحظة المادية:

من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعال في الواقع، ويتعلق الأمر ب: (74)

-الملاحظة المادية الإجراءات

-الملاحظة المادية للوثائق

-الملاحظة المادية للأصول

-الملاحظة التصرفات: بالتدقيق الاجتماعي

ب-السرد:

الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق على جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد

-سرد يقوم به المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق امعلومات وعلى المدقق أن يستغل ما قدمه جميع الأطراف

ج-مخطط الوظيفي:

يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة والسرد التي قام بها في بداية المهمة، ويعرض هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة بوظائف المؤسسة وتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل في المؤسسة.

⁷⁴ محمد أمين لعبادي -مرجع سابق ذكره- الصفحة 122- 125 .

د-جدول تحليل الأعمال:

يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، ويقسم الجدول إلى :
-العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل، التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي، والمراقبة.
-الأعمدة الموالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية
-العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة

هـ-خرائط التدفق:

تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط إلى اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر.

و-قوائم الاستقصاء:

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على الإجابات بـ "نعم أو "ال" تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الأسلوب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال. الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعال، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل.

المطلب الثاني : الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل الحفاظ على حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة و ضمن الحدود القانونية و من أجل التأكد من أن الموظفين و المدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود و المسموح بها و كما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية و من ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب اتباعها من قبل المؤسسات و الشركات الملزمة بإجراء

تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين. ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية. ومن الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة⁽⁷⁵⁾

1- خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي الأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحكومة الإدارة .

2- الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها. و تحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات و الهدف منها إضافة قيمة للوحدة و تحسين عملياتها .

و بالإضافة لهاتين الخدمتين لدينا خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي و هي :

تزويد الإدارة بالتوجيهات و النصائح المتعلقة بالأداء و النظام الداخلي .

-تقييم اذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة

-تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم اتباعها و تطبيقها في المؤسسة .

لقد حددت معايير الأداء المنهي للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية. هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية. وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات و التوصيات و المعلومات التي تهتم الأنشطة التي يتم مراجعتها. هذا بالإضافة الى ما يلي⁽⁷⁶⁾:

- زيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط

الاستراتيجيات و توفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.

- تقويم و تحسين فاعلية إدارة المخاطر

- تقويم و تحسين فاعلية الرقابة

- تقويم و تحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة و مراقبتها .

المطلب الثالث : مراحل التدقيق الداخلي

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل، كامل، فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثالث مراحل أساسية وهي:

⁷⁵ مندر الظلال مومني – معيار التدقيق الدولي 240- مجلة أخبار المحاسبة العدد 6- 2009- الصفحة 26

⁷⁶ عبد السلام عبد الله أبو سرعة – التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية – مذكرة ماجستير في العلوم التجارية – جامعة الجزائر 3- 2010-

أولاً: مرحلة التحضير للمهمة:

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة لأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة⁽⁷⁷⁾:

أ-الأمر بالمهمة:

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض.⁽⁷⁸⁾

ب-خطة التقرب:

بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، تنطلق في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها. فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق، كما تقود كذلك للاستماع إلى الموظفين القدامى بالمؤسسة. كما خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول القسم محل التدقيق، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهمته، كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.⁽⁷⁹⁾

ج-جدول القوى والضعف:

هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحل تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة ملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراستها فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية. فهذا الجدول يمسح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي.

د- التقرير التوجيهي:

يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق والمعنيين به. فاختار اتجاه مهمة التدقيق يكون انطلاقاً من دول القوى والضعف الذي يولد في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضي من طرف مسؤول أو مشرف التدقيق.

77 لطفى شعباني - "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة" - مذكرة ماجستير علوم اقتصادية فرع ادارة اعمال - جامعة الجزائر 3- 2003-2004 -الصفحة 77-79.

78 خالد المعتر باهال - "مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية"- مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية - تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - 2011 - الصفحة 13.

79 محمد الفيومي - عوض لبيب - أصول المراجعة - المكتب الجامعي الحديث - مصر - 1998 - الصفحة 90

و- برنامج التحقق :

يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجه لتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط ومتابعة أعمال المدققين، فهو يعرف أعمال المدققين وذلك للتحقيق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف .

ثانيا: العمل الميداني للمهمة مرحلة تنفيذ المهمة :

تعتبر هذه المرحلة كإطلاق الرسمية لعملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية وهي⁽⁸⁰⁾

أ-تخطيط عمل التدقيق :

يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لهمل التدقيق بمثابة برنامج لها.

ت- ورقة التغطية :

وهي وثيقة تعطى في نفس الوقت، وصف لطريقة تنفيذ العمل المعروف في برنامج التحقق، وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه.

ث- ورقة إبراز وتحليل المشاكل :

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقتربها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل المتلقي به وكذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل، يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة .

ثالثا: مرحلة عرض النتائج إنهاء المهمة:

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة للمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم إلى إدارة العليا أو لطالب خدماتها وبدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي:

أ-هيكل التقرير :

⁸⁰ لطفي شعباني، مرجع سابق ذكره - الصفحة 80.

يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الايجابية من جهة أخرى، كما يعتبر لتحضير التقرير النهائي للمهمة.⁽⁸¹⁾

ب- الاجتماع النهائي أو الإقفال:

يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، للاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها، ويجب ان يتبع الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية⁽⁸²⁾

1-الكتاب المفتوح: لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أدت تلك الملاحظات، طرح الشكوك والتأكيدات، المناقشة ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق.

2-خط الانتظار: يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرف الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسؤول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه.

3-الترتيب: يتضمن هذا المبدأ على عدم تقديم الأهمية التي يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.

4-مبدأ التدخل الفوري: أي لمجرد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق ،

5-مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة وألا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الاطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على تقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على اوراق إبراز وتحليل المشاكل مدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة باوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

ج- تقرير التدقيق الداخلي :

يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية ونواحي عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور ، حيث يتضمن التقرير برنامج العمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق مقبل كل التوصيات، من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص كالجدول النصوص الرسمية، القواعد و الإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها.⁽⁸³⁾

⁸¹ لطفي شعباني - مرجع سابق ذكره - الصفحة 81.

⁸² محمد أمين عيادي - مرجع سابق ذكره- الصفحة 117-118.

⁸³ محمد أمين عيادي - مرجع سابق - الصفحة 118-119.

خلاصة :

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة المتزايدة لتعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعية من طرف الإدارة العليا وكذا التوجيهات المعمول بها. كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة وإعطاء الرأي الفني حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية مستقلة داخل المؤسسة، حيث يمكن أن تكون موجودة في صورة مراجعة محاسبية ومالية ومراجعة إدارية تشغيلية والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب. كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي وذلك من خلال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي ألزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المنهجي الاخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها تقييم نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني

مدخل مفاهيمي لجماعات المحلّة

المبحث الأول : ماهية الجماعات المحلية

المبحث الثاني : وظائف ومهام وأهداف الجماعات المحلية

المبحث الثالث : مقومات وأسس نجاح الجماعات المحلية ومعوقاتهما

تمهيد :

تعتبر الجماعات المحلية جزءاً لا يتجزأ من الدولة، أي أنها تابعة لها بالرغم من تجسيد اللامركزية في التسيير، التي تعتبر أسلوب من أساليب التنظيم الإداري، وتكون ضمن علاقة تشاركية تعاقدية بينها والنظام السياسي، وتباشر مهامها وفق الصلاحيات التي يمنحها لها القانون، وتكون تحت رقابة الحكومة أو السلطة الوصية. فتنظيم الدولة يستوجب تقسيمها إلى أقاليم، مثل البلدية والولاية، باعتبارهما التجسيد الفعلي للامركزية أو تكريس لمبدأ الحكم المحلي، باعتبارها الأقرب إلى المواطن وبالتالي هي أدرى بشؤونه واحتياجاته. سنتناول في فصلنا هذا إلى تعريف ونشأة الجماعات المحلية وخصائصها ونظامها في المبحث الأول، ثم سنتطرق في المبحث الثاني أهم وظائف ومهام الجماعات المحلية، وكذلك سنستعرض أهم أهدافها. وأخيراً سنتطرق في المبحث الثالث إلى أهم مقومات وأسس نجاح الجماعات المحلية، وأهم المعوقات التي تعترض عملها.

المبحث الأول : ماهية الجماعات المحلية

ان كلمة الجماعات المحلية هي عبارة عن منطقة جغرافية، حيث يقسم اقليم الدولة الى وحدات جغرافية تتمتع بالشخصية المعنوية، وتضم مجموعة سكانية معينة .
و تعتبر الجماعات المحلية بمثابة الهيئات الأساسية للتنظيم الاداري في الدولة، والهدف من وجودها هو اشباع الحاجات العامة التي في الغالب يعجز أو يمتنع القطاع الخاص عن تلبيتها لقلّة مردوديتها أو طول أجالها.

المطلب الأول : تعريف الجماعات المحلية

بازدياد وظائف السلطة المركزية، أسندت مهمة ادارة المرافق المحلية الى سلطات محلية منتخبة تمثلت في الولاية والبلدية، أو ما يطلق عليها باسم الجماعات المحلية.
تعرف الجماعات المحلية على أنها "وحدات جغرافية مقسمة في إقليم الدولة، وهي وحدات مستقلة في الولايات والمدن، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتتولى إدارة الشؤون المحلية بالأساليب المتوفرة لديها (84)

وتعرف على أنها مجموعة الأجهزة التنفيذية والفنية على المستوى المحلي، تتولى ادارة الشؤون والخدمات العامة ذات الطابع المحلي، قد تكون منتخبة أو معينة، وتباشر اختصاصها عن طريق النقل أو التفويض، فهي تعني توزيع الوظيفة الادارية في الدولة بين الأجهزة المركزية في العاصمة وهيئات محلية مستقلة عنها، ومن ثم فهي أسلوب من أساليب تنظيم الدولة من شأنه تحقيق اللامركزية. (85)

وتعرف أيضا: "هي تعبير جغرافي محدد اقليمياً، ومحدد عددياً ووحدة إدارية مصغرة عن الدولة، أوكلت لها جملة من الصلاحيات تأخذ بعين الاعتبار اتساع مهام السلطة المركزية على المستوى المحلي، لذا أوكلت مهمة التسيير المحلي بواسطة اللامركزية تكون مستقلة لكن تعمل تحت وصاية السلطة المركزية." (86)

والجماعات المحلية هي التي اصطلح تسميتها بالحكم المحلي لتمتعها بالاستقلال المالي الواسع عن الحكومة المركزية إلى درجة تشبيهها بالحكومة المحلية، حيث يعرفها "برنامج الأمم المتحدة الإنمائي" على أنها "مجموعة من المؤسسات والآليات والعمليات، التي تسمح لمواطنيها ومجموعاتهم بتبيان مصالحهم واحتياجاتهم، وتسوية اختلافاتهم وممارسة حقوقهم وواجباتهم على المستوى المحلي." (87)

⁸⁴ عبد رزاق إبراهيم الشخلي - الإدارة المحلية دراسة مقارنة - الأردن - دار وائل للنشر - 2002 - الصفحة 12 .

⁸⁵ عثمان عززي - دور الجماعات المحلية والمجتمعات المحلية في التسيير والتنمية بولاية خنشلة دراسة حالة بلدية الرميلا وقابس - رسالة ماجستير في التهيئة العمرانية - جامعة قسنطينة - كلية علوم الأرض ولجغرافيا والتهيئة العمرانية - 2008 - الصفحة 2

⁸⁶ عبد الله ولد سيد احمد فل - دور الإدارة المحلية في تسيير الخدمات العامة - مذكرة ماجستير جامعة بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية وتسيير - 2010 - الصفحة 84 .

⁸⁷ <http://www.tomohna.net/vb/showthread.php> (15/02/2016)

كما تعرف بأنها هيئة محلية تتمتع بالشخصية القانونية المتميزة كما يعني وجود مثل لهذه الهيئة يعبر عن إرادتها ويمارس الاختصاصات المختلفة هذه الاختصاصات تتعلق بسكان الوحدة المحلية. (88)

المطلب الثاني : نشأة الجماعات المحلية

تعود نشأة الجماعات المحلية إلى وجود السر البدائية، بحيث كان الرجل يتحمل أعباء أسرته للتكفل بهم وضمان لقمة العيش لهم، وتكوّنت وتجمعت هذه الأسر لتصبح قبائل وعشائر ومجموعات بقصد اشباع حاجاتها الاقتصادية والأمنية، وكان صاحب السلطة في القبيلة هو أقواها عائلياً ومادياً، ثم نشأت بين هذه الجماعات علاقات نتيجة تشاركهم في اللغة والمصير، ولم تكن يحكم هذه الجماعات قانون أو تنظيم معين، وذلك لضمان استقارهم وتوفير المن الجماعي لكل فرد منهم. ويعتبر مجلس القبيلة وسلطة رئيس مجلس القبيلة هو الصورة البدائية لنشأة الجماعات المحلية أو السلطة المحلية، وكانت هناك مارق عامة تتولى القبيلة ادارتها عن طريق مجلسها ورئيس القبيلة وتضمن سيرها وانتظامها، ولذلك يمكن القول إنّ الصورة الحقيقية لسلطة القبيلة هي الصورة البدائية للمجالس المحلية أو السلطة البدائية.

ولكن النظام القبلي كان يفتقر إلى الركائز الأساسية غير المركزية، وهي عنصر الرقابة من سلطة مركزية داخل الدولة الواحدة، كما هو الحال في الدولة الحديثة (89).

ومع تطور المجتمعات الإنسانية واتساع نشاطاته وتنوعها، بدأت تظهر أنماط جديدة للإدارة المحلية، يكون على رأسها حكام وموظفون معينون من قبل السلطة المركزية، حيث ظلت الحكومات المحلية مسؤولة عن كثير من الشؤون كالمحافظة على الأمن، وتطبيق النظام المحلي، ثم جاءت المحلة الحديثة التي اتسمت بظهور الحكومات المركزية ذات السلطة السياسية والإدارية الموحدة أو الإتحادية والتي بدأ معها عصر التنظيم الإداري للحكم والإدارة المحلية، مع توقف مدة الفعالية في الإدارة المحلية على العوامل السياسية والنظم الاقتصادية. (90)

ومع ظهور الدولة القومية، التي تسعى إلى حماية أمنها القومي أولاً، واقامة القانون والعدل ثانياً، ذلك ساهم في الرفع من طموحها إلى حد اشباع حاجيات مواطنيها وتوفير كل سبل رفاهيتهم، ازدادت بالتالي مسؤوليات ومهام الدولة الموحدة المركزية، نتيجة لكثرة أعباءها على كافة اقليمها المركزي والوطني، واسندت جانبا من هذه المهام والوظائف إلى الهيئات المحلية التي تمثل أقاليم الدولة، حتى تساعد على تسيير أقاليم الدولة مع منحها جانبا من الاستقلالية الإدارية والشخصية المعنوية مع المحافظة على وحدة الدولة الإدارية والسياسية.

⁸⁸ محمد أنس جعفر قاسم - ديمقراطية الادارة المحلية - الصفحة 11 .

⁸⁹ الصالح ساكري- المعوقات التنظيمية وأثرها على فعالية الجماعات المحلية - مذكرة ماجستير جامعة باتنة: كلية العلوم الاجتماعية. والعلوم الاسلامية - 2007/2008 - الصفحة 162-163 .

⁹⁰ عبد العزيز بن حبتور- أصول ومبادئ الإدارة العامة (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع) 2000- الصفحة 23 .

ومنذ النصف الثاني من القرن العشرين اتجهت الدول المتقدمة والنامية نحو الأخذ بنظم الحكم المحلي والإدارة المحلية، نتيجة لمتغي ارت عالمية، فرضت عليها تطبيق هذا النمط، وكان لهذه المتغي ارت أثرها الفعال في تغيير أساليب إدارة المجتمعات المحلية⁽⁹¹⁾.

ويعود أصل الجماعات المحلية إلى التقاليد القانونية الفرنسية إلى أواخر القرن 14، وهو ما انتشر فيما بعد في العديد من البلدان كبلجيكا وبريطانيا⁽⁹²⁾.

أما عن تطور الجماعات المحلية (الإدارة المحلية) في الجزائر. يعد نظام الإدارة المحلية في الجزائر من أقدم النظم المحلية، إذ يمكن إرجاعه إلى العهد العثماني في بداية القرن السادس عشر (1516 م)، حيث قسمت البلاد من الناحية الإقليمية إلى أربعة مناطق (البابليك) وهي دار السلطان أبي العاصمة وضواحيها، بابليك التيطري وعاصمته المدية، بابليك الغرب وعاصمته وهران، بابليك الشرق وعاصمته قسنطينة. يتكون البابليك من تنظيمات إقليمية إدارية أخرى أقل حجما من الأولى وهي: البلدة (البلدية)، المنطقة، الوطن، كما يتكون البابليك من عدة مستويات وهي: الباي، ديوان الباي المجلس الاستشاري، المصالح الإدارية بالبابليك. تمتلص صلاحيات واختصاصات الباي في المحافظة على النظام والأمن العموميين والحيولة دون انتفاضة السكان المحليين والسهر على جباية الضرائب⁽⁹³⁾.

بعد سقوط الدولة العثمانية خضعت الجزائر للاحتلال الفرنسي عام 1830 فظهرت المقاومة الشعبية الوطنية بقيادة الأمير عبد القادر، الذي تم اختياره كرئيس للدولة الجزائرية في 27 نوفمبر 1832، ولم يقتصر تنظيم الدولة على المستوى المركزي الأمير كرئيس للدولة، مجلس الحكومة، المجلس الاستشاري السلطة التشريعية، السلطة القضائي بل امتد إلى المؤسسات المحلية، بحيث نظمت على غرار الهيئات المركزية وبنفس القواعد، وتم تفويض خلفاء الأمير بالولايات بسلطات كبيرة، بحيث توسعت وبنفس القواعد، بحيث توسعت اللامركزية إلى مدى بعيد، الأمر الذي أثار نقاشا واسعا حول طبيعة الحكم المحلي، هل هو من نوع اللامركزية، أم هو حكم فيدرالي.

وقسمت البلاد إقليميا إلى ثمانية ولايات، وعلى رأس كل ولاية خليفة يعتبر ممثل الدولة وخليفة الأمير هذا إلى جانب الديوان وشرطة الولاية ومجلس الشوري الولائي⁽⁹⁴⁾.

أ - المجالس المحلية أثناء فترة الاحتلال الفرنسية:

اعتمدت السلطات الفرنسية في إدارتها المحلية للجزائر، سياسات متعددة، فلقد كانت تلجئ إلى الاستعانة بالشخصيات ذات النفوذ من المواطنين، وأحيانا تلجئ إلى الاستفادة من النظم التي كانت سائدة في المرحلة الأولى 1830, 1887 قسمت الجزائر إلى ثلاثة أقاليم:

1 - أقاليم مائية يقيم فيها الأوروبيون وتخضع لنفس النظام المعمول به في فرنسا.

مناطق عسكرية يسكنها الجزائريون وتخضع للإدارة العسكرية.

⁹¹ الصالح ساكري - مرجع سابق ذكره - الصفحة 128.

⁹² محمد احمد إسماعيل - مساهمة النظرية القانونية للجماعات المحلية الإدارية (باريس: دار الكتب والوثائق القومية) - 2012 - الصفحة 440-441.

⁹³ لوعيل رفيق - أثر اللامركزية على الاستثمار المحلي في الجزائر - مذكرة ماجيستر - كلية الحقوق جامعة ورقلة

⁹⁴ جعفر أنس قاسم - أسس التنظيم الإداري والإدارة المحلية - ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر 1988 - الصفحة 10.

مناطق مختلطة وتحتوي على العنصر الأوروبي وعدد قليل من السكان الجزائريين ، يخضع الأوروبي للإدارة المدنية ، والجزائري للإدارة العسكرية

وقد أنشأت في هذه المرحلة المكاتب العربية بهدف تسهيل الاتصال بين الحاكم والمحكومين .
ففي المرحلة الثانية ، اعتبرت الجزائر ملحقة بفرنسا ، حيث قسمت البلاد إلى ثلاثة ولايات وهي الجزائر ، وهران ، قسنطينة وعلى رأس كل ولاية والي يساعده مجلس ولاية ، ثم قسمت الولايات إلى بلديات حسب تواجد العنصر الأوروبي ، القسم الأوروبي في الشمال حيث يتمركز هذا الأخير ، وأقيمت مجالس بلدية ذات صلاحيات كاملة كما هو في فرنسا بالمدن الكبرى والمناطق الساحلية . وضم البلديات المختلطة ، ووجدت في المناطق التي يقل فيها تواجد الأوروبيون ، وترتكز إدارة البلدية على هيئتين وهما : المتصرف والذي يخضع للسلطة الرئاسية للحاكم واللجنة البلدية يرأسها المتصرف مع عضوية عدد من المنتخبين من الفرنسيين وبعض الجزائريين وكذلك ضم البلديات الأهلية . ولقد تواجدت في مناطق الجنوب الصحراء) وبعض الأماكن الصعبة والنائية في الشمال ، وتميزت إدارة هذه البلديات بالطابع العسكري .

يلاحظ أن نشوء وتطور الإدارة المحلية والمؤسسات البلدية بالجزائر تتحكم فيه عدة عوامل منها التعبيرات التي حدثت في النظام الفرنسي وتطور حركة الاستيطان والضغط الممارسة من طرف المعمرين ورد فعل المقاومة الجزائرية .

أما من حيث دور البلديات ، فإنها لم تقم بأي دور لخدمة مصالح الشعب الجزائري ، بل كانت أداة إدارية فقط ، تسعى لتلبية مصالح الأقلية الأوروبية .

ب- المجالس المحلية أثناء الثورة التحريرية

فكر قادة الثورة بعد عامين من اندلاع ثورة أول نوفمبر 1954 ، في عقد مؤتمر الصومام سنة 1956 لتنظيم وهيكل الثورة ، ومن القرارات الهامة التي جاء بها هذا المؤتمر هو إنشاء تنظيم إقليمي للبلاد ، وخلق إدارة محلية خاصة بكل وحدة إقليمية ، حيث قسمت الجزائر إلى ستة ولايات ، وبدورها الولاية قسمت إلى مناطق والمناطق إلى نواحي والنواحي إلى قسامات ، وبذلك تجسد السلطة المحلية .

تأسس التنظيم الإداري للولاية على مبدأ القيادة الجماعية من خلال إنشاء مجلس للولاية مهامه موزعة على الشؤون السياسية والعسكرية والاتصال والإخبار ، وهو مؤطر بهيكل ومكاتب وأجهزة إدارية

أما المجالس الشعبية البلدية فقد أنشأتها قيادة الثورة التأطير المدنيين وتنظيمهم وربطهم مباشرة بجيش جبهة التحرير الوطني⁽⁹⁵⁾

لقد غطت المجالس الشعبية أثناء الثورة كل الأرياف والقرى ، أصبحت تسيرها هيئة جماعية منتخبة يقودها رئيس يسمى شيخ البلدية يساعده مجلس بلدي ، تنوعت اختصاصات المجلس الشعبي البلدي من الإشراف على التعليم ومحو الأمية والشؤون الدينية ، إلى الشؤون المالية والتمويل وتنظيم شبكة الاستعلامات داخل القرى والأحياء ، وأصبحت إدارة البلدية موازية للإدارة الاستعمارية .

في المجالس المحلية في الجزائر بعد الاستقلال :

⁹⁵ لوعيل رفيق - مرجع سابق ذكره -

عاشت الجزائر غداة الاستقلال حالة فراغ إداري ، بعد الهجرة الجماعية للاطارات الأوروبية ، و ورثت البلديات العديد من المشاكل الاجتماعية والثقافية كالأمرض والفق والجهل والأمية والبطالة نتيجة السياسة الاستدمارية .

ولتجاوز هذه الوضعية ، عمدت السلطات العامة إلى اتخاذ جملة من الإجراءات على مستوى التأطير والتنظيم الإداري المحلي والتشريع في اتجاه الإصلاح الإداري . فلجأت إلى تخفيض عدد البلديات عن طريق دمج عدة بلديات معا لإمكانية إدارتها وتسيرها ، فاصبح بذلك عند البلديات 687 بلدية بعدما كان 1500 بلدية ، أما على مستوى التأطير تم تنظيم دورات تدريبية وملتقيات الصالح موظفي البلدية تتأهيلهم للقيام بالأعمال الإدارية .

أما الإصلاح في المجال التشريعي ، فقد كرسه دستور 1963 ، حيث اعتبر البلدية اساسا للمجموعة الترابية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية ، كما هو وارد المادة (9) منه (96) ، وهو التوجه نفسه الذي أكده ميثاق الجزائر لسنة 1964 ' ضرورة إعطاء الجماعات المحلية سلطات تتطلب مراجعة إدارية جذرية ، هدفها جعل مجلس البلدية قاعدة التنظيم السياسي والاقتصادي والاجتماعي للبلاد ، ثم صدر أول نص قانوني ينظم الجماعات المحلية تمثل في الأمر رقم 67/24 الصادر في 18 جانفي 1967 والمتضمن قانون البلدية (97) ، ثم صدور الأمر رقم 69/18 المؤرخ في 23 ماي 1969 والمتضمن قانون الولاية ، وبموجبها أوكلت البلدية والولاية عدة مهام سياسية واقتصادية واجتماعية وثقافية (98) .

واعتبرت الجماعات المحلية في الجزائر وخاصة البلدية منذ 1967 حجر الزاوية في بناء الدولة والنظام السياسي الجزائري بهدف إشراك المواطنين في تسيير شؤونهم المحلية وتجسيد اللامركزية ومن مظاهر التحول الديمقراطي في الجزائر هو تبني مبدأ التعددية الحزبية واللامركزية الإدارية ومبدأ الانتخاب التعددي لتمثيل الإرادة الشعبية على المستوى المحلي ، حيث اعتبر المجلس المنتخب قاعدة اللامركزية ومكان لمشاركة المواطنين في تسيير الشؤون العمومية ، وهذا يعني تقاسم السلطات بين الجهاز المركزي والسلطات المحلية في اتخاذ القرار وسلطة التنفيذ . وتماشيا مع الإصلاحات السياسية والإدارية جاء القانون البلدي رقم (08 / 1990) وقانون الولاية رقم (1990/09) ليحدد مسارا جديدا في التنظيم الإداري المحلي مستويات الإدارة المحلية

يتكون النظام المحلي في الجزائر من ثلاثة مستويات رئيسة هي : الولايات والدوائر والبلديات ، حيث تشكل الولاية من عدد من الدوائر والدائرة من عدد من البلديات ، وتشكل الدائرة وسيط إداري بين البلديات والولاية ، لاتمثل هيئة أو جماعة إدارية محلية بل هي مجرد قسم و فرع إداري تابع ومساعد للولاية ، الهدف من وجود الدائرة التي يغيب فيها مجلس منتخب هو تقريب الإدارة والخدمات من المواطن في كل بلديات الولاية المنتشرة عبر حدود الولاية ، تدار الدائرة من طرف رئيس الدائرة الذي يعين بمرسوم او مصالح

⁹⁶ المادة 11 من الدستور الجزائري لسنة 1963 .

⁹⁷ قانون رقم 67-24 الصادر في 18/01/1967 المتضمن قانون البلدية .

⁹⁸ جعفر أنس قاسم - مرجع سابق ذكره- الصفحة 11 .

إدارة ، يعد رئيس الدائرة تابع ومساعد للوالي في القيام بوظائف الولاية على مستوى الدائرة ، كما يقوم بالتنشيط والتوجيه والإعلام والتنسيق بين البلديات (99) .

المطلب الثالث : خصائص ونظام الجماعات المحلية

أولاً : خصائص (مميزات) الجماعات المحلية :

تتميز الجماعات المحلية بالعديد من الخصائص والمميزات أهمها:

1- الإستقلالية الإدارية:

وهي من أهم المميزات التي تنتج بشكل عادي من الإعتراف بالشخصية المعنوية، وهو ما أكدته في المادة الأولى من القانون البلدي في الجزائر، حيث لا يكفي وجود مصالح متميزة ومنح الشخصية المعنوية للوحدة المحلية لقيان نظام الإدارة المحلية، إذ لا بد أن يكون المجلس المحلي القائم على هذه المصالح مستقلاً في ممارسة وظائفه الإدارية عن الحكومة المركزية والاستقلال الإداري هو أيضاً أن تنشئ أجهزة تتمتع بكل السلطات اللازمة بحيث يتم توزيع الوظائف الإدارية بين الحكومة المركزية

والهيئات المحلية المستقلة، وذلك وفقاً لنظام رقابي يعتمد من طرف السلطات المركزية للدولة (100).

2- الشخصية المعنوية:

تتمتع الجماعات المحلية بما يسمى الشخصية المعنوية التي تسمح لها بالعمل في إطار قانوني، كما لديها استقلالية من حيث تعيين الموظفين والحصول على الموارد الذاتية. وتمارس سلطتها فيما يخص اتخاذ القرار وهذا ما يضمنه وجود مجلس منتخب، والقرارات التي يتخذها المجلس تنفذها السلطات التنفيذية المحلية (101).

3- الاستقلالية المالية:

إنّ تتمتع الجماعات المحلية بالشخصية المعنوية والاستقلال الإداري يوجب الاعتراف لها بخاصية الاستقلال المالي أو الذمة المالية المستقلة، وهذا يعني توفير موارد مالية خاصة للجماعات المحلية تمكّنها من أداء الاختصاصات الموكلة إليها، واشباع حاجات المواطنين في نطاق عملها، وتمتعها بحق التملك للأموال الخاصة، وينص قانون البلدية في الجزائر بأن "يقوم المجلس الشعبي باسم البلدية وتحت م ارقبة المجلس بجميع الأعمال الخاصة بالمحافظة على الأموال والحقوق التي تتكون منها ثروة البلدية (102) .

وهناك خصائص أخرى نذكر أبرزها:

-القدرة على وضع استراتيجية طويلة المدى للنشاط أو القطاع أو المجتمع الذي تقوم بإدارة نشاطه،
ومن ثم توفير متطلبات العمل بموجب تلك الاستراتيجية.

⁹⁹ سكيينة عاشوري - الاتجاهات المعاصرة لنظم الادارة المحلية - مذكرة الماستر في الحقوق - تخصص قانون اداري - 2013/2014 الصفحة 12 .

¹⁰⁰ لخضر مرغاد-الارادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر"- مجلة العلوم الإنسانية، ع7 - 2005 - الصفحة 12 .

¹⁰¹ J.P Gilly, professeur d'conomie, developpement locale et coopération décentralisée, Toulouse, p.7.

¹⁰² لخضر مرغاد- مرجع سابق ذكره - الصفحة 13 .

-إيجاد القدرة الفنية للقيام بالتخطيط الاستراتيجي.

-المساهمة في بناء قاعدة وصية للعلم والتقنية تسمح بتنمية القدرة الذاتية على استيعاب المعرفة.

-العمل الجاد من أجل خلق الحالة الذهنية التي تسمح باستيعاب فلسفة التنمية من قبل أفراد المجتمع⁽¹⁰³⁾ وجود مصالح محلية خاصة بإقليم معين من أقاليم الدولة، تهم أبناء الإقليم بذاته أكثر من أهميتها بجميع مواطني الدولة. ⁽¹⁰⁴⁾.

ثانيا : نظام الجماعات المحلية والولاية البلدية ⁽¹⁰⁵⁾؛

تأخذ معظم الدول على اختلاف أنظمتها السياسية بنظام الإدارة المحلية حيث أصبح من مظاهر الدولة الحديثة وقد أخذت معظم الدول تتبع أسلوب اللامركزية المرفقية و الإقليمية ممثلة في الإدارة المحلية ، البلدية والولائية " بإعتبارها أهم تطبيق لنظرية اللامركزية الإدارية فمع ازدياد وظائف و مهام السلطة المركزية اسندت مهمة إدارة المرافق المحلية إلى سلطات محلية منتخبة تمثلت في الولاية و البلدية أو ما يطلق عليه بالجماعات المحلية .

نظام الجماعات المحلية في الإدارة الجزائرية :

تعتبر الجماعات المحلية شخصيات معنوية تمثيلية مثل البلدية و الولاية أو المصالح اللامركزية كالمديريات القطاعية التي تتكفل بتسيير و تطوير قطاع معين كالبناء السكن و الصحة و التربية و النقل و الاتصالات ، كما أن هذه المصالح امتداد للسلطة المركزية على المستوى المحلي ⁽¹⁰⁶⁾ .

- الولاية :

إن الولاية هي وحدة و مجموعة إدارية لا مركزية و إقليمية و جغرافية منحت الاستقلالية و الشخصية المعنوية كما منحت أيضا قسطا من سلطة الدولة على أساس إقليمي جغرافي بالأساس و ليس على أساس فني أو موضوعي

تعد الولاية همزة وصل بين الحاجات و المصالح و المقترضات المنجرة عن مصالح الدولة ككل و احتياجات المصلحة العامة في الدولة ⁽¹⁰⁷⁾ .

كما تعتبر الولاية مقاطعة متميزة و تتمتع بمكانة خاصة في النظام المؤسساتي للدولة ، و هي عماد تدخل هذه الأخيرة في مختلف مجالات الحياة المحلية.

و الولاية هي المؤسسة الوعاء التي تلتقي فيها السلطة اللامركزية السلطة و من ثم التمايز و الفعالية ، التي تجعل من الولاية أنجع مراكز القرار التي تستجيب لإنشغالات المواطن و تحقق الإنجاز الفعلي لمشاريع الدولة ، و الولاية تجمع الفاعلين التالين ، المجلس الشعبي الولائي ، و الوالي و المجلس التنفيذي ⁽¹⁰⁸⁾.

2- البلدية :

¹⁰³ لمير عبد القادر- الضرائب المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية دراسة تطبيقية لميزانية بلدية أدرار ، مذكرة ماجستير -جامعة وهران 2003-2004 – الصفحة 18 .

¹⁰⁴ هاني عرب - محاضرات الإدارة المحلية - ملتقى البحث العلمي - 2008 .

¹⁰⁵ جديدي عتيقة – مرجع سابق ذكره- الصفحة 36-38 .

¹⁰⁶ عبد الحميد قرني ، الإدارة الجزائرية مقارنة سيولوجية الجزائر ، دار الفجر لنشر و التوزيع 2008 ، ص 72

¹⁰⁷ عمار عوايدي – القانون الإداري – الطبعة 03 – الجزائر – ديوان المطبوعات الجامعية -2005- الصفحة 252 .

¹⁰⁸ عبد الحميد قرني – مرجع سابق ذكره- الصفحة 81 .

البلدية عبارة عن جهاز تخطيطي له صلاحيات تنفيذية لمشروعات تنموية ، كما أنه أداة تحريك المجتمع بالإضافة إلى توفير البيئة الصحية التي تساعد المواطنين على استثمار مواردهم و طاقاتهم للمشاركة في العملية التنموية في المدى القصير وعلى المدى الطويل (109).

فالملاحظ من خلال هذا التعريف أن البلدية في عصرنا الحالي أصبحت تقوم بمهام جسيمة ، لاسيما في المجال التنموية المحلية كأعمال التخطيط و إجراءات التنمية ، كما أنها تشكل المكان المناسب الذي يمكن للمواطنين ، من خلال مشاركة الدولة معها في تحقيق أهداف التنمية ببلديتهم فالبلدية في الجزائر وفي معظم الدول الأخرى هي أقرب الهيئات الرسمية إلى المواطنين ، حيث تعايش مشاكلهم اليومية و تعمل على تلبية حاجاتهم الاجتماعية والاقتصادية ... الخ و في إطار الصلاحيات و الاختصاصات التي يخولها لها القانون تدار البلدية في الجزائر من طرف المجلس الشعبي البلدي ورئيسه ، الذي يمثل الهيئة الشعبية التي تسهر على السير الحسن لشؤون البلدية

المبحث الثاني : وظائف ومهام وأهداف الجماعات المحلية

يعد الجماعات المحلية ذو أهمية كبيرة خاصة من الناحية العلمية والعملية، لأن عملها مرتبط بشكل مباشر بتحقيق التنمية المحلية خاصة منها التنمية الاقتصادية، وكذا دورها في تحقيق احتياجات المواطنين المحليين وأيضاً تلبية حاجياتهم باعتبارها الهيئات الأقرب إلى المواطنين أكثر من الإدارة المركزية حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى وظائف ومهام الجماعات المحلية وإلى أهدافها وأهمية هذه الجماعة

المطلب الأول : وظائف ومهام الجماعات المحلية

لا تختلف وظائف الجماعات المحلية بين الولاية والبلدية، فالجماعات المحلية تختص بأعمال التنمية الاقتصادية والثقافية وتهيئة الإقليم وحماية البيئة... الخ وكل ما يهم الإقليم المحلي، ومن أبرز مهام ووظائف الجماعات المحلية نجد:

1- المهام الاجتماعية والثقافية:

- أ- قطاع السكن: تعمل الجماعات المحلية في هذا المجال على إيجاد سكن ملائم من خلال وضع شروط الترقية العقارية العمومية والخاصة وتفعيلها.
- ب- قطاع التربية والتكوين المهني: تقوم في هذا الإطار بإنجاز مراكز التكوين المهني ومؤسسات التعليم الأساسي والثانوي والتقني.

¹⁰⁹ اسحاق يعقوب القطب - التطوير الإداري للمدن العربية - مجلة المدينة العربية - الكويت - العدد 10/10/1983 - الصفحة 9.

ت- قطاع الصحة : ففي مجال الصحة وهي تعمل على توفير شروط النظافة الخاصة بالأغذية والأماكن والمؤسسات التي تستقبل الجمهور وانشاء الهياكل الصحية من قاعات علاج وغيرها (110).

2- المهام الاقتصادية والمالية (111) :

- تعددت المهام الاقتصادية للجماعات المحلية، ويمكن حصرها كما يلي:
- تغطية الحاجات الأساسية للمواطنين وذلك عن طريق العدالة في توزيع المداخيل.
- تعبئة الطاقات والمهارات المحلية بإدماجها في العملية الاقتصادية.
- تطوير النشاطات الاقتصادية.
- العمل على تحسين مستوى التشغيل بتوفير مناصب شغل جديدة .

وطبقا للمادة 109 من القانون البلدية 10/11 يخضع إقامة أي مشروع استثماري أو تجهيز على إقليم البلدية إلى الرأي المسبق للمجلس الشعبي البلدي، وفي مجال حماية البيئة والأراضي الفلاحية (112). وهناك عدة وظائف أخرى أسندت إلى الجماعات المحلية، ممثلة في مؤسساتها المختلفة (الولاية والبلدية) وما يتبعها من مصالح وأقسام وغيرها، بالاستعانة بكل امكانياتها المادية والبشرية المتاحة، ويمكننا أن نحصر هذه الوظائف فيما يلي (113) :

- الأمن والنظام العام.
- المصلحة العامة المحلية.
- تخليد الرموز الوطنية (شعارات وطنية، أعياد وطنية).
- الإتصال بالمحيط والاستماع للمواطن.
- تمارس الإدارة المحلية هذه الوظائف الإلزامية المنصوص عليها في القانون الولائي والقانون البلدي بميزتها في التقسم الإقليمي والوطني .

فيما يخص وظيفة الأمن العام والنظام العام : فإنها تتعلق بتسيير الشؤون المحلية وتنظيمها، كما تعمل هناك على صيانة المؤسسات وتفعيل عملها، وتوفير كل ما يمكن أن يساهم في راحة المواطنين من كهرباء وغاز، وغذاء وصحة وتهيئة عمرانية، وتقوم كذلك بتفعيل الأمن العام وأمن الأشخاص والممتلكات والحفاظ على النظام العام (114). وهذا طبقا للمادة 18 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية (115)

¹¹⁰ حمادو سليمة - اصلاح الجماعات المحلية في الجزائر كخيار استراتيجي - مذكرة ماجستير جامعة الجزائر كلية العلوم السياسية والاعلام 2012 - الصفحة 32 .

¹¹¹ حمادو سليمة - مرجع سابق - ص33 .

¹¹² المادة 09 من القانون البلدية 10/11 .

¹¹³ افالو وفاء شرقي أمينة - دور الحكومة في تحسين الإدارة المحلية الجزائرية، مذكرة ماستر جامعة قالمه :كلية الحقوق والعلوم والسياسية 2013 - الصفحة 41 .

¹¹⁴ عكوشي عبد القادر- التنظيم في مؤسسات الادارة المحلية - مذكرة ماجستير جامعة الجزائر كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية - 2005/2004 - الصفحة 18 .

¹¹⁵ المادة 18 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية الموافق ل 3 يوليو 1011 ، ع 37 . (الجريدة الرسمية) .

فيما يخص تنظيم الحالة المدنية وتسييرها من خلال الاعتماد على سجلات وميكانيزمات تنظيمية خاصة لكل الحالات المدنية من ولادات ووفيات وغيرها، ويعتبر هذا القسم من أهم الأقسام التنظيمية الضرورية للمواطن والدولة على حد سواء، فمن خلالها يستطيع المواطن أن يتمتع بحقوق المواطنة.⁽¹¹⁶⁾

وتقوم أيضا مؤسسات الجماعات المحلية بعمل مهم وهو الذي يخص تسيير وتطوير المصلحة العامة المحلية، فالأهداف التي رسمتها الدولة فيما يخص الإصلاح الإداري، وتطوير الخدمات المقدمة، فالأهداف التي رسمتها للمواطنين وتحسينها، أدرجت في أولوياتها الاهتمام بالإدارة المحلية باعتبارها أقرب إلى المواطن. كما تقوم الإدارة المحلية كذلك بمهام الحفاظ على التقاليد الخاصة بالشعارات الوطنية كالأعراف الخاصة بمعارض المنتوجات المحلية والأعراف الثقافية والاجتماعية. وهذا طبقا للمادة 121 من القانون البلدية 10/11.⁽¹¹⁷⁾

الاتصال بالمحيط والاستماع للمواطن، وتتم هذه العملية بإشراك المواطن في مجريات الحياة لتنظيمية المحلية واعلامه بما يجري واطلاعه على بعض الوثائق وتسهيل مرور المعلومات بين المواطن وادارته. في إطار مبدأ التعامل بكل شفافية ونزاهة بين الجماعات الإقليمية ومواطنيها لتكريس مبدأ الاتصال بالبيئة يضمن الاستقرار ويعزز الثقة بالمسؤولين.⁽¹¹⁸⁾

وعموما هذه الوظائف والمهام لمنوطة للجماعات المحلية وتبقى جوهر المهم للإدارة المحلية هي إزالة العراقيل المتعلقة بنقص الامكانيات وسوء التنظيم وتفعيل التنظيم الاجتماعي الداخلي لهذه المؤسسات، وكذا تشديد الرقابة لأنها ترتبط ارتباطا وثيقا بحسن تسيير الشؤون المحلية، بما يضمن الشفافية والنزاهة في إدارة شؤون المواطنين، بما يحقق طموحاتهم امام ممثلهم المحليين.⁽¹¹⁹⁾

ولتقريب الصورة لتكون أوضح ارتأينا إلى تلخيص أهم وظائف الجماعات المحلية من خلال الشكل التالي:

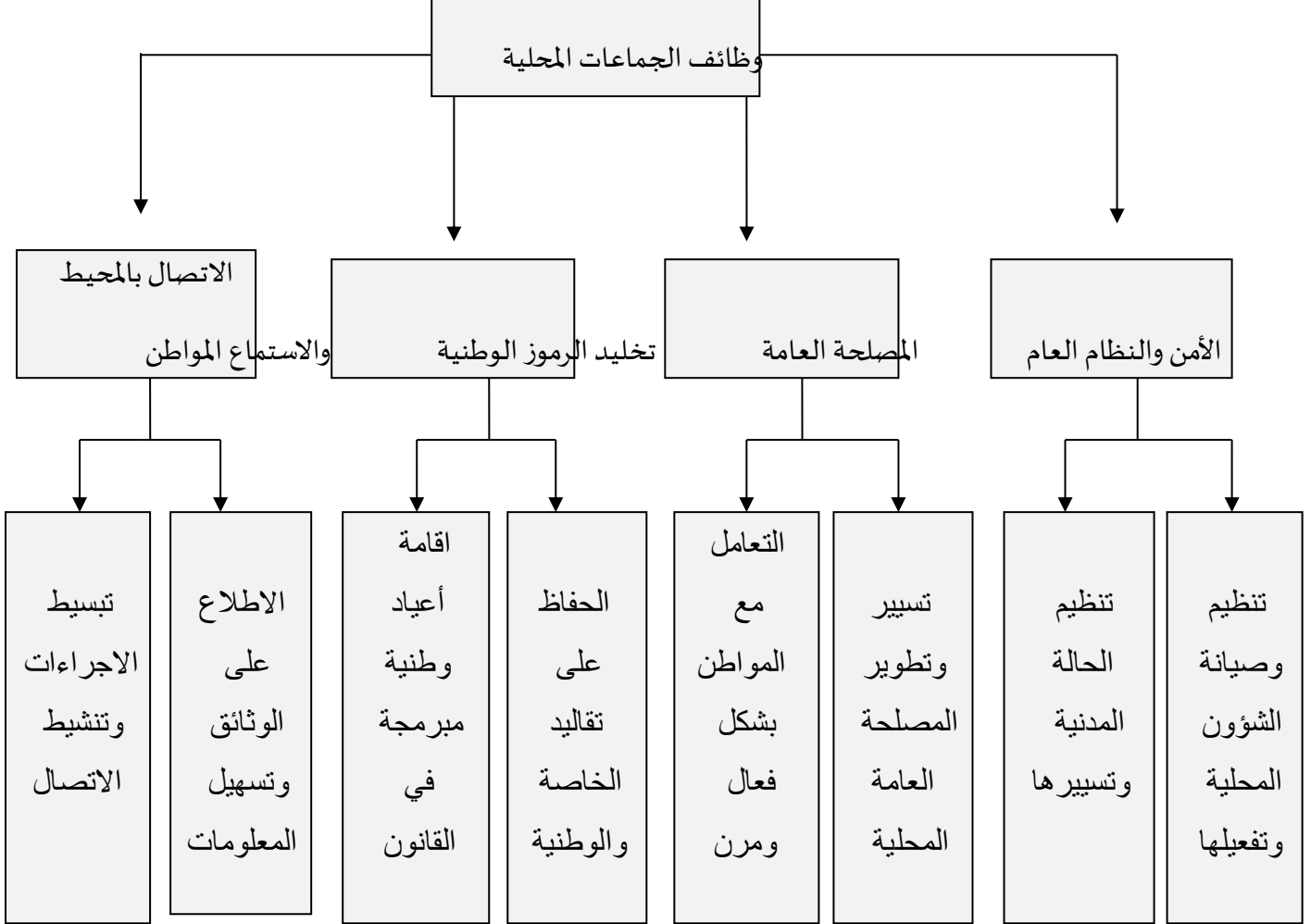
¹¹⁶ أفالو وفاء، شرقي أمينة، مرجع سابق، ص 81.

¹¹⁷ المادة 121 من القانون البلدية 10/11.

¹¹⁸ أفالو وفاء - شرقي أمينة - مرجع سابق - الصفحة 81.

¹¹⁹ عثمان عزيزي - دور الجماعات والمجتمعات المحلية في التسيير والتنمية - مذكرة ماجستير جامعة قسنطينة: كلية علوم الارض . والجغرافيا والتهيئة العمرانية، 2004، ص 81.

الشكل (6): وظائف الجماعات المحلية



المصدر : بوتاتة عبد الحق - عايب عبد الهادي - نفس المرجع السابق - الصفحة 20 (120).

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن أهم وظائف الجماعات المحلية سواء البلدية أو الولاية تتمثل أساسا في ضمان الأمن والنظام العام، وتحقيق المصلحة العامة، وكذا الاستماع لانشغالات المواطنين، وهذا يمثل التجسيد الفعلي للديمقراطية التشاركية ضمن ما يسمى علاقة تشاركية بين المسؤولين والمواطنين لتحقيق المصلحة الجماعية لذلك الإقليم، وكذا تخليد الرموز الوطنية وكذا إحياء تواريخ الثورة المجيدة لأنها تمثل تاريخ الشعب والدولة الجزائرية.

¹²⁰ بوتاتة عبد الحق - عايب عبد الهادي - مرجع سابق ذكره - الصفحة 20 (120).

المطلب الثاني: أهداف الجماعات المحلية

إنّ تطبيق أسلوب الإدارة المحلية في دولة ما، يهدف إلى تحقيق عدة أهداف التي تحدد تشكيل الإدارة المحلية وهياكل بنائها، وهذه الأهداف هي أساس الطموح الذي تصبو إلى تحقيقه الجماعات المحلية باختلاف الأنظمة السياسية من دولة لأخرى، ومن جملة الأهداف نذكر منها:

1- الأهداف السياسية:

ترتبط بمقومات الإدارة المحلية والمتمثلة اساساً في مبدأ الانتخاب لرؤساء المجالس المحلية وأنماط العمل السياسي الذي يتبع ذلك المبدأ وفي إطار تلك الأهداف يمكن ذكر الأهداف الفرعية:

التعددية: يقصد بالتعددية توزيع السلطة في الدولة بين الجماعات المحلية، والمصالح المتنوعة، وتكون وظيفة الدولة في هذه الحالة التنسيق ووضع الحلول التوفيقية بين هذه الجماعات والمصالح التنافسية. وتعتبر المجالس المحلية من بين اهم الجماعات التي تشارك الحكومة المركزية اختصاصاتها وسلطاتها.

الديمقراطية: تعتبر الديمقراطية أحد الأهداف الرئيسية التي تسعى إلى تحقيقها نظام الإدارة المحلية، تلك الديمقراطية التي تتمثل في حرية المجتمعات المحلية، فانتخاب مجالسها المحلية ولممارسة الديمقراطية في المستوى المحلي تدفع المواطن إلى الاهتمام بشؤون العامة وتحسسهم بحقوقهم وواجباتهم⁽¹²¹⁾.

2- الأهداف الإدارية:

إنّ تطبيق اللامركزية في اتخاذ القرارات في الشؤون المحلية، يحقق السرعة والدقة، والكفاءة في الاستجابة لمتطلبات واحتياجات السكان المحليين، بما يحقق الكفاءة في تزويد المناطق والأقاليم بالخدمات العامة، لأنه بخلاف النهج المركزي في غدارة الشؤون العامة، فهو يتميز بخاصية الحساسية، أي تأثره بأداء وانتقادات السكان المحليين، ويمكن تلخيص الهدف الإدارية للجماعات المحلية فيما يلي:

- النهوض بمستوى الخدمات وادائها في المجتمعات المحلية.

3- الأهداف الاجتماعية:

يمثل نظام الادارة المحلية فرصة ملحة لتحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية نذكر منها:

-تحقيق رغبات واحتياجات السكان المحليين من الخدمات المحلية بما يتفق مع ظروفهم وأولوياتهم، حيث إنّ وجود مجلس محلي في إقليم معين يشعر بمسؤولية اجتماعية تجاه المواطنين، إذ لابد أن ينعكس ذلك على زيادة المستوى الاقتصادي والاجتماعي لهم وارتفاع مستوى الصحة والتعليم والحد من تلوث البيئة.

¹²¹ جديدي عتيقة - مرجع سابق ذكره- الصفحة 9 - 10 .

- شعور المواطن داخل المجتمعات المحلية بأهمية في التأثير على صناعة وتنفيذ القرارات المحلية، مما يعزز الثقة بالنفس ويزيد من ارتباطه بالمجتمع المحلي.⁽¹²²⁾

كما تساهم الجماعات المحلية في ربط الحكومة المركزية بقاعدته الشعبية، من خلال قيام الإدارة المحلية بمعالجة المشاكل المحلية والسعي جاهدة إلى الحفاظ على الاستقرار الاجتماعي، وهو ما ينعكس إيجاباً على السكان المحليين، كما تساهم الإدارة المحلية في ترسيخ الثقة في المواطن واحترام رغباته في المشاركة في غدارة الشؤون المحلية.⁽¹²³⁾

4- الأهداف الاقتصادية:

وتتضمن مساهمة الوحدات المحلية في إعداد خطط التنمية، والاستغلال الأمثل للموارد والامكانيات التجارية والصناعية والسياحية، وتوجيهها نحو المشروعات الإنتاجية والخدماتية، لخلق فرص عمل لمواطني الوحدات المحلية، وتشجيع رؤوس الأموال المحلية وتوجيهها نحو المشاريع، وأيضاً الإرتقاء بالجوانب الاقتصادية والاستثمار المحلي، وزيادة آفاق تطوير التنمية الاقتصادية مثل: انشاء الأسواق، واقامة المعارض، وتنمية الصناعات الصغيرة واستصلاح الأراضي.

5- الأهداف الثقافية:

بتقديم الثقافة إلى المواطنين عن طريق المكتبات العامة وكذلك تقديم الخدمات الترفيهية، كالمسرح والإذاعة والإشراف على الحدائق والمنزهات، وتطوير الاهتمام بالانتماءات المحلية للمواطنين المحليين، أي تقوية تعزيز مفهوم الانتماء للهوية وزيادة مفهوم الولاء للرموز الوطنية والمحلية⁽¹²⁴⁾.

وهنالك أهداف أخرى تسعى الجماعات المحلية لتجسيدها منها⁽¹²⁵⁾:

- توفير إدارة كفؤة، حيث أن المشاريع المحلية أكثر تجارياً لحاجات وظروف المجتمع المحلي.
- ضمان تحقيق الديمقراطية وحقوق الأفراد، بحيث تتماشى قرارات الجماعات المحلية مع اهتمام المواطنين.
- خلق روح التنافس بين وحدات الإدارة المحلية.
- الحفاظ على حقوق الأقليات من خلال اعطائهم درجة مرضية من حكم أنفسهم.

المطلب الثالث: أهمية الجماعات المحلية⁽¹²⁶⁾:

¹²² جديدي عتيقة - مرجع سابق - الصفحة 11 .

¹²³ عبد الرزاق الشبخلي - الإدارة المحلية دراسة مقارنة - عمان - دار المسيرة - 2001 - الصفحة 72 .

¹²⁴ ناجي عبد النور - نحو تفعيل دور الادارة المحلية (الحكم المحلي) الجزائرية لتحقيق التنمية لشاملة - قسم العلوم السياسية - جامعة عنابة 2013 - الصفحة 6 - 7 .

¹²⁵ بوتاة عبد الحق - ديناميكية تفعيل دور الجماعات المحلية في تحقيق التنمية الاقتصادية المحلية (دراسة مشروع المخطط الخماسي الثاني

2010/2014 - مذكرة ماستر - تخصص الادارة الجماعات المحلية - 2015/2016 - الصفحة 21- 23 .

¹²⁶ شهر زاد مناصر - محاضرات في مقياس الادارة المحلية - تخصص قانون اداري - 2019/2020 - الصفحة 7 - 8 .

تجسد الديمقراطية على المستوى المحلي⁽¹²⁷⁾ ، من خلال اشتراك من الشعب في ممارسة السلطة وهي علامة من علامات الديمقراطية ، تساعد في تقليل مهام الدولة فتتوزع نشاط الدولة كإنشاء هيكل تساعد الدولة في الدور المنوط بها .

تعمل الجماعات المحلية بأسلوب الإدارة الذي يؤدي إلى تحاشي البطء في صدور القرارات التي لها صلة بالمصالح المحلية وذلك من خلال مشاركة المواطن في إعداد وإصدار القرارات بناء على الحاجيات محلية ومشروعات ذات عائد محلي .

تتبنى الجماعات المحلية نظام الإدارة المحلية في توزيع المال العام فيتم بناء على رغبة الأهالي وذلك بتحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية

تحقق لجماعات المحلية الشراكة المحلية ، وهي شبكة من العلاقات والتكافل في مستوى إقليم تهدف لتقديم أكثر للإمكانيات وتثمين الأنشطة القطاعية ضمن رؤية بنية أفقية لمختلف القطاعات المنتمية للإقليم ، وبعيدا عن العلاقات الاقتصادية الشراكة المحلية تهدف لإنشاء أو إعادة إنشاء روابط اجتماعية تحديد هوية للإقليم ، وفقا لسياسة الشراكة لن يكون دول الدولة والجماعات المحلية مثل فقط في عمليات التخطيط ووضع الاستراتيجيات التنموية بل سيكون دورها كمحفز ومنشط للعمليات التنموية ، حيث يتدخل جميع الأطراف ضمن الإقليم من مؤسسات اقتصادية وجمعيات تعاونية ومختلف الشركاء الاجتماعيين في عملية التنمية المحلية⁽¹²⁸⁾ .

اهتم الكثير من الباحثين كل حسب مجال تخصصه بالإدارة المحلية أشد الاهتمام ، فعلماء الاجتماع اهتموا بما من منطلق أنها تشكل صورة من صور التضامن الاجتماعي ، كما أن الإدارة المحلية تقوم على فكرة تقسيم العمل وهو ما يجعلها الباحثين . كما يمكن النظر أيضا إلى الإدارة المحلية من زاوية سياسية على اعتبار أن المجالس المحلية تمثل قاعدة اللامركزية يتمكن من خلالها المنتخبون على مستوى الولاية أو البلدية من المشاركة في صنع القرار مما يجسد فعلا فكرة الديمقراطية ، أيضا اهتم علماء الإدارة هذا النوع من الإدارة نظرا لما تشكله من أهمية كبرى في نظرية التنظيم فلا يمكن تحسيد فكرة التنظيم في الإدارة العامة دون التركيز على نظام الإدارة المحلية⁽¹²⁹⁾ .

المبحث الثالث: مقومات وأسس الجماعات المحلية وأهم معوقات

في هذا المبحث سنتعرف على المقومات وأسس التي تقوم عليها الجماعات المحلية لممارسة صلاحيتها والمعوقات والعراقيل التي تواجهها عملها المحلي

¹²⁷ مهدي بن طيبة ، سفيان خروبي ، دور الجماعات المحلية في دعم التنمية المحلية دراسة حالة لبلدية العفرون البلدية ، مجلة إيليزا للبحوث والدراسات العدد 01 المركز الجامعي إيليزي ، الجزائر ، 2016 ، ص 78 .

¹²⁸ زهر العابد - محمد دهان - تفعيل دور الجماعات المحلية في إطار الشراكة لتحقيق التنمية المحلية المستدامة سياسة العناقيد في التجربة الفرنسية نموذجا - مجلة اقتصاد المال والأعمال - المجلد 03 - العدد 01 - 2019 - الصفحة 531 .

¹²⁹ بسمة عولي - تشخيص نظام الادارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر - مجلة اقتصاديات شمال افريقيا - عدد 4 - الصفحة 258 .

المطلب الأول: مقومات وأسس الجماعات المحلية

يقوم نظام الجماعات المحلية على أساليب تنظيمية وإدارية ومالية مستقلة لها الشخصية المعنوية ولها الصلاحيات المخولة قانوناً، ولا يجوز لها ممارسة صلاحية إلا ما تفوضه السلطة المركزية والرقابة الوصائية الممارسة عليها، ومن بين أهم مقومات الجماعات المحلية نجد:

1- الاعتراف بالشخصية المعنوية لجزء من إقليم الدولة:

تعتبر الشخصية المعنوية السند القانوني لتوزيع الوظيفة الإدارية بالدولة، من خلال إعطاء بعض الأجهزة الاستقلال القانوني، حتى تتمكن من القيام بنشاطاتهم يترتب عن ذلك من حقوق ومن التزامات وتحمل المسؤولية (130).

بحيث الاعتراف بالشخصية المعنوية لجزء من إقليم الدولة كبلدية أو الولاية، بما يترتب على ذلك من استقلال في القيام برعاية المصالح المحلية التي يعترف بها المشرع لهذا الإقليم عن طريق إدارة مرافقة المحلية، التي يحددها القانون في بيانه اختصاصات الهيئات المحلية.

وفكرة الاعتراف بالشخصية المعنوية تعني اعتراف القانون بالشخصية القانونية، بالإضافة إلى الشخص الطبيعي لمجموعة الأشخاص تعمل على تحقيق هدف مشترك أو مجموعة من الأموال المرصودة إلى بلوغ الغاية المرجوة، مع ما يترتب على قيام الشخصية المعنوية المتميزة عن الشخصيات المكوّنة لها أو المعاملة في إطارها من نتائج قانونية تتركز في قيام شخص قانوني جديد يتمتع بالأهلية الكاملة في حدود أهدافه (131).

2- وجود مصالح محلية متميزة عن المصالح الوطنية:

يرجع سبب مبدأ قيام نظام اللامركزية إلى وجود مصالح أو شؤون محلية تتمثل في التضامن الذي يعبر عن اهتمامات واحتياجات المواطنين المحليين، لهذا فاحتياجات السكان المحليين تكون لأنها الأقرب إلى السكان في ذلك الإقليم (132).

واحتياجات سكان الإقليم أو جهة محلية معينة تختلف عن الاحتياجات والمصالح والشؤون الوطنية العامة والمشاركة بين جميع المواطنين بالدولة (133).

3- الاستقلال الإداري:

¹³⁰ محسن يخلف - دور الجماعات المحلية في تحقيق التنمية المحلية، مذكرة ماستر - جامعة بسكرة: كلية الحقوق والعلوم السياسية - 2014/2013 - الصفحة 20/19.

¹³¹ الصالح ساكري - مرجع سابق ذكره - الصفحة 118.

¹³² محسن يخلف - مرجع سابق ذكره - الصفحة 11.

¹³³ حمادو سليمة - مرجع سابق ذكره - الصفحة 12.

إن الاستقلال معناه انشاء أجهزة تتمتع بكل السلطات والصلاحيات اللازمة، بحيث يتم توزيع الوظائف الإدارية بين الحكومة المركزية والهيئات المحلية المستقلة، وأسلوب اللامركزية، وهذا في إطار نظام رقابة مشددة من طرف الحكومة المركزية على عمل الهيئات اللامركزية بمتابعة مدى مطابقتها أعمالها الإدارية مع القانون وهي رقابة ملائمة من طرف السلطة الوصية. (134)

4- الوصاية الإدارية:

إن السماح للجماعات المحلية بالتمتع بجانب واسع من الاستقلالية في تسيير شؤونها وممارسة اختصاصاتها، إلا أن هذه الاستقلالية نسبية وغير كاملة، إذ تخضع الجماعات المحلية في ممارسة وظائفها لنوع من الرقابة والاشراف، وهذه الوصاية تكون من طرف السلطة المركزية ضمانا للوحدة الترابية والسلامة السياسية والإدارية في الدولة يطلق عليها نظام الوصاية الإدارية التي تعتبر جانب أساسي في مسار الإدارة المحلية. وتتمثل الوصاية الإدارية فيما يعرف بسلطة الرقابة الوصائية وهو ما يضمنه القانون، أي مراقبة مدى ملائمة أعمال وتسيير الجماعات المحلية مع القانون، فالقرارات التي تصدرها هذه الوصائية المختصة المتمثلة في السلطة المركزية في العاصمة أو ممثلي السلطة المركزية في الاقاليم وقد تكون الهيئات لامركزية عليها على هيئات لا مركزية أدنى كإختصاص المجلس الشعبي الولائي بمهمة الإشراف والرقابة على اعمال نشاط المجلس الشعبي البلدي. وتكون هذه الرقابة على مدى مشروعية أعمال المجالس المنتخبة فقط، أي تحرير نطاق هذه الرقابة وأهدافها ووسائلها واجراءاتها والسلطات الإدارية المختصة بها، وتتفاوت صور الرقابة التي تمارسها الحكومة المركزية على الأجهزة المحلية، فقد تتضمن هذه الرقابة عدة حقوق:

- حق التعيين في بعض الوظائف، وعقابهم وتأديبهم، وعلى الرقابة على أعمالهم.
- حق السلطات الإدارية المركزية الوصية في دعوة المجالس الشعبية في دورات استثنائية.
- حق سلطة السلطات المركزية الوصية في حل المجالس الشعبية في دورات تهيئة التسيير.
- حق السلطات الإدارية المركزية الوصية في تقرير وصرف الاعتمادات المالية لصالح الهيئات والوحدات والمؤسسات الإدارية اللامركزية. (135)

5- المجالس المحلية المنتخبة:

من الضروري إدارة شؤون الوحدات المحلية من قبل مجالس منتخبة يمثل الإدارة العامة لمواطني الهيئات والاقاليم، فالمواطنون المحليين أدى بمشاكلهم واحتياجاتهم، لذا فهم يرون الأشخاص المناسبين لإنتخابهم لتولي تسيير المجالس المنتخبة التي هي هيئات الإدارة العامة للمجتمعات المحلية. الصل أن تشكيل المجالس المحلية المنتخبة يكون بالانتخاب المباشر، ذلك أن الأصل في نشأة الإدارة المحلية هو سياسي وهي الأقرب إلى الأهالي مادياً وبشريا بالإضافة إلى الانتخاب المباشر ضروري لدعم واستقلال السلطات

134 محمد بعلي- القانون الإداري للنشاط الإداري (عناية: دار العلوم للنشر والتوزيع)، 2002 - الصفحة 78.

135 الصالح ساكري - مرجع سابق ذكره- الصفحة 112.

المحلية في مواجهة الحكومة المركزية، ولأن التنمية الاقتصادية والاجتماعية المحلية تقوم أساساً على المشاركة الشعبية في التخطيط والإدارة والتنفيذ⁽¹³⁶⁾.

ولما كانت اللامركزية الإقليمية تطبيقاً للمبدأ الديمقراطي، ولما كان هذا المبدأ يستلزم اللجوء إلى الانتخاب لاختيار ممثلي الشعب، فالانتخاب هو الوسيلة الأساسية التي يتم فيها تكوين المجالس المعبرة عن إدارة الوحدة المحلية، إذن فالافتراض هو الوسيلة التي يتم بها تحقيق الديمقراطية السياسية في غدارة الشؤون المحلية⁽¹³⁷⁾.

6- التمويل الذاتي بالموارد المحلية:

يكون استقلال الوحدات المحلية إدارياً باستقلالها المالي واستقلالها يمكنها من إيجاد موارد تمويل ذاتية يمنح لها ذمة مالية مستقلة، وبالتالي يتمتعها بالحرية في إنفاق أموالها دون الرجوع إلى السلطة الوصية، فهذا الاستقلال المالي يمنح لها استقلالية إدارية ويكرّس مبادئ الحكم المحلي⁽¹³⁸⁾.

7- المشاركة الشعبية:

تعتبر المشاركة الشعبية أحد المقومات الأساسية لقيام نظام الإدارة المحلية وبدون المشاركة الشعبية في اتخاذ القرارات بالمجالس المحلية، وفي الأعمال الخاصة بالتنمية المحلية، تبتعد وحدات الإدارة المحلية عن حقيقة ما يحس به المواطنون من مشكلات وحاجات، فالمشاركة الشعبية هي اشتراك المواطنين أفراداً وجماعات مع الهيئات الإدارية في تحديد الاحتياجات والأولويات واتخاذ القرارات وتنفيذ السياسات⁽¹³⁹⁾.

المطلب الثاني: معوقات الجماعات المحلية

تعاني الجماعات المحلية من العديد من المعوقات والعراقيل التي تحد من فعاليتها، وتعرق عملها المحلي الذي يقيد في تنفيذ برامجها المحلية ونجد منها:

1- المعوقات على الصعيد التنظيمي:

إذا كان التنظيم نسقاً اجتماعياً نوجه نحو تحقيق أهداف محددة فإنه سيتعين لتحقيق هذه الأهداف بوسائل عديدة وتدابير مختلفة ترسم في النهاية أبعاده البنائية التي تعبر عنها الخصائص التنظيمية المتعارف عليها مثل التسلسل الرئاسي، تقسيم العمل، قنوات الاتصال، فالمعوقات التنظيمية للإدارة المحلية لها مصادر تأتي منها، ذلك أن نظام الجماعات المحلية يضم أجزاء ثلاثة هي المدخلات والأنشطة والمخرجات التي تتفاعل وتتفاعل بالمنظمة وإدارتها، ويمكن حصر مصادر المعوقات التنظيمية للعمليات التنظيمية في الجماعات المحلية في مصدرين (مصادر خارجية ومصادر داخلية).

¹³⁶ محسن يخلف - مرجع سابق ذكره - الصفحة 12.

¹³⁷ سعدي الشيخ - "التنظيم الإداري المحلي" - المجلة الإلكترونية للدراسات والأبحاث القانونية - جامعة سعيدة - الصفحة 17.

¹³⁸ بوعمران عادل - "استقلالية الجماعات المحلية" - مجلة معارف - عدد (4) جوان 2010 - الصفحة 81.

¹³⁹ محسن يخلف - مرجع سابق ذكره - الصفحة 14.

أ- المصادر الخارجية (البيئة الخارجية):

البيئة هي أول مصدر للمعوقات التي تواجه المنظمات في أي مجتمع في العالم، ففي البيئة المحيطة بالإدارة المحلية وتوجد قوى اجتماعية وعادات وتقاليد حضارية، كما توجد منظمات ومؤسسات حكومية (الوصاية) وسلطات تشريعية ووسائل للإعلام تعليمية وثقافية، كما توجد منظمات سياسية وأجزاب وجمعيات تهتم بكثير من شؤون المجتمع المحلي وتحاول التأثير في مسيرته، بالإضافة إلى ذوي النفوذ وما لهم من تأثير على إعاقة تحقيق الأهداف التنظيمية⁽¹⁴⁰⁾.

ب- المصادر الداخلية (البيئة الداخلية):

يعتبر كل نوع من أنواع المدخلات التي تتعامل معها الإدارة المحلية مصدر للمعوقات الوظيفية من نوع خاص، ولكن يأتي في مقدماتها العنصر البشري الذي عادة ما يسبب للإدارة المحلية أخطر وأهم المعوقات. وتتلور المعوقات التي تثيرها المورد البشري في كونه يتمتع بإرادة مستقلة عن إرادة المنظمة بما تتمتع به هذه الإرادة من ثقافة تنظيمية تلك التي تعبر عن القيم والمعتقدات والمفاهيم والأعراف السائدة بين العاملين⁽¹⁴¹⁾ بحيث أنه من جهة أخرى هناك ضعف في الموارد البشرية تعاني منه أغلب البلديات، وهذا يرجع أساساً إلى طرق توظيف الكفاءات في المجال الإداري في الجماعات المحلية⁽¹⁴²⁾.

2- المعوقات على المستوى الاقتصادي:

تعاني الجماعات المحلية من عدة عراقيل اقتصادية تحول دون الوصول إلى تحقيق تنمية اقتصادية محلية مردها خاصة تفشي الفساد الإداري في الحكم المحلي، بحيث تخسر الجماعات المحلية مبالغ كبيرة من الإيرادات والمدخيل عندما تتم الرشوة مع موظفي الدولة حتى يتجاهلوا جزء من الإنتاج والدخل والواردات في تقويمهم للضرائب المستحقة على هذه النشاطات الاقتصادية⁽¹⁴³⁾ فالجماعات المحلية تكون في مواجهة قاسمة مع متطلبات حركة التنمية المحلية، وكيفية مشاركتها في التخطيط لإستراتيجية التنمية⁽¹⁴⁴⁾، وسط كل هذه العراقيل وهذا مرده إلى غياب الوعي الحقيقي بأهمية التخطيط الإقليمي كوسيلة للتغلب على كثير من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية عند السكان المحليين⁽¹⁴⁵⁾.

3- المعوقات على المستوى السياسي:

تبدو العلاقة متلازمة بين فساد الطبقة السياسية على المستوى الوطني وعلى المستوى المحلي، فالفساد كظاهرة معقدة تبدأ من الأسفل لتصعد نحو الأعلى وفق التصنيفات التالية:

¹⁴⁰ الصالح ساكري - مرجع سابق ذكره - الصفحة 137 .

¹⁴¹ الصالح ساكري - مرجع سابق - الصفحة 134 .

¹⁴² بن شعيب نصر الدين - شريف مصطفى - الجماعات الإقليمية ومفارقات التنمية المحلية في الجزائر - مجلة الباحث - عدد 10 - 2012 - الصفحة 127 .

¹⁴³ مزباني فريدة، الإطار القانوني للجماعات المحلية واقع وأفاق - محاضرات منشورة - أستاذة مساعدة بجامعة باتنة- كلية الحقوق، الصفحة 121 .

¹⁴⁴ الصالح ساكري - مرجع سابق - الصفحة 134 .

¹⁴⁵ قاش خالد - " الفساد الإداري المحلي وأساليب معالجته " - مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الرابع حول: تحديات الجماعات المحلية وتطوير أساليب تمويلها - كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجريبية - جامعة المدية - (مارس) 2010 - الصفحة 7 .

-سوء العلاقة بين المواطن (المنتخب) وبين الفرد المنتخب (رئيس البلدية).

-رداءة أداء المجالس المحلية المنتخبة من سياسيين وبيروقراطيين تساهم في تشكيل صورة سيئة للأحزاب السياسية لتجسيد الأداء الخلفي للأحزاب.

-فساد المحليات هو بداية لفساد المواطن السياسي الذي يتم انتخابه في المجالس المحلية (146).

4- المعوقات على المستوى التقني:

تتمثل أهم العراقيل للجماعات المحلية على المستوى التقني فيما يلي:

-ضعف الصلاحيات التنموية بمجالس الإدارة المحلية، حيث نجد تنفيذ القرارات التنموية الصادرة

عن هذه المجالس يحتاج إلى موافقة الحكومة المركزية، كما أن هذه المجالس لا تستطيع في كثير من الأحيان

تنفيذ القرارات بسبب ضعف إمكانياتها المالية والإدارية.

-الرقابة الشديدة التي تمارسها الحكومة المركزية على أعمال المجالس المحلية ومجالس التنمية الإقليمية

أدت إلى إضعاف دور الوحدات المحلية والإقليمية في مجال الابداع والإنتاج والمشاركة الحقيقية في مجال التنمية الإقليمية.

-المركزية الشديدة السائدة في الأجهزة الإدارية في الوحدات الإدارية الإقليمية والاعتماد الكلي على

رأي الحكومة المركزية (الوصاية).

-عدم تشجيع روح الابتكار والقدرة على التصرف والمبادرة بين الرؤساء في المستويات الإدارية الدنيا، الأمر

الذي يؤدي إلى تجميد قدراتهم ومهارتهم الذهنية.

-غياب الكوادر التخطيطية والفنية المدربة والمؤهلة لإعداد خطط التنمية الإقليمية سواء كان ذلك على

المستوى الوطني والإقليمي.

-عدم تفويض السلطات، الأمر الذي يترتب عليه اللامبالاة والإهمال والمركزية الشديدة وتعدد المستويات

الإدارية (147).

وما يعيق الجماعات المحلية في الرقي إلى مستوى أداء فعال يرضي المواطنين يعود إلى طبيعة النظام المحلي

الذي هو ممرکز إلى درجة أنّ المجالس المحلية كالمركزية ليست لها سلطة على أموالها، وتكتفي بإرسال كشوفات

شهرية بأمر من الوالي بصرفها على أساس الاعتمادات المخصصة، فلم يعد رئيس المجلس الشعبي البلدي المر

بالصرف، وأصبح كوسيط مكلف لحساب ادارة المركزية، وذلك بتنفيذ العمليات المسجلة في المخططات

البلدية للتنمية، خاصة بعد ما مرت البلديات بمرحلة المنوبات التنفيذية للبلدية (148)

¹⁴⁶ بوحنية قوي - " فساد المجالس المنتخبة وإصلاح الإدارة المحلية بالجزائر -"، مجلة الديمقراطية - عدد 12 - 2010 - الصفحة 5

¹⁴⁷ خاطر أحمد مصطفى - تنمية المجتمعات المحلية (الإسكندرية: المكتب الجامعي)، 2005 - الصفحة 120.

¹⁴⁸ عيسى مرازقة- " معوقات تسيير الجماعات المحلية" - مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية - عدد 14 - 2006 - الصفحة 196 .

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا بتمعن لهذا الفصل، استنتجنا بأن الجماعات المحلية هي تلك الوحدات اللامركزية التي تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية، وتعود جذور الجماعات المحلية إلى قدم الدولة بحيث تعددت تسميتها مثل الحكم المحلي أو الفيدرالية أو اللامركزية الإدارية وغيرها كثير.

تتميز الجماعات المحلية بكونها أقرب وحدة إدارية إلى المواطن مما يسمح لها بالإستماع لأنشغالاته والعمل على تلبية حاجياته والأجل ذلك يجب عليها تكوين علاقة تشاركية تعاقدية بين المسؤول المحلي والمواطن.

وبالرغم من كل المقومات الاقتصادية والاجتماعية التي تتمتع بها الجماعات المحلية إلا أن غياب التخطيط السليم وضعف الإمكانيات المالية والبشرية هو أبرز العوائق التي تواجه الجماعات المحلية مما ينعكس على تعطيل المشاريع التنموية خاصة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي.

الفصل الثالث

دور التدقيق الداخلي بالولاية

المبحث الأول : نبذة تاريخية عن ولاية مستغانم

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي بالولاية

المبحث الثالث : دور التدقيق الداخلي بولاية مستغانم

تمهيد :

انطلاقا من المادة 16 من الدستور الجزائري⁽¹⁴⁹⁾ نجد أن الجماعات المحلية تتمثل في الولاية والبلدية والتي متعها التشريع بالاستقلالية المالية وشخصية المعنوية حيث تعد الولاية وحدة ادارية من وحدات الدولة فهي تلعب دورا رئيسيا في مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وتتوفر الولاية بصفتها جماعة اقليمية لامركزية على التدقيق الداخلي وهذا لتحقيق الأهداف وعدم التلاعب بممتلكات الولاية وتهدف إلى ترحيل روح الصداقة لتحقيق العدالة بردع كل من قام بالتلاعب بممتلكات الولاية

تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث وكل مبحث إلى ثلاث مطالب ، حيث تناول المبحث الأول نظرة حول نبذة تاريخية لولاية مستغانم وهذا من خلال كيفية نشأة ولاية مستغانم ومفهوم الولاية والهيئة والهيكل الاداري للولاية ، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى الهيئة المسؤولة على التدقيق الداخلي بالولاية ومراحل قيام بهذه المهمة وأهمية وأهداف القيام بمهمة التدقيق داخل الولاية ، أما المبحث الثالث تناولنا فيه مضمون عنوان المذكرة التخرج ماستر المتمثل في دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية من خلال دراسة حالة الولاية مستغانم

¹⁴⁹ المادة 16- من الدستور الجزائري

المبحث الأول : نبذة تاريخية عن ولاية مستغانم

تعتبر الولاية جزءاً لا يتجزأ من الجماعات المحلية حيث تلعب دوراً هاماً في تحقيق الاستقرار الداني والتنمية الاقتصادية .

المطلب الأول : نشأة ولاية مستغانم ومفهومها

أولاً : نشأة ولاية مستغانم

أصبحت مستغانم ولاية في الاحتلال الفرنسي بموجب المرسوم المؤرخ في 28/06/1956 ، وكانت تسمية هذه المؤسسة في ذلك العهد بالمقاطعة ، وكان التنظيم الإداري فيها يخضع للنظام الاستعماري آنذاك ثم أعيد تنظيمها بموجب المرسوم رقم 150/74 المؤرخ 12/07/1974 المتضمن التنظيم الإقليمي للبلاد ، وانفصلت عنها بذلك معسكر وبموجب القانون رقم 84-09 المؤرخ في 02/02/1984 المتضمن إعادة تقسيم التراب الوطني انفصلت غليزان عنها (150) .

ثانياً : تعريف الولاية

لقد اختلف في تعريف المؤسسة تسميتها ، حيث عرفت بصفة عامة بأنها تقسيم إداري يتربع على جزء من تراب الجمهورية ككل ، ولقد أطلق عليها البعض "المحافظة" . لكن حتى نصل إلى تاريخ الولاية يجب علينا الرجوع إلى القانون رقم 90-09 المؤرخ في 07/04/1990 المتعلق بالولاية . هذا الأخير يعرف كما يلي "الولاية هي جماعة إقليمية عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ، وهي تشكل أيضاً مقاطعة إدارية للدولة" (151) كما نشير بأن ولاية مستغانم قسمت إلى 10 دوائر و32 بلدية بموجب البرقية الرسمية رقم 72 بتاريخ 27/02/1991 . وطبقاً للمادة 01 للقانون 12-07 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1433 الموافق لـ 21 أفريل 2012 متعلق بالولاية " بأنها الجماعة الإقليمية للدولة وتتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة وهي أيضاً الدائرة الإدارية غير المركزية للدولة وتشكل بهذه الصفة فضاء لتنفيذ السياسات العمومية التضامنية والتشاورية بين الجماعات الإقليمية للمواطنين وتتدخل في كل المجالات الاختصاص المخولة لها بموجب القانون شعارها بالشعب وللشعب (152) .

وتقوم الولاية على هيئتين هما المجلس الشعبي الولائي والوالي (153) .

¹⁵⁰ من أرشيف الولاية مستغانم .

¹⁵¹ من أرشيف الولاية مستغانم القانون رقم 90-09 المؤرخ في 07/04/1990 المتعلق بالولاية الجريدة الرسمية العدد 15 الصادر بـ 11/04/1990

الصفحة 504

¹⁵² المادة 01 – الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 12-07 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق لـ 21 أفريل 2012 متعلق بالولاية .

¹⁵³ المادة 02 – من نفس القانون السابق

1- المجلس الشعبي الولائي:

يعتبر مجلس منتخب عن طريق الاقتراع العام وهو هيئة المداولة في الولاية⁽¹⁵⁴⁾ ويعد نظامه داخلي ويصادق عليه ، يحدد النظام الداخلي النموذجي للمجلس عن طريق التنظيم⁽¹⁵⁵⁾ ، ويتراوح عدد أعضائه بحسب المادة (82) من القانون (12/01) المتعلق بنظام الأشخاص بين (35) و (55) عضوا بالتناسب مع عدد السكان في الولاية .

الجدول (3) : عدد مقاعد المجلس الشعبي الولائي

عدد السكان	عدد الأعضاء
250000 نسمة	35 عضو
250001-650000 نسمة	39 عضو
650001-950000 نسمة	43 عضو
950001-1150000 نسمة	47 عضو
1150001-1250000 نسمة	51 عضو
أكثر من 1250001 نسمة	55 عضو

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على المادة 82 من القانون الانتخابيات رقم 10-16⁽¹⁵⁶⁾

1-دورة عادية: يعقد المجلس أربع دورات عادية في السنة مدة كل دورة منها 15 يوم على الأكثر وتنعقد الدورات وجوبا خلال أشهر مارس يونيو وسبتمبر وديسمبر ولا يمكن جمعها⁽¹⁵⁷⁾ إلا أنه لم يصحح بإمكانية تمديدتها عند الاقتضاء كما كان في القانون (90/09) لمدة (07) سبعة أيام بقرار من مكتب المجلس - يقوم رئيس المجلس الشعبي الولائي بإرسال الإستدعاءات لأعضاء المجلس الشعبي الولائي كتابيا وعن طريق البريد الإلكتروني (2) ، قبل (10) عشرة أيام كاملة على الأقل من تاريخ الإجتماع في مقر سكنهم مقابل وصل استلام يثبت ذلك ، مرفوقا بمشروع جدول الأعمال على أن تكون في سجلات مداولات المجلس الشعبي الولائي

2-الدورات الإستثنائية (غير العادية):⁽¹⁵⁸⁾ يمكن للمجلس عندما تقتضي الحاجة إلى ذلك أن يعقد دورات إستثنائية سواء بطلب من رئيس المجلس الشعبي الولائي أو (3/1) أعضاء المجلس أو الوالي وإذا كان قانون

¹⁵⁴ المادة 12 - القانون السابق ذكره

¹⁵⁵ المادة 13 - القانون السابق

¹⁵⁶ المادة 82- من القانون الانتخابيات رقم 10-16

¹⁵⁷ المادة 14 - القانون السابق ذكره

¹⁵⁸ شهر زاد مناصر - مرجع سابق ذكره - الصفحة 25- 26 .

الولاية قد نص في المادة 14 منه على أن يوجه الرئيس الاستدعاء لعقد الدورة الاستثنائية قبل 5 أيام إلا أنه لم يحدد مدة الدورة الاستثنائية والواجب .

3- مداولات المجلس الشعبي الولائي :

- يعقد المجلس الشعبي الولائي مختلف دوراته في المقرات المخصصة للمجلس ، وفي حال وجود قوة قاهرة تمنع وتحول دون الدخول للمقر المخصص لذلك ، جاز الاجتماع في أي مكان آخر من إقليم الولاية بعد التشاور مع الوالي ، هذا ما ورد في المادتين (22) و (23) من قانون الولاية (12/07) ⁽¹⁵⁹⁾ ، والحكمة أن لا تتعطل الشؤون العامة لهذه الأسباب

2- الوالي:

على الرغم من كثرة وتنوع النصوص القانونية ، إلا أنها لم يضع تعريفا محدد لمنصب الوالي ، لكن هذا لا يعني خلوها تماما من الإشارة إليه ، حيث نجد لها تطرقت الي تمثيل الوالي الدولة ، فقد جاء في المادة 92 من القانون (90/09) المتعلق بالولاية بأن الوالي هم ممثل الدولة ومندوب الحكومة على مستوى الولاية ⁽¹⁶⁰⁾ . أما في المادة 105 من القانون (07/12) فنصت على أن الوالي يمثل الولاية في جميع أعمال الحياة المدنية والإدارية حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها ⁽¹⁶¹⁾ . وعرفته المادة 110 من قانون (07/12) المتعلق بالولاية بان : الوالي من الدولة على مستوى الولاية وهو مفوض الحكومة ⁽¹⁶²⁾ .

أ-صلاحياته بصفته ممثلا للدولة :

تنص المادة 110 من قانون الولاية المصادر في 2012 على أن الوالي ممثل الدولة على مستوى الولاية وهو مفوض الحكومة ، ويعتبر حلقة وصل بينها وبين الولاية والسلطة المركزية فهو المتصرف بسلطة الدولة ، وهو مندوب الحكومة والممثل المباشر والوحيد لكل وزير من الوزراء ، في يلتزم باطلاع هؤلاء الوزراء مباشرة على القضايا الهامة التي تتعلق بالحياة السياسية الإدارية ، الإقتصادية والاجتماعية في الولاية ادا - يكلف الوالي بالسهر على تنفيذ القوانين والتنظيمات ، فقد أضاف إلى ذلك ضرورة احترام رموز الدولة وشعراها على مستوى إقليم الدولة . يقوم الوالي باختصاصات الضبط الإداري والذي يقصد به حق الإدارة في فرض قيود على الأفراد ، فتحد من حرياتهم العامة بقول حماية النظام العام ، والذي يهدف إلى المحافظة على سلامة المجتمع وصيانتة ، كما يسعى إلى المحافظة على الصحة العامة والحماية لمختلف أشكالها ⁽¹⁶³⁾ .

ب . بصفته ممثلا للولاية :

تمثيل الولاية مسند قانونيا للوالي و ليس لرئيس المجلس الشعبي الولائي . الوالي يمثل الولاية في جميع أعمال الحياة المدنية والإدارية كما يمثلها أمام القضاء . : يمثل الوالي الولاية في مختلف التظاهرات الرسمية وجميع

¹⁵⁹ المادتين 22 و23 – القانون السابق ذكره

¹⁶⁰ المادة 92 من القانون 90/09 المتعلق بالولاية

¹⁶¹ المادة 105 القانون السابق ذكره

¹⁶² المادة 110 القانون السابق

¹⁶³ المادة 110 القانون السابق

الأعمال ، وذلك وفقا لما جاء في الفقرة الأولى من نص المادة 105 من قانون الولاية (17 / 12) (164) مثل الحضور إلى الاحتفالات الوطنية والدينية أو الشعبية ، وغير ذلك من الأعمال والنشاطات المدنية .

المطلب الثاني : الهيئة الادارية للولاية (165)

1- **ديوان الوالي:** أنشأت لمساعدة الوالي في مهامه يرأسه رئيس تحت سلطة الوالي مباشرة ، وهو مكلف بعدة مهام منها :

- العلاقات الخارجية والتشريعات
- العلاقات مع أجهزة الصحافة والإعلام
- السهر على إشهار مداوات مجلس الشعبي الولائي واشغاله
- السهر على تنفيذ القوانين والتنظيمات

2- **الأمانة العامة:** تخضع الأمانة العامة للأمين العام الذي يتولى دورا مهما على مستوى الولاية حيث يقوم بمساعدة الوالي ولتنشيط وتنسيق عمل المصالح العامة للدولة ، كما يتولى هذا الأخير تحت سلطة الوالي القيام بما يلي :

- يسهر على سير الحسن المصالح العامة
- ترقية تكوين الإداري
- تحسين مستوى المستخدمين
- تكوين رصيد الأرشيف و الوثائق في الولاية
- يبادر بالتعاون مع المصالح بمخططات الإستثمار الولائية و يتابع تنفيذها

وحسب المنشور رقم 199 المؤرخ في 05/06/1993 فإنه يحدد تنظيم الأمانة العامة لولاية مستعانم من ثلاثة مصالح هي كالتالي : (166)

1-2 **مصلحة التنسيق (التلخيص):** تشمل تله مكاتب

- **مكتبة الصفقات:** يقوم بتحضير ومتابعة أعمال من الصفقات العمومية للولاية
- **مكتب التنسيق:** يتابع القرارات الحكومية التي اثر علي الولاية
- **مكتب التنظيم:** يدرس ويقدم اقتراحات لكل الاجراءات التي تساهم في سير الحسن مديريات

2-2 **مصلحة التوثيق:** تتكون من مكنين هما

- **مكتب الوثائق و بنك المعلومات:** يقوم باستقبال وتوزيع الوثائق منها المعلومات ، وحفظ وتوزيع المجلات والكشوفات الداخلية للولاية وتنظيم ايام الدراسية والملتقيات التي تهتم الولاية وتكوين بنك معلومات على مستوى الولاية .

¹⁶⁴ المادة 105 من نفس القانون السابق

¹⁶⁵ من الأرشيف الولاية

¹⁶⁶ المنشور رقم 199 المؤرخ في 05/06/1993

- مكتب التلخيص: مكلف بجمع البرامج السنوية للمديريات الولاية وتنظيم حركة المعلومات وكشوفات نشاطات وتحليلها وتلخيصها .

3-2- مصلحة الأرشيف: وتضم مكتبتين هما

- مكتب الإعلام و المساعدة: مكلف بنشر وتعميم القوانين المطبقة في معالجة الوثيقة وتوزيعها على كل الهيئات العمومية التابعة للولاية ومساعدة مديريات الولاية على تنظيم أرشيفها
- مكتب الحفظ: مكلف بتسيير الأرشيف و استقبال الوثائق المدفوعة من مختلف المديريات ومعالجتها .

3- مديرية التنظيم والشؤون العامة:

تتكون من ثلاثة مصالح وهي

1-3 مصلحة التنظيم العام: يهتم بكل القضايا المتعلقة بالهوية وحالة الأشخاص وتنقلاتهم وتنظيم

الانتخابات وإصدار وثائق السيارات وتطبيق التنظيم الخاص بحيازة وبيع وشراء الأخيرة ...

2-3 مصلحة نقل الأشخاص: تتمثل مهامها في السهر على سير الحسن مصالح البلدية وتطبيق التنظيم

المتعلق بالخدمات الوطنية

3-3 مصلحة الشؤون القانونية والمنازعات: ومن مهامها ما يلي :

اتخاذ الإجراءات القانونية ، تختص بجميع الوثائق المتعلقة بالنزع العام للإدارة وتهتم بكل القضايا المتعلقة

بالانتخابات

4- مديرية الإدارة المحلية:

1-4 مصلحة الموظفين: تسيير هذه المصلحة الموظفين الإداريين والتقنيين التابعين لجماعات المحلية.

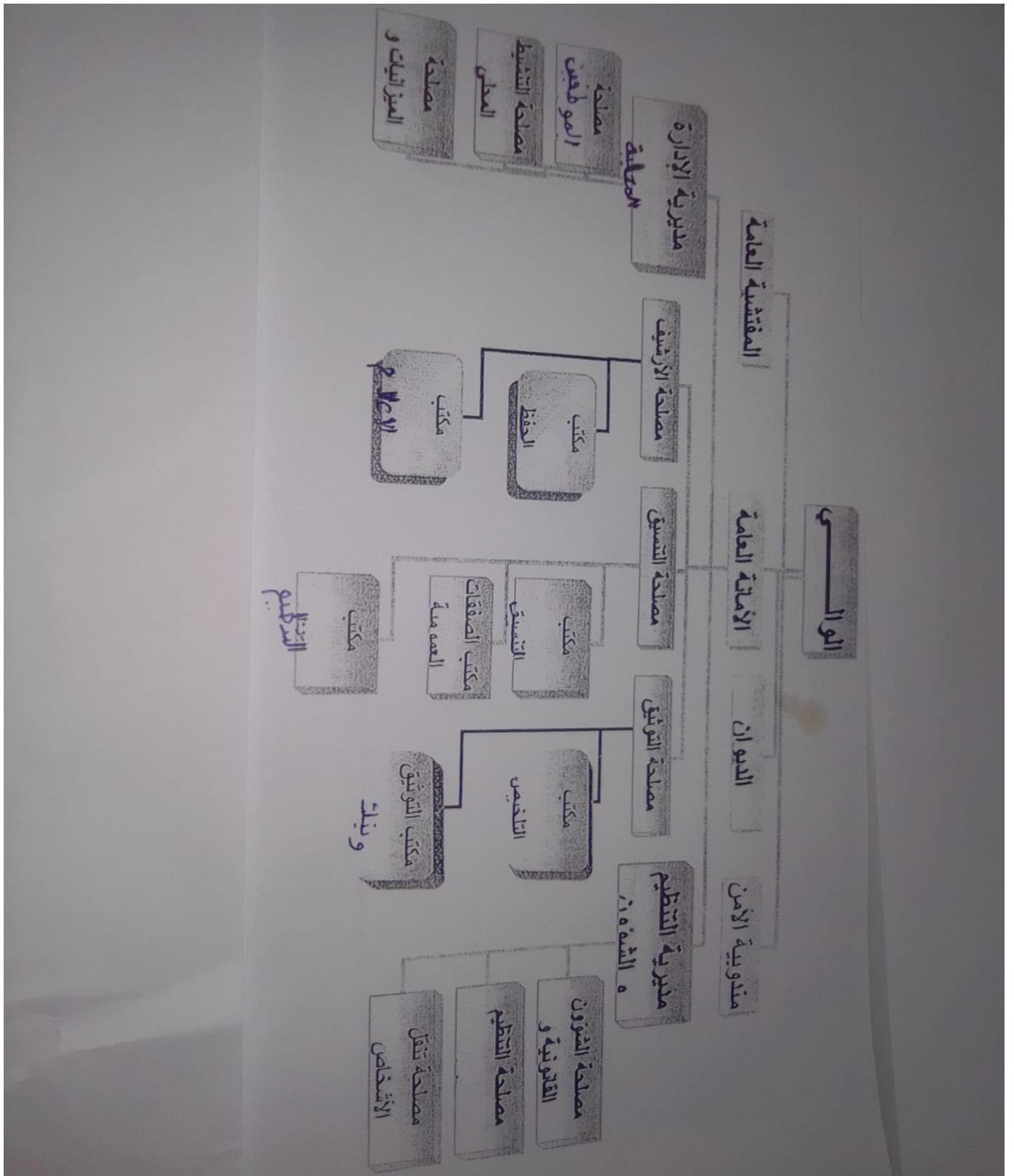
2-4 مصلحة التنشيط المحلي: تتابع تسيير ممتلكات البلدية والمصادقة على مداورات ميزانياتها

3-4 مصلحة الميزانية وممتلكات الولاية: تسعى مصلحة الميزانية وممتلكات إلى تحقيق التوازن المالي للولاية

، وتلبية حاجياتها وحاجات الجماعات المحلية ، وتحقيق الأمن والاستقرار .

المطلب الثالث : الهيكل الإداري لولاية مستغانم

ملحق (1): هيكل تنظيمي للولاية



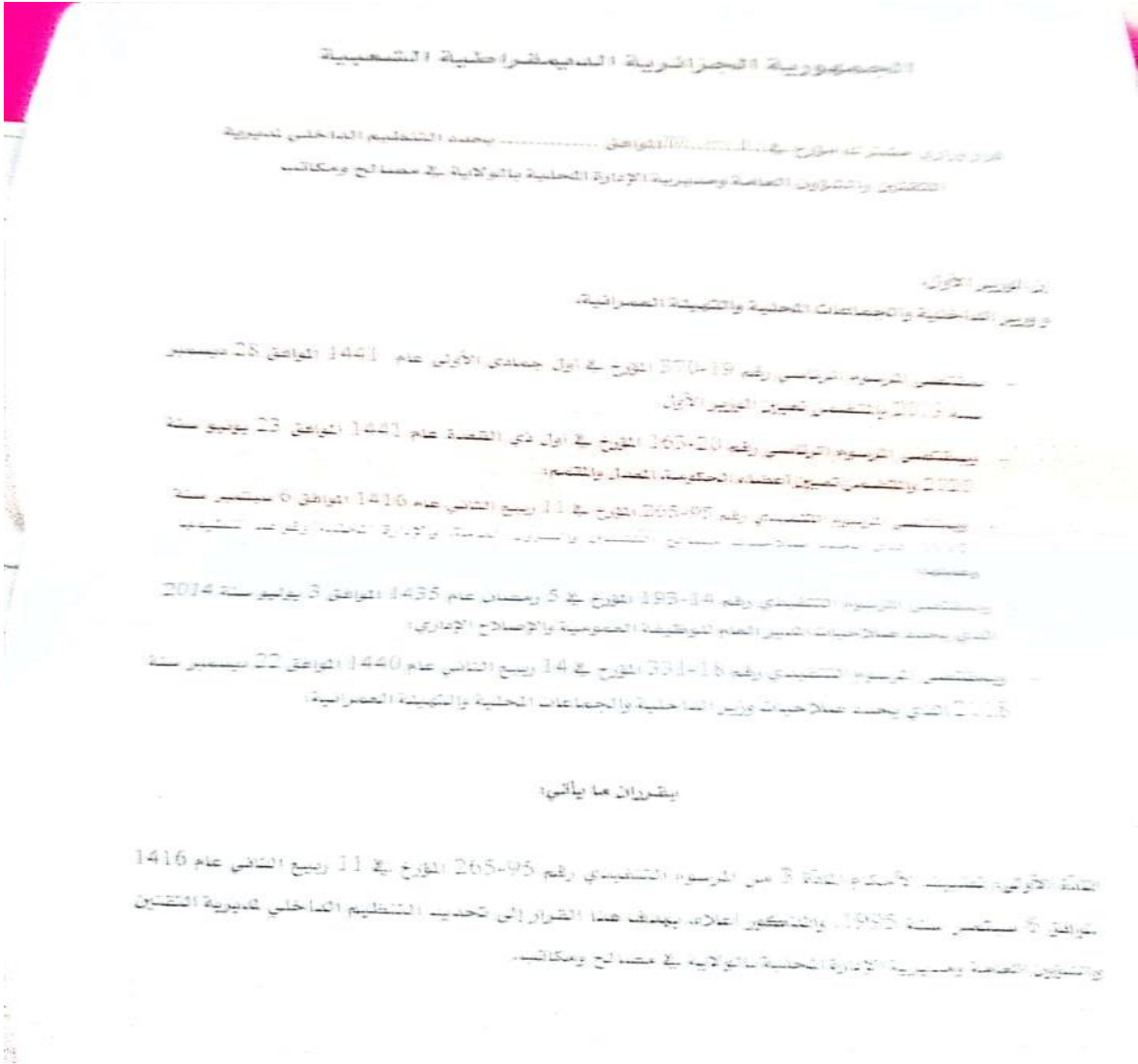
المبحث الثاني: التدقيق الداخلي بالولاية

تلعب مهنة التدقيق الداخلي دورا هاما داخل الولاية لتحقيق الاهدافها وضمان تسيير الامثل لمهمتها وحفاظ على ممتلكاتها .

المطلب الأول: الهيئة المسؤولة بمهمة التدقيق الداخلي للولاية

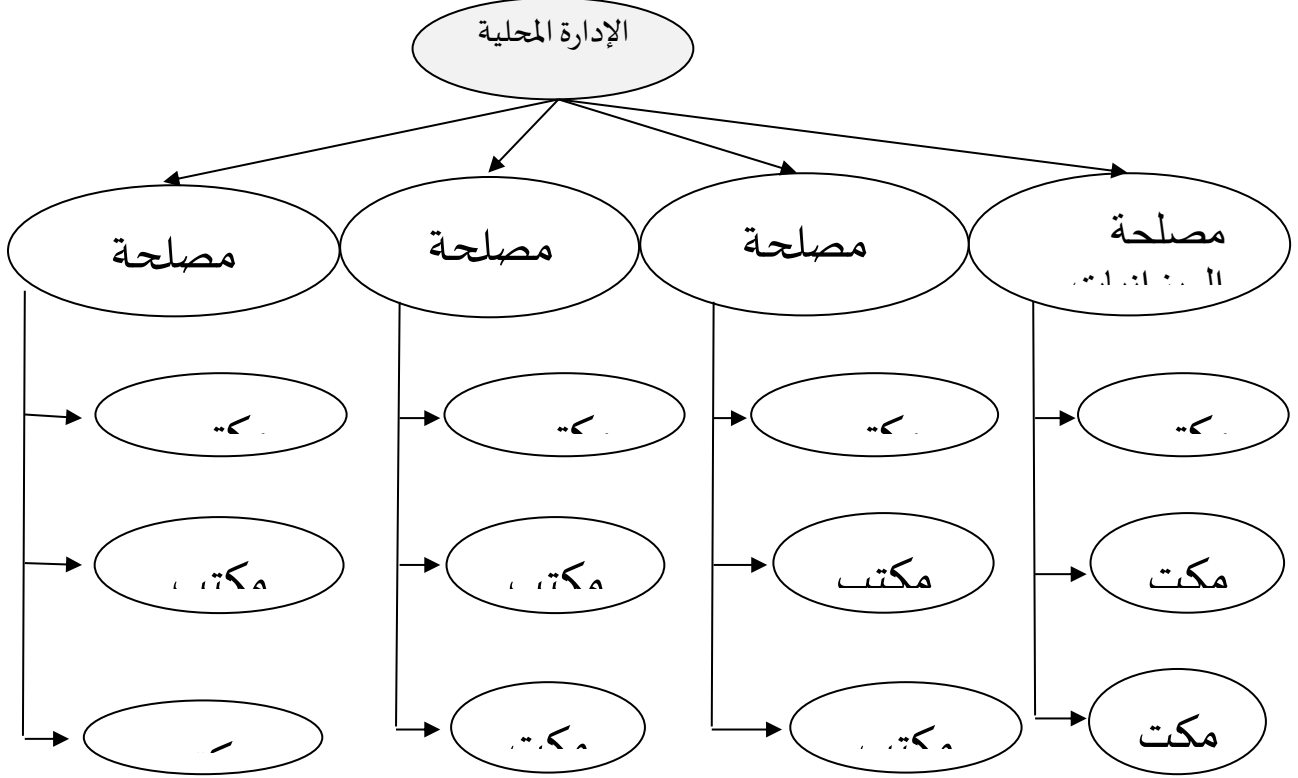
لم تكن هناك وظيفة التدقيق من قبل بالولاية ، تم اضافتها مؤخرا التابعة لإدارة المحلية تحت مكتب مراقبة الميزانيات والحسابات البلدية وهذا في سنة 2010 ولكن في 2020 جاء قراروزاري مشترك في 2020/12/01 حيث قسمت الإدارة المحلية إلى 3 مكاتب ، حيث تقوم بعملية المراقبة وتدقيق كل حسابات والميزانيات البلديات التابعة لولاية حيث تضم 32 بلدية 31 بلدية تابعة للولاية وبلدية مستغانم تابعة للوزارة وهذا لكبر حجمها

ملحق (2) : قرار الوزاري للإدارة المحلية



تكون مصلحة التدقيق الداخلي تابعة لرئيس المجلس الشعبي الولائي . حيث تزاوُل هذه المصلحة برنامج على مدار السنة بحيث يصمم وبشكل يغطي كل مرافق وأنشطة البلديات .
يرأس مصلحة التدقيق الداخلي من قبل موظف ويشترط توفره على المعايير الأخلاقية والعلمية وأن تكون لديه دراية مهمة ومهارات في الجانب الإداري وبعض الصفقات والقدرة على التعامل مع المشرفين على الأعمال الخاضعة لتدقيقه كما يجب أن يتصف بالنزاهة والموضوعية .
ويتبع الرئيس مصلحة مجموعة من أعضاء يطلق عليهم "المدققون" أو "معاونين مدققون" ويكونون حاصلين على دبلومات في المحاسبة والتدبير الإداري .

شكل (7): هيكل التنظيمي للإدارة المحلية



المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على الوثائق من أرشيف الولاية⁽¹⁶⁷⁾

حيث تتم مهنة التدقيق الداخلي على مستوى 3 مكاتب تابعة لمصلحة التشغيل المحلي ، حيث كل مكتب له عمليات تدقيق خاصة به.

1- مكتب مراقبة الميزانيات والحسابات البلدية: يقوم هذا المكتب بالمتابعة ومراقبة كل ميزانيات (الأولية ، الاضافية ، الحساب الإداري) والحسابات (الإيرادات الجبائية ، الإعانات ، العمليات التضامنية) البلديات التابعة للولاية .

2- مكتب تثمين الممتلكات البلدية: يقوم هذا المكتب بمتابعة ومراقبة ممتلكات البلديات وتثمين ممتلكاتها .

3- مكتب النشاط الاجتماعي: يقوم هذا المكتب بمتابعة ومراقبة النشاطات والخدمات الاجتماعية لكل مكتب مهمات خاصة بها .

¹⁶⁷ من أرشيف الولاية

ملحق (3): مهام مصلحة التنشيط المحلي

المهام	المكتب	المصلحة	المديرية
<ul style="list-style-type: none"> - جمع ونشر النصوص القانونية والتنظيمية الضرورية - تفسير المندوبين المحليات والمؤسسات العمومية المحلية - ضمان المراقبة، المتابعة والتصاققة على ميزانيات وحسابات البلديات والمؤسسات العمومية المحلية - ضمان مراقبة المداورات المتعلقة بمكافحة المخيمات والتصاققة عليها - متابعة عملية تحصيل الإيرادات المحلية لتسليمات - تحصيل وإعداد ملفات الإعانات لتسليمات وضمن متابعة - تحصيل، تحليل واستغلال المعلومات والمطقت الإحصائية المتعلقة بالبلديات والمؤسسات العمومية المحلية - متابعة ومراقبة مدى تنفيذ الإعانات المقدمة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية - متابعة العمليات التصالحية على مستوى البلديات - القيام بكل الدراسات والتحليل التي تمكن البلديات من ترشيد وتدعيم مواردها المالية - متابعة تحصيل مداخيل استغلال الممتلكات البلدية - مساعدة البلديات في عملية إحصاء الأملاك المنسدة وغير المنتجة للمداخيل - متابعة ومراقبة سجلات مكونات الأملاك وعمليه الجرد للبلديات - ضمان متابعة المرافق المتابعة للبلديات - متابعة ومراقبة المنشآت الاجتماعية - ضمان إعادة تهيئة الخدمات الاجتماعية - تقديم المساعدة التي يستلزمها الجمعيات المحلية - متابعة وتنشيط المراكز ذات الطابع الاجتماعي - تنظيم إقرار الحوار والتشاور والإصغاء والبيانات 	<p>(أ) مكتب مراقبة الميزانيات والحسابات البلدية</p> <p>(ب) مكتب تثمين الممتلكات البلدية</p> <p>(ج) مكتب النشاط الاجتماعي</p>	<p>(2) مصلحة التنشيط المحلي</p>	<p>مديرية الإدارة المحلية التابع</p>

المطلب الثاني : مراحل القيام بمهمة التدقيق الداخلي داخل الولاية

فهذا المطلب سوف نعرض فيه جانب التطبيقي لمهنة التدقيق الداخلي داخل خلية التدقيق حيث تمارس مهنة التدقيق على البلديات ومراقبة ومتابعتها من أجل تحقيق أهدافها سوف نحاول عرض عدة حالات قمنا بممارستها في هذه المصلحة خلال فترة التربص بمساعدة مدققين التابعين لخلية التدقيق

الحالة الأولى : تدقيق الاقطاعات للميزانيات وحساب الإداري

هناك عدة اقطاعات تدخل في الميزانيات سنعرض الاقطاعات الاجبارية وكيفية قيام بتدقيقها ، حيث يقوم بها مدقق لخلية التدقيق تابع لمكتب مراقبة الميزانيات والحسابات البلدية

- تقوم مديرية الإدارة المحلية بارسال طلب للبلديات من أجل الحصول على الميزانية وتقارير المعدة من طرفها من أجل التدقيق فيها ومتابعتها حيث يكون على الشكل التالي :

ملحق (4): وثيقة طلب الميزانيات والتقارير من البلديات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية مستنقم	مستنقم في 2020/10/15
مديرية الإدارة المحلية	والي ولاية مستنقم
مصلحة ت.م. ا.ص.ب	مديرية الإدارة المحلية
رقم 78	إلى سيد:

الموضوع : د/ر طلب تقارير رقابة الاقطاعات الإجبارية

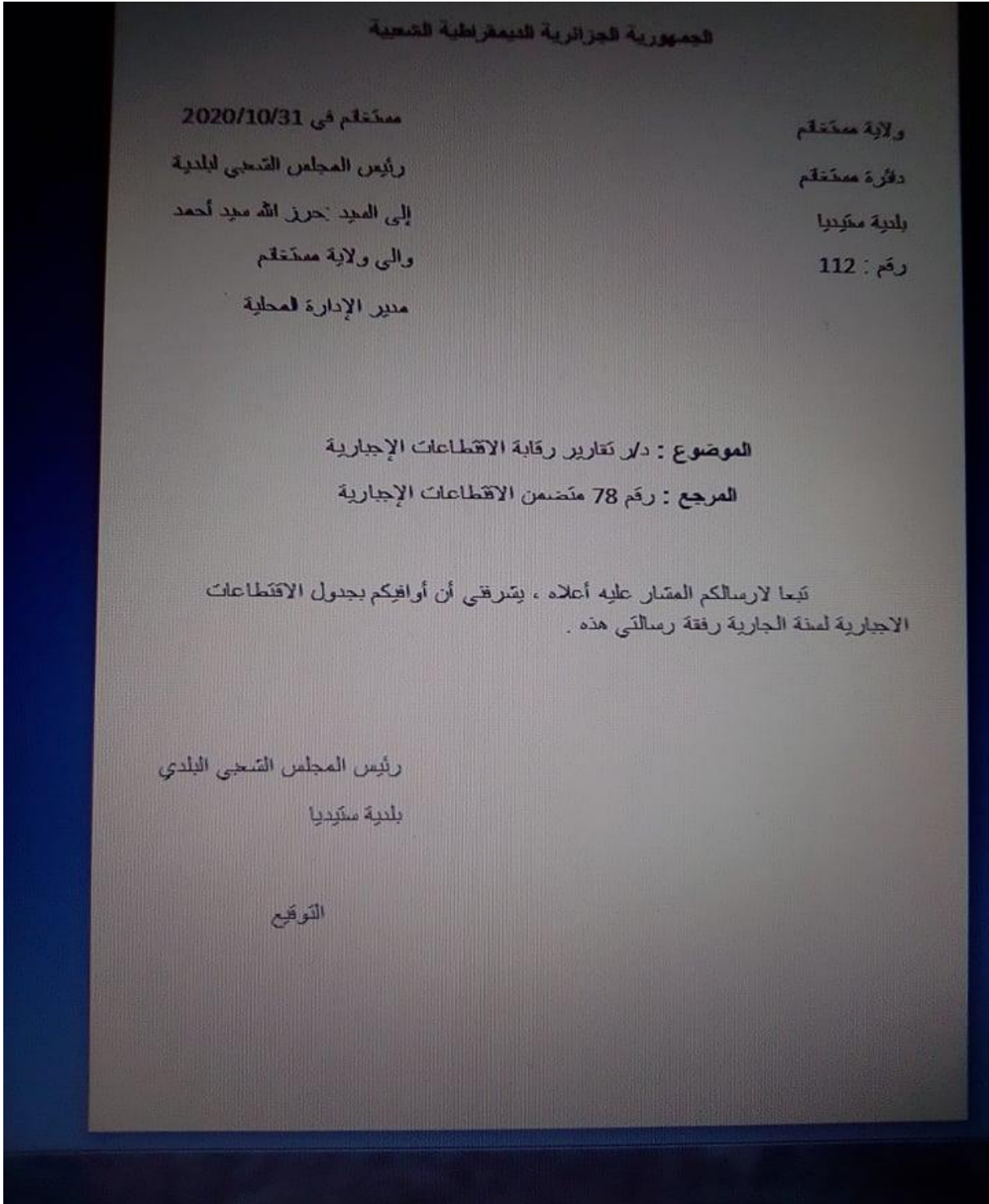
يرجى من مبادئكم تقديم لنا كافة تقارير الخاصة بالاقطاعات الاجبارية لسنة الجارية ، لمراقبتها ومتابعتها .

ع/ الوالي
مدير الإدارة المحلية

التوقيع

- تستلم خلية التدقيق تابعة للإدارة المحلية بالولاية باستلام وثيقة الأمر بالتدقيق ، حيث تكون في مضمون وثيقة الأمر بالمهمة :

ملحق (5): وثيقة الأمر بالتدقيق

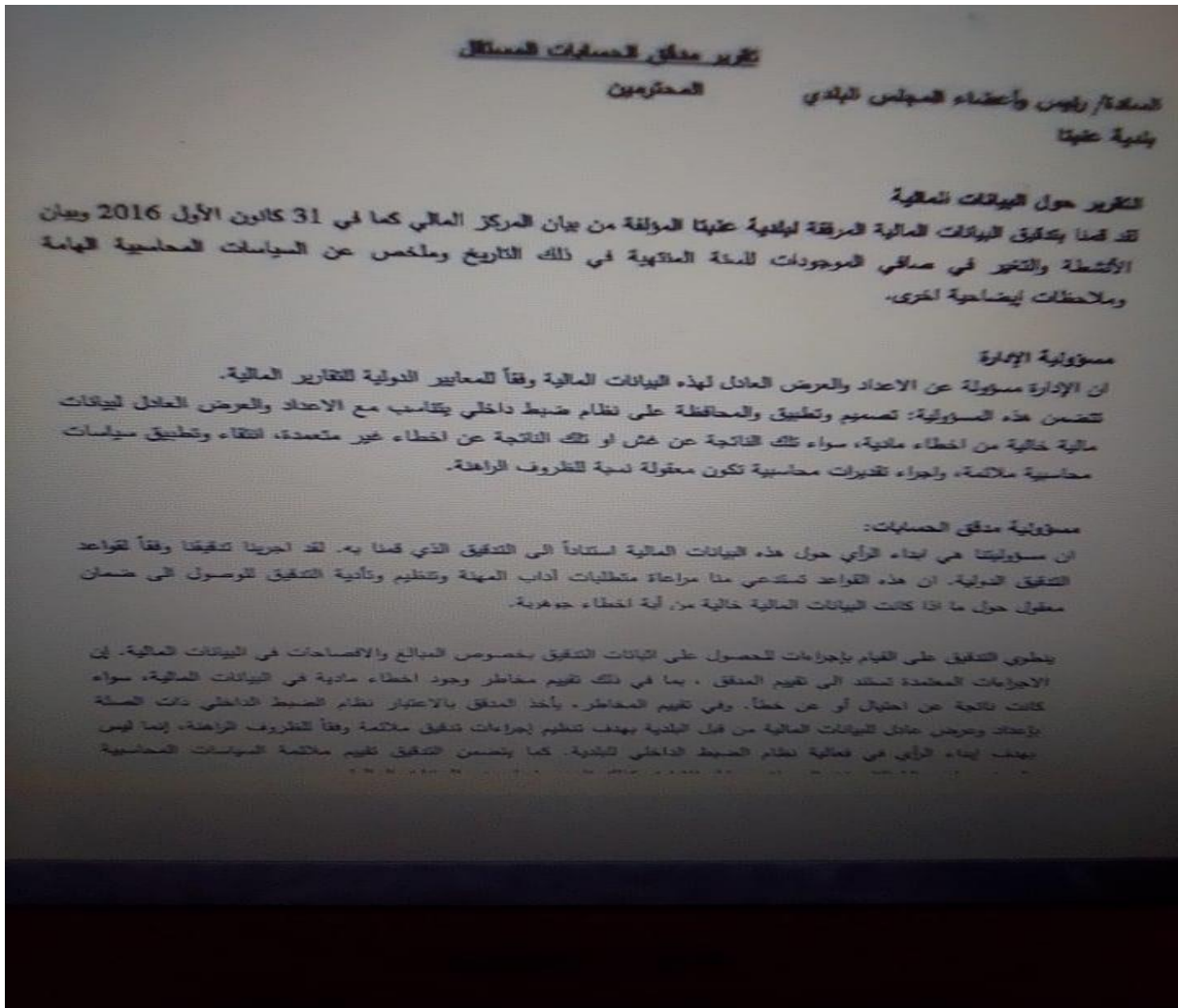


وتكون مرفقة بالتقارير وميزانية التي تم إعدادها من طرف البلدية

جدول (4): ميزانية خاصة

رقم ح	البيان	مبلغ
68	مساهمة البلدية في صندوق الضمان للضرائب المباشرة	50.000.00
649	مساهمة البلدية في صندوق الولاية لتدعيم مبادرات الشباب وتطوير الحركة الرياضية	65.500.00
657	المساهمة في مبادرات الشباب والممارسات الرياضية المحلية	30.000.00
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	102.000.00

ملحق (6): تقرير حول الاقتطاعات الاجبارية للبلدية



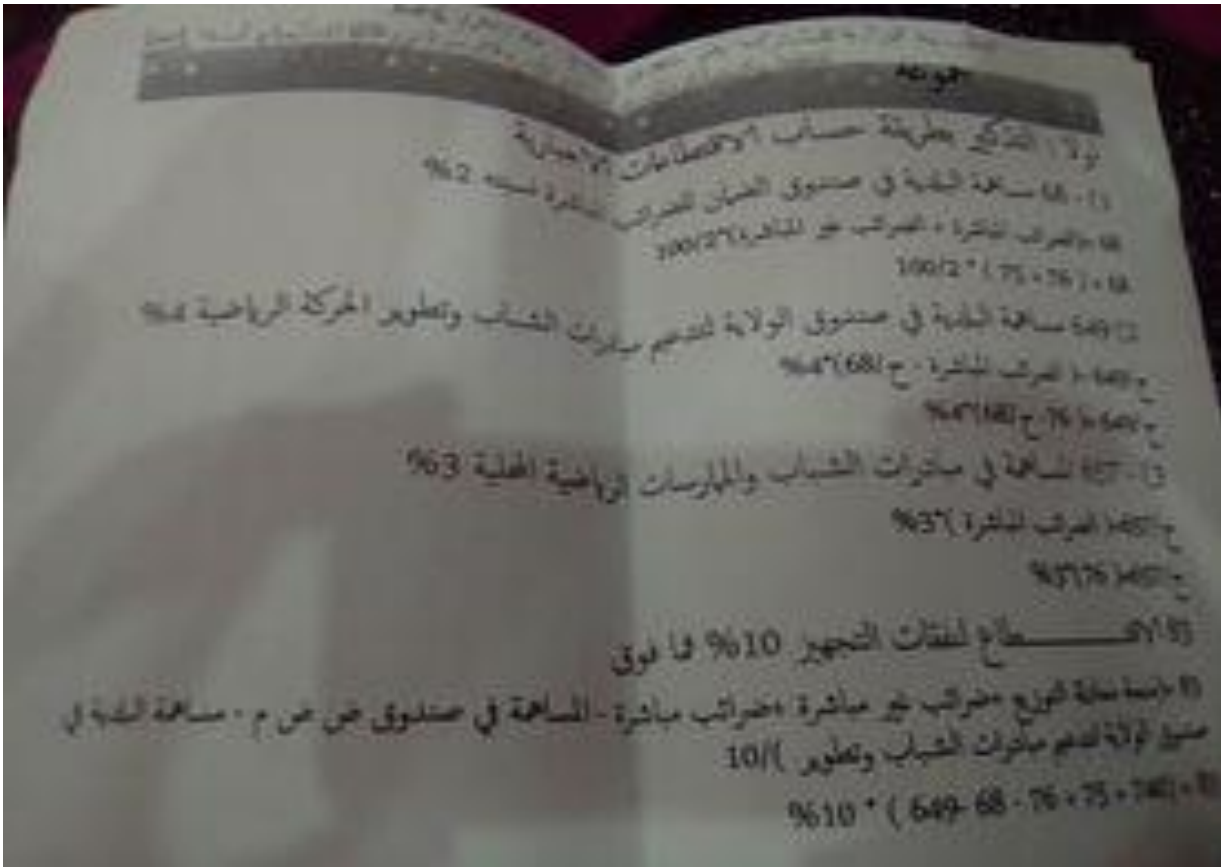
- يقوم المدقق بجمع المعلومات لاعداد خطة التقرب من أجل تأكد من كل الحسابات التي تم حسابها من طرف مدقق البلدية ، حيث يحصل عليها بطلبها من رئيس البلدية وهذا بطلب كل الحسابات لتأكد من صحة المعلومات :

جدول (5): ميزانية خاصة بالحسابات الاقطاع

رقم /ح	البيان	المبلغ
75	الضرائب غير مباشرة	36.250.00
76	الضرائب مباشرة	213.750.00
68	مساهمة البلدية في صندوق الضمان للضرائب المباشرة	50.000.00
649	مساهمة البلدية في صندوق الولاية لتدعيم مبادرات الشباب وتطوير الحركة الرياضية	65.500.00
657	المساهمة في مبادرات الشباب والممارسات الرياضية المحلية	30.000.00
740	منحة معادلة التوزيع	885500

- يقوم المدقق التأكد من الحسابات الاقطاعات الاجبارية وهذا عن طريق التعليم الوزارية المشتركة رقم 002 المؤرخة في 2001/10/23 المتعلقة بكيفية تطبيق أحكام المادة 17 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001 .

ملحق (7): طريقة حساب الاقطاعات الاجبارية



يقوم المدقق بالتباعد التعليمية الوزارية لحساب الاقتطاعات الاجبارية لتأكد من أن حسابات المعدة من طرف المدقق البلدية صحيحة وسليم

بنسبة لحساب 68 مساهمة البلدية في صندوق الضمان للضرائب المباشرة نسبته 2 % :

$$100/2*(75+76)= 68 /ح$$

$$100/2*(36250+213750)= 68 /ح$$

$$50000= 68 /ح$$

بنسبة لحساب 649 مساهمة البلدية في صندوق الولاية لتدعيم مبادرات الشباب وتطوير الحركة الرياضية 4 % :

$$100/4*(68-76) = 649 /ح$$

$$100/4*(50000-213750) = 649 /ح$$

$$65000 = 649 /ح$$

بنسبة لحساب 657 مساهمة في مبادرات الشباب والممارسات الرياضية المحلية 3 % :

$$100/3*(76) = 657 /ح$$

$$100/3*213750 = 657 /ح$$

$$30000 = 657 /ح$$

بنسبة لحساب 83 الاقتطاع لنفقات التجهيز 10% فما فوق

$$100/10*(649-68-76+75+740) = 83 /ح$$

$$100/10*(65000-50000-213750+36250+885500) = 83 /ح$$

$$102000 = 83 /ح$$

• يقوم المدقق بعرض النتائج التي توصل إليها وتمثلة في :

- ح/68 = 50.000.00 صحيحة

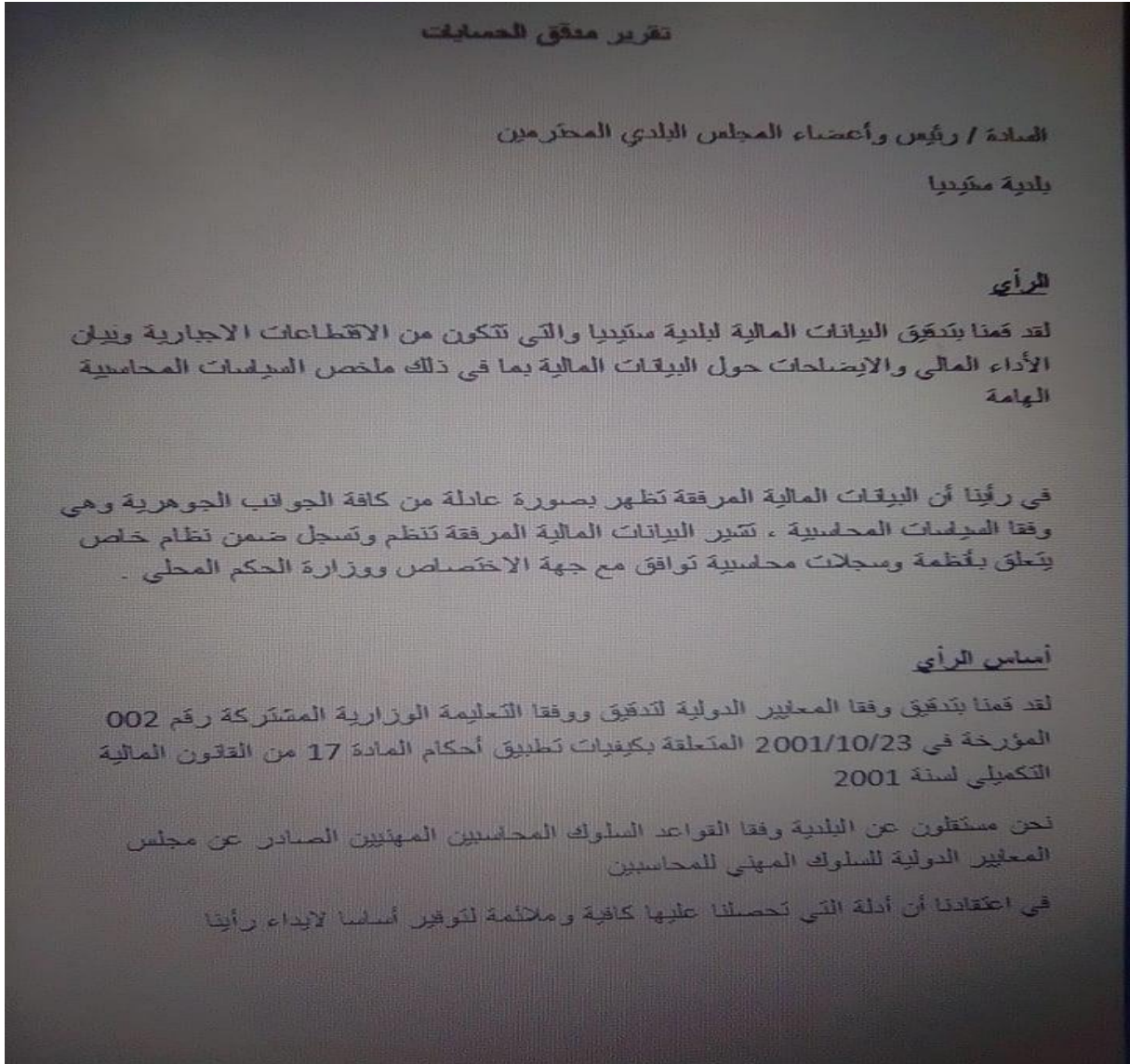
- ح/649 = 65.000.00 صحيحة

- ح/657 = 30.000.00 صحيحة

- ح/83 = 102.000.00 صحيحة

• يقوم باعداد تقرير وهذا لتأكيد صحة المعلومات والموافقة على حسابات المقدمة من البلدية

ملحق (8) : تقرير المدقق



- بعد أن يتم تأكد من كل النتائج واعداد تقرير حول الاقطاعات الاجبارية لكل بلدية يتم انعقاد الاجتماع نهائي يحضر فيها الوالي والمدققين ورئيس كل البلدية للموافقة أو رفض الميزانيات بعد التأكد منها

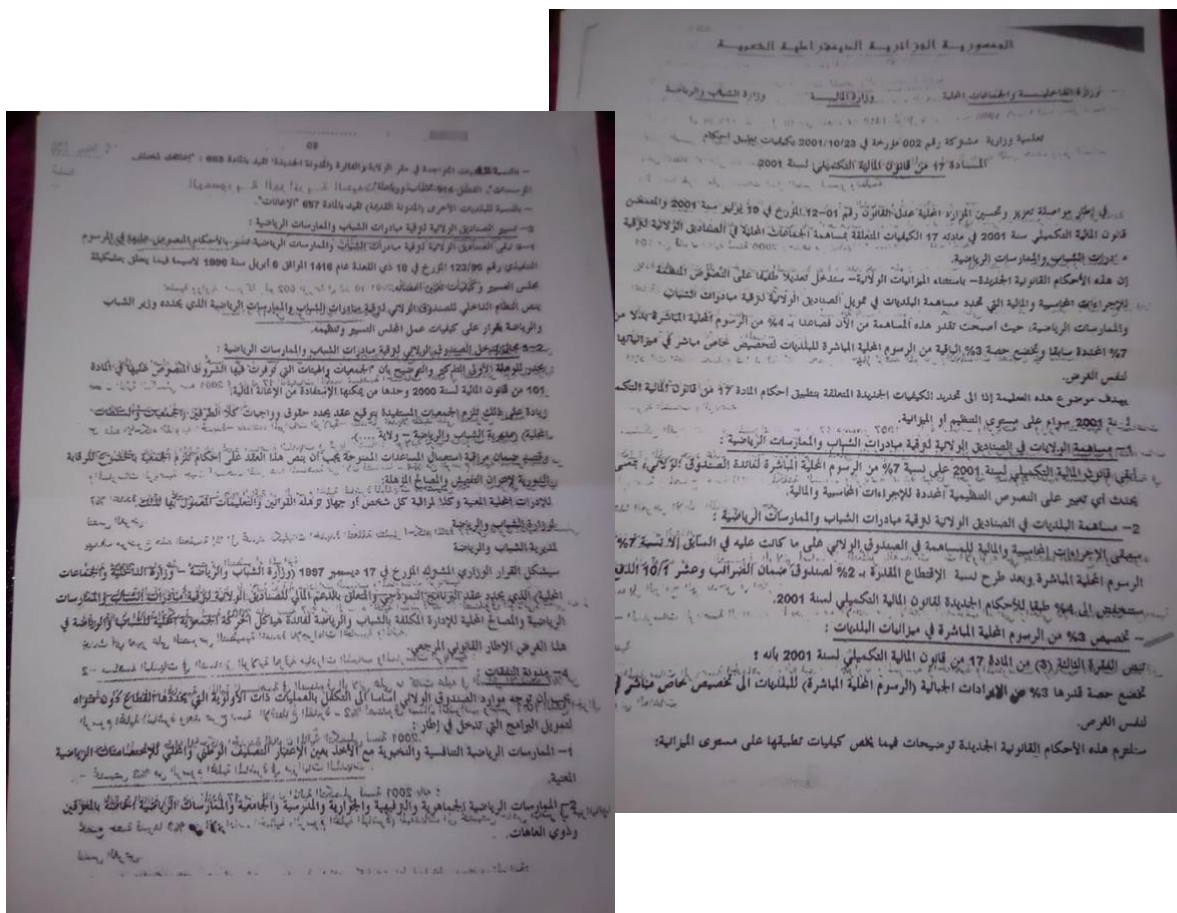
الحالة 2 : تدقيق تقارير رقابة تسيير البلديات

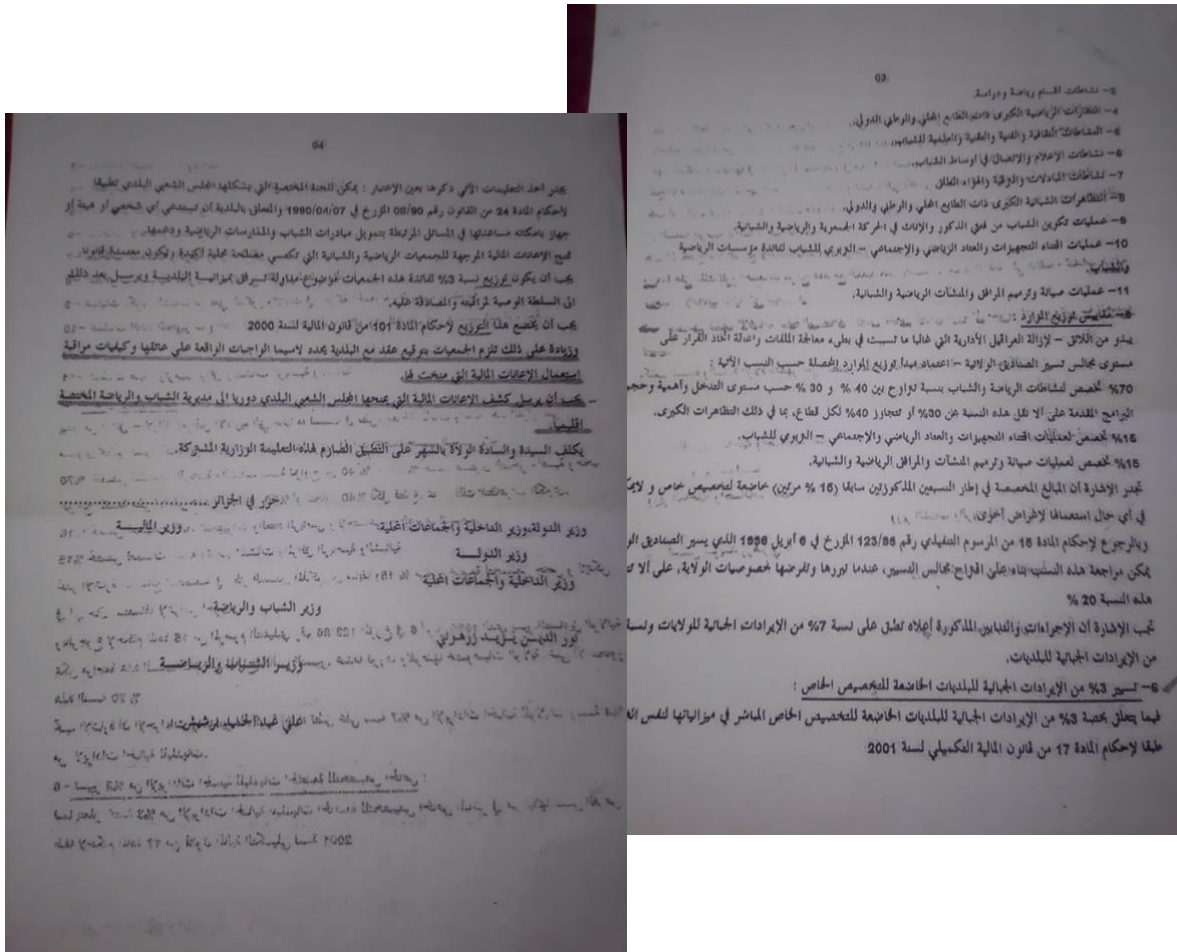
يتم تدقيق كل التقرير تسيير البلديات بنفس الطريقة السابقة حيث تركز هذه التقرير على:

- سجل الجرد
- الأملاك البلدية
- مراجعة الايجار
- متابعة قضايا المنازعات
- المشاريع المنجزة في اطار ميزانية الولاية
- متابعة الديون

حيث ترسل هذه تقرير مع وصل الايداع تودع على مستوى خلية التدقيق التابعة لمصلحة التنشيط حيث يقوم المدقق بالتدقيق المدولات الخاصة بالعناصر التي تم عرضها ومن ثم يقوم باعداد تقريره وعرضه في الاجتماع النهائي لموافقة أرفض التقارير البلديات

ملاحظة : هناك تعليمة وزارية مشتركة رقم 002 مؤرخة في 2001/10/23 بكيفيات تطبيق أحكام ملحق (9) : تعليمة وزارية مشتركة 002 بكيفيات تطبيق أحكام





المطلب الثالث : أهمية وأهداف القيام بمهمة التدقيق الداخلي بالولاية

أولا : أهمية التدقيق الداخلي بالولاية

تكمن أهميته في كونه عبارة عن مبادرة وليست تقنية مفروضة من الخارج حيث الولاية هي صاحبة القرار في إنشائه والاستعانة بخدماته .

حيث تكمن أهمية هذه المهمة في التأكد من وجود حماية كافية للأصول وحماية السياسات والخطط من الانحراف عند التطبيق . وقياس وتقويم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالسياسات الادارية .

تقديم اقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المنشأة .

ثانيا : أهداف التدقيق الداخلي (168)

التحقق من مدى انجاز العمليات طبقا للقوانين والتشريعات والمساطر التي تخضع لها الجماعة
تأمين اليقظة في مجال المراقبة الداخلية مع التأكد من أن اليات الموضوعة تراعي تطور جميع المخاطر المالية
والمخاطر المتعلقة بأنشطة الجماعة
فحص التدابير المتخذة لحماية ممتلكات الجماعة والتحقق من أن الموارد الموضوعة رهن تصرفها تستخدم
بشكل معقلن ورشيد وطبقا للغرض المخصص له
التحقق من أن النتائج المحصل عليها في انجاز العمليات والانشطة مطابقة للاهداف المسطرة والالتزامات
التعاقدية بين الجماعة وشركائها

المبحث الثالث : دور التدقيق الداخلي بالولاية مستغانم

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في الولايات من الوظائف المهمة ، حيث تسعد في فحص وتقييم الأنشطة
المالية وتزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية الأصول والعمليات التي تقع تحت
مسؤولياتهم

المطلب الأول : مهام التدقيق الداخلي داخل الولاية

- تدقيق كافة إيرادات الإدارات و أقسام و وحدات الولاية والتي ترد لوحدة تدقيق الإيرادات بالقسم
حسابية ومستنديا والتي ترد من جميع مراكز التحصيل المقامة في جميع إدارات وأقسام الولاية المختلفة
و المقصود بالتدقيق حسابية أن يتم مراجعة الإيرادات المحصلة هل تم تحصيلها حسب القوانين
والأنظمة المعتمدة من قبل الولاية
- مراجعة وتدقيق سندات القبض والتي يتم تحصيلها مباشرة عن طريق الخزينة العامة
- مراجعة وتدقيق سندات الصرف الخاصة بمدفوعات الموازنة العادية والتطويرية قبل اعتمادها من
مدير الادارة المالية والتي ترد للقسم من قسم المدفوعات (مدفوعات المشتريات مواد - مصروفات صيانة
- مستخلصات مقاولين عن تنفيذ مشاريع)
- مراجعة وتدقيق إجراءات الرواتب الشهرية والتي ترد للقسم من قسم الرواتب والأجور وذلك قبل أن تتم
عملية صرف الرواتب والتي يتم صرفها شهريا لموظفي الولاية ، وكذلك مراجعة وتدقيق أية سندات
صرف تخص رواتب تصرف بين الحين والآخر عند احتياج الموظفين لها ، وكذلك مراجعة وتدقيق
سلفيات رواتب الموظفين والتي يتم صرفها لبعض الموظفين وكذلك مراجعة وتدقيق سندات صرف
مكافآت نهاية الخدمة للموظفين والمنتهية خدماتهم

¹⁶⁸ عن ميثاق الافتصاح الداخلي صدر في 2012 في اطار برنامج الحكامة المحلية وهو يسعى الى تعزيز الافتصاح الداخلي في الجماعات الترابية من طرف
وزارة الداخلية (المديرية العامة للجماعات الترابية) بشراكة مع الوكالة الامريكية للتنمية الدولية الصفحة 2 .

- مراجعة وتدقيق التقارير الخاصة بمطابقات وملائمات البنوك مع دفتر للقسم من قسم الموازنة والمحاسبة و وحدة حسابات البنوك
- تدقيق ومراجعة السلفيات والأمانات بكافة أنواعها للتأكد من تسويتها وتسديدها أولاً بأول من أرصدها
- مراجعة وتدقيق وفحص الدفاتر والسجلات المحاسبية العامة والمساعدة المستخدمة في أقسام الدائرة المالية
- مراجعة وتدقيق العمل المحاسبي الذي يتم عن طريق الحاسوب
- التحقق من صحة وسلامة الإجراءات المحاسبية والدورات المستندية والتوجيه المحاسبي لكافة عناصر الحسابات
- القيام بعمليات الجرد المفاجئ للخزينة العاملة الرئيسية و الخزائن الفرعية
- المراجعة والتدقيق الدوري المفاجئ لكل الأقسام التابعة للدائرة المالية وتقديم تقرير بها لمدير الدائرة المالية
- متابعة تقارير تسيير البلديات
- متابعة الديون والمشاريع المنجزة في اطار ميزانية الولاية
- متابعة قضايا المنازعات

المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية المالية

- الحصول على البيانات المالية الدقيقة التي تساعد الادارة بعمليات التخطيط واتخاذ القرارات .
- ضرورة ضبط الداخلي ضمن اطار الرقابة الداخلية بجميع الوسائل والسبل الكفيلة لضبط العمليات اليومية للولاية الذي يقوم بها كل شخص بشكل مستقل أو متمم للعمل الذي قام به الشخص الأخر أي عدم السماح لشخص واحد القيام بعملية بكاملها من أولها إلى آخرها .
- لا بد من وجود نظام مراجعة مناسبة داخل الولاية حيث تعتبر من أهم عناصر ومكونات الرقابة الداخلية وخصوصاً نظام المحاسبية حيث يهدف نظام المراجعة الداخلية إلى تقييم الأنظمة المعنية المتعلقة بحماية الإيرادات الولاية وممتلكاتها وضبط وتوجيه عملياتها .
- متابعة الديون

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية الادارية

- يساهم التدقيق الداخلي في عملية التخطيط وتقييمها لتسهيل تحقيق الاهداف المرسومة في ضوء أن تكون الخطط تسهل الأهداف المرسومة وتكون منسجمة مع الخطط المرسومة .

- يجب على المدقق الداخلي للولاية مدركا لجميع المبادئ والوظائف الادارية فعملية التخطيط تحتاج أساسا إلى رقابة فعالة .
- يجب أن يكون المدقق الداخلي على احتكاك مباشر واتصال دائم مع جميع الأقسام الإدارية فإن ذلك يمكنه من إكتشاف حالات الضعف أو انعدام التنسيق بين مختلف الأقسام الإدارية .
- يقدم المدقق الداخلي المساعدة للمدراء عن تصميم النظم وتطويرها من خلال بيان ما إذا كانت البيانات والمعلومات التي استخدمت بصيغتها سليمة وواضحة .
- يساهم المدقق الداخلي في حل المشكلات الادارية من خلال تواجده المستمر واحتكاكه .

خلاصة :

خصص هذا الفصل الجانب الميداني في الدراسة، وكان الهدف منه محاولة تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري من الدراسة وتحديد دور التدقيق الداخلي للجماعات المحلية من خلال دراسة حول التدقيق الداخلي في الولاية ، لقد تعرفنا على مراحل التدقيق الداخلي وأهدافه وأهميته داخل الولاية التي تم من خلال هذا استنتاج دور التدقيق الداخلي في الولاية .

الله

الله

خاتمة عامة :

يعتبر التدقيق الداخلي والتدقيق بصفة عامة أحد المناهج الرقابية المهمة في سبل تطوير أداء الجماعات المحلية ، حيث تلعب مهمة التدقيق الداخلي دورا مهما في الجماعات المحلية وهذا من خلال دراستنا حول التدقيق الداخلي داخل ولاية مستغانم ، لكونه يهدف إلى كشف اختلالات مالية والحفاظ على ممتلكات الدولة . أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من المهن الأساسية لحسن سير عمل في الجماعات المحلية ، إذ تكون مضبوطة وفق القواعد والمعايير تحكم الجانب الميداني والأخلاقي لمهمتها ، لذا فإن السير الحسن لمهمة التدقيق يتطلب الاعداد مسبق والجيد لها واتباع منهج محدد في التنفيذ للخروج برأي محايد مستقل . إن اتساع مهام الدولة وتعدد وظائفها أصبحت لزاما عليها اتباع أسلوب اللامركزية في تسيير الخاصة لما له في انعكاسات إيجابية على مستوى المهام .

إن تمتع الجماعات المحلية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي مكنها في تحقيق الأهداف والقيام بمهامها . إن الجماعات المحلية كهيئة إدارية أسندت لها مهمة إدارة المرافق المحلية بإمكانها تجاوز كل الصعاب والعوائق التي تعترضها في تنفيذ وظائفها و ذلك بالحرص على تطبيق مختلف الإصلاحات و المقترحات التي تطرقنا إليها وبتفعيل دور المواطنين على مستوى القاعدة في وضع و تنفيذ مختلف البرامج التنموية و بتبني كل الآفاق و التطلعات التي من شأنها تحقيق تنمية محلية تعزز و تقوي التنمية الوطنية في إطار شامل ومتكامل .

بالرغم من تمتع الجماعات المحلية بالعديد من المقومات والمزايا سواءا اقتصادية والاجتماعية والبشرية إلا أنها تواجه مجموعة من العراقيل والمشاكل التي تحول دون القيام بالأدوار المنوطة بها نتيجة تدخلات السلطة المركزية من جهة والمشاكل المالية من جهة أخرى .

الأهمية الكبيرة للجماعات المحلية أفرزت قيام المشرع بتنظيم عملها من خلال المواد 16 و 17 من الدستور أيضا من خلال القوانين الخاصة بالبلدية والولاية ونخص بالذكر قانوني 10/11 و 07/12 واللذان حددا استراتيجية عمل الإدارة المحلية من أجل ضمان فعالية الخدمات المقدمة وتلبية احتياجات المجتمع المحلي .

وفي محاولة للإجابة على الإشكالية المطروحة في مقدمة الدراسة والتساؤلات الفرعية التي تبعتها ، ومحاولة إبراز دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية خاصة في الولاية نجد لها دورا اداريا ودورا ماليا في تحقيق أهدافها وحفاظ على ممتلكاتها وتحقيق الرقابة الداخلية للجماعات المحلية .

***نتائج اختبار الفرضيات:**

قدمنا في المقدمة العامة من هذا البحث ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال ما يلي:

- **الفرضية الأولى:** إثبات صحة الفرضية الأولى، إذ أن التدقيق الداخلي "هو وظيفة مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم، ويهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات".
- **الفرضية الثانية:** باعتبار أن الشفافية تنطوي على تفعيل الأطر المؤسسة والتشريع التي تكفل الحقوق المدنية والاقتصادية والإدارية، بما في ذلك حرية المعرفة والإطلاع على المعلومات ذات الصلة بالنشاط الذي يمارسه الفرد وما يتطلب ذلك من ضرورة الوضوح في اتخاذ وتنفيذ القرارات والقوانين وضرورة النشر والإعلان. كما تهدف المساءلة إلى معرفة الجهة المسؤولة ونوع المسؤولية وطبيعة السلوك وطبيعة السلوك وتمكين من مساءلة المسؤولين في مختلف مواقعهم. فهما من أهم المبادئ الذي يعتمد عليه التدقيق الداخلي. ومن خلال دراستنا توصلنا إلى صحة الفرضية الثانية.
- **الفرضية الثالثة:** من خلال دراستنا توصلنا إلى أن التدقيق الداخلي بالنسبة للجماعات يعد أحد المؤشرات الهامة من أجل قياس وتقييم الفعالية وتنميتها الاقتصادية والاجتماعية بما أن من بين أهدافه إظهار وكشف العيوب ووقف الأخطاء وتدابير المخاطر وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.
- **الفرضية الرابعة:** هدف من مهنة التدقيق الداخلي بالولاية الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية واجراءات الرقابة الداخلية وذلك بهدف التأكد من تنفيذها والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة.

*نتائج الدراسة:

على ضوء ماسبق تم التوصل إلى النتائج النظرية التالية ما يلي:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة في المؤسسة.
- تعتمد مهنة التدقيق الداخلي على مبادئ الشفافية والمساءلة.
- يعتبر التدقيق الداخلي أحد مؤشرات التي تعتمد عليها الجماعات المحلية.
- يوجد ارتباط قوي بأداء عملية التدقيق الداخلي وفق المعايير المهنية الواجبة والتزام المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية مع توفر الخبرة والتأهيل الفني لدى المراجع الداخلي.
- تعتبر الجماعات المحلية ادارة لا مركزية وقسمت حسب التشريع الجزائري إلى البلدية والولاية.
- تعتمد الجماعات المحلية على التدقيق الداخلي لتحقيق أهدافا وحفاظ على ممتلكاتها.

أما نتائج الدراسة التطبيقية فنلخصها فيما يلي:

- وجود التدقيق الداخلي يعتبر من الدعائم الأساسية لجماعات المحلية ، حيث تسمح بتحقيق الإفصاح ، الشفافية ، الثقة ، والعدالة ، حماية الإيرادات الادارة المحلية ، وتوفير المعلومات الموثوقة .
- يقوم التدقيق الداخلي على تدقيق كافة الايرادات والنفقات وأقسام ووحدات الولاية حسابيا ومستنديا .

*التوصيات والاقتراحات:

في ضوء نتائج الدراسة ومن أجل تطوير مهنة التدقيق في الجماعات المحلية نقترح :

- العمل على وضع معايير لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات البيئة الجزائرية وتكون متوافقة مع الاطار المرجعي لتدقيق الداخلي .
- محافظة على استقلالية التدقيق الداخلي .
- استجابات سريعة واجراءات من المجلس لتقارير التدقيق .
- سرعة توفير المعلومات التي يطلبها المدقق لقيام بمهامه .
- الامتناع عن استخدام موارد التدقيق الجاهلي لأغراض غير التدقيق لعدم تضارب المصالح وتضييع الوقت .
- تطوير أساليب التدقيق الداخلي والاعتماد على المناهج والتقنيات الرقابية .
- ضرورة أخذ بنظام المراقبة الداخلية لتحسين مستوى الشفافية داخل الجماعات وتكريس الثقة المواطنين في الهيئات المنتخبة وتقوية مشاركتهم في خدمة الحكامة .
- تطوير العوامل السياسية والادارية والاقتصادية لأنظمة الادارة المحلية لخلق التنمية وتطوير الاداري .
- يمكن أن تقوم الادارة المركزية أن تمنح للوحدات المحلية السلطات والصلاحيات التي تمكنها من اعداد خطط وبرامج التنمية المختلفة .
- توفير قدرات والامكانيات تمكن المحليات من انجاز وتحقيق أهدافها .
- تطوير عملية الرقابية لتحقيق وظيفة التدقيق الداخلي .
- لمهمة التدقيق يتطلب اعداد مسبق وجيد واتباع منهج محدد في تنفيذ للخروج برأي موضوعي .
- ضرورة منح الجماعات المحلية جانبا من الاستقلالية المالية خاصة في سن الضرائب التي ترها ضرورية في زيادة مواردها المالية.

*آفاق الدراسة:

ارتأينا أن نقدم بعض العناوين كأفاق مستقبلية لدراسة التي لا يزال البحث فيها يتطلب اهتماما كبيرا خصوصا لطبيعة الموضوع و التطورات المستمرة، ونذكر ما يلي:

خاتمة عامة

- دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية .
- مدى تطوير المعايير التدقيق الجزائري .
- مهام مصلحة التدقيق الداخلي لجماعات المحلية وأهميته .
- دور التدقيق الداخلي في مواجهة المخاطر التي تعوقها في تحقيق أهدافها

قائمة المراجع

أولا : باللغة العربية

1. الكتب:

- 1- التميمي هادي -مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية -عمان -دار وائل للنشر-2004 .
- 2- عبد الرزاق محمد عثمان - أصول التدقيق والرقابة الداخلية - الدار النموذجية صيدا - بيروت - الطبعة 2 سنة 2008 .
- 3- ادريس خذري - الاسلام و افتتاح الممال العام - مطبعة دار النشر المغربية الدار البيضاء عين السبع - الطبعة 1 سنة 2002 .
- 4- خالد أمين عبد الله -علم تدقيق الحسابات -الناحية العلمية والنظرية - دار وائل الأردن 2007 .
- 5- رأفت سلامة محمود وآخرون -علم تدقيق الحسابات النظرية -دار السيسرة -الأردن 2011 .
- 6- سورة يوسف الآيات 46-48 .
- 7- ادريس عبد السلام إشنوي -المراجعة معايير واجراءات -دار الكتاب الوطنية -بنغازي -ليبيا - الطبعة 5-2008 .
- 8- خالد أمين عبد الله -التدقيق والرقابة على البنوك -دار وائل لنشر -عمان -الأردن -1998 .
- 9- رضوان حلوة حنان -النموذج المحاسبي المعاصر - دار وائل النشر -عمان -الأردن -2006 .
- 10- محمد التهامي مسعود الصديقي - المراجعة والتدقيق الحسابات - الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية 2003 .
- 11- محمد سمير العبات -عبد الله هلال - أسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات الاسكندرية -دار الجامعية 1999 .
- 12- محمد بوتين -المراجعة والمراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق -ديوان المطبوعات الجزائرية - 2003 .
- 13- عنان فلاح المطارنة - تدقيق الحسابات المعاصرة من الناحية النظرية -دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة -عمان - 2006 .
- 14- محمد سمير الصيان -عبد الوهاب نصر علي -المراجعة الخارجية للمفاهيم الأساسية وأليات التطبيق وفق المعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية - دار الجامعية -2002 .
- 15- مسعود كابد - تدقيق حسابات - الطبعة 1 -الأردن - دار زهران للنشر والتوزيع -2012 .
- 16- أحمد حلمي جمعة -المدخل الحديث لتدقيق الحسابات -دار صفاء للنشر والتوزيع -الأردن -2000 .
- 17- محمد فضل مسعود خالد راغب الخطيب -دراسة متعمقة في تحقيق الحسابات -طبعة 1-عمان -دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع -2008 .
- 18- مصطفى يوسف كافي -تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية - طبعة 1 -عمان - مكتب المجتمع العربي للنشر والتوزيع -2014 .

- 19- كمال الدين دهاوي محمد السيد سرايا - دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة - الاسكندرية المكتب الجامعي الحديث -2006 .
- 20- حسين القاضي حسين دحدوح - أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية - مؤسسة الوراق - الاردن - 1999 .
- 21- عبد الفتاح محمد الصحن سمير كامل - الرقابة والمراجعة الداخلية - الدار الجامعية الجديدة للنشر - الاسكندرية -2001 .
- 22- خالد راغب الخطيب وآخرون - علم تدقيق الحسابات النظرية والعملية - الطبعة 1- عمان - دار المستقبل للنشر والتوزيع -2009 .
- 23- غسان فلاح المطارنة - تدقيق الحسابات المعاصر - الطبعة 2 - دار المسيرة للنشر والتوزيع -2009 .
- 24- خلف عبد الله الوردات - التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق - الطبعة الأولى - مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع - الأردن - 2006 .
- 25- محمد السيد سرايا - أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل المكتب الجامعي الحديث - الاسكندرية - مصر -2007 .
- 26- فتحي رزق السوافيري وآخرون - الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية - دار الجامعة الجديدة للنشر - مصر - 1998 .
- 27- أحمد محمد نور- مراجعة الحسابات- الدار الجامعية- الإسكندرية- مصر- 2007 .
- 28- فهيد محسن البصيري- مدققوا الحسابات والأزمة المالية- مداخلة مقدمة لمؤتمر الأزمة المالية العالمية وكيفية علاجها من منظور النظام الاقتصادي الغربي والإسلامي- جامعة لبنان- 2009
- 29- طواهر محمد التوهامي- ومسعود صديقي- المراجعة وتدقيق الحسابات الأطار النظري والممارسة التطبيقية- الطبعة الثانية - ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر- 2005 .
- 30- محمد الفيومي - عوض لبيب - أصول المراجعة - المكتب الجامعي الحديث - مصر - 1998 .
- 31- عبد الرازق إبراهيم الشخلي - الإدارة المحلية دراسة مقارنة - الأردن - دار وائل للنشر - 2002 .
- 32- عثمان عزيزي - دور الجماعات المحلية والمجتمعات المحلية في التسيير والتنمية بولاية خنشلة دراسة حالة بلدية الرميلة وقابس - رسالة ماجستير في التهيئة العمرانية - جامعة قسنطينة - كلية علوم الارض ولجغرافيا والتهيئة العمرانية - 2008 .
- 33- عبد الله ولد سيد احمد فل - دور الادارة المحلية في تسيير الخدمات العامة - مذكرة ماجستير جامعة بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية وتسيير -2010 .
- 34- محمد أنس جعفر قاسم - ديمقراطية الادارة المحلية .
- 35- عبد العزيز بن حبتور- أصول ومبادئ الإدارة العامة- عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع 2000
- 36- محمد احمد إسماعيل - مساهمة النظرية القانونية للجماعات المحلية الإدارية(باريس: دار الكتب والوثائق القومية) - 2012 .

- 37- جعفر أنس قاسم – أسس التنظيم الإداري والادارة المحلية – ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر 1988 .
- 38- عبد الحميد قرفي ، الإدارة الجزائرية مقارنة سيولوجية الجزائر ، دار الفجر لنشر و التوزيع 2008 .
- 39- عمار عوايدي – القانون الإداري – الطبعة 03 – الجزائر – ديوان المطبوعات الجامعية -2005 .
- 40- عبد الرزاق الشبخلي – الادارة المحلية دراسة مقارنة – عمان – دار المسيرة – 2001 .
- 41- محمد بعلي، القانون الإداري للنشاط الإداري(عناية:دار العلوم للنشر والتوزيع)،2002 .
- 42- قاش خالد، " الفساد الإداري المحلي وأساليب معالجته"، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الرابع حول:تحديات الجماعات المحلية وتطوير أساليب تمويلها، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجريبية، جامعة المدية،(مارس) 2010 .
- 43- خاطر أحمد مصطفى، تنمية المجتمعات المحلية (الإسكندرية:المكتب الجامعي)،2005 .
- ii. مذكرات والرسائل جامعية :**
- 1 مختار مسامح – توحيد أنظمة مراقبة حسابات الشركات التجارية في دول اتحاد المغرب العربي أطروحة دكتوراه جامعة باتنة سنة 2011 .
- 2 علي عمر أحمد السويسي –معايير مراجعة الحسابات للجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية في ليبيا أطروحة دكتوراه باتنة 2011 .
- 3 شعبان لطفي –المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة دراسة حالة تصدير الغاز التابع لنشاط التجاري لمجمع سوناطراك –مذكرة ماجيستر –جامعة الجزائر -2004 .
- 4 فارس حمایزة – مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر -دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية المفتشية الجهوية للتدقيق الوكالة رقم - 2016/2015281 .
- 5 كمال محمد السعيد- كمال النونو- مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة- الجامعة الإسلامية- غزة- فلسطين -2009 .
- 6 عبد الباسط احمد الخيسي - مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري في هيئات الحكم المجلي بقطاع غزة - رسالة ماجيستر في المحاسبة والتمويل -الجامعة الإسلامية - غزة - فلسطين 2012 .
- 7 اياد سعيد محمود الصوص- مدى فاعلية دور لجان المراجعة الإسلامية- رسالة ماجيستر في المحاسبة- الجامعة الإسلامية- غزة- فلسطين – 2012 .
- 8 عبد الإله طلوع-واقع التدقيق الداخلي بالجماعات الترابية دراسة حالة جماعة سلا-رسالة لنيل دبلوم الماستر في القانون العام- جامعة الحسن الأول - كلية العلوم القانونية و الاقتصادية والاجتماعية بسطات- السنة الجامعية2016 – 2015 .

- 9 د. شعبان إبراهيم نسمان - مدى التزام شركات التدقيق بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 300- دراسة تطبيقية على شركات التطبيق العاملة في غزة- رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة - جامعة غزة- فلسطين – 2014 .
- 10 رائد صلاح الخطيب- مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق- دراسة ميدانية- رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير قسم المحاسبة - كلية الاعمال - جامعة الشرق الأوسط – الأردن- 2012 – الصفحة 28
- 11 شادي صالح البرجيبي - دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر- منكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة - جامعة دمشق- سوريا- 2012 .
- 12 فاطمة بعوج - دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار- مذكرة ماجستير علوم التسيير - 2015/2014 .
- 13 محمد أمين عبادي - مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة - مذكرة ماجستير - فرع إدارة أعمال- جامعة الجزائر- 2008-2007 .
- 14 عبد السلام عبد الله أبو سرعة – التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية – مذكرة ماجستير في العلوم التجارية – جامعة الجزائر 3- 2010 .
- 15 لطفي شعباني - "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة" - مذكرة ماجستير علوم اقتصادية فرع ادارة اعمال - جامعة الجزائر 3- 2004-2003 .
- 16 خالد المعتر باهليل - "مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية" - مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية - تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة - جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – 2011 .
- 17 الصالح ساكري- المعوقات التنظيمية وأثرها على فعالية الجماعات المحلية - مذكرة ماجستير جامعة باتنة :كلية العلوم الاجتماعية. والعلوم الاسلامية - 2007/2008 .
- 18 لوعيل رفيق – أثر اللامركزية على الاستثمار المحلي في الجزائر – مذكرة ماجستير –كلية الحقوق جامعة ورقلة
- 19 سكيينة عاشوري – الاتجاهات المعاصرة لنظم الادارة المحلية – مذكرة الماستر في الحقوق – تخصص قانون اداري – 2014/2013 .
- 20 لمير عبد القادر- الضرائب المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية دراسة تطبيقية لميزانية بلدية أدرار ، مذكرة ماجستير -جامعة وهران 2004/2003 .
- 21 حمادو سليمة - اصلاح الجماعات المحلية في الجزائر كخيار استراتيجي - مذكرة ماجستير جامعة الجزائر كلية العلوم السياسية والاعلام 2012 .
- 22 افالو وفاء شرقي أمينة - دور الحكومة في تحسين الإدارة المحلية الجزائرية، مذكرة ماستر جامعة قالمة : كلية الحقوق والعلوم والسياسية 2013 .

- 23 عكوشي عبد القادر- التنظيم في مؤسسات الادارة المحلية - مذكرة ماجستير جامعة الجزائر :كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية – 2005/2004 .
- 24 عثمان عزيزي - دور الجماعات والمجتمعات المحلية في التسيير والتنمية - مذكرة ماجستير جامعة قسنطينة :كلية علوم الارض . والجغرافيا والتهيئة العمرانية ،(2004 .
- 25 ناجي عبد النور – نحو تفعيل دور الادارة المحلية (الحكم المحلي) الجزائرية لتحقيق التنمية لشاملة – قسم العلوم السياسية – جامعة عنابة 2013 .
- 26 بوتاة عبد الحق – ديناميكية تفعيل دور الجماعات المحلية في تحقيق التنمية الاقتصادية المحلية (دراسة مشروع المخطط الخماسي الثاني 2014/2010 – مذكرة ماستر – تخصص الادارة الجماعات المحلية – 2016/2015 .
- 27 محسن يخلف - دور الجماعات المحلية في تحقيق التنمية المحلية، مذكرة ماستر -جامعة بسكرة :كلية الحقوق والعلوم السياسية - 2014/2013

III. مجالات :

- 1- مشروع قانون أساسي يتعلق بمجلة الجماعات المحلية .
- 2- مندر الظلال مومني – معيار التدقيق الدولي 240- مجلة أخبار المحاسبة العدد 6- 2009 .
- 3- لخضر مرغاد -الارادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر" - مجلة العلوم الإنسانية، ع20057- .
- 4- اسحاق يعقوب القطب – التطوير الاداري للمدن العربية – مجلة المدينة العربية – الكويت – العدد 10/10/1983 .
- 5- مهدية بن طيبة ، سفيان خروبي ، دور الجماعات المحلية في دعم التنمية المحلية دراسة حالة لبلدية العفرون البلدية ، مجلة إيليزا للبحوث والدراسات العدد 01 المركز الجامعي إيليزي ، الجزائر ، 2016
- 6- لزه العابد –محمد دهان – تفعيل دور الجماعات المحلية في إطار الشراكة لتحقيق التنمية المحلية المستدامة سياسة العناقيد في التجربة الفرنسية نموذجا – مجلة اقتصاد المال والأعمال – المجلد 03 – العدد 01 – 2019 .
- 7- بسمة عولمي – تشخيص نظام الادارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر – مجلة اقتصاديات شمال افريقيا – عدد 4 .
- 8- سعدي الشيخ، " التنظيم الإداري المحلي"، المجلة الاليكترونية للدراسات والأبحاث القانونية، جامعة سعيدة .
- 9- بوعمران عادل، " استقلالية الجماعات المحلية"، مجلة معارف، ع4 ، جوان 2010
- 10 بن شعيب نصر الدين، شريف مصطفى، الجماعات الاقليمية ومفارقات التنمية المحلية في الجزائر مجلة الباحث عدد 10- 2012 .
- 11 بوحنية قوي، " فساد المجالس المنتخبة واصلاح الإدارة المحلية بالجزائر"، مجلة الديمقراطية، عدد 12 – 2010 .

عيسى مرزوقة، " معوقات تسيير الجماعات المحلية"، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، عدد 14 - 2006 .

IV. جرائد رسمية:

- 1- الجريدة رسمية للجمهورية الجزائرية العدد. القانون 01/88 صادر بتاريخ 12/01/1988
- 2- المادة 18 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية الموافق ل 3 يوليو 1011 ، ع 37 .، (الجريدة الرسمية).
- 3- القانون رقم 90-09 المؤرخ في 07/04/1990 المتعلق بالولاية الجريدة الرسمية العدد 15 الصادر ب11/04/1990 الصفحة 504
- 4- المنشور رقم 199 المؤرخ في 05/06/1993
- 5- عن ميثاق الافتصاح الداخلي صدر في 2012 في اطار برنامج الحكامة المحلية وهو يسعى الى تعزيز الافتصاح الداخلي في الجماعات الترابية من طرف وزارة الداخلية (المديرية العامة للجماعات الترابية) بشراكة مع الوكالة الامريكية للتنمية الدولية .

V. القوانين:

- 1- المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر ب 12/01/1988 .
- 2- المادة 41 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر ب 12/01/1988 .
- 3- المادة 58 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر ب 12/01/1988 .
- 4- المادة 11 من الدستور الجزائري لسنة 1963 .
- 5- قانون رقم 67-24 الصادر في 18/01/1967 المتضمن قانون البلدية .
- 6- المادة 09 من القانون البلدية 10/11 .
- 7- المادة 18 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية .
- 8- المادة 121 من القانون البلدية 10/11 .
- 9- المادة 16- من الدستور الجزائري .
- 10- القانون رقم 90-09 المؤرخ في 07/04/1990 المتعلق بالولاية .
- 11- المادة 01 – الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية .
- 12- المادة 02 – الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية
- 13- المادة 12 - الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية

- 14- المادة 13 – الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية
- 15- المادة 82 من القانون الانتخابات رقم 10-16
- 16- المادة 14 - الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية
- 17- المادتين 22 و23 – الباب 01 من تنظيم الولاية – القانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول الموافق ل 21أفريل 2012 متعلق بالولاية
- 18- المادة 92 من القانون 90/09 المتعلق بالولاية
- 19- المادة 105 من القانون (07/12) المتعلق بالولاية
- 20- المادة 110 من قانون (07/12) المتعلق بالولاية

.VI . محاضرات :

- 1- د. زياني عبد الحق – محاضرات في مقياس مراجعة وتدقيق الحسابات .
- 2- هاني عرب - محاضرات الإدارة المحلية - ملتقى البحث العلمي - 2008 .
- 3- شهر زاد مناصر – محاضرات في مقياس الادارة المحلية – تخصص قانون اداري - 2020/2019 .
- 4- مزياني فريدة، الإطار القانوني للجماعات المحلية واقع وأفاق، محاضرات منشورة ، أستاذة مساعدة بجامعة باتنة، كلية الحقوق .

.IV . من أرشيف الولاية :

- 1- هيكل التنظيمي
- 2- تقارير
- 3- ميزانيات
- 4- تعليمات وزارية

ثانيا : باللغة الأجنبية

- 1- dsarpan and LH radebavg H international Accounting and multiclal enterprise WGL 1981 p1
- 2- SHUOW & YAM S، Audit profile people ' s republic of china In International journal of govrrment Auditing vole14 4october1987 .
- 3- Boynton, w c, Kell, w c, Modern Auditing, 6th Ed, John Wiley & sons, inc, New York, USA, 1996, p 5
- 4- J.P Gilly, professeur d'conomie, developpement locale et coopération décentralisée, Toulouse, p.7.

5- <http://www.tomohna.net/vb/showthread.php> (15/02/2016)

مواقع الكترونية:

موقع ويكيبيديا حضارة الأنكا

المطعم

الملخص :

أولاً: باللغة العربية

تسعى هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية، بالتطرق إلى مفهومه ولأهدافه وأهميته و مراحل التي يمر بها يقوم ، وكذلك التعرف على الجماعات المحلية بالتطرق إلى مفهومها ووظائف ومهام الجماعات المحلية ومقوماتها وأسس نجاحها ومعوقات التي تعرقل نشاطها ، إجراءات النظام ، مع توضيح علاقة التدقيق الداخلي بجماعات المحلية و إبراز دور التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية .

ولتحقيق أهداف البحث قمنا بدراسة حالة داخل ولاية مستغانم بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال الاعتماد على الملاحظة الشخصية وإجراء المقابلات.

خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي له دورا مهما في الجماعات المحلية حيث يساعد في خلق الثقة بين مصالحي الجماعات وحماية ممتلكاتها، باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لاتخاذ القرار .

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي ، الجماعات المحلية ، المدققين الداخليين ، الإدارة اللامركزية ، الولاية والبلدية .

ثانيا : باللغة الأجنبية

This study seeks to identify the role of internal audit in local communities, by addressing its concept, objectives, importance and stages that it goes through, as well as identifying local communities by addressing their concept, functions and tasks of local communities and their components, the foundations of their success and obstacles that hinder their activity, system procedures, while clarifying the relationship of internal audit to local communities and highlighting the role of internal audit in local communities.

To achieve the research objectives, we studied a case within Mostaghanem state by dropping the theoretical aspect on the applied side by relying on personal observation and interviewing.

The study concluded that internal audit has an important role in local communities where it helps to create trust between the interests of groups and protect their property, considering that internal audit is the primary reference for accurate information and data to make sound and appropriate decisions through the guidance and guidance provided by the internal auditor to make the decision.

Keywords: internal audit, local communities, internal auditors, decentralized administration, state and municipal.