جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

أثر جودة التدقيق العمومي على تحسين أداء المؤسسات ذات الطابع الإداري

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

من إعداد الطالبتين:

- رباح فاطمة الزهراء
- فرحات ايناس روميسة

تحـــت إشـــــراف:

د بوشنافة ميسوم

السنة الجامعية: 2022/2021

أعوذ بالله من الشيطان
الرجيم

{شَهِدَ اللّهُ أَنَّهُ لاَ إِلَهَ إِلاَ هُوَ وَ الْمَلَائِكَةُ وَأُولُو الْعِلْمِ قَائِمًا بِالْقِسْطِ لَا إِلَهَ إِلاَّ هُوَ الْعَزِيزُ الْحَكِيمُ}

سورة آل‌عمران (18)

صدق الله العظيم

إهداء

إلى من وسع كرسيه السموات والأرض، أقدم عملي هذا خالص لوجهه، أرجو أن يتقبله مني قبول حسن.

إلى الرحمة المهداة والنعمة المجزاة خاتم الأنبياء والمرسلين حبيبنا محمد عليه أفضل السلام والسلام.

إلى رمز الحب والعطاء والوفاء إلى من ربتني بلطفه ومنحتني الحنان إلى تلك المرأة العظيمة التي علمتني معنى الحياة "أمي نعيمة"

.إلى من أعطاني كل شيء دون ملل، وعرفت منه أن بالعمل والإرادة يتحقق الأمل، إلى الذي كان في الحياة قدوتي، إلى أغلى وأكبر قلب في الدنيا إليك أبي الغالي: عيسى في عمرك ورعاك

إلى نبع الطيبة ومدرسة الحنان من يصنعون ابتسامة الحياة إلى حبيبات قلبي أخواتي " نسرين و ياسمين"

وإلى القمر الذي يزين سماءنا أخي الوحيد "يونس أمير"

الى أجمل ابنت عمتي و صديقتي التي لن تتكرر "إيناس"

وإلى كل العائلة والأحباب.

إلى كل من علمني حرفا، وأخذ بيدي في سبيل تحصيل العلم والمعرفة

وإلى كل من شاركني مختلف مراحل مشواري الدراسي وإلى من يسعهم القلب ولم تسعهم الورقة

إلى كل من حضر في القلب وغاب عن اللسان، إلى كل من

إلى كل من نسيه قلمي وتذكره قلبي.إلى من مد لي يد العون من قريب أو من بعيد لإنجاز المذكرة أهدي ثمرة جهدي..

رباح فاطمة الزهراء

أهدي خالص عملي الله عز وجل سبحانه والغني عن عباده، ولرسوله ولصالح المؤمنين.

إلى ملاكي في الحياة .. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان و التفاني .. إلى

بسمة الحياة وسر الوجود

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب

أمي الحبيبة

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى رمز القوة والكفاح.....إلى من علمني أبجدياتي ورصف أحرفي.....أبي الغالي .

لو كنت أعرف غير الشكر منزلة أوفى من الشكر عند الله في الثمن أسديتها لكم من قلبي معطرة شكرا على ما أوفيتم من حسن إخوتي عطاؤكم كغيمات المطر حين تأتي على جدب فتحيله أخضرا مزهرا يا الله...غيمة جود تهطل على حياتهم نورا وسعة وانشراحا وأفراحا...تهطل يا الله ولا تكف إلى أخواتي " إيمان ،حنان، شروق، مريم ،ليليا "

إلى إبنة خالي و رفيقة دربي" فاطمة الزهراء"

و إلى جدتي رحمها الله.

وإلى كل الأقارب و الأحباب.

فرحات إيناس

شكر وتقدير

أتـوجه بالشـكر أولا إلى المـولى عزوجـل الذي أعانـني و مـدني بالقدرة و أبلغـني مرادي و أتمـت بفضله مذكرتي وهذا من فضل ربي.

نتقـدم بخـالص الشـكر إلى الأسـتاذ المشـرف بوشـنافة الميسـوم علـى المسـاعدة الـذي قـدمها ، و النصـائح القيمـة و المفيـدة الـتي أرشـدتنا في انجـاز العمـل ، وكـذا حرصـه الـدائم علـى إتمـام العمـل في أحسـن الظروف ،أتقدم له بأخلص كلمات الشكر وبأصدق معاني التقدير و الاحترام.

وكذلك أتقدم بجزيل الشكر إلى كافة أعضاء المناقشة على تفضلهم

بمناقشة المذكرة

إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين لم يبخلوا

علينا بعلمهم جزاهم الله خيرا.

كما نتوجه بجزيل الشكر إلى يحي بطاش المحاسب في مصلحة جامعة المدية

جـــــــزاه الله خـــــــير

هدف هذا البحث لدراسة أثر جودة التدقيق العمومي على تحسين أداء المؤسسات ذات طابع إداري، حيث تتحدد جودة التدقيق من خلال مدى الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق ، وبذل العناية المهنية اللازمة في أداء أنشطة التدقيق الداخلي التأكيدية والاستشارية، لذا يتوجب على المدقق بفحص وتقييم الأنظمة وتحديد مواطن القوة والضعف ، حيث تؤدي جودة وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في دعم التطبيق السليم للمؤسسات العمومية ، وباعتبار التدقيق الداخلي آلية من أليا تها أصدرت معايير دولية لجودة التدقيق الداخلي وتخص ضمان فعالية المؤسسات ، وتوصلنا في دراستنا أن غياب كل من لجان التدقيق تؤثر على تطبيق الجيد للمؤسسات ، باعتبار أداة التأكيد على الالتزام بمبادئ المؤسسات العمومية ، والإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي، والتي تؤدي إلى الحد من التقارير المالية الاحتيالية في المعلومات المالية التي تفصح عنها المؤسسات ذات طابع إداري ، كون التدقيق الداخلي يقوم بتحديد الأسباب والعوامل التي من الممكن أن تؤدي إلى حدوث بعض المخاطر مستقبلا بالإضافة إلى فحص وتقييم فاعلية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية ، والعمل على تحسينها وتطويرها من أجل تدارك الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى وقوع المخاطر بالمؤسسة .

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، جودة التدقيق الداخلي، المؤسسات العمومية ،تحسين الأداء ،

Résumé:

Cette recherche vise à étudier l'impact de la qualité de l'audit public sur l'amélioration de la performance des institutions a caractère administratif, la qualité de l'audit interne est déterminée par le degré de conformité avec les normes internationales de l'audit interne, et de faire les soins professionnels nécessaires dans l'exercice de confirmation de vérification interne et les activités de conseil, il faut que le vérificateur interne d'examiner et d'évaluer les systèmes et d'identifier les forces et les faiblesses de la où la qualité de la fonction d'audit interne joue un rôle important dans la bonne application de soutien à la gouvernance d'entreprise, et en tant que mécanisme de vérification interne des mécanismes émis des normes internationales pour la qualité de l'audit interne et spécifique pour assurer une gouvernance efficace, et nous avons atteint dans notre étude que l'absence des deux comités d'audit affectent la bonne application de la gouvernance d'entreprise, car il met l'accent sur l'attachement aux principes de l'outil de gouvernance d'entreprise, et de superviser la fonction d'audit interne, ce qui conduit à la limite de la fraude de l'information financière dans l'information financière divulguée par les institutions, et l'absence de gestion des risques affectent l'application de l'un des piliers de la gouvernance d'entreprise, le fait que la vérification interne permettra d'identifier les causes et les facteurs qui pourrait conduire à un événement futur de certains risques, ainsi que d'examiner et d'évaluer l'efficacité et l'efficience des systèmes de contrôle interne et le travail sur l'amélioration et le développement dans le but de remédier aux causes et facteurs qui conduisent à l'apparition des risques de l'institution.

Mots clés: L'audit interne, la qualité de l'audit interne, la gouvernance d'entreprise, la gestion desrisques, le Comité d'Audit

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
البسملة	
أية قرأنية	
الإهداء	
شكر وتقدير	
ملخص البحث	
فهرس المحتويات	
قائمة الملاحق	
المقدمة	**1**
الفصل الأول: الإطار النظري لجودة لتدقيق الداخلي	
تمهيد	**9**
المبحث الأول: مدخل للتدقيق الداخلي	**10**
المطلب الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق	**10**
المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي	**13**
المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي	**17**
المبحث الثاني: مبادئ ومعايير، ومنهجية التدقيق الداخلي	**20**
المطلب الأول: مبادئ التدقيق الداخلي	**20**
المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي	**20**
المطلب الثالث: منهجية التدقيق الداخلي	**24**
المبحث الثالث: أساسيات حول جودة التدقيق	**27**
المطلب الأول: ماهية جودة التدقيق	**27**
المطلب الثاني: ماهية جودة التدقيق الداخلي	**29**

فهرس المحتويات

المطلب الثالث: رقابة و تقييم جودة أداء أنشطة التدقيق	31
خلاصة الفصل	33
الفصل الثاني: الأطراف المهتمة بالتدقيق و أهميته في تحسين الأداء	
تمهيد	35
المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق العمومي	36
المطلب الأول: نشأة التدقيق العمومي و مفهومه	36
المطلب الثاني: أهداف التدقيق العمومي و أنواعه	40
المطلب الثالث: معايير التدقيق العمومي	44
المبحثالثاني: التدقيق من منظور المراقب المالي	47
المطلب الأول : القرارات والعناصر الخاضعة لمراجعة المراقب المالي	48
المطلب الثاني:: اجال أعمال الرقابة المسبقة من المراقب المالي	50
المطلب الثالث: اسلطة التغاضي المخولة للأمر بالصرف للتأشيرة	51
المبطلب الرابع: مسؤولية المراقب المالي و مساهمته في تحسين الأداء	52
المبحث الثالث :التدقيق من منظور المحاسب العمومي	54
المطلب الأول :تعيين المحاسب العمومي	55
المطلب الثاني :الدور المزدوج للمحاسب العمومي	56
المطلب الثالث : المجالات الرقابية للمحاسب العمومي	58
المطلب الرابع :مسؤولية المحاسب العمومي	59
خلاصة البحث	61
الفصل الثالث: جودة التدقيق العمومي وأثرها على تحسين أداء المؤسسات في جامعة المدية	
تمهيد	63
المبحث الأول: بطاقة فنية عن جامعة يحيى فارس بالمدية	64
المطلب الأول: تقديم جامعة المدية	64
المطلب الثاني: التنظيم الإداري والهيكلي لجامعة المدية	68

فهرس المحتويات

المبحث الثاني: تصنيف المراقبة المالية ومساهمتها في تحسين الأداء	97
المطلب الأول : مراقبة نفقات التسيير	**97**
المطلب الثاني : مراقبة نفقات التجهيز	**101**
المبحث الثالث : مسزانية المؤسسة التي يقوم بها المحاسب العمومي	**102**
المطلب الأول :ميزانية المؤسسة التي يقوم بها المحاسب العمومي (الأولية ، الإضافية ، الحساب الإداري)	**102**
المطلب الثاني : المداولات و قرارات تحويل الإعتماد	**103**
المطلب الثالث:عمليات قسم التسيير	**104**
خلاصة الفصل	**107**
خاتمة	**108**
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	

رقم الشكل	قائمةالأشكال	الصفحة
(01)	الهيكل التنظيمي لجامعة يحي فارس	

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	أمر و إشعار بالتحويل
02	NOTIFICATION DE REJET
03	نموذج لبطاقة التزام لفاتورة الكهرباء
04	حوالة الدفع للنفقات المقتطعة بميانية الدولة

‘

‘

المقدمة

المقدمة :

واجهت مهنة التدقيق أزمة المسؤولية والمصداقية وفقدان الثقة في السنوات الأخيرة، نتيجة ما شهدته الأوساط من انهيار مفاجئ لعدد من الشركات المساهمة الكبرى، في بعض الدول المتقدمة خاصة الولايات المتحدة الأمريكية لعل أشهرها شركات Enron، World Com ، Global Crossings، وقد أدت هذه الأحداث إلى خسائر كبيرة تحملتها الأطراف ذات المصالح بالشركات، ولأن بعض هذه الشركات كان يتم تدقيقها عن طريق كبرى شركات التدقيق في العالم أشهرها Arthur Andersen فقد تعرضت مهنة المحاسبة والتدقيق لانتقادات عنيفة وعليه زادت فجوة الثقة بين مهنة التدقيق وبين مستخدمي القوائم المالية، وتشكيك في قدرة التدقيق لاكتشاف الغش والأخطاء، وأثارت الشك في مخرجات عملية التدقيق. وقد أولت المنظمات المهنية المهتمة على الصعيد الدولي، اهتماما متزايدا برقابة الأداء المهني لوظيفة التدقيق الداخلي، لأهمية الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة، لذا أصبح تطوير أداء المدققين الداخليين للتحقق والارتقاء بجودة التدقيق الداخلي، حيث من المتوقع من هذه المهنة أن تقدم خدمات على مستوى عال من الكفاءة لضمان تحسين المصداقية لهذه الوظيفة DEL

من ناحية، ومن أجل موالية التطورات التي تشهدها كافة المهن من ناحية أخرى، وفي هذا السياق الأبقى هو الأفضل، والأفضلية تقاس بمعايير كثيرة لكن لاشك أن أهمها معايير الجودة إلى السعي للرقي بجودة التدقيق الداخلي.

بعد الفضائح المالية التي حدثت في أية القرن الماضي وبدايات القرن الحالي، ولعلى أكثرها القضايا ذات الارتباط بغش التقارير المالية، و في محاولة لاستعادة ثقة مستخدمي المعلومات المالية في التقارير ،نشأت الحاجة إلى وجود إجراءات، فكانت النتيجة المنطقية أن سارعت كثير من المؤسسات الدولية والمنظمات المهنية في العديد من الدول ، بوضع من القوانين والضوابط، والأنظمة والمبادئ الأخلاقية من أجل ضمان نزاهة وشفافية عملية التقرير المالي، والحفاظ مجموع على حقوق الأطراف المعنية وتحقيق المساءلة والرقابة بشكل أكثر فاعلية، وقد سميت هذه الضوابط بالتدقيق العمومي على المستوى الدولي، التي جاءت لتمثل الحل المناسب لمعالجة أسباب الانهيار وأزمة الثقة في جودة التدقيق ولتمنع تواطؤ المدققين مع من لهم علاقة و مصالح الإدارة، واهتمت المنظمات الدولية بوضع مبادئ ، للتدقيق العمومي لتكون بمثابة نقاط مرجعية يتم الاسترشاد عند تطبيق هذه المبادئ في الواقع العملي .

حيث يعد التدقيق بمثابة أحد الأركان الأساسية للمؤسسات العمومية ، حيث تم تعديل معاييره الدولية الخاصة بالممارسة المهنية

في ضوء متطلبات المؤسسات العمومية ، مما دعا إلى ضرورة التركيز على المدققين الداخليين ورفع جودة أنشطة التدقيق العمومي

على تحسين أداء المؤسسات ذات الطابع الإداري .

إشكالية البحث:

بناءا على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

كيف تؤثر جودة التدقيق العمومي على تحسين أداء الؤسسات العمومية؟

التساؤلات الفرعية :

وللإحاطة بالموضوع بشكل أكثر تم تجزئة الإشكالية إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي كالأتي:

- ماهي المفاهيم الخاصة بالتدقيق ، والتدقيق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي؟
- ما مضمون المؤسسات العمومية؟
- ما مدى تغير معايير جودة التدقيق الداخلي على ضوء المؤسسات العمومية ؟
- كيف يساهم التدقيق العمومي في تحسين الإدارة ؟
- **فرضيات البحث :**

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية تم صياغة الفرضيات التالية:

- جودة التدقيق الداخلي تؤدي إلى دعم المؤسسات العمومية.
- إصدار معايير دولية جديدة تخص جودة التدقيق الداخلي يؤثر إيجابيا في دعم المؤسسات العمومية .
- يساهم التدقيق العمومي في تحسين و كفاءة وفعالية الإدارة عن طريق الهيكل التنظيمي وأنظمة الرقابة الداخلية و الوظائف المختلفة .

أسباب اختيار موضوع البحث :

تم اختيار الموضوع بناء على عدة دوافع منها :

- الرغبة في دراسة المواضيع المتعلقة بالتدقيق .
- أن موضوع البحث يندرج ضمن التخصص وهو فحص محاسبي .
- الرغبة في التعمق في جودة التدقيق العمومي باعتباره أحد الآليات المؤثرة في المؤسسات العمومية.
- عدم الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي وكذا المؤسسات العمومية بالجزائر .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة لهذا الموضوع من أهمية جودة التدقيق ، وأهمية التدقيق كونه أحد الأسس التي ترتكز عليها المؤسسات العمومية ، إذ أن المؤسسات العمومية تعمل على رقابة وتقويم سلوك مجالس الإدارة و توجيهها نحو تحقيق مصالح ذات العلاقة بالمؤسسة، حيث يساعد التدقيق العمومي في فحص وتقويم النشاطات التشغيلية ونظم الرقابة الداخلية، في بيان دور جودة التدقيق الداخلي في تفعيل المؤسسات العمومية ، وكونها أحد الدراسات التي تبحث عن أثر جودة التدقيق العمومي على تحسين أداء المؤسسات ذات الطابع الإداري ، لذا فالدراسة سوف تقدم خدمة للمؤسسات مما ستكتشفه من نتائج وماسيبنى عليها من توصيات يمكن الاستفادة منها في دعم المؤسسات العمومية.

أهداف الدراسة :

نسعى من خلال موضوع بحثنا تحقيق العديد من الأهداف نذكر منها :

- تعريف جودة التدقيق ، وتبيان محدداتها .
- التعريف بامؤسسات العمومية ، وأطرافها وخصائصها، والتطبيق السليم لها .
- كما نتبع أهمية هذا الموضوع إلى حاجة المؤسسة العمومية الجزائرية إلى تحسين أدائهاعن طريق إعتماد أدوات تسيير حديثة مثل التقيق العمومي.

منهج البحث:

للإجابة عن التساؤلات المطروحة واختبار الفرضيات فإننا نعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والأطر النظرية المرتبطة بجودة التدقيق الداخلي من جهة ، المؤسسات العمومية من جهة أخرى وفي الجانب التطبيقي والعملي تم الاعتماد على منهج دراسة تطبيقية ، الذي يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية للمؤسسة محل الدراسة والإطلاع على الوثائق التي تخدم الموضوع.

الدراسات السابقة :

لقد تم الإطلاع على بعض الدراسات السابقة التس لها علاقة بموضوع بحثنا نذكر منها :

1 –دراسة رشا الجرد، أثر جودة المراجعة الداخلية على تحديد أتعاب المراجع الخارجي (دراسة ميدانية في سوريا)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير مراجعة الحسابات، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 20082007 – ،غير منشورة .

هدفت هذه الدراسة التوصل إلى أثر جودة التدقيق الداخلي على تحديد أتعاب المدقق الخارجي ولتحقيق هذا الهدف تعين على الباحثة التعريف بالتدقيق ، والتعريف بمهام التدقيق الخارجي، ومحددات أتعابه، التعريف بالعلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي تحقيق وفورات بالتكاليف ، من خلال التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لاسيما أن مجمع المحاسبين القانونيين الأميركيين AICPA قد أجاز هذا التعاون والتنسيق . بعد إجراء الدراسة وإختبار الفرضيات، وتحليل البيانات توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- أن المدقق الخارجي يعتمد في عمله على عمل المدقق الداخلي وبإمكانه الإطلاع على أوراق عمله، ولكن لا يوكل المدقق الخارجي المدقق الداخلي في بعض أعماله .
- إن وجود قسم للتدقيق الداخلي يمكن أن يؤدي تقليص حجم المهام والوقت اللازم لتنفيذ هذه المهام شرط أن تحلى االمدققين الداخليين بالكفاءة والموضوعية والالتزام بقواعد وآداب المهنة وتنفيذ جميع الأعمال الملقاة على عاتقهم.

3–دراسة محمد عبد الله حامد العبدلي ، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، غير منشورة، 2012.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح الإطار العام لحوكمة الشركات والتعرف على دعائمها ومبادئها وآلياIDEL، وكذلك إلقاء الضوء على مفهوم جودة التدقيق الداخلي والمفاهيم المتعلقة ا، وقياس أثر تطبيق حوكمة الشركات في جودة عملية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وكذلك تحديد الجوانب الإيجابية المساعدة على تحسين جودة التدقيق الداخلي، كذلك الوقوف إلى السلبيات التي تحد من كفاءته.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- تمثل الحوكمة التقاء الممارسات والإجراءات السليمة، وتعمل هذه الإجراءات والممارسات بموجب معايير وقواع تحكمها بصورة ملزمة وDELدف من خلال عملها إلى ضمان عدم حصول التعارض بين الأهداف الإستراتيجية للشركة وأسلوب عمل الإدارة في تحقيق تلك الأهداف، ويكون ذلك من خلال تحفيز الإدارة بشكل إيجابي للعمل بموجب الأخلاقيات المقبولة في بيئة الأعمال وتقويم ورقابة أداء هذه الإدارة .

- يقوم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للشركة من خلال الوظائف التي أصبح يضطلع بأدائها في إطار حوكمة الشركات التي تشمل توفير المعلومات للإدارة بكل مستوياIDEL، وتقويم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والتزام الشركة بمبادئ المؤسسات العمومية.

- وجود تأثير لدعائم الحاكمية المؤسسية مجتمعة (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة والاستقلالية والقوانين والأنظمة) ، وذلك في تأثيرها الواضح في جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عند مستوى دلالة (0.05) إذا بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (20)
- وعلى ضوء النتائج تم تقديم مجموعة من التوصيات أهمها ما يلي :
- إستمرار المؤسسات الصناعية الكويتية بالالتزام بالإفصاح والشفافية، وذلك لتأثيرها الواضح في جودة التدقيق وذلك من خلال التأكيد على أن يتم الإفصاح في الوقت المناسب ودون تأخير، مع الحرص على تقديم معلومات عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم في المؤسسة، وكل ما يعلق بالمدريين التنفيذيين وبأعضاء مجلس الإدارة.
- إستمرار الشركات الصناعية الكويتية في التقيد والالتزام بتنفيذ المهمات التي من شانها ضمان قيام بالأعمال بدقة من قبل الموظفين بالشركة، مع ضرورة دراسة جميع هذه الأعمال كونها تؤثر على في جودة التدقيق و ذلك من خلال اهتمام إدارات الشركات بموضوعية المدقق الداخلي وقدرته على مراعاة توازن المصالح، وتقدير وتقييم أعمال الإدارة التنفيذية مع تقديم تقارير دورية عن نتائج الأعمال، إضافة إلى العمل على تطوير كفاءة المدقق المهنية وتحسين قدرته على العمل ولإتقانه المهنة والتحقق من قيامه بتقييم مدى النجاح في تنفيذ التقارير الدورية .
- إستمرار الشركات الصناعية الكويتية بمنح استقلال المدقق الداخلي الأهمية التي يستحقها كونها تؤثر على جودة التدقيق، وذلك من خلال ، وذلك من خلال الحرص على تجنيبه العلاقات التي قد تفقده الموضوعية وتعرضه لهيمنة أطراف أخرى، وألا يتعرض المدقق لأية تأثيرات عند القيام بتنفيذ الأعمال.

هيكل البحث:

قسمنا موضوع بحثنا إلى ثلاثة فصول متكاملة فيما بينها، الأول والثاني نظريين والثالث تطبيقي .

الفصل الأول والمعنون بـ :" الإطار النظري لجودة التدقيق " بداية من مدخل للتدقيق الداخلي حيث

عرضنا مدخل مفاهيمي للتدقيق، ومفاهيم عامة حول التدقيق من تعريف وأهداف وأهمية التدقيق الداخلي، ثم تكلمنا عن مبادئ ومعايير ومنهجية تنفيذ التدقيق الداخلي، وبالحديث عن أساسيات حول جودة التدقيق من ماهية التدقيق وماهية جودة التدقيق الداخلي، و رقابة و تقييم جودة التدقيق الداخلي .

في أما الفصل الثاني والمعنون بـ:" الأطراف المهتمة بالتدقيق أهميته في تحسين الأداء" والذي يتمركز

حول مدخل للتدقيق العمومي و نشأة التدقيق العمومي في شتى المجالات و أهداف و أ،واع التدقيق العمومي ، كما وضحنا التدقيق من منضور المراقب المالي و نحسين الأداء و دور المحاسب العمومي في المؤسسات العمومية.

أما الفصل الثالث للدراسة الميدانية والذي جاء بعنوان:" جودة التدقيق العمومي وأثرها على تحسين أداء المؤسسات في جامعة المدية

" والتي كانت بجامعة المدية تطرقنا إلى التقديم بالجامعة ، ودراسة المراقب المالي و المحاسب العمومي و دوره في مصلحة المحاسبة

وقد ختمنا المذكرة بإبراز أهم النتائج المتوصل إليها، و تقديم بعض الاقتراحات في شكل توصيات.

الفصل الأول

تمـــهيد :

رقابية تمارس في المؤسسات المختلفة، ومع مرور الوقت تطور مفهوم التدقيق الداخلي وتغيرت النظرة إليه وقد نشأت الحاجة حيث أصبح من الضروري للمؤسسة تبني وظيفة التدقيق الداخلي، نظرا للدور الذي تلعبه فهي تمد الإدارة العليا بالتحليل والتقييم، والاستشارات والتوصيات عن الأنشطة التي تم فحصها، ويمكنها اكتشاف وضع الغش تحديد الوفورات والفرص في خلق قيمة مضافة ومساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها وزيادة العائد، وبسبب المشاكل والأضرار التي توصلت إليها المؤسسات من أضرار مادية ناتجة عن إهمال المدققين وتقصيرهم في أداء واجبا]م المهنية وبسبب بعض العوامل التي تؤثر على مهنة التدقيق تم التركيز تطور مفهوم التدقيق الداخلي مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية حيث كان ينظر إليه من قرون مضت على أنه وظيفة على جودة التدقيق الداخلي، ولتوضيح هذا السياق سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية، المبحث الأول سوف نتناول مدخل لتدقيق الداخلي، وفي المبحث الثاني سنعرض مبادئ ومعايير ومنهجية التدقيق الداخلي، أما المبحث الثالث سنقدم عرض عام لأساسيات حول جودة التدقيق الداخلي.

الفصل الأول:الإطار النظري لجودة التدقيق

المبحث الأول: مدخل للتدقيق

سنحاول في هذا المبحث تقديم مدخل مفاهيمي للتدقيق وثم سنعرض التعاريف المختلفة لتدقيق التي وردت،وكذا أهدافه وأهميته.

المطلب الأول:مدخل مفاهيمي للتدقيق

سيتم في هذا المطلب تقديم عام للتدقيق من خلال تعريف التدقيق وتبيان أهميته وأهدافه.

الفرع الأول:ماهية التدقيق

أولا:تعريف التدقيق

يعرف التدقيق على أنه "فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل و محايد لآي مؤسسة بغض النظر عن هدفها و حجمها وشكلها القانوني "[1]

وعرفته جمعية المحاسبة الأمريكية على أنه "عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة و القرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة و معايير المقررة وتبليغ الأطرف المعنية بنتائج التدقيق"[2]

كما يعرف على أنه "عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مسبقا، ويجب أن تتم بواسطة شخص فني مستقل و محايد."[3]

من خلال هذه التعاريف يمك ن تعريف التدقيق على أنه :عملية فحص انتقادي محايد للمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة عن طريق ق جمع وتقييم أدلة الإثبات، من أجل إعطاء وتكوين رأي فني حول مدى صحتها ومصداقيته وتمثيلها للوضعية الحقيقية للمؤسسة.

---

[1] هادي التميمي،**مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**،ط2،دار وائل،عمان،2004،ص20

[2] محمد السيد السرايا، **أصول المراجعة والتدقيق**، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية،2002،ص29

[3] رأفت سلامة محمود و آخرون،**علم التدقيق الحسابات النظري**،دار المسيرة عمان،2011،ص23

ثانيا: أهمية التدقيق: تتجلى أهمية التدقيق في العديد من النقاط نذكر أهمها فيما يلي:

- مساعدة المساهمين و الأطراف الخارجية التي تتعامل مع المؤسسة في اتخاذ القرارات،و التأكد من مصداقية الحسابات.[1]
- تحديد النشاطات الكبرى في الممؤسسة التي تستحق العناية
- تحديد جودة المعلومات والبيانات المعدة من طرف المؤسسة

ثالثا: أهداف التدقيق:يمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى نوعين:[2]

1- أهداف تقليدية:وتتمثل في:

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي فني استنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية .
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.

2-أهداف حديثة: وتتمثل في :

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافها و أسبابها.
- تقييم الأداء بالنسبة للوحدات الاقتصادية .
- حقيق أقصى كفاية اقتصادية .

تحقيق أقصى رفاهية لجميع أفراد المجتمع.

الفرع الثاني:أنواع التدقيق

هناك أنواع متعددة للتدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق منها، حيث يمكن تصنيف عملية التدقيق حسب عدة مؤشرات منها :

نطاق التدقيق،التوقيت الذي تتم فيه عملية التدقيق، الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

1-من حيث نطاق عملية التدقيق :تصنف إلى:[3]

أ- تدقيق كامل: وهنا يقوم المدقق بفحص القيود و المستندات و السجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل.

ب-التدقيق الجزئي: وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط وهذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من بنود.

---

[1] Luc Boyer, **précis organisations et de gestions de production** les Editions d'organisions, paris,1986,p583.,

[2] حسين القاضي،حسين دحدوح،أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق،عمان،1999، ص15

[3] خالد الله، عبد أمين علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)دار ،وائل،عمان،2000ص ،27 ص28

2–من حيث التوقيت الذي تتم فيه عملية التدقيق: وتصنف إلى:[1]

أ–تدقيق نهائي: يقوم بها التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها ، وبعد إجراءات التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي وذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعدم تدقيقها لأن الحسابات تكون فد أقفلت مسبقا.

ب–تدقيق مستمر: وهنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات و المستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمؤسسة محل التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية ويصلح هذا النوع في المؤسسات الكبيرة.

3–من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق: و تصنف إلى:

أ–تدقيق داخلي: التي تعرف على أنها "نشاط مستقل وموضوعي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة حيث تهدف إلى تحسين أداء المؤسسة و ضمان صحة و دقة المعلومة المالية المحاسبية .[2]

ب–تدقيق خارجي: وهي: "تدقيق يقوم به جهة خارجية محايدة مستقلة عن المؤسسة للقوائم المالية من أجل تكوين رأي عن مدى وضوحها واتفاقها مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما".[3]

أما التصنيف الحديث للتدقيق فإن يقيمها إلى :[4]

1–تدقيق القوائم المالية: يتركز الغرض من عملية التدقيق القوائم المالية في تحديد ما إذا كان إعدادها قد تم طبقا لمعايير محددة عادة ما يطلق عليها مبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، و توفير نظام للرقابة الداخلية يضمن الحفاظ على أصول المؤسسة ويمكن من إعداد القوائم المالية طبقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، حيث يقوم المدقق بإتباع معايير التدقيق المتعارف عليها عند تدقيقه و فحصه للقوائم المالية و السجلات المحاسبية وأدلة الإثبات و تحديد ما إذا كان إعداد تلك القوائم يتوافق مع مبادئ المحاسبة ، ثم إصدار تقرير التدقيق الذي يوضح مدى عدالة تلك القوائم في التعبير عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية.

[1] خالد أمين عبد الله ،التدقيق والرقابة في البنوك ،دار وائل عمان،1998،ص18-19

[2] Robert, Marie- Pierre Maires, Comptabilité et Audit ,Manuel et Applications ,DUNOD Edition obert, Paris,2007 p383

[3] ثناء علي القباني،مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونيا الدار الجامعية الإسكندرية 2008،ص15

[4] أمين السيد أحمد لطفي ،المراجعة بين النظرية و التطبيق ،الدار الجامعية الإسكندرية 2006ص23-ص26

2-**تدقيق الالتزام** : حيث يكون الغرض منها معرفة مدى التقيد أو الالتزام بسياسات معينة أو قوانين و لوائح و تعليمات على سبيل المثال تدقيق الإقرارات الضريبية لتحديد مدى الالتزام بقانون الضرائب .

3-تدقيق تشغيلي: وقد يطلق عليه التدقيق الإداري ، ويقصد به عمليات التدقيق التي تهدف إلى تحديد فعالية وكفاءة التنظيم، حيث تقيس الفعالية كيفية تحقيق المؤسسة لأهدافها بنجاح، أما الكفاءة فهي تقيس كيفية استخدام المؤسسة لمواردها بشكل جيد لتحقيق أهدافها وقد يتم استخدام الدقيق التشغيلي بهدف تقييم أنشطة المؤسسة العادية.[1]

المطلب الثاني:مفهوم التدقيق الداخلي

اقتصر التدقيق الداخلي في بادئ الأمر على الناحية المالية والمحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت ، وكذا التأكد من سلامة إدارة أصول المؤسسة،غير أنه اتسع نطاقها وأصبحت تغطي مختلف الوظائف في المؤسسة ،وتعمل بصفة مستقلة عن بقية الإدارات الخاضعة للرقابة الداخلية،بحيث تستخدم كأداة لفحص و تقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ مهام ومد الإدارة العليا بصفة مستمرة بالحقائق و المعلومات

الفرع الأول : تعريف التدقيق

يعد مفهوم التدقيق من المفاهيم القديمة التي رسخت في منتصف القرن العشرين الماضي ، وذلك عندما حدد معهد المدققين الداخلين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 ،مسؤوليات المدقق الداخلي إذا أصدر عندها نشرة تتضمن مسؤولياته ، وقد ورد بالنشرة تعريف (التدقيق الداخلي) على أنه "عبارة عن نشاط التأكد والاستشارات المستقل والموضوعي المصمم إضافة قيمة مضافة لأغراض تحسين عمليات المؤسسة ، فهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر و الرقابة و عمليات الحوكمة"[2]

وعرف أيضا بأنه :"نشاط تقييمي داخل المؤسسة لخدمة إدارتها ، وتقوم بها إدارة داخل المؤسسة تسمى إدارة التدقيق الداخلي ومجالها عمليات ونظم معلومات وأنشطة وأقسام المشروع ككل."[3]

---

[1] كاروس أحمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة (حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة ENAMC،)مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر ،3 2010-2011 غير ، منشورة، ص .29

[2] أمين السيد لطفي،المراجعة الإدارية وتقييم الأداء ،الدار الجامعية ، الإسكندرية،2010-2011 ص67.

[3] شحاتة السيد شحاتة،السيد سرايا ، محمد إبراهيم راشد،الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي،الإسكندرية،2013ص121

كما عرفه المجمع العربي للمحاسبين بأن:"وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشى النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام المراد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى."[1]

من خلال التعاريف السابقة يظهر لنا بأن التدقيق الداخلي هوا "عبارة عن وظيفة أو نشاط التأكد المستقل و الموضوعي ، تابعة لإدارة المؤسسة يقوم بها موظف مستقل ، فهي تساعد المؤسسة على متابعة ومراقبة العمليات ونظم المعلومات ، وأقسام وأنشطة المؤسسة و تحقيق أهدافها وتقييم مدى تماشى النظام مع ما تتطلبه الإدارة ، و تحسين فعالية إدارة المخاطر و الرقابة وعمليات المؤسسة ، ومخرجاتها تقرير يقدم لمجلس الإدارة.

الفرع الثاني:أنواع التدقيق

وفيما يلي استعراض بشيء من التفصيل لهذه الأنواع :

1- **التدقيق المالي** : إن التدقيق الداخلي المالي يعبر عن المدخل التقليدي في التدقيق الداخلي ، وقد عرف بأنه :"الفحص المنتظم للعمليات المالية و القوائم و السجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و السياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى موضوعة مسبقا."

وهذا النوع من التدقيق يشمل نوعين ، هما التدقيق المالي قبل الصرف و التدقيق المالي بعد الصرف حيث يشير النوع الأول إلى إحدى المراحل الرقابة الداخلية الذاتية ،وذلك بتكليف موظف معين بمراجعة عمل موظف أخر للتحقق من سلامة الإجراءات واكتمال المستندات و موافقة السلطة المختصة على التنفيذ ، أما التدقيق بعد الصرف فينفذ حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات و فحصها من خلال قسم التدقيق الداخلي و ذلك لتتأكد الإدارة العليا من أن العمليات المالية تسير وفق القوانين و اللوائح و الأنظمة المعمول بها وبما يتضمن تحقيق الأهداف ، ويعتبر التدقيق الداخلي المالي أداة هامة تمكن الإدارة العليا من الاطمئنان المالية ،و حفظ الأصول و الوجود المادي لها ، وحمايتها من عمليات التلاعب أو الضياع أو الاختلاس.[2]

[1] محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسة العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزو9001،ملتقىجامعة20أوت1955،سكيكدة 2012،ص5.

[2] يوسف سعيد يوسف المدلل،دوروظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)،رسالة قدمت استكمالا للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية ،غزة،2007، غير منشورة،ص55-56.

2- **التدقيق التشغيلي** :هو "تدقيق شامل للوظائف المختلفة داخل المؤسسة مثل (المبيعات،المشتريات،الإنتاج ، الحسابات ، الصيانة.....إلخ)للتأكد من كفاءة و فعالية و ملائمة هذه الوظائف في تحقيق أهداف[1] المؤسسة ولكي يعتبر التدقيق التشغيلي مناسبا و مفيدا فإنه يجب أن يقدم للإدارة مايلي: [2]

- زيادة الربحية للمنشأة ككل
- استخدام الموارد المتاحة بكفاءة عالية لتعظيم الربحية
- التعرف إلى المشاكل ومحاولة إيجاد حلول لها في مراحلها الأولى.
- محاولة ايجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين مستويات الإدارة المختلفة.

3- **التدقيق البيئي** : لم يتفق على مفهوم معين حتى الآن بسبب عدم الاعتراف بها من جانب السلطات أو المنظمات المهنية المختصة عرف بأنه "نشاط تقييمي يقوم على فحص الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية بغرض التحقق من فاعليته و توافقه مع الترتيبات البيئية المخططة و تحديد أثاره على القوائم المالية للمؤسسة ، ويهدف من التدقيق البيئي قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة و التلوث وما يمكن أن تواجه المؤسسة.[3]

4- **التدقيق لأغراض خاصة** : و هذا النوع يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي ، حسب ما يستجد من موضوعات تكلفة الإدارة العليا للقيام بها ، ويتفق من حيث الأسلوب و النطاق مع الأنواع السابقة، و لكنه يختلف من ناحية التوقيت إذ انه غالبا ما يكون فجائيا وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي ، ويشمل هذا النوع من التدقيق من وجهة نظر الباحث ، عمليات التفتيش الفجائية التي تهدف لاكتشاف الغش و الفساد وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع.[4]

[1] ديوان الرقابة المالية، دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات دائرة، الشؤون الفنية والدراسات، قسم الدراسات الفنية، العراق ص10.

[2] نبيه توفيق المرعي دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة قدمت استكمالا للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدارا، 2009 غير منشورة، ص 44.

[3]. خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن، الوراق ، IIA ،2014ص243

[4] يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق ، ص58.

5- **تدقيق الالتزام** : ويسمى أيضا تدقيق الأداء أو التنفيذ ، ويهدف إلى تدقيق ومراجعة مدى التزام الوحدة بالمعايير المقررة، كالسياسات و الإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة للمؤسسة ، وهذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين و السياسات و النظام الداخلي ، حيث يكون الغرض منه معرفة مدى التنفيذ أو الالتزام بأداء سياسات معينة، أو قوانين وتعليمات أو مدى تنفيذ بعقود معينة ، حيث يقوم المدققين في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات و الإجراءات المقررة أم لا.[1]

6- **التدقيق الاجتماعي** : هو عملية فحص الأداء الاجتماعي وذلك بإجراء تشخيص منتظم لجميع الأدلة و القرائن و الوصول إلى تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة مثلا في البرامج و الأنشطة الاجتماعية بهدف التأكد من مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية و مدى فعالية أداءها لهذه المسؤوليات في ضوء مجموعة من المعايير المعتمدة و المقبولة و الملائمة ثم التقرير عن ذلك كله للأطراف المعنية لمساعدتها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها .[2]

المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق:

إن هدف التدقيق الداخلي هو خدمة المؤسسة ككل ولم يعد مقتصرا على خدمة إدارة فحسب ، يمكن تلخيص الأهداف السياسية للتدقيق فيما يلي:[3]

- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات إجراء الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقاتها.
- التأكد من التزام الإدارات و الدوائر في المؤسسة ، خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف و السياسات و الإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية معينة .
- اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة و فعالية الدوائر التنفيذية و الأنشطة في المؤسسة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات و الموجودات .
- التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها، من خلال مراجعة وفحص العمليات، و دراسة الضبط الداخلي، و تقييم إدارة المخاطر، وتدقيق البيانات المالية.
- تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر بالإضافة إلى مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر
- تدقيق إجراءات تقييم كفاية رأس المال الموظف في المؤسسة .

---

[1] محمد عبد الله حامد العبدلي،أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة قدمت استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط،2012، غير منشورة ص ،36- 37

[2] زرقون محمد، هيدوب ليلى ريمه، التدقيق البيئي والاجتماعي كأحد متطلبات الحوكمة البيئية والاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة، مداخلة ضمن الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي لغواط، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 20مايو 2013،21

[3] داوود يوسف صبح،دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربي،2ط ،بيروت،2010ص ص ،49،

- التأكد من الالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمولة بها.
- إعداد تقارير مفصلة دورية ، على الأقل فصلية أو نصف سنوية بأعمال و بنتيجة التدقيق ورفعها إلى سلطة تنفيذية، مثلا في الشركات المساهمة ، لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة ، ونسخة منها إلى الإدارة العليا ممثلة بالمدير العام للمؤسسة.
- **الفرع الثاني:أهمية التدقيق**

ازدادت عملية التدقيق في المؤسسات بصورة ملحوظة نتيجة لأسباب عديدة أهمها زيادة حجم المشروعات،والتعقيد في أنظمتها الإدارية و الإنتاجية ، وزيادة عدد الشركات متعددة الجنسيات وانتشار فروعها، وما رافق ذلك من تعقيدات في أنظمتها المالية والمحاسبية ، كل هذه العوامل أدت إلى بروز عدد من المشاكل التشغيلية مثل الحاجة إلى التأكد من تطابق العمليات التشغيلية مع الخطط الموضوعة،ومدى كفاية البرامج التشغيلية لتحقيق أهداف المؤسسة وهو الأمر الذي يتطلب التقييم المستمر و المساهمة المتواصلة في حلها ، من قيل ذوي الخبرة و الإطاحة الشاملة بأنشطة الشركة وأدائها ، وكل هذه الصفات لا تنطبق إلا على المدققين الداخليين بحكم طبيعة العمل الذي يقومون به باستمرار داخل المؤسسة ، حيث يكرس المدقق كل وقته وجهده لخدمة المؤسسات التي يعمل لديها ، فتصبح معرفته حول عملياتها ونظم رقابتها الداخلية أكبر بكثير من معرفة المدقق الخارجي ، وتظهر أهمية التدقيق الداخلي للإدارة من خلال تقديم الخدمات التالية:[1]

1-خدمة وقائية:حيث يقدم التدقيق التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول.

2-خدمة قيمية:حيث تعمل على هذه الوظيفة على قياس و تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية و إجراءاتها ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.

3-خدمات إنشائية:يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال إقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة.

4- حماية السياسة الإدارية من الانحراف عن التطبيق الفعلي.

[1] مال محمد سعيد كامل التونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة ،رسالة قدمت استكمالا للحصول على درجة ماجستير،فلسطين،2009 غير منشورة،ص25-28.

المبحث الثاني :مبادئ و معايير، ومنهجية التدقيق

يجب التزام المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المهني أثناء تأديته لعمله ، بحيث لا يكون هناك أي شك في نزاهتهم وموضوعيتهم أثناء تأديتهم لعملية التدقيق ، وتمثل معايير التدقيق الولية الصادرة عن معهد IIAالإطار المنظم لعمل و ممارسات وظيفة التدقيق،نظرا لما توفره هذه المعايير من إرشادات وتوجيهات لنشاط المدققين الداخلين، وتوضيح كيفية قيامهم بالوفاء بمسؤولياتهم المهنية ، بما يضمن تحقيق وظيفة التدقيق الداخلي أهدافها.

المطلب الأول: مبادئ التدقيق:

ركز مجمع المدققين على وضع مستوى واسع من المبادئ ،كما يتوقع أن يقوم المدققين بتطبيق وتأييد المبادئ التالية:

1-أخلاقيات التدقيق: تمتد القواعد الأخلاقية المحددة من جانب معهد المدققين الداخليين لتشمل:

- **الاستقامة و النزاهة:**تضع نزاهة التدقيق ثقة ولذلك فهي توفر الأساس المرتبط بالإعتماد على حكمهم.[1]
- **الموضوعية:** فيقصد بها التوجيهات الذهنية غير المتحيزة التي تكفل قيام المدققين بأداء مهام التدقيق على نحو يجعلهم يؤمنون بنتائج أعمالهم ،وألا يكون هناك أي تهاون في جودة أداء عملهم،ألا يعلق المدققين اراهم و أحكامهم و تقديرهم بشأن مسائل التدقيق على أراء أو مواقف الاخرين .[2]
- **سرية المعلومات** :على المدققين أن يحترموا قيمة و ملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها وعليهم ألا يفصحوا عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب اللازم ، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات.[3]
- **الكفاءة:** تعد عنصرا جوهريا في تأدية مهام التدقيق بشكل مناسب داخل المنشأة ، وتشمل المعرفة و الخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق.[4]

[1] أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية،2007،ص47

[2] جمعية المدققين الداخلين، المعايير الدولية المهنية للممارسة التدقيق الداخلي (التغييرات التي أجريت على تلك المعايير)، 2008ص

[3] جمعية المدققين الداخلين، مبادئ أخلاقيات المهنة، 2009

[4] يونس عليان الشوبكي، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المساهمة العامة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية مجلة ،دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، ،30 لدا العدد الأول ص185

2-قواعد السلوك: يتوقع أن يلاحظ المدققين المهنيين قواعد السلوك التالية:

- **الموضوعية**:يجب على المدققين المهنيين:[1]

ألا يشاركوا في أي نشاط أو علاقة من شأنها إضعاف وافتراض أنها تضعف تقييمهم غير المتحيز .

- ألا يقبلون أي شيئ قد يضعف أو يفترض أن يضعف حكمهم المهني .
- الإفصاح عن كافية الحقائق الجوهرية المعروفة لهم والتي إذا لم يتم الإفصاح عنها قد تشوه التقرير عن العمليات محل الفحص

- **السرية**:يجب على المدققين الداخلين المهنيين :

- أن يكونوا حريصين على استخدام وحماية المعلومات التي تم الحصول عليها من مسار وواجباتهم.
- ألا يستخدمون معلومات لأي مكسب شخصي ولا بأي طريقة من شأنها أن تكون معاكسة للقانون أو متناقضة مع الأهداف التشريعية و الأخلاقية للمنظمة.

- **الكفاية**: يجب على المدققين المهنيين

- الارتباط فقط بتلك الخدمات التي لديهم من شأنها المعرفة و المهارات والخبرة المطلوبة.
- أداء كافة الخدمات طبقا للمعايير الخاصة بالممارسة المهنية للتدقيق.
- التحسين المتصل لكفايتهم و فعالية وجود خدماتهم .

[1] طارق عبد العال حماد،حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية،الدار الجامعية،الإسكندرية 2008،ص302،303.

المطلب الثاني:معايير التدقيق.

تعرف معايير التدقيق على أنها القواعد و المبادئ التي تحكم عملية التدقيق، حيث أن مجمع المدققين عرفوا المعيار على أنه النموذج المتحقق لما ينبغي أن يكون عليه الشيئ،فالمعايير وسيلة للحكم على أداء شخص لعمل محدد، وحدد جميع المدققين معايير التدقيق التي يتعين الالتزام بها في المعايير الأساسية التالية:

- الاستقلالية وتنفيذ عمل المدقق
- التأهيل المهني و تسيير مصلحة التدقيق.
- مجال و نطاق العمل.

الفرع الأول: الاستقلالية وتنفيذ عمل المدقق .

أولا: الاستقلالية وتنفيذ عمل المدقق

1-الاستقلالية: يعني استقلال المدقق عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وبتحقيق الاستقلال عندما يقوم المدقق أداء عمله بحرية وموضوعية ويسمح ذلك المدقق بإعطاء رأي غير متحيز و يتحقق الاستقلال بناء على الوضع التنظيمي و الموضوعي.

- **الوضع التنظيمي** :يجب أن يكون لإدارة التدقيق الداخلي وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها ، ويجب أن يحصل المدققين الداخلين على دعم من الإدارة العليا و من مجلس الإدارة وذلك لكي يكونو الأفراد الخاضعين للتدقيق متعاونيين دون أي تدخل ، ويجب أن يتمتع مدير إدارة التدقيق بسلطة لكي يحقق له ذلك استقلالية توسيع نطاق عمل إدارته وتنفيذ توصيات هذه الإدارة ،كما يجب أن يكون لمدير التدقيق االتصال مباشر مع مجلس الإدارة حتى يستطيع توصيل المعلومات في النواحي المهمة ،و يجب أن يتم تحديد سلطات وأهداف ومسؤوليات إدارة التدقيق الداخلي في شكل مكتوب.[1]

كما يجب أن يتم عرض خطط الموازنة المالية وخطط الموارد البشرية الخاصة بغدارة التدقيق الداخلي للإدارة العليا ولمجلس الإدارة و الموافقة عليها ، ويجب أن يقدم مدير إدارة التدقيق الداخلي تقرير بالأنشطة التي تم القيام بها للإدارة العليا ولمجلس الإدارة.

.

[1] عبد وهاب نصر علي ،شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة بيئة في تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية،مصر 2006 ص 5.

- **الموضوعية:** يعني أنه على المدقق أن يقوم بمهامه المهنية بنزاهة و موضوعية وعدم التحيز بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور التدقيق.[1]

ويجب أن يقوم المدققين الداخليين بالتقرير لمدير الإدارة حول المواقف التي تحتوي على تعارض في المصالح بحيث يقوم مدير إدارة التدقيق الداخلي بإعادة تخصيص المهام على هؤلاء الأفراد لتخفيض حدة التعارض في المصالح، ويجب أن يتفادى التدقيق الداخلي أداء مهام تشغيلية حيث أن أداء هذه المهام التي سيراجعها التدقيق الداخلي سيجعل موضوعيته غير متوافرة، الأمر الذي يجب أن يؤخذ في الحسبان عند الحصول على تقرير التدقيق من التدقيق الداخلي .[2]

2-تنفيذ عمل المدقق :عمل التدقيق عليه أن يحتوي على تخطيط المهمات ، فحص وتقييم المعلومات المتلقاة والمستجمعة للتصريح بالنتائج المحصلة ، هذا المعيار تكمله أربع معايير ثانوية تفسر محتواه:[3]

- تخطيط المهمات:لابد على المدقق الداخلي، جمع، تحليل، ترجمة المعلومات وتوثيق هذا العمل من أجل فصل وتوزيع وعرض النتائج من خلال المعلومات المستجمعة.
- فحص و تقييم المعلومات: لابد على المدقق الداخليين عند القيام بعملهم الإلمام بجميع المعلومات اللازمة بغرض فحصها ومقارنتها وفي الأخير تقييمها لكي تكون نظرتهم شاملة ووافية وأكثر قربا لواقع الأنشطة المنجزة.
- **التصريح بالنتائج:على المدققين** الداخلين أن يعدو تقارير على نتائج المحصل عليها.

ثانيا:التأهيل المهني وتسيير مصلحة التدقيق

1-التأهيل المهني: يتمثل لتأهيل المهني في أن تؤدي أعمال التدقيق الداخلي بكفاءة مهنية لازمة حيث أنه من الضروري أن يتوفر لدى التدقيق مستوى معين من الكفاءة المهنية حتى يستطيع التعامل مع مختلف المواقف بكفاءة .[4]

[1] منصور أحمد البدوي وشحاتة السيد شحاتة ،دراسات في الاتجاهات الحديثة فيا لمراجعة،الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2003ص40.

[2] منصور أحمد البدوي وشحاتة السيد شحاتة،المرجع السابق،ص503.

[3] Geard Vallin ,Lionel collins,l ' audit et contrôle interne objectifs et pratiqué,2émé editions ,paris ,France,1979 ;p92

[4] جورج دانيال غالي،تطوير المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة تحديات الألفية الثالثة،الدار الجامعية ، عين شمس،مصر،2001،ص257.

أ-بالنسبة لقسم التدقيق :

- يجب أن يتأكد المسؤل عن قسم التدقيق الداخلي من أن المدققين لديهم التأهيل العلمي و العملي المناسبين للقيام بعملية التدقيق في صورتها الصحيحة.
- يجب أن يكون لدى القسم التدقيق الداخلي لمعرفة ،و المهارات و الأصول اللازمة لأدائه لمسؤولية التدقيق.
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق .

ب-بالنسبة للمدقق الداخلي:

- يجب على المدقق الداخلي الالتزام بمعايير السلوك المهني.
- يجب أن تتوفر لدى المدقق لدى الداخلي المعرفة و المهارات و الأصول الضرورية لأداء أعمال التدقيق .
- يجب أن تتوافر لدى المدقق الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفعالية.
- يجب على المدقق الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعلمي عن طريق التعلم المستمر
- يجب على المدقق الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أداءه لأعمال التدقيق إن أي نقص في الالتزام بهذا المعيار من شأنه أن تفقد التدقيق الداخلي مدلوليها، بل وتصبح أداة مهدمة لا محسنة ومرشدة لمختلف القرارات المختلفة في مختلف المستويات، لأن عدم بذل العناية الكافية من قبل المدققين الداخليين قد يودي إلى إضعاف قوة ومصداقية مدلول المعلومة داخل المؤسسة، و يؤدي ذلك للوقوع في أخطاء عديد.

ثالثا: مجال ونطاق العمل

حيث أشار هذا المعيار إلى ضرورة أن يشتمل نطاق عمل المدقق الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة،ودرجة جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة وقد حدد هذا المعيار أن الهدف الأساسي من للمدقق الداخلي باعتبار أنه المحدد الأساسي لنطاق فحصه هو التأكد من دقة وفعالية هيكل الرقابة الداخلي ولذا فقد حدد هذا المعيار الأهداف الأساسية لهيكل الرقابة الداخلية والتي تتمثل في:[1]

- توفير معلومات ذات درجة عالية من النزاهة.
- لالتزام بالخطط والسياسات والإجراءات والقوانين.
- لحماية المادية للأصول.
- لاستخدام الاقتصادي والكفء للموارد الاقتصادية.
- تحقيق وإنجاز الأهداف التشغيلية للأعمال وللبرامج المختلف.

وقد قام هذا المعيار بتناول نطاق عمل التدقيق الداخلي بشكل إجمالي في بعدين أساسيين هما :[2]

- فحص وتقييم هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة.

[1] عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة،مرجع سابق،ص508.

[2] نفس المرجع السابق،ص509

- جودة الأداء في تنفيذ المهام والمسؤوليات المتعلقة بعملية التدقيق ويتعامل البعد الأول مع نوعية العمل الذي سيؤدى، أما البعد الثاني فيتعامل مع جودة أداء هذا العمل.

ثالثا: تسيير مصلحة التدقيق.

يجب أن يدير مدير إدارة التدقيق الداخلي إدارته بشكل سليم، حيث ألزم هذا المعيار مدير إدارة التدقيق الداخلية بضرورة القيام بمايلي :[1]

- أن يحقق عمل إدارته الأهداف والمسؤوليات التي وافقت وترغب فيها الإدارة.
- لاستخدام الكفء والفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بإدارته.
- أن عمل إدارة التدقيق الداخلي يتفق مع المعاير المهنية للتدقيق الداخلي.

تشمل هذه المعايير على مجموعة من المعاير الفرعية والتي دف إلى تحديد هدف ومسؤولية إدارة التدقيق الداخلي، مع بيان كيفية تخطيط إدارة التدقيق الداخلي، وللعلاقة مع المدققين الخارجيين مع ضرورة وضع إدارة التدقيق الداخلي لبرنامج لتأكيد الجودة وذلك من خلال المعايير التالية:[2]

أ- يجب أن يكون لمدير مصلحة التدقيق الداخلي نظاما أساسيا وقائما بالأهداف والسلطات والمسؤوليات لإدارة التدقيق الداخلي.

ب- يجب أن يضع مدير مصلحة التدقيق الداخلي خطط لإدارتها لتمكينها من تنفيذ المسؤوليات الخاصة بها وقد أوضح هذا المعيار الخطوات الخاصة بعملية وضع الخطط لإدارة التدقيق الداخلي والتي تشمل (وضع الأهداف وضع جداول عمل، وضع الموازنات المالية، وتقارير للأنشطة....)

ويحقق المعيارين السابقين لهدف و سلطة ومسؤولية خطيط مصلحة التدقيق الداخلي.

ج-يجب على مدير مصلحة التدقيق الداخلي أن يضع سياسات وإجراءات لإرشاد فريق عمل التدقيق لأداء عملهم.

د-تلزم مدير مصلحة التدقيق الداخلي بوضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لمصلحة التدقيق الداخلي والذي يشمل على :

- وضع وصيف للعمل لكل مستوى من مستويات مصلحة التدقيق الداخلي
- اختيار الإفراد ذوي الكفاءة والتأهيل المناسبين.
- تدريب وتوفير فرص مناسبة للتعليم المستمر.
- تقييم أداء أفراد مصلحة التدقيق الداخلي على الأقل مرة واحدة سنوي .
- عطاء النصح والإرشاد للمدققين الداخليين .

[1] فتحي رزق السوافري وأخرون ، الرقابة والمراعة الداخلية ،الدار الجامعية،الاسكندرية 2002،ص107.

[2] عبد الوهاب نصر علي،شحاتة السيد شحاتة،ملرجع سابق،ص525،524

- ويحقق المعيارين السابقين إجراءات تنمية الموارد البشرية .

هـ- يجب أن يسعى مدير مصلحة التدقيق الداخلي لإحداث نوع من التعاون والتنسيق بين مجهودات كل من المدققين الداخلين و المدققين الخارجين وذلك لتحقيق تغطية مناسبة لعملية التدقيق.

و-يجب على مدير مصلحة التدقيق الداخلي أن يعد خطة لمراقبة النوعية من أجل تقييم أنشطة مصلحة.

المطلب الثالث:منهجية تنفيذ التدقيق

تتمثل منهجية تنفيذ مهنة التدقيق الداخلي في مجموعة المراحل والوسائل التي يتبعها المدقق الداخلي في سبيل مراجعته وفحصه وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة.

أولا:التحضير لمهمة التدقيق :

يتطلب الأمر من المدقق الداخلي قبل البدء بالتنفيذ لأعمال التدقيق، أن يقوم أولا بالتحضير الجيد لهذه المهمة من أجل تحديد أولويات مهمة التدقيق بالتوافق مع أهداف المؤسسة، وتتمثل خطوة التحضير للمهمة في مرحلتين هما :[1]

1-الأمر بالمهمة:هو عبارة عن التفويض الذي تعطيه المؤسسة للمدقق الداخلي، والذي يعلم المسؤولين المعنيين وهذا التفويض يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبا، أو قد يكون على شكل أمر شفهي.

- **لدراسة والتخطيط**: إن هذه المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي،حيث يجب على المدقق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أوليات مهمة التدقيق، بما يتلائم والأهداف المسطرة. ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الأتي.[2]
- **إطلاع والفهم**:حيث يقوم المدقق الداخلي بعملية الإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع من خلال تدقيق من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.
- **خطة التقارب**: من خلال المعلومات التي قام المدقق الداخلي بجمعها يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل التدقيق إلى مجموعة أعم الأولية، سهلة الملاحظة
- **تحديد مواقع الخطر**:يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلقة به.
- **التقرير التوجيهي**:يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه، ويعرض الأهداف

[1] إبراهيم طه عبد الوهاب ،المراجعة النظرية والممارسة المهنية،الدار الجامعية، مصر،2004ص278.

[2] عيادي محمد لمين ،مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير،جامعة الجزائر،2008/2007،غير منشورة،ص114.

التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقا والتي على ضوئها يتم تحديد نطاق المهمة

ثانيا: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي يتم تنفيذ

مهمة التدقيق وفقا لمخطط التدقيق المعد مسبقا و الموافق عليه من مدير التدقيق على يتم أن الاختبار وتجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق، ملف التدقيق الجاري، وملف التدقيق الدائم وملف المراسلات. يجب على فريق التدقيق خلال مراحل تنفيذ مهمة التدقيق أن يجمع كافة المعلومات والبيانات ذات الصلة بالمهمة الموكلة إليهم ، وتتمثل هذه الخطوة في ثلاث مراحل هي:[1]

اجتماع الافتتاح :يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه،بين الفريق المكلفبا لمهمة و المسؤول عن النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى لعلاقات بي الطرفين،وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص .

مخططا لتنفيذ :يقوم برنامج التدقيق بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لؤهلاتهم وخبراتهم ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل ع مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدقق لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها.

العمل الميداني يتم :تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدي التدقيق حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من ،خلال إجراء الاختبارات المقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف المهمة، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث،ويجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمالهم، بأوراق عمل مؤيده بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة ها، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال التدقيق فهي التي تدعم وتعزز وتثبت عملية ونتائج وتوصيات التدقيق الناتجة عن أدلة التدقيق من أعمال التدقيق المنجز[2]

[1] داوود يوسف صبح،مرجع سابق،ص ،وص5 24 .

[2] داوود يوسف المرجع السابق ص 239.

ثالثا: التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي

هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز المهمة، وتتمثل في أربع مراحل هي:[1]

- **التقرير الأولي للتدقيق :**

يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز وتحليل المشاكل، التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق،والتي تشتمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات،وهذا التقرير يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي.

- **حق الرد من الأشخاص المدقق أعمالهم:** يتم عقد اجتماع بين فريق التدقيق الذي قام بتنفيذ مهمة التدقيق والأشخاص المدقق أعمالهم، وفي هذا الاجتماع يقوم الفريق بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها مدعمه بالأدلة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها بعدها يتدخل الأشخاص المدقق أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات.
- **لتقرير النهائي:**

بعد انتهاء التدخل يتم إعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسئولين المعنيين والإدارة، لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي اكتشفت خلال عملية التدقيق ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت الواجب القيام بها.

بناء على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمته، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة.

[1] عبد الوهاب نصر،شحاتة السيد شحاتة،الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة،الدار الجامعية،مصر،2005،ص521.

المبحث الثالث: أساسيات حول جودة التدقيق الداخلي:

شهدت الآونة الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المنظمات المهنية على الصعيد الدولي برقابة الأداء المهني للمدققين، وذلك للتحقق من جودة عمليات التدقيق الداخلي، وذلك إثر العديد من حالات الفشل والعسر المالي التي منيت بها الشركات الكبرى و انهيارات أسواق المال و في بعض البلدان العالم، والمتتبع للضوابط والمعايير (أو المبادئ) المحلية أو الدولية والذي ينبغي أن يرقي من أدائها المهني في هذه الخدمات إلى درجة عالية من الجودة، لتتلائم مع متطلبات ومبادئ طبيعة عمل الشركات.

المطلب الأول: ماهية جودة التدقيق

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم والعوامل المؤثرة على جودة التدقيق

.الفرع الأول: مفهوم جودة التدقيق

تعرف جودة مهنة التدقيق:"قدرة عملية التدقيق على اكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة و المساهمين "[1]

كما تعرف على: "أداء خدمات التدقيق بكفاءة وفعالية عالية وفقا لمعايير والأحكام المهنية مع الاستقلالية في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش المكتشف وهذا من أجل تلبية توقعات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات التدقيق" [2]

عرفت أيضا على: "الأداء بكفاءة وفعالية لعملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق المتعارف عليها مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية."[3]

وبالتالي يمكن بشكل عام تعريف جودة التدقيق على النحو التالي: هي الالتزام بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهمة التدقيق، وقدرة التدقيق على اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلي، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة لمؤسسة العميل.

---

[1]Mahdi Salhi, An Investigation of the Effects of Audit Quality On occural Reliability Of Listed Companies on Tahran Stock Exchange, Islamic University Review Of International Comparative Management, 2010, p941

[2]موسى رحماني، فاتح سردوك، مفهوم جودة المراجعة الدر ظل في اسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة مجلة ، العلوم الإنسانية، مارس 2014

[3]أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، قسم محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013-2014 ،غير منشورة، ص

الفرع الثاني : العوامل المؤثرة على جودة التدقيق

يمكن تلخيص العوامل المتعلقة بجودة مهنة التدقيق في عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق ، عوامل مرتبطة بعملية التدقيق ، عوامل متعلقة بالأطراف الخارجية:[1]

1-عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق: تتعلق هذه العوامل بالنقاط التالية :

أ خصائص فريق التدقيق : ويركز هذا العنصر على

الاستقلالية والحياد: التي تعتبر من أهم مقومات مهنة التدقيق ، ذلك أنه يشترط أن لا يكون للمدقق أي مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بتدقيقها، وأن لا يكون لأحد أقربائه مصالح من نفس النوع لأن تلك 2المصالح قد تؤثر على استقلاليته .[2]

التأهيل العلمي والخبرة المهنية : يعتبر هذا العامل من بين العوامل التي تؤثر على كفاءة وفعالية مهنة التدقيق

- **خصائص مكتب التدقيق** : ويشمل هذا العامل النقاط التالية

✓ **حجم مكتب التدقيق** : هذا العامل الذي يعتبر من بين العوامل التي تؤثر على جودة مهنة المدقق عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ، يعتبر تصاعد عدد الدعاوى القضائية المرفوعة مؤشرا واضحا على عدم قدرة مكتب التدقيق على اكتشاف التحريفات الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية، حيث تتعرض المكاتب إلى خسائر مادية كبيرة والمساءلة القانونية إضافة إلى فقدانه ثقة الجمهور وبالتالي تفقد المهنة جودتها.

✓ **المنافسة والأتعاب** : أتعاب المدقق هي تلك الأتعاب التي يتقاضاها مقابل عمله ويؤدي انخفاض الأتعاب إلى عزوف المهنيين عن مزاولة المهنة وهذا ما يؤثر سلبيا على جودة مهنة التدقيق.

✓ **عوامل مرتبطة بعملية التدقيق** : تشمل هذه العوامل تخطيط أعمال التدقيق، دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية، كفاية أدلة الإثبات بالإضافة إلى التقرير والإفصاح.

✓ **تخطيط أعمال التدقيق** : يعتبر التخطيط ضروري لضمان تنفيذ المهمة بفعالية وكفاءة وتخفيض المخاطر إلى مستوى مقبول .

[1] حيراني العيد، مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة (دراسة حالة لجزائر) ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2012-2013 ، غير منشورة ، ص 21-ص32.

[2] محمد توهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2005 ص ، 41

دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر : يعتبر فهم محافظ الحسابات للنظام المحاسبي والرقابة الداخلية للعميل سينعكس بالإيجاب على جودة مهنة التدقيق من خلال التخطيط الجيد والتحكم في مخاطر التدقيق وتصحيح الإختلالات إلى أقصى حد ممكن.

كفاية أدلة الإثبات : حيث يجب أن تكون أدلة الإثبات ذات موثوقية وملائمة لكي يعتمد عليها المدقق في تدعيم رأيه، بحيث ينعكس ذلك على جودة أدائه من خلال التأكيد على الأخطاء والمخالفات التي تم اكتشافه .

التقرير والإفصاح : يعتبر تقرير المدقق هو حصيلة عملية التدقيق بحيث كلما كان التقرير ذا جودة كلما سهل عملية الاتصال بينه وبين قارئي القوائم المالية مما ينعكس إيجابا على جودة أداء المدقق.

3-عوامل مرتبطة بالأطراف الخارجية : تتمثل هذه الأطراف في المؤسسة محل التدقيق، مستخدمي القوائم المالية و المنظمات المهنية.

المطلب الثاني: ماهية جودة التدقيق الداخلي.

في هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف جودة التدقيق الداخلي، وتوضيح محددات جودة التدقيق الداخلي

الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الداخلي

عرفت على أنها " : مدى المطابقة مع المتطلبات، حيث تسعى المنظمات على مراقبة الأداء و الأنشط ة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي التي تستند إلى الأداء الجيد للنظام الرقابة الداخلية ." [1]

وتعني كذلك مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطين بها بدرجة عالية من الكفاءة من خلال تحقيق الهدفين الرئيسين للتدقيق الداخلي و هما .[2]

[1] عبد الناصر نور، محمد النعيمي، سينما احمد الراوي، استخدام منهج سيجما ستة SIGMA SIX في ضبط جودة التدقيق الداخلي (دراسة ميدانية على المستشفيات الخاصة الحائزة على جائزة الجودة والتميز في محافظة عمان) ، المؤتمر العلمي السنوي الحادي عشر ذكاء الأعمال واقتصاد المعرفة، جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، 2012 ص ، 257 .

[2] نوال حربي راضي، تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق (دراسة تحليلية لآراء من عينة المدققين في جامعة القادسية) ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات 2 نيل شهادة الماجستير، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، العراق، 2010 غير ، منشورة،ص4.

1-التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة ا وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.

2-التقييم الدوري للسياسات المالية والمحاسبية وكل المسائل المتعلقة ا والتأكد من تسير حسب الخطة الموضوعة دون انحراف .

الفرع الثاني : محددات جودة التدقيق الداخلي

إن معايير التدقيق (SAS65) حددت محددات جودة التدقيق الداخلي كالتالي :[1]

1- متوسط سنوات الخبرة، ونسبة المدققين الداخليين الخبراء في قسم التدقيق الداخلي (كفاءة)

2- التقرير العائد إلى المدير العام التنفيذي للتدقيق (موضوعية)

3-الزمن الذي يقضيه التدقيق الداخلي في مساعدة التدقيق الخارجي، والوقت الذي يقضيه المدقق الداخلي في أداء المهام المالية التدقيقية (العمل المنجز)

كما تحدثت معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن (IIA) عن محددات جودة التدقيق الداخلي، من خلال معايير الخواص، التي تتضمن الصفات الخاصة بالمؤسسات والأفراد الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي، ففي المعيار رقم 1100 أشارت إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلاً، وعلى المدققين الاتصاف بالموضوعية النزاهةً المعيار 1110 أشار إلى أنه على مدير التدقيق أن يتصل بمستوى إداري داخل وعدم التحيز) أثناء تأدية عملهم، أيضا المؤسسة يسمح لنشاط التدقيق الداخلي بالاضطلاع بمسؤولياته وأشار المعيار1210 الذي يحمل اسم البراعة بأن على المدقق امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة لتأدية مهامه . إذا بشكل عام جودة التدقيق الداخلي تتحدد من خلال.

موضوعية واستقلال المدققين الداخليين، العناية المهنية من كبر حجم إدارة خلال كفاءة العمل المنجز ومدته، وأيضا التدقيق الداخلي وعدد مدققيها.

[1] رشا الجرد، أثر جودة المراجعة الداخلية على تحديد أتعاب المراجع الخارجي (دراسة ميدانية في سوريا)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، 2008 ، غير منشورة، ص21 .

المطلب الثالث : رقابة وتقييم جودة أداء أنشطة التدقيق الداخلي

سنحاول من خلال هذا المبحث توضيح عملية رقابة جودة أداء أنشطة التدقيق الداخلي، و تقييم جودة التدقيق الداخلي .

الفرع الأول: رقابة جودة أداء أنشطة التدقيق الداخلي .

جودة الأداء تعني تنفيذ مهام التدقيق الداخلي بما يتفق مع معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد المدققين الداخلين الأمريكي، ورقابة جودة الأداء تعني العمل على ضمان الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي والسياسات المرسومة لقسم التدقيق الداخلي وكذلك البرامج المخطط لها، ولتحقيق ذلك يجب أن يكون هناك عمليات تقويم مستمرة لعمل أقسام التدقيق الداخلي وسياسته وبرامجه، ومما لاشك فيه أن وجود سياسة لمراقبة جودة الأداء سوف يؤدي إلى ضمان جودة تنفيذ مهام التدقيق الداخلي . ويمكن أن يقوم بدور رقابة الجودة إدارة مستقلة داخل قسم التدقيق الداخلي،

تكون مهمته إدارة وضبط الجودة عن طريق إنشاء ومتابعة برنامج الجودة وذلك لتقويم أداء التدقيق الداخلي في مختلف الأنشطة .

يمكن تتم أن عملية رقابة الجودة عن طريق التقويم الداخلي والذي يعني قيام قسم التدقيق الداخلي بعمل تقويم ذاتي لأداء العاملين به، ويمكن أن يختص بهذه المهمة إدارة خاصة داخل قسم التدقيق تقوم بعمل تقويم ذاتي للقسم عن طريق اختيار عينة من مهام التدقيق التي تم تنفيذها لمطابقتها على المعايير والإجراءات المعتمدة ، للتأكد من جودة عمل التدقيق ومستوى الالتزام بالسياسات المعتمدة داخل القسم ودليل التدقيق الداخلي وترفع تقريرها لمدير التدقيق، ويمكن عمل التقويم الداخلي من خلال عملية التدقيق المستمرة والتقويمات الدورية، كما يمكن تتم أن عملية رقابة الجودة عن طريق التقويم الخارجي للتدقيق الداخلي والذي يعني عمل تقويم للتدقيق الداخلي من جانب جهة خارجية على فترات متباعدة مثلا كل ثلاث سنوات، وفي هذا النوع من التقويم يدعو المسئول الأول بالمؤسسة أو لجنة التدقيق جهة مهنية مستقلة لعمل تقويم خارجي مستقل وإبداء الرأي عن مدى فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسة، ويتضمن التقرير رأي المدقق الخارجي عن مدى التزام المدققين الداخليين والعاملين بالدليل الذي يتبناه قسم التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

ولا شك أن وجود تقويم لجودة أداء قسم التدقيق الداخلي سوف يخلق الحرص لدي المدققين الداخليين على تنفيذ المهام التي يقومون ا بجودة عالية نظرا لمعرفتهم بأن عملهم سوف يخضع للتقويم .[1]

1الرفاعي إبراهيم مبارك، جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح (دراسة تطبيقية على البيئة السعودية) ، الندوة الثانية عشرة، جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال، المملكة العربية السعودية، 18-19 مايو 2010 ، ص 44،ص 45.

الفرع الثاني: تقييم جودة التدقيق الداخلي

إن معرفة المدقق الداخلي بعمليات وإجراءات المؤسسة يعتبر من المعايير الأكثر أهمية في الحكم على جودة وظيفة التدقيق الداخلي، وتقييم الأهلية يستند إلى البرامج التدريبية لوظيفة التدقيق الداخلي، فالمدققين الخارجيين يعتبرون أن الخبرة بالتدقيق الداخلي تعد من المعايير الأكثر أهمية في تقييم أهلية وظيفية التدقيق الداخلي، حيث وجود مدققين قانونيين بأقسام التدقيق الداخلي ينعكس إيجابا على أهلية وظيفة التدقيق الداخلي .

وما يتعلق بموضعية وظيفة التدقيق الداخلي فإن المدققين الخارجين يستخدمون استقلال وظيفة التدقيق الداخلي كمعيار أكثر أهمية في تقييم موضوعيتها، أن إلا المدققين الخارجين يرون أن الدور الأساسي لوظيفة التدقيق الداخلي وهيكل المكافآت يؤثران على موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي أن إلا هوية مقدم خدمة التدقيق الداخلي لا تؤثر على الاستقلال والموضوعية .

وفيما يتعلق بجودة أداء عمل وظيفة التدقيق الداخلي فإن المعيار الأساسي الذي يستخدمه المدققين الخارجين في تقييم جودة أداء عمل وظيفة التدقيق الداخلي هو ، دعم الإدارة لوظيفة التدقيق الداخلي ، وتقييم المدقق الخارجي لأداء عمل وظيفة التدقيق الداخلي يعتمد على مدى رضائه عن أدائها السابق، إجراءات المتابعة المطبقة والإشراف على عمل وظيفة التدقيق الداخلي، وأن جودة أداء عمل التدقيق الداخلي وموضوعية المدقق الداخلي تعتبر أكثر العوامل أهمية تليها الأهلية في المركز الثالث، أما الثقة في إجراءات التدقيق الداخلي وتقييم المدقق الخارجي لأداء وظيفة التدقيق الداخلي حيث عندما تكون الثقة في إجراءات التدقيق الداخلي منخفضة، فإن تقييم الأداء لا يتوقف على مستوى أهلية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، في حين إذا أنه كانت الثقة في إجراءات التدقيق الداخلي عالية، فإن تقييم الأداء يتوقف على مقاييس أهلية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي.[1]

[1] سمير كامل محمد عيسى، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد لدا ،1، 45 جامعة الإسكندرية، جانفي، 2008 ص ص ، .15، 1

خلاصة الفصل:

في تحقيق أهدافها بإضافة قيمة لعملياتها وأنشطتها من خلال ما تقدمه من توصيات واقتراحات المقدمة في التقرير من طرف المدقق الداخلي يتمثل أساسا في إظهار نتائج المؤسسة بصورة سليمة من خلال ضمان مصداقية القوائم المالية، حيث تطورت هذه الأخيرة من مجرد عملية رقابية إلى وسيلة لرفع كفاءة موارد المؤسسة وتشمل العديد من الأنواع يعمل كل واحد منها لتحقيق غرض معين، وحتى تتمكن هذه الوظيفة من إضافة قيمة وتكون حينئذ فعالة،فع يجب أن تقوم بأداء وظائفها الملزمة،فإن وظيفة التدقيق الداخلي يمكن لها تقديم ضمان مقبول بأن العمليات المنجزة والقرارات المتخذة يتم مراقبتها باستمرار ،وهذا ما يتطلب توفر مجموعة من الشروط أو المتطلبات والقواعد، تحكم الجانب الميداني والأخلاقي المتعلقة بالمدققين الداخليين، وبالنواحي التنظيمية لوظيفة التدقيق الداخلي،وبطريقة إدارتها، وبعملية التدقيق ذاتها ، ت تحدد جودة التدقيق الداخلي من خلال علاقتها وتوافقها مع إجراءات ومع معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن معهد IIA الإطار المنظم لعمل وممارسات وظيفة التدقيق الداخلي، وفي نفس الوقت تعتبر أساسا لتقييم فعاليتها.

الفصل الثاني

تمهيد:

تهتم الرقابة الداخلية بجميع الأنشطة والمهام التي تمارسها المنظمة داخل محيطها وفي كافة المستويات الإدارية مثل الرقابة على العمال-الرقابة الإدارية، ...الخ.والرقابة الداخلية والتي تسمى بالمراجعة الداخلية في بعض الدول تتم عملية مراقبة نشاطات المؤسسة عن طريق جهاز الرقابة الداخلية يكون موجودات داخل المؤسسة ويمنح في العادة استقلالا عن الإدارات التي تقوم بمراقبة الأعمال، ومن خلال هذا الفصل سنحاول التطرق إلى أساليب الرقابة الداخلية على الإنفاق العام من خلال دراسة للجهاز الرقابي المتدخل في المراقب المالي، والمحاسب العمومي، وكذا مندوب الحسابات.

الفصل الثاني:الأطراف المتمة بالتدقيق وأهميته في تحسين الأداء

المبحث الأول:مدخل مفاهيمي للتدقيق العمومي

إن التدقيق الإداري نتج مع التطورات الإقتصادية التي نشأت معها الحاجة الملحة إلى ضرورة وجود أداة تكشف لها نواحي القصور و المعوقات التي تواجهها عند القيام بمختلف أنشطتها,و عمليات التشغيل و تحليل النتائج,و للتعرف على هذه الأداة و المتمثلة في التدقيق العمومي,لابد من تناول القالب التاريخي لها مع تحديد أهم التعريفات و الأنواع الخاصة بهذا النوع من التدقيق و كذا المعايير المتعارف عليها لتطبيق هذه الأداة في المؤسسات و هذا ما سنبنيه في هذا المبحث.

المطلب الأول:نشأة التدقيق العمومي و مفهومه

الفرع الأول:نشأة التدقيق العمومي

ترجع أصول التدقيق العمومي إلى عالم الأعمال في الدول الأنجلوساكسونية,حيث ظهر أول مرة في المؤسسات البترولية,و مصانع السيارات في الولايات المتحدة الأمريكية,و في كبريات المؤسسات الصناعية البريطانية,و قي بعض الكتابات المتخصصة في مجال التسيير في الأربعينات من القرن الماضي,و في سنة "**1948**"طور معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية نطاق و أهداف التدقيق ليشمل :حماية أصول المؤسسة,الحفاظ على مصداقية المعلومات و كذا التنسيق بين السياسات و الإجراءات المطبقة في المؤسسة,لكن مصطلح التدقيق العمومي لم يظهر بعد في تلك الفترة,حيث ظهر لأول مرة سنة 1964 **Operation auditing** للكاتب **brad ford camus** ثم في بعد ها في كتاب **the modem infernal audit** للكاتب **practice of lawrance b.sauyer**[1]

و أصبح التدقيق العمومي بذلك,أهداف و مهام مستقلة بذاتها عن تلك المتعلقة بالتدقيق الداخلي و التدقيق المالي.

و نظرا لاتساع الفجوة بين الملكية و الإدارة و بين الإدارة نفسها و مستوياتها المختلفة بسبب التطور التكنولوجي السريع و التوسع في المؤسسات,أصبحت الإدارة غير قادرة على التعرف على نواحي القصور و المعوقات التي توجه سياسات المؤسسة,و لهذا ظهرت الحاجة,إلى أن يتعرف أصحاب المشاريع على مدى كفاءة الإدارة في أداء

[1]بوعرار أحمد شمس الدين**"مدى فعالية مراجعة العمليات في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية مع دراسة حالة مديرية التموين بفرع انتبيوتيكال التابع لمجمع صيدال"مذكرة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة المدية** جامعة المدية 2009ص24

وظائفها,و بالتعبية أصبحت الحاجة ملحة من جانب إدارة المؤسسة على تقييم أداء المستويات الإدارية فيه و الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة في المجالات الإنتاجية,و لهذا أصبحت الحاجة ضرورية إلى أن تتقابل الإدارة و المحاسبة و أن تتعاون في سبيل تحقيق أقصى كفاءة للمؤسسة المتمثلة في الجوانب غير المادية فتتمثل في نشاطات المؤسسة الجزئية كالإنتاج,التسويق والتمويل.....الخ و لتحقيق الكفاءة العمومية يتطلب الأمر القيام بتقييم المؤسسة من أعلى مستوى إلى أدنى مستوى بهدف التحقق من الكفاءة في التنظيم.و منه فالتدقيق العمومي هو حلقة وصل بين الإدارة و الأطراف الخارجية من خلال قياس كفاءة و فعالية الوظيفة العمومية في جميع المجالات كالاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة و القيام بوظائف مختلفة مثل وظيفة الموارد البشرية ...الخ[1]

الفرع الثاني:مفهوم التدقيق العمومي

لقد تعددت التعاريف للتدقيق العمومي و باعتباره أنه يتعلق بالإدارة كمجموعة من الوظائف التي تقوم بها الإدارة من تخطيط و متبعة و تنظيم و رقابة و كمجموعة أهداف تؤسم لتحقيقها ووضع السياسات اللازمة لتحقيق الأهداف المرسومة و كذلك هو يتعلق بالأفراد و تقييم الأداء بما يحقق الكفاءة المطلوبة, و سنبين في هذا المطلب أهم التعاريف للتدقيق العمومي و الأهداف التي تسعى المؤسسات إلى بلوغها عن طريق التدقيق العمومي.[2]

- **تعريف محمد الصحن و آخرون** :"التدقيق العمومي يشمل أهداف و خطط وسياسات المشروع بالإضافة إلى الإمكانيات المادية و البشرية بها لعرض تحديد مدى مساهمتها في تحقيق الكفاءة المنشودة مع خفض التكلفة"[3]
- **تعريف سمير الصبان**:"التدقيق العمومي هو أداة لمساعدة الإدارة في تنمية مواردها و جعلها أكثر كفاءة و فعالية بالاستخدام و ذلك عن طريق التحليل الموضوعي لهيكل التنظيم و أنظمة الرقابة الداخلية و الوظائف المختلفة" [4]
- **تعريف الصباغ**:"التدقيق العمومي هو تحليل و فحص مستقل للأنشطة و الأنظمة و العمليات و السياسات و البرامج ووسائل الرقابة الإدارية بهدف قياس و تقويم كفاءة الكيان العمومي ووسائل الرقابة في المنشات

[1] أمين السيد أحمد لطفي,**(مراجعات مختلفة لأغراض محتلفة)**,الدار الجامعية,الاسكندرية,2005ص160
[2] محمد نصر الهواري و أخرون,**(أساسيات المراجعة في الوحدات الاقتصادية)**,مكتبة الشباب ,القاهرة,1992
[3] عبد الفتاح محمد الصحن,**(المراجعة بين النظرية و التطبيق)**,الدار الجامعية للنشر و التوزيع,الإسكندرية,مصر,1998,ص52
[4] رأفت سلامة محمود و اخرون,**"علم تدقيق الحسابات العلمي"**,الطبعة الأولى,دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ,عمان,2011م1432ه,ص230

كما تهدف إلى قياس و تقويم فعالية التشغيل و العمليات و استخدام الموارد المتاحة ة إصدار التوصيات للإدارة بهدف ترشيد قراراتها المتعلقة بالتخطيط و الرقابة"[1]

و عرفه"أبو شعيشع"من حيث مساهمته في تخفيض التكاليف:"التدقيق العمومي هو العملية التي يقوم المدقق من خلالها بتحديد ما إذا كانت الإدارة تستخدم الموارد المتاحة لديها بأكثر الطرق اقتصادا و كفاءة لتحقيق أكثر النتائج فعالية للعمليات"

- تعريف التدقيق العمومي من خلال دوره في خدمة الإدارة عرف ب "أن التدقيق العمومي يهدف إلى إبراز نقاط القوة و الضعف في الهيكل التنظيمي للمؤسسة , وتحقيق أهدافها الإستراتيجية"[2]
- **تعريف شامل**:التدقيق العمومي هو أداة تختبر وتفحص بصورة شاملة بناء الهيكل التنظيمي للمؤسسة و فروعها أو أحد أقسامها,أو الإدارات داخل الهيكل التنظيمي نفسه.و يشمل الفحص واختيار الخطط الموضوعة بما تحققه من أهداف و طرق و أساليب تنفيذ العمليات و استخدام الموارد البشرية والمادية,و ذلك قصد ترشيد قرارات الإدارة عن طريق كشف نواحي القصور و ما يترتب عليها من أخطار في عنصر محل الفحص ثم اقتراح الحلول التي تساعد الإدارة على أداء مسؤلياتها بكفاءة و فعالية.[3]

للتدقيق العمومي أهمية بالغة في خدمة الإدارة و ترشيد قرارتها و عليه سنبين هذه الأهمية فيما يلي:

1. أهمية التدقيق الإداري في خدمة الإدارة :[4]

يلعب التدقيق الإداري دورا هاما في رفع كفاءة الأداء الإداري,ومن ثم تحقيق الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة المادية و البشرية,وكذلك تعمل على رفع فعالية الأداء الإداري عن طريق تمكن الإدارة من الوصول إلى أهدافها بكفاءة.

و يرى "**وليم**"أن التدقيق العمومي ممكن أن يخدم الإدارة في عدة مجالات و التي يمكن إيجازها فيما يلي:

1. في مجال السياسات:

يساعد المدقق الإداري في تجميع و تبويب و تحليل البيانات المحاسبية و الاقتصادية اللازمة للإدارة من أجل وضع السياسات الملائمة.

---

[1]محمد أحمد الأشقر"**مجالات مساهمة المراجعة الإدارية في خدمة الإدارة وترشيد قرارتها في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية"مذكرة ماجستير في المحاسبة.الجامعة الغسلامية غزة.200_-1429ص10**

[2]محمد أحمد الأشقر رجع سابق ص&1

[3]عبد الرحمان بابنات"**التدقيق الغداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائى"**دار المحمدي.الجزائر2008ص68

[4] أحمد الأشقر **مرجع سابقص11ص12**

2. **في مجال اتخاذ القرارات:**

يساعد المدقق الإداري في فحص القرارات الإدارية فيما يتعلق بإستراتيجية تحديد الأهداف و التأكد مما إذا كانت البيانات و المعلومات تتناسب إلى الأهداف العليا بشكل سليم و ملائم لاتخاذ القرارات.

3. في مجال التخطيط:

يساعد المدقق الإداري في وضع ومراجعة نظلم التخطيط ذاته,فهو يساعد في عملية وضع الخطط بحيث يفحصها فحصا وثيقا و عميقا لتفادي احتمال الفشل في المستقبل.

4. **في مجال تفويض السلطات و تحديد المسؤوليات:**

يساعد المدقق الإداري على توفير نظام سليم لتفويض السلطات وتوزيع المسؤوليات,و ذلك باشتراكه مع الإدارة العليا في القيام بهذا التحديد,حيث يقدم المساعدة في تقوية و توسيع تدفق المعلومات بين مراكز المسؤولية.

5. **في مجال الاتصالات:**

يمثل المدقق الإداري دورا هاما في تحسين نظام الاتصالات داخل المؤسسة و يساهم في تصميم قنوات التصال الملائمة فيما بين الإدارات العليا و الوسطى و الدنيا في الاتجاهين ,و كذلك فيما بين الاتجاهات الأفقية الرئيسية,كما أنه يعمل على تحسين و توحيد لغة الاتصال لتصبح محددة و مفهومة لجميع الأطراف.

6. في مجال قياس النتائج: يساعد المدقق الإداري في تحديد المناطق أو العمليات التي تسهم في تحسين صورة الربحية مع العمل على وضع نظام سليم لتقييم الأداء.

المطلب الثاني:أهداف التدقيق العمومي و أنواعه

للتدقيق العمومي أهداف يسعى لتحقيقها في أي مؤسسة,و كذلك أنواع لابد أن تطبق و هذا ما سنبينه في هذا المطلب.

الفرع الأول:أهداف التدقيق العمومي

هناك عدة أهداف يسعى التدقيق العمومي إلى تحقيقها في مختلف أنشطته و من أهمها:[1]

1) إبداء الرأي فيما إذا كانت الإدارة قد استخدمت الموارد البشرية و الموارد المادية المتاحة بكفاءة,و بتحقيق أقصى النتائج وفقا لأهداف المؤسسة المحددة مسبقا,و إبراز نواحي الضياع و عدم الكفاءة في كفاية الأنشطة و العمليات للتغلب عليها و علاجها و ترشيد استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة.
2) مساعدة الإدارة على ترشيد قرارتها,وذلك باكتشاف نقاط الضعف و الأخطاء و اقتراح وسائل التصحيح الملائمة و إمداد الإدارة بتلك المعلومات بغرض مساعدتها في تحسين كفاءة أدائها بالمستقبل.
3) تقييم نظام الرقابة الداخلية للتحقق من مدى كفايته في تحقيق الأهداف و الخطط للمؤسسة,و إرشاد الإدارة عن مواطن الضعف و القوة في النظم المحاسبية و الرقابية.
4) تقييم أداء الأفراد داخل الإدارات و الأقسام المختلفة من خلال متابعة التنفيذ الفعلي للمهام المرغوب القيام بها.
5) إبراز المعوقات و مواطن الاختناقات في تنفيذ العمليات و مسبباتها بهدف الوصول إلى أقصى كفاءة ممكنة.
6) تقديم العون للإدارة في تحديد النواحي غير الضرورية في أنشطة المؤسسة و التي إذا ما تم الاستغناء عنها قد يتحقق وفر في التكاليف و من ثم زيادة في الأرباح.[2]

و بعبارة أخرى فإن الهدف الرئيسي للتدقيق العمومي باعتباره مراجعة موجهة للإدارة تتمثل في مساعدة الإدارة تتمثل في مساعدة الإدارة على كافة مستويات المنظمة في أداء وظائفها الأربعة:التخطيط planing,التنظيم organisation ,التوجيه direction ,والرقابة control

[1] عبد الفتاح الصحن"المراجعة-مدخل فلسفي تطبيقي"الدار الجامعية للطباعة والنشر و التوزيع.الإبراهيمية والإسكندرية 1986 ص 400.
[2] محمد الأشقر،مرجع سابق،ص 14 .

بحيث يمكن للمدققين الداخليين تزويد المديرين بتقييم موضوعي للمعلومات التي من شأنها تطوير الأهداف و السياسات و الإجراءات و الخطط الفرعية الأخرى كما يمكن أيضا تقييم الخطط و تحديد ما إذا كان يتم توصيل أسس التخطيط و تحديد المعايير و الأهداف. كما يمكن لهم تقييم مدى توافق الخطط و الأهداف و كيفية التنسيق بين الأهداف خلال كافة المنظمة مع تحديد ما إذا كانت تلك الخطط قابلة للعمل و ملائمة أولا.

و يمكن للمدقيقين الداخليين تقييم عملية التنظيم التي تتمثل في وضع و تحديد العلاقات فيما بين الأفراد المخصصين لأداء المهام المختلفة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

التوجيه:يعتبر أحد الوظائف الإدارية الصعبة و يمكن مراجعتها إلا أن المدققين الموجهين لخدمة الإدارة يمكن لهم تحديد ما إذا كان المديرين يستخدمون مداركهم على نحو ملائم,و إن هؤلاء المديرين ينفذون كافة وظائفهم الرئيسية و ليس مجرد الرقابة فقط.

الرقابة:بحيث تمثل عملية إدارية تشير إلى أن التصرف المحدد قد تنفيذه كما هو مخطط و مستهدف لتحقيق الغابات و الأهداف و لا شك أن هناك ارتباط وثيق بين التحطيط و الرقابة.و تتضمن الرقابة ثلاثة عناصر متمثلة في المعايير,المقارنات و اتخاذ التصرف التصحيحي أو التحسيني الملائم,و يمكن للمدقيقين الداخليين القيام بتقييم نظام الرقابة عن طريق تحديد مدى ملائمتها و مناسبتها للنشاط و مدى اتساقها مع توفيرها في التوقيت المناسب و أنها موجهة للنظر للأمام و أنها مانعة و ليس مجرد اكتشافيه,و يتعين اتسامها بالمرونة و البساطة و العملية و الاقتصاد و الشمول و التركيز على إجراءات الرقابة الجوهرية و الحرجة في النظام.[1]

الفرع الثاني:أنواع التدقيق العمومي:

يمكن تقسيم العمومي بالاعتماد على معيارين من حيث عملية التدقيق و الذي يشتمل على (التدقيق العمومي ذات الهدف الخاص و التدقيق العمومي المستمر)و من حيث نطاق التدقيق.

أولا:من حيث توقيت عملية التدقيق:

وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم التدقيق العمومي إلى تدقيق العمليات المؤقتة و تدقيق العمليات المستمرة.

[1] أمين السيد أحمد لطفي,"المراجعة الإدارية و تقييم الأداء",مرجع سابق ص126-128.

1) تدقيق العملية المؤقتة(ذات الهدف الخاص):

يحقق هذا النوع من التدقيق احتياجات الإدارة من حيث الفحص و التقييم للأنشطة داخل المؤسسة,بحيث يكون للمؤسسة علم بأهميته أو بالمشاكل التي تواجهه,و التي تحتاج إلى حلول ملائمة لها ,ويتميز هذا النوع من التدقيق بالخصائص التالية:[1]

- إن إدارة المؤسسة على علم بالمجالات التي ظهرت بها مشاكل تتطلب مراجعتها لإظهار هذه المشاكل و تقييمها و تقديم الاقتراحات اللازمة.
- أن المدقق العملي يركز جهده و عمله على المشكلة المطلوبة محل الدراسة,و يقوم بإعداد خطة التدقيق التي تغطي أبعاد الفحص و اختيار الأشخاص ذوي الخبرة و تحديد الوقت اللازم لإنهاء المهمة,و إعداد التقرير الذي يظهر المشكلة و اقتراح التعديلات.
- تقديم التقرير بعد إعداده إلى الإدارة العليا بعد مناقشته مع الأفراد الذين يتعلق عملهم بالتقرير و بما يحتويه من الحلول المطروحة.

و من عيوب هذا النوع من التدقيق العمومي نذكر:[2]

- عدم تعاون الإداريين مع المدقق العمومي لاعتقادهم بأنه يتصيد أخطائهم,لذا عليه اكتساب ثقة العاملين,و إقناعهم أن هدفه هو خدمة الإدارة و ليس تصيد أخطائهم.
- لا يؤدي هذا النوع إلى إيجاد نوع من التحذير المبكر من الوقوع في المشاكل قبل أن تتفاقم و يصعب حلها,و إنما تبحث عن حلول لمشكلة قائمة.

2. تدقيق العملية المستمرة:وهو التدقيق الذي يزاول على مدار السنة لجميع مجالات النشاط داخل المؤسسة و من أهم مميزات هذا النوع ما يلي:[3]

- ✓ أن دور التدقيق العمومي المستمر هو الكشف عن المشاكل و تحديد مجالاتها في وقت مبكر,وذلك من خلال برنامج العمل المستمر لتدقيق أنشطة المؤسسة,و هذا الكشف المبكر للمشكلة يساعد الإدارة على اتخاذ القرار المناسب و السليم في الوقت الملائم لحل المشكلة.
- ✓ إن استمرار التدقيق العمومي على مدار السنة يجعل الأفراد محل المراقبة معتادون على عمل التدقيق و يقلل من نظرتهم السلبية للتدقيق العمومي,كما يخلق تجانس و توافق بين المدققين العموميين و العاملين

[1] بوعرار أحمد شمس الدين,**مرجع سابق ص29-30.**
[2] رأفت سلامة محمود و أخرون"**علم تدقيق الحسابات العملي"مرجع سابق ص238**
[3] محمد سمير الصبان"**(نظرية المراجعة و ألية التطبيق)**"الدار الجامعية",الاسكندرية,2002-2003 ص 420-421.

في المؤسسة.و بالتالي تكتشف الأخطاء و الأداء السلبي يظهر,و طالما أن العوامل النفسية قد استقرت فإن العاملين يقومون بالتعاون مع المدقق العمومي في كشف نواحي القوة و الضعف و بالتالي المساعدة في تحسين الأداء.

- ✓ التدقيق العمومي يزود الإدارة بما يقوم به من عمل و بما يرفعه من تقارير يجعل الإدارة تحقق هدفا رئيسيا من أهدافه و هو الرقابة المستمرة و الفعالة على تطبيق سياستها بما يتوفر لديها من معلومات و تقارير التدقيق العمومي مختلف أنشطة و مجالات المؤسسة.

و أي نظام مهما كانت أحكامه قد تبرز له بعض العيوب حتما.

- ✓ ارتفاع تكاليف القيام بالعملية,و التي قد تكون مرتفعة بحيث تزيد عن مقدرة الكثير من المؤسسات.
- ✓ إن استمرار التدقيق طوال العام قد يؤدي إلى قيام المدقق العمومي بأعمال ذات أهمية بسيطة مما قد يقلل من أهمية التدقيق العمومي بصفة عامة كأداة لتحسين الكفاءة و الفعالية.

ثانيا:من حيث التدقيق وفق هذا المعيار يمكن تقسيم التدقيق العمومي من خلال مجالات تدخله و ينقسم بذاته إلى تدقيق العمليات الوظيفية و العمليات التنظيمية:[1]

1. **تدقيق العمليات الوظيفية:** تعتبر الوظائف كمعيار لتصنيف أنشطة المؤسسة,على سبيل المثال وظيفة الإنتاج,وظيفة الشراء,وظيفة المبيعات...الخ,وهناك العديد من الطرق لتصنيف الوظائف و تقسيمها إلى وظائف فرعية مثلا:وظيفة المحاسبة,يمكن تبويبها إلى وظائفها فرعية مثل:وظيفية المدفوعات التقدية,زظيفة مدفوعات الأجور ...الخ,وهذه الأخيرة يمكن تقسيمها إلى وظائف كوظيفة تعيين العاملين,وظيفة تسجيل الوقت....الخ.كما أن تدقيق الوظيفة هنا بحيث يمكن لبعض المدقيق أعضاء التدقيق الداخلي و يقوموا بتطوير خبراتهم المهنية الملحوظة في مجال معين,كما أنها تسهل عملية الرقابة على مختلف الفروع في الوظيفة الواحدة.و من جهة أخرى فقد يعيب على أن هذا النوع من التدقيق احتمال الفشل في تقييم الوظائف المتداخلة و المتبادلة التأثير.[2]

[1] نفس المرجع,ص421
[2] أمين السيد أحمد لطفي**"مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة"مرجع سابق,ص 193-194**

2. **تدقيق العملية التنظيمية:** و تتعلق بتدقيق العمليات بالمؤسسة على مستوى الوحدة التنظيمية العامة,مثل الإدارة,الوحدة التابعة,ويتم التركيز في هذا النوع على مدى كفاءة و فعالية التفاعل بين الوظائف,ويعد تخطيط المؤسسة ووسائل التنسيق بين الأنشطة أمر شديد الأهمية في هذا النوع من التدقيق.[1]

المطلب الثالث:معايير التدقيق العمومي:

استنادا إلى الطبيعة المميزة للتدقيق العمومي يمكن القول بأن معايير التدقيق المالي المتعارف عليها لا يمكن استخدماها بالكامل في هذه الحالة ولكن الأمر يتطلب استخدام ما يتلائم مع تلك الطبيعة المميزة مع تطوير **أو** خلق بعض المعايير الأخرى الضرورية و بالرجوع إلى معيار التدقيق المالي المتعارف عليها لتحديد ما يتناسب منها مع الطبيعة المميزة للتدقيق العمومي.

الفرع الأول:المعايير العامة أو الشخصية

يتعلق هذا المعيار بتكوين المدقق القائم بعملية التدقيق,بحيث يشترط في هذا الأخير أن يكون مؤهلا علميا,وذو خبرة كافية بجميع الجوانب التي تخص التسيير,الإجراءات وكل مايتعلق بالمؤسسة,حتى يتمكن من تحقيق أهداف التدقيق الإداري بأكثر فعالية وتشمل هذه المعايير العناصر التالية:

1. **معيار التأهيل العلمي والخبرة:**[2]

يمكن استخدام هذه المعايير من معايير التدقيق الداخلي في التدقيق العمومي,لكن بشيء من التحفظ,لأن التأهيل العلمي والخبرة المطلوبة في التدقيق العمومي تختلف إلى حد كبير عما هو مطلوب في حالة التدقيق الداخلي,وبالتالي فعلى المدقق العمومي أن يكتسب تأهيلا علميا كافيا,حتى يكون قادرا على انجاز المهام التي سيكلف بها,ليس فقط في المجال المحاسبي و المالي فقط وإنما في جميع المجالات التي تدخل في نطاق التدقيق العمومي,ويتم الحصول على التأهيل من حلال الدراسة والتكوين في مختلف المعاهد والجامعات المختصة,التي تكون المدقق في مختلف المواد والمقاييس,وحتى بعد انتهاء الدراسة,فعلى المدقق أن يبقى دائما باتصال بعمليات التكوين وبصفة مستمرة,وذلك عن طريق حضور الملتقيات والندوات...الخ

2. **معيار الاستقلالية:**

[1] بوعرار أحمد شمس الدين ,**مرجع سابق ص40**

[2] خالد راغب لبحطيب و خليل محمود الرفاعي**"الأصول العلمية والعملية لمراجعة الحسابات"**دار المستقبل للنشر والتوزيع,عمان,الأردن1998-ص68.

يمكن استخدام هذا المعيار كما في التدقيق الداخلي دون أي تخفضات,فاستقلالية المدقق تعني عدم الخضوع لأي ضغوطات من مختلف الجهات خلال كل مراحل التدقيق,وترتبط استقلالية المدقق العمومي بقدرته على التعمق في كل ما يدرسه,ببحثه عن الأسباب الحقيقية للمعوقات,وليس هناك بالنسبة إليه ثوابت بل كل شيء هو قابل للدراسة وينبغي أن يكون حقلا لها.وبالتالي فإن هذا المعيار يزيد من ثقة ودرجة الاعتماد على رأيه الذي يخدم المؤسسة,وتكمن استقلالية المدقق باستقلاله من الناحية المهنية و الذهنية والذاتية,فالاستقلال المادي يعني عدم وجود مصالح مادية للمدقق بخلاف أتعابه المتفق عليها.

أما الاستقلال الذاتي أو الذهني فيعني استقلال المدقق مهنيا من خلال عدم وجود أي ضغوط أو تدخل من طرف المؤسسة الطالبة لخدماته.[1]

3. معيار العناية المهنية اللازمة:

يستخدم هذا المعيار كذلك كما هو في التدقيق الداخلي, بحيث يجب على المدقق العمومي أن يعطي اهتماما كافيا لجميع مراحل عملية التدقيق,ويتحدد معيار العناية المهنية عن طريق عدة عوامل فمنها ما تنص عليها التشريعات والقوانين المختلفة التي تحدد المسؤولية القانونية والتي تمثل الحد الأدنى للعناية المطلوبة من المدقق,كما يجب إضافة إلى ذلك المعايير والقواعد التي تصدرها الهيئات من أجل الحفاظ على مستوى معين ومميز لإنجاز عملية التدقيق.

الفرع الثاني:معايير العمل الميداني:

يستخدم هذه المعايير ومايرتبط بها من إجراءات,كما في التدقيق الداخلي,وتشمل هذه المعايير خطوات تنفيذ عملية التدقيق,والإجراءات الفنية,كما تبرز لنا هذه المعايير أهمية دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية,ولكن الفرق البسيط في تقييم نظام الرقابة الداخلية بين التدقيق المالي والتدقيق العمومي يتمثل في الهدف من القيام بها,ففي التدقيق الداخلي يتمثل هدف تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد حجم الاختبارات وحجم العينة التي يشتمل عليها فحص الحسابات أما في التدقيق العمومي فالهدف الوحيد من تقييم نظام الرقابة الداخلية هو معرفة مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخليةوتقديم التوصيات إلى اللإدارة.[2]

وتشمل هذه المعايير على ثلاثة معايير فرعية هي:

---

[1] بوعرار أحمد شمس الدين,مرجع سابق ص 39-40.

[2] شعباني لطفي**"المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة "مبيعات-مقبوضات"**مذكرة ماجستير ,تخصص إدارة أعمال –جامعة الجزائر 2003-2004ص40-41

- التخطيط السليم لعملية التدقيق والإشراف الجاد على أعمال المساعدين
- يجب أن تتم دراسة وتقييم نظام الرقابة الداحلية بصورة سليمة
- يجب على المدقق جمع الأدلة الكافية

الفرع الثالث:معايير إعداد التقارير:[1]

لا يمكن استخدام معايير إعداد التقارير الخاصة بالتدقيق الداخلي في التدقيق العمومي,ويرجع ذلك إلى أن تقرير المدقق يمثل خلاصة ماتوصل إليه من نتائج خلال عملية الفحص والتقييم والتي بلا شك تختف في كل من التدقيق الداخلي والتدقيق العمومي ,ومن ثم فإن الأمر يتطلب ضرورة إيجاد مجموعة من المعايير لإعداد تقرير المدقق العمومي تتسنى مع الطبيعة المميزة لمجالات الفحص والتقييم و النتائج المتوقعة,ويحتوي التقرير في التدقيق العمومي على العناصر الآتية:

- وصف كامل لجميع أنشطة ووظائف الإدارة وأنظمة الرقابة و ما يتعلق بها من بيانات .
- إشارة مباشرة إلى معايير التدقيق العمومي وما يرتبط به من إجراءات و التي وجدت ملائمة للقيام بعملية التدقيق و إجراء التقييم للأداء الإداري.

ويجب أن يبتعد التقرير عن استخدام الألفاظ التي تؤدي إلى تظليل القارئ وتكون ذات معنى مزدوج.

وكما يجب أن ينقسم التقرير في التدقيق العمومي إلى عدة أقسام بحيث يشمل كل قسم:

- **الأول**:يشمل على وصفة لطبيعة وهدف التدقيق,متضمنا المجالات الإدارية والوظائف وأوجه الرقابة والأنشطة التي خضعت لعملية التدقيق مع ضرورة الإفصاح عن المجالات التي لم يتم تدقيقها.
- **الثاني**:يحتوي على معايير وإجراءات التدقيق العمومي والتي وجدها المدقق ملائمة للقيام بمهامه,لأنها كما سبق وأن ذكرنا معايير رأي المدقق أنها ملائمة في ظل الظروف المحيطة بعملية التدقيق لأي مؤسسة.
- **الثالث**:يتضمن تقرير المدقق على الحكم الشخصي من المدقق لأداء الإدارة على ضوء ما قدم إليه من قرائن ومعلومات.

[1] رأفت سلامة محمود وأخرون,**"علم تدقيق الحسابات العلمي"مرجع سابق ص240-241**

- **الرابع**:يحتوي على النتائج الأساسية في عملية الفحص والتقييم وغالبا ما يكون هذا القسم من أطول أقسام التقرير.
- **الخامس**:هو مخصص لوصف العيوب أو نواحي القصور التي وجدت خلال عملية الفحص والتقييم وكذا اقتراحات المدقق لمعالجة نواحي القصور الموجودة والعمل على تلافيها في المستقبل.

ومن هذا يتضح أن معايير التدقيق العمومي مازالت حتى الآن غير مقبولة قبولا عاما,وتخضع لبعض الدراسات والأبحاث وقد تم استخدام بعض معايير التدقيق العامة كمعايير التدقيق العمومي ولكن مع مرور الوقت وتطور الأبحاث والدراسات ظهرت مجموعة من المعايير يطلق عليها بمعايير التدقيق العمومي تحضى بالقبول العام.[1]

المبحث الثاني:التدقيق من منظور المراقب المالي.

المراقب المالي هو شخص يمارس مهامه بالإدارة المركزية على المستوى الإقليم(الولاية والبلدية)يتم تعيينه بمقتضى قرار الوزير المكلف بالميزانية.[2]

ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري ورقابة المراقب المالي وهي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذا أنها تقوم على رقابة الشرعية النفقة.[3]

ويشكل المراقب المالي أحد أهم أعوان الرقابة السابقة على النفقات العمومية للبلدية، يختص بتعيينه وزير المالية بين موظفي المديرية العامة للميزانية حسب الكيفيات و الشروط القانونية المنصوص عليها بالمرسوم التنفيذي،رقم 117/42 المؤرخ في 14 مارس 1992 والذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للميزانية وتصنيفها وشروط التعيين فيها,وكذا المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 2011/11/21 المتعلق بمصالح المراقبة المالية،و لاسيما المادة 11 منه، ويعين المراقب المالي بقرار من الوزير المكلف بالمالية[4].

[1] رأفت سلامة محمود وآخرون**"علم تدقيق الحسابات العملي"مرجع سابقص241**

[2] المادة 03 من قانون المحاسبة العمومي.

2.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة ، ص92

[4] المرسوم التنفيذي رقم 11-381 في2011/12/21المتعلق بمصالح المراقبة المالية بالجريدة الرسمية,العدد 64 الصادرة في 11/27م2011المادة,11

المطلب الأول:القرارات والعناصر الخاضعة لمراجعة المراقب المالي

الفرع الأول:القرارات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي

إن الوسيلة المخولة للمراقب المالي في ممارسة رقابته هي التأشيرة التي يمنحها للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما أن يتأكد من مطابقتها القوانين والتنظيمات المعمول ونجد هنا العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة وهي:

1. القرارات المتعلقة بالحياة المهنية للموظفين كقرارات تعيينهم وتثبيتهم ودفع رواتبهم عدا ما كان مرتبطا بالترقية في الدرجات.
2. القرارات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرفها الهيئات الإدارية مباشرة والثابتة بموجب فواتير نهائية.
3. كل التزام مدعم بسند طلب أو الفاتورة الشكلية ما لم يتعدى المبلغ المحدد في قانون الصفقات العمومية التي يشترط فيها وثائق أخرى كالفاتورة وسند الطلب وغيرها، وكذلك كل قرار وزاري يتضمن تحويل الاعتمادات أو منح تفويض بالاعتماد أو يتضمن إعانات مالية.
4. الجداول الاسمية التي تعد عند قفل السنة المالية والجداول الأصلية الأولية والتي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة والتي تطرح أثناء قفل السنة.
5. القرارات المتضمنة لنفقات تسيير أو تجهيز أو استثمار لقطاع من القطاعات [1].

وطبقا للمادة 5والمتمم للمادة5من المرسوم التنفيذي رقم92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر سنة 1992ومذكور أعلاه على نفس هذه القرارات وكذا المادة 6 تعدل وتمم أحكام المادة 7من نفس المرسوم.

غير أن القانون أجاز أحيانا عقد بعض النفقات قبل الحصول على التأشيرة كالنفقات التي تدفع من أصل سلطات تحدد فيها بعض النفقات المستقبلية، الطارئة والنفقات التي تدفع من أصل اعتمادات يسبق حجزها على سبيل الاحتفاظ[2]

وعليه فقبل الالتزام بالنفقة و الأمر بالصرف يجب أن يحصل على موافقة المراقب المالي في شكل تأشيرة المراقب المالي توضع على بطاقة الالتزام وعلى الوثائق الثبوتية عند الاقتضاء و تعتبر التأشيرة لجنة الصفقات العمومية في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية إلزامية على المراقب المالي و في حالة ما إذا لوحظ نقائص بعد التأشيرة على مشروع الصفقة على المراقب أن يبلغ الوزير المكلف بالميزانية و رئيس الصفقات العمومية و الأمر

[1] بن داود إبراهيم، المرجع السابق، ص131

[2] المادة5-6-7من المرسوم التنفيذي 614/92 ممضي في 14نوفمبر 1992,وزارة الاقتصاد الجريدة الرسمية عدد 82 مؤرخة في 15 نوفمبر 1992 الصفحة2101يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

بالصرف عن طريق إشعار و تكون الالتزمات الغير قانونية محل الرفض و في حالة غياب التأشيرة على الالتزام بالنفقة لا يمكن إلا رفض تسديدها[1].

الفرع الثاني:العناصر التي يراقبها المراقب المالي

لقد بينت المادة 09-من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 السابق ذكره العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي وهي محددة على سبيل الحصر وهي تتمثل فيما يلي:

- أولا:الصفة القانونية للأمر بالصرف أي ضرورة التأكد من ضرورة توافر الصفة القانونية للآمر بالصرف الملتزم بالنفقة، وقد عرفته المادة 23 من قانون المحاسبة بأنه كل شخص مؤهل قانون للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو التوجيه بأمر بالدفع وقد يكون هذا الأمر كما رأينا إما رئيسيا أو ثانويا.
- **ثانيا: تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل.**
- **ثالثا:** مراعاة توفر الاعتمادات المالية المرخص بها والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ، القيام بالعمليات الموكولة إليهم فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن يستند إلى ذلك الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذلك الغرض[2].
- **رابعا:**التخصيص القانوني للنفقةحيث لا يكفي وجود الاعتماد بل لابد على الآمر بالصرف أن يلتزم بوجه النفقة أي أن يغطي كل اعتماد مفتوح نفقة معينة بأن لا يغطي اعتماد ما نفقة غير مخصصة له.
- **خامسا: مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثائق المرفقة معه.**
- **سادسا:** التأكد من وجود التأشيرات والترخيصات و الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانونا لهذا الغرض إذا ما نص القانون على إلزاميتها، و يتعلق هذا بالخصوص بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات دورا بارزا بمنح أو رفض التأشيرة.

والملاحظ هنا أن المراقب المالي له وظيفة مزدوجة فهو عضو في لجنة الصفقات التي تختص بالتأشير أو عدم التأشير على قبول الصفقة، كما أنه في ذلك الوقت يراقب النفقات الملتزم بها ويؤثر عليها[3].

ومن هنا نجد بأن المراقب المالي يسعى إلى التأكد من وجود العناصر السابق ذكرها، فإن توافرت أشر بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة أو يقوم برفض التأشيرة لانعدام العناصر السابقة مع تعليل الرفض في مدة لا تفوق20 يوم[4]

[1]توفيق الحاج إبراهيم، المالية العامة، المؤسسة العامة للمطبوعات، دمشق،1986ص165
1رضا شلالي، تنفيذ النفقات العامة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، بن عكنون، الجزائر2003،ص32
[3]رضا شلالي، المرجع السابق، ص33
[4]المادة 14من المرسوم التنفيذي 414/92

ومن كل هذا نجد أن هناك حالات قد يتم فيها رفض التأشير على الالتزام بالنفقة، غير أن هذا الرفض قد يكتسي طابعا مؤقتا كما قد يكتسي طابعا نهائيا[1].

- **أولا:حالات الرفض المؤقت**

لقد بينت المادة 11من المرسوم 414/91 حالات الرفض المؤقت من المراقب المالي على النحو التالي:

- حالة اقتراح التزام بنفقة لكنه مشوب بمخالفات التنظيم المعمول به غير أنه يمكن تصحيحها.
- عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانونا.
- نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة للالتزام[2].

- **ثانيا:حالات الرفض النهائي**

وهي مبنية في المادة 14 من ذلك المرسوم على النحو الآتي:

- عدم شرعية الالتزام بالنفقة لمخالفته للقوانين والتنظيمات الجاري بها العمل.
- عدم توفر الاعتمادات المالية المفتوحة.
- عدم تطبيق ملاحظات واقتراحات المراقب المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للآمر بالصرف تصحيحها وهذا لا يمكنه الالتزام بالنفقة و أن يبرر المراقب رفضه.[3]

المطلب الثاني:أجال إعمال الرقابة المسبقة من المراقب المالي

يشرع المراقب المالي في تفحص ومراجعة كل الوثائق المتعلقة بالنفقة الملتزم بها والتي قدمها الأمر بالصرف في أجل عشرة أيام اعتبارا من تاريخ استلام مصالح المراقبة المالية لاستمارة الالتزام ويمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرين يوما في حال تعقد الملفات وتطلبها لدراسة ومراجعة مكثفة من المراقب المالي، وهذا ما أكدته المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92.أما في حالة الرفض المؤقت والمعلل من المراقب المالي فيترتب عنها توقف سريان هذه المواعيد وطبقا للمادة 16 من المرسوم السابق يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات حسب نوعها، فإن كانت نفقات بتسيير فاختتام الالتزام بها يكون يوم 12 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، ويمدد هذا التاريخ إلى غاية 42 ديسمبر من نفس السنة المتعلقة بما يلي[4]:

---

[1]بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص134
[2]مادة11من المرسوم التنفيذي414/92
[3]مادة12من المرسوم التنفيذي414/92
[4]مادة15من المرسوم التنفيذي 414/92

- نفقات التجهيز والاستثمار.
- النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة مباشرة.
- القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.
- جداول أجور المستخدمين المؤقتين والمناوبين أي العاملين بالحساب اليومي[1].

وكذلك نصت المادة 9 المعدل والمتمم لأحكام المادة 14 من المرسوم التنفيذي 414/92 يجب أن تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الآمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في أجل عشرة أيام.

و تنص المادة 11 المعدل والمتمم للمادة 17 من المرسوم التنفيذي 414/92تبقى تواريخ اختتاما الالتزام التي تقوم بها الولاية والبلدية خاضعة لأحكام التنظيمية في تسييرها.

غير أنه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونا، تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية[2].

المطلب الثالث:سلطة التغاضي المخولة للأمر بالصرف و التأشيرة

رغم الدور الهام الذي يلعبه المراقب المالي في رقابته النفقات الملتزم بها إلا أن هناك حدود تحد من هذا الدور الرقابي ومنها سلطة التغاضي المخولة للآمر بالصرف، حيث يمكن لهذا الأخير تجاوز3 حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة ويعطي الأمر للمراقب المالي للتأشيرة.

وسلطة التغاضي هي إجراء يتم تحت مسؤولية الآمر بالصرف يقوم المراقب المالي بإعداد التقرير المعلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية ويرسل الملف الذي يكون محل التغاضي إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني[3]وهذا ما أكدته المادة 12:يمكن للآمر بالصرف في حالة الرفض النهائي الالتزام بالنفقات المنصوص عليها في المادتين 6 و 7 من المرسوم التنفيذي 92-414[4]يتغاضى عن ذلك و تحت مسؤوليته بمقرر معلل.

يرسل الملف الذي يكون موضوع التغاضي مباشرة، حسب كل حالة إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي.

يقوم الآمر بالصرف بإرسال الالتزام بالنفقة بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرته مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ليقوم المراقب المالي بعدها بإرسال نسخة من ملف الالتزام بالنفقة محل التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية والذي يجب عليه إرسال نسخة من الملف إلى الهيئات الرقابية المتخصصة.

---

[1]بن داود إبراهيم، المرجع السابق،ص135

[2]بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص135

[3]المواد9-11من المرسوم التنفيذي09-374المعدل والمتمم المرسوم رقم 414-91المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

[4]بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص135

وهذا طبقا للمادة 13 :المعدل والمتمم للمادة 21 من المرسوم التنفيذي 92-414[1]يجب على المراقب المالي بعد التأشيرة الأخذ بالحسبان إرسال نسخة من ملف الالتزام الذي كان موضوع التغاضي مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية.

والمادة14: يرسل الوزير المكلف بالميزانية نسخة من الملف الذي كان موضوع التغاضي إلى المؤسسات المتخصصة في رقابة النفقات العمومية[2].

غير أن لسلطة التغاضي شروطا تؤدي إلى بروز حالات لا يمكن فيها الحصول على التغاضي وهذه الحالات هي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية أو انعدامها أصلا.
- عدم توفر صفة الآمر بالصرف القانونية.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق والسجلات الثبوتية المتعلقة بالالتزام بالنفقة.
- التخصيص غير القانوني للالتزام.[3]

ويجب الإشارة إلى أن حق التغاضي الممنوح للآمر بالصرف، من الأمور التي تحد من فعالية الرقابة السابقة بالرغم من أنها تشكل جزء يسير من المراحل الهامة التي تمر بها حياة النفقة إلا أنه وبعد إفراز الميزانية العمومية يصبح دورها حاسما في نشوء النفقة من عدمه[4]

المطلب الرابع:مسؤولية المراقب المالي ومساهمته في تحسين الأداء

نظرا للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة والدقيق والحساس من جهة أخرى، فإنه يقع عليه حسن سير بمجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفرضها إليه المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص أي بأعمال الموكولة إليه والتأثيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة[5].

إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى وان استعمل الآمر بالصرف حق التغاضي [6]

---

[1]المرسوم التنفيذي 414/92

[2]المواد 13-14 من المرسوم التنفيذي 09-347 السابق ذكره ص5

[3]المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414

[4]بن داود إبراهيم، المرجع السابق، ص 135.

[5]بن داود إبراهيم، المرجع السابق، ص .137

[6]لمادة31-32من المرسوم التنفيذي414/92 بن داود إبراهيم، المرجع السابق، ص136

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء أكانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عنها، كما توفر الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعا وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة إليهم[1].

وبعنوان الرقابة السابقة على النفقات العمومية المراقب المالي يكون مسؤولا على كافة التأشيرات التي يمنحها كما ينتقل، كما أشرنا سابقا إلى المراقب المساعد في حدود ما يفوضه له من اختصاص.

فتقوم مسؤولية المراقب المالي في حالة رفض التأشيرة على النفقة وعرقلة التنظيمات المتعلقة بالرقابة السابقة وكذلك التأشيرات المرتبطة بشروط غير شرعية[2],فيكون عرضة لعقوبات ذات طابع إداري ومدني وجزائي إلا أن مسؤوليته ليست كبيرة في تنفيذ النفقة على عكس المحاسب والآمر بالصرف فعقوبته تكمن في إرجاعه إلى منصبه الأصلي وهذا في حد ذاته لا يشكل عقوبة إلا أن هذه المسؤولية تسقط في حالة الرفض النهائي حتى ولو استعمل الآمر بالصرف حق التغاضي[3].

والملاحظ أن رقابة المراقب المالي تنصب في غالب الأحيان على الجانب الشكلي للالتزام بالنفقة دون أن تتعداها إلى رقابة الملائمة غير أن هذه الفرضية ليست صحيحة دائما ومن هنا يطرح تساؤل مهم أين يجب أن يقف المراقب المالي أو ما هي حدود قانونية أو مشروعية النفقة؟

يشتكي الآمرين بالصرف و المسيرين من المراقب المالي لأنه يتدخل غالبا في ملائمة النفقة، و بذلك يخرج عن حدود صلاحيات المسير أو الآمر مما يعتبر بتسيير مشترك للاعتمادات المالية، كما أن المراقب المالي في كثير من الأحيان يجد نفسه مدفوع متدخل في ملائمة النفقة بسبب دوره في حماية المال العمومي، هذا ما يمنحه رفض منح تأشيرة على الرغم من عدم وجود أسباب الرفض المعروفة، مما يجعله يتدخل بصفة مباشرة أو غير مباشرة في صلاحيات الآمر بالصرف و هذا يؤدي إلى وجود شبه سلطتين في اتخاذ القرار لكن هذا التدخل يسمح للآمرين بالصرف و المسيرين من أن يعلقوا أخطائهم و تقصيرهم يردها إلى تعقيدات المراقب المالي، كما أنها رقابة إنفاق لا تحصيل تنصب على جزء من الميزانية فما يتعلق بالنفقات دون الإيرادات.

وبهذا نصل إلى أن الرقابة الآنية والمستمرة التي تسير كل من مراحل الإنفاق لا تحصيل تنصب على جزء من الميزانية فما يتعلق بالنفقات دون الإيرادات.[4]

---

[1]نفس المرجع أعلاه

[2]بن داود ابراهيم,مرجع سابق ص 136

[3]المادة8من المرسوم التنفيذي 414/92,المرجع السابق

[4]حشيشة عادل أحمد، أصول المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية،ص133

المبحث الثالث:التدقيق من منظور المحاسب العمومي

طبقا لأحكام القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وفقا للمواد 18،22،33[1] منه أن المحاسب العمومي هو كل شخص معين قانونيا ليقوم بالعمليات المحددة بالمواد سابقة الذكر حيث يشغل في مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يسمى عونا محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة[2].

وبالرجوع إلى نص المادتين يمكن ضبط مفهومه بأنه كل شخص مؤهل للقيام بالعمليات التالية:

1. تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كمرحلة حسابية.
2. ضمان دراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم المكلف بمراقبتها والحفاظ عليها.
3. حركة حسابات الموجودات.[3]

المطلب الأول:تعيين المحاسب العمومي.

يتم تعيين المحاسب العمومي من طرف وزير المالية الذي يخضع لسلطته جميع المحاسبين العموميين، كما يمكن أن يعتمد محاسبين عموميين آخرين، على أن تحدد كيفيات تعيين المحاسبين عن طريق التنظيم، ويتعين على المحاسب العمومي أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية، قبل مباشرة وظيفته.

حيث جاء في نص المادة 9من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07على أنه يكون المحاسبون العموميين إما رئيسيين أو ثانويين و يتصرفون بصفة مخصص أو مفوض و حددت المادة 10 من نفس المرسوم فئة المحاسبون الرئيسيون بنصها :المحاسبون الرئيسيون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية[4].

أما فئة المحاسبين الثانويين فحددته المادة 11من نفس المرسوم بأنهم :المحاسبون الثانويين الذين يتولون تجميع عملياتهم محاسب رئيسي .بناء على المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 11-331 المؤرخ في 2011/09/19المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين اعتمادهم يتم تعيين أمين خزينة البلدية، بصفته محاسبا عموميا من طرف الوزير المكلف بالمالية ويتم هذا التعيين وفق الشروط التالية:

يعين أمين خزينة البلدية خارج الصنف من بين:[5]

[1]المواد 18-22-33من قانون المحاسبة العمومية90-21المؤرخ في 15-08-1990.
[2]علي غزدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية،2006ص135.
[3]المادة33من قانون رقم 90-21المعدل والمتمم ,المرجع أعلاه.
[4]المادة9من المرسوم التنفيذي رقم113/91المؤرخ في 1991/09/07المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين.
[5]المرسوم التنفيذي رقم326/06الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخزينة و شروط تعيين فيها وتصنيفها,المادة6المادة 7

1. الموظفون الحائزون رتبة مفتش مركزي للخزينة والمحاسبة والتأمينات أو رتبة معادلة والذين يثبتون ثلاث سنوات أقدميه بهذه الصفة أو خمس سنوات أقدميه بإدارة المالية.
2. الموظفون الحائزين رتبة مفتش رئيسي للخزينة والمحاسبة والتأمينات أو رتبة معادلة والذين يثبتون خمس سنوات أقدميه بهذه الصفة أو ثمانية سنوات أقدميه بإدارة المالية.
3. الموظفون الحائزون رتبة مفتش الخزينة والمحاسبة والتأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون ست سنوات أقدميه بهذه الصفة أو عشر سنوات أقدميه بإدارة المالية.

يعين أمين الخزينة البلدية من الصنف الأول و الثاني من بين[1].

1. الموظفون الحائزين رتبة مفتش رئيسي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة والذين يثبتون ثلاث سنوات أقدميه بهذه الصفة أو خمس سنوات أقدميه بإدارة المالية.
2. الموظفون الحائزون رتبة مفتش الخزينة والمحاسبة والتأمينات أو رتبة معادلة والذين يثبتون خمس سنوات أقدميه بهذه الصفة أو ثمانية سنوات أقدميه بإدارة المالية.

يعين أمين خزينة البلدية من الصنف الثالث من بين:

1. الموظفون الحائزون رتبة مفتش الخزينة والمحاسبة والتأمينات أو رتبة معادلة والذين يثبتون ثلاث سنوات أقدميه بهذه الصفة أو خمس سنوات أقدميه بإدارة المالية[2].

[1] المرسوم التنفيذي رقم326/06نفس المرجع السابق5,6,7.

[2] علي زغدود، المرجع السابق، ص90.

المطلب الثاني:الدور المزدوج للمحاسبين العموميين

إن دور المحاسب العمومي لا يقتصر على عملية الدفع المادية فقط، بل يتعداها إلى سلطة التدقيق في صحة النفقة وقانونيتها قبل الدفع المادي، ومن خلال ذلك يتضح أن للمحاسب العمومي صفتين هما:

- صفة المدقق أو الدافع.
- صفة أمين الصندوق[1].

الفرع الأول:صفة المدقق أو الدافع

في إطار هذه الصفة يصبح المحاسب العمومي مسئولا عن التنفيذ المادي لدفع بناء على الحوالات المودعة من طرف الآمر بالصرف والمرفق بجمع الأوراق الثبوتية، ويقوم بهذه المهمة المحاسب العمومي أو المفوض عنهما بحسب الحالة.

ويمارس رقابة على صدق وشرعية تصفية كل نفقة ثم دفعها من الصناديق التابعة للخزينة، فإذا تبين عدم قانونية النفقة وجب عليه أن يمتنع عن دفعها، وفي حالة دفعها تثار مسؤوليته، فمسؤولية المحاسب العمومي كمدقق أو دافع للنفقة تفوق مسؤوليته كأمين صندوق وتقع على عاتق المحاسب العمومي في إطار هذه الصفة التأكد مما يلي:

1. أن النفقة عقد ترفق للأحكام القانون المعمول به.
2. أن المعاملة قد اقترنت بتأشيرة مراقب عند النفقات في مرحلتي العقد والصرف.
3. أن التسيب ما يزال متوفرا.
4. أن الاعتماد ما ي زال.
5. أن الخدمة قد أديت من قبل أصحاب الاستحقاق[2].
6. عدم وجود معارضة فيما يخص عملية الدفع بمناسبة عملية الدفع قد يلتقي المحاسب العمومي معارضة من صاحب مصلحة مثل دائن المستحق للنفقة والذي له حق الأولوية نظرا لطبيعة دينه ومن أجل أن تكون المعارضة مقبولة يجب إجباريا أن يقوم المحاسب العمومي المختص بدفع محل النزاع أي أن المعارضة التي توجه إلى شخص أخر لا ينتج أي أثر.
7. فيما يخص مدة المعارضة فيجب أن تكون قبل الدفع المادي أي قبل أن يؤشر عليها بأنها صالحة للدفع.
8. عليه آن يتأكد أثناء عملية الدفع من حرية الدائن المستحق لدين النفقة، وأنها تمت لحسابه وأنه يتمتع بكامل الأهلية.

---

[1]رضا شلالي، المرجع السابق، ص45.

[2]جمال الدين بطاهر،مراقبة تنفيذ النفقات العامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق، فرع إدارة عامة ومالية، جامعة الجزائر 2002، ص 74.

لكن غالبا ما يقوم المحاسب العمومي بتسوية قديمة النفقة مع مستحقاته ولكن هناك حالات الدائن المستفيد لا يستطيع أن يتحصل على النفقة بنفسه، فيقوم بمنع وكالة لشخص أخر لقبض المبلغ وهناك استثناء على هذه القاعدة.

- الدفع الذي يتم لصالح ورثة الدائن مستحق النفقة.
- الدفع الذي يتم للشركة[1].

الفرع الثاني:بصفته أمين الصندوق

حيث يقوم المحاسب العمومي بدفع المبلغ المسجل فيأمر الصرف بدون نقص أو تجاوز إلى صاحب استحقاق أو وكيله أو ممثله الشرعي، والحصول من القابض على إيصال مبرئ للذمة .وتكون عملية الدفع كمايلي:

1. **الدفع نقدا:** حتى تتم عملية الدفع من طرف المحاسب العمومي يترتب على مستحق النفقة أن يقدم وصل الدفع، وبالمقابل يصدر له المبلغ المبين على سند الدفع، وفي حالة تقدم الممثل القانوني عن الدائن القبض المبلغ عليه أن يلحق بسند الدفع وكالة تسمح له بتلقي المبلغ.
2. **الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب خزينة:** يقوم المحاسب العمومي بدفع المبلغ المستحق لحساب الدائن المفتوح باسمه في مركز بريدي أو بنكي ،ويعتبر هذا الدفع الإجراء الأكثر استعمالا[2].
3. **الدفع بأسلوب المقاصة:** ويتم هذا الدفع عندما تكون الهيئة المعنية ويسدد له الباقي (الشخص المعني)فالمقاصة تتم على مستوى المحاسب العمومي الممثل لدولة وليس عل مستوى الشخص الدائن وفقا 37من القانون المحاسب العمومي على المحاسب العمومي بعد التأكد من كل الالتزامات والإجراءات، ويقوم بدفع النفقات في ظرف 10 أيام من تاريخ الاستلام للإعادة إرسال الآمر بالدفع لآمر بالصرف وعليه تأشيرة التسديد أي القيام بدفعها.

فإذا لم يكن هناك تطابق بين الآمر بالصرف والأحكام الشريعة والتنظيمية المعمول به يقوم المحاسب العمومي بإبلاغ الآمر بالصرف كتابيا برفضه القانوني للدفع في اجل أقصاه 10يوما ابتداء من يوم تسليمه الأمر بالدفع.[3]

---

[1]جمال الدين بطاهر،المرجع السابق، ص 76.

[2]إبراهيم بن داود المرجع السابق،ص144

[3]المادة.5.2من المرسوم التنفيذي رقم 93-46المؤرخ في 6فيفري 1993يحدد آجال الدفع و تحصيل الأوامر بإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية،عدد9المؤرخ في 10فيفري 1993

المطلب الثالث:المجالات الرقابية للمحاسب العمومي

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة، وهي رقابة موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الآمر بالصرف، وتتمثل مجالات رقابة المحاسبة العمومي وفق نص المادة 36من قانون 21/90فيما يلي:

1. يراعي المحاسب العمومي مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والتنظيمات الجاري بها العمل.
2. التأكد من صفة الآمر بالصرف أو المفوض له، لذا كان من اللازم أن يرسل كل آمر بالصرف قرار تعينه وعينة من إمضائه للمحاسب العمومي .حتى يتسنى له مطابقتها معا لإمضاء الموجود على الأمر بالدفع وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 06جانفي1991, المبين لكيفية اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين.
3. كما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من مراحل الإدارية التي يختص بها الآمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن[1]الإدارة لا تقوم بالدفع إلا بعدما يتم انجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بأعمال.
4. كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الاعتمادات، أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.
5. كما يراقب كون آجال الديون المحددة قانون لم يسقط[2].
6. ألا تكون الديون محل معارضة وإلا أمتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة.[3]
7. لطابع الإجرائي للدفع:أي أن يجرئ الأمر بدفع للهيئة الإدارية من الدين القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة.
8. كما يراقب تأشيرات عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمولة بها، كتأشيرة المراقبة المالي وتأشيرة لجنة الصفقات.
9. الصحة القانونية للمكسب الإجرائي: ويقصد من هذا أن الآمر بالدفع والذي سيبرئ ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي، لذا وجب التأكد من العناصر السابقة[4]

إضافة إلى هذا يلتزم المحاسب العمومي في تسير الهيئة أو المصلحة المعين بها بعدة التزامات هي:

[1]بن داود براهيم المرجع السابق.ص.142
[2]المادة162م150من قانون البلدية والولاية.
[3]المادة 162م150من قانون البلديةو الولاية.
[4]رضا شلالي المرجع السابق،ص40.

- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.
- كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا والمشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.
- كما يلتزم بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في31 ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى الآمر بالصرف إعداده، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ المنفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصاية وكذلك إلى مجلس الأمة [1]في الآجال المحددة قانون المادة60من الأمر 20/95« يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابه ضبط مجلس المحاسبة»وهذا في أجل أقصاه 12 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة فيحين يتم تمديد الأجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما يختص حسابات تسيير العون المركزية في الحرفية والعون الجامع في وزارة البريد والموصلات.

المطلب الرابع:مسؤولية المحاسب العمومي وحدود رقابته:

الفرع الأول:مسؤولية المحاسب العمومي

من خلال ما جاء به قانون المحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي 312/91.[2]يقع على المحاسب العمومي مسؤولية تكاد تكون من نوع خاص لان كل الأخطاء التي تقع تحت إشرافه يكون ملزما بالتعويض عنها من ماله الخاص[3]لأن المهمة التي يتولاها صعبة للغاية تتعلق بتسيير أموال عمومية تتطلب الدقة والحذر الكبريين.

وما يثير مسؤولية المحاسب العمومي هو كل إخلال بالتزامات التي تقع على عاتقه والتي ذكرت سلفا، إلا أن الجهة التي يمكنها إقحام وتحريك مسؤولية المحاسب العمومي تتمثل في طرفين وهما الوزير المكلف بالمالية ومجلس المحاسبة وفق نص المادة من 46 قانون المحاسبة العمومي والمادة 02 من مرسوم 312/91

[1]زيوش رحمة،المرجع السابق،ص81

[2]المرسوم التنفيذي 312/91المؤرخ في 07سبتمبر1991شروط يحدد الأخذ بالمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات.

[3]تنص المادة03من المرسوم 372/91نفس المرجع السابق.

ووفق نص المادة 08من ذات المرسوم فانه يمكن للمحاسب العمومي الذي حركت تجاهه المسؤولية على إعفاء جزئي من مسؤوليته طبق للمادة 68 من ق 32/90التعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيرة[1]ويرسل هذا الطالب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة، ويمكن للمحاسب العمومي الذي لم يتقدم بطلبه حتى يستفيد من الإعفاء الجزئي أو تقدم بطلبه لكن تم رفضه بصفة كلية أو جزئية له، أن يطلب من وزير المكلف بالمالية ما يسمى بالإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة المنازعات، فان منح له هذا الإبراء أزيح عنه عبئ تحمل المبالغ موضوع الإبراء[2].

وهناك إجراء وقائي يتعين على كل محاسب عمومي قبل الالتحاق بوظيفة أن يقوم به وهو اكتساب تأمين يخصه شخصيا ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته والتي تترابط بالمهام المنوطة به، أما عن كيفية هذا التامين فهو يتم بعقد فردي يكتبه المحاسب العمومي لدى هيئة التامين، واما بانضمامه إلى جمعية تعاضدية لمجموعة محاسبين العموميين[3].

وبالتالي إذا اشتمل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرأ ذمته من أي مسؤولية شخصية أو مالية والملاحظة انه حتى وان كان هناك أمر بالتسخير، فيبقى للمحاسب العمومي سلطة الرفض لصرف النفقة والرفض الامتثال للأمر بالصرف[4],ولكن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب الآتية:

- عدم توافر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات.
- عدم توافر الاعتمادات المالية المخصصة للنفقة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- طابع النفقة غير الإجرائي: أي أن النفقة المقررة في أخر الدفع لا تبرئ الهيئة الإدارية من هو على عاتقها.
- انعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقبة المالي، ولجنة الصفقات[5].

[1]المادة 68من قانون 1991/12/90بتنظيم المحاسبة.
[2]المادة10من المرسوم 313/91
[3]بن داود إبراهيم،المرجع السابق،ص.146
[4]المادة48من قانون المحاسبة العمومية21/90
[5]بن داود إبراهيم،المرجع السابق،ص147

خلاصة الفصل

إن ظهور التدقيق العمومي وتطورها حتى وصل إلى ماهو عليه اليوم,حيث أنه مع التنوع في دور الدولة الحديثة برزت ملامح التدقيق العمومي,فأصبحت الدولة تقوم بمهام التدقيق و توفير الشفافية,ومن خلاله تستطيع الدولة تقدير إيراداتها و نفقاتها. واستنتجنا أيضا:

المراقب المالي:هو كل شخص يؤهل قانونيا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها وجمعاتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتعلق بالإيرادات أو النفقات وقد يكون المراقب المالي معينا مثل الوالي أو المدير العام في الإدارة العمومية كما يمكن أن يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي,يمكن أن يكون الأمر بالصرف "رئيس أو ابتدائي أو أساسي"أو بالصرف "ثانوي"

المحاسب العمومي:هو كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة أو بواسطة محاسبيين آخرين سواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات ويكلف بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية أو حراستها.

الفصل الثالث

تمهيد:

لقد عززنا دراستنا هذه باستقصاء لمحاولة إدراك ومعرفة مامدى أثر الرضا الوظيفي على تحقيق الالتزام التنظيمي لدى العاملين برئاسة الجامعة بجامعة يحي فارس بالمدية، هذه الأخيرة تمثل مؤسسة علمية مستقلة ذات هيكل تنظيمي معين وأنظمة وأعراف وتقاليد أكاديمية معينة، فالوظيفة الأساسية للجامعة إضافة لتقديم المعرفة تتمثل بالاستجابة للاحتياجات الفعالة والأساسية لتنمية المجتمع.

سيتّم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: بطاقة فنية عن جامعة يحي فارس بالمدية .

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة التطبيقية .

المبحث الثالث: تفسير المجالات واختبار الفروض .

الفصل الثالث:جودة التدقيق العمومي وأثرها على تحسين أداء المؤسسات في جامعة المدية

المبحث الأول: بطاقة فنية عن جامعة يحيى فارس بالمدية

المطلب الأول: تقديم جامعة المدية

الفرع الأول : تعريفها

رأى التعليم العالي في المدية النور خلال السنة الجامعية 1988-1989، بموجب المرسوم 48-89 المؤرخ في 04 نوفمبر 1989، بالهياكل الإدارية التي احتضنت المعهد الوطني للتعليم العالي في مجال الإلكتروتقني، في الوقت الذي كان فيه هذا المعهد تابعًا لمتوسطة الفارابي، وكان بهدف توفير تعليم الي في التخصصات التالية: [1].

* جذع مشترك تكنولوجيا.
* تكوين قصير المدى في الإلكتروتقني.

في شهر جويلية من عام 2000، تمت ترقية المعهد الوطني للتعليم العالي إلى مركز جامعي بموجب المرسوم التنفيذي رقم 198-2000 المؤرخ في 23 ربيع الثاني 1421 الموافق لـ 25 جويلية 2000، وشمل المركز أربعة معاهد:

* معهد العلوم والتكنولوجيا.
* معهد العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
* معهد العلوم القانونية والإدارية.
* معهد الآداب واللغات.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 09-11 المؤرخ في 7 محرم 1430 الموافق لـ 4 جانفي 2009 المتضمن إنشاء جامعة المدية، حدد عدد الكليات التي تتكون منها جامعة المدية واختصاصاتها كما يلي:

*كلية العلوم والتكنولوجيا.
*كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
*كلية الآداب واللغات والعلوم الاجتماعية والإنسانية.
*كلية الحقوق.

[1] . الموقع الرسمي للجامعة: univ-medea.dz.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 13-403 المؤرخ في 27 محرم 1435 الموافق لـ 1 ديسمبر 2013 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 09-11 المؤرخ في 7 محرم 1430 الموافق لـ 4 جانفي 2009، تم تحديد عدد الكليات المكونة لجامعة المدية واختصاصاتها كما يلي:

*كلية الآداب واللغات،

*كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية،

*كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،

*كلية الحقوق.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 16-74 المؤرخ في 13 جمادى الأولى 1437 الموافق لـ 22 فيفري 2016 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 09-11 المؤرخ في 7 محرم 1430 الموافق لـ 4 جانفي 2009، تم تحديد عدد الكليات المكونة لجامعة المدية واختصاصاتها كما يلي:

*كلية الآداب واللغات.

*كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية.

*كلية العلوم التكنولوجيا.

*كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.

*كلية الحقوق والعلوم السياسية.

*كلية العلوم.

الفرع الثاني: مهام ووظائف جامعة يحيى فارس بالمدية

هي مؤسسة علمية مستقلة ذات هيكل تنظيمي معين وأنظمة وأعراف وتقاليد أكاديمية معينة، وتتمثل وظائفها في التدريب، والبحث العلمي، وخدمة المجتمع، وتتألف من مجموعة من الكليات والأقسام ذات الطبيعة العلمية المتخصصة، وهي مؤسسة اجتماعية أنشأها المجتمع لخدمة بعض أغراضه، فالعلاقة بين التعليم الجامعي والمجتمع، تفرض عليه أن يكون وثيق الصلة بحياة الناس، ومشكلاتهم وآمالهم بحيث يكون هدفه الأول، تطوير

المجتمع والنهوض به إلى أفضل المستويات التقنية والاقتصادية والصحية والاجتماعية،فالعلاقة التي تقيمها الجامعات بمجتمعها تشمل[1]:

أولا: النمو المعرفي: أو ما يسمى بالثورة المعرفية أو الانفجار المعرفي الذي تسهم الجامعة في إحداث أساليب وأدوات تسهم في الحصول على المعرفة وتخزينها واسترجاعها وتحليلها مما جعل قوة الجامعة وكفاءة أعضاء الهيئة التدريسية فيها، ومستوى طلابها هو المحور الأساس لدرجة التقدم الاجتماعي ومكوناته الاجتماعية والاقتصادية والثقافية، وتحقيق التنمية الشاملة بما تقدمه الجامعة من إمكانيات وخبرات التعليم والتدريب المستمر بحيث يصبح الهدف الأول للتعليم الجامعي وتطوير المجتمع والنهوض به إلى أفضل المستويات التقنية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

ثانيا: التقدم التقني: الذي فرض على الجامعات مناحي جديدة فلم يعد هناك مجال لعزل الجامعة عن التقدم والتطور الذي شهده هذا العصر، وأصبح من حتمية مسؤولياتها النهوض بمجتمعاتها، ومتابعة التطور التكنولوجي والمساهمة فيه، وتطوير البرامج والمناهج التعليمية وإعداد القوى البشرية علميًا وفنيًا وإداريًا واجتماعيًا، في ضوء التطور التكنولوجي ومتطلباته.

ثالثا: التنمية: يشمل دور الجامعة أيضًا ترسيخ العلاقة بين الجامعة والمجتمع من خلال تنمية البحث العلمي والتطبيقي وربطه بواقع العمل، ومن تدريس مشكلات الصناعة والزراعة ومعوقات العمل وإعداد الكفاءات البشرية التي يحتاجها المجتمع في مختلف النشاطات، وتزويدها بأحدث المعارف والخبرات، وإذا ما أهمل دور التعليم العالي في الخطط التنموية في المجتمع فالنتيجة هي تباطؤ الخطط التنموية وانتشار الجهل.

إن الوظيفة الأساسية للجامعة إضافة لتقديم المعرفة تتمثل بالاستجابة للاحتياجات الفعالة والأساسية لتنمية المجتمع التي تتمثل بما يلي: [2]

1- التعليم الجامعي للارتقاء بالمجتمع فكريًا وعلميًا.
2- توفير الإمكانيات البحثية والمعملية لحلّ مشكلات المجتمع وتمدّنه.
3- الخدمة العامة للارتقاء بالمجتمع حضاريًا وفكريًا.

[1]. الموقع الرسمي للجامعة univ-medea.dz

[2]. نفس المرجع السابق.

4- الإبداع الفني: فدور الجامعة ليس تحصيلاً علميًا ومعرفيًا فقط، بل بناء للشخصية المميزة وتفجيرًا لطاقات الطلبة الثقافية والفنية والأدبية عن طريق أنشطة موازية ومنح جوائز تنافسية.

5- نشر المعرفة وتكوين العقلية الواعية لحل مشكلات المجتمع والبيئة المحيطة، ومعرفة الأساليب الفنية المستخدمة، وتتبعها لركب التقدم العلمي والتكنولوجي.

6- التنمية المهنية والروحية، وتنمية بعض المهارات مثل: مهارات القيادة والاتصال وغيرها، وزيادة التخصص في المهن، وارتفاع مستوى المهارة الذي تتطلبه الأعمال والمهن. وكان للتغيير التكنولوجي الذي يشهده العالم، وما نتج عنه من تطور هائل في وسائل الاتصالات وجود عدد من التقنيات الحديثة، الأثر الأكبر في ظهور احتياجات جديدة، فالثورة المعرفية والتكنولوجية الهائلة نتج عنها تقنيات عديدة وفّرت على الإنسان كثيرًا من وقته وجهده.

دور جامعة المدية في البحث والتطوير:

يلعب البحث والتطوير الذي تنفذه الجامعات ومؤسسات التعليم العالي دورًا أساسيا في منظومة البحث والتطوير في أي بلد من البلدان التي تنشد الرقي والتقدم، فالجامعة تحدد حاجات مؤسسات المجتمع المختلفة بعامة، والمؤسسات الإنتاجية بخاصة، بهدف تحديد مسارات بحثية واضحة يمكن أن تسهم في رقي مجتمعاتها، وتقدمهم لتحقيق غايات وأهداف تعود بالفائدة والمنفعة على جميع الأطراف ذات العلاقة وبناءًا على ذلك، أولت الجامعات في الدول المتقدمة برامج البحث والتطوير اهتمامًا خاصًا، وذلك بتوفير البيئة العلمية المناسبة التي يمكن أن تنمو فيها البحوث العلمية وتزدهر، ووفرت ما يلزم من تمويل ومعدات، فهي بيئة ممتازة للإبداع العلمي وإنماء المعرفة وإثرائها ونشرها، والسعي في توظيفها لحل المشكلات المختلفة في المجتمع، وبدونها تصبح الجامعة مجرد وسيلة تعليمية لعلوم ومعارف ينتجها آخرون.

وأصبحت البحوث العلمية الجامعية في الوقت الحاضر جزءًا أساسيًا لترقيتهم وتوليهم الوظائف القيادية في الجامعات ومؤسسات التعليم العالي في البلدان المتقدمة، مما يحفز أعضاء الهيئات التدريسية والإدارية بذل قصارى جهودهم لإنجاز البحوث العلمية، والسعي لنشرها في المجلات والدوريات العلمية المحكمة ذات السمعة مجمل الإنفاق العام على البحث والتطوير يتم توظيفها لأغراض التنمية المختلفة فضلاً عن إثرائها للمعرفة وإنمائها وإسهامها في حلّ المعضلات وتطوير المنتجات، كما تسهم في بناء القدرات العلمية للشباب، وتكوّن أجيالاً من الباحثين لرفد مسيرة التنمية عبر برامج الدراسات العليا.

دور جامعة المدية في خدمة المجتمع:

إنّ خدمة المجتمع هي الجهود التي يقوم بها الأفراد أو الجماعات أو المنظمات أو بعض أفراد المجتمع لتحسين الأوضاع الاجتماعية أو الاقتصادية عن طريق تحديد الاحتياجات المجتمعية للأفراد والجماعات والمؤسسات، وتصميم الأنشطة والبرامج التي تلبي هذه الاحتياجات عن طريق الجامعة وكلياتها ومراكزها البحثية المختلفة بغية إحداث تغيرات تنموية وسلوكية مرغوب فيها، كما أن الجامعة تخدم المجتمع عن طريق حلّ مشكلاته، وتحقيق التنمية الشاملة في المجالات المتعددة، وتهدف إلى تمكين أفراد المجتمع ومؤسساته وهيئاته من تحقيق أقصى إفادة ممكنة من الخدمات المختلفة التي تقدمها الجامعة بوسائل وأساليب متنوعة تتناسب مع ظروف المستفيد وحاجاته الفعلية.

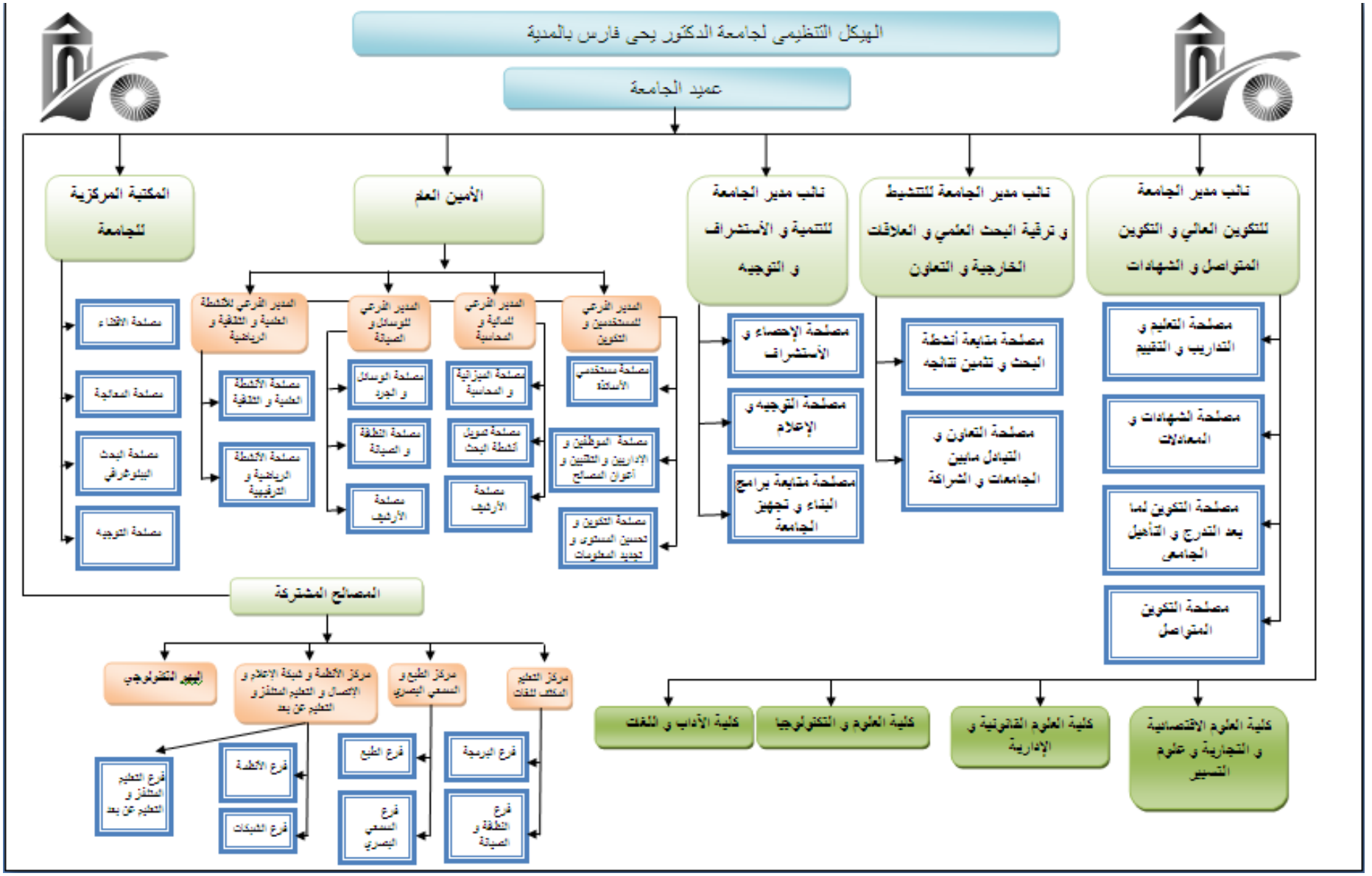
فهي نشاط ونظام تعليمي موجه إلى غير طلاب الجامعة، ويمكن عن طريق نشر المعرفة خارج جدران الجامعة، وذلك بغرض إحداث تغييرات سلوكية وتنموية في البيئة المحيطة بالجامعة ووحدتها الإنتاجية والاجتماعية المختلفة فإن معرفة الاحتياجات العامة للمجتمع وترجمتها إلى نشاط تعليمي في المجتمع الذي تخدمه الجامعة، كما تسعى الجامعة أيضًا إلى نشر إشاعة الفكر العلمي المرتبط ببيئة مؤسسات المجتمع وتقدم المقترحات لحل قضاياه ومشكلاته، وتقترح تصورات وبدائل كثيرة تثير وتشيع فكرًا تربويًا داخل المجتمع[1].

فجامعة المدية تقدم خدمات أعلى فئاته علما وثقافة، وكل تغيير يطرأ على المجتمع ينعكس على الجامعة، وكل تطور يصيب الجامعة يصاحبه تغيير في المجتمع الذي نعيش فيه، فالجامعة لا تنفصل عن المجتمع، وعلاقتها بالمجتمع كعلاقة بالكل.

المطلب الثاني: التنظيم الإداري والهيكلي لجامعة المدية

تتكون جامعة المدية من عدة مصالح وكل مصلحة لها مهام معينة تقوم بها، والموضحة في الشكل الآتي:

[1] الموقع الرسمي للجامعة: univ-medea.dz


الهيكل التنظيمي لجامعة الدكتور يحي فارس بالمدية
عميد الجامعة
نائب مدير الجامعة للتكوين العالي و التكوين المتواصل و الشهادات
نائب مدير الجامعة للتنشيط و ترقية البحث العلمي و العلاقات الخارجية و التعاون
نائب مدير الجامعة للتنمية و الأستشراف و التوجيه
الأمين العام
المكتبة المركزية للجامعة
مصلحة التعليم و التداريب و التقييم
مصلحة الشهادات و المعادلات
مصلحة التكوين لما بعد التدرج و التأهيل الجامعي
مصلحة التكوين المتواصل
مصلحة متابعة أنشطة البحث و تثمين نتائجه
مصلحة التعاون و التبادل مابين الجامعات و الشراكة
مصلحة الإحصاء و الأستشراف
مصلحة التوجيه و الإعلام
مصلحة متابعة برامج البناء و تجهيز الجامعة
المدير الفرعي للمستخدمين و التكوين
المدير الفرعي للمالية و المحاسبة
المدير الفرعي للوسائل و الصيانة
المدير الفرعي للأنشطة العلمية و الثقافية و الرياضية
مصلحة مستخدمي الأساتذة
مصلحة الموظفين و الإداريين و التقنيين و أعوان المصالح
مصلحة التكوين و تحسين المستوى و تجديد المعلومات
مصلحة الميزانية و المحاسبة
مصلحة تمويل أنشطة البحث
مصلحة الأرشيف
مصلحة الوسائل و الجرد
مصلحة النظافة و الصيانة
مصلحة الأرشيف
مصلحة الأنشطة العلمية و الثقافية
مصلحة الأنشطة الرياضية و الترفيهية
مصلحة الاقتناء
مصلحة المعالجة
مصلحة البحث البيلوغرافي
مصلحة التوجيه
المصالح المشتركة
مركز التعليم المكثف للغات
مركز الطبع و السمعي البصري
مركز الأنظمة و شبكة الإعلام و الإتصال و التعليم المتلفز و التعليم عن بعد
المعهد التكنولوجي
فرع البرمجة
فرع النظافة و الصيانة
فرع الطبع
فرع السمعي البصري
فرع الأنظمة
فرع الشبكات
فرع التعليم المتلفز و التعليم عن بعد
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
كلية العلوم القانونية و الإدارية
كلية العلوم و التكنولوجيا
كلية الآداب و اللغات

وفيما يلي شرح موجز لمهام كل مصلحة:

أولا – رئاسة الجامعة: التي تعمل تحت سلطة رئيس الجامعة "الأستاذ الدكتور زغدار أحمد" وهو الهيئة التشريعية والتنفيذية للجامعة و مسؤول عن السياسة العامة للإستراتيجية والتخطيط في الجامعة والعلاقات الخارجية مع السلطات وغيرها من المؤسسات التعليمية والبحثية. **ومن مهام رئيس الجامعة:**

- يمثل رئيس الجامعة في المحكمة وجميع أعمال الحياة المدنية.
- يمارس السلطة السلمية على جميع المستخدمين في الجامعة.
- يبرم كل صفقة واتفاقية وعقد واتفاق في إطار التنظيم المعمول به .
- يسهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في مجال التعليم والتمدرس.
- يعين مستخدمين الجامعة الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- هو الآمر بالصرف الرئيسي لميزانية الجامعة.
- يصدر تفويض اعتمادات التسيير إلى مديري المعاهد، وعند الاقتضاء مديري الملحقات.
- يفوض الإمضاء إلى عمداء الكليات ومديريات لمعاهد والملحقات، عند الاقتضاء.
- يتخذ كل تدبير من شأنه أن يحسن نشاطات التكوين والبحث للجامعة .
- يسهر على احترام النظام الداخلي للجامعة الذي يعد مشروعه ويقدمه إلى مجلس الإدارة ليوافق عليه.
- يكون مسؤولا على حفظ الأمن والانضباط داخل الجامعة.
- يمنح شهادات بتفويض من الوزير المكلف بالتعليم العالي.
- يضمن حفظ الأرشيف وصيانته.

ثانيا – الأمانة العامة: بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 الموافق لـ 24 أوت 2004، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة، الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 62 في 11 شعبان 1425 الموافق لـ 26 سبتمبر 2004، تتكفل الأمانة العامة بما يأتي:

– ضمان تسيير المسار المهني لمستخدمي الجامعة مع احترام صلاحيات الكلية والمعهد في هذا المجال،

– تحضير مشروع ميزانية الجامعة ومتابعة تنفيذها،

– ضمان متابعة تمويل انشطة المخابر ووحدات البحث،

– السهر على السير الحسن للمصالح المشتركة للجامعة،

– وضع برامج الأنشطة الثقافية والرياضية للجامعة وترقيتها،

– ضمان متابعة وتنسيق مخططات الأمن الدالي للجامعة بالتنسيق مع المكتب الوزاري للأمن الداخلي،

– ضمان تسيير وحفظ الأرشيف والتوثيق لمديرية الجامعة،

– ضمان مكتب تنظيم الجامعة وتسييره.

تشمل الأمانة العامة التي يلحق بها مكتب التنظيم العام ومكتب الأمن الداخلي المديريات الفرعية الآتية:

– المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين.

– المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة.

– المديرية الفرعية للوسائل والصيانة.

– المديرية الفرعية للأنشطة العلمية والثقافية والرياضية.

ثالثا – نواب رئاسة الجامعة: والمتمثلين فيما يلي

1. نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطور الثالث والتأهيل الجامعي والبحث العلمي وكذا التكوين العالي فيما بعد التدرج:

تكفل نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطور الثالث والتأهيل الجامعي والبحث العلمي وكذا التكوين العالي فيما بعد التدرج بما يأتي[5]:

[5] الموقع الرسمي للجامعة univ-medea.dz

– متابعة المسائل المرتبطة بسير التكوين لما بعد التدرج وما بعد التدرج المتخصص والتأهيل الجامعي والسهر على تطبيق التنظيم المعمول به في هذا المجال.

– متابعة أنشطة البحث لوحدات ومخابر البحث وإعداد الحصيلة بالتنسيق مع الكليات والمعاهد.

– القيام بكل نشاط من شانه تثمين نتائج البحث.

– ضمان سير المجلس العلمي للجامعة والحفاظ على أرشيفه.

– جمع ونشر المعلومات الخاصة بأنشطة البحث التي تنجزها الجامعة.

هذه النيابة تشمل المصالح التالية:

– مصلحة التأهيل الجامعي.

– مصلحة أنشطة البحث وتثمين نتائجه.

2. نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطورين الأول والثاني والتكوين المتواصل والشهادات وكذا التكوين العالي في التدرج:

تكفل نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطورين الأول والثاني والتكوين المتواصل والشهادات وكذا التكوين العالي في التدرج بما يأتي:

– متابعة المسائل المتعلقة بسير التعليم والتربصات المنظمة من قبل الجامعة.

– السهر على انسجام عروض التكوين المقدمة من قبل الكليات والمعاهد مع مخطط تنمية الجامعة.

– السهر على احترام التنظيم المعمول به في مجال التسجيل وإعادة التسجيل ومراقبة المعارف وانتقال طلبة التدرج.

– متابعة أنشطة التكوين عن بعد الذي تضمنه الجامعة وترقية أنشطة التكوين المتواصل في الجامعة.

– السهر على احترام التنظيم والإجراءات المعمول بها في مجال تسليم الشهادات والمعادلات.

– مسك القائمة الاسمية للطلب وتحيينها.

وتشمل هذه النيابة المصالح الآتية:

1- مصلحة التعليم والتربصات والتقييم.

2- مصلحة الشهادات والمعادلات.

3- مصلحة التكوين المتواصل.

3. نيابة مديرية الجامعة للعلاقات الخارجية والتعاون والتنشيط والاتصال والتظاهرات العلمية:

تتكفل نيابة مديرية الجامعة للعلاقات الخارجية والتعاون والتنشيط والاتصال والتظاهرات العلمية بما يأتي:

- ترقية علاقات الجامعة مع محيطها الاجتماعي والاقتصادي والمبادرة ببرامج الشراكة.
- المبادرة بكل نشاط من أجل ترقية التبادل ما بين الجامعات والتعاون في مجالي التعليم والبحث.
- القيام بأعمال التنشيط والاتصال.
- تنظيم التظاهرات العلمية وترقيتها.
- ضمان متابعة برامج تحسين المستوى وتجديد المعلومات للأساتذة والسهر على انسجامه[6].

وتشمل المصلحتين الآتيتين:

- مصلحة التبادل ما بين الجامعات والتعاون والشراكة.
- مصلحة التنشيط والاتصال والتظاهرات العلمية.

4. نيابة مديرية الجامعة للتنمية والاستشراف والتوجيه:

تتكفل نيابة مديرية الجامعة للتنمية والاستشراف والتوجيه بما يأتي:

- جمع العناصر الضرورية لإعداد مشاريع مخططات تنمية الجامعة.
- القيام بكل دراسة استشرافية حول توقعات تطوير التعداد الطلابي للجامعة واقتراح كل إجراء من أجل التكفل بهم، لا سيما في مجال تطوير التأطير البيداغوجي والإداري.
- مسك البطاقية الإحصائية للجامعة والسهر على تحيينها دوريًا.
- القيام بإعداد الدعائم الإعلامية في مجال المسار التعليمي الذي تضمنه الجامعة ومنافذها المهنية.
- وضع تحت تصرف الطلبة كل معلومة من شأنها مساعدتهم على اختيار توجيههم.

[6] الموقع الرسمي للجامعة :univ-medea.dz

- ترقية أنشطة إعلام الطلبة.
- متابعة برامج البناء وضمان تنفيذ برامج تجهيز الجامعة بالاتصال مع المصالح المعنية.

وتشمل المصالح الآتية.

- مصلحة الإحصاء والاستشراف.
- مصلحة التوجيه والإعلام.
- مصلحة متابعة برامج البناء وتجهيز الجامعة.

بالإضافة إلى وجود المصالح المشتركة أخرى تتمثل في:

رابعا: المكتبة المركزية للجامعة: إن المكتبة الجامعية مرآة صادقة تعكس صورة الجامعة ومستوى تقدمها وتطورها ومدى تحقيقها لمتطلبات البحث العلمي، فهي تمثل نظام معلومات غرضه الأساسي تزويد المستفيدين بنوعية جيدة من المعلومات وفقًا لتخصصاتهم ومتطلباتهم من خلال إثراء وتجديد الموارد المكتبية واستعمال وسائل التكنولوجيا الحديثة، وفي هذا الإطار تسعى مكتبة الدكتور يحي فارس بجامعة المدية والتي فتحت أبوابها عام 2000 إثر تدشينها من طرف فخامة رئيس الجمهورية عبد العزيز بوتفليقة بتاريخ 25-02-2000 إلى تسخير كل الموارد المالية والبشرية لتحقيق أهداف المكتبة والجامعة وتقديم خدمات في مستوى تطلعات الطالب والأستاذ، ويتأتى ذلك من خلال التعريف بمختلف مصالحها وتقديم أهم الوظائف وكذا الخدمات التي تقدمها لروادها من طلبة وأساتذة، وباحثين، والتعريف بالرصيد الوثائقي الغني والمتنوع الذي تمتلكه لتسيير عملية البحث وجعلها بأقل وقت وجهد باعتبار المكتبة المركزية مصلحة مشتركة بين جميع المعاهد.

هيكلية المكتبة: من الناحية التنظيمية تشتمل المكتبة المركزية على المصالح التالية:

- مصلحة الاقتناء والجرد: تهتم بعملية شراء واقتناء الدوريات وكل الإنتاج الوثائقي الذي يلبي حاجيات المستعملين.
- مصلحة المعالجة الوثائقية باللغة العربية: من مهامها تصنيف الكتب العربية وفهرستها وتكشيفها.

– مصلحة المعالجة وفهرسة الكتب باللغة الفرنسية: وتقوم بتصنيف وفهرسة الكتب باللغة الفرنسية بصورة أساسية إضافة إلى بعض الكتب باللغات الأخرى.

– مصلحة الإعارة والبحث الببليوغرافي: تضم مستودعي الكتب العربي والأجنبية، وتشرف هذه المصلحة على متابعة عملية الإعارة وتنظيمها لكل من الطلبة والأساتذة.

– مصلحة الدوريات: ويشمل هذا القسم على دوريات باللغة العربية والفرنسية والإنجليزية.

خدمات المكتبة: تتمثل خدمات المكتبة في كافة التسهيلات التي تقدمها من أجل استخدام مصادرها ومقتنياتها أحسن استخدام من خلال توظيف جميع مواردها لوصول الباحث للمعلومات التي تلبي احتياجاته وتتضح فيما يلي:

– خدمات البحث الببليوغرافي: تقدم المكتبة خدمات البحث عن طريق الفهارس المطبوعة ويتم البحث فيها بواسطة برنامج (finder) حسب العنوان أو المؤلف، أو بواسطة الكلمات الدالة عن موضوع البحث.

خدمات الإعارة: وتتمثل في:

1– الإعارة الداخلية: هذا النوع من الإعارة خاص فقط بالوثائق المرجعية كالقواميس والموسوعات والكتب ذات النسخ الواحدة والنادرة للاطلاع على الجريدة الرسمية ومختلف الدوريات المتوفرة.

2– الإعارة الخارجية: هي الإعارة التي يستطيع الباحث فيها إخراج الكتب والرسائل الجامعية ليطلع عليها خارج المكتبة لفترة زمنية محددة وفق شروط وضوابط الإعارة المقررة في النظام الداخلي للمكتبة.

خدمة توجيه القارئ: القارئ الذي يواجه صعوبات في البحث عن المعلومات يمكنه التوجه إلى المصالح المكتبية لتوجيهه وإرشاده[7].

خامسا: مركز الطباعة والخدمات السمعية البصرية:

[7] الموقع الرسمي للجامعة: univ-medea.dz

إن هذا المركز من ضمن الأجهزة لتي تكون الركائز البيداغوجية لمختلف الهياكل الجامعية، وتشمل مهامه الأنشطة الثقافية والتعليمية والعلمية للجامعة من خلال إنجاز تقارير، وصنع أفلام وثائقية.

أنشطة المطبعة: يقوم المركز بطباعة:

- الدروس الموجهة للطلبة.
- الوثائق الإدارية.
- دوريات ومجلات مختلفة.

وحدة الطباعة التابعة للمركز مجهزة تجهيزًا عصريا يليق بمستوى مهامها وكثافتها.

مهام السمعي البصري:

في هذا المجال يسعى المركز إلى ترقية وتطوير الأنشطة السمعية البصرية للجامعة بتغطية أعمالها الثقافية والعلمية المختلفة (ندوات، مؤتمرات، حلقات...) وبإنجاز أفلام وثائقية وتقارير علمية.

ثالثا: مركز الأنظمة وشبكات الإعلام والاتصال والتعلم المتلفز والتعلم عن بعد

إن مهام هذا المركز تكمن في:

- تطوير برامج لخدمة إدارة جامعة الجزائر وأجهزة تسييرها المالي والبيداغوجي، كما يسعى إلى تلبية حاجياتها في ميدان البحث.
- توفير مساعدة معلوماتية للأقسام ولهياكل البحث.
- تحسين مستمر للتسيير الإداري والبيداغوجي للجامعة.
- تشجيع البحث من خلال استعمال وتوفير الوسائل المعلوماتية.
- المساهمة في تعميم الإعلام الآلي من كل مرافق الجامعة وذلك عن طريق تنظيم تربصات لفائدة الطاقم الإداري.

المبحث الثاني:تصنيف المراقبة المالية و مساهمتها في تحسين الأداء.

تقوم المراقبة المالية–لولاية المدية–بدراسة ومراقبة العديد من المؤسسات والمديريات الحكومية، حيث تطبق عملية رقابة نفقات التسيير على ميزانيات:

- المصالح الخارجية.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري(الجامعة...)
- ميزانية الجماعات المحلية(البلديات,الولاية)
- الحسابات الخاصة للخزينة.
- العمليات خارج الميزانية.

أما التدقيق على نفقات التجهيز فتطبق على:

- نفقات التجهيز العمومي.
- التجهيز المركزي.
- التجهيز الغير ممركز.

ولتعدد الميزانية التي تراقبها المراقبة المالية، سنأخذ جامعة المدية كمثال تطبيقي نبين من خلال عملياتها مراحل الرقابة المالية التي تطبق عليها.

المطلب الأول:مراقبة نفقات التسيير.

تتفرع نفقات التسيير إلى ما يلي:

- تسيير الموارد البشرية :وهي عبارة عن ملفات الموظفين التي تخص الترسيم، التعيين، التقاعد ...إلخ.
- نفقات المستخدمين :والتي تخص أجور الموظفين والمنح والعلاوات.
- تسيير المصالح :والتي تتضمن صيانة المباني، لوازم المكتب، لوازم الإعلام الآلي ... إلخ.

وعلى هذا النحو والتقسيم تتم عملية الرقابة القبلية من طرف المراقبة المالية حيث[1]:

في بداية كل سنة مالية ترسل جامعة المدية إلى المراقبة المالية–ولاية المدية–وثائق ممضية من طرف الأمرين بالصرف و هي عبارة عن :

- مستخرج أمر بالتفويض Extrait d'ordonnance de délégation de crédits

[1]مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة بجامعة يحي فارس بالمدية يوم 10-03-2022

حيث كل وزارة تقسم الاعتمادات الخاصة بها - والمبينة في ميزانية الدولة والمؤشرة من طرف مصالح الوزارة المالية -على المصالح الخارجية لها وتبويبها.

حالة المناصب المالية: والمرسل من طرف وزارة التعليم العالي و البحث العلمي وهو عبارة عن وثيقة الميزانيةوالمبين فيها الشق القانوني الذي يحدد الطبيعة القانونية المقسمة الميزانية), والشق المالي الذي يحدد اعتماد المالية الممنوحة في كل فصل من طرف الأمر بالصرف الرئيسي ومقسمة إلى مواد من طرف الأمر بالصرف الثانوي إلى فصول ومواد (مدونة.

- وبعد دراسة الوثائق السابقة الذكر والتأكد من مطابقة وثيقة الميزانية مع مدونة الميزانية والاعتمادات الممنوحة وكذلك التقسيم في المستخرج مطابق للميزانية، تتحصل هذه الوثائق على تأشيرة المراقب المالي. وبعد الإجراءات سابقة الذكر والمتحصلة على تأشيرة المراقب المالي تستطيع جامعة المدية القيام بصرف اعتماداتها، وذلك بعد إرسالها في شكل مشاريع للمراقبة المالية لدراستها والتدقيق فيها.

الفرع الأول:مراقبة نفقات المستخدمين[2]:

نفقات المستخدمين التي تخص أجور الموظفين، والمنح، والمعاشاة، والتكاليف الاجتماعية ... إلخ. ولصرف هذه الاعتمادات يجب أن ترسل إلى المراقبة المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراق ثبوتية تخص كل مشروع للتدقيق فيها ودراستها، فمثلا أجور الموظفين المتربصين والمرسمين لجامعة المدية وترسل هذه الأخيرة إلى المراقبة المالية في البداية:

- الأخذ بالحساب والذي هو عبارة عن أول بطاقة التزام للتكفل بالاعتمادات المالية الممنوحة بعد تقسيمها، وتحتوي كل بطاقة على مادة واحدة.
- يقوم المراقب المالي بالتدقيق في موضوع البطاقة(الاعتمادات المالية الممنوحة المخصصة لباب الأجور)و الرقم هو 1إمضاء الآمر بالصرف الثانوي(مدير الجامعة), التاريخ أن يكون في السنة المالية الحالية، ومبلغ الاعتماد يجب أن يكون مطابق للاعتمادات الممنوحة للمادة في الميزانية.
- وعند التأكد من صحة بطاقة الأخذ بالحساب يتم فتح حساب للالتزام بأجور الموظفين، ولكن لا يمكن صرف هذه الأجور قبل د راسة وتدقيق المراقب المالي في:
- بطاقة التزام fiche dégagement:تكون برقم 2محددة التاريخ والموضوع ومبلغ الالتزام، وبها مكان لتأشيرة المراقب المالي.

[2]مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة بجامعة يحي فارس بالمدية يوم 17-04-2022

- مصفوفة الأجورétat matrice:تكون محددة الشكل من طرف وزارة المالية تتضمن حالة الموظفين ومطابقة للقوائم الاسمية للجامعة الخاصة بالسنة الحالية .وهي مستمدة من التعليمة رقم10الصادرة عن وزارة المالية .المالية في 9 ماي1995 .

مصفوفة الأجور عبارة عن خمسة (05) صفحات:

- الصفحة الأولى الواجهة :نجد فيها صفة الأمر بالصرف، مدة المصفوفة(من 01-01إلى 31-12) الحوصلة المالية للأبواب المراد الالتزام بها، طريقة الدفع، ومكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي.
- الصفحة الثانية أسماء المستفيدين :رتبهم، تصنيفهم، وكذلك تشمل الأجور الأساسية مثل الأجر القاعدي، منحة الخبرة المهنية، استفادة ذوي الحقوق.
- الصفحة الثالثة : خاصة بالمنح والعلاوات.
- الصفحة الرابعة : تشمل جميع المنح والعلاوات ذات الطابع العائلي
- . الصفحة الخامسة : حوصلة عامة لكل الصفحات.

إضافة إلى أن كل مصفوفة تكون مرفقة بالالتزامات الخاصة بالضمان الاجتماعي، صندوق البطالة،التعاقد، بالإضافة إلى الالتزامات الخاصة بالخدمات الاجتماعية(الخدمات الاجتماعية، التعاقد المسبق، السكن الاجتماعي).

بعد أن يقوم موظف المراقبة المالية بحساب مجموع كل عمود من المصفوفة والتأكد من صحته ومطابقة المبالغ الموضحة بالواجهة، يتم التأشير من طرف المراقب المالي على مشروع أجور موظفي جامعة يحي فارس وهكذا يتم صرف هذا الاعتماد[3].

وبنفس الإجراءات تقوم المراقبة المالية بالرقابة على مشاريع المعاشات والمنح والتكاليف الاجتماعية لموظفي جامعة يحي فارس.

الفرع الثاني : مراقبة تسيير الموارد البشرية[4]

مراقبة تسيير الموارد البشرية يعني دراسة ملفات الموظفين والتغييرات الخاصة فيها في جامعة يحي فارس ومن ناحية تعيين موظفين جدد، أو ترسيم المتربصين، تقاعد، انتداب، ترقية، عطل مرضية طويلة المدى، استيداع، وكل هذا يرسل للمراقبة المالية في شكل مشاريع.

[3]مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة بجامعة يحي فارس بالمدية يوم 22-04-2022
[4]نفس المقابلة

فبالنسبة لمشروع قرار التوظيف، أعلنت جامعة يحي فارس بالمدية عن مسابقة توظيف في أكتوبر أرسلت للمراقبة المالية نتائج لدراستها والتأشير على الأوراق الثبوتية التالية:

- وثيقة تثبت توفر المناصب المالية الشاغرة في جامعة يحي فارس بالمدية
- . إعلان عن توظيف.
- محضر فتح مسابقة التوظيف.
- مقرر توظيف عن طريقة المسابقة على أساس الاختبار.
- إضافة إلى الملف الشخصي لكل الناجحين في المسابقة.

وتكون المراقبة على أساس صحة هذه الوثائق وقوانينها ومشروعيتها وكذلك التأكد من ملفات الناجحين والتأهيل القانوني والعلمي لهم.

وأما مشروع الترقية فيجب أن تتوفر لدى الجامعة المنصب المالي الأعلى للترقية شاغرا، بهذا تم في سنة 2012 ترقية متصرف في جامعة يحي فارس عن طريق الامتحان المهني إلى رتبة متصرف رئيسي .والذي قام المراقب المالي بالتدقيق في الوثائق التي تثبت ما سبق مع بطاقة التزام تحمل موضوع الترقية,ونفس الشيء بالنسبة إلى مشروع الترسيم في الجامعة فيجب دراسة الأوراق الثبوتية التالية:

- بطاقة التزام موضح فيها عنوان مشروع قرار الترسيم ممضية من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير جامعة المدية).
- مشروع قرار الترسيم غير ممضي مبين فيه أن الموظف قد مر بفترة تربص
- قرار التوظيف.
- محضر اجتماع اللجنة الخاصة بالترسيم المتساوية الأعضاء.
- بالنسبة للمشاريع السابقة فقد كانت لا تحتوي على أخطاء وبذلك تحصلت على تأشيرة المراقب المالي.

الفرع الثالث:تسيير المصالح.

في تسيير المصالح تكون الرقابة المالية على فواتير شراء تجهيزات ولوازم مكتب، فواتير الكهرباء، الماء،الهاتف، النقل ... إلخ.

ومن بين فواتير جامعة يحي فارس بالمدية نجد فاتورة من مؤسسة الخياطة والتفصيل والإنجاز الصناعي للملابس التي قامت بتموين الجامعة في سنة 2012 بألبسة للعمال المهنيين وأعوان الوقاية وبدلات للسائق، وحتى تستطيع جامعة يحي فارس بالمدية بتسديد مبلغ هذه الفاتورة قامت بإرسال الأوراق الثبوتية التالية للمراقبة المالية:

- بطاقة التزام مبين فيها موضوع العملية :شراء.
- فاتورة شكلية للشراء مفصل فيها جميع المشتريات وعددها والثمن الوحدوي والإجمالي يقوم المراقب المالي بالتدقيق في الفاتورة الشكلية من خلال التأكد من عقلانية الثمن الوحدوي للمشتريات وحساب الثمن الإجمالي مع إضافة قيمة الرسم على القيمة المضافة(19), مع التأكد من صفة المتعامل المتعاقد وإمضاءه والرقم الجبائي الخاص به على الفاتورة، وكذلك تاريخ الفاتورة وبطاقة الالتزام، ومقارنة موضوع ومبلغ بطاقة الالتزام مع الفاتورة.

وبهذا وبعد التأكد من صحة هذه الفاتورة، تحصلت على تأشيرة المراقب المالي، وبهذا تستطيع الجامعة تنفيذ النفقة وتسديد مستحقاتها، ويمكن أن تتم عملية الشراء في شكل مشروع اتفاقية وذلك لارتفاع مبلغها.

وفي أخر كل سنة مالية تقوم مصلحتي الموارد البشرية والمستخدمة بإرسال قوائم اسمية للمراقبة المالية ،توضح حركة التوظيف في المديرية من مشاريع تعيين أو ترقية أو تقاعد ... إلخ .وهذا للاستعانة بها في مراقبة نفقات التسيير السنة القادمة.

المطلب الثاني : مراقبة نفقات التجهيز

تبلغ مصالح الوزير المكلف بالمالية، طبقا للبرنامج السنوي للتجهيز الذي تعتمده الحكومة، البرامج القطاعية الممركزة، إلى الوزراء المختصين ومسؤولي المؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي والإدارات المتخصصة بموجب مقرر يبين رخصة البرنامج حسب كل قطاع فرعي من القائمة التي تغطي البرنامج الجديد للسنة وتصحيحات كلفة البرنامج الجاري إنجازه.

وبذلك يقوم كل وزير بتوزيع رخصة البرنامج حسب كل قطاع وقطاع فرعي، تكون موضحة في الملاحق المرافقة لمقرر البرنامج المرسلة للمديريات والمصالح المتخصصة، وترسل مقرر البرنامج كذلك إلى الجامعة البرمجة وإعداد الميزانية لتقوم بإعداد تفريد عملية، الذي يجزئ المبلغ الخاص بالجامعة على جميع العمليات التي ستقوم بإنجازها حتى تبين لكل عملية مبلغ الاعتماد الخاص بها.[5]

[5]مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة بجامعة يحي فارس بالمدية يوم 23-05-2022

المبحث الثالث:ميزانية المؤسسة التي يقوم بها المحاسب العمومي.

المطلب الأول:ميزانية المؤسسة التي يقوم بها المحاسب العمومي(الأولية,الإضافية,الحساب الإداري)

1. **الميزانية الأولية:** سميت بالأولية لأنها أول ميزانية تعدها المؤسسة(مصلحة المحاسبة) خلال السنة المعنية و هي توضع قبل بدأ السنة المالية، بالضبط قبل 31-10 من سنة تنفيذها و الميزانية الأولية عبارة عن كشف تنبؤي بنفقات و إيرادات المؤسسة و التي تبني على مجموعة من وثائق.

بعد إعداد الميزانية الأولية بمصلحة المحاسبة ترسل إلى المراقب المالي تحت إشراف مدير المؤسسة ليتم المصادق عليها.ثم ترجع إلى مصلحة المحاسبة بعد المصادقة عليها فترسل نسخة منها إلى المحاسب العمومي وأمين الخزينة لكي يقوم بمراقبة عمليات التي تقوم بها مصلحة المحاسبة استنادا إلى الميزانية الأولية.

حيث يعتمد عليها ليتأكد من صحة العمليات التي تقوم بها المؤسسة ، من خلال التدقيق من مدى مطابقة النفقات التي تقوم بها ، و ماهو مذكور في الميزانية الأولية.

2. **الميزانية الإضافية:** و هي ميزانية تسمح بتعديل النفقات و الإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية سابقا ، فالميزانية الإضافية هي ميزانية الأولية مضاف إليها ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغيرات في الإيرادات و النفقات التي تراها المؤسسة ضرورية للسنة المعنية و بالتالي تعتبر الميزانية الإضافية ترحيلية . وتعتبر معدلة لأنه يمكن زيادة و تخفيض النفقات المسجلة و المصادق عليها في الميزانية الأولية بالنسبة للميزانية الإضافية تتخذ نفس الإجراءات التي تتبع الميزانية الأولية ، حيث ترسل نسخة إلى المحاسب العمومي لمطابقة كل عمليات التي تقوم بها البلدية االستنادا إلى الميزانية الإضافية.
3. **الحساب الإداري:** يعد المحاسب العمومي عند نهاية الفترة الإضافية لسنة المالية الحساب الإداري للمؤسسة ، و يعرض على أمين الخزينة للمصادقة تتم المصادقة على الحساب الإداري و إعداد حساب التسيير و كذا تقريب الدوري للكتابات طبقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما.

المطلب الثاني:المداولات و قرارات تحويل الاعتمادات

1. **المداولات:** تتم عملية المصادقة على الميزانية للمؤسسة ، فتح اعتمادات جديدة ، اقتطاع و تحويل مبالغ من باب إلى باب أو من مادة إلى مادة يكون عن طريق مداولة يطرحها الآمر بالصرف إلى أعضائه كي يصادقوا على العملية ثم ترسل إلى المراقب المالي لكي يصادق عليها.

و بعد ذلك ترسل نسخة أصلية من المداولة إلى المحاسب العمومي لكي يراقب صحة العمليات التي تقوم بها مصلحة المحاسبة وفقا ما جاء في المداولة.

و يوجد بعض العمليات في الميزانية لا يوافق عليها المحاسب العمومي إلا بوجود مداولات لها.

من أمثلة عن تلك المداولات ما يلي:

- فتح الاعتمادات المالية.
- اقتطاع و تحويل مبلغ مالي.
- التصويت على الحساب الإداري.
- التصويت على الميزانية الأولية.
- التصويت على الميزانية الإضافية.
- طلب رخصة لتسوية مبالغ مالية.
- تأمين العقارات و المنقولات.
- الاشتراك في المجلات و الصحف.
- الترخيص لمنح إعانة مالية لفائدة الخدمات الاجتماعية لمستخدمي المؤسسة.
- دمج المبالغ المتبقية من العمليات المختتمة نهائيا.

2. **قرار تحويل الاعتمادات:** تتم في حالة اقتطاع و تحويل مبالغ من باب إلى باب بعد المصادقة على مداولة اقتطاع و تحويل مبلغ مالي من باب إلى باب,و بعد ذلك ترسل نسخة أصلية من قرار تحويل القروض إلى المحاسب العمومي لكي يراقب صحة العمليات التي تقوم بها مصلحة المحاسبة وفقا ما جاء في قرار تحويل الاعتمادات.

إن عملية اقتطاع و تحويل الاعتمادات بالإضافة إلى المداولة يستلزم قرار تحويل الاعتمادات. فالقرار يستند إلى قوانين تشريعية منصوص عليها قانونا مثل(قانون المالية ، قانون المحاسبة العمومية ،قانون الولاية)بالإضافة إلى المداولة التي رخصت للعملية،و يوضح القرار المبلغ المخصص للاقتطاع و يكون مرفق بجدول يحدد:

ـــــمبلغ المخصص للاقتطاع ، المجموعة، الباب، الباب الفصلي، المادة.

ـــــالمجموعة ، الباب ، الباب الفصلي و المادة المحول عليها.

الملحق2): نسخة من قرار تحويل الاعتمادات

المطلب الثالث:عمليات قسم التسيير

حيث إن نفقات التسيير مقسمة إلى ثلاث أقسام:

- ❖ النفقات الإجبارية مثل الأجور.
- ❖ النفقات الضرورية للمصالح مثل الهاتف و أدوات المكتب.
- ❖ النفقات الاختيارية مثل الإعانات.

الفرع الأول:الالتزام بنفقات التسيير

الالتزام هو تصرف قانوني أدى إلى نشوء التزام اتجاه الغير، و هو الآمر الذي يثبت بموجبه نشوء الدين وقد يكون:

- التزام قانوني : هو القيام بتصرف قانوني أدى إلى نشوء الالتزام، كإمضاء صفقة أو عقد أو قرار قضائي.
- التزام محاسبي :هو تخصيص اعتمادات للعملية الناتجة عن الالتزام.

بعد أداء الخدمة لصالح المؤسسة أو شراء عتاد أو لوازم ، تصل إلى مصلحة المحاسبة فاتورة الخدمة تحدد فيه نوعية الخدمة و كذلك المبلغ المستلزم دفعه من طرف المؤسسة,فمثلا إذا كانت فاتورة شراء لوازم يجب التأشير عليها من طرف مسير المخزن ، للتأكد من أن السلعة قد دخلت المخزن ,بعد أن يرى مدير المؤسسة الفاتورة يمض ي خلفها بصحة الفاتورة أي تم أداء الخدمة و كذلك المبلغ المقرر تسديده, بعد ذلك يتم إصدار بطاقة التزام لتلك النفقة حيث تحدد مايلي:

- المبلغ السابق المتبقي للمادة ، مبلغ المجموعة، الباب، الباب الفصلي و مادة تلك النفقة.
- النفقة، المبلغ الجديد المتبقي للمادة.

بعد ذلك ترسل ثلاث نسخ لبطاقة الالتزام إلى المراقب المالي مع نسختين من الفاتورة.

إن دور المراقب المالي في هذه المرحلة يكون مراقبة صحة العملية بمراقبة ما يلي:

- وجود اعتمادات مالية للنفقة المحددة في بطاقة الالتزام.
- هل أن المادة المحددة في بطاقة الالتزام تفسر النفقة.

بعد المراقبة التي يقوم بها المراقب المالي إذا كانت عملية النفقة صحيحة يؤشر على بطاقة الالتزام.أما إذا كانت بها أخطاء يقوم برفضها مؤقتا.

الملحق(03)نموذج عن رفض للمراقب المالي.

بعد التأشير عليها من طرف المراقب المالي ترجع إلى مصلحة المحاسبة.ثم ترسل نسخة من بطاقة الالتزام مؤشر عليها بالإضافة إلى نسخة من الفاتورة و حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي.

حيث لا يسدد المحاسب العمومي مبلغ الفاتورة حتى يتأكد من تأشيرة المراقب المالي لبطاقة الالتزام.

الملحق (04)نموذج لبطاقة التزام فاتورة الكهرباء.

الفرع الثاني:حوالة الدفع.

بعد إصدار بطاقة الالتزام للنفقة فيما يخص قسم التسيير من طرف مصلحة المحاسبة و يمض ي عليها الآمر بالصرف، ترسل إلى المراقب المالي قصد تأشير على بطاقة الالتزام ,بعد رجوع بطاقة الالتزام للنفقة مؤشر عليها من طرف المراقب المالي ترسل نسخة منها بالإضافة إلى حوالة دفع النفقة و فاتورة النفقة إلى المحاسب العمومي فيقوم بمراقبة صحة العملية ثم يسدد الفاتورة, يجب أن تحتوي حوالة الدفع على مبلغ الحوالة ، المادة والباب الفصلي المخصص للنفقة ,و يجب على الحوالة أن تحتوي على موضوع النفقة و تحديد الدائن بذكر اسمه أن شخص طبيعي أو اسمه الاجتماعي إذا كان شخص معنوي و تحديد المؤسسة المصرفية التي يملك فيها رقم الحساب, و توضيح مبلغ الحوالة بالأرقام و الحروف و ذكر رقم الفاتورة و تاريخها.

بعد أن يراقب المحاسب العمومي كل من بطاقة الالتزام على أن تكون مؤشرة من طرف المراقب المالي و صحة المعلومات الموجودة في الحوالة يقوم بصرف الحوالة إلى المستفيد منها.

الملحق (05):نموذج عن حوالة الدفع.

الفرع الثالث:التصريح بالدفع والأمر بالتسديد.

بعد قيام المحاسب العمومي بصرف مبلغ النفقة يقوم بإصدار تصريح بدفع النفقة البعد قيام المحاسب العمومي بصرف مبلغ النفقة يقوم بإصدار تصريح بدفع النفقة إلى مستفيد و هو مستفيد و هو عبارة عن تصريح يحدد فيه مبلغ النفقة و الوكالة المصرفية التي تم الدفع إليها ، و تتضمن أيضا الحساب المصرفي للمستفيد و رقمه الجبائي و عنوانه.

و يقوم أيضا بإصدار وثيقة اسمها الأمر بالتسديد(50) و تكون بالغة الفرنسية متضمنة مبلغ النفقة التي صرفت و الوكالة المصرفية و حسابه ,فمثلا بالنسبة لمصلحة المحاسبة للمؤسسة بعد إرسال الحوالة إلى أمين الخزينة يرسل الوثيقتين التصريح بالدفع و الأمر بالتسديد إلى الخزينة الولائية بعد تأكده من صحة عمليات صرف النفقة ,بعد إرسال الوثيقتين تقوم الخزينة العمومية بصرف المبلغ إلى الحساب المبين ب وثيقة50

بعد إتمام العملية تقوم مصلحة المحاسبة بالتسجيل المحاسبي لتلك العمليات ،في السجل المحاسبي لقسم التسيير ويسمى بسجل النفقات بحيث تسجل فيه جميع العمليات المتعلقة بقسم التسيير لتلك السنة المالية.

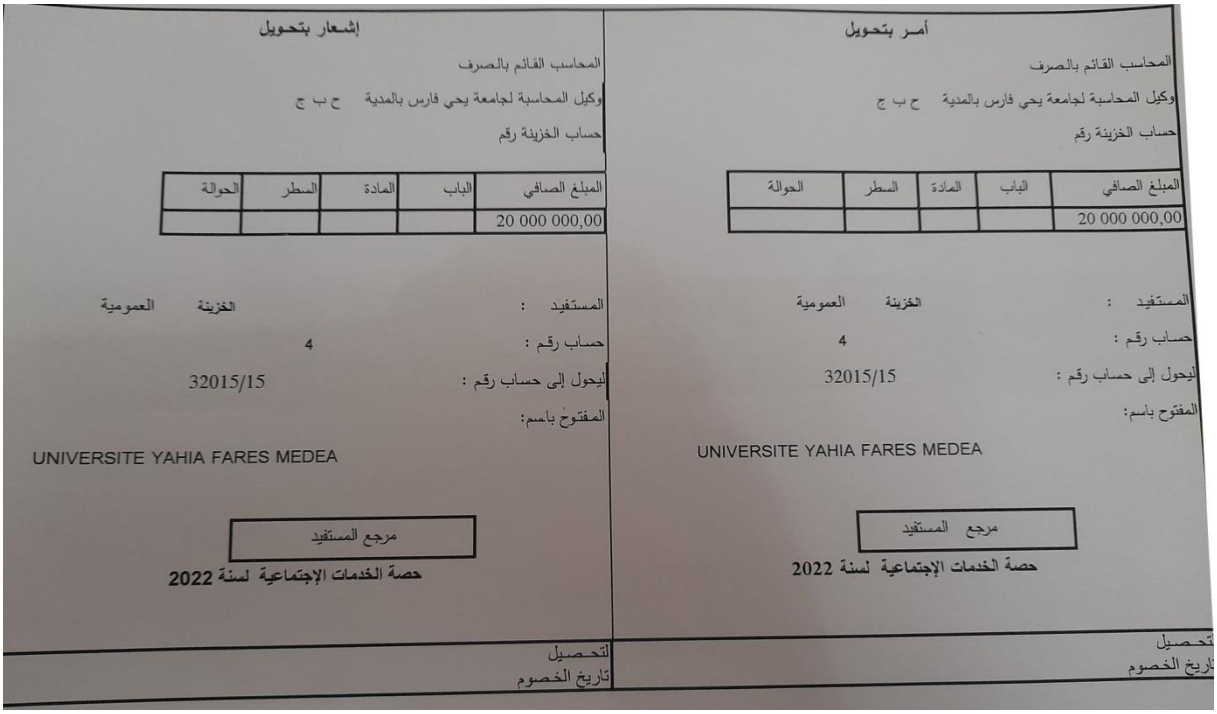
فمثلا أخذنا مثال عن التسجيل المحاسبي العمليات المتعلقة بالباب902,الباب الفصلي9029,المادة 625.

فيجب أن توضح في التسجيل الاعتمادات المفتوحة للحساب فلا يجب أن يكون مجموع المبالغ المصروفة لتلك المادة أكبر من الاعتمادات المفتوحة .فعليه تبيان رقم الأمر بالصرف و كذلك رقم الكشف و تاريخ الصرف و مبلغ كل عملية.

خلاصة:

استنادا لدراستنا التطبيقية على مستوى المراقبة المالية لولاية المدية وجدنا أن:

- تتم رقابة نفقات التسيير بمكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص ونفقات التجهيز بمكتب عمليات التجهيز والصفقات العمومية.
- يعتمد المراقب المالي على مراسيم وقوانين في الرقابة المسبقة على العمليات وذلك حتى تتوج بتأشيرته.
- و من خلال دراستنا للجانب التطبيقي للمراقبة الداخلية للمحاسبة للمؤسسات العمومية و التي وقع اختيارنا على مصلحة المحاسبة بجامعة يحي فارس بالمدية والتي تكون من طرف المحاسب العمومي,وجدنا أن المحاسب العمومي له دور كبير في عملية الرقابة لحسن سير عمليات صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات بإشرافه على جميع مراحل و خطوات اللازمة لتنفيذ هذه العمليات ,ولاحظنا أن للمراقب المالي دور كبير في مساعدة المحاسب العمومي على أداء مهامه بصفة جيدة ، من خلال أن كل العمليات تصدر ببطاقة الالتزام مؤشر عليها من قبل المراقب المالي بعد التأكد من صحتها.



أمـر بتحـويل

المحاسب القائم بالصرف

وكيل المحاسبة لجامعة يحي فارس بالمدية ح ب ج

حساب الخزينة رقم

المبلغ الصافي	الباب	المادة	السطر	الحوالة
20 000 000,00				

المستفيد : الخزينة العمومية

حساب رقم : 4

ليحول إلى حساب رقم : 32015/15

المفتوح باسم:

UNIVERSITE YAHIA FARES MEDEA

مرجع المستفيد

حصة الخدمات الإجتماعية لسنة 2022

تحصيل

تاريخ الخصوم

إشعار بتحويل

المحاسب القائم بالصرف

وكيل المحاسبة لجامعة يحي فارس بالمدية ح ب ج

حساب الخزينة رقم

المبلغ الصافي	الباب	المادة	السطر	الحوالة
20 000 000,00				

المستفيد : الخزينة العمومية

حساب رقم : 4

ليحول إلى حساب رقم : 32015/15

المفتوح باسم:

UNIVERSITE YAHIA FARES MEDEA

مرجع المستفيد

حصة الخدمات الإجتماعية لسنة 2022

تحصيل

تاريخ الخصوم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للميزانية

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DU BUDGET

مديرية التنظيم الميزاني و الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها
DIRECTION DE LA REGLEMENTATION BUDGETAIRE ET DU CONTROLE PREALABLE DE LA DEPENSE.

CONTROLE FINANCIER AUPRES : .....

L'ORDONNATEUR : .....

NOTIFICATION DE REJET / ☐ PROVISOIRE ☐ DEFINITIF

OBJET : Dépenses de ☐ fonctionnement, ☐ personnel, ☐ équipement / exercice budgétaire.....
Fiche d'engagement n° ..... **du** ..... **Montant** .....
Nature de l'opération: .....
Numéro de l'opération : .....

REFER : *Décret exécutif n° 92/414 du 14/11/1992, modifié et complété, relatif au contrôle préalable des dépenses engagées notamment, ses articles 11, 12 et 13.*

J'ai l'honneur de vous adresser ma notification de rejet ..... au dossier, porté en objet, ci-joint, motivée par : .....

.....

.....

.....

.....

.....

Et ce, conformément aux textes rappelés ci-après : .....

.....

.....

Le Contrôleur Financier

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE/WILAYA/COMMUNE.....
.....

DECISION DE PASSER-OUTRE

N° ..... DU .....

L'ORDONNATEUR: .....

-Vu la loi n° 84-17 du 07/07/1984, modifiée et complétée, relative aux lois de finances.
-Vu la loi n° 90-21 du 15/08/1990, modifiée et complétée, relative à la comptabilité publique
-Vu l'ordonnance n° 95-20 du 17/07/1995 relative à la cour des comptes.
-Vu le décret n° 08-272 du 06 septembre 2008 fixant les attributions de l'inspection générale des finances.
-Vu le décret présidentiel n° 10-236 du 07 octobre 2010, portant réglementation des marchés publics,
-Vu le décret exécutif n° 92-414 du 14 novembre 1992, modifié et complété, relatif au contrôle préalable des dépenses engagées, notamment ses articles 18 et 19.
-Vu le refus de visa de la Commission des marchés de ....
opérations de ..... sous le n° ....., du .....

DECIDE

Article unique: il est passé outre, sous ma responsabilité, au refus de visa de la Commission des marchés de ..... cité ci-dessus , à l'effet d'engager les dépenses, objet du dossier ci-après désigné:

- Dépenses de : ☐ fonctionnement ou ☐ équipement.
- Exercice budgétaire: .....
- Mode de passation : .....
- Section :.....
- Chapitre : .....
- Article: .....
- Montant : .....

Fait à ..... le.....

N.B: La présente décision de passer-outre dûment établie et signée par l'ordonnateur doit être accompagnée.

- ✓ d'une fiche d'engagement ;
- ✓ de la décision de refus de visa de la Commission des marchés ;
- ✓ des pièces justificatives de la dépense.

الملحق (05) : نموذج لبطاقة التزام لفاتورة الكهرباء.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE LA SANTE , DE LA POPULATION ET DE LA REFORME HOSPITALIERE
ETABLISSEMENT SPECIALISE
(MERE ET ENFANT) LALLA-KHEIRADE MOSTAGANEM

BUDGET DE L'ETATABLISSEMENT PUBLIQUE A CARACTERE ADMINISTRATIF
FICHE D'ENGAGEMENT

VISA DU CONTROLE FINANCIER
N°----------
Du ----------

MOIS	ANNEE 2015
FICHE N°	02

Objet — **Dépense (1)** ☐ — **Economie (1)** ☐

Titre	Chapitre	Article	Ancien Solde	Montant De L'opération	Nouveau Solde
II	6	1	2 272 041,92	252576.9	2019465.02

OBSERVATION DU SERVICE

TITRE : II Depenses de Fonctionnement
CHAPITRE : 6 Charges Annexes .
ARTICLE : 1 Eau,Gaz,Eléctricité,combustible et Energie solaire .

Mostaganem Le,
LE DIRECTEUR

Détails Des Engagements

La Nature Des Engagements	Montant
Fact Elect periode Jan 2015	130 863,43
Fact Elect periode Fev 2015	121 713,47
TOTAL	**252576.9**

Arrété en lettre :

المصدر: مصلحة المحاسبة للمؤسسة

الملحق رقم (04) : نموذج عن رفض مؤقت من طرف المراقب المالي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للميزانية

مستغانم في 2015/12/31

السيد: مدير المؤسسة

مذكرة رفض مؤقت رقم 905

الموضوع: ميزانية التسيير

السنة : 2015

ب ا رقم: 05

في 2015/12/31

المبلغ:.....

طبيعة العملية: التزام بالنفقة.

استاد الفصل: 9012

المادة: 602

بطاقة: 05

المرجع: المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992و المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها لا سيما المادة 7 و 8 منه

يشرفني أن أعيد اليكم بدون تأشيرة الملف المذكور في الموضوع و أطلب منكم اتمامه بالاستعلامات الشكلية و الوثائق التالية.

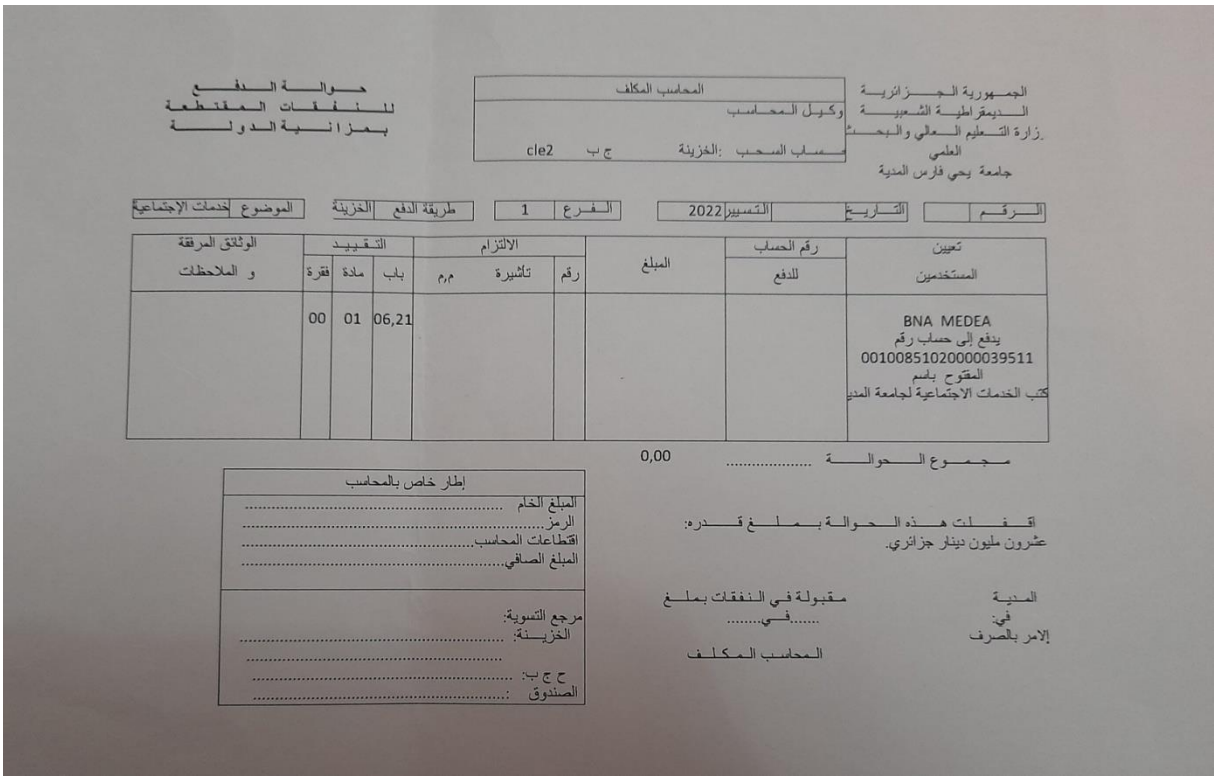
تخصيص النفقة للسنة الأتية:

602/9012 بطاقة 05

المراقب المالي

المصدر: مصلحة المحاسبة للمؤسسة

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة يحي فارس المدية

حوالة الدفع للنفقات المقتطعة بمزانية الدولة

المحاسب المكلف
وكيل المحاسب
حساب السحب :الخزينة ج ب cle2

الرقم	التاريخ	التسيير 2022	الفرع 1	طريقة الدفع الخزينة	الموضوع خدمات الاجتماعية

تعيين المستخدمين	رقم الحساب للدفع	المبلغ	الالتزام رقم	الالتزام تأشيرة م.م	التقييد باب	التقييد مادة	التقييد فقرة	الوثائق المرفقة و الملاحظات
BNA MEDEA يدفع إلى حساب رقم 00100851020000039511 المفتوح باسم كتب الخدمات الاجتماعية لجامعة المدي					06,21	01	00	

مجموع الحوالة 0,00

إطار خاص بالمحاسب
المبلغ الخام .....
الرمز.....
اقتطاعات المحاسب.....
المبلغ الصافي.....

مرجع التسوية:
الخزينة: .....
.....
ح ج ب: .....
الصندوق :.....

اقفلت هذه الحوالة بمبلغ قدره:
عشرون مليون دينار جزائري.

المدية
في:
الإمر بالصرف

مقبولة في النفقات بمبلغ
.....في.....
المحاسب المكلف

قائمة المراجع:

الكتب

1.إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004.

2- أحمد على خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ الحوكمة في قانون الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2012.

3- إمام حامد آل خليفة، صناديق الاستثمار ومفهوم الحوكمة، حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية أعمال المؤتمرات، مصر، 2007

4-أمير فرج يوسف، حوكمة الشركات، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية

5-أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005

6-أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006

7-أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد ، الدار الجامعية، الإسكندرية،2007

8-أمين السيد لطفي، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2010 - 2011

9- ثناء علي القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونيا، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008 .

10جورج دانيال غالي، تطوير المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة تحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، عين شمس، مصر، 2001 .

11 .جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة وحوكمة الشركات، دار الكتاب الجامعي، القاهرة، 2014 .

12حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 1999.

13 خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل، عمان، 1998.

14- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، دار وائل، عمان، 2000 .

15-خالد ممدوح إبراهيم، حوكمة الإنترنت، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2011.

16 خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، الوراق، 172014 .داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، ط ،2 بيروت،2010.

. 18-رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة، عمان، 2011.

19-عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.

20-عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر،

21.هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق منا لناحية النظرية والعلمية، ط2 ،دار وائل، عمان، 2004.

22-.محمد السيد السرايا، أصول المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002.

22.فتحي رزق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.

مذكرات :

23-رشا الجرد، أثر جودة المراجعة الداخلية على تحديد أتعاب المراجع الخارجي (دراسة ميدانية في سوريا)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، 2008 ، غير منشورة.

24-محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة قدمت استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012 ،غير منشورة

25-نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار ، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الأغواط، 2006-2007 ،غير منشورة

26-عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2008/2007 ،غير منشور

الجمعيات و الملتقيات

27-زرقون محمد، هيدوب ليلى ريمة، التدقيق البيئي والاجتماعي كأحد متطلبات الحوكمة البيئية والإجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الوطني الرابع حول تاهيل مهنة التدقيق لمواجهة الآزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 21مايو 2013

28-علون محمد لمين، فروجي نوح، دور التدقيق الداخلي كآلية لتطبيق الحوكمة في إضافة قيمة للمؤسسة الاقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن المؤتمر الدولي الثامن حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، 19 – 20 نوفمبر 2013

29-جمعية المدققين الداخلين، المعايير الدولية المهنية للممارسة التدقيق الداخلي (التغييرات التي أجريت على تلك المعايير) ، 2008. 74 .جمعية المدققين الداخلين، مبادئ أخلاقيات المهنة ، 2009. 75 .ديوان الرقابة المالية، دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات، دائرة الشؤون الفنية والدراسات، قسم الدراسات الفنية، العراق

قائمة المصادر:

❖ **القوانين:**

- قانون الولاية رقم 90-09المؤرخ في 01-04-1990الجريدة الرسمية رقم 15
- قانون البلدية رقم 90-08المؤرخ في 07-04-1990الجريدة الرسمية رقم 15

❖ **المراسيم:**

- المرسوم التنفيذي رقم 92-414المؤرخ في 14-11-1992المتلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها, الجريدة الرسمية,العدد 82,الصادرة في 15-11-1992.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-381المؤرخ في 21-12-2011,المتعلق بمصالح المراقبة المالية,الجريدة الرسمية,العدد 64,الصادرة في 27-11-2011
- المرسوم التنفيذي رقم 09-374المؤرخ في 14-11-2009,المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها,الجريدة الرسمية,العدد 67الصادرة في 16-11-2009.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07-09-1991,المتعلق بالمحاسبين العموميين,الجريدة الرسمية,العدد 43,الصادرة في 18-09-1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 06-326المؤرخ في 18-09-2006يتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-118المؤرخ في 14-03-1992الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها وتصنيفها, الجريدة الرسمية, العدد 59,الصادرة في 24-09-2006

❖ **كتب:**

- عبد الفتاح الصحن"المراجعة-مدخل فلسفي تطبيقي"الدار الجامعية للطباعة والنشر و التوزيع.الإبراهيمية والإسكندرية 1986 .
- محمد سمير الصبان"**(نظريةالمراجعةو آلية التطبيق)**"الدار الجامعية",الإسكندرية,2002-2003
- خالد راغب لبحطيب وخليل محمود الرفاعي"**الأصول العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**"دار المستقبل للنشر والتوزيع,عمان,الأردن1998
- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة
- توفيق الحاج إبراهيم، المالية العامة، المؤسسة العامة للمطبوعات، دمشق،1986.
- حشيشة عادل أحمد، أصول المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية.
- حسين حسين شحاتة، جريمة المال العام، مصر، دار النشر للجامعات، 1999

- رفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن،2001.
- رضا شلالي، تنفيذ النفقات العامة، بحث ماجستير، كلية الحقوق، بن عكنون،2003.
- زيوش رحمة، الرقابة المالية على المؤسسات مراكز التكوين المهني، مذكرة ماجستير, كلية الحقوق، جامعة الجزائر2002.
- سعاد طيبي، الرقابة على الميزانية الجماعات المحلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة عامة ومالية، جامعة الجزائر2001
- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية،2006.
- محمد السيد سرايا، أصول قواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة، الإسكندرية، مصر،2002.

❖ الرسائل والمذكرات:

- جمال الدين بطاهر، مراقبة تنفيذ النفقات العامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة عامة ومالية، جامعة الجزائر2002.
- دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، بحث ماجستير،2002
- علاق عبد الوهاب، الرقابة على الصفقات العمومية في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة،2003.