

جودة خدمة التدقيق الخارجي على اعانات الدولة للجمعيات في الجزائر

دراسة تطبيقية

The quality of the external audit service on state subsidies for associations and organizations in Algeria *An applied study*

عيسى عويينة¹، احمد نفاز²

¹ محبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة الأغواط (الجزائر)

² محبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة الأغواط (الجزائر)

تاريخ النشر: 2022/03/31

تاريخ القبول: 2022/03/23

تاريخ الاستلام: 2022/01/08

ملخص:

تهدف من خلال هذه الدراسة للتعرف على الجمعيات والاعانات المستفادة منها وعملية خدمة التدقيق عليها، من خلال اظهار جودة خدمة التدقيق الخارجي على الإعانات الموجهة للجمعيات، وذلك بالقيام بإعداد التقرير من طرف المدقق الخارجي الذي يثبت به مدى تطابق إعانات الدولة المالية المستلمة من طرف الجمعيات والاهداف المسطرة لذلك ولا تتعارض مع قوانين الدولة. وللوصول إلى أهداف الدراسة، قما بدراسة ميدانية على جمعية رياضية من خلال اجراء عملية التدقيق عليها بالرقابة على الوثائق وصرف الاعانات واعداد التقرير المالي الذي يثبت العمليات التي قامت بها وابداء الراي حول العمليات المالية. الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي؛ جودة خدمة التدقيق الخارجي؛ الجمعيات؛ اعانات الدولة.

تصنيف JEL: H83, H24

Abstract:

We aim through this study to identify the associations and the subsidies benefited from them and the process of the audit service on them, by showing the quality of the external audit service on the subsidies directed to the associations, by preparing reports by the external auditor that proves the conformity of the state financial subsidies received by the associations and the established objectives. Therefore, it does not contradict the laws of the state. In order to reach the objectives of the study, they conducted a field study on a sports association by conducting an audit process on it by controlling documents, disbursing subsidies, preparing a financial report that proves the operations it carried out and expressing an opinion on the financial operations.

Keywords: external audit; The quality of the external audit service; associations; state subsidies.

Jel Classification Codes: H83, H24

1. المقدمة

لقد اجتهد الكثير من الناس في العالم بالتفاعل بين مكونات المجتمع وعبر عن هذا الحراك بعبارات المنظمات الغير الحكومية و ومنهم من اطلق عليها المجتمع المدني ومنهم من سماها بالجمعيات واصبحت تلعب دورا مهما في جميع مجالات الحياة منها الاجتماعية والاقتصادية و الثقافية والرياضية، ومن هنا فقد اعطى المشروع الجزائري الحق في انشاء جمعيات بمختلف أنواعها، وهو ما تبنته في جميع دساتيرها ولكي تقوم بعملها ظهرت أهمية المورد المالية بالنسبة لهذه الجمعيات لكي تمارس أنشطتها وتقديم خدماتها، فلهذا قام المشروع الجزائري بتبني مصادر التمويل سواء كانت هذه المصادر من داخل الجمعية أو من خارجها والتي توضع تحت تصرف هذه الجمعيات ، ويجب ان يخضع التصرف في هذه المورد المالية للقوانين والتنظيمات المعمول بها في هذا المجال ، وعند التجاوزات والخروقات في استعمال المورد المالية يُعرض الجمعية المعنية للعقوبات المقررة لها باعتبارها اعانات من الدولة لا يجوز التصرف فيها لأغراض شخصية لذلك ظهرت الرقابة على هذه الاعانات من خلال التأكد من الاستعمال الحقيقي والفعلي للمورد المالية في الأهداف والأنشطة التي حددت لها عن طريق مسك محاسبة معتمدة من مدقق خارجي وتحت مسؤوليته وهو ما يظهر جودة خدمة التدقيق الخارجي.

إشكالية الدراسة

يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى جودة خدمة التدقيق الخارجي في الرقابة على اعانات الدولة للجمعيات

فرضيات الدراسة

للإجابة على الإشكالية الرئيسية يتم صياغة الفرضيات التالية:

- لا يمكن للمدقق الخارجي ان يقوم بالرقابة بشكل فعال على الجمعيات.
- لا تظهر جودة خدمة التدقيق الخارجي في عمل المدقق الخارجي في الرقابة على الجمعيات.

أهداف البحث

يرمي هذا البحث للوصول إلى الأهداف التالية:

- معرفة مصطلح الجمعيات من خلال التحديد الدقيق لمفهومها وأهدافها ومحدداتها.
- تبين الدور الذي تلعبه الجمعيات في المجتمع.
- معرفة مصطلح جودة خدمة التدقيق الخارجي من خلال التحديد الدقيق لمفهومها وأهدافها ومحدداتها.
- معرفة كيفية القيام بالرقابة على اعانات الدولة الموجهة للجمعيات

منهجية الدراسة

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية للدراسة، واختبار صحة الفرضيات فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي بهدف الفهم والتعمق في العناصر المكونة للموضوع.

الدراسات سابقة

سيتم فيما يلي عرض للدراسات التي أجريت سابقا حول موضوع دراستنا، وتم اختيار أو الاستعانة والاستفادة من بعض الدراسات التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة وتخدم المتغيرات المستقلة والتابعة المستخدمة فيها، وفيما يلي عرض لأهم الدراسات:

الدراسة الأولى: بريس ريمة، الرقابة الإدارية على الجمعيات ذات المنفعة العامة، أطروحة دكتوراه، سنة التخرج 2018، جامعة أم البواقي، حيث حاولت الباحثة طرح الاشكالية والمتمثلة في معرفة مدى فاعلية الرقابة الإدارية الممارسة على الجمعيات ذات المنفعة العامة بتبيين الإطار النظري للرقابة الإدارية على الجمعيات ذات المنفعة العامة و تناولت واقع الرقابة الإدارية على الجمعيات ذات المنفعة العامة واجراءات الرقابة الإدارية

الدراسة الثانية: العمراني محمد لين، الموارد المالية للجمعيات الخيرية في القانون الجزائري وأوجه الرقابة عليها، مقالة منشورة سنة 2018 ومن خلالها تم طرح التساؤل التالي: فيما تتمثل الموارد المالية ومصادر التمويل التي يمكن للجمعيات الخيرية الاعتماد عليها لتجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها، وماهي أوجه الرقابة على استعمالها والتصرف فيها، لدى اهتمت الدراسة بتبيين نوع وتعدد المورد المالية للجمعيات الخيرية، و الدور الرقابي كإطار لحماية المورد المالية للجمعيات الخيرية.

بالنظر الى الدراسات السابقة انما لم تهتم بالتدقيق الخارجي كوسيلة للرقابة على اعانات الدولة الموجهة للجمعيات وهو ما سنظهره في دراستنا، ولإلمام بهذه الدراسة قمنا بتقسيمها إلى قسمين:

القسم الأول تناولنا فيه الإطار المفاهيمي للجمعيات وجودة التدقيق الخارجي.

أما القسم الثاني فخصص للدراسة حالة من خلال دراسة تطبيقية على جملة من الجمعيات.

2. الإطار المفاهيمي للجمعيات وجودة التدقيق الخارجي

2. 1. الإطار المفاهيمي للجمعيات

(أ) تاريخ الحركة الجمعوية في الجزائر:

بالرغم من عمق البعد التاريخي للجمعيات الا انه لربط بظهور المجتمع المدني وذلك راجع لظروف تاريخية ساهمت هي الأخرى في نشأة ظاهرة الدولة الحديثة والجزائر من بين الدول التي عرفت تطورا تاريخيا للجمعيات عبر مراحل زمنية مرتبة تاريخيا بتاريخ الجزائر ويمكن تقسيمها الى :

مرحلة ما قبل الاستعمار الفرنسي : حيث في هذه الفترة كانت الجماعة هي الحاكم والمسير والمقرر وهي التي تدير شؤون المجتمع المتمثل في العشيرة او القبيلة او القرية والقائم على أساس التكافل و التضامن ليشمل كل مجالات الحياة حيث افراد المجتمع يكفون انفسهم بأنفسهم.

مرحلة الاستعمار الفرنسي: تعد الجمعيات مؤسسات قديمة ، وهي نموذج للصراع الذي شهدته فرنسا خلال النصف الأول من القرن العشرين، بقيادة النقابات والجمعيات، من اجل الاعتراف بحق تكوين الجمعيات وصدر أول قانون في 1 جويلية 1901 ، حيث نصت المادة الرابعة منه على حرية إنشاء الجمعيات، ودون تخييص من قبل السلطات التي يشكلها المواطنون، وهي مستقلة عن الدولة،¹ في الجزائر بدأ تطبيق قانون الجمعيات بصلور مرسوم 1904/09/18 الذي يحدد كيفية تنظيم عمل الجمعيات، من إنشاء وتسيير وحل، وتم تأسيس العديد من الجمعيات الرياضية، والثقافية والموسيقية، التي تخص التجمعات الأوروبية التي تعمل على تنظيم نفسها، أما بقية التنظيمات الأخرى فكانت أنشطتها موجهة كلية إلى الجاليات الوافدة، من أجل توفير شروط العمل (السكن، الصحة، الدراسة) بهدف السعي لاحتلال مكانة مرموقة في المجتمع² اما اغلب الجمعيات الجزائرية التي ظهرت اغلبها رياضية وثقافية

مرحلة مابعد الاستقلال : كان اول دستور للجزائر سنة 1963 قد اكد على منح الحريات الكاملة منها حرية تكوين الجمعيات وقد جاءت جميع دساتير الجزائر تباعا تحفظ الحق في تكوين الجمعيات وصيانة حرياتها ماعدا مايتعارض مع أسس النول الجزائرية حتى جاء قانون رقم 31/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المنظم والمسير للمجموعات والذي رفع العراقيل البيروقراطية والإدارية وتبسيط إجراءات التأسيس واعطي الحق في حرية إنشاء الجمعيات ومنحها صفة النفع العام و اعترف بحرية العمل الجمعي الذي وسع من مجال نشاط الجمعية ليشمل العمل الخيري والمحافظة على البيئة وحماية حقوق الإنسان، والمجال العلمي والتربوي والثقافي، مع فرض الرقابة على نشاطها ومواردها المالية، وعلاقتها بالأحزاب السياسية ومختلف الجمعيات الدولية³

أ. تعريف الجمعيات

ويمكن تعريف الجمعيات طبقاً لمختلف وجهات النظر كما يلي:

تعريف اول: "الجمعيات هي تشكيلات اجتماعية فاعلة ومنظمة تسعى على أسس تطوعية وعلى أسس غير ربحية لتحقيق أهدافا عامة، لمجموعة تعتمد أساليب الحكم الراشد ضمن أطر قانونية تضمن الشفافية وحرية التشكيل⁴

تعريف ثاني : عرفها المشروع الجزائري في المادة الأولى من الأمر رقم 71 / 79 المؤرخ في 03 ديسمبر سنة 1971 المتعلق بالجمعيات الذي يعتبر كأول تشريع متخصص الجمعية بأنها: الاتفاق الذي يقدم بمقتضاه عدة أشخاص وعلى وجه المشاكة معرفهم ونشاطهم ووسائلهم المادية للعمل من أجل غاية محددة لاتدر عليهم ربحا⁵

تعريف ثالث : كما عرفها المشروع الجزائري حسب المادة 2 من القانون 06_12 تعتبر الجمعية في مفهوم هذا القانون تجمع أشخاص طبيعيين و/أو معنويين على أساس تعاقدية لمدة محددة أو غير محددة ، ويشترك هؤلاء الأشخاص في تسخير معرفهم ووسائلهم تطوعا ولغرض غير مربح من أجل ترقية الأنشطة وتشجيعها لا سيما في المجال المهني والاجتماعي والعلمي والديني والتربوي والثقافي والرياضي والبيئي والخيري والإنساني.⁶

تعريف شامل : من خلال ما سبق يمكن أن نخلص أن الجمعيات هي تجمع يحدث بين اشخاص توافق لإداتهم لغرض غير مربح ومن دون السعي إلى أي أهداف ربحية أو مكاسب مالية خاصة لأعضائها، والذي يمثل أهدافهم المشتركة في صورة منظمة ودائمة ، و التي تجسد وبشكل عام فكرة التكافل الاجتماعي و التطوعي بين أفرادها تحقيقا للمصلحة العامة للمجتمع من جميع نواحيه،

أ. أنواع الجمعيات

صنف المشروع الجزائري الجمعيات إلى جمعيات ذات النفع العام وجمعيات دينية و جمعيات أجنبية و جمعيات ذات طابع خاص وهذا حسب قانون الجمعيات 06_12

- الجمعيات ذات المنفعة العمومية: يمكن جمعية معنية تعترف لها السلطة العمومية ان نشاطها ذو صالح عام و/ او منفعة عمومية ان تستفيد من اعانات ومساعدات مادية من الدولة او الولاية او البلدية وكل مساهمة أخرى كانت مقيدة او غير مقيدة بشروط

7

ويجب ان تتحقق بعض الشروط من اجل ان تكون جمعية ذو منفعة عمومية منها

- يجب ان يكون عملها طيلة السنة كاملة
- عدد أعضائها من 100 وما فوق
- امكانياتها المادية تقدر ب 50000 دج وما فوق
- وأن يكون طلب الاعتراف بصفة المنفعة العمومية موقعاً من طرف جميع أعضاء اللجنة المسيرة للجمعية
- **الجمعيات الدينية:** في قانون الجمعيات 12 _ 06 من خلال المادة 47 والمادة 48 والمادة 49 التي جاء فيها يخضع تأسيس الجمعيات ذات الطابع الديني الى نظام خاص، وتعد جمعيات ذات طابع خاص المؤسسات و الوداديات والجمعيات الطلابية والرياضية، والمؤسسة تنشأ لترقية عمل او نشاطات محددة بصفة خاصة⁸
- **الجمعيات ذات الطابع الخاص :** تطرق المشرع الجزائري في قانون الجمعيات 12 _ 06 إلى نوع آخر من الجمعيات ذات الطابع الخاص من خلال المواد 48 الى المادة 50 وهي المؤسسات، الوداديات، الجمعيات الطلابية والرياضية. والتي تنشأ بمبادرة من شخص او عدة اشخاص طبيعيين او معنويين عن طريق ايلولة أموال او أملاك او حقوق موجهة لترقية عمل او نشاطات محددة بصفة خاصة ويمكنها أيضا استلام هبات ووصايا حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به و يجرى العقد المنشئ للمؤسسة بموجب عقد موثق بطلب من المؤسس تذكر فيه التسمية والموضوع والوسائل والاهداف المنشودة من هذه المؤسسة ويعين الشخص والأشخاص المكافين بوضعها حيز التنفيذ، ولا يمكن ان يكون الموضوع مخالفا للنظام العام او يمس بالقيم والثوابت الوطنية⁹
- **الجمعيات الأجنبية :** فحسب القانون 12 _ 06 من خلال المادة 59 و المادة 60 المتعلق بالجمعيات، هي كل جمعية مهما كان شكلها أو موضوعها ولها مقر بالخارج وتم اعتمادها و الاعتراف بها وتم الترخيص لها بالإقامة على التراب الوطني، أو كان لها مقر على التراب الوطني وتسير كلياً أو جزئياً من طرف أجنبى، يخضع طلب انشاء جمعية اجنبية الى الاعتماد المسبق من الوزير المكلف بالداخلية الذي يتوفر بعد استطلاع وزير الخارجية ووزير القطاع المعني على اجل 90 يوم لمنح الاعتماد او رفضه¹⁰
- ب. شروط واجراءات تأسيس الجمعيات**
- من خلال تتبعنا للدساتير الجزائرية المتعاقبة فانها كلها بلون استثناء وضعت شروط قانونية واجرائات لتكوين الجمعيات وذلك بخلق قوانين جديدة او تعديل قوانين او حذفها لكي تتماشى مع الوضع الراهن للبلاد و اخر قانون 12 / 06 فقد حدد جملة الشروط والاجراءات الواجب توافرها لتأسيس الجمعيات ومنها مايلي:
- **شروط قانونية :** منها شرط السن 18 سنة وما فوق ، الجنسية الجزائرية ، والأعضاء يتمتعون بالحقوق المدنية والسياسية، وغير محكوم عليهم بجناية أو جنحة تتنافى مع نشاط الجمعية،
- **إجراءات تأسيس الجمعيات :** لقد حدد المشرع اجراءات التأسيس بالمصادقة على القانون الأساسي من قبل جمعية عامة تأسيسية، يجتمع بحرية من قبل أعضائها المؤسسين في جمعية عامة تأسيسية تثبت بموجب محضر قضائي، كما تصادق الجمعية العامة التأسيسية على القانون الأساسي وتعين مسؤولي هيئاتها التنفيذية. مع إيلاع تصريح بالتأسيس لدى السلطات المختصة. لدى

المجلس الشعبي بالنسبة للجمعيات البلدية، ولدى الولاية بالنسبة للجمعيات الولائية و لدى الوزارة المكلفة بالداخلية بالنسبة للجمعيات الوطنية أو ما بين الولايات.

ج) **الموارد المالية للجمعيات** : لقد حدّدها المشروع الجزائري في قانون 06 / 12 الموارد المالية للجمعيات عموماً والتي تركز بالأساس على مجموعة من مصادر التمويل تحت عنوان مورد الجمعيات واملاكها ومن خلاله يمكن تقسيمها الى نوعين هما

- **مصادر تمويل داخلية أو ذاتية** : وهي المورد المالية التي تخلقها الجمعية بنفسها دون الاعتماد او اللجوء إلى جهات ومصادر خرجة عن اطلرها والمتمثلة أساسا في اشتراكات الأعضاء والتي يتم تحصيلها من أعضاء الجمعية ومنحطيتها فبالرغم من انها ليس بالمورد الكبيرة الا انها تمثل مصدر تمويل دائم مضمون ومتجدد ومصادر العائدات الناتجة عن النشاط والأموال والمتمثلة في مملسة نشاطات واستغلال أملاكها لجني الأرباح وتحقيق عائدات مالية و يتم استخدامها في تحقيق أهدافها الأساسية.¹¹

- **مصادر تمويل خارجية** : وهي المورد المالية المتحصل عليها من جهات خرج الجمعية وتتمثل في الهبات والوصايا و الناتجة عن الهبات النقدية كانت أو عينية والوصايا الموجهة بالأساس إلى تجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها ومداخل جمع التبرعات وذلك بجمع وتلقي التبرعات سواءً من أشخاص طبيعيين أو معنويين بعد الحصول على الموافقة من الجهات المختصة واعانات الدولة والجماعات المحلية حيث يمكن لكل جمعية تعترف لها السلطة العمومية أنّ نشاطها يتعلق بالصالح العام أو المنفعة العمومية أن تستفيد من إعانات ومساعدات مادية من الدولة أو الولاية أو البلدية وكل مساهمة أخرى سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة بشروط والمساعدات والاعانات الأجنبية وفي هذا الإطار يُمنع على أي جمعية مهما كان نوعها أن تتلقى تمويل أجنبي أو أموال ترد إليها من تنظيمات أو منظمات غير حكومية باستثناء تلك التي تربطها بها علاقات تعاون في إطار القانون وبعد الموافقة المسبقة للسلطة المختصة.¹²

2. 2 جودة خدمة التدقيق الخارجي

أ) نشأة ومفهوم التدقيق الخارجي

● **نشأة التدقيق**: لقد ظهرت الحاجة الى التدقيق من قدم الزمان ، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حضرة قدماء المصريين واليونان كانت حكوماتهم تستخدم المدققين لتأكد من صحة الحسابات العامة، ثم امتد الى وحدات القطاع الخاص الاقتصادية اما في العصر الحديث يعود إلى بداية ظهور الشركات الصناعية الكبرى و ظهور شركات الأموال وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المشروع وادارته مما أدى بالشركاء إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء بأجر

ولقد ظهرت أول منظمة مبنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بإيطاليا عام 1801 حيث تأسست كلية وكسوناتي وقد أصبحت عضوية هذه الكلية عام 1669 شرطا من شروط مزولة مهنة التدقيق. حتى أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت "جمعية المحاسبين القانونيين" بأذينة عام 1854 ، وقد جاء قانون الشركات الإنجليزي عام 1862 ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات بأموالهم، ثم تطور انتشاره بسبب الحاجة ثم أنشئت في فرنسا عام 1881 ، والولايات المتحدة الأمريكية

عام 1882 وألمانيا 1896 ، وكندا 1902 ، وأستراليا عام 1904 ، وفنلندا عام 1911 ، "المعيد الأمريكي لمحاسبين 1916 " وهكذا حتى أصبح لا يخلو منها بلد في عالمنا المعاصر ¹³

• **تعريف التدقيق:** هناك عدة تعريفات للتدقيق ولعل من أهمها تعريف اتحاد المحاسبين الأمريكيين "التدقيق بأنه اجراءات منظمه لاجل الحصول على الادله المتعلقة بالاققرارات الارصده الاقتصاديه والاحداث وتقييمها بصوره موضوعيه لتحديد درجه علاقته بين هذه الاققرارات ومقياس معين واصال النتائج الى المستفيدين ."¹⁴

وكما عرفه محمد بوتين "التدقيق هو فحص انتقادي للمعلومات المقدمة من طرف الشوكه والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامه التي انتجت تلك المعلومات."¹⁵

• **تعريف التدقيق الخارجي:** يعرف على انه "عملية منظمه يقوم بها شخص مستقل بغرض ابداء راي مهني في مجموعه القوائم الماليه التي تخص وحده اقتصاديه مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام."¹⁶

ب) جودة خدمة التدقيق الخارجي

• **تعريف جودة التدقيق :** لقد تعددت تعريف جودة التدقيق من وجهات نظر مختلفة فمنهم من ينظر اليها على مستوى الباحثين والجهات الأكاديمية ، ووجهة نظر على مستوى الهيئات المهنية للتدقيق الخارجي للحسابات ولعل من اهم التعريف

- **تعريف الاكاديمي:** عرفها مجمع المحاسبين الأمريكيين ان مفهوم جودة التدقيق "يتمثل في الالتزام بمعايير التدقيق والتي تعبر عن مستويات الجودة المقبولة فيما يتعلق بتدقيق القوائم المالية ومن ناحية أخرى فان قواعد وأداء السلوك المهني تمثل في المستويات المقبولة لجودة سلوك مدقق الحسابات"¹⁷

- **تعريف المهني** ان مفهوم الجودة من منظوره المهني يتمثل "في الالتزام بمعايير التدقيق، ومعايير الأداء المهني بالنسبة الى أعضاء مكاتب وشركات التدقيق، وتتعلق معايير الأداء بمجموعة من الخصائص والصفات الشخصية الواجب توفرها بأفراد العاملين في مكاتب وشركات التدقيق مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال، وتوافر المهارات والكفاءة لكي يتمكنوا من الوفاء بالمسؤوليات والمهام للمكلفين بها"¹⁸

عرفتها خليفة عايب على ان " جودة التدقيق الخارجي هي أداء أعمال التدقيق من قبل المدقق بكفاءة وفعالية، وفق المعايير والأحكام المهنية، من أجل تلبية احتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدماته."¹⁹

• **أهمية جودة التدقيق الخارجي :** أصبحت جودة التدقيق الخارجي مطلبا ضروريا لكافة المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية لكونها ذات مصداقية و شفافية لأنهم يعتمدون عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية و تكمن أهمية جودة التدقيق الخارجي في سعي مكاتب التدقيق لتحقيق مستوى عالي من جودة التدقيق لإخلاء مسؤوليتها أمام الأطراف المستفيدة من نتائج التدقيق، وذلك من خلال التأكيد على الالتزام بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني والقوانين ذات الصلة، وهو مايجنب مكاتب التدقيق العقوبات المهنية والقانونية.

• **العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي**

- **أتعاب المدقق:** هي "المبالغ أو الأجور أو الرسوم التي يتقاضاها نظير قيامه بعملية التدقيق لحسابات منشأة ما ويتم تحديد الاتعاب بموجب العقد الذي يتم بين المنشأة محل الفحص وبين المدقق وفقا للزمن الذي تستغرقه عملية التدقيق والخدمة المطلوبة منه وحاجة عملية التدقيق للمساعدين".²⁰
- **استقلال المدقق:** استقلال المدقق يعني إضفاء الثقة على معلومات القوائم المالية لما يعنيه من نزاهة وموضوعية والتجرد من أي مصالح أثناء عملية التدقيق أو ابداء الرأي
- **مؤهلات المدقق العلمية والعملية:** يجب على المدقق ان تتوفر فيه بعض الشروط وحسب القانون الجزائري وهو ما جاء في المادة 07 من القانون 10-01 "يجب ان يحمل الجنسية الجزائرية و ان يحوز شهادة لممارسة المهنة و أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية، و أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة و أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون و أن يؤدي اليمين المنصوص عليها"²¹ وان يتمتع المدقق بخبرة كافية وملم بعملية التدقيق وله القدرة على حل المشاكل وتحديد مؤشرات مدى التحريف في القوائم المالية واتخاذ قرارات رشيدة.
- **عوامل متعلقة بمكتب التدقيق:** يجب علي مكاتب التدقيق ان تدار بشكل سليم لانها تاتر بشكل مباشر على جودة التدقيق لما تحمله من عوامل تؤثر على جودة التدقيق والمتعلقة بمكتب التدقيق و المتمثلة في عدد الشركاء و عدد العاملين بالمكتب، و عدد العملاء، و سمعة مكتب التدقيق، و الدعوى القضائية المرفوعة على مكتب التدقيق، و المنافسة بين مكاتب التدقيق، و انتماء مكتب التدقيق إلى مكاتب التدقيق العالمية الكبرى، و تخصص مكتب التدقيق في تدقيق قطاع صناعي معين.

ت) التدقيق والرقابة على الإعانات

- **الرقابة السنوية على الأعمال التي تمارسها الجمعية:** تنص المادة 19 من القانون رقم 12 _ 06 على مايلي : " دون الإخلال بالالتزامات الأخرى المنصوص عليها في هذا القانون، يجب على الجمعيات تقديم نسخ من محاضر اجتماعاتها وتقريرها الأدبية والمالية السنوية إلى السلطة العمومية المختصة إثر انعقاد جمعية عامة عادية أو استثنائية، خلال الثلاثين (30) يوما الموالية للمصادقة عليها"²² كما تنص المادة 36 من قانون الجمعيات 12 _ 06 على أنه: " دون الإخلال - بأحكام المادة 16 من هذا القانون، تخضع الإعانات والمساعدات العمومية التي تمنحها الدولة والجماعات المحلية لقواعد المراقبة طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما"²³
- **التدقيق الخارجي على الاعانات:** كما تنص المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 و المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة او الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات ب" يؤهل لمراجعة حالة النفقات الخاصة بالاعانات الممنوحة للجمعيات، محافظو الحسابات المسجلون بصفة منتظمة في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين"²⁴ وعملية التدقيق تكون عن طريق فحص الوثائق والسجلات المتعلقة بميزانية الجمعية من طرف المدقق للتأكد من صحة إنفاق الأموال لغرض المصلحة العامة وليس لأغراض شخصية، ولتسهيل الرقابة المالية فرض المشوّر على الجمعيات تعيين محافظ حسابات، وخاصة إذا تحصلت الجمعية على إعانات مالية من الدولة أو الجماعات الإقليمية.

• الإجراءات المتبعة للتدقيق الخارجي للجمعيات: هناك عدة اجراءات يتم اتباعها عند عملية التدقيق للجمعيات في الجزائر والمتمثلة فيما يلي

- قرار تعيين محافظ حسابات: تنص المادة 04 و المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 و المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة و الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات على ماييلي "يتعين على الهيئة الادارية للجمعية بعد مصادقة الجمعية العامة للمنخرطين تعيين محافظ حسابات مسجل في قائمة المهنيين لمدة ثلاثة سنوات مالية متتالية قابلة للتجديد مرة واحدة قصد الشروع في مراجعة حسابات نفقات الاعانات الممنوحة للجمعية، و يجب ان ترسل الهيئة الادارية نسخة من المحضر المتضمن تعيين محافظ الحسابات الى امين الخزينة التابع الى السلطات المانحة (الدولة و او الجماعات المحلية) في اجل اقصاه (30) يوما بعد التعيين.²⁵

- قبول محافظ الحسابات عملية التدقيق: عند استلام محافظ الحسابات قرار التعيين يتوجب عليه تحرير قبول للوكالة التي تعبر على قبوله عملية التدقيق لهذه الجمعية وهو ما نصت عليه المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 و المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة و الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات " يوقع محافظ الحسابات عند استلام مهامه على رسالة القبول حسب النموذج المرفق في الملحق الاول بهذا المرسوم ويبين فيها صراحة عدم وجوده في حالة تنافي كما هو منصوص عليه في التشريع والتنظيم المعمول بهما وانه غير منخرط في الجمعية.²⁶

- استقالة محافظ الحسابات من عملية التدقيق: اذا أراد المدقق الاستقالة او وجود عارض معين فانه يحق له تقديم الاستقالة الى الجمعية العامة للجمعية وذلك حسب ملورد في المادة 07 و 08 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 " يمكن لمحافظ الحسابات ان يستقيل غير انه يتعين عليه اعلام الهيئة الادارية وامين الخزينة التابعة والسلطات المانحة وارسال تقرير عن مدى تقدم الاشغال التي انجزها في اطار مهمته قبل ذهابه و في حالة استقالة محافظ الحسابات او وجود عائق مستديم اي كانت الاسباب اثناء توكيله او في حالة وفاته تقوم الهيئة الادارية باستخلافه في اجل لا يتعدى 30 يوما مع مراعاة التنافي المنصوص عليه و يجب تبليغ امين الخزينة التابعة والسلطات المانحة بقرار تعيين محافظ الحسابات الجديد فورا مع نسخة من رسالة قبوله.²⁷

- اتعاب محافظ الحسابات على عملية التدقيق: "يتقاضى محافظ الحسابات اتعابا تتحملها الجمعية وتحدد باتفاق مشترك على اساس الاقتراح الذي توافق عليه الهيئة الادارية للجمعية وتصادق عليه الجمعية العامة التي عينته طبقا للمادة 04 و يبين اقتراح الاتعاب حجم الساعات الضرورية لانجاز مهمته وفقا لتكلفة الساعة المحددة عن طريق التنظيم.²⁸

- اعداد التقرير : يقوم المدقق الخارجي باعداد تقرير وذلك بعد قيامه بعملية تدقيق وفحص و الاطلاع على السجلات والوثائق التي تحتفظ بها في مقرها و المتضمنة الحصيلة المالية والأدبية او مايسمي بالتقرير الادبي و سجلات الجرد و كشف الحسابات البنكية او الصندوق و سجل تسجيل العمليات اليومية او ما يسمى بسجل الإيرادات وسجل المصريف فالمشروع الجزائري و حسب قانون الجمعيات 06-12 من خلال المادة 34 و المادة 38 المتعلق بالجمعيات اكد على "ضرورة أن تقدم الجمعيات ذات المنفعة العامة تبرؤا للخبير عن مصادر

المورد المالية وكيفية استغلالها وعلى الجمعية ان تقوم ان تقدم كشف تفصيلي عن المولد والنفقات وذلك من خلال مسك سجل خاص بالإيرادات والنفقات كما يحقق له الاطلاع على سجل المولد و الأملاك المنقولة والعقلية الخاصة بالجمعية والكشف التفصيلي لإيرادات الجمعية ونفقاتها حتى يتمكن الخبير من الاعداد الجيد للعملية الرقابية والتحكم فيها وفي تفاصيلها مع السرعة في اتخاذ القرار بشأن البيان المالي في حاله وجود اختلال كما اؤم الجمعيات بفتح حساب مالي واحد فقط بالعملة الصعبة واخر بالعملة الوطنية لدى المؤسسة المالية أو المصرفية الوطنية في مقرها او لدى فروعها عبر التراب الوطني²⁹ وهذا ما يؤدي الي تسهيل عمل الخبير في إنجاز تقريره الذي تقوم الجمعية بدفعه الى الجهات الادارية المختصة .

ويتضمن تقرير محافظ الحسابات على " يعد محافظ الحسابات وفقا للمعايير والاجتهادات المنصوص عليها في التنظيم المعمول به عند نهاية أشغاله تقريراً كتابيا عن مراجعة الحسابات يبين فيه الطريقة المتبعة ويبيد رأيه طبقا للنماذج الملحقة بهذا المرسوم وكذا تفاصيل نتائج مراجعة الحسابات التي قام بها مع توضيح السلطة أو السلطات المانحة للإعانات، وشروط المنح حسب الغاية التي ترتبط بها هذه الإعانات، و الوثائق التي تقدمها، و قائمة المكلفين بطلب الإعانات والأشخاص المكلفين بالالتزام بالنفقات، وتحديد هويتهم و الاستعمال الحقيقي للإعانة، و تطابق استعمال الإعانة الممنوحة مع الغرض الذي خصصت من أجله، و جرد مادي للأملاك المنقولة وغير المنقولة المكتسبة او موضوع الإعانة، ترسل الهيئة الادارية تقرير محافظ الحسابات إلى أمين الخزينة التابعة الى كل سلطة مانحة الى الجمعية العامة للجمعية في اجل اقصاه 31 مارس من السنة الموالية.³⁰

3. دراسة حالة

في دراسة حالة اخترنا مكتب محافظ حسابات | محاسب معتمد لاجراء دراسة تطبيقية على جمعية رياضية والتي ينطبق عليها موضوع دراستنا ولان النادي يخضع لقوانين اعانات الدولة الموجهة للجمعيات لذلك اخترنا النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة فالنادي ينشط ضمن البطولة الوطنية لكرة الطائرة وسبب اختيارنا لهذا النادي فقد وجدنا ان هذا النادي يملك مختلف الوثائق والاثباتات التي تساعدنا على اجراء الدراسة وكذلك مساعدة مكتب محافظ الحسابات الذي لم ييخل علينا بتوفير ما نحتاجه هذه الدراسة

3. 1 القيام بالعمل الاولي : لقد قمنا بزيارة مكتب محافظ الحسابات والتعرف على هيكل تنظيمه ومختلف مصالحه وبالاخص المصلحة التي لنا علاقة بها وهي مصلحة محافظة الحسابات فوع الجمعيات ومن ثم قمنا بزيارة الى مقر النادي المتواجد في مجمع للنوادي فتعرفنا على مختلف هياكله المختلفة وكان لهم القبول التام للقيام بهذا البحث
3. 2 الرقابة على الوثائق : لقد استلمنا جميع الوثائق اللازمة لاعداد التقرير منها اعتماد النادي و الوثائق المتعلقة بالمداديل وتفصيلها و وثائق المصريف المتمثلة في فواتير الموردين و سندات التخليص ومعظم الوثائق الأخرى من سندات السلفات وجدول علاوات المنافسات التي يتقضاها الرياضيين او المدربين وسجلات المداديل والمصريف والتي كانت ماثرة من طرف المحكمة و التسجيلات

فيها كانت بشكل منظم يتمشى وكيفية التسجيل في السجلات المحاسبية وعملية مسك المحاسبة لا يتعارض مع القوانين المتعامل بها

3.3 اعداد التقرير المالي ولقد اعتمدنا في اعداد التقرير على ماجاء في القانون الجراؤي وخاصة ماء جاء في المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 عن كيفية اعداد التقرير المالي و في اعدادنا للتقرير المالي للنادي حافظنا على خصوصيات النادي وعدم اظهار لبعض التفاصيل التي قد تضر بمصالح النادي او الهيات او الموردين او الأشخاص الذين يتعامل معم النادي وهذا حفاظا على السر المهني .

ا- قبول الوكالة : نموذج قبول لوكالة غو من احد النملاذج التي اقروها المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 ومن خلالها يظهر محافظ الحسابات قبوله لاداء مهام محافظ حسابات على حسابات النادي وذلك بعد تلقيه قرار تعيين محافظ الحسابات من طرف النادي وتكون على النحو التالي :

تحديد الهوية

النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة

ولاية المسيلة

رقم الاعتماد : 414 بتاريخ : 30 - 06 - 1996

قبول الوكالة

تطبيقا للقرار رقم 01 / 2019 الجمعية المنعقد بتاريخ : 14 - 04 - 2019 ب المسيلة

نحن السيد اسم محافظ الحسابات عين كمحافظ حسابات ل النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة

لوكالة محافظ الحسابات للسنة المالية : 2019 الي السنة المالية : 2021 و هذا طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ في 24 شعبان 1422 الموافق 10/11/2001 و المتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من قانون رقم 99-11 المؤرخ في 23/12/1999 و المتضمن قانون المالية لسنة 2000 والمتعلقة بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.

يصرح محافظ الحسابات أنه لم يتعرض لأي تناهي منصوص عليه في التشريع والتنظيم المعمول بهما.

السيد : اسم محافظ الحسابات المسجل في قائمة جلوس المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين تحت رقم : 0753 بتاريخ : 11-10-2016

العنوان : التعاونية العقلية الوفاء وسط المدينة المسيلة

الهاتف.فاكس:0662065647

حرر المسيلة في 16/ 04/ 2019

إمضاء مسبوق بعبارة صالحة للقبول

ب- نموذج اعداد تقرير محافظ حسابات وشهادة المطابقة : في اعدادنا لهاذان النموذجان اعتمدنا علي ما جاء في المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 مع ادخال ما نحتاجه بطريقتنا الخاصة

مكتب اسم محافظ الحسابات محافظ حسابات /محاسب معتمد

العنوان

تقرير مراجعة الحسابات لسنة 2020

السيد: رئيس النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة

في اطار مهمة المراجعة التي كلفنا بها لقد فحصنا حالة استعمالات الاعانة الممنوحة لناديكم التي تم اقفالها

بتاريخ: 01-01-2020 الى 31-12-2020،

يمكن هذا الفحص في مراجعة استعمال الاعانات الممنوحة لكم نقداً أو عيناً حسب البيانات بالاثبات وبفحص تحليلي بإجراء إن عملية الفحص والمراجعة تمت حسب قواعد المهنة، وطبقا للنصوص التشريعية المعمول بها لاسيما المرسوم التنفيذي رقم: 351.01 المؤرخ في 24 شعبان 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 والمتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون 9911 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 والمتضمن قانون المالية 2000 والمتعلق بكيفية مراقبة استعمال إعانات الدولة والجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.

يمكن هذا الفحص في مراجعة استعمال الاعانات الممنوحة لكم نقداً أو عيناً حسب البيانات بالاثبات وبفحص تحليلي بإجراء محادثات مع الهيئة الإدارية المحصل مع الغير

عقب إنهاء أعمالنا لم نسجل أية مخالفة للنصوص التشريعية المعمول بها أو أي عنصر يطرح مسألة تطابق النفقات مع الأهداف التي منحت من اجلها هذه الإعانات عند نهاية السنة المالية .

تفصيل الاعانات المستلمة من طرف النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة بمبلغ نقدي قدره 8,882,119.55 دج ثمانية ملايين وثمانمائة واثنتان وثمانون ألف ومائة وتسعة عشر دينار جزائري. و 55 سنتيما.

ومبلغ النفقات قدره 9,641,081.69 دج

تقبلو منا فائق التحيات

حرر بالمسيلة 03-02-2021

محافظ الحسابات

شهادة المطابقة لسنة 2020

السيد: رئيس النادي الرياضي للهواة رائد شباب المسيلة لكرة الطائرة

في اطار مهمة المراجعة التي كلفنا بها لقد فحصنا حالة استعمالات الاعانة الممنوحة لناديكم التي تم اقفالها

بتاريخ : 01-01-2020 الى 31-12-2020، إن عملية الفحص والمراجعة تمت حسب قواعد المهنة، وطبقا للنصوص التشريعية المعمول بها لاسيما المرسوم التنفيذي رقم: 351.01 المؤرخ في 24 شعبان 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 والمتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون 99011 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 والمتضمن قانون المالية 2000 والمتعلق بكيفية مراقبة استعمال إعانات الدولة والجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.

يمكن هذا الفحص في مراجعة استعمال الاعانات الممنوحة لكم نقداً أو عيناً حسب البيانات بالاثبات وبفحص تحليلي بإجراء محادثات مع الهيئة الإدارية المحصل مع الغير عقب إنهاء أعمالنا لم نسجل أية مخالفة للنصوص التشريعية المعمول بها أو أي عنصر يطرح مسألة تطابق النفقات مع الأهداف التي منحت من اجلها هذه الإعانات عند نهاية السنة المالية .

01 - المداخيل: 8,882,119.55 دج

02 - المصريف: 9,641,081.69 دج

03 - وضعية البنك

1/3 - الرصيد في بداية السنة: - 450.80 دج

2/3 - الرصيد في نهاية السنة: 25,341.70 دج

04 - وضعية الصندوق:

1/4 - الرصيد في بداية السنة: 14,004.85 دج

2/4 - الرصيد في نهاية السنة: 9,250.15 دج

5-الرصيد لكل من البنك +الصندوق = 34,591.87 دج

6 - الديون 6,700,300.00 دج

7 - تسديد الديون السابقة 5,829,640.00 دج

8 - السلفات 780,000.00 دج

رقم الحساب البنكي : 00500364418035066068 BDL وكالة المسيلة

ج- الجداول المساعدة : لقد قمان باعداد الجداول اللازمة لمساعدتنا في اعداد التقرير

- جدول المداخيل لسنة 2020

التعيين	البنك	الصندوق	المجموع
الإعانات			
الصندوق الولائي	4,882,119.55	0.00	4,882,119.55
المجلس الولائي	2,000,000.00	0.00	2,000,000.00
البلدية	2,000,000.00	0.00	2,000,000.00
سلفات	0.00	780,000.00	780,000.00
تحويل من البنك الى الصندوق	0.00	780,000.00	780,000.00
المجموع	8,882,119.55	9,630,000.00	18,512,119.55

المصدر: من اعداد الباحثين

- جدول المصاريف لسنة 2020

التعيين	البنك	الصندوق	المجموع
تحويل البنك إلى الصندوق	8,850,000.00	0.00	8,850,000.00
مصاريف البنك	6,326.99	0.00	6,326.99
علاوات المنافسات الرياضية	0.00	2,305,500.00	2,305,500.00
مصاريف التأمين	0.00	45,018.70	45,018.70
مصاريف العتاد والاجهزة المؤلفة	0.00	255,136.00	255,136.00
تسديد الديون لسنوات سابقة	0.00	5,829,640.00	5,829,640.00
مصاريف التاثير الفني والطبي	0.00	290,000.00	290,000.00
مصاريف الماء المعدني	0.00	53,100.00	53,100.00
حقوق الاتحادية	0.00	10,800.00	10,800.00
مصاريف الالبسة الرياضية	0.00	400,000.00	400,000.00
مصاريف الاطعام	0.00	434,920.00	434,920.00
مصاريف المبيت	0.00	9,200.00	9,200.00
مصاريف المرش	0.00	1,440.00	1,440.00
المجموع	8,856,326.99	9,634,754.70	18,491,081.69

المصدر: من اعداد الباحثين

- جدول الارصدة لسنة 2020

التعيين	البنك	الصندوق	المجموع
المداخيل			

جودة خدمة التدقيق الخارجي على اعانات الدولة للجمعيات في الجزائر – دراسة تطبيقية –

13,554.01	14,004.85	450.84-	الرصيد في بداية السنة المالية 2020 / 01/01
			الإعانات
4,882,119.55	0.00	4,882,119.55	الصندوق الولائي
2,000,000.00	0.00	2,000,000.00	المجلس الولائي
2,000,000.00	0.00	2,000,000.00	البلدية
780,000.00	780,000.00	0.00	سلفات
780,000.00	780,000.00	0.00	تحويل من البنك الى الصندوق
18,525,673.56	9,644,004.85	8,881,668.71	المجموع
8,850,000.00	0.00	8,850,000.00	تحويل البنك إلى الصندوق
6,326.99	0.00	6,326.99	مصاريف البنك
2,305,500.00	2,305,500.00	0.00	علاوات المنافسات الرياضية
45,018.70	45,018.70	0.00	مصاريف التأمين
255,136.00	255,136.00	0.00	مصاريف العتاد والاجهزة الموزلة
5,829,640.00	5,829,640.00	0.00	تسديد الديون لسنوات سابقة
290,000.00	290,000.00	0.00	مصاريف التاطير الفني والطبي
53,100.00	53,100.00	0.00	مصاريف الماء المعدني
10,800.00	10,800.00	0.00	حقوق الاتحادية
400,000.00	400,000.00	0.00	مصاريف الالبسة الرياضية
434,920.00	434,920.00	0.00	مصاريف الاطعام
9,200.00	9,200.00	0.00	مصاريف المبيت
1,440.00	1,440.00	0.00	مصاريف المرش
18,491,081.69	9,634,754.70	8,856,326.99	المجموع
34,591.87	9,250.15	25,341.72	رصيد الحساب في 2020/12/31

المصدر: من اعداد الباحثين

– جدول السلفات

التعيين	المبلغ	التسديدات	الباقى
السيد س	400,000.00	0.00	400,000.00
السيد ع	380,000.00	0.00	380,000.00
المجموع	780,000.00	0.00	780,000.00

المصدر: من اعداد الباحثين

– جدول الديون

التاريخ	التعيين	المبلغ	التسديدات	الباقى
سنة 2018	مصاريف الاطعام	45,000.00	45,000.00	0.00
	الاتحادية الجراوية لكرة الطاوة	532,500.00	0.00	532,500.00
	حقوق القاعة الرياضية	144,000.00	0.00	144,000.00
	مصاريف كراء المزل	120,000.00	0.00	120,000.00
	رابطة الراج	60,000.00	0.00	60,000.00
	علاوات المنافسات الرياضية	1,795,000.00	875,000.00	920,000.00
	مجموع الديون 2018	2,696,500.00	920,000.00	1,776,500.00
سنة 2019	مصاريف الاطعام	1,751,750.00	1,251,750.00	500,000.00
	مصاريف النقل	200,000.00	0.00	200,000.00
	مصاريف الطبية	53,750.00	53,750.00	0.00

0.00	108,000.00	108,000.00	مصاريف مواد غذائية	
0.00	83,680.00	83,680.00	مصاريف الطبية صيدلة	
285,000.00	2,925,000.00	3,210,000.00	علاوات المنافسات الرياضية	
0.00	486,500.00	486,500.00	مصاريف المهمات	
0.00	960.00	960.00	مصاريف الاستحمام	
985,000.00	4,909,640.00	5,894,640.00	مجموع الديون 2019	
176,120.00	0.00	176,120.00	مصاريف غسل الملابس	سنة 2020
181,500.00	0.00	181,500.00	مصاريف الطباعة	
502,500.00	0.00	502,500.00	مصاريف الاطعام	
230,000.00	0.00	230,000.00	مصاريف النقل	
76,320.00	0.00	76,320.00	مصاريف التغذية	
540,000.00	0.00	540,000.00	مصاريف الالبسة الرياضية	
143,360.00	0.00	143,360.00	مصاريف المهمات	
109,000.00	0.00	109,000.00	مصاريف الطبية	
1,980,000.00	0.00	1,980,000.00	علاوات المنافسات الرياضية	
3,938,800.00	0.00	3,938,800.00	مجموع الديون 2020	
6,700,300.00	5,829,640.00	12,529,940.00	مجموع الديون الكلي	

المصدر: من اعداد الباحثين

4. الخلاصة:

من خلال الطرح النظري الذي تطرقنا له، إضافة الى دراسة حالة جملة من الجمعيات الرياضية للوقوف على إجراءات التدقيق والمراجعة، التي اعتمدها المراجع الخرجي ممثلا بمحافظ الحسابات، وهذا من اجل الفحص والتحقيق لمجمل الإعانات التي تحصلت عليها هذه الجمعيات والأندية الرياضية، في اطار القوانين التي تنظم وتحكم الإعانات الممنوحة من الدولة لهذه الجمعيات، ووفقا لتقرير محافضي الحسابات التي تحصلنا عليها وقمنا بتحليل أعمالها من فحص وتحقيق وتقرير، نجد أن الجمعيات محل دراسة الحالة قد التزمت بالمجال المخصص لاستهلاك هذه الإعانات حسب تقرير المراجع، الا أن مجالات الاستهلاك لهذه الإعانات حسب قوانين الدولة المسيرة لها، تبقى اجمالية مع غياب جزئي للجانب التفصيلي لهذه المجالات مما يجعل تتبع استهلاكها إيجابيا في تقرير المراجع ويتطلب الامر اصدار قوانين تفصيلية لمجالات استخدام هذه الاعانات. وحسب ما تم طرحه فإننا نستطيع القول ان جودة خدمة التدقيق تعتبر مقبولة من حيث الرقابة على اعانات الدولة للجمعيات وتسييرها. بلغم من أنها يتم تقديم خدماتها عند المستوى الأدنى الذي تحكمه القوانين والتشريعات، ويبقى البحث عن المستويات المثلى للأداء وجودة التدقيق مرتبطا باعتماد معايير جودة التدقيق.

5. المراجع:

- 1 فزيه نعيم شلال، الأحزاب والجمعيات السياسية والغير سياسية، المؤسسة الحديثة للكتاب، ط1، 2011، ص299.
- 2 مصطفى الاشرف، ترجمة حنفي بن عيسى، الجوائز الامة والمجتمع، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1983، ص288.
- 3 بيش ريم، الرقابة الإدارية على الجمعيات ذات المنفعة العامة، أطروحة دكتوراه، سنة التخرج 2018، جامعة ام البواقي، ص71.
- 4 سائد كراجة، المجتمع المدني في الوطن العربي، منشورات المركز الدولي لقوانين المنظمات الغير هادفة للربح، لبنان، 2006، ص19.
- 5 المادة الأولى من الأمر رقم 79 / 71 المؤرخ في 03 ديسمبر سنة 1971 المتعلق بالجمعيات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 105 الصادرة في 6 ذو القعدة عام 1391 هـ الموافق ل 24 ديسمبر سنة 1971
- 6 المادة رقم 2 من القانون رقم 06 / 12 المؤرخ في 18 صفر سنة 2012 المتعلق بالجمعيات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 02 الصادرة في 21 صفر عام 1433 هـ الموافق ل 15 يناير سنة 2012
- 7 المادة رقم 34 من القانون رقم 06 / 12 المؤرخ في 18 صفر سنة 2012 المتعلق بالجمعيات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 02 الصادرة في 21 صفر عام 1433 هـ الموافق ل 15 يناير سنة 2012
- 8 المادة رقم 47 الى 49 من القانون رقم 06 / 12 المؤرخ في 18 صفر سنة 2012 المتعلق بالجمعيات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 02 الصادرة في 21 صفر عام 1433 هـ الموافق ل 15 يناير سنة 2012
- 9 المادة رقم 48 الى 50 من القانون رقم 06 / 12
- 10 المادة رقم 59 الى 60 من القانون رقم 06 / 12
- 11 المادة رقم 29 و 30 و 31 و 32 و 33 و 34 من القانون رقم 06 / 12
- 12 المادة رقم 29 و 30 و 31 و 32 و 33 و 34 من القانون رقم 06 / 12.
- 13 مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة، الطبعة الأولى، دار الرواد للنشر و التوزيع، الأردن عمان، 2014، ص 14.
- 14 عصام نعمه قريط، مدخل الى التدقيق، الطبعة السادسة، دار وائل للنشر، الأردن عمان، 2006، ص 20.
- 15 محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 11.
- 16 رجب السيد و عبد الفتاح محمد الصحن و محمود ناجي درويش، اصول المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية مصر، 2000، ص 07.
- 17 نور احمد محمد، واخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، مصر الإسكندرية، 2007، ص 09.
- 18 نور احمد محمد، واخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، مصر الإسكندرية، 2007، ص 08.
- 19 خليدة عايي، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخرجية دراسة حالة الجائزة رسالة دكتوراه جامعة المسيلة، 2016 ص 122
- 20 مسعد محمد فضل، الخطيب خالد راغب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كوز المعرفة، الأردن عمان، 2009، ص 64.
- 21 المادة رقم 07 من القانون رقم 10 / 01 المؤرخ في 11 جويلية سنة 2010 المتعلق مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 الصادرة في 28 رجب عام 1431 هـ الموافق ل 11 جويلية سنة 2010.
- 22 المادة رقم 19 من القانون رقم 06 / 12
- 23 المادة رقم 36 من القانون رقم 06 / 12
- 24 المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 مؤرخ في 24 شعبان عام 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 و المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة او الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات
- 25 المادة 04 و 05 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351
- 26 المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 .
- 27 المادة 07 و 08 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 .
- 28 المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 .
- 29 المادة رقم 34 و 38 من القانون رقم 06 / 12
- 30 المادة 11 و 12 من المرسوم التنفيذي رقم 01 - 351 .