

الخاتمة:

تم التركيز في البحث على دراسة مجموعة من النقاط ذات الصلة بالإشكالية الرئيسية للبحث حيث تطرقنا لمفهوم المراجعة وكيفية القيام بها كأداة للتحقيق والفحص في أدلة الإثبات ومالها من أهمية بالغة في خدمتها لعدة أطراف ووضحنا مفهوم الجمعيات التي تعتبر تجمع لمجموعة من الأفراد على أساس تطوعي لديهم أهداف مشتركة تحدد وفق القانون الأساسي الذي يتضمن كيفية تأسيس الجمعيات وتسييرها مع التأكيد على استنادنا للقوانين والتشريعات في ظل عدم توفر مرجع حول الجمعيات، كما حاولنا الإلمام بمهنة محافظ الحسابات ليتسنى لنا الربط بين الجمعيات وإجراءات المراجعة لحسابات الجمعيات، حيث يعتبر محافظ الحسابات المخول قانونا للمراجعة حسب القوانين التي تنظم المهنة والشروط التي يجب توفرها في محافظ الحسابات و السلوكيات الأخلاقية والمبادئ التي تحكم المهنة تعد الأساس لكل المهن.

تم مراجعة حسابات الجمعيات وفق إجراءات وخطوات حددها القانون من تعيين لمحافظ الحسابات والتزامه بعقد بينهما حتى يتمكن من مراقبة حسابات الجمعيات لما تتلقاه من إعانات وما تنفقه على أنشطتها وأرفقنا في الملاحق محاضر التعيين وكذا قبول الوكالة وتقرير محافظ الحسابات الذي يبين فيه الإعانات التي تلقتها وتوضيح الجهة المانحة في التقرير وكذا المصاريف المثبت من طرف الجمعيات بوثائق مقبولة قبولاً عاماً ويبين في التقرير تسمية وتحديد السنة المالية أو الفترة محدد والقوانين المنظمة للمهنة ... وغيرها من الإجراءات التي تنظم مراجعة حسابات الجمعيات.

ولإثبات ما سبق ذكره من الناحية العملية تناولنا دراسة تطبيقية تمت على مستوى مكتب محافظ الحسابات توفيق جواوي، من خلال دراسة حالات ثلاثة جمعيات تختلف باختلاف التسمية وأهداف وغيرها من أشياء التي سنوضحها من خلال الدراسة.

اختبار الفرضيات:

تضمن مقدمة البحث فرضيتين يمكننا الإجابة عليها

الفرضية الأولى:

تعرف الجمعيات بأنها تجمع لمجموعة من الأفراد يتمتعون بالجنسية الجزائرية وكامل الحقوق المدنية بإمكانهم تأسيس جمعية تطوعاً لغرض غير مريح يشتركون في تسخير جهدهم ووقتهم ومعارفهم خدمة لصالح العام ويحددون الأهداف التي تقوم عليها الجمعية.

تخضع الجمعيات للقوانين والتشريعات التي تنظم وتسير عملها، يبين القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات كيفية تأسيس الجمعيات وأهدافها وتسميتها وحقوقها وواجباتها وغيرها والمرسوم التنفيذي رقم 01-351 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات من خلاله يتضح كيفية تعيين محافظ الحسابات وتحديد وكرالته وإعداد تقريره.

الفرضية الثانية:

تمر الجمعيات عند مراجعة حساباتها بخطوات عملية إجرائية لأبد منها ولا يمكن الاستغناء عنها وكل خطوة لا تسبق الخطوة التي تليها، بداية بتعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة وتبعتها إجراءات تختلف من محافظ الحسابات لآخر تليها العملية الرقابية لموارد الجمعيات وممتلكاتها وتخلص لإعداد التقرير الذي يوضح مجمل الوضعية المالية للجمعيات.

وبعد الانتهاء من الدراسة النظرية في الفصل الأول ودراسة العملية في الفصل الثاني خلصنا لنتائج التالية:

نتائج الدراسة النظرية:

تتلخص في النقاط التالية:

- ✓ تعتبر المراجعة أداة مهمة في الفحص والبحث في أدلة الإثبات من طرف شخص مستقل عن معدي هذه البيانات وعن الأشخاص المستفيدين منها؛
- ✓ يتم إنشاء جمعية وفق لشروط محددة تختلف باختلاف اعتماد الجمعية سواء كان من البلدية أو الولائي أو وطني؛
- ✓ تلتزم كل جمعية بالقانون الأساسي لها الذي تضعه بنفسها خدمتها لأهدافها والصالح العام؛
- ✓ تلتزم الجمعيات بواجبات وحقوق حددها القانون لتنظيم وتسير عملها؛
- ✓ تعتمد الجمعيات في مواردها على إعانات الدولة أو الجماعات المحلية أو تبرعات تتلقاها من جهات خاصة؛
- ✓ تلتزم الجمعيات بتعيين محافظ الحسابات لمراجعة موارد ونفقات الجمعية؛
- ✓ يتعين على كل جمعية اتباع خطوات حددها القانون في تعيين محافظ الحسابات؛
- ✓ يجب توفر شروط حددها القانون في محافظ الحسابات حتى يتمكن من ممارسة المهنة؛
- ✓ محافظ الحسابات شخص طبيعي يماري باسمه وتحت مسؤوليته مهنة مراجعة الحسابات للهيئات والمصادقة على صحتها؛

✓ يعد محافظ الحسابات تقرير مالي يبين فيه الوضعية المالية والقانونية والتنظيمية للجمعيات.

نتائج الدراسة العملية:

تتلخص في النقاط التالية:

✓ القانون الأساسي بمثابة بطاقة التعريف للجمعيات يضم تعريفها مجريات عمل الجمعيات ويحدد أهدافها؛

✓ تعتبر الجمعيات الدينية ذات طابع خيري وإنساني وروحي تضم أهداف تخدم الصالح العام وخدمة بيوت الله؛

✓ تلتزم الجمعية الدينية للمسجد بالمراقبة السنوية لحساباتها من خلال الدراسة العملية رأينا عمل محافظ الحسابات في مراقبة مواردها ونفقاتها ويتضح بأن الجمعية لها أكثر من حساب بنكي وهي تعد مخالفة لقانون الجمعيات ومن خلال الملاحظ تعتبر الجمعية ناشطة وتعمل في أهدافها هذا ما يبينه التقرير المالي للسنة المالية 2014 لحساباتها؛

✓ تعد مراقبة حسابات في حالة تقرير خاص أمر استثنائي بالنسبة لمحافظ الحسابات كما في تقرير الخاص بالمهرجان الوطني الثاني لنشاطات الرياضة على الرمال؛

✓ يتضح من خلال تقرير محافظ الحسابات أن الرابطة استلمت إعانة مالية وتلتزم الرابطة بإنفاقها في ظل العقد المبرم بينها وبين الجهة المانحة مديرية الشباب والرياضة ؛

✓ من خلال الإطلاع على الاتفاقية المرفقة في الملاحق يحدد بموجب اتفاق النفقات الخاصة بالمهرجان ولا يمكن مخالفتها وإلا تعتبر خرقا للاتفاقية؛

✓ من خلال تقرير المالي للفترة وإثباتات المقدمة من طرف الرابطة المرفقة في الملاحق تظهر بأن الإيرادات تتطابق ونفقات المهرجان ولم تكن الرابطة في حالة منافية للنصوص التشريعية والتنظيمية؛

✓ تعتبر الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي الصرح الهام للثقافة وتنشط على مستوى الوطني وتضم أعضاء من مختلف الولايات الوطن؛

✓ تلتزم الجمعية بموجب المادة 38 من القانون الأساسي بمراقبة موارد ونفقات الجمعية من قبل محافظ حسابات؛

✓ من خلال التقرير المالي والإثباتات المقدمة من طرف الجمعية تتضح بأنها تنشط على مستوى جيد حيث يبين تلقيها لإعانة من وزارة الثقافة وإعانات من الولاية وإعانة خواص وأن مجمل نفقاتها يطابق إيراداتها وغير مخالفة لنصوص التشريعية والتنظيمية.

التوصيات:

- بعد هذا العمل ارتأينا لتقديم توصيات لمن يهمهم ويعينهم موضوع هذه الدراسة:
- ✓ إعطاء اهتمام أكثر لمواضيع تخص الجمعيات ومراجعة حساباتها؛
 - ✓ إن دراسة هذا النوع من المواضيع يقلص الفجوة بين الجمعيات ومحافظ الحسابات؛
 - ✓ إبراز دور محافظ الحسابات لأن أغلب الجمعيات تعتبره محاسب عاديا ولا يتواجد أدنى معرفه به على شخصيته ومهامه؛
 - ✓ اقتراب أعضاء الجمعية للمكاتب محافضي الحسابات والاستفسار عن كيفية القيام بمراقبة حسابات الجمعيات ؛
 - ✓ محاولة توصيل فكرة القوانين وتشريعات التي تخص الجمعيات للمسيرين الجمعية والحث على الإطلاع عليها لأن من خلال الاقتراب لبعض أعضاء الجمعيات علمت أنه لم يكن لديهم دراية بهذه القوانين والتشريعات؛
 - ✓ دعم الدراسة بمراجعة حسابات للمنظمات .

آفاق الدراسة:

- الجدير بالذكر أن موضوع مراجعة استعمال إعانات الدولة للجمعيات والمنظمات حديث الدراسة ويتمكن المطلع على هذا البحث أن يعطيه تغيرات أو توسيعه لكي يضيف عليه طابع جديد مثالا:
- ✓ تقييم عملية مراجعة حسابات الجمعيات و المنظمات؛
 - ✓ دراسة نقدية للتشريعات المتعلقة بالرقابة على الهيئات و المنظمات؛
 - ✓ تطورات التنظيمات و التشريعات المتعلقة بحسابات الجمعيات و المنظمات؛
 - ✓ إجراءات اعتماد الجمعيات الوطنية ومراجعة حساباتها مع *مراجعة حسابات جمعيات وطنية*.

تمهيد:

تعتبر الجمعيات الخيرية التطوعية من المكونات الأساسية في سوق الرعاية الاجتماعية ففي إطار النسق العام للمجتمع يمكن تصور وجود نسق فرعي للسوق الرعاية الاجتماعية يهدف أساساً إلى توفير فرص اقتصادية واجتماعية للمواطنين وتقوم على فكرة المسؤولية الاجتماعية المتبادلة بين مواطني البلد الواحد ووظيفته الأساسية تبادل المنفعة الاقتصادية والاجتماعية بين المواطنين مع التسليم بأولوية مسؤولية الفرد إزاء نفسه، ثم يلي ذلك مسؤولية الدولة.

ومع التطور الحاصل وزيادة نشاط الجمعيات وزيادة فرص منح الإعانات من الدولة أو الجماعات المحلية، استدعى الأمر للقيام بالمراجعة لحسابات الجمعيات من طرف مراجع الحسابات، تعتمد مهمة المراجعة على المقارنة والبرهان لإصدار حكم على مدى سلامة مجموعة العمليات من الإيرادات ومصاريف الجمعية، وتتميز أيضاً بطبيعة انتقادية وتحليلية حيث أنّها تختص بتحليل وفحص أدلة الإثبات وتستنتج منه هذه المعلومات فعالية المراجعة لكشف الانحرافات وإعداد تقرير المراجع الذي يبين فيه رأيه صراحة حول الوضعية المالية للجمعية. وسوف نتناول في هذا الفصل:

- ماهية المراجعة
- عموميات حول الجمعيات والمنظمات
- أساسيات حول محافظ الحسابات
- إجراءات مراجعة حسابات الجمعيات

المبحث الأول: ماهية المراجعة

تمّ تحديد جوهر عملية المراجعة بالإشارة إلى أن ممارسة المراجعة قد بدأت في الوقت الذي قام خلاله الفرد بإدارة موارد مملوكة لطرف آخر يعهد إليه بالإشراف على تلك الموارد، وعند تقريره عن نتائج إدارته وإشرافه فإنّ الطرف الآخر يحتاج إلى إخضاع ذلك التقرير إلى نوع معين من الفحص بغرض التحقق من صحة المزاعم والتأكدات التي تضمنها، بالتالي يمكنه التعرف على مدى دقة وإمكانية الاعتماد على المعلومات محل التقرير ويتم الإشارة إلى تلك العملية بالمراجعة، وحتى تتم العملية بكفاءة يتعين وجود مبادئ وفروض وأنواع لعملية المراجعة.

المطلب الأول: تعريف المراجعة وأهميتها والهدف منها

سنحاول تقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع كما يلي:

الفرع الأول: تعريف المراجعة

جاء على لسان لجنة المفاهيم الأساسية للمراجعة المنبثقة على جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) بأنّها "عملية منظمة لجمع وتقييم الأدلة إثبات - بشكل موضوعي - على تأكيدات تتعلق بنتائج تصرفات وأحداث اقتصادية التي يرتبط بها الفرد والتنظيم الذي يقوم بعمل تلك التأكيدات لتحديد مدى وجود تطابق بين تلك التأكيدات والمعايير المقررة وتوصيل النتائج لمستخدمي التقرير المتضمنة تلك التأكيدات".¹

عرّف Bray هذا العلم بأنّه "عملية فحص أو بحث عن أدلة إثبات وتقييمها بصورة موضوعية بهدف إبداء الرأي عن مدى موثوقية البيانات المالية وغير المالية من قبل شخص مؤهل ومستقل عن معدي هذه البيانات وعن الأشخاص الذي يستفيدون من هذه المعلومات بشكل مباشر، ثم إصدار تقرير عن هذه البيانات لزيادة موثوقيتها وزيادة فائدتها ومدى الاعتماد عليها".²

وعُرفت المراجعة أيضاً بأنّها "فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجميع الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية، فحصاً حسابياً والتحقق من نتيجة أعمال المشروع من الربح أو الخسارة والتأكد من سلامة المركز المالي، للخروج برأي محايد ومستقل حول صحة القوائم المالية خلال فترة مالية معينة".³

ومن خلال التعريفات السابقة نستنتج أن عملية المراجعة تشمل على:

- **التحقيق:** إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة ومن تماثلها مع الأحداث الاقتصادية للمشروع؛
- **الفحص:** التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي)؛
- **التقرير:** بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص: 3.

² أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، دار وائل، الأردن، 2015، ص: 24.

³ رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، 2011، ص: 19.

وعرفت أيضا على أنها "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".¹

وهو نفس الشيء الذي ذهب إليه "Alin BURLAUD" كون أن المراجعة هي عملية الفحص التي يقوم بها مهنيون مستقلون من أجل إبداء رأي حول سلامة وصحة العمليات محل المراجعة.²

نستنتج مما سبق أنّ المراجعة عبارة عن عملية فحص للسجلات والمستندات وأدلة الإثبات وتقييمها والتحقق من مصداقية العمل داخل المنشأة بهدف إبداء رأي في محايد حول سلامة القوائم المالية ومدى مطابقتها للمعايير المعمول بها خلال فترة معينة.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف المراجعة

للمراجعة أهمية وأهداف نحاول ذكرها فيما يلي:

أولاً: أهمية المراجعة

تعتبر المراجعة وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المنشأة وخارجها ولا يعتبر غاية ذاتها، حيث إن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجدد بها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة من هذه الأطراف:³

1. إدارة المنشأة: تعتبر المراجعة مهما لإدارة المنشأة حيث إن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات المالية المستقبلية والرقابة على المراجعة يجعل من عمل المراجع حافزاً للقيام بهذه المهام.
2. المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: تعتبر المراجعة ذا أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل لقرض معين أو تمويل المشروع حيث إن تلك المؤسسات تعتمد عليه في عملية اتخاذ قراراتها.
3. الجهات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية في الكثير من الأغراض مثل الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض، والدعم لبعض النشاطات بالإضافة إلى الاتحادات والنقابات، تعتمد القوائم المالية المدققة في حالة نشوب أي خلاف بين المنشأة وأي طرف آخر.
4. المستثمرون: أدى ظهور الشركات والمصانع الكبيرة في الولايات الأمريكية المتحدة وأوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رأس المال على عدد كبير من المساهمين وإفصال الملكية عن إدارة الشركة، مما جعل الحاجة ماسة إلى مراجع حسابات قانوني مستقل ومحايد بحيث يطمئن المستثمرين بأن أموالهم سوف لا تتعرض للإحتلاس

¹ محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية مفاهيم أساسية وآليات تطبيقها وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2002، ص:6.

² Alin BURLAUD, et Autues, comptailite et audit – manul et Applications, Sup' Foucher Edition, Paris, 2010, p.443:

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار زمزم، الأردن، 2013، ص: 24، 25.

والسرقة نتيجة قيام المراجع بمراقبة تصرفات إدارة الشركة والتأكد من عدم إنتهاك عقد الأساسي وقانون الشركات¹؛

الفرع الثاني: أهداف المراجعة

تبين لنا من المفاهيم والتعاريف السالفة الذكر بأن للمراجعة أهمية بالغة وذلك من خلال الدور الفعال الذي تقوم به، ومن خلال ماسبق يمكننا التمييز في أهداف المراجعة بين أهداف تقليدية وأخرى حديثة.

أولاً: الأهداف التقليدية

وتنقسم الأهداف التقليدية إلى أهداف رئيسية وأخرى حديثة كمايلي²:

1. الأهداف الرئيسية:

إن الهدف الأساسي من عملية المراجعة هو إبداء الرأي الفني المحايد من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل عما إذا كانت يتم عرض البيانات والقوائم المالية بصورة عادلة من جميع النواحي الجوهرية وفق لإطار المحاسبي المطبق.

وحتى يقوم المراجع بإبداء هذا الرأي، فإن عليه الحصول على تأكيد معقول بأنّ البيانات والقوائم المالية التي قام بمراجعتها خالية من التحريفات الجوهرية، يعني أنّ هذه القوائم تعطي الصورة الحقيقية والعادلة.

2. الأهداف الفرعية (الثانوية):

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش؛
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك؛
- اعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضراً ومستقبلاً؛
- لطمأنة مستخدمي القوائم المالية، وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثمارهم؛
- معاونة دائرة الضرائب وفي تحديد مبلغ الضريبة؛
- وتقسيم التقارير المختلفة وملء الاستثمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق.

¹ يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص: 8.

² رزق ابوزيد الشحنة، تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص: 29، 30.

جدول رقم (01): يبين التطور التاريخي لأهداف المراجعة

الفترة	الهدف من المراجعة	مستوى التحقق أو الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
ما قبل عام 1850	اكتشاف الغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهمة
ما بين 1850 - 1905	اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس	بعض الاختبارات تفصيلي مبدئي	غير مهمة
ما بين 1905 - 1933	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	فحص اختباري تفصيلي	درجة اهتمام بسيطة
ما بين 1933 - 1940	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	بداية الاهتمام
ما بين 1940 - 1960	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	اهتمام قوي وجوهري
من 1960 إلى الآن	مراقبة الخطوط، تقييم نتائج الأعمال، تحقيق الرفاهية الاجتماعية وغيرها	اختباري	أهمية جوهرية للبدء بعملية المراجعة

المصدر: مصطفى يوسف كاني، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص.20.

ثانيا: الأهداف الحديثة أو المتطورة

الأهداف الحديثة أو المتطورة هي كالتالي:¹

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات؛
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

¹ رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات العلمي، مرجع سابق، ص:22.

المطلب الثاني: فروض ومبادئ المراجعة

للمراجعة فروض ومبادئ نحاول تفصيلها فيما يلي:

الفرع الأول: فروض المراجعة

- تعرف الفروض على أنها معتقدات ومتطلبات سابقة وأساسية تعتمد عليها الأفكار والمقترحات والقواعد الأخرى، وتتمثل الفروض الأساسية التي تعتمد عليها نظرية المراجعة في الآتي:¹
- ليس هناك تعارض محتمل في المصالح بين المراجع ومعهدي المعلومات المالية؛ لأنه لا يوجد بالضرورة تعارض بين المراجع ومعهدي المعلومات المالية، فإن المراجع لا يمكنه الحفاظ على نزعة الشك المهنية لديه؛
 - تصرف المراجع كمراجع فقط؛
 - يلتزم المراجع بالتزامات المهنة المحددة أو القابلة للتحديد؛
 - النزاع أم النتائج الاقتصادية يمكن التحقق منها ومراجعتها؛
 - نظام الرقابة الجيد يعني إمكانية أكبر للاعتماد على المعلومات المالية؛ ما لم يكن هناك العكس، فإن ما حدث في الماضي سيحدث في المستقبل؛
 - "العرض العادل الصادق" يعني ضمناً استخدام مبادئ المحاسبة المتعارف عليها أو أية معايير أخرى عليها أو مقرر.

ومن أهم الفروض أيضاً:²

- **فرض إستقلال المدقق:** وذلك لأن المدقق عندما يمارس عملة يعتبر حكماً يعتمد على رأيه فيما كلف به من أعمال، ويعتمد فرض استقلال المدقق على نوعين أساسيين من المقومات هما:
- **المقومات الذاتية:** وهي التي تتعلق بشخص المدقق وتكوينه العلمي واللقى وخبرته العلمي.
- **المقومات الموضوعية:** وهي ما تتضمنه التشريعات، وما تصدره الهيئات المهنية من أحكام وقواعد و ضمانات.

ويفسر هذا الفرض حق المدقق في الإطلاع على الدفاتر والسجلات والمستندات، وطلب البيانات من إدارة المنشأة التي تقوم بالتقرير عن أحداثها، وحقه في إبداء الرأي المعارض في تقريره.

¹ وليم توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة: أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريح للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2006، ص: 51، 52.

² أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق والتأكد وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، ط2، 2005، ص: 21.

الفرع الثاني: المبادئ الأساسية للمراجعة

تعتبر المبادئ بمثابة القواعد الأساسية التي يقوم عليها علم المراجعة في تحقيق أهدافه وينبغي أن يختبر صدقها الواقعي، ومن خلال تعريف سابق للمبادئ يمكن صياغة المبادئ الأساسية التالية:¹

أولاً: مبدأ الشمول

يتضمن هذا المبدأ بأنه من ظل التطورات الحاصلة في مجال وأهداف المراجعة لا بد للمراجعة من مواكبة ذلك من الفحص الشامل لكافة مجالات الأداء في الوحدة الاقتصادية محل المراجعة (المالية، الإدارية، الاجتماعية) باعتبارها وحدة واحدة.

ثانياً: مبدأ المسؤولية

يقضي هذا المبدأ بضرورة تحمل المراجع مسؤولياته عند التقرير الذي يصوغه، ويلخص فيه رأيه الفني المحايد على ما قام به من فحص بالأداء الشامل للوحدة الاقتصادية، وهذه المسؤولية تكون اتجاه عملية عن كل ضرر نتج عن إهماله (مسؤولية مدنية تعاقدية)، أو قد تكون تجاه الأطراف الأخرى (مسؤولية مدنية تقصيرية)، كما يعتبر المراجع مسؤولاً مدنياً عن أعمال مساعديه، وقد تكون هذه المسؤولية جنائية تجاه المجتمع ككل، بالإضافة إلى المسؤولية المهنية تجاه زملائه.

ثالثاً: مبدأ الاستقلال

يقضي هذا المبدأ أن يكون المراجع والفريق العامل معه مستقلاً سواء في التخطيط أو في الفحص أو التقرير شكلاً وموضوعاً، ولا يتأثر في أداء عمله بأية مؤثرات من شأنها أن تغير رأيه أو تتدخل في أداء عمله.

رابعاً: مبدأ العناية المهنية

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن يبذل المراجع العناية الكافية (عناية الرجل المعتاد) في أداء عمله والتقرير عنه، وأن عدم بذله هذه العناية يعرضه للمساءلة نتيجة لما يترتب على ذلك من أضرار للأطراف المستفيدة من عمله.

خامساً: مبدأ الالتزام السلوكي

ويقضي هذا المبدأ بأنه على المراجع إذا أراد إتمام عملية المراجعة بصورة سليمة وبدرجة عالية من الكفاءة أن يحصل على تعاون ومساعدة غيره ممن يلجأ إليهم في إنشاء عملية المراجعة من جهة ومن يضمه فريق المراجعة من جهة أخرى.

سادساً: مبدأ التأهيل

يقضي هذا المبدأ بضرورة توفر قدر كاف من التأهيل لتمكينه من أداء مهمته بنجاح وفاعلية ولا سيما في ظل مفهوم الشامل للمراجعة، على أن يشمل التأهيل كل الجوانب المتعلقة بالمراجع سواء أكان هذا التأهيل يتعلق بالمعرفة العملية المتعلقة بأمور المحاسبة أو المراجعة أو العلوم السلوكية، أو غيرها من الجوانب التي باتت مهمة

¹ نصر صالح محمد، نظرية المراجعة، دار الأكاديمية للطباعة والنشر، ليبيا، 2010، ص: 305-312.

للمراجع حتى يتمكن من أداء عمله بكفاءة وفعالية، وكذلك يتعلق بالخبرة العملية المتمثلة في سنوات الخبرة التي يقضيها المراجع في ممارسة المهنة.

سابعاً: مبدأ الموضوعية

ويتضمن هذا المبدأ الإقلال إلى حد ما من عنصر التقدير الشخصي، وترشيده من خلال الاستناد على القدر الكافي في الأدلة من جهة، والاستعانة بالخبرات المتخصصة من جهة ثانية واستخدام الأساليب الكمية في مجال المراجعة من جهة ثانية.

ثامناً: مبدأ الإثبات

ويقتضي بضرورة البحث عن الدليل أو القرينة في صورة مستند، أو أسلوب، أو إجراء، أو أية معلومات أخرى يمكن أن تؤثر في فكر المراجع، وتقنعه بإبداء رأيه في تأييد أو رفض المادة محل المراجعة.

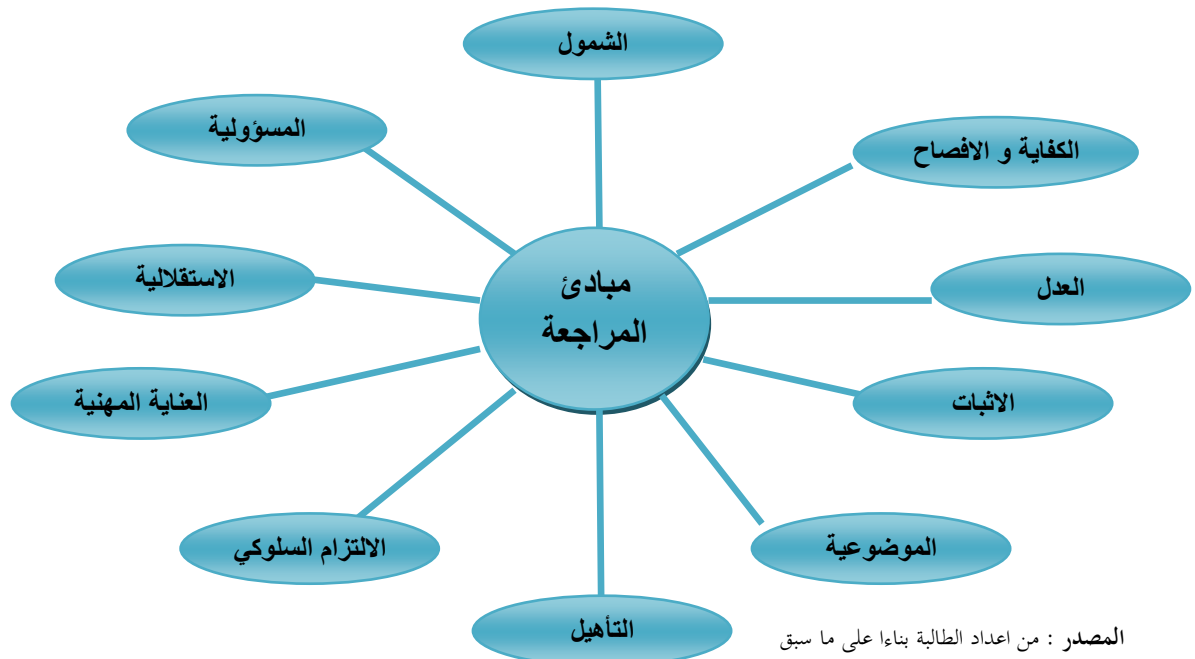
تاسعاً: مبدأ العدل (الإنصاف)

ويقضي هذا المبدأ بضرورة مراعاة المراجع عند صياغة المعاملة العادلة (البعيد عن التحيز) لجميع الأطراف المستفيدة من تقريره سواء أكانت أطرافاً داخلية أو خارجية.

عاشراً: مبدأ كفاية الإفصاح

ويقضي بأن يفصح المراجع في تقريره عن كل المعلومات التي تعكس سلامة الأداء الشامل للوحدة الاقتصادية، سواء فيما يتعلق بتحقيق المنظمة لأهدافها، أو بنجاح الإدارة في استغلال مواردها أو مدى كفاية العنصر الانساني فيها. كذلك الإشارة إلى التحفظات التي يراها أو يكشف عنها أثناء عملية المراجعة وعلى وجه العموم الإفصاح على كافة المعلومات التي تؤثر على القرارات التي يتخذها الأطراف المستفيدة.

الشكل رقم (01) : يوضح المبادئ الأساسية للمراجعة .



المصدر : من اعداد الطالبة بناء على ما سبق

المطلب الثالث: أنواع المراجعة

للمراجعة أنواع متعددة من المراجعة بختلاف الزاوية التي ينظر منها إلى عملية المراجعة من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع الواحدة وبوجه الإجمال تصنف المراجعة، حسب وجهات النظر المختلفة.

الفرع الأول: المراجعة من حيث القائمين بها ومن حيث الالتزام

أولاً: المراجعة من حيث القائمين بها

وتنقسم المراجعة من حيث القائمين بها إلى:¹

1. **المراجع الداخلي:** ويقوم بهذه المراجعة هيئة داخلية أو مراجعون تابعون للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

2. **المراجع الخارجي:** وغرضه الرئيسي الخلاصة إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن فترة مالية معينة، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، وأحياناً يُطلق على هذا النوع بالمراجع المحايّد أو المستقل.

ومما سبق يتضح هناك اختلاف بين المراجعة الداخلية والخارجية يمكن حصرها على النحو التالي:

جدول رقم: (02) يبين الفرق بين المراجعة الداخلية والخارجية

الرقم	البيان	المراجعة الخارجية	المراجعة الداخلية
1	الهدف من المراجعة	1/ كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لها 2/ اكتشاف التلاعب والأخطاء والغش 3/ إبداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية	1/ خدمة الإدارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة في النظام المحاسبي 2/ اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والتلاعب
2	الشخص الذي يقوم بالمراجعة	شخص مهني مستقل خارج المنشأة	موظف من حال المنشأة يعين من قبل الإدارة
3	توقيت أداء المراجعة	1/ تتم المراجعة مرة واحدة في نهاية السنة المالية 2/ قد يكون على فترات متقطعة خلال السنة (مستمر)	يتم التدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية
4	نطاق المراجعة	يتحدد نطاق عمل المراجع عن طريق العقد الموقع معه والطرف السائد وتنص عليه التشريعات والمعايير	يتحدد نطاق عمله عن طريق الادارة، وفقاً للصلاحيات والمسؤوليات المعطاة له.
5	الاستقلالية	يتمتع المدق باستقلالية لأنه شخص محايد ومن خارج المنشأة	يوجد لديه استقلال جزئي حيث أنه يخدم الادارة ويعين من قبل الادارة
6	من يقوم بتعيينه	يعين من قبل الملاك، لذلك فهو مسؤول أما الملاك ليقدّم النهائي لهم	يعين من قبل إدارة المنشأة ويقدم تقريره بعد عملية المراجعة للإدارة.

المصدر: غسان فلاح مطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، مرجع سابق، ص 31، 32. (بتصرف)

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط3، 2003، ص: 30.

ثانيا: المراجعة من حيث الإلزام

تقسم المراجعة من حيث الإلزام إلى قسمين، المراجعة الحتمية (الإلزامية) والمراجعة الاختيارية كما يلي¹:

1. المراجعة الحتمية (الإلزامية):

مراجعة البيانات المحاسبية للمشروع ليست اختيارية في جميع الأحوال، إذ أنّها تكون حتمية يتعين القيام بها، ويقع الإلزام بالمراجعة بموجب التشريعات تصدرها الدولة بما لها من سلطة سيادية، وهذا أكثر ما يكون وضوحاً في التشريعات الخاصة بشركات الأموال، ومن أمثلة ذلك القانون رقم 62 لسنة 1954 ببعض الأحكام الخاصة بشركات الأموال وقانون 44 لسنة 1925 في شأن تنظيم مراقبة المؤسسات والهيئات العامة والجمعيات والمنشآت التابعة.

2. المراجعة الاختيارية

الأصل في المراجعة أن تكون اختيارية، فأمر تقرير القيام بعملية مراجعة حسابات المشروع يرجع إلى أصحابه بصفة أساسية وإلى غيرهم من أصحاب المصلحة فيه، وعلى ذلك، فإنّ تعيين مراقب الحسابات الفردي أو شركات الأشخاص متروك لصاحب المشروع وللشركاء، أما في حالة شركات الأموال فقد رأينا المراقب أمر إلزامي تختمه التشريعات التي تصدرها الدولة لتنظيم تكوين وإدارة الأموال وللمحافظة على حقوق المساهمين ولذلك نظراً لأهمية الدور الذي تلعبه الشركات في الاقتصاد القومي ومن ثمّ تعيين مراقب حسابات لأي شركة أموال سواء أكانت تابعة للقطاع الخاص أو العام

الفرع الثاني: المراجعة من حيث التوقيت ومن حيث النطاق

تنحصر المراجعة من حيث التوقيت ومن حيث النطاق فيما يلي:

أولاً: المراجعة من حيث التوقيت

إذا نظرنا إلى المراجعة من حيث التوقيت فهي تنقسم إلى مراجعة نهائية ومراجعة مستمرة

1. المراجعة النهائية:

يكلف بها المراجع:²

- بعد إنتهاء الفترة المالية التي دقت
- بعد إجراء التسوية النهائية وقائمة المركز المالي
- بعد إقفال الحسابات
- بعد إجراء التسوية النهائية وقائمة المركز المالي
- بعد إقفال الحسابات
- بعد إجراء تسويات نهائية وتحضير حسابات ختامية وقائمة المركز المالي

¹ إبراهيم علي عثماوي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، دار طوخي للطباعة، مصر، ص: 24، 25.

² إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات - الإطار النظري، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2012، ص: 23، 24.

2. **المراجعة المستمرة:** في هذه الحالة تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدار السنة المالية وعادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة وفق برنامج زمني محدد مسبقاً مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية

ثانياً: المراجعة من حيث النطاق

إذا نظرنا إلى المراجعة من حيث نطاقها فإنها تنقسم إلى مراجعة كاملة، ومراجعة جزئية: ¹

1. **المراجعة الكاملة:** وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل. وقد كان هذا النوع تدقيقاً تفصيلياً أي يقوم المدقق بالفحص 100%.
2. **المراجعة الجزئية:** وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي ولكن ليس لغرض إعطاء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، ولكن تقوم الإدارة بتحديد النشاط أو العملية أو القائمة المالية التي يخضعها المراجع للمراجعة، أي أن العملية تقتصر على بعض العمليات المحددة أو المعينة في مهمته وعندها لا يكون المراجع مسؤولاً إلا على الحالات المكلف لمراجعتها.

الفرع الثالث: المراجعة من حيث الفحص ومن حيث الهدف منها

تنحصر المراجعة من حيث الفحص ومن حيث الأهداف منها في ما يلي:

أولاً: المراجعة من حيث الفحص

نتطرق في المراجعة من الفحص إلى قسمين هما المراجعة التفصيلية والمراجعة الاختبارية ²

1. المراجعة التفصيلية أو التدقيق التفصيلي

عبارة عن فحص واختبار المستندات والمعاملات بطريقة موسعة لدرجة تكاد تغطي جميع المعاملات ومعظم المستندات، كلما كان ذلك ضرورياً للحد الذي يراه المراجع مناسباً يمكنه من إبداء رأيه في المنشآت الصغيرة، حيث أن نظم الضبط تدعه على التدخل العميق لأعضاء الإدارة مما يؤثر على طريقة عمل المراجع وتقريره، كما تنتج أيضاً في المنشآت حديثة المنشأ حيث لا يوجد في الواقع نظم ضبط داخلي في النشاط.

2. التدقيق الاختباري

وهي نوع من المراجعات يستخدم أساليب المراجعة الحديثة، حيث يتم فحص نظم الضبط الداخلي وعملياتها مع عمل اختبارات لإثبات الدقة وملائمة السجلات واتباع أساليب المراجعة الحديثة في استخدام أساليب المعاينة الإحصائية مما يستوجب الإلمام التام بالمفاهيم والطرق الإحصائية الهامة، مثل اختبار العينات الإحصائية.

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية نظرية والعلمية، مرجع سابق، ص: 27-28.

² زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، عمان- الأردن، دار الراية للنشر والتوزيع، 2009، ص: 217، 218.

ثانيا: المراجعة من حيث الهدف منها (الغرض)

تنقسم المراجعة من حيث الهدف أو الغرض إلى ثلاثة أقسام¹

1. التدقيق الإداري:

هو التدقيق الذي يتم من كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم النصح لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق.

2. المراجعة التكاليف (المالية):

هي المراجعة التي تخص دفاتر وسجلات التكاليف ويهدف إلى فحص واختبار السجلات ومدى مطابقتها للواقع.

3. المراجعة لأغراض خاصة:

- وهو أن يتم تعيين المراجع من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة معينة.
 - القوائم المالية لم يتم تقديمها بصورة سليمة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- ويمكننا أيضا تقسيم المراجعة من حيث الهدف إلى:²

1. مراجعة الأهداف:

يقصد بها التأكد من تطبيق النصوص سلفا قد تحققت فعلا والهدف من هذا التدقيق تحسين الأداء

2. المراجعة القانونية:

يقصد بها التأكد من تطبيق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها الحكومات المختلفة وكذلك من تقييد الشركة أو المنشأة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي.

3. المراجعة الإجتماعية:

بعد أن أصبح من أهداف التدقيق تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه المنشآت، ظهر هذا النوع من التدقيق للتأكد من قيام المشروع بهذا الواجب.

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، مرجع سابق، ص: 38.

² مفيد عبد اللاوي، آليات وطرق تضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013/2014، ص: 29.

المبحث الثاني : عموميات حول الجمعيات والمنظمات

حدد القانون رقم 12-06 المؤرخ في 12 يناير 2012 المتعلقة بالجمعيات والمنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح وسيلة تبرر من خلال أنشطتها التي تقوم بها غاياتها التي أسست من أجلها، وقد تختلف الأنشطة التي تقوم بها الجمعيات والمنظمات من ثقافية وتربوية ودينية ورياضية وبيئية وخيرية وإنسانية ويتعدى أيضا لخدمة العلم والمجتمع ككل.

المطلب الأول: تعريف الجمعيات والهدف منها ومجال تطبيقها

عرف القانون الجمعيات والمنظمات على أنها "تجمع أشخاص طبيعيين أو معنويين على أساس تعاقدية لمدة محددة أو غير محددة ويشترك هؤلاء الأشخاص في تسخير معارفهم ووسائلهم تطوعا ولغرض غير مريح من أجل ترقية الأنشطة وتشجيعها، لاسيما في المجال المهني والاجتماعي والعلمي والديني والتربوي والثقافي والرياضي والبيئي والخيري والإنساني"¹ وذلك حسب نص المادة 2 من القانون 12-06 السالف الذكر.

كما يجب أن يحدد موضوع الجمعية بدقة ويجب أن تعبر تسميتها عن العلاقة بهذا الموضوع، يجب أيضا أن يندرج موضوع نشاطاتها وأهدافها ضمن الصالح العام وألا يكون مخالفا للثوابت والقيم الوطنية والنظام العام والآداب العامة وأحكام القوانين والتنظيمات المعمول بها.

من خلال ما سبق تعرف الجمعيات على أنها جمع مجموعة من المواطنين البالغين، يتمتعون بحقوقهم المدنية يعملون جماعيا على تحقيق أهداف مشروعة و مشتركة.

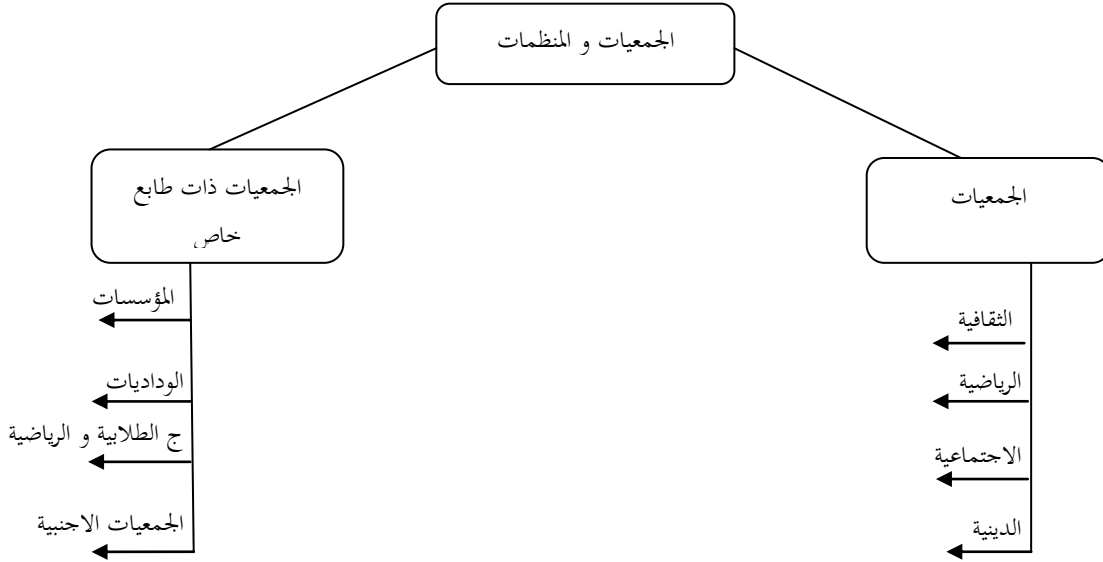
وتعرف أيضا الجمعيات والمنظمات غير الهادفة للربح وتعمل فقط من أجل تحقيق غايات معينة لكي تساهم في تنمية روح التطوع لدى الفرد والعمل المشترك لفائدة فئات معينة من المجتمع أو المجتمع ككل باختلاف الأنشطة التي تنشط فيها الجمعية أو المنظمة كما ذكر سابقا.

أما بخصوص أهداف الجمعيات أو المنظمات يتم تحديدها في القانون الاساسي للجمعية وتبعا لتسميتها وتكون وفقا لنشاطها على سبيل المثال الجمعيات الدينية بالمساجد فهي تهدف إلى تهئية المسجد وتوفير سبل الراحة للمصلين وإحياء الأعياد الدينية، وكذا النوادي الرياضية فهي تهدف إلى تشجيع ممارسة الرياضة ومواكبة المسابقات الرياضية لتنمية المواهب الشبانية، وغيرها من الجمعيات والمنظمات باختلاف تسميتها وأهدافها.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 12-06 الصادر في 12 يناير 2012، العدد 02، المادة 2، ص: 34.

ومما سبق تتضح أنواع الجمعيات التي تختلف باختلاف الأنشطة التي تزاوها وسنحاول حصر أنواع الجمعيات في الشكل التالي:

الشكل رقم (02) : يوضح أنواع الجمعيات



المصدر: من اعداد الطالبة بناء على ما سبق .

ويتضح مما سبق أيضا أن للجمعيات أدورا حيث تلعب الجمعيات دورا مهما في تكوين المواطن من خلال زرع روح المواطنة والمبادرة والتطوع وحثه على المساهمة في الحياة العامة وبناء الديمقراطية وتحقيق التنمية. يستفيد الأعضاء المنخرطون في الجمعيات من التكوين في مجال التسيير الإداري والتدبير المالي، كما تنفتح مجالات التعبير عن الرأي والدفاع عن المواقف والاندماج في الحياة العامة.

المطلب الثاني: تأسيس الجمعيات وحقوقها وواجباتها

سنحاول تقسيم هذا المطلب إلى فرعين الأول حول كيفية تأسيس الجمعيات وتسييرها وإدارتها والفرع الثاني الواجبات التي تلتزم بها الجمعيات التي حددها القانون كذا حقوقها والحريات التي تتمتع بها.

الفرع الأول: تأسيس الجمعيات

قبل تأسيس الجمعية يتعين عليها القيام بإجراءات أولية وترسل هذه الإجراءات إلى الجهات المعنية وتمثل فيما يلي:¹

- التحقيق الإداري بالنسبة لأعضاء المكتب المسير (السوابق العدلية)؛
- إرسال إبداء الرأي إلى الجهة المعنية بالجمعية؛
- إرسال إبداء الرأي إلى الجهة التي تنتمي إليها الجمعية.
- يخضع تأسيس الجمعيات إلى شروط ومعايير إلزامية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والذين بإمكانهم تأسيس جمعية وإدارتها وتسييرها أن تتوفر فيهم، وهذا حسب نص المادة 4 من القانون 06-12 السالف الذكر أن يكونوا:²

- بالغين سن 18 فما فوق من جنسية جزائرية؛
- متمتعين بحقوقهم المدنية والسياسية؛
- غير محكوم عليهم بجناية و /أو جنحة تتنافى مع مجال نشاط الجمعية ،ولم يرد اعتبارهم بالنسبة لأعضاء المسيرين.
- أما بالنسبة للأشخاص المعنويين الخاضعين للقانون الخاص حسب نص المادة 5 من قانون 06-12 السالف الذكر أن يكونوا:

- مؤسسين طبقا للقانون الجزائري؛
- ناشطين عند تأسيس الجمعية؛
- غير ممنوعين من ممارسة نشاطهم؛
- من أجل تأسيس جمعية تمثل الشخصية المعنوية من طرف شخص طبيعي مفوض خصيصا لهذا الغرض.

¹ مقابلة مع سالم حريز، رئيس مصلحة الجمعيات بولاية الوادي، بتاريخ: 2014/05/04.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 4، مرجع سابق، ص: 34.

- تؤسس الجمعية والمكتب المسير لها حسب نص المادة 6 من قانون 06-12 السالف الذكر، بحرية من قبل أعضائها المؤسسين ، ويجتمع هؤلاء في جمعية عامة تأسيسية تثبت بموجب محضر اجتماع يحضره محضر قضائي تصادق الجمعية العامة التأسيسية على القانون الأساسي للجمعية وتعين مسؤولي هيئتها التنفيذية يكون عدد الأعضاء المؤسسين كآآي: ¹
- عشرة (10) أعضاء بالنسبة للجمعيات البلدية
- خمسة عشر (15) أعضاء بالنسبة للجمعيات الولائية منبثقين عن بلديتين (2) على الأقل؛
- واحد عشرون (21) عضوا بالنسبة للجمعيات مابين الولايات منبثقين عن ثلاث (3) ولايات على الأقل؛
- خمسة وعشرون (25) عضوا بالنسبة للجمعيات الوطنية منبثقين عن اثني عشرة (12) ولاية على الأقل.
- يخضع تأسيس الجمعية إلى تصريح تأسيسي وإلى تسليم وصل التسجيل هذا ماجاء به نص المادة 07 من القانون 06-12 السالف الذكر.

يودع التصريح التأسيسي لدى:

- المجلس الشعبي البلدي بالنسبة للجمعيات البلدية؛
- الولاية بالنسبة للجمعيات الولائية؛
- الوزارة المكلفة بالداخلية بالنسبة للجمعيات الوطنية أو مابين الولايات.
- كما يودع التصريح مرفقا بكل الوثائق التأسيسية من طرف الهيئة التنفيذية للجمعية ممثلة في شخص رئيس الجمعية أو ممثله المؤهل قانونا مقابل وصل إيداع تسلمه وجوبا لإدارة المعنية مباشرة بعد تدقيق حضوري لوثائق الملف من قانون 06-12 السالف الذكر هذا حسب نص المادة 8.
- يمنح للإدارة ابتداء من تاريخ إيداع التصريح أجل الأقصى لإجراء دراسة مطابقة لأحكام هذا القانون يكون كما يلي:

- ثلاثون (30) يوما بالنسبة للمجلس الشعبي البلدي فيما يخص الجمعيات البلدية؛
- أربعون (40) يوما بالنسبة للولاية فيما يخص الجمعيات الولائية؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 06، 07، 08، مرجع سابق، ص: 34، 35.

- خمسة وأربعون (45) يوما للوزارة المكلفة بالداخلية ، فيما يخص الجمعيات ما بين الولايات؛
 - ستون (60) يوما للوزارة المكلفة بالداخلية فيما يخص الجمعيات الوطنية.
- يتعين على الإدارة خلال هذا الأجل أو عند انقضائه على أقصى تقدير، إما تسليم الجمعية وصل تسجيل ذي قيمة اعتماد أو اتخاذ القرار الرفض
- بعد المرور بكل هذه المراحل يتم حسب نص المادة 9 من القانون 06-12 يسلم وصل تسجيل من قبل: ¹
 - رئيس مجلس الشعبي البلدي بالنسبة للجمعيات البلدية؛
 - الوالي بالنسبة للجمعيات الولائية؛
 - الوزير المكلف بالداخلية بالنسبة للجمعيات الوطنية أو ما بين الولايات.
 - حسب نص المادة 10 من القانون 06-12 في حالة رفض الجهة المختصة التسليم وصل التسجيل يجب أن يكون قرار رفض تسليم وصل التسجيل معللا بعدم احترام أحكام هذا القانون، وتتوفر الجمعية على أجل ثلاثة (3) أشهر لرفع دعوى الإلغاء أمام المحكمة الإدارية المختصة إقليميا.
- وإذا صدر قرار لصالح الجمعية ، يمنح لها وجوبا وصل تسجيل يتوجب عليها مايلي :
- وفي هذه الحالة يمنح للإدارة أجل أقصاه ثلاثة أشهر (3) ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح لها لرفع دعوى أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة لإلغاء تأسيس الجمعية ، ويكون هذا الطعن غير موقف للتنفيذ.
- عند انقضاء الأجل المنصوص عليها في المادة 08 أعلاه يعد عدم رد الإدارة بمثابة اعتماد للجمعية المعنية، وفي هذه الحالة يجب على الإدارة تسليم وصل تسجيل للجمعية هذا حسب نص المادة 11 من قانون 06-12 السالف الذكر.
 - يرفق التصريح التأسيسي المذكور في المادة 7 من هذا القانون بملف حسب نص المادة 12 من قانون 06-12 يتكون مما يلي:
- طلب تسجيل الجمعية موقع من طرف رئيس الجمعية أو ممثله المؤهل قانونا؛
 - قائمة بأسماء الأعضاء المؤسسين والهيئات التنفيذية وحالتهم المدنية ووظائفهم وعناوين إقامتهم وتوقيعاتهم؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 10، 11، 12، مرجع سابق، ص: 35.

- محضر الجمعية العامة التأسيسية محرر من قبل محضر قضائي؛
- الوثائق الثبوتية لعنوان المقر. شهادة إثبات حسب تصريح مكتب الجمعيات بالولاية.

الفرع الثاني: حقوق الجمعيات وواجباتها

حصرت حقوق وواجبات الجمعيات في مواد من القانون 12-06، ابتداء من المادة 13 إلى المادة 24 حول الالتزامات والقيود التي تحكم الجمعيات وكذا الحقوق الحريات التي تتمتع بها وهي كما يلي:¹

- تتميز الجمعيات بهدفها وتسميتها وعملها عن الأحزاب السياسية ولا يمكنها أن تكون لها أية علاقة بها سواء أكانت تنظيمية أم هيكلية، كما لا يمكنها أن تتلقى منها إعانات أو هبات أو وصايا مهما يكن شكلها ولا يجوز لها أيضا أن تساهم في تمويلها هذا ماجاء في نص المادة 13 من القانون 12-06 المتعلق بالجمعيات.
- تنص المادة 14 من قانون السالف الذكر، أنه يحق لأي عضو في إحدى الجمعيات أن يشارك في هيئاتها التنفيذية في إطار قانون الأساسي وأحكام هذا القانون.
- تنتخب الهيئة التنفيذية للجمعية حسب نص المادة 15 من قانون 12-06 المتعلق بالجمعيات وتحدد حسب المبادئ الديمقراطية ووفق الآجال المحددة في قانونها الأساسي.
- تنص المادة 16 من القانون السالف الذكر أنه يمنع أي شخص معنوي أو طبيعي، أجنبي عن الجمعية من التدخل في سيرها.
- تعطي المادة 17 من القانون السالف الذكر حق للجمعية المعتمدة الشخصية المعنوية والأهلية المدنية بمجرد تأسيسها ويمكنها حينئذ القيام بما يلي:

- التصرف لدى الغير ولدى الإدارات العمومية؛
- التقاضي والقيام بكل الإجراءات أمام الجهات القضائية المختصة بسبب وقائع لها علاقة بهدف الجمعية ألحقت ضررا بمصالح الجمعية أو المصالح الفردية أو الجماعية لأعضائها؛
- إبرام العقود أو الاتفاقيات أو الاتفاقات التي لها علاقة مع هدفها؛
- اقتناء الأملاك المنقولة أو العقارية مجانا أو بمقابل لممارسة أنشطتها كما ينص عليه قانوننا الأساسي؛
- الحصول على الهبات والوصايا طبقا للتشريع المعمول به.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 13، 14، 15، 16، 17، 18، 19، 20، 21، 22، 23، 24، مرجع سابق، ص 35، 36.

- يجب على الجمعيات أن تبلغ السلطات العمومية المختصة عند عقد جمعياتها العامة بالتعديلات التي تدخل على قانونها الأساسي والتغييرات التي تطرأ على هيئاتها التنفيذية خلال الثلاثين (30) يوما الموالية للمصادقة على القرارات المتخذة هذا ماء في نص المادة 18 من القانون السالف الذكر.
- لا يعتمد لدى الغير بهذه التعديلات والتغييرات إلا ابتداء من تاريخ نشرها في يومية إعلامية واحدة على الأقل ذات توزيع وطني.
- دون الإخلال بالالتزامات الأخرى المنصوص عليها في هذا القانون يجب على الجمعيات تقديم نسخ من محاضر اجتماعها تقاريرها الأدبية والمالية السنوية إلى السلطة العمومية المختصة إثر انعقاد جمعية عامة عادية أو استثنائية خلال الثلاثين يوما الموالية للمصادقة عليها هذا ما جاء في نص المادة 19 من القانون السالف الذكر.
- يعاقب حسب نص المادة 20 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات، على رفض تسليم الوثائق المذكورة في المادتين 18 و 19 أعلاه بغرامة تتراوح بين ألفي دينار (2.000دج) وخمسة الاف دينار (5000دج).
- تلزم المادة 21 أنه يجب على الجمعية أن تكتب تأمينا لضمان الأخطار المالية المرتبطة بمسؤوليتها المدنية
- يمكن الجمعيات المعتمدة حسب نص المادة 22 من القانون السالف الذكر، أن تنخرط في جمعيات أجنبية تنشأ الأهداف نفسها أو أهداف مماثلة في ظل احترام القيم والثوابت الوطنية والأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.
- يتم إعلام الوزير المكلف بالداخلية مسبقا بهذا الانخراط الذي يطلب رأي الوزير المكلف بالشؤون الخارجية للوزير المكلف بالداخلية أجل ستين (60) يوما لإعلان قراره المعلن.
- وفي حالة الرفض، يكون قراره قابلا للطعن أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة التي يجب أن تفصل في مشروع الانخراط في أجل ثلاثين (30) يوما.
- يمكن للجمعيات أن تتعاون في إطار الشراكة مع الجمعيات الأجنبية ومنظمات دوليه غير حكومية تنشأ نفس الاهداف في ظل احترام القيم والثوابت الوطنية والأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها يخضع هذا التعاون بين الأطراف المعنية إلى الموافقة المسبقة للسلطات المختصة هذا ماجاء في ص المادة 23 من القانون السالف الذكر.

■ كما يمكن للجمعية حسب نص المادة 24 من القانون السالف الذكر، في إطار التشريع المعمول به القيام بما يأتي:

- تنظيم أيام دراسية وملتقيات وندوات وكل اللقاءات المرتبطة بنشاطها؛
- إصدار ونشر نشرات ومجلات ووثائق إعلامية ومطويات لها علاقة بمهدفها في ظل احترام الدستور والقيم والثوابت الوطنية والقوانين المعمول بها.

المطلب الثالث: تنظيم الجمعيات وسيرها

حاولنا تقسيم هذا المطلب إلى ثلاثة فروع، الأول حول القانون الأساسي للجمعيات الذي يحدد فيه القوانين التي تنظم سير الجمعيات وتنظيمها، الفرع الثاني حول موارد الجمعيات وممتلكاتها التي تقوم عليها الجمعيات والمصادر التي يمكن الحصول من خلالها على موارد لتنشط في أهدافها القائمة على إثراء الجمعية، أما بالنسبة للفرع الثالث يتمحور حول تعليق الجمعيات وحلها في الحالات التي حددها القانون.

الفرع الأول: القانون الأساسي للجمعيات

يعتبر القانون الأساسي للجمعية الذي حددته كلا من المادة 25، 26، 27، 28 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات، كدليل يضم الخطوط العريضة لتنظيم الجمعية من الهيئة العليا والتنفيذية والأعضاء ونمط التسيير داخل الجمعية.¹

■ تتوفر الجمعية على جمعية عامة وهي الهيئة العليا، وعلى الهيئة التنفيذية بإدارة الجمعية وتسييرها هذ ماجاء به نص المادة 25 من قانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات.

■ تتشكل الجمعية العامة من جميع أعضائها الذين تتوفر فيهم شروط التصويت المحددة في القانون الأساسي حسب المادة 26 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات.

■ حددت المادة 27 من قانون 12 - 06 السالف الذكر ما يجب أن تتضمنه القوانين الأساسية للجمعيات ما يأتي :

- هدف الجمعية وتسميتها؛
- نمط التنظيم ومجال الاختصاص الأقليمي؛
- حقوق وواجبات الأعضاء؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 25، 26، 27، 28، مرجع سابق، ص: 37.

- شروط وكيفيات انخراط الأعضاء وانسحابهم وشطبهم وإقصائهم؛
 - الشروط المرتبطة بحق تصويت الأعضاء؛
 - قواعد وكيفيات تعيين المندوبين في الجمعيات العامة؛
 - دور الجمعية العامة والهيئات التنفيذية ونمط سيرها؛
 - طريقة انتخاب وتحديد الهيئات التنفيذية وكذا مدة عهدهم؛
 - قواعد النصاب والأغلبية المطلوبة في اتخاذ قرارات الجمعية العامة والهيئات التنفيذية؛
 - قواعد والإجراءات المتعلقة بتعديل القوانين الأساسية؛
 - قواعد وإجراءات أيلولة الأملاك في حالة حل الجمعية؛
 - جرد أملاك الجمعية من قبل محضر قضائي في حالة نزاع قضائي.
- يجب ألا تتضمن القوانين الأساسية للجمعيات بنوداً أو إجراءات تمييزية تمس بالحريات الأساسية لأعضائها
- هذا ماجاء به نص المادة 28 من القانون 12-06 السالف الذكر.

الفرع الثاني: موارد الجمعيات وأملاكها

تهدف الجمعيات كما ذكر سابقاً إلى تحقيق أهدافها المسطرة، ذلك من خلال استعمال موارد وممتلكات الجمعية.¹

- تتكون موارد الجمعيات حسب نص المادة 29 من القانون 12-06 السالف الذكر مما يلي :
- اشتراكات الأعضاء؛
 - المداخل المرتبطة بنشاطها الجمعوية وأملاكها؛
 - الهبات النقدية والعينية والوصايا؛
 - مداخل جمع التبرعات؛
 - الإعانات التي تقدمها الدولة أو الولاية أو البلدية.
- ومع مراعاة أحكام المادة 23 أعلاه، يمنع على أية جمعية الحصول على أموال ترد إليها من تنظيمات أجنبية ومنظمات غير حكومية أجنبية هذا ماجاءت به المادة 30 من القانون 12-06 السالف الذكر ماعدا تلك الناتجة عن علاقات التعاون المؤسسة قانوناً، ويخضع هذا التمويل إلى موافقة المسبقة للسلطة المختصة.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 29، 30، 31، 32، 33، 34، 35، 36، 37، 38، مرجع سابق، ص: 37، 38.

- يجب ألا تستخدم الموارد الناجمة عن نشاطات الجمعية إلا لتحقيق الأهداف المحددة في قانونها الأساسي والتشريع المعمول به حسب المادة 31 من هذا القانون.
- يعتبر استعمال موارد الجمعية وأموالها لأغراض شخصية أو أخرى غير تلك المنصوص عليها في قانونها الأساسي تعسفا في استغلال الأملاك الجماعية ويعاقب عليه بهذه الصفة طبقا للتشريع المعمول.
- لا تقبل الهبات والوصايا المقيدة بأعباء وشروط إلا إذا كانت مطابقة مع الهدف المسطر في القانون الأساسي للجمعية هذا ماجاءت به المادة 32 من القانون السالف الذكر.
- حسب نص المادة 33 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات، يمكن للجمعيات أن تستفيد من مداخيل ناجمة عن المساعدات المنصوص عليها في المادة 34 من هذا القانون والتبرعات العمومية المرخص بها وفق الشروط والأشكال المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما.
- يجب أن تسجل جميع الموارد والمداخيل وجوبا في حساب إيرادات ميزانية الجمعية.
- يمكن للجمعية معينة تعترف لها السلطة العمومية أن نشاطها ذو صالح عام و /أو منفعة عمومية أن تستفيد من إعانات ومساعدات مادية من الدولة أو الولاية أو البلدية وكل مساهمة أخرى سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة بشروط حسب نص المادة 34 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات.
- إذا كانت الإعانات والمساعدات والمساهمات الممنوحة مقيدة بشروط فإن منحها يتوقف على التزام الجمعية المستفيدة بدفع شروط يحدد برامج النشاط وكيفيات مراقبته طبقا للتشريع المعمول به.
- تحدد شروط وكيفيات الاعتراف بالصالح العام أو المنفعة العمومية العمومية عن طريق التنظيم .
- يخضع منح الإعانات العمومية لكل جمعية إلى إبرام عقد برنامج يتلاءم مع الأهداف المسطرة من طرف الجمعية ومطابق لقواعد الصالح العام حسب المادة 35 من هذا القانون.
- لا تمنح إعانات الدولة والجماعات المحلية إلا بعد تقديم حالة صرف الإعانات الممنوحة سابقا ويجب أن تعكس مطابقة المصاريف التي منحت من أجلها ذات الإعانات .

دون الإخلال بأحكام المادة 16 من القانون السالف الذكر، تخضع الإعانات والمساعدات العمومية التي تمنحها الدولة والجماعات المحلية لقواعد المراقبة طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما حسب المادة 36 من هذا القانون.

- جاء في المادة 37 من هذا القانون، يؤدي استخدام الجمعية للإعانات والمساعدات والمساهمات لأغراض أخرى غير تلك المنصوص عليها في المادتين 34 و 35 من هذا القانون إلى تعليقها أو سحبها نهائيا ما لم ترخص بذلك السلطة العمومية في حالة عدم تسديدها.
- يجب على الجمعية أن تتوفر على محاسبة مزدوجة معتمدة من قبل محافظ حسابات ويجب أن تتوفر على حساب وحيد لدى البنك أو لدى مؤسسة مالية عمومية هذا حسب نص المادة 38 من القانون السالف الذكر.

الفرع الثالث: تعليق الجمعيات وحلها

يؤدي الإخلال بالقوانين المنظمة للجمعيات وخرق القانون الأساسي لها، أو إفتعال أشياء تحل بالقانون، تحل الجمعية سواء بإرادتها أو عن طريق القضاء هذا ما يوضحه القانون ابتداء من المادة 39 إلى المادة 46 من قانون الجمعيات.¹

- جاء في المادة 39 من قانون 12-06 المتعلق بالجمعيات، يعلق نشاط كل جمعية أو تحل في حالة التدخل في الشؤون الداخلية للبلاد أو المساس بالسيادة الوطنية .
 - يؤدي خرق الجمعية للمواد 15، 18، 19، 20، 30، 55، 60، 63 من القانون السالف الذكر، إلى تعليق نشاطها لمدة لا تتجاوز ستة (6) أشهر حسب المادة 40 من هذا القانون .
 - يسبق قرار التعليق لنشاط الجمعية إعذار بوجوب مطابقة أحكام القانون في أجل محدد .
- عند انقضاء أجل ثلاثة (3) أشهر من تبليغ الإعذار وإذا بقي الإعذار بدون جدوى ، تتخذ السلطة العمومية المختصة قرار إداريا بتعليق نشاط الجمعية ويبلغ هذا القرار إلى الجمعية ويصبح التعليق ساري المفعول ابتداء من تاريخ تبليغ القرار، حسب نص المادة 41 من القانون السالف الذكر.
- للجمعية حق الطعن بالإلغاء في قرار التعليق أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة .

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المادة 39، 40، 41، 42، 43، 44، 45، 46، مرجع سابق، ص 38، 39.

■ حسب المادة 42 من هذا القانون، يمكن أن يكون حل الجمعية إراديا أو معلنا عن طريق القضاء ويبلغ للسلطة التي منحت لها الاعتماد.

يعلن الحل الإرادي من طرف أعضاء الجمعية طبقا لقانونها الأساسي.

إذا كانت الجمعية المعنية تمارس نشاطا معترفا به كنشاط ذي صالح عام أو ذي المنفعة عمومية تتخذ السلطة العمومية المختصة التي أخطرت مسبقا التدابير الملائمة أو تكلف من يتخذها قصد ضمان استمرارية نشاطها.

■ دون الإخلال بالقضايا المرفوعة من أعضاء الجمعية، يمكن طلب حل الجمعية أيضا حسب نص المادة 43 من هذا القانون من قبل :

السلطة العمومية المختصة أمام المحكمة الإدارية المختصة إقليميا عندما تمارس هذه الجمعية نشاطا أو عدة أنشطة أخرى غير تلك التي نص عليها قانونها الأساسي، أو حصلت على أموال ترد إليها من تنظيمات أجنبية خرقا لأحكام المادة 30 من هذا القانون أو عند إثبات توقفها عن ممارسة نشاطها بشكل واضح.

الغير في حالة نزاع حول المصلحة مع الجمعية أمام الجهة القضائية المختصة.

■ يترتب عن الحل الإرادي للجمعية أيلولة* الأملاك المنقولة والعقارية طبقا للقانون الأساسي .

في حالة الحل المعلن عن الجهة القضائية المختصة تتم أيلولة الأملاك طبقا للقانون الأساسي ما لم يقض قرار العدالة بخلاف ذلك.

■ تخضع النزاعات بين أعضاء الجمعية مهما كانت طبيعتها، لتطبيق القانون الأساسي وعند الاقتضاء للجهات القضائية الخاضعة للقانون العام هذا ماجاء في نص المادة 45 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات.

■ مراعاة للمادة 46 من القانون السالف الذكر، يتعرض كل عضو أو عضو مسير في جمعية لم يتم تسجيلها أو اعتمادها معلقة أو محله ويستمر في النشاط باسمها إلى عقوبة الحبس من ثلاثة (3) أشهر إلى ستة (6) أشهر وغرامة من مائة ألف دينار (100.000 دج) إلى ثلاثمائة ألف دينار (300.000 دج)

* أيلولة تعني نقل الملكية

- هذا وتحديث القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات، حول الجمعيات الدينية ذات طابع الخاص وكذا الجمعيات الأجنبية.¹

المبحث الثالث: أساسيات حول محافظ الحسابات

يقوم محافظ الحسابات بالتدقيق في حسابات الجهات المعنية، وذلك يتم بعد تكليفه للقيام بهذه المهمة بناء على ماتقدمه الجهة المعنية بالمراجعة من حسابات وأدلة وإثباتات يعمل عليها المراجع في تقديم تقريره بهدف إبداء رأيه حول سيرورة العمل ، وسنتناول في هذا المبحث مفهوم محافظ الحسابات وشروط ومهام ممارسة مهنة محافظ الحسابات ومن ثم مبادئ وقواعد السلوك المهني لمحافظ الحسابات .

المطلب الأول : تعريف محافظ الحسابات

يعتبر محافظ الحسابات حسب نص المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ 29 جوان 2010.

" كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".²

ونستطيع تعريفه أيضاً بأنه "ذلك الشخص الذي يقوم بمراجعة حسابات الشركات مهما كان شكلها القانوني وحجمها، وذلك بطلب من الجمعية العامة للمساهمين وفي أحيان أخرى من طرف متعاملين خارجيين، كما يقوم بتدقيق حسابات الشركات الفردية بطلب من أصحابها، والهدف من كل هذا إعطاء رأي في محايد حول مدى سلامة القوائم المالية".³

¹ للإستزادة حول الجمعيات الدينية والجمعيات ذات الطابع الخاص و الجمعيات الأجنبية: أنظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد02،الباب الرابع والخامس، مرجع سابق، ص 41،39.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون 10-01 الصادر 29 جوان 2010، العدد42،المادة22،ص:07.

³J.f. Gavanou, et autres, Controlor & Auditor, Dunod, Paris, 2006, p 27.

المطلب الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات ومهامه

تعددت شروط ومهام محافظ الحساب التي تنظم مهنة المراجعة، وسنحاول تقسيم هذا المطلب إلى فرعين:

الفرع الأول: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

يتعين على كل شخص يريد ممارسة مهنة محافظ الحسابات توفر فيه الشروط المحددة في المادة 8 من القانون 01-10 السابق الذكر وهي كما يلي:¹

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز شهادة لممارسة مهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزاً على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفاً بمعادلتها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمداً من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلاً في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من القانون.

الفرع الثاني: مهام محافظ الحسابات

- طبقاً للمادة 23 من القانون 01-10 السالف الذكر التي تحدد الخطوات أو المراحل التي يمر بها محافظ الحسابات في مراجعة حسابات الشركات أو الهيئات الموكل له مراجعتها وهذه الخطوات متمثلة في:²
- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
 - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 8، مرجع سابق الذكر، ص: 05.

² نفس المرجع أعلاه، ص: 07.

- ييدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- علم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير

المطلب الثالث: مبادئ وقواعد السلوك المهني للمراجع

تقوم القواعد والمبادئ والسلوكات المهنية المقام الأول لتنظم وتوحد سير العمل في أي مجال كان ، كما هو الحال في مهنة المراجعة ونختص بالذكر محافظ الحسابات الذي يتقيد بهذه المبادئ والقواعد العامة للمراجع، وقد قسمنا هذا المطلب إلى فرعين كما يلي :

الفرع الأول: مبادئ السلوك المهني

تعتبر هذه المبادئ معايير مثالية للسلوك المهني التي ينبغي أن تتوفر في المراجع، وتتلخص هذه المبادئ فيما يلي:¹

أولاً: المسؤوليات: يجب على المراجع عند تحمل مسؤولياته المهنية أن يمارس الحكم الأخلاقي، وأن يتسم بالحساسية المهنية لكافة الأنشطة التي يؤديها.

ثانياً: الصالح العام: يجب على المراجع أن يقبل الالتزام بالعمل بما يتفق مع الصالح العام وشرف المهنة والثقة العامة وأن يثبت التزامه وولاءه للمهنة.

¹ ألفين أرينز، جيمس لوبيك، ترجمة: محمد محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، السعودية، 2008، ص: 112.

ثالثاً: الاستقامة: يجب على المراجع ومن أجل المحافظة على ثقة الجمهور فيه أن يؤدي كافة المسؤوليات بأعلى قدر من الاستقامة.

رابعاً: الموضوعية والحياد: يجب أن يبقى المراجع موضوعياً ومتجرداً من صراعات المصالح عند تنفيذ المسؤوليات المهنية، وينبغي أن يتمتع المراجع بالحياد في الواقع والظاهر عند تقديم خدمة المراجعة وخدمات إبداء الرأي الأخرى.

خامساً: العناية المهنية: يجب على المراجع أن يتابع معايير المهنة الفنية والأخلاقية ويسعى جاهداً لتحسين كفاية وجود الخدمة المقدمة من قبله مع تنفيذ المسؤوليات المهنية بأقصى قدر ممكن.

سادساً: مجال وطبيعة الخدمة: يجب أن يتابع المراجع مبادئ ميثاق السلوك المهني عند تحديد مجال الخدمات التي يؤديها وطبيعتها.

الفرع الثاني: قواعد السلوك المهني

يلتزم مراجع الحسابات بقواعد لسلوك المهني وهي كما يلي:

أولاً: الالتزام بالاستقلال والنزاهة والموضوعية:

وتتكون هذه مما يلي:¹

1. الاستقلال: ويقصد بذلك أن يتمتع المراجع الخارجي بالاستقلال والحياد عند إبداء رأيه في عدالة القوائم المالية للمشروع، ويجد بعض الأمور تضعف من استقلاله منها على سبيل المثال:
 - في حال وجود مصالح مادية للمراجع سواء أكان ذلك بطريق مباشر أم غير مباشر داخل المشروع أو يكون له استثمارات في أسهم أو أي قروض ممنوحة له وتستثنى من ذلك القروض التي يحصل عليها المراجع من المصارف وضمن إجراءات منح الائتمان العادية، فإن ذلك لا يعتبر إضعافاً لمبدأ الاستقلال.
 - أن يكون للمراجع علاقة تعاقدية مع المشروع الذي يراجع حساباته بأي صورة كأحد العاملين أو المديرين به أو تربطه بالمشروع أية عقود للوكالة.

¹ حسين أحمد دحلوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص، 82.81.

2. النزاهة والموضوعية: لا يجوز لمراجع الحسابات أن يقوم عمداً بتحريض الحقائق عند ممارسته لمهنة المراجعة بما في ذلك تقديم الخدمات الاستشارية للعميل مهما كانت، كما لا يجوز أن تخضع أحكامه المهنية لآراء الآخرين، وعند تقديم الخدمات الضريبية يفسر الشك لصالح العميل مادام أن هناك مبرراً مقبولاً لتأييد هذا الموقف.

ثانيا: المقدرة والمعايير الفنية:

وتشمل هذه القاعدة ما يلي:¹

1. المقدرة: ويقصد بها ألا يقبل المراجع أو أفراد مكتبه أية عملية مراجعة لا يستطيع إتمامها بدرجة معقولة من الكفاية المهنية المناسبة.
2. معايير المراجعة: ويقصد بها أن يلتزم المراجع بمعايير المراجعة عند مراجعته للقوائم المالية لإحدى المنشآت.
3. المبادئ المحاسبية: ويقصد بذلك ألا يبدي المراجع رأيه بالقوائم المالية بأنها أعدت حسب المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، إذا كانت تلك القوائم فيها خروج عن تطبيق أي من هذه المبادئ، ويكون لها تأثير ذو أهمية على القوائم المالية ككل، وإلا فيجب أن يذكر بأن هذا الخروج يعود إلى ظروف غير عادية وعليه أن يبين المخالفة في تقريره والآثار المترتبة على ذلك، والأسباب التي تجعل تطبيق المبادئ المحاسبية والتماشي معها يؤدي إلى عدم إظهار القوائم المالية المطلوبة وجعلها لا تعبر عن المركز المالي ونتائج الأعمال بصورة عادلة وصادقة
4. التنبؤ: ينبغي على المراجع ألا يقرن اسمه بأي تنبؤ بعمليات مستقبلية بطريقة تجعل الغير يعتقد أن المراجع يؤكد إمكانية تحقيق ذلك التنبؤ.

ثالثا: المسؤولية تجاه العملاء:

تحتوي هذه القاعدة على مجموعة من القواعد أهمها:

1. ينبغي على المراجع عدم إفشاء أسرار العميل الذي يراجع حساباته، والتي يكون قد حصل عليها أثناء أدائه المهني إلا بموافقة ورضا العميل، ولكن يستثنى من ذلك المعلومات التي تطلبها المحكمة أو الجهات المهنية.

¹ محمد سمير الصبان، عبد الله جلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص: 147.

2. ينبغي على المراجع أن يحدد أتعابه مع عميله سواء بالساعة أو اليوم أو العملية بأكملها، ويحظر على المراجع ربط أتعابه بنتائج الفحص، والأتعاب لا تعتبر مشروطة إذا تم تحديدها بواسطة المحكمة أو سلطة عامة أخرى، كما في حالات الضرائب حيث تتحدد على أساس نتائج الإجراءات القضائية أو نتائج الأجهزة الحكومية، ولكن مهما يكن فإن أتعاب المراجع ربما تختلف تبعاً لدرجة تعقيد الخدمة المؤداة وصعوبتها.

رابعاً: المسؤولية تجاه العملاء:

تعتبر الأسس الهامة التي تبنى وترتكز عليها مهنة المراجعة، والتي تتمثل في الاحترام المتبادل والأخلاق الطيبة المتبادلة، لذلك فمعظم التشريعات التي تسيّر مهنة المراجعة تنص بين موادها على أهمية وضرة هذا المفهوم وتبين قواعد الحفاظ عليه وتطويرها ومن بينها ما يلي:¹

- عدم لجوء المراجع إلى التأثير على موظفي زميل له وذلك بإغرائهم بالالتحاق بمكتبه، وترك عملهم القديم؛
- عدم لجوء المراجع بطريقة مباشرة إلى الحصول على عمل يقوم به زميله، وذلك بعرضه أتعاب مراجعة أقل؛
- عدم لجوء المراجع إلى منافسة زميل له في الحصول على عملية المراجعة بأي طريقة من الطرق؛
- في حال تعيين مراجع محل زميل له فعلى المراجع الجديد الاتصال بزميله وإخباره بذلك ومعرفة أسباب عزله والتي قد تؤدي إلى عدم قبول المراجع الجديد بالارتباط مع الشركة المعنية؛
- وجوب التعاون وتبادل الآراء بين أعضاء المهنة، ومناقشة المشاكل العملية التي تواجههم أثناء تأدية خدماتهم وإيجاد الحلول لها؛
- يجب على المراجع القديم إعطاء أي معلومات أو بيانات للمراجع الذي حل محله، وإطلاعه على أوراق عمل المراجعة وذلك بعد أخذ موافقة عميله، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى تسهيل مهمة المراجع الجديد في أداء عمله على أكمل وجه وبكفاءة عالية.

¹ زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، مرجع سابق، ص ص: 168، 169.

خامسا: المسؤولية والممارسات الأخرى

يندرج تحت هذه القاعدة مجموعة من القواعد والتي تتمثل فيما يلي:¹

1. الأعمال المخلة والمعيبة: ينبغي على المراجع عدم القيام بأي عمل يعتبر مخالفاً بقواعد السلوك المهني ويضر بالمهنة ككل.
2. الإعلان: لا يحق لمزاوِل المهنة أن يحصل على العملاء من خلال الإعلان.
3. العمولات: يجب على المراجع ألا يدفع أية عمولات بغرض الحصول على العملاء، أو أن يحصل على عمولات لأي غرض.
4. الوظائف المتنافسة أو المتعارضة: ويقصد بذلك أن مراجعي الحسابات ينبغي عليهم عدم قبول أي عمل وعدم الارتباط بأية وظيفة في أي مشروع مما يضعف موضوعيته في تقديم الخدمات المهنية أو في دوره كأحد المسؤولين عن تدعيم المهنة وتحسينها.
5. شكل مكتب المراجع وأسمه: يمكن لمراجع الحسابات أن يزاول مهنته سواء كمالك أو أحد العاملين في مكتب المراجعة، وذلك على أن يتخذ المكتب شكل المنشأة الفردية أو شركة الأشخاص أو الأموال التي تتوافق مع الشروط والتشريعات المحددة لخصائصها، وعلى المراجع ألا يزاول المهنة تحت أي اسم ضمن أسماء وهمية توضح التخصص أو يضلل فيما يتعلق بشكل الملكية، وأن يقوم باستخدام اسم واحد أو أكثر من المراجعين القدامى بالمكتب (الشركاء أو المساهمين) ضمن اسم المكتب الحالي الذي يزاول المهنة كامتداد لعملهم.

¹ حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سابق، ص: 83، 84.

المبحث الرابع: إجراءات مراجعة حسابات الجمعيات والمنظمات

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ في 24 شعبان 1422 الموافق 10 نوفمبر 2001 يتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من قانون رقم 99-11 المؤرخ 15 رمضان 1420 الموافق 23 ديسمبر 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000 والمتعلق بكيفية مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحقة لية للجمعيات والمنظمات وكذا إجراءات المتعلقة بكيفية تعيين محافظ الحسابات للجمعية وإعداد تقريره.

المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات

يتعين على كل جمعية تعيين محافظ حسابات مخول قانونا للقيام بهذه المهام لمراجعة حالة النفقات الخاصة بالإعانات المقدمة لها سواء أكانت من طرف الدولة أو الجماعات المحلية، وهذا ما جاءت به المادة 03 من هذا القانون السالف الذكر.¹

- "يؤول لمراجعة حالة النفقات الخاصة بالإعانات الممنوحة للجمعيات محافظو الحسابات المسجلون بصفة منتظمة في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين"
- يتعين على الهيئة الإدارية للجمعية بعد المصادقة جمعية العامة للمنخرطين تعيين محافظ للحسابات مسجل في قائمة المهنيين لمدة ثلاثة (3) سنوات مالية متتالية قابلة لتحديد مرة واحدة ، قصد الشروع في مراجعة حسابات نفقات الإعانات الممنوحة للجمعية حسب المادة 04 من هذا القانون.
- تلزم المادة 5 من هذا القانون أن ترسل الهيئة الإدارية نسخة من المحضر متضمن تعيين محافظ الحسابات إلى أمين الخزانة تابعة وإلى السلطات المانحة (الدولة و/ أو الجماعات المحلية) في أجل أقصاه (30) يوما بعد التعيين.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 67، المؤرخة في 11 نوفمبر 2001، المادة 3، 4، 5، ص 15، 16.

المطلب الثاني: قبول محافظ الحسابات مهمة المراجعة وإستقالته وكيفية تقاضي أتعابه

- يعتمد قبول محافظ الحسابات لمهام المراجعة لجمعية ما على إتفاق كلا الطرفين الجمعية ومحافظ الحسابات كما ذكر سابقا لمدة محددة قانونا في (03 سنوات) قابلة للتجديد مرة واحدة ، وكذا في الحالة المعاكسة يمكن لهذا الأخير الاستقالة كليا من مهامه في حالات، وكذا يتقاضى محافظ الحسابات أتعابا نتيجة القيام بمهام المراجعة المنوطة إليه وهي محددة في المواد من هذا القانون السالف الذكر.
- يوقع محافظ الحسابات عند أستلام مهامه على رسالة القبول حسب النموذج المرفق الملحق رقم(01)، فيها صراحة عدم وجوده في حالة تنافي ، كما هو منصوص عليه في التشريع وتنظيم المعمول بهما وأنه غير منحرف في الجمعية هذا ما جاءت به المادة 06 من القانون السالف الذكر.¹
- حسب نص المادة 07 من القانون الذكر السالف، يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل ، غير أنه يتعين عليه إعلام الهيئة الإدارية وأمين الخزينة التابعة والسلطات المانحة وإرسال تقرير عن مدى التقدم في أشغال التي أنجزها في إطار مهمته قبل ذهابه.
- وفي حالة استقالة محافظ الحسابات أو وجود عائق مستدم أيا كانت الأسباب أثناء توكيله أو في حالة وفاته، تقوم الهيئة الإدارية باستخلافه في أجل لا يتعدى (30) يوما مع مراعاة التنافي المنصوص عليه هذا ماجاء في المادة 08 من القانون 12 - 06 المتعلق بالجمعيات.
- يجب تبليغ أمين الخزينة التابعة والسلطات المانحة بقرار تعيين محافظ الحسابات الجديد فورا مع نسخة من رسالة قبوله.
- يتقاضى محافظ الحسابات أتعابا حسب نص المادة 09 من هذا القانون، تتحملها الجمعية وتحدد باتفاق مشترك على أساس الاقتراح الذي توافق عليه الهيئة الإدارية للجمعية وتصادق عليه الجمعية العامة التي عينته طبقا للمادة 04 أعلاه .
- أجبرت المادة 10 من هذا القانون محافظ الحسابات، في حالة ما إذا تبين له تصرفات جنائية في استعمال الإعانات الممنوحة يتعين عليه تطبيق الإجراءات القانونية المعمول بها.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 67، المادة 6، مرجع سابق، ص: 16.

المطلب الثالث : إعداد تقرير محافظ الحسابات

بعد القيام بمهام المراجعة يخلص محافظ الحسابات إلى إعداد تقرير يبين فيه حصيلة أعمال هذه الجمعية وكذا تطابق نفقاتها مع أهدافها المحددة في قانونها الأساسي وإبداء رأي فني محايد حول الوضعية المالية للجمعية.

■ جاء في المادة 11 من القانون السالف الذكر، يعد محافظ الحسابات وفقا للمعايير الاجتهادات المنصوص عليها في التنظيم المعمول به، عند نهاية أشغاله تقريراً كتابياً عن مراجعة الحسابات يبين فيه الطريقة المتبعة ويبيدي رأيه طبقاً للنموذجين المرفقين في الملحق رقم (02)،(03) بهذا المرسوم السالف الذكر، وكذا تفاصيل نتائج مراجعة الحسابات التي قام بها مع توضيح ما يلي:¹

- السلطة أو السلطات المانحة للإعانات؛
- شروط المنح حسب الغاية التي ترتبط بها هذه الإعانات والوثائق التي تقدمها الجمعية؛
- قائمة المكلفين بطلب الإعانات والأشخاص المكلفين بالالتزام بالنفقات وتحديد هويتهم؛
- الاستعمال الحقيقي للإعانة؛
- تطابق استعمال الإعانة الممنوحة مع الغرض الذي خصصت من أجله؛
- جرد مادي للأموال المنقولة وغير المنقولة المكتسبة أو موضوع الإعانة؛
- ترسل الهيئة الإدارية تقرير محافظ الحسابات إلى أمين الخزينة التابعة وإلى كل سلطة مانحة معنية وإلى الجمعية العامة للجمعية في أجل أقصاه 31 مارس من السنة الموالية هذا ما جاءت به المادة 12 من قانون الجمعيات.
- تستفيد الجمعيات التي ترى السلطات العمومية أن نشاطها مفيد أو ذات منفعة عمومية أن تستفيد من إعانات ومساعدات مادية من الدولة والجماعات المحلية بشروط أو بدون شروط، وإذا كانت الإعانات والمساعدات الممنوحة مقيدة بشروط فإن منحها يتوقف على انضمام الجمعية المستفيدة إلى دفتر الشروط يحدد فيه برنامج النشاط وكيفيات مراقبته، يتوقف منح الإعانات العمومية لكل جمعية على إعداد عقد برنامج يتلاءم مع الأهداف مسطرة من قبل الجمعية، يترتب على استخدام الجمعية للإعانات والمساعدات والمساهمات في أغراض أخرى غير تلك التي حددتها الإدارة المانحة إلى تعليقها أو سحبها وحلها.
- تتلقى الجمعيات الدينية إعانات كل من: الوزارة الشؤون الدينية / الولاية / البلدية؛
- تتلقى الجمعيات الثقافية إعانات كل من: وزارة الثقافة / الولاية / البلدية؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 67، المادة 11، 12، مرجع سابق، ص: 16.

- تتلقى الجمعيات الرياضية إعانات من: الولاية / البلدية وبالإضافة إلى صندوق ترقية مبادرات الشباب وتمثل مداخيل الصندوق من 7% من مداخيل الولاية و 4% من مداخيل البلدية ويوزع مداخيل هذا الصندوق من طرق مديرية الشباب والرياضة؛
- تمنح منح إعانات من طرف من طرف البلدية أو الولاية للجمعيات التي اعتمدها وطني إلا باستثناء بعض الجمعيات التي قدمت طلب لوزارة المالية وتم الموافقة عليه بإرساله إلى الولاية بعدها أصبحت تتلقى إعانات حتى من الولاية.¹

¹ مقابلة مع العيد شتوح، رئيس مصلحة الميزانية والممتلكات بولاية الوادي، بتاريخ: 2015/05/03.

خلاصة الفصل:

تلعب المراجعة دورا مهما في التحقيق والفحص والتقرير لأدلة الإثبات كما تطرقنا لها في مفهوم المراجعة وأهميتها وأهدافها والمبادئ والفروض والأنواع المتعددة للمراجعة سواء من حيث القائمين بها أو توقيتها أو هدفها وغيرها، كما رأينا من خلال هذا الفصل مفهوم الجمعيات في التشريعات والقوانين المنظمة لها، وأيضا كيفية إنشاء الجمعية وتسييرها وحقوقها وواجباتها كما تسنى لنا الربط بين الجمعيات وإجراءات مراجعة حساباتها من خلال محافظ الحسابات الذي يعد شخص مستقل يعمل باسمه الخاص وتحت مسؤوليته على مصادق على صحة الحسابات ومطابقتها للواقع العملي، ويعتبر مخول قانونيا للقيام بالمراجعة كما حدد القانون شروط ممارسة المهنة وقواعد ومبادئ المنظمة لها.

ومن بين إجراءات المراجعة التي تطرقنا لها تعيين محافظ الحسابات من قبل الجمعية في محضر تبدي فيه صراحة رغبتها واتفاق أعضاء الجمعية على تعيينه، هنا يأتي دور محافظ الحسابات في قبول وكالة الجمعية الذي يعتبر عقد التزام بينهما، كما تطرقنا أيضا إلى إعداد تقرير محافظ الحسابات ومع إعطاء الشكل العام والقانوني لتقرير مراجعة الحسابات، الذي يضم التسمية والعنوان والسنة المراد مراجعتها وقوانين والتشريعات المنظمة للمهنة، ومع الإشارة بأن الجمعية غير موجودة في حالة تنافي للتشريعات والقوانين، وتطابق إيراداتها وإستعمالاتها، وهو ما يتم دراسته في الفصل الثاني حول مراجعة حسابات الجمعيات وأخترنا أن تكون الجمعيات مختلفة باختلاف الجهة المنتمية إليها والتسمية وغيرها من الاختلافات التي سنوضحها في خلال الدراسة العملية لمراجعة حسابات الجمعيات .

تمهيد :

لقد تطرقنا في الفصل الأول للدراسة النظرية لمراجعة حسابات الجمعيات ووضحنا مفهوم المراجعة وأهميتها وكذا الجمعيات بينا مفهومها وتنظيمها وكيفية عملها وكذلك وحقوقها وواجباتها وربطنا المبحث الثاني بالمبحث الأخير بمحافظ الحسابات المبحث الثالث الذي يعتبر أداة الربط بين الجمعيات وإجراءات المراجعة من تعيين وقبول المهمة وإعداد التقرير وتسليمه لسلطات المانحة من أجل تلقي الإعانات.

ولهذا الغرض أردنا تسليط الدراسة النظرية على الدراسة الميدانية أو العملية لتوضيح الصورة وإبراز دور بعض الجمعيات في مراجعة حساباتها لدى محافظ الحسابات محل الدراسة، حيث وقع الاختيار على بعض الجمعيات ناشطة، ومن خلالها يمكننا توضيح طريقة تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة ومراجعة حساباتها وحالة نفقاتها الخاصة بالإعانات الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية وكيفية إنفاقها وتأكد من صرفها للإعانة حسب التشريع والقوانين المعمول بها.

وسوف نتناول في هذا الفصل ما يلي:

- التعريف بمكتب الأستاذ جوادي توفيق للمحاسبة - ولاية الوادي
- مراجعة حسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
- مراجعة حسابات الرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية - ولاية الوادي
- الجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة - ولاية الوادي

المبحث الأول: التعريف بمكتب الأستاذ جوادي توفيق للمحاسبة

بعد انتهائنا من دراسة الجانب النظري لبحثنا سنحاول إسقاط هذه الدراسة النظرية على مكتب الأستاذ جوادي توفيق محافظ الحسابات ومحاسب معتمد وخبير محاسبي، محاولين توضيح مراجعة حسابات الجمعيات في المكتب.

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن المكتب

فتح المكتب أبوابه خلال سنة 1995، وذلك بعد أن تحصل الدكتور توفيق جوادي على الاعتماد كمحافظ حسابات ومحاسب معتمد سنة 1994، وبعد فترة قصيرة من العمل استطاع الدكتور أن يتحصل على اعتماد كخبير في المحاسبة والمالية من طرف القضاء (مجلس قضاء بسكرة) ومن ثم مجلس قضاء الوادي وهي الدرجة التي لا يمكن أن تسلم إلا لذوي الكفاءة والخبرة.

وبعد العمل الجاد والانتشار السريع لعمل المكتب وخاصة خارج تراب الولاية: (تقرت، ورقلة، حاسي مسعود، بسكرة، سطيف، عنابة، سكيكدة، قسنطينة والجزائر العاصمة وغرداية وباتنة...إلخ).

أما فيما يخص الطموح فقد كان لصيقا بالعمل المنجز من خلال بعد النظر والهمة العالية التي يمتاز بها عناصر المكتب والتي أوصلتهم سنة 2002 عند انتخاب وتشكيل المجالس الجهوية للخبراء المحاسبين إلى انتخاب الدكتور كممثل لمحافظة الحسابات على المستوى الجهوي ثم إلى المجلس الوطني للخبراء المحاسبين المعتمدين حيث انتخب الدكتور توفيق جوادي من بين ممثلي الجنوب الجزائري لدى المجلس الوطني، الكائن مقره بالعاصمة والذي يمثل قمة الهرم في مجال المهنة، وقد أسندت له مهمة العلاقات الخارجية في المصنف الوطني.

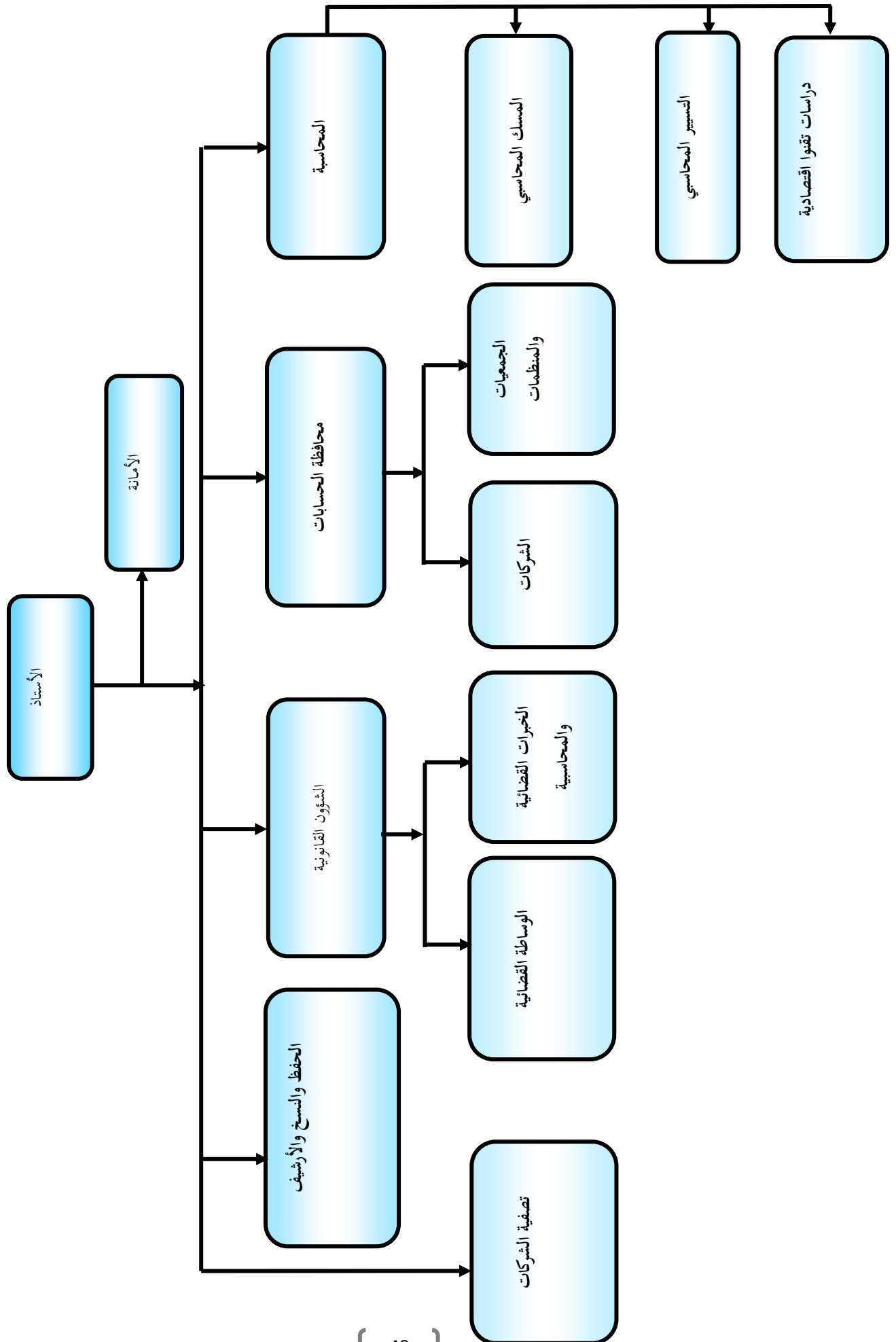
بالإضافة إلى كل هذا استطاع المكتب أن يبرم عدة اتفاقيات تعاون مع مكاتب ومؤسسات أخرى خارج الوطن أهمها: (لبنان، دبي، فرنسا، وإيطاليا) بالإضافة إلى تمكنه من إبرام عدة اتفاقيات تسيير ومتابعة واستشارات جبائية وقانونية للشركات الصينية، الكويتية، والشركات التونسية التي تنشط في محيطنا

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمكتب

يساعدنا الهيكل التنظيمي العام للمكتب في التعرف على مختلف المكاتب والفروع الموجودة .

الفرع الأول: المخطط التنظيمي للمكتب

يتكون مكتب الأستاذ جوادي توفيق من خمس مصالح وهي: مصلحة المحاسبة، مصلحة محافظ الحسابات الشؤون القانونية، مصلحة النسخ والحفظ والأرشفة تصفية الشركات بالإضافة للأمانة ومكتب الاستاذ وهذا ما يبينه الشكل الموالي:



الفرع الثاني: التعريف بمهام المكتب وخدماته

أولاً: مصلحة المحاسبة: يقوم مصلحة المحاسبة بثلاث مهام أساسية من العمل وهما:

1. التسيير المحاسبي: هو عبارة عن السير العام القانوني والتنظيمي للمشروع أو المؤسسة وذلك من خلال المتابعة المستمرة على مدى السنة المالية بكاملها ويتم ذلك عن طريق:

- تسيير الأجور؛

- التصريحات الجبائية وشبه الجبائية؛

- التمثيل أمام إدارتي الضرائب والضمان الاجتماعي.

2. المسك المحاسبي: تتمثل مهامه أساساً في إعداد الميزانية النهائية والقوائم المالية الختامية.

- إعداد وضعيات دورية حسب الحالة التي تتطلبها الإدارة.

- وضع ومتابعة السياسات المحاسبية الواجب تطبيقها.

الدراسات تقنوا اقتصادية: تعنى دراسة المشاريع قبل الشروع في إنجازها.

ثانياً: مصلحة محافظة الحسابات:

وتتمثل مهامه في مسك أعمال محافظة الحسابات والمراجعة حسابات الشركات وحسابات الجمعيات والمنظمات.

ثالثاً: مصلحة الشؤون القانونية : يتمثل عمل المصلحة فيما يلي:

- توفير كل المعلومات لمستحقيها وفقاً لما ينص عليه المشرع الجزائري؛

- إعداد الاتفاقيات الجماعية؛

- إعداد القوانين الداخلية "النظام الداخلي"؛

- إعداد الخبرات الوسطة القضائية.

رابعاً: مصلحة النسخ والحفظ والأرشفة ويكون على عاتقها إنجاز مختلف عمليات النسخ، لحفظها وأرشفتها.

خامساً: مصلحة تصفية الشركات: يقوم المكتب بالعمليات التي تهدف إلى إنهاء أعمال الشركات وتسوية كافة

حقوقها وديونها لتحديد الصافي من أموالها لقسمته بين الشركاء بموجب قرار حل الشركة.

سادسا: الأمانة

الأمانة تعد المرآة العاكسة لأي إدارة عمومية أو خاصة، وكما تعتبر أيضا العمود الفقري للمكتب وهذا نظرا للأعمال الكبيرة التي تقوم بها وذلك من خلال التنظيم والتنسيق بين المدير ورؤساء المصالح والزوار المتوافدين للمكتب وللأمانة عدة مهام وهي :

- استقبال الزوار وتوجيههم؛
- استقبال البريد الصادر والوارد؛
- ضبط ومتابعة المواعيد الخاصة بالمدير؛
- تنظيم وترتيب المكتب؛
- تنظيم الملفات وحفظها؛
- تنسيق السكرتير بين جميع المصالح الأخرى؛
- القيام بعملية حفظ ونسخ الملفات كذا القيام بعملية الأرشفة.

سابعا: مكتب الأستاذ: ومهمته تسيير العمل وتوجيهه والإشراف عليه.

المبحث الثاني: الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي

سنحاول من خلال هذا المبحث إعطاء مفهوم للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي من خلال قانونها الأساسي الذي يعتبر المنظم للجمعية ويبين كيفية سيرها وتبين كيفية قيام محافظ الحسابات بإجراءات مراجعة حساباتها.

المطلب الأول: التعريف بالجمعية من خلال قانونها الأساسي

- تسمى الجمعية حسب نص المادة 02 من القانون الأساسي للجمعيات ب: الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي، وهي جمعية ثقافية يشترك المؤسسون والمنحرفون في تسخير معارفهم ووسائلهم بصفة تطوعية ولغرض غير مريح من أجل ترقية نشاطها وتشجيعه في إطار الصالح العام دون مخالفة الثوابت والقيم الوطنية ودون المساس بالنظام من أجل ترقية نشاطها وتشجيعه في إطار الصالح العام دون مخالفة الثوابت والقيم الوطنية ودون المساس بالنظام والآداب العامة وأحكام و القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- تهدف الجمعية حسب نص المادة 04 أساسا إلى:

- تعمل الجمعية على التعريف بالعلامة محمد الأمين العمودي ومن نَحَج مدرسته في الفكر الوطني والعربي والإسلامي المستنير؛
- إبراز الإسهامات الفكرة والثقافية لمنطقة وادي سوف والصحراء وعموم الوطن المتمثلة في أشكال التعبير وكل الوسائل التي يستعملونها لإنتاج الثقافي والفكري؛
- العمل من أجل دعم الثقافة الوطنية كي تقوم بدورها في بناء الفكري والحضاري
- تعمل الجمعية على إبراز تاريخ الثورة التحريرية والمشاركة في كتابته وتوثيقه؛
- تعمل الجمعية على إحياء المناسبات الوطنية والتاريخية بالندوات والملتقيات والمحاضرات وغيرها من الأهداف.

- تحدد المادة 05 من القانون الأساسي مقر الجمعية الكائن ب: دار الثقافة محمد الأمين العمودي
- تحدد مدة الجمعية بـ 99 سنة هذا ما جاءت به المادة 06 من القانون الأساسي.

■ تحدد المادة 34 موارد الجمعية المتمثلة في:

- اشتراكات أعضائها تصب مباشرة في حساب الجمعية؛
- المداخل المرتبطة بنشاطها الجمعوية وأعمالها؛
- الهبات النقدية والعينية والوصايا؛
- مداخل جمع التبرعات؛
- الإعانات المحتملة للدولة والجماعات المحلية.

■ تحدد المادة 37 من القانون السالف الذكر نفقات الجمعية اللازمة لتحقيق الأهداف المذكورة سابقا.

المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي

يتم تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة باتباع الخطوات التالية:

الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي

يتم تعيين محافظ الحسابات للجمعية الوطنية بناءا رغبة الجمعية بذلك وبتفاق الجمعية العامة على تعيينه من خلال اجتماع الجمعية العامة لتعيين محافظ الحسابات لمدة 3 سنوات مع توضيح السنة واليوم والشهر الذي تم فيها الاجتماع بعدها يثبت في دفتر المداولات وهذا بالنسبة للجمعيات ككل، ويتم إرفاق محضر التعيين في الملحق رقم: (04).

الفرع الثاني: وكالة محافظ الحسابات (عقد التزام بين محافظ الحسابات والجمعية)

يقوم محافظ الحسابات بقبول الوكالة للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي بناءا على الاعتماد الوطني للجمعية الذي بحوزتها الذي يرفق في الملحق رقم: (05) ومحضر تعيينه يتم قبول الوكالة لدى محافظ الحسابات حيث تسلم نسخة أصلية للجمعية كما ذكر سابقا، مرفق في الملحق رقم: (06).

المطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة حسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي

ولاية الوادي

تتم المراجعة من خلال الكشف الحسابات الذي يوضح مداخيل ومصاريف الجمعية والسجلات والوثائق اللازمة لنفقات التي تخص الجمعية وكافة أدلة الإثبات المتعلقة بذلك.

الفرع الأول: المراجعة المالية لحسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي ولاية الوادي

لكي يتمكن محافظ الحسابات من مراجعة حسابات الجمعية يستند في ذلك على الكشف البنكي للجمعية الذي يبين مداخيلها ومصاريف، و الجمعية لديها حسابات بنكي وحيد لدى القرض الشعبي الوطني CPA المرفق في الملحق رقم: (07) بالإضافة للوثائق التي تثبت صرف الإعانات ويمكن تفصيل ذلك في التالي:

الجدول رقم (03) يبين الإيرادات للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	إعانة من وزارة الثقافة	500 000,00	بالبنك بتاريخ 28/01/2014
02	تبرع من خواص	150 000,00	بالبنك بتاريخ 19/02/2014
03	إعانة من الصندوق الولائي	100 000,00	بالبنك بتاريخ 16/03/2014
04	إعانة من الصندوق الولائي	100 000,00	بالبنك بتاريخ 28/04/2014
	المجموع الإجمالي	850 000,00	

المصدر: التقرير المالي لسنة المالية 2014، الكشف البنكي.

الجدول رقم : (04) يبين إجمالي التكاليف للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	مصاريف التسيير	25 025,67	/
02	مصاريف مختلفة	100 060,00	/
03	مصاريف الإطعام و المبيت	39 200,00	/
04	مصاريف الأعباء المشتركة	33 898,90	/
05	مصاريف النقل	81 970,00	/
06	مصاريف المساهمات المالية	20 000,00	/
07	مصاريف الكراء	127 960,00	/
08	المصاريف الندوة الفكرية والتكريمات	187 000,00	/
	المجموع الإجمالي	615 114,57	

المصدر: التقرير المالي للسنة المالية 2014، وثائق الإثبات.

- نلاحظ من خلال الجدول رقم (04) يظهر أن الجمعية تلقت إعانات من وزارة الثقافة، والجهات الولائية وإعانة من الخواص، استنادا للكشف البنكي ووثائق الشبوتية لمداخيل الجمعية التي توضح ذلك.
- أما بالنسبة لتكاليفها تعتبر متنوعة تبعا لتنوع أهدافها المحددة وحسب الجدول السابق رقم (04) الذي يوضح إجمالي التكاليف التي قامت الجمعية بأنفاقها خلال سنة 2014 المتعلق بنشاطات الجمعية ومن خلالها يمكننا إرفاق بعض أدلة الإثبات المقدمة من طرف الجمعية التي تتمثل أساسا في فواتير ووصولات على سبيل التوضيح لشكل الفاتورة أو الوصل اخترنا البعض منها كمثال في الملحق رقم (08)(09).

الجدول رقم (05): يبين الحصيلة المالية للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	رصيد أول المدة في البنك	471 305,82	بتاريخ 01/01/2014
02	رصيد أول المدة بالصندوق	1 003,62	بتاريخ 01/01/2014
03	الإيرادات	850 000,00	
04	التكاليف	615 114,57	
05	سحب قيمة الصك في حالة دوران لسنة الماضية	468 256,00	CPA
	الرصيد النهائي	238 938,87	2014/12/31
ويفصل الرصيد النهائي كمايلي:			
	الرصيد النهائي رقم الحساب CPA.....	222 406,32	بتاريخ 31/12/2014
	الرصيد النهائي بالصندوق	16 532,55	بتاريخ 31/12/2014

المصدر: .بناء على ما سبق والتقرير المالي لسنة 2014 و2013، الكشف البنكي.

- أما بالنسبة للحصيلة المالية استندنا في ذلك على الكشف البنكي وتقرير المالي لسنة 2013 للرجوع للرصيد الأولي بالصندوق الذي يعتبر رصيد آخر المدة لسنة 2013، ومن ما سبق الإيرادات والتكاليف ونلاحظ هناك صك في حالة دوران من السنة الماضية وتم سحبه في سنة 2014 برقم الصك الموضح في الكشف ومنه الرصيد النهائي لي طرح منه رصيد آخر المدة بالبنك، ونلاحظ أنه يبقى لدى الجمعية في الصندوق المبلغ المبين أعلاه في 2014/12/31.

- يوجد مبلغ في الكشف البنكي بتاريخ 29/12/2014 للعلم فإنه سحب ضمن المبالغ التي تخصص للنفقات وفي نهاية السنة تبقى رصيد في صندوق الجمعية بمبلغ (70,000.00 دج) قام رئيس الجمعية بتحويله إلى الحساب البنكي وبالتالي لا يظهر هذا المبلغ ضمن الحصيلة المالية للسنة المالية 2014.

الفرع الثاني: تقرير مراجعة الحسابات للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي للسنة المالية 2014.

- يتمثل تقرير محافظ الحسابات في الشكل القانوني الذي حدد سابقا، الذي يشمل كل من تسمية الجمعية والسنة المراد مراجعتها والقوانين والتشريعات المنظمة للمهنة وكذا عبارة بأن الجمعية غير مخالفة للنصوص التشريعية و التنظيمية وأن إيراداتها مطابقة لاستعمالاتها، وتسمية محافظ الحسابات والختم والإمضاء والعنوان و تاريخ إصدار التقرير.

- لاحظنا من خلال التقرير أن الجمعية لديها تحفظات تخص الاشتراكات، حيث تلزم المادة 34 من القانون الأساسي للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي تحصيل اشتراكات من قبل أعضاء الجمعية لهذا السبب نلاحظ تحفظات من قبل محافظ الحسابات حول الاشتراكات، لكن الجمعية في وضعية غير مخالفة لنصوص التشريعية والتنظيمية وأن إيراداتها مطابقة واستعمالاتها حسب التقرير المرفق في الملحق رقم: (10).

ملاحظه: حسب إجراءات عمل محافظ الحسابات محل الدراسة يقوم بتسجيل تحفظات عقب انتهاء أعمال المراجعة، حيث يلزم بضرورة تحصيل اشتراكات الأعضاء ومتلاك الجمعية للسجلات لتدوين الحساب التي تخص الجمعية.

المبحث الثالث: مراجعة حسابات الرابطة الولائية لرياضة للجميع والجوارية – ولاية الوادي

سنقدم في هذا المبحث توضيحات حول تعريف بالرابطة من خلال قانونها الأساسي وأهدافها وكل ما توفر حول الرابطة من أجل تبسيط الصورة النشاط الذي تقوم به الرابطة، وأيضا كيفية تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة وصول لمراجعة حسابات هذه الرابطة وتقريرها.

المطلب الأول: التعريف بالرابطة من خلال قانونها الأساسي

- حسب نص المادة 02 من قانون الأساسي للرابطة تسمى ب: الرابطة البلدية، الولائية، الجهوية المسماة الرابطة الولائية لرياضة للجميع والجوارية.
- تهدف الرابطة حسب المادة 03 إلى:
 - تنشيط وتنسيق مختلف النوادي الرياضية والهياكل الأخرى المنظمة إليها علاوة على ذلك تلتزم الرابطة ب:
 - أن تعمل خاصة على احترام المبادئ التوجيهية والتنظيمية والأهداف المسطرة للمنظومة الوطنية التربية البدنية والرياضة المحددة في التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
 - الحفاظ على آداب الرياضة ومبادئ أخلاقياتها؛
 - السهر على احترام القواعد المتعلقة بالتأطير والتأمين والمراقبة الطبية؛
 - تطبيق برامج التنمية الرياضية طبقا لتوجيهات الاتحادات الرياضية المعنية؛
 - تنظيم المنافسات والتظاهرات الرياضية المحلية وعند الاقتضاء تنظيم المنافسات الرياضية الوطنية؛
 - أو الدولية طبقا لبرامج الاتحادات الرياضية التي تنظم إليها؛
 - السهر على تحسين مستوى الرياضيين؛
 - الحث على ممارسة الرياضة والترفيه لدى جميع الشرائح المجتمع دون التمييز بين السن والجنس.
- المادة 04 تحدد مقر الرابطة ب (مديرية الشباب والرياضة سابقا).
- المادة 06 مدة اعتماد الرابطة هي غير محددة حسب القانون الأساسي.

- تحدد المادة 31 موارد الرابطة، زيادة على الموارد المنصوص عليها في التشريع المعمول به مما يأتي
 - الاشتراكات السنوية لأعضائها المنخرطين؛
 - حقوق الانضمام والتزام الهياكل الرياضية المنضمة إلى الرابطة؛
 - المداخل المرتبطة بنشاط الرابطة وتقديم خدماتها لاسيما عمليات الرعاية والإشهار؛
 - عائد بيع المنشورات والأشياء المختلفة الخاصة بالاختصاصات الرياضية؛
 - احتمال مساهمة الصندوق الولائي لترقية مبادرات الشباب والممارسات الرياضية؛
 - الهبات والوصايا؛
 - كل الموارد الأخرى الآتية من نشاط الرابطة الرياضية أو الموضوعة تحت تصرفها.
 - تنص المادة 32 من قانون الأساسي لرابطة على أن تنفذ مصاريف الرابطة طبقا لمهامها وإنجاز أهدافها.
- المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية**
- ولاية الوادي.**

سنحاول في هذا المطلب تقسيمه إلى فرعين تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للرابطة كما يلي:

الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية - ولاية الوادي

يتم تعيين محافظ الحسابات بنفس الخطوات التي ذكرت سابقا بالنسبة للجمعية وسيتم توضيح محضر التعيين محافظ الحسابات توفيق جواوي لرابطة في ملحق رقم: (11) من هذا البحث.

الفرع الثاني: قبول الوكالة للرابطة (عقد الالتزام بين الرابطة ومحافظ الحسابات)

تتم قبول وكالة محافظ الحسابات للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية بنفس الخطوات ونفس الشكل المذكور و المحدد قانونا في الجريدة الرسمية العدد 67، وبناء على الاعتماد الرابطة الموضح في الملحق رقم: (12) ومحضر التعيين يتم قبول الوكالة ويمكن إرفاقها في الملحق رقم: (13).

المطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة الحسابات الخاصة بالمهرجان الوطني الثاني لنشاطات الرياضة على الرمال والمرحلة التصفوية لكأس الجزائر مابين الأحياء.

بدايتا يجب التوضيح بأن الرابطة استلمت إعانة في إطار نشاط خاص تقوم به سنويا متمثل في المهرجان الوطني للنشاطات الرياضية على الرمال ويعتبر هذا النشاط الثاني المقام في سنة 2015، حيث أنه يعتبر امتداد للمهرجان السنوي لتزحلق على الرمال فهي رياضة تمارس في ولاية الوادي وغيرها من الولايات حيث لها متعة كبيرة في التزحلق من أعلى الكثبان الرملية، بداية هذا النشاط كانت في السنوات الأربعة الأخيرة من 2008 إلى 2014 ينظم خلالها المهرجان الوطني السنوي الخاص بريضة التزحلق على الرمال وتشارك فيه عدة ولايات تعتبر ولاية الوادي الرائدة في هذا النشاط.*

الفرع الأول: المراجعة المالية لحسابات الخاصة بالمهرجان والمرحلة التصفوية .

- تلتزم الرابطة بموجب اتفاقيتين المرفقة في الملحق رقم: (14) (15) والمبرمة بين الرابطة ومديرية الشباب والرياضة بإنفاق هذه الإعانة على هذا النشاط وتلتزم أيضا الرابطة بإعداد تقرير خاص حول هذه الإعانة الممنوحة في فترة محددة يظهرها الكشف البنكي.
- بناء على الكشف البنكي BEA بنك الجزائر الخارجي الموضح في الملحق رقم: (16) للفترة مابين 2015/01/01 إلى 2015/02/12 الخاص بالإعانة الموجهة لرابطة الولائية لرياضة للجميع والحوارية، وبطلب من رئيس الرابطة تعيين على محافظ الحسابات وتحت ظرف استثنائي قبول هذه المهمة.
- من التقرير المالي الخاص لنشاط الأول للمهرجان في 2014، والكشف البنكي لرابطة وأدلة الإثبات المقدمة وإثباتات الخاصة بالنفقات للإعانة المقدمة من طرف مديرية الشباب والرياضة والاتفاقية المحددة لمنح هذه الإعانة يتم مراجعة حسابات الرابطة على النحو التالي:

* دليل المهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال المقام في فترة مابين 2014/12/28 إلى 2015/01/01.

الجدول رقم: (06) يبين الإيرادات للفترة ما بين 2015/01/01 إلى 2015/02/12

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	المهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال	2 974 400,00	بالبنك بتاريخ : 2015/01/29
02	المرحلة التصفيات الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم	1 200 000,00	
	المجموع الإجمالي	4 174 400,00	

المصدر: التقرير المالي الخاص بالمهرجان والمرحلة التصفيات والكشف البنكي.

الجدول رقم (07): يبين إجمالي التكاليف للفترة ما بين 2015/01/01 إلى 2015/02/12

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	مصاريف مختلفة متعلقة بالمهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال	617 781,00	/
02	مصاريف النقل المتعلقة بالمهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال	50 000,00	/
03	مصاريف الإطعام والمبيت المتعلقة بالمهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال	1 287 004,46	/
04	مصاريف التجهيز المتعلقة بالمهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال	288 350,00	/
	المجموع الإجمالي	2 243 135,46	

المصدر : التقرير المالي للسنة المالية 2014 و الكشف البنكي و الاثباتات.

- من خلال الكشف البنكي تبين أن الإيرادات الممنوحة لرابطة تمثلت في مبلغ 4,174,400.00 دج وهي تمثل الإعانة الممنوحة من طرف مديرية الشباب والرياضة، وحسب الاتفاقية المبرمة بينهما ينقسم هذا المبلغ جزء منه للمهرجان وجزء الآخر للمرحلة التصفوية كما هو موضح في الاتفاقية و جدول الإيرادات المبلغ الأول خصص للمهرجان والمبلغ الثاني خصص لتسديد ديون المرحلة التصفوية الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم لسنة 2014 وتم التأكد من ذلك في التقرير السابق.
- أما بالنسبة لتكاليف المتعلقة بالمهرجان تتمثل مصاريف مختلفة، مصاريف النقل، مصاريف الإطعام والمبيت، مصاريف التجهيز، الموضحة في جدول التكاليف حسب تقرير محافظ الحسابات.
- وسنحاول من خلال ما سبق يمكننا إرفاق فواتير حول المصاريف بناء على الإثباتات المقدمة من الرابطة، كمثال وتوضيح لشكل الفاتورة مرفقة برقم: (17) (18) ، ونخفي فيها بعض التفاصيل حفاظا على الأسرار المهنية ورغبة الجمعية.

الجدول رقم (08) يبين الحصيللة المالية للفترة ما بين 2015/01/01 إلى 2015/02/12

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	رصيد أول المدة في البنك	33 105,82	بتاريخ 2015/01/01
02	الإيرادات	4 174 400,00	/
03	التكاليف	2 243 135,46	/
04	تسديد الديون المتعلقة بالمرحلة التصفوية الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم	647 620,00	رقم الصك :
	الرصيد النهائي BEA رقم الحساب	1 316 750,36	2015/02/12

المصدر: بناء على ماسبق، التقرير المالي لمخافظ الحسابات للسنة المالية 2014 و 2013، الكشف البنكي.

- أما بالنسبة للحصيلة المالية ومن خلال الكشف البنكي يتعين وضع رصيد أول المدة بتاريخ 2015/01/01 وإضافة الإيرادات وطرح التكاليف وتسديد الديون الخاص بالمرحلة التصفوية الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم يظهر رصيد النهائي بتاريخ 2015/02/12 كما يوضحه الكشف البنكي .

الفرع الثاني: تقرير مراجعة الحسابات الخاصة بالمهرجان الوطني الثاني لنشاطات الرياضة على الرمال والمرحلة التصفوية الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء للفترة من 2015/01/01 إلى 2015/02/12.

- يتمثل تقرير محافظ الحسابات في الشكل العام للتقرير المحدد في المرسوم التنفيذي رقم 01- 351 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 المتعلق بمراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.
- تتضمن شهادة محافظ الحسابات تسمية المهرجان و المرحلة التصفوية الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم للفترة المحددة للمهرجان.
- القوانين والمراسيم التي تنظم المهنة بالإضافة إلى العبارة التي تدل بأن الرابطة غير مخالفة للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها وأن نفقاتها مطابقة لأهدافها وحلولها من أي ملاحظات من طرف محافظ الحسابات.
- تفصيل المداخل لرابطة بالأرقام والحروف وتاريخ صدور التقرير والإمضاء وختم محافظ الحسابات ويتم عرض الشهادة في الملحق رقم: (19).
- نلاحظ من خلال التقرير المالي لمحافظ الحسابات أن الرابطة ملتزمة بالقوانين والتشريعات المنظمة للجمعيات وأهدافها تتطابق ونفقاتها خاصة أن هذا التقرير يعتبر خاص يعطى له أهمية بالغة لهذا النوع من التقارير.

المبحث الرابع: الجمعية الدينية لمسجد صحن بري بحاسي خليفة – ولاية الوادي

سنقوم من خلال هذا المبحث التعريف بالجمعية الدينية صحن بري حاسي خليفة بولاية الوادي محل الدراسة وتوضيح كيفية مراجعة حساباتها.

المطلب الأول: التعريف بالجمعية من خلال قانونها الأساسي

- تسمى الجمعية حسب نص المادة 02 من القانون الأساسي للجمعية صحن بري حاسي خليفة.
- تهدف الجمعية أساسا إلى مايلي:
 - السهر على بناء المسجد، والمساهمة في ترميمه وإصلاحه، والعناية المستمرة به والمحافظة عليه؛
 - المساهمة في تأثيث المسجد بكل ما يحتاج إليه بالتنسيق والتعاون مع مديرية الشؤون الدينية والأوقاف بالولاية؛
 - المساهمة في المحافظة على مكتبة المسجد وتنميتها بما يتناسب ورسالة المسجد تحت طائلة رقابة الخلية الولائية لمراقبة ومتابعة نشاط اللجان الدينية المسجدية؛
 - تزويد المسجد بأقسام لتحفيظ القرآن الكريم ومساكن للأئمة والمؤذنين ومعلمي القرآن الكريم.
- وتتعهد الجمعية بأن لا تسعى لتحقيق الأهداف أخرى غير ما صرحت بها
- مقر الجمعية كائن ب قرية الصحن بري بلدية حاسي خليفة – ولاية الوادي حسب المادة 05 من قانون الأساسي.
- تتكون موارد الجمعية حسب نص المادة 34 من قانون الأساسي :
 - اشتراكات الأعضاء تصب مباشرة في حساب الجمعية؛
 - مداخيل جمع التبرعات؛
 - المداخيل المرتبطة بنشاطاتها الجمعوية وأملاكها؛
 - الهبات النقدية والعينية والوصايا؛
 - الإعانات المحتملة للدولة والجماعات المحلية.

المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول وكالة للجمعية الدينية لمسجد صحن بري - ولاية الوادي
يتم تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة على النحو التالي:

الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات الجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة- ولاية الوادي
تم تعيين محافظ الحسابات للجمعية وفقا للقوانين والتشريعات السائدة وإجراءات مكتب محافظ الحسابات وترفق نسخة من محضر التعيين في الملحق رقم: (20).

الفرع الثاني: قبول وكالة للجمعية (عقد التزام بين الجمعية ومحافظ الحسابات)

بعد تعيين محافظ الحسابات للجمعية يتمكن محافظ الحسابات بوثيقة تعيينه من طرف الجمعية واعتماد الجمعية المرفق في الملحق رقم: (21) تتسلم الجمعية وثيقة قبول الوكالة لمدة 03 سنوات بدايتا من سنة 2014 المرفقة في الملحق رقم: (22)

لمطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة حسابات الجمعية

تتم مراجعة حسابات الجمعية بناءا على كشف حسابات الجمعية الذي يوضح مداخيلها ومصاريفها.

الفرع الأول: المراجعة المالية لحسابات الجمعية:

تعتمد مراجعة حسابات الجمعية على كشف الحساب للجمعية الدينية صحن بري حاسي خليفة - ولاية الوادي وتبين أن لدى الجمعية حساب وحيد متمثل في الحساب الجاري البريدي ccp للجمعية الذي يبين إيراداتها ومصاريفها ،مرفق في الملحق رقم: (23)

الجدول رقم (09): يبين الإيرادات للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	لا شيء	0,00	/
	المجموع الإجمالي	0,00	

المصدر: التقرير المالي للسنة المالية 2014 والكشف البريدي.

الجدول رقم (10) يبين التكاليف للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ (دج)	الملاحظة
01	مصاريف التسيير	590,00	/
	المجموع الإجمالي	590,00	

المصدر: التقرير المالي للسنة المالية 2014 والكشف البريدي.

- يتضح من خلال ما سبق أن الجمعية لم تتلقى أي إعانة مالية من أي جهة سواء أكانت من الدولة أو الخواص ذلك ما يظهره الكشف الحساب البريدي أو حتى مداخيل اشتراكات الأعضاء التي يلزمها القانون الأساسي بالنسبة للجمعية غير موجودة.
- أما بالنسبة للتكاليف لديها إلا مصاريف التسيير الحساب البريدي تعتبر عمولات للبنك ليس لديها أي تأثير بمعنى إجراء روتيني بالنسبة للبنوك ولا يتعلق بنشاط الجمعية أي أن الجمعية لم تنشط خلال سنة 2014.

الجدول رقم (11): يبين الحصيلة المالية للسنة المالية 2014

الرقم	البيان	المبلغ	الملاحظة
01	رصيد أول المدة بالحساب الجاري البريدي	7 880,00	بتاريخ 01/01/2014
02	الإيرادات	0,00	
03	التكاليف	590,00	
	الرصيد النهائي ccp	7 290,00	2014/12/31

المصدر: التقرير المالي لسنة المالية 2014 والكشف البنكي.

- يتضح من خلال الحصيلة المالية للجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة - ولاية الوادي في التقرير المالي للسنة المالية 2014 والكشف الحساب الجاري البريدي الحساب الخاص بالجمعية أنها في غير ناشطة خلال السنة المالية 2014 سواء أكان دخول الإيرادات أو خروج التكاليف.

الفرع الثاني: تقرير مراجعة حسابات للجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة بولاية الوادي لسنة المالية 2014

- كما وضعنا سابقا محافظ الحسابات بعد قيامه بالمراجعة يلتزم بإبداء رأيه من خلال تقرير مراجعة الحسابات حيث يبدى رأيه على شكل ملاحظات للجمعية في التقرير النهائي حيث يبين بأن الجمعية لم تقم بتحصيل اشتراكات الأعضاء ولا تمتلك السجلات حسب التقرير المرفق في الملحق رقم: (24).
- عموما محافظ الحسابات ملزم بتوجيه الجمعية وحثها على العمل وتوضيح الزامية الاشتراكات والسجلات بالنسبة للجمعية وحثها على طلب إعانات من الدولة لكي تنشط في أهدافها المحددة سالفًا في قانونها الأساسي.

خلاصة:

يلعب محافظ الحسابات محل الدراسة دوراً مهماً في المراجعة حيث يعتبر المحقق بدرجة أولى والمقرر بدرجة أخيرة حول وضعية المالية للجمعيات وتحللت دراسية ثلاثة أنواع للجمعيات حيث قدمنا تعريفها وأهدافها والمدة المحددة لحياتها وإجراءات المنظمة لتسيير عمل الجمعيات من القانون الأساسي وكذا مراجعة حساباتها.

الجمعية الأولى وطنية وثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي يتضح الدور البارز لهذه الجمعية من خلال الأنشطة التربوية والعلمية والثقافية ولها جانب كبير في تنمية الثقافة للمجتمع يتضح من خلال دراستنا لهذه الجمعية أنها تنشط في أهدافها وملتزمة بها ويظهر تقريرها أنها تلقت إعانات وتم إنفاقها في أنشطتها وحسب رأي محافظ الحسابات الجمعية لا تتواجد في حالة تنافي للقوانين والتشريعات المنظمة للجمعيات .

أما بالنسبة للجمعية الثانية الرابطة الولائية الرياضية للجميع والحوارية بولاية الوادي يعتبر نشاطها الموضح في الدراسة مهماً للولاية وتكمن أهدافها في تشجيع الرياضات المتعلقة بهذا المجال وتخصص هذه الرابطة إعانة في إطار هذا المهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال وتلتزم بأنفاقها في الحدود التي تحددها الاتفاقية المبرمة بين الجهة المانحة والرابطة ويحدد ذلك من خلال المراجعة لحسابات هذا المهرجان يتجسد في التقرير المالي الخاص للفترة المحددة للإعانة وإنفاقها ويوضح التقرير أن الرابطة غير مخالفة للنصوص التشريعية والتنظيمية وأن إيراداتها مطابقة لاستعمالاتها.

خصصنا في دراستنا أيضاً للجمعية الدينية لمسجد صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي برز دور الجمعية في نشاطها من خلال التعريف بها من القانون الأساسي وتوضيح أهدافها المسطرة وتلتزم بعدم مخالفتها حسب المواد الواردة في القانون الأساسي وبيننا إجراءات مراجعة حساباتها، وحسب ملاحظتي لتقرير المالي للجمعية تعتبر غير ناشطة ويتضح ذلك من خلال رأي محافظ الحسابات حيث يتضمن التقرير تحفظات حول نشاط الجمعية، وعبرة أن الجمعية غير مخالفة للنصوص التشريعية والتنظيمية.

المقدمة

الفصل الاول

مراجعة حسابات الجمعيات

دراسة نظرية

الفصل الثاني

الإجراءات العملية لمراجعة

حسابات الجمعيات

الخاتمة

الفهارس

قائمة المصادر والمراجع

الملاحق

1. تمهيد:

يعتبر العمل الخيري التطوعي بأسمائه وأشكاله الكثيرة له جذور عميقة في تقاليد عريقة وقديمة من المشاركة في معظم الثقافات، وسواء فهم بمعنى المعونة المتبادلة ومساعدة الناس الأقل حظاً وتقديم الرعاية والخدمات على المستويات المجتمعية المختلفة، فهو يأخذ أشكال متعددة ابتداء من الأعراف التقليدية للمساعدة الذاتية، إلى التجاوب الاجتماعي في أوقات الشدة والكوارث من خلال مجهودات الإغاثة وتخفيف آثار الفقر، وتلعب القيم الاجتماعية وخاصة الدينية المتأصلة في المجتمع دوراً هاماً في تعميق روح العمل التطوعي، حيث تشير المشاهدات في المجتمعات المختلفة أن العمل الخيري التطوعي يشكل شبكة الأمان الأبسط والتي لا بديل عنها لحماية من لا قوة لهم، فالعمل الخيري التطوعي ظاهرة اجتماعية مستمرة على مر العصور منذ بدء الخلق، ولكنها تختلف في أشكالها ومجالاتها وطريقة أدائها وفق توجهات وعادات وتقاليد تنسجم مع الثقافات والمعتقدات الدينية لكل عصر ودولة .

وتعتبر الجمعيات والمنظمات غير الهادفة للربح من الحركات التي باتت تنتشر بشكل كبير في الآونة الأخيرة بغض النظر عن اختلاف الأهداف والغايات المنشأة من أجلها الجمعية أو المنظمة، وهي في الأصل عبارة عن اتحاد مجموعة من أشخاص لديهم هدف معين أو أهداف مشتركة ينطوي حولها تسمية الجمعية يعملون على تسخير معارفهم وجهودهم وتوجيهها نحو نشاط معين خدمة للصالح العام سوى أكان تربوياً، دينياً، اجتماعياً، علمياً، ثقافياً، رياضياً، بيئياً أو حتى خيرياً أو إنسانياً، شريطة ألا يكون مخالفاً للنصوص التشريعية والتنظيمية التي وضعت لتنظيم هذه الجمعيات والمنظمات.

تعمل الجمعيات والمنظمات على تقديم خدمات تبعا لأهدافها، وذلك من خلال الإعانات التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية من ثم تقوم الجمعيات أو المنظمات على إنفاق هذه الإعانات التي تلقتها من هذه الأخيرة في أنشطتها المحددة في قانون الجمعية أو المنظمة، ويمكن أيضاً أن تتلقى إعانات من جهات خاصة موثوقة لديها أهداف نبيلة لتشجيع أنشطة الجمعية أو المنظمة.

إن تقديم الدولة أو الجماعات المحلية أو الأطراف الخاصة للإعانات والتبرعات والهبات يستدعي بالضرورة في كل سنة مالية مراجعة من طرف محافظ الحسابات يتم تعينه باتفاق بين الجمعية وهذا الأخير ومنه للتأكد من تطابق المصاريف مع أهداف الجمعية أو المنظمة، وأن إعانات الدولة أو الجماعات المحلية تسير في مسارها الصحيح، وذلك من خلال تقرير يقدمه محافظ الحسابات للجمعية أو المنظمة يبين فيه كل أوجه الإنفاق للإعانة المقدمة، ويبقى هذا التقرير في ملكية الجمعية أو المنظمة كدليل لها تستطيع من خلاله الحصول على الإعانات لتسيير نشاطاتها.

ومن هنا استدعى الأمر إلى القيام بعملية المراجعة حفاظا على الإعانات الموجهة للجمعيات والمنظمات وإنفاقها على ضوء الأهداف المسطرة لدى الجمعيات والمنظمات.

2. المشكلة الرئيسية:

وأمام هذا الطرح يأتي التساؤل الرئيسي التالي:

* دور مراجع الحسابات في مراقبة إعانات الدولة الممنوحة للجمعيات و المنظمات*؟

3. الأسئلة الفرعية:

يمكن تحليل الإشكالية السابقة إلى أسئلة فرعية التالية:

- ماهي الجمعيات؟ وماهي التشريعات والقوانين المنظم لمراجعة حساباتها؟
- ماهي الإجراءات العملية لمراجعة حسابات الجمعيات والمنظمات؟

4. فرضيات الدراسة :

انطلقنا في إعداد هذا البحث من الفرضيات التالية:

- الجمعيات تجمع مجموعة من الأشخاص لديهم أهداف محددة ومشتركة يعملون تحت راية التطوع، وهي تنشط وفقا للقوانين وتشريعات وتخضع لمراجعة الحسابات بصفة إلزامية.
- تتم العملية الرقابية الإجرائية لمراجعة حسابات الجمعيات وفقا لخطوات عملية وتنظيمية.

5. مبررات اختيار الموضوع:

- الرغبة والميول الشخصي لدراسة مواضيع متعلقة بالجمعيات.
- يدخل البحث في صميم التخصص.
- الأهمية البالغة لمراجعة حسابات الجمعيات.
- تسليط الضوء على موضوع الجمعيات ومراجعتها كون هذا الموضوع لم يطرح من قبل .

6. أهداف البحث وأهميتها :

أما عن أهداف البحث فلقد كانت :

- التعرف على المراجعة وأهميتها وأهدافها؛
- إبراز مفهوم وعمل الجمعيات والقوانين التي تسيروها؛
- التعرف على الإجراءات المتعلقة بإنشاء جمعية؛
- التعرف على من يقوم بعملية المراجعة؛
- توضيح مراحل تعيين محافظ الحسابات للجمعية؛
- إبراز أهمية تقرير محافظ الحسابات كأداة مهمة للجهات المانحة؛
- تظهر أهمية الموضوع من خلال الدور الذي يلعبه مراجع الحسابات في مراقبة حسابات الجمعيات .

7. موقع البحث من الدراسات السابقة:

نظرا لقلّة الدراسات حول موضوع الجمعيات ومراجعتها سنحاول إعطاء نموذج عن دراسات مواضيعها اجتماعية حول الجمعيات.

❖ الدراسة الأولى: عويسي الهامل، دور المنظمات المجتمعية المدني في تنمية المجتمع دراسة

ميدانية على الجمعيات الفاعلة في بلدية أنقوسة - ولاية ورقلة - جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية قسم علم الاجتماع والديموغرافيا، رسالة ماجستير، 2014/2013.

تناولت هذه الدراسة الدور الذي يلعبه المجتمع المدني ممثلا في الجمعيات الفاعلة في تنمية المجتمع المحلي في الجزائر من خلال نموذج بلدية أنقوسة، وخلصت هذه الدراسة المتعلقة بالمجتمع المدني والتنمية المحلية فقد لاحظ أن هناك فجوة بين المشاركة الجموعية وطرق ممارستها، وأنها يقتصر على حل المشكلات الآنية للمواطنين أو متعلقة بسلوكهم داخل مجتمعهم وإنما تعني ببذل الجهود ذات الفعالية بتحديد طاقات المواطنين وإشراكهم في جميع الأنشطة، وكذا الاشتراك في جميع الخطط والبرامج التي تخص مجتمعهم، بحيث يتم الارتقاء من المشاركة في التنمية إلى التنمية التشاركية والتي من خلالها يتم النهوض بالمجتمع وليتحول دورها من تنمية المجتمع إلى تنظيمه.

تناول الباحث الجانب الاجتماعي للجمعيات وأبرز دور الجمعيات في المجتمع المدني، وأهمل تماما جانب القوانين والتشريعات التي تنظم عمل هذه الجمعيات.

❖ الدراسة الثانية: وجدي محمد بركات، مداخلة بعنوان تفعيل الجمعيات الخيرية في ضوء السياسات الإصلاح الاجتماعي بالمجتمع العربي المعاصر، المؤتمر الثامن عشر حول الخدمة الاجتماعية وقضايا الإصلاح في المجتمع العربي المعاصر، بتاريخ: 16-17/04/2005، كلية الخدمة الاجتماعية، جامعة حلوان، قسم تنظيم المجتمع.

- 1- خلصت هذه الدراسة إلى أن نشاط الجمعيات الخيرية يهتم بالمرتبة الأولى بتقديم الخدمات والبرامج على المستوى المحلي والمستوى القومي داخل الدول، ثم يلي ذلك الاهتمام بتقديم الأنشطة؛
- 2- رأى الباحث من خلال دراسته الميدانية أن الجمعيات الخيرية في المجتمع العربي المعاصر في حاجة إلى تضافر الجهود المهنية لتفعيل دورها بما يخدم سياسات الإصلاح الاجتماعي.
- تناول الباحث في دراسته دور الجمعيات في الإصلاح للمجتمع العربي المعاصر، وأهمل كيفية مراقبتها وتنظيمها وفقا للقوانين والتشريعات.

8. الإطار الزمني والمكاني:

- الإطار الزمني:

تمت معالجة إشكالية البحث وفقا للمعطيات المتوفرة والتي تم حصرها خلال السنتين الماليتين 2014 و 2015 .

- لإطار المكاني:

يقتصر البحث على بيان توضيح عمل محافظ الحسابات في مراجعة حسابات الجمعيات ذلك على مستوى مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة العملية للجمعيات المعنية.

9. منهج البحث:

في سبيل إحاطة نظرية وتطبيقية لإشكالية البحث محل الدراسة يتم السعي إلى توظيف عدة مناهج على النحو التالي:

- المنهج الوصفي (التحليلي): وهو المنهج المناسب لوصف واستعراض الإطار النظري لمراجعة حسابات الجمعيات وإبراز كيفية إنشاء الجمعيات والتعرف على عمل محافظ الحسابات وكيفية تعيينه وإعداد تقرير المراجعة.

- منهج دراسة الحالة: هو المنهج المناسب لإسقاط الجانب النظري على التطبيقي.

10. صعوبات البحث:

- تكمن صعوبات البحث في قلة المراجع بخصوص مواضيع الجمعيات ماعدا الجرائد الرسمية التي تعتبر كمرجع وحيد موثوق.
- صعوبة تحصيل المعلومات فيما يخص دراسة الحالة.

11. خطة وهيكل البحث:

من أجل تقديم هذا البحث في صورة صحيحة وملائمة وبغية إعطاء حقه من التفصيل قمنا بتقسيمه لفصلين نظري وفصل تطبيقي ويمكن استعراض ذلك على النحو التالي:

الفصل الأول:

سنتطرق في الفصل الأول لمراجعة حسابات الجمعيات كدراسة نظرية وتحليلته أربعة مباحث وكل مبحث يضم ثلاثة مطالب لإمكانية توصيل وتبسيط المضمون للقارئ.

سنتحدث في المبحث الأول حول ماهية المراجعة وضم المبحث ثلاث مطالب، المطلب الأول حول تعريف المراجعة التي تعتبر كأداة فحص وتقييم لنظام الرقابة داخل المؤسسة ولاحظنا أهميتها وأهدافها، أما المطلب الثاني كان حول فروض ومبادئ المراجعة والمطلب الثالث حول أنواع المراجعة المتعددة من مختلف النواحي.

أما بالنسبة للمبحث الثاني حول عموميات حول الجمعيات والمنظمات ويضم المبحث ثلاث مطالب وفي كل مطلب شرح لمفهوم الجمعيات وكيفية إدارتها ضم المطلب الأول مفهوم الجمعيات والهدف منها ومجال تطبيقها حيث تعتبر الجمعيات تجمع لمجموعة من الأشخاص لديهم أهداف محددة ومشتركة يعملون لصالح العام أما المطلب الثاني حول تأسيس الجمعيات وحقوقها وواجباتها حيث يمر تأسيس الجمعيات بعدة خطوات ومراحل ذكرت في القانون وكذا حقوقها وواجباتها أما المطلب الثالث حول تنظيم الجمعيات وسريتها.

أما المبحث الثالث يضم أساسيات حول مفهوم محافظ الحسابات الذي يعتبر الرابط بين الجمعيات وإجراءات ومراجعتها التي يتم طرحها في المبحث الموالي ومحافظ الحسابات هو كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس مهنة المصادقة على صحة وانتظام الحسابات ومطابقتها للقوانين والتشريعات أما بالنسبة للمطلب الثاني شروط ومهام ممارسة مهنة محافظ الحسابات حيث يجب أن تتوفر فيه شروط ليعتبر محافظ حسابات وكذا يتقيد

بمهام في ممارسة مهنته أما المطلب الثالث حول قواعد ومبادئ السلوك المهني للمراجع تحدثنا عليها بصفة عامة ونخص بها في ذكرنا محافظ الحسابات.

أما المبحث الرابع حول إجراءات مراجعة حسابات الجمعيات والمنظمات يضم ثلاث مطالب، المطلب الأول حول تعيين محافظ الحسابات للجمعية حيث يتم تعيين محافظ الحسابات للجمعية باتفاق بين الجمعية ومحافظ الحسابات لمدة 03 سنوات قابلة لتجديد مرة واحدة أما المطلب الثاني حول قبول محافظ الحسابات مهمة المراجعة واستقالته وكيفية تقاضي أتعابه وحاولنا نقل شكل القانوني لرسالة القبول وشرح كيفية الاستقاله وطرق تقاضي الأتعاب المطلب الثالث حول إعداد تقرير محافظ الحسابات بعد القيام بعملية المراجعة يخلص محافظ الحسابات للإلمام بما قام بفحصه وتقييمه في تقرير حسب الشكل القانوني لتقرير محافظ الحسابات ومن ثم يرسل التقرير للسلطات المانحة لاستفادة من إعانات الدولة أو الجماعات المحلية.

الفصل الثاني:

سنتطرق في الفصل الثاني للأجراءات العملية لمراجعة حسابات الجمعيات لدى محافظ الحسابات .

سنتطرق في المبحث الأول لتعريف بمكتب محافظ الحسابات ومما يتكون وقسم المبحث إلى ثلاثة مطالب، أولاً نبذة تاريخية حول المكتب، أما المطلب الثاني حول الهيكل التنظيمي للمكتب ويتضمن المخطط التنظيمي للمكتب ومن خلاله تمكنا من التعريف بمهام والخدمات المقدمة في المكتب.

أما المبحث الثاني والثالث والرابع قمنا بدراسة عملية لهذه الجمعيات بنفس الخطوات ونفس تقسيمات المطالب لكن تختلف باختلاف أنواع الجمعيات حيث تحدثنا عن التعريف بالجمعيات من خلال قانونها الأساسي وأهدافها وكيفية عملها في المطلب الأول أما المطلب الثاني تحدثنا عن كيفية تعيين محافظ الحسابات وقبول وكالته وعن الإجراءات العملية التي يلزم بها محافظ الحسابات الجمعيات لكي يتمكن من بناء عقد التزام بينهما أما المبحث الثالث تحدثنا عن تقرير مراجعة الحسابات للجمعيات وأبرزنا دور محافظ الحسابات في عمله من خلال مراجعة إيرادات والتكاليف التي تخص الجمعية وإرفاق تقرير محافظ الحسابات في الملاحق الذي يبين حصيلة عمل الجمعيات و رأي محافظ الحسابات حول الجمعيات محل الدراسة.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

(وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون) التوبة (105)

صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشركك ولا يطيب النهار إلى بطاعتك .. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك .. ولا تطيب الآخرة إلا

بعفوك .. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

الله جل جلاله

.. إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلى نبي الرحمة ونور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى ملاكي في الحياة .. إلى معنى الحب الحنان والتفاني .. إلى بسملة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر

نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى ما في الوجود

أمي الحبيبة

إلى من أحمل أسمه بكل افتخار .. أرجو من الله .. إلى من كلله الله بالهيبة والوقار .. إلى من علمني العطاء بدون انتظار

أن يمد في عمرك لثرى ثماراً قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوماً أهندي بها اليوم وفي الغد وإلى

.. الأبد

والدي العزيز

إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم أخواتي أسعدهم الله في حياتهم الزوجية

فايزة، زهرة، أسماء، زينب، إيمان، سميرة، وأولادهم

إلى من قاسمتهم شقاوة الصغر إلى من عايشتهم لحظات فرحي وحزني إلى أخوتي

هادية و منار

إلى أخي ورفيق دربي وهذه الحياة بدونك لأشياء معك أكون أنا وبدونك أكون مثل أي شيء...

أخي عمار وزوجته ساره

وإلى أساتذتي الأفاضل: جوادي توفيق، مفيد عبد اللاوي، بن خليفة بلقاسم

وإلى بيتي الثاني إلى من أقاسمهم ساعات اليوم الصباحية والمسائية إخوتي بمكتب جوادي توفيق للمحاسبة

مسعود، هيفاء، أيوب، سفيان، الطيب

وإلى صديقتي التي عرفتني ولم أعرف مثلها *عائشة* وصديقات الدراسة نعيمة ورقية.

وإلى أقاربي عمي وعماتي وخالي وإلى خالتي أسكنها الله فسيح جنانه وأولادهم كل واحد بأسمه

وإلى جزائرننا حفظها الله وكل أرواح الشهداء الطاهرة، إلى العالم المنسي *فلسطين* نصرها الله

أهدي ثمرة هذا العمل *وفاء عتوسي*



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم تسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق محاسبي

مراجعة استعمال إعانات الدولة

للجمعيات والمنظمات

– دراسة تطبيقية لنماذج من جمعيات مختلفة –

تحت إشراف الدكتور:

مفيد عبد اللاوي

إعداد الطالبة:

وفاء عتوسي

لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ محاضر(ب) بجامعة الوادي

أحمد بن خليفة

مشرفا ومقررا

أستاذ محاضر(ب) بجامعة الوادي

مفيد عبد اللاوي

ممتحنا

أستاذ محاضر(ب) بجامعة الوادي

محمد الدينوري سالمي

السنة الجامعية: 2015/2014

الشكر والعرفان

نخص بالجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا وإلى من وقف على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لينير دربنا إلى الدكتور الفاضل *مفيد عبد اللاوي* على تدريسي أولاً، وقبول الإشراف ثانياً، وعلى ماقدمه لي من توجيهات وملاحظات أفادتني في بحثي ثالثاً.

كما أتقدم بالشكر والعرفان لمكتب الدكتور جوادي توفيق على تقديم يد المساعدة في دراسة هذا الموضوع.

كما أتقدم بالشكر *للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي* والرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية* والجمعية الدينية صحن بري حاسي خليفة* على تقديم المعلومات الخاصة بهم.

كما لا يفوتني أن أقدم الشكر المسبق *للجنة المناقشة*، على الوقت والمجهود الذي خصصوه لمناقشة هذا العمل.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء
	تشكر
	فهرس الجداول الأشكال، الملاحق، الاختصارات والرموز
أ-و	المقدمة
	الفصل الأول: مراجعة حسابات الجمعيات دراسة نظرية
8	تمهيد
9	المبحث الأول: ماهية المراجعة
9	المطلب الأول: تعريف المراجعة وأهميتها والمهدف منها
13	المطلب الثاني: فروض ومبادئ المراجعة
16	المطلب الثالث: أنواع المراجعة
20	المبحث الثاني: عموميات حول الجمعيات
20	المطلب الأول: تعريف الجمعيات والمهدف منها ومجال تطبيقها
22	المطلب الثاني: تأسيس الجمعيات وحقوقها وواجباتها
27	المطلب الثالث: تنظيم الجمعيات وسيرها
32	المبحث الثالث: أساسيات حول محافظ الحسابات
32	المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات
33	المطلب الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات ومهامه
34	المطلب الثالث: مبادئ وقواعد السلوك المهني لمحافظ الحسابات
39	المبحث الرابع: إجراءات مراجعة حسابات الجمعيات
39	المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات للجمعية
40	المطلب الثاني: قبول محافظ الحسابات المراجعة واستقالته وكيفية تقاضي أتعابه
41	المطلب الثالث: إعداد تقرير محافظ الحسابات
43	خلاصة
	الفصل الثاني: الإجراءات العملية لمراجعة حسابات الجمعيات
45	تمهيد
46	المبحث الأول: التعريف بمكتب الأستاذ جوادي توفيق
46	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المكتب
47	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمكتب
51	المبحث الثاني: مراجعة حسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي
51	المطلب الأول: التعريف بالجمعية من خلال قانونها الأساسي بولاية الوادي
52	المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي
53	المطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة حسابات الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي بولاية الوادي
57	المبحث الثالث: مراجعة حسابات الرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية بولاية الوادي
57	المطلب الأول: التعريف بالرابطة من خلال قانونها الأساسي
58	المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية بولاية الوادي

59	المطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة الحسابات الخاصة بالمهرجان الوطني الثاني لنشاطات الرياضة على الرمال والمرحلة التصفيات الجهوية لكأس الجزائر ما بين الأحياء لكرة القدم
63	المبحث الرابع: الجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة - ولاية الوادي
63	المطلب الأول: التعريف بالجمعية من خلال قانونها الأساسي
64	المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وقبول الوكالة للجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة ولاية الوادي
65	المطلب الثالث: التقرير المالي لمراجعة حسابات الجمعية الدينية لمسجد صحن بري حاسي خليفة ولاية الوادي
67	خلاصة
69	الخاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
12	التطور التاريخي لأهداف المراجعة	01
16	الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية	02
53	يبيّن الإيرادات للسنة المالية 2014	03
54	يبيّن إجمالي التكاليف للسنة المالية 2014	04
55	يبيّن الحصيلة المالية للسنة المالية 2014	05
60	يبيّن الإيرادات للفترة ما بين 2015-01-01 الى 2015-02-12	06
60	يبيّن إجمالي التكاليف للفترة 2015-01-01 الى 2015-02-12	07
61	يبيّن الحصيلة المالية للفترة 2015-01-01 الى 2015-02-12	08
65	يبيّن الإيرادات للسنة المالية 2014	09
65	يبيّن التكاليف للسنة المالية 2014	10
66	يبيّن الحصيلة المالية للسنة المالية 2014	11

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
15	يوضح المبادئ الاساسية للمراجعة	01
21	يوضح أنواع الجمعيات	02
48	يوضح الهيكل التنظيمي لمكتب الأستاذ جوادي توفيق للمحاسبة	03

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الشكل القانوني لقبول الوكالة (الجريدة الرسمية العدد 67)
02	الشكل القانوني لتقرير مراجعة الحسابات بدون تحفظات (الجريدة الرسمية العدد 67)
03	الشكل القانوني لتقرير مراجعة الحسابات بتحفظات (الجريدة الرسمية العدد 67)
04	محضر تعيين محافظ الحسابات للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
05	الاعتماد للجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
06	قبول الوكالة الجمعية الوطنية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
07	الكشف البنكي للجمعية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
08	نموذج وصل الاستلام للجمعية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
09	نموذج فاتورة للجمعية الثقافية محمد الأمين العمودي - ولاية الوادي
10	تقرير مراجعة حسابات الجمعية للجمعية الثقافية محمد الأمين العمودي. - ولاية الوادي
11	محضر تعيين محافظ الحسابات للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية - ولاية الوادي
12	الاعتماد للرابطة للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية - ولاية الوادي
13	قبول الوكالة للرابطة للرابطة الولائية للرياضة للجميع والجوارية - ولاية الوادي
14	الاتفاقية * المهرجان الوطني الثاني للنشاطات الرياضية على الرمال *
15	الاتفاقية * المرحلة التصفيات الجهوية لكأس الجزائر مابين الأحياء لكرة القدم *
16	كشف البنكي للرابطة الولائية للرياضة للجميع و الجوارية - ولاية الوادي
17	نموذج فاتورة للمهرجان الوطني للنشاطات الرياضية على الرمال .
18	نموذج فاتورة للمهرجان الوطني للنشاطات الرياضية على الرمال .
19	تقرير مراجعة حسابات للمهرجان الوطني للنشاطات الرياضية على الرمال.
20	محضر تعيين محافظ الحسابات للجمعية الدينية صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي
21	الاعتماد للجمعية الدينية صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي
22	قبول الوكالة للجمعية الدينية صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي
23	كشف حساب الجاري البريدي للجمعية الدينية صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي
24	تقرير مراجعة حسابات للجمعية الدينية صحن بري بحاسي خليفة - ولاية الوادي

قائمة الاختصارات والرموز

الإختصار	تفسير الإختصارات باللغة الأجنبية	تفسير الإختصارات باللغة العربية
AAA	American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية
CCP	Compte cpurrant postal	الحساب الجاري البريدي
BEA	Banque Exterieur d'Algerie	البنك الخارجي الجزائري
CPA	Credit populaire d'algerie	القرض الشعبي الجزائري

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. الكتب:

- 1- ابراهيم علي عشموي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، دار طوخي للطباعة، مصر.
- 2- أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق والتأكد وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، ط2، 2005.
- 3- ألفين أرينز، جيمس لوبيك، ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، السعودية، 2008.
- 4- أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2008.
- 5- إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات - الإطار النظري، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2012.
- 6- حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- 7- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر وتوزيع، ط3، 2003.
- 8- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، 2011.
- 9- زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، عمان - الأردن، دار الراية للنشر والتوزيع، 2009.
- 10- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار زمزم، الأردن، 2013.
- 11- محمد سمير الصبان، عبد الله جلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
- 12- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية مفاهيم أساسية وآليات تطبيقها وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2002.
- 13- نصر صالح محمد، نظرية المراجعة، دار الأكاديمية للطباعة والنشر، ليبيا، 2010.
- 14- أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، دار وائل، الأردن، 2015.
- 15- وليم توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2006.
- 16- يوسف محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

2. المذكرات والأطروحات الجامعية :

1. مفيد عبد اللاوي، آليات وطرق تضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2013/2014.

3. الجرائد الرسمية :

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02 بتاريخ: 12 يناير 2012.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، بتاريخ: 29 جوان 2010.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 67، بتاريخ: 11 نوفمبر 2001.

4. المقابلات :

1. سالم حريز، رئيس مصلحة الجمعيات بولاية الوادي، بتاريخ: 2015/05/04.
2. العيد شتوح، رئيس مصلحة الميزانية والممتلكات بولاية الوادي، بتاريخ: 2015/05/03.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

1. Les Livre

1. J.f. Gavanou, et autres, Controlor & Auditor, Dunod, Paris, 2006.
2. Alin BURLAUD, et Autues, comptailite et audit – manul et Applications, Sup' Foucher Edition, Paris .

مراجعة استعمال إعانات الدولة للجمعيات والمنظمات

تعتبر الجمعيات والمنظمات من المؤسسات الاجتماعية التي باتت تعمل في الآونة الأخيرة بنشاط كبير نتيجة لدعم الدولة أو الجماعات المحلية لها أخذت هذه الجمعيات حيز كبير لدى فئات المجتمع مما استدعى الأمر إلى تطوير هذه الجمعيات، حيث تعتبر الجمعيات تجمع لمجموعة من الأشخاص لديهم أهداف مشتركة ونبيلة وتسعي دائما لتحقيق أهدافها التي تختلف باختلاف نشاط الجمعية وتسميتها، وتحتاج هذه الجمعيات إلى مصادر لتدعيم نشاطاتها لتكوين موارد وممتلكات تخص الجمعية لتعمل في أهدافها، وهذا مما استدعى الأمر إلى مراجعة حسابات الجمعيات من أجل تمكينها من تحقيق وفحص إيراداتها التي تلقتها من الدولة أو الجماعات المحلية ونفقاتها بحيث أن كل إيراد يدخل للجمعية يجب أن يصرف في نشاطاتها بناء على تقرير محافظ الحسابات الذي تعينه الجمعية لمدة ثلاث سنوات قابلة لتجديد مرة واحدة وتسلم رسالة القبول للجمعية وأيضا يمكنها من خلال هذا التقرير الحصول على إعانات أخرى إذا تأكدت السلطات المانحة من استيفاء الجمعية لشروط المحددة قانونا خاصة في تطابق إعانات الممنوحة مع أهداف الجمعية وعدم وجود الجمعية في تعارض للقوانين والتشريعات وملائمة الموارد والاحتياجات.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة – الجمعيات – إعانات الدولة – محافظ الحسابات.

L'audit de L'utilisation des Subvention de Etat

pour les associations et les organisations

En considère les associations et l'organisation des institutions oscules qui opèrent très actif ces derniers temps en raison. De l'appui de l'état ou ont des groupe locaux les associations on prises dans les grands segments de la société. Les associations sont considérées comme un rassemblement d' un groupes de gens qu' ils ont des objectifs communs et noble. Est toujours cherche a' atteindre ses objectifs qui se varient cèlent le travaille et le nom de l'association.

Les association ont renforces les sources de ses activités les biens appartenant dans ses objectifs. C'est pour ça qu' il obligatoire qu' il faut faire l'audite des factures des associations et leur dépenses de sort que chaque chiffres d' affaires entre l'assemblée devrait être consacre a' des activités sur la base conservatrice rapport des calculs. qui est nomme' pour trois annés renouvelable une fois reçue l'acception de l'association. Avec ce rapport en peut obtenir des autres annonces l'assemblée aux condition énoncées dans les subventions accordées avec les objectifs.

Existence de l' assemblée dans le conflit de lois et de la législation et des ressources appropriées et les besoins du droit.

Les mots clés.

L'audite – L' association – Les subvention de l'état- commissaire aux compter.