

العنوان:	الإدارة العامة المغربية والثوابت التنظيمية
المصدر:	مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية
الناشر:	رضوان العنبي
المؤلف الرئيسي:	ممني، أحمد
المجلد/العدد:	ع9
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2015
الشهر:	مارس
الصفحات:	317 - 328
رقم MD:	646456
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	IslamicInfo, EcoLink
مواضيع:	المغرب ، الادارة العامة ، التنظيم الاداري، التنمية الادارية
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/646456

الإدارة العامة المغربية والثوابت التنظيمية

أحمد ممني

طالب باحث في سلك الدكتوراه

كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية

عبد المالك السعدي - طنجة

محددات الحكامة الإدارية

هناك أكثر من حاجة ذاتية وموضوعية تبرر الأخذ بمفهوم الحكامة^(١٠١٨) الإدارية خاصة في نماذج الدول المتخلفة ومنها النموذج المغربي، من ذلك أن التجربة أثبتت في هذا النموذج من الدول أن التنمية تبقى مرهونة- إلى جانب مجموعة من العوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية- بعامل الإدارة وبالادوار المنتظرة منها. فالإمكانات المالية التي توفرت لدول مثل دول الخليج العربية (النفطية)، لم تسعف مع ذلك في تحقيق شرط التنمية الشاملة بهذه الأخيرة سواء بأبعادها السياسية والاجتماعية، بسبب ضعف الكفاءة والكفاية الذاتية لإدارة التنمية بهذه الدول.

كما أن واقع الإدارة بالعالم الثالث والأسباب السياسية واجتماعية معلومة، لم يساعد دول هذه الأخيرة على بناء نماذج لإدارات فاعلة في التنمية^(١٠١٩)، إذ أن مظاهر سلبية من قبيل الإدارة وما يترافق معه من التسبب المفضي إلى انعدام المسؤولية، تسمح بتوصيف هذه الانظمة الإدارية "بالأنظمة المغلقة" غير المنفتحة على محيطها وعلى العناصر المشكلة له، وتشكل كل من التنظيم، التخطيط، التدبير والتدقيق الداخلي أهم عناصر محددات الحكامة الإدارية.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لتنظيم الإداري ومبادئه

أولاً: مفهوم التنظيم

التنظيم وسيلة يمكن من خلالها تنسيق جهود وقدرات ومواهب الأفراد والجماعات الذين يعلمون معاً نحو غاية مشتركة لضمان تحقيق الأهداف المرجوة بأقل ما يمكن من التنافر أو التضارب وبأقصى إشباع ممكن لكل من أولئك الذين تؤدي الخدمات من أجلهم وهؤلاء الذين يؤديون هذه الخدمات.

وهكذا فإن التنظيم هو الكيفية التي يتم بمقتضاها جمع الأجزاء المترابطة لتكون حلاً موحداً يمكن معه مزاولة السلطة ومباشرة الاختصاصات والقيام بمهام التنسيق والرقابة والإشراف لتحقيق هدف معين.

أن كلمة تنظيم تستخدم في كثير من الكتابات الإدارية بمعنى منظمة والمنظمة قد تكون تجارية، صناعية، تعليمية، سياسية، رياضية ... الخ، وبناء عليه فإن استخدام كلمة تنظيم تعني: "جماعة من الناس تربطهم علاقات رسمية، لتحقيق الأهداف التي من أجلها نشأت المنظمة"^١. ولكن هناك تعريفات كثيرة للتنظيم اختلفت من حيث اللفظ باختلاف نظرة ورؤية المعرفة للتنظيم ولكن جميع التعريفات تؤدي إلى نفس المعنى وفيما يلي نسوق عدة تعريفات للتنظيم لعدة باحثين في مجال الإدارة^(١٠٢٠).

وقد عرفه ليندال ايرويك " أن التنظيم هو تحديد أوجه النشاط اللازمة لتحقيق أي هدف وترتيبها في مجموعات بحيث يمكن إسنادها إلى أشخاص".

^(١٠١٨) الجذر اللغوي الاتيني لكلمة يقابله مصطلح *gubernave* وهي كلمة تفيد قيادة السفينة *Diriger une navire* ، وهو المعنى الذي لازال يحكم جوهر لفظ الحكامة، كحسن تدبير وقيادة المجتمع في ظل الأخطار والمتغيرات المفاجئة وتعدد الفاعلين.

B. cassem . le piège de la gouvernance. Le Monde diplomatique, juin 2001, p.28"

^(١٠١٩) على خلفية الكواري. نحو استراتيجية بديلة للتنمية الشاملة. م.د.و.ع، بيروت ١٩٨٥، ص ٦٤.

^(١٠٢٠) محمد بن علي شيبان، موسوعة مهارات النجاح للتنمية ٢٠١٣/٠٥/١٦٣١: ٤١٧: ٠٢ م

أما شيستر برنارد "التنظيم نظام من النشاطات المتعاونة عن قصد ووعي بشخص أو أكثر وهو يتطلب نظام الاتصال بين هذه النشاطات ويبرز دور الفرد في المساهمة الفعلية في العمل.

أما سايمون "التنظيم بأنه أتماط سلوكية وسياسية لتحقيق التعقل الإنساني وفي نهاية الأمر نستطيع القول أن التنظيم هو عملية إدارية تهتم بتجميع المهام والأنشطة المراد القيام بها في وظائف أو أقسام وتحديد السلطات والصلاحيات والتنسيق بين الأنشطة والأقسام من أجل تحقيق الأهداف بأفضل كفاءة ممكنة

أما في الفقه الإسلامي فقد عرف المسلمون مبادئ التنظيم واستخدموها في تنظيماتهم الإدارية. وبهذا سبقوا رواد الإدارة الحديثة، ولو حاولنا استعراض مبادئ التنظيم في الإدارة الإسلامية، لتبين أنها قد اشتملت على معظم مبادئ الإدارة الحديثة، وفيما يلي أهم مبادئ التنظيم في الإدارة الإسلامية ويمكن النظر إلى هذه المبادئ كمعايير للتنظيم الجيد وأهم مبادئ التنظيم ما يلي (١٠٢١)

ثانياً: مبادئ التنظيم الإداري

١. تقسيم العمل:

يمكن النظر إلى هذه المبادئ كمعايير للتنظيم الجيد وأهم مبادئ التنظيم ما يلي يعد مبدأ من مبادئ التنظيم، وفي الوقت نفسه مبدأ من مبادئ الإدارة الأربعة عشر، التي وضعها (هنري فايول) رائد مدرسة نظرية الإدارة؛ حيث يتم تقسيم العمل وتوزيعه على مجموعة من الأفراد؛ بحيث تخصص كل مجموعة بجزء معين من العمل حسب قدراتها ومؤهلاتها، كما هي الحال في الصناعات الدقيقة، كالصناعات الإلكترونية، وصناعة السيارات، ويرى علماء الإدارة أن هذا المبدأ هو بداية تاريخ الإدارة؛ حيث بدأت بسيدنا آدم -عليه السلام- عندما قام لأول مرة بتقسيم وتوزيع العمل بينه وبين زوجته؛ لتتولى هي شؤون المنزل، ويتولى هو شؤون جلب القوت، كما يطلق على هذا المبدأ مبدأ التخصص عند علماء الاقتصاد، ويعني: الاستخدام الأمثل للقوى العاملة.

٢. السلطة والمسؤولية:

تعرف السلطة في الإدارة الحديثة بأنها "القدرة الشرعية التي تناط بشخص ما، أو بوظيفة ما، والتي يجري قبولها ليس فقط من الممارس للقدرة، ولكن من قبل الذين تمارس عليهم أو الأعضاء المتأثرين بها".

كما تعرف على أنها "القدرة أو الحق في اتخاذ القرار وإصدار الأوامر"، فالتنظيم الإداري يتطلب سلطة عليا تتدرج السلطة فيها من أعلى إلى أسفل، والسلطة في التنظيم الإسلامي لا تعني التسلط والاستبداد. أما المسؤولية، فهي المحاسبة على أداء الواجبات المنبثقة عن السلطة، ولكي يقوم المرؤوس بهذه الواجبات يجب ان يعطي السلطات الملائمة، وعلى ذلك يجب أن يقابل المسؤولية السلطة الكافية.

٣. التدرج الإداري (الهرمي) للمسؤولية:

ويعني ذلك تدرجاً للمناصب والصلاحيات من الأعلى إلى الأسفل على شكل سلسلة المراتب الإدارية.

٤. تفويض السلطة:

تفويض السلطة؛ يعني: إعطاء أو منح السلطة من شخص لآخر، وإعطاءه الحق في التصرف واتخاذ القرارات في نطاق محدد، وبالقدر اللازم لإنجاز مهام معينة؛ بحيث يعهد الرئيس الإداري ببعض اختصاصاته إلى مساعديه ووكلائه الذين يثق بهم. فالقائد بشر محدود القدرات، ولا يستطيع أن يقوم بكل الأعمال المسندة إليه؛ لهذا ينبغي تخفيف العبء عليه من خلال تفويضه الصلاحيات لمرؤوسيه، وفي التراث الإسلامي نجد الماوردي قد تحدث عن تفويض السلطة في كتابه "الأحكام السلطانية"، وقد أفاد بجواز ذلك في الإمامة مستشهداً بالآية الكريمة: (وَاجْعَلْ لِي وِزيراً مِّنْ أَهْلِي (٢٩) هَارُونَ أَخِي (٣٠) اشْدُدْ بِهِ أَزْرِي (٣١) وَأَشْرِكْهُ فِي أَمْرِي (٣٢)) (طه: ٢٩-٣٢).

كما أكد على أهمية تفويض السلطة بالنسبة للقائد إلى مرؤوسيه؛ حيث قال: "ولأن ما وكل إلى الإمام من تدبير الأمة لا يقدر على مباشرة جميعه إلا باستنابة، ونيابة الوزير المشارك له في التدبير أصح في تنفيذ الأمور من تفرده بها؛ ليستظهر به على نفسه، وبها يكون

أبعد من الزلزل، وأمنع من الخلل"، وكان رسول الله -عليه الصلاة والسلام- خير قدوة في القيادة، وفي تفويض السلطة؛ حيث كان يفوض الصلاحيات لأصحابه عند إرسالهم في مهمات الدعوة، وتلقين الناس أمور الدين، وأخذ الصدقات منهم، ومن أمثلة ذلك الصحابي الجليل معاذ بن جبل حينما أرسله -عليه الصلاة والسلام- إلى اليمن، كما اتبع الخلفاء منهج الرسول في التفويض، وذكر محمد كرد على مثلاً على ذلك طريقة أبي بكر وصاحبه من قبل: إطلاق الحرية للعامل في الشؤون الموضوعية (المحلية)، وتقييده في المسائل العامة، ومراقبته في خلوته وجلوته.

وكان الخليفة في الدولة الإسلامية يفوض سلطته إلى الولاة والعمال في الولايات والإمارات الإسلامية، ومن الأمور التي توضح تفويض السلطة ما حصل في عهد عمر -رضي الله عنه- حيث جاء بعض الناس وقالوا للخليفة عمر -رضي الله عنه-: -إن عياض بن غنيم- وهو من كبار المسؤولين في حكومته- يتوسع كثيراً في إعطاء الأموال، حتى إنه لا يقل في هذا المعنى عن خالد بن الوليد، فقال لهم: "إن ذلك شأن أبي عبيدة"، ويقصد بذلك أن أبا عبيدة بن الجراح هو المختص بمراقبة التصرف في مال المسلمين، وأن له حق السلطة في التأكد والتحقق من تصرف عياض بن غنيم في تلك الأموال.

وكان أمراء المسلمين والولاة وقادة الجيوش يتم تفويضهم من قبل الخلفاء لإجراء الاتفاقات والمعاهدات مع الأعداء والمشاركين دون الرجوع إلى الخليفة، كما حصل في معاهدة عمرو بن العاص مع (المقوقس)، وخالد بن الوليد مع الفرس، كما كان الخلفاء يقومون بتفويض السلطة للولاة والأمراء والقادة، وفي الوقت نفسه يقومون بالتوجيه والمراقبة ومحاسبة من يسيء استخدام السلطة منهم.

المطلب الثاني: مفهوم وأهمية التخطيط

أولاً: مفهوم التخطيط

غالباً ما يعد التخطيط الوظيفة الأولى من وظائف الإدارة، فهي القاعدة التي تقوم عليها الوظائف الإدارية الأخرى، والتخطيط عملية مستمرة تتضمن تحديد طريقة سير الأمور للإجابة عن الأسئلة مثل ماذا يجب أن نفعل، ومن يقوم به، وأين، ومتى، وكيف. بواسطة التخطيط سيمكنك إلى حد كبير كمدير من تحديد الأنشطة التنظيمية اللازمة لتحقيق الأهداف (١٠٢٢).

التخطيط هو عملية تحديد واقع جهة العمل، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، والوسائل التي ستستخدمها لتحقيق تلك الأهداف. فالتخطيط عملية تأخذ بالاعتبار نقاط قوة وضعف جهة العمل، والفرص والمخاطر التي تحيط بها.

التخطيط: هو وضع أهدافك في برنامج عملي قابل للتنفيذ، ورسم صورة واضحة للمستقبل وتحديد الخطوات الفاعلة للوصول إلى هذه الصورة، وكيف تتعامل مع الزمن وتختار الأوليات O وهو أمر لا يفعله إلا القليل، والذي نفعله دائماً أن عندنا مجموعة من النوايا والأفكار التي نرى أهميتها ومتابعتها وإنجازها وقد نصل إلى تحقيقها وقد تصرفنا مشاغل الحياة التافهة عن إدراكها O فنعيش على هامش الحياة بأهداف وطموحات لا تجد طريقها إلى التحقيق والإنجاز فما نتحدث عنه هو عملية منظمة من الإمساك بزمام الذات وتطويرها وتربيتها على التنظيم والدقة والمتابعة لتحقيق ما تصبوا إليه.

التخطيط: هو أسلوب أو منهج يهدف إلى حصر الإمكانيات والموارد المتوفرة ودراستها وتحديد إجراءات استغلالها لتحقيق أهداف مرجوة خلال فترة زمنية معينة.

التخطيط: هو الاتجاه لشيء ما... لنظام ما...، ومن ثم العمل من أجل سير هذا النظام وإتباعه لذلك الاتجاه. والأنظمة لها مدخلات وعمليات ومخرجات ونتائج. ولنوضح أكثر، المدخلات للنظام تشمل المصادر كالمواد الأولية، والأموال، والتكنولوجيا، والجمهور وتمر هذه المدخلات في عملية يتم فيها ترتيبها وتنظيمها بدقة في اتجاه معين لكي يتم تحقيق الأهداف الموضوعية لهذا النظام، أما المخرجات فهي النتائج الملموسة الناتجة عن العمليات في النظام مثل المنتجات والخدمات المقدمة للزبائن، ويوجد نوع آخر نطلق عليه (نواتج، محصلات) فعلى سبيل المثال: توفير العمل للعمال، وتحسين مستوى حياة الفقراء، وهكذا الأنظمة قد تشمل المنظمة ككل أو أقسامها أو قد تكون الأنظمة على مستوى المجموعات أو العمليات وهكذا.

ثانياً: أهمية التخطيط

١. يساعدك على تحديد الاتجاه لأنه مبني على أهداف سبق لك أن حددتها، فالأهداف الواضحة المتناغمة تقود إلى اتجاه، والتخطيط يزيد الاتجاه وضوحاً.
٢. تحديد الأهداف وطرق تحقيقها.
٣. تحقيق التوازن بين الموارد والاحتياجات.
٤. يعمل على زيادة الكفاءة والفاعلية.
٥. ضمان وجود الرقابة والمتابعة المستمرة.
٦. تحديد الوقت والتكلفة لكل عملية.
٧. تطوير قاعدة البيئة التنظيمية حسب الأعمال التي يجب أن تنجز (الهيكلة التنظيمية). تحديد المستويات القياسية في كل مرحلة وبالتالي يمكن قياس مدى تحقيقنا للأهداف مما يمكننا من إجراء التعديلات اللازمة في الوقت المناسب.
٨. التخطيط يشكف لك الحقائق ويوضح لك الأمور فوجود برنامج زمني وأولويات مرتبة وخطوات محددة بتواريخ معينة يكشف لك كامل الحقائق عن أهدافك.
٩. التخطيط يجعلك مستعداً للخطوات القادمة.
١٠. يجعلك تتخذ قرارات أفضل.

المطلب الثالث: مفهوم التدبير ووظائفه

أولاً: مفهوم التدبير الإداري

يقصد بالتدبير (Gestion/ Management) مجموعة من التقنيات التي تستعملها مؤسسة أو منظمة أو مقولة ما لتحقيق أهدافها العامة والخاصة. وتتمثل هذه التقنيات في: التخطيط، والتنظيم، والتنسيق، والقيادة، والمراقبة. وقد يعني التدبير مجموعة من الأشخاص الذين يديرون الإدارة أو المقولة أو المؤسسة أو المنظمة، سواء أكانوا مديرين، أم مدبرين، أم أطرا، أم مسيرين، أم موجهين... وبصفة عامة، يعني التدبير مجمل التقنيات التي تعتمد عليها الإدارة لتنفيذ أعمالها وتصريفها. وغالبا ما يتخذ التدبير طابعا كيميا باعتماده على المعايير الكمية القائمة على الإحصاء الرياضي والمحاسباتي.

ويختلف التدبير المتعدد العمليات والمتداخل المهام والممارسات، تمام الاختلاف عن التدبير الكلاسيكي المتمركز حول المضامين، والذي يؤمن أصحابه باستقلالية إعمالهم ومهامهم عن الآخرين، وبأن كل متدخل يمارس أنشطته دون حاجة لباقي المتدخلين^(١٠٢٣)

ومن جهة أخرى، يعني التدبير مجموعة من القواعد التي تتعلق بقيادة المقولة الاقتصادية وتنظيمها وتسيير دفتها. أي: إن مفهوم التدبير مفهوم اقتصادي بامتياز، يرتبط كل الارتباط بتسيير الشركات والمقاولات. والآتي، أنها بمثابة إدارة شاملة لمؤسسة أو مقولة أو منظمة ما تعمل جادة لتحقيق الجودة المطلوبة، وفق مجموعة من المبادئ المتدرجة والمتلاحقة والمتكاملة التي تتمثل في: التخطيط، والتنظيم، والتنسيق، والقيادة، والمراقبة.

وإذا كان التخطيط تصورا نظريا استشرافيا، فإن التدبير تنفيذ وإنجاز وتطبيق لهذه الخطة النظرية التنبؤية. وفي هذا الصدد، يقول الدكتور محمد أمزيان بأن التدبير "مرحلة التطبيق الفعلي للخطط والبرامج"^(١٠٢٤).

إذاً، ما هو التدبير لغة واصطلاحاً؟ وما هو علم التدبير نظرية وتطبيقاً؟ وما هو سياقه التاريخي؟ وما هي مدارسه واتجاهاته؟ تلكم هي أهم العناصر التي سوف نركز عليها في مقالنا هذا.

(١٠٢٣) عبد اللطيف الجابري، تأهيل الموارد البشرية، منشورات عالم التربية، الطبعة الأولى، ٢٠١٢، ص ٢٨.

(١٠٢٤) د. محمد أمزيان: تدبير جودة التعليم، مطبعة أفريقيا الشرق، الدار البيضاء، المغرب، الطبعة الأولى سنة ٢٠٠٥ ص ١٠٣.

ولغنا تشتق كلمة التدبير من فعل دبر تدبيراً. ومن ثم، فكلمة "دبر نقيض كلمة القبل، ودبر البيت مؤخرته وزاويته، ودبر الأمر وتدبره: نظر في عاقبته، واستدبره: رأى في عاقبته ما لم ير في صدره، والتدبير في الأمر: أن تنظر إلى ما تؤول إليه عاقبته، والتدبير: التفكير فيه... والتدبير: أن يتدبر الرجل أمره ويدبره. أي: ينظر في عواقبه".

وهكذا، فالتدبير هو التخطيط المعقلن، وترصد العواقب قبل الإقدام على فعل شيء ما، والتفكير في الأمور بجديّة وعقلانية. وقد ورد التدبير في القرآن الكريم بمعنى تدبر المعنى فهما وتفسيرا وتأويلاً، كما ذهب إلى ذلك ابن كثير في كتابه (تفسير القرآن العظيم) (١٠٢٥). وفي هذا الصدد، يقول ابن كثير في تفسير هذه الكلمة: قد قال تعالى: (أَفَلَا يَتَدَبَّرُونَ الْقُرْآنَ وَلَوْ كَانَ مِنْ عِنْدِ غَيْرِ اللَّهِ لَوَجَدُوا فِيهِ اخْتِلَافًا كَثِيرًا) (النساء: ٨٢)، يقول تعالى أمراً لهم بتدبر القرآن، وناهياً لهم عن الإعراض عنه، وعن تفهم معانيه المحكمة وألفاظه البليغة...".

وعليه، فالتدبير في مدلوله اللغوي بمعنى إعمال النظر والفكر، وتوقع العواقب قبل الإقدام عليها حذراً واحترازاً واجتناباً. أما التدبير -اصطلاحاً (١٠٢٦) - فهو عبارة عن مجموعة من العمليات والتقنيات والآليات والخطط الإجرائية التي يعتمد عليها المدير لتنفيذ الأنشطة والتعليمات والمشاريع في إطار معين، انطلاقاً من كفايات وأهداف محددة، واعتماداً كذلك على مجموعة من الموارد والطرائق والوسائل، سواء أكانت مادية أم معنوية.

وتؤدي كلمة التدبير (Gestion/ Management) في المعاجم والقواميس الأجنبية المعاني نفسها التي تؤديها في اللغة العربية، حيث تدل هذه الكلمة على القيادة والتخطيط والتسيير والتنظيم والقيادة والمراقبة لتحقيق الجودة والفعالية.

ثانياً: وظائف التدبير الإداري:

لعلم التدبير وظيفة مركزية تتمثل في الوظيفة الإدارية، لكن تتفرع عنها مجموعة من الوظائف الفرعية التي يمكن حصرها في: الوظيفة التقنية القائمة على التصنيع، والتحويل، والإنتاج، والوظيفة التجارية القائمة على الشراء والبيع والتبادل، والوظيفة المالية التي تتمثل في التوظيف الأمثل للموارد المالية، والوظيفة الأمنية التي تكمن في حفظ الأموال والأشخاص، والوظيفة الحاسبية التي تعني بحساب المداخل والمصاريف بطريقة إحصائية.

ومن ناحية أخرى، يرى هنري فايول أن للتدبير أربع وظائف أساسية هي: التخطيط (التنبؤ)، والتنظيم، والقيادة أو الإدارة، والمراقبة على النحو التالي:

١- التخطيط: يعرف التخطيط بأنه بمثابة مسار من خلاله يحدد المدير مجموعة من الأهداف لتحقيقها إجرائياً، مع اختيار إستراتيجيات العمل المناسبة لتبليغ هذه الأهداف. أي: يهدف التخطيط إلى رسم الخطة العامة التي توصل المدير أو المؤسسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، في ضوء الإمكانيات البشرية والمادية والمالية والظروف السياقية.

هذا، وينبني التخطيط على مجموعة من الأبعاد، مثل: البعد الزمني (متي)، والبعد الغرضي (تحقيق الأهداف)، والبعد الشخصي (من)، والبعد الكيفي (الطريقة والوسيلة)، والعراقيل الممكنة (العوائق) (١٠٢٧).

٢- التنظيم: الوظيفة الثانية للتدبير هي التنظيم. بمعنى تقسيم المنفذين إلى فرق عمل، والتنسيق بين أنشطتها، بمعنى أن هذه الوظيفة تسعى إلى مساعدة الأفراد والجماعات لتحقيق أهدافها المشتركة. ولا تتحقق هذه الوظيفة إلا بتوفير الموارد البشرية والمادية والمالية والتقنية والوسائل الممكنة والنماذج المناسبة، ورصد مختلف التفاعلات الموجودة بين الأفراد والجماعات...

٣- القيادة: يسعى المدير إلى إدارة الموظفين الذين يقومون بمهمة تنفيذ الأعمال وتصريفها، والعمل على تطويرها، والرفع من وتيرة سرعتها بطريقة إيجابية. ومن ثم، تقوم وظيفتنا التواصل والتحفيز بأدوار هامة على مستوى التدبير والقيادة والإدارة والإشراف والتوجيه.

(١٠٢٥) ابن كثير: تفسير القرآن الكريم، الجزء الثاني ٣٤٥-٣٤٦

(١٠٢٦) ابن منظور: لسان العرب، الجزء الرابع، دار صبح بيروت، لبنان، إديسوفت، الدار البيضاء، المغرب، الطبعة الأولى سنة ٢٠٠٦م. ٢٧٣-٢٧٧

(١٠٢٧) د. خالد الصمدي: مصطلحات تعليمية من التراث الإسلامي، منشورات المنظمة الإسلامية للتربية والعلوم والثقافة - إيسيسكو، الطبعة الأولى سنة ٢٠٠٨م. ص ١٨١

والهدف من ذلك كله هو تسهيل العمل، والرفع من وتيرة الإنتاج، وتخفيض تكلفته، وتخفيض العاملين من أجل تحقيق الأهداف المرسومة. ومن هنا، تتوفر في القائد المدبر مجموعة من الشروط: روح المبادرة والإبداعية، وقوة التأثير، وكفاءة التنبؤ، والمرونة، والصبر، والعمل بالأهداف، والتركيز على العمل بدقة.

٤- المراقبة: تسعى المراقبة إلى اختبار الخطط المرسومة من خلال نتائجها المتحققة في علاقتها بالأهداف المسطرة. بمعنى أن المراقبة هي معالجة نقدية وسيرورة للبحث عن جودة الملاءمة بين العمل وأهداف المؤسسة. ويعني هذا كله أن مهمة المراقبة مبنية على قياس التقدم المتحقق عبر خطط ومستويات لتبليغ هدف معين، مع تبيان درجة الانحراف الحاصلة عن الوضعية الحالية والوضعية المرغوب في تحقيقها، بله عن رصد الأسباب والمعالجات الضرورية.

وعلى العموم، يرى هنري مينتزيبرج (Henry Mintzberg) بأن للتدبير أدواراً أساسية ثلاثة: دور علائقي، ودور إعلامي، ودور تفريري يتمثل في أخذ القرار الصحيح والصائب والحسم في ذلك.

وخلاصة القول، يتبين لنا - مما سبق قوله - بأن علم التدبير نشأ في أحضان علم الاقتصاد منذ القرن التاسع عشر الميلادي، وتطور كثيراً في القرن العشرين وسنوات الألفية الثالثة، وقد غزا كل مرافق الحياة، وأصبحت نظرياته وتوجهاته تطبق إن نظرية وإن تطبيقاً في مجالات متنوعة ومختلفة، مثل: علم الإدارة، والتربية والتعليم، والسياسة، والثقافة، والتسويق، والصناعة، والتجارة، والمالية والأبنك... بل يمكن القول بأن التدبير هو محك التخطيط التنبؤي، مادام هو أداة إجرائية تنفيذية وعملية وتطبيقية بامتياز. والآتي، لا يمكن تحقيق الجودة الكمية والكيفية إلا بتمثل علم التدبير منهجاً وسلوكاً وفلسفة، مادام هذا العلم يقوم على التخطيط، والتنظيم، والقيادة، والتحكم، والتنفيذ، والمراقبة، والتغذية الراجعة.

المطلب الرابع: التدقيق الداخلي ووظائفه

لقد أدى التطور العلمي والنمو في مجالات النشاط الاقتصادي إلى كبر حجم المشروعات وتشعب أعمالها ووظائفها وصعوبة أدائها وتعدد مشاكلها، وقد أدى ذلك إلى تطور في مفهوم وأهداف وأساليب المراجعة الداخلية للتأكد من فاعلية الرقابة الداخلية (١٠٢٨) التي تمثل المراجعة الداخلية عنصراً هاماً فيها، وكلما كبر حجم المشروع كلما زادت الحاجة إلى توفير نظام مراجعة داخلية فعالة بحيث تمارس المراجعة على أوجه نشاطات المشروع سواء كان نشاط إداري أو مالي، أذان وجودها أصبح أمراً ضرورياً وحتمياً لكل عملية من عمليات المشروع كالعلاقات النقدية والتي تحتاج للمراجعة بغرض اكتشاف أي اختلاس أو تلاعب بها.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

عمليات فحص، ورصد وتحليل الأنشطة المتصلة بسياق العمل داخل الشركة، بما في ذلك سلوك الموظف، هيكل الأعمال، ونظم المعلومات، وقد تم تصميم نظم المراجعة الداخلية لمراجعة ما تقوم به شركة ما من أجل تحديد التهديدات المحتملة التي قد تؤثر على صحة المنظومة ككل وربحياتها، وتقديم اقتراحات للتخفيف من المخاطر المرتبطة بتلك التهديدات من أجل تقليل التكاليف؛ فالمراجعة الداخلية Internal auditing مصطلح جديد نسبياً يهدف إلى تقييم فعالية النظام المحاسبي للشركة، وربما النوع الأكثر تداولاً من التدقيق هو مراجعة الحسابات الإدارية، أو مرحلة ما قبل التدقيق، والذي يتم فيها التحقق من القوائم الفردية والفواتير وغيرها من الوثائق للتأكد من دقتها ومطابقتها للمعايير المطلوبة، قبل استحقاقها أو تسجيلها في السجلات الرسمية، وبالإضافة إلى ذلك، فإن هناك خدمات الضمان التي يقدمها المحاسبون القانونيون بصفة مهنية، تشمل هذه الخدمات كل ما يلي: المراجعات المالية، والامتثال القانوني، ضمان ومراجعة الحسابات؛ مراجعة المعلومات المالية الأخرى المرتبطة بصفة أقل رسمية؛ مثل: التأكد من مصداقية طرف آخر، وخدمات الضمان الأخرى التي لا تتطلب الدقة الرسمية في المراجعة (على سبيل المثال، الاطلاع على معلومات وتأكيدات الجودة).

ثانياً أهداف التدقيق الداخلي

- يكتسي نظام التدقيق أهمية بالغة في مجال تدبير شؤون المنظمات، نظرا لما له من إيجابيات رقابية تقييمية على مستوى التدبير المالي والتسيير اليومي للمرافق، سيما إذا توفرت له الاستقلالية في العمل، والوسائل المادية والبشرية، على أساس أن وظيفته الحاسمة تقتزن بمساعدة إدارة المنظمة على القيام بمسؤولياتها بشكل فاعل وفعال، وتزويدها بتقارير وتوصيات وملاحظات تهم أنشطتها التنظيمية والوظيفية والمالية.

- في هذا الصدد، حدد "المعهد الأمريكي للتدقيق الداخلي" (١٠٢٩) وظائف هذا الأخير في التأكد من توفر حماية كافية لأصول المنظمة ضد الغش والاختلاس، وفي تحقيقه من إمكانية الاعتماد على البيانات الإحصائية المثبتة في الدفاتر والسجلات، وفي تقييمه مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة الداخلية في المنظمة، وفي تقويمه لأدائها على مستوى مراكز المسؤولية.

- فهل يغدو التدقيق الداخلي ممارسة نظرية ذات استقلال بنيوي؟ وهل تؤدي وظائفه حتما إلى التكامل (١٠٣٠) بين العلاقات والروابط القائمة بين مختلف مكونات التنظيم؟ وهل ترسي المنظمة، بمجرد قبولها إنشاء خلية داخلية للتدقيق، قواعد البناء والتوازن (١٠٣١) الاجتماعي والإداري الفعال لخدمة أهدافها المبتغاة، والتكيف مع محيطها الاجتماعي والاقتصادي؟

- لقد أثبت الفكر الإداري المقارن (١٠٣٢)، أن التدبير الحديث للمنظمات يتطلب إنشاء وحدات داخلية *comites* للتدقيق، أطلق عليها أحد الباحثين (١٠٣٣) لجان التدقيق أو الفريق الاستشاري، وهو أسلوب انجلوسكسوني يعكس النية الصادقة، والرغبة الأكيدة، لدى الفاعل *D'audit* والمقرر، من أجل السعي وراء ضمان الجودة في خدمات المنظمة، ومدى ملائمة تكلفته للفعالية الإنتاجية (١٠٣٤). كما يعمل على تتبع مهام المدقق نفسه لضمان حسن استعماله لقواعد وآليات التدقيق بشكل ناجح (١٠٣٥) على التأكد (١٠٣٦) من كفاءة الوسائل البشرية، ومن ماهية البرامج المخصصة لتدريبها وتكوينها بغرض الرفع من مستواها في الأداء، وعلى دراسة مستوى الكفاءة في المردودية، وعلى تقييم أساليب التحصيل واستخلاص الأموال وأساليب وإنفاقها، لكن، هل يمكن للمدقق الداخلي في الجماعات الترابية أن يمارس مهنته الاستشارية، باستقلالية فعلية؟ وكيف يمكنه تقييم نظم الرقابة الداخلية المرتبطة في حيزها بوظائف الوصاية؟ ثم إلى أي حد يمكنه فحص إدارة الوقت، ومعها وسائل استخلاص الأموال العمومية؟

- نعم، قد يكون المدقق الداخلي موظفا ضمن الفريق الإداري الجماعي، ومتتبعا لحركية العمل الداخلي، ولبنيات الممارسة الإدارية والمالية والتقنية، مما يجعله أكثر ألفة مع المناخ التنظيمي، وأكثر قدرة على الوصول إلى مصادر المعلومات والبيانات اللازمة، لكن وبرغم تلك المميزات، فإن المدقق الداخلي قد يعاني من عدة إكراهات تعرقل عمله، وتقف حجرة عثرة أمام موضوعية نتائج تدقيقاته، والتي

(١٠٢٩) محمد حركات مرجع سابق ص ٨٥.

(١٠٣٠) راجع فكرة "التكامل الاجتماعي" عند محمد عاطف غيث في مؤلفه "دراسات في تاريخ التفكير واتجاهات النظرية في علم الاجتماع" دار النهضة العربية لبنان ١٩٧٥ ص ٥١ و ٩٨. وعند ابراهيم ابراش مرجع سابق ص ١٢١.

(1031) Babier (E): "l'audit rassure les conservateurs en jouant le rôle du pseudo-équilibre"

(1032) Laraquehoussain (M) "le management d'audit interne dans l'entreprise marocaine" l'institut international de l'audit interne a recommande la creation du comite d'audit emanant du conseil d'administration (USA) ou composee de la direction general et des grands directeur (France) REMALD N 4 juin 1995 p51.

(1033) ibidem

(١٠٣٤) إدريس خودري مرجع سابق ص ٢ عبارة عن ملخص مرقم بهذه الكيفية ٧.

(1035) Barbier (E) " le comité d'audit représente un véritable audit interne" op cit p 115.

(١٠٣٦) في الإطار نفسه عبد السلام الشتيوي مرجع سابق ص ٥٥ "اعتبر المراجعة الداخلية" مجموعة من الاجراءات التي تنشأ داخل الشركة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية المرسومة، مؤكدا على أن المراجعة تختص بفحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي أنشطة أخرى غير النواحي المالية أو المحاسبية وذلك من خلال:

- التأكد من سير برامج التدريب للموظفين والعاملين بالشركة

- دراسة واختيار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية مراقبة الجودة.

يمكن إنجازها في تلك التي تكون لها علاقة بالمدقق نفسه، وبطبيعة المهنة التي يمارسها، وفي تلك التي **Auditee** ترتبط بطبيعة المنظمة الموجودة قيد التدقيق.

- بالنسبة للإكراه الأول وبالرغم من إيجابياته^(١٠٣٧)، فإن لتدقيق الداخلي خاصة تلك المتعلقة بانخفاض تكلفة المدقق الداخلي ذاته، فإن هناك عدة عراقيل تكبح جماحه في العمل، وتجعله عاجزاً عن ممارسته لمهامه بصفة موضوعية ومستقلة.

- ذلك، أن انعدام التأصيل القانوني الذي يمكن أن يحمي مهنة التدقيق من كافة التجاوزات، كفيل وحده بأن المدقق أداة استشارية تابعة للإدارة المقررة بكل المقاييس، وخاضعا لتنفيذ هرمها التنظيمي^(١٠٣٨)، دون أن يستطيع التحرر والعمل بشكل مستقل. مما طرح إشكالية مدى صحة بياناته ومصداقية نتائج تقريره، لذا يمكن التساؤل عن مقاييس اختيار المدقق الداخلي^(١٠٣٩)، في غياب نص قانوني يحمي عقد العمل المبرم بين إدارة المنظمة والمدقق، تسكر فيه الحاجيات والمطالب لضمان التزام الطرفين بالاتفاق القائم، على أساس قاعدة "العقد شريعة المتعاقدين".

- إن قبول المدقق بالمهمة الموكلة إليه، دون محاولة فهم معطيات المنظمة أو محيطها الاجتماعي والاقتصادي، يؤدي به حتماً، إلى تضمين تقريره النهائي، بفقرة يبرر بها موقفه من أجل حماية نفسه وتكون على الشكل التالي: "إن التدقيق بني على المعطيات والإحصائيات المتوفرة^(١٠٤٠) بالاتفاق مع إدارة المنظمة المطلوب تدقيقها، على عدد مكتوب يشير إلى طبيعة التدقيق، والفترة التي تغطيها العملية، وتاريخ تقديم التقرير النهائي وتكاليف المعاملة. ثم تقدم له بناء على محتويات العقد، معلومات مبدئية عن المنظمة وهيكلتها وتنظيمها واختصاصاتها وأهدافها، في مذكرة حيث يعمل على إعداد وتصميم الاستقصاء المبدئي الذي يكون عبارة عن قائمة تحتوي على إجراءات برنامج للتدقيق الواجب إتباعها للتحقق من البنود الواردة في القوائم المالية، والمستندات الإدارية والتنظيمية.

- إن العمل وفق برنامج^(١٠٤١) للتدقيق، يتطلب أن تكون للمدقق ثقافة وتكوين واسعين حتى يتمكن من أداء مهامه بالشكل الذي يخدم المنظمة ويسير بها نحو الإصلاح والتقدم^(١٠٤٢)، سيما إذا ظل ملتزماً بقواعد قانون شرف المهنة وآدابها.

- وحرى بالمشرع المغربي في هذا الصدد تنظيم مجال التدقيق بقانون يضاهاه مثيله بالخبرة المحاسبية^(١٠٤٣) من أجل إذكاء ثقافة التشاور الموضوعي لدى المواطن والإدارة على السواء، وهو ما قد يساعد إخراج علاقة الإدارة بالجمهور من نفق الفوضى

^(١٠٣٧) نجيب اسكندر ابراهيم م ع ع ١ د عدد ٢٩٣ سنة ١٩٨٥ ص ١٣. يقول Grinner إن تكلفة ٣ مدققين داخليين تكون أقل من مستشار خارجي واحد من ماكنزي على سبيل المثال، لكل القضية لا تقف عند هذه المسألة بدليل أن المنشآت الكبيرة والتي تعين لأسباب سوف نتطرق لها في مدققين داخليين بين موظفيها لا تستغنى عن المدققين الخارجين **auditeurs externr** حينها.

^(١٠٣٨) المرجع نفسه ص ١٣.

⁽¹⁰³⁹⁾El gadi (A) quel auditeur pour quel audit op cit p 95.

وأيضاً عمار بوحوش في موضوع منشور م ع ع ١ د سنة ١٩٨١ عمان الأردن تحت عنوان "الاتجاه الحديث للإستشارات" ص ٣٠.

^(١٠٤٠) عمار بوحوش م ن ص ٣٨.

^(١٠٤١) عبد السلام الشتيوي مرجع سابق ص ٤٤.

⁽¹⁰⁴²⁾M.J.RAFFEGAU et autres op cit p 26.

^(١٠٤٣) م س ج ر ع ٤١٨٨ بتاريخ ٣ فبراير ١٩٩٣، راجع الفصل الذي يتناول الأعمال المهنية التي يزاولها الخبراء المحاسبون.

المادة الأولى: الخبير المحاسب هو من تكون مهنته الاعتيادية مراجعة وتقرير وتنظيم المنشآت والهيئات الي لا يرتبط معها بعقد عمل وله وحدة اهلية.

المادة الثالثة: لا يجوز لاحد أن تزول مهنة الخبرة المحاسبية مهما كانت الطريقة التي يزاولها بها ولا أن يتجلى بصفة خبير محاسب إلا إذا مان مقيدا في جدول هيئة الخبراء المحاسبين المحدثة في الباب الثاني من هذا القانون.

يكن عضوا في الهيئة لقب خبير محاسب مع الإشارة إلى الهيئة التي سلمت هذه الشهادة.

والارتجال^(١٠٤٤). علما أن القانون المذكور خول للخبراء المنضوين تحت لواء الهيئة المكلفة بالخبرة المحاسبية إمكانية ممارسة التدقيق بنوعيه الداخلي والخارجي، وكذا إبداء الرأي في المجالات التنظيمية والاقتصادية والقانونية والضريبية المتعلقة بالمنشآت، دون أن يترك لتخصص أكاديمي آخر إمكانية ولوج هذا الحقل، وهو ما يبدو إجحافا، ما دام أن وظيفة الخبير المحاسب تتدخل في المجال القانوني بغض النظر عن تكوينه ذي التخصص المالي والحسابي. في المقابل، اتفق بعض الباحثين^(١٠٤٥) في هذا المجال، حتى يتم التغلب على هذه المعوقات، على الأخذ بتقنيات وضع ميثاق للتدقيق الداخلي يتضمن، آداب وسلوك مهنة التدقيق، على غرار ما هو منصوص عليه في موثائق المنظمات الدولية للتدقيق المتفرعة عن هيئة الأمم المتحدة، وهذا الميثاق كما سطره "المعهد الفرنسي للمدققين" "ARABOSI" "Intosai"^(١٠٤٦) والمستشارين الداخليين" يتضمن آداب وقواعد عامة، ترتبط بالاستقلالية والكفاءة المهنية، ومجالات العمل والاختصاص بالنسبة للمدقق الداخلي، وتنفيذ التوصيات وكذا كيفية تدير التدقيق داخل المنظمة، وإمكانيات التنسيق والتعاون مع مكونات التدقيق الخارجي^(١٠٤٧)، من أجل النهوض بأنشطة المنظمة، ورأي هؤلاء يستند إلى ضرورة صياغة ميثاق القانون الأساسي الذي ينص على شفافية التعامل وكذا الاتفاق على الالتزامات الواجب توفرها لتحديد العلاقات بشكل شرعي بين المدقق.^(١٠٤٨)

- فهل معنى ذلك، أن الميثاق المذكور، يكرس مبدأ الحفاظ على السر المهني بالنسبة لكافة المنظمات وخلال مراحل التدقيق فقط؟
- تختلف طبيعة تدبير المنظمات من منظمة إلى أخرى، فمنها ما تكمن أهميتها في توفير العلانية والإشهار^(١٠٤٩) لبياناتها وإصداراتها، ومنها ما تقتضي فعالية مردوديتها، إحاطة تدابير تسييرها بالسرية والكتمان^(١٠٥٠)، لكن الأصل يستدعي إنشاء تواصل نموذجي^(١٠٥١)

^(١٠٤٤) بثت الإذاعة الوطنية عبر امواجها برنامج "القانون" صباح يومه الخميس ٥ أكتوبر ٢٠٠٠ تحت موضوع "الاستشارة في مجال القانون والضريبة"، حيث تم استضافة مدير المعهد المغربي للمستشارين القانونيين والجبائين، والذي اعتبر أن إدكاء ثقافة الاستشارة، بمثابة إنقاذ للاستثمار الوطني من الإفلاس، سيما بالنسبة للمقاولات الصغرى والمتوسطة، مضيفا إلى أن توحيد المهن والتدقيق والاستشارة *Notaire* والتوثيق القانوني *Expertise Fiscale et comptable* المرتبطة بالاستشارة مثل الخبرة المحاسبية ... من شأنه أن يعطي الثقة للمواطن في تعامله مع الإدارة، ويضمن المستثمر على أمواله، ويغنيء نار المنافسة غير *Audit* المشروعة التي تميز هذه القطاعات.

⁽¹⁰⁴⁵⁾ A.hebbazi op cit p 41 in remad n4 1995 el Christian marechal op cit p 51.

⁽¹⁰⁴⁶⁾ Organisation international des institutions supérieures du contrôle des finances publiques (INTOSAI) dix articles. Statuts de l'organisation arabe des institutions supérieures contrôlent des finances publiques (ARABOSAI) 34 articles. Voir REMAD N1, 1993 Special sur et redition des comptes publics au maroc texts documents de base pp 143-158.

⁽¹⁰⁴⁷⁾ Voir un extrait de l'ouvrage "norms professionnelles de l'audit interne" édité par L'ifaci in remad ibidem.

⁽¹⁰⁴⁸⁾ Sommaire des norms des norms generaux et specifiques pour la pratique professionnelle de l'audit interne ibidem p 37.

^(١٠٤٩) كثيرة هي الخدمات العمومية التي تتطلب الإعلان والإشهار، فمثلا مداوات المجلس التي تعد إحدى ركائز التواصل بين الإدارة المحلية وبين المواطن الذي يجب إعطاؤه فرصة حضور الجلسات في الدورات العادية والاستثنائية، لملاحظة ما تنجزه المجالس من مشاريع محلية، أو على الأقل يطلع على أنشطتها من خلال المحاضر الذي يجب أن تعد وتحيء للغرض ذاته، حتى يتدمج مع التدبير المحلي، وتتوفر له الظروف والإمكانات لتتبع القرارات المحلية المتخذة دون سر أو كتمان.

^(١٠٥٠) راجع ظهير بمثابة قانون رقم ٩٣-١٤٧-١ الصادر بتاريخ ٦ يوليوز ١٩٩٣ الذي كرس مبدأ السرية من خلال الفصلين ١٠٧ و ١٠٨. انظر عز الدين بلماحي مقال منشور بالأحداث المغربية بتاريخ ٢٥ فبراير ٢٠٠٠.

^(١٠٥١) يعتبر استنادنا الدكتور عقله أن إصلاح الإدارة المغربية، يتطلب تغييرا بنيويا ومؤسساتيا يرتبط بإعادة صياغة القانونين وملاءمتها في الإدارات، وبتخاذ مبادرات على *Management* مع واقع الإدارة، وكذا بتغيير وظيفي وتنظيمي يعتمد قواعد التدبير الحديث مستوى العلاقات العامة تتمثل في تدعيم الاتصال بالجمهور. وفي تعامل الإدارة بالبيانات واستراتيجية التسويق العمومي.

Voir ahia (A) in remaidn° 27/avril-juin 1999 dans; "le chagement une urgence pour une asthenique administration.

بين الجماعة الترابية المدققة وبين الجمهور بالشكل الذي يضمن لها الانتقال من نموذج إداري ذي التسيير التقليدي البيروقراطي إلى التسيير الحديث ذي الطراز التديري^(١٠٥٢).

- نعم، إن تعاقد إدارة منظمة ما مع مدقق أو مكتب للخبرة الاستشارية، ينم عن رغبة في تغيير أو حتى في إصلاح دواليب التسيير، ولا تتم هذه العملية إلا بإطلاع المدقق على المعلومات المناسبة^(١٠٥٣) بل وإن تعاونه مع المدققين السابقين للمنظمة المدققة، يتم وفق شروط معينة عادة ما تكون مذكورة ضمن حيثيات العقد المبرم مع مسؤولي المنظمة نفسها^(١٠٥٤).

- وقد يبدو الإقرار بالمحافظة على السر المهني في إدارة المنظمات العمومية أو الخاصة أمراً طبيعياً بل ولا يقل خطورة ودقة وحرماً عن كل أسرار الدولة الدبلوماسية أو العسكرية^(١٠٥٥) حتى إن الإخلال بها والتلاعب بنباياها ليشكل خطراً داهماً يهدد كيان الإدارة كله مهما الغاية التي تبرر وسيلة الإفشاء.

- لكن من جهة أخرى، ألا يمكن للمنظمات سيما العمومية منها، استغلال سلطاتها التقديرية في تحديد طبيعة ونوعية الأسرار المهنية بالشكل الذي يخدم مصالحها؟

- أما الإكراه الثاني نجده في أن قانون^(١٠٥٦) الوظيفة العمومية، كان قد سار في اتجاه تكريس المبدأ المهني، وذلك حينما أكد على إلزام الموظف بكتمان السر المهني، في ما يخص الأعمال والأخبار التي يعلمها أثناء مهامه أو بمناسبة مزاولتها، وبمنعه كذلك منعا كلياً من اختلاس أوراق المصلحة، ومستندات، أو تبليغها للغير. ولسلطة الوزير الذي يعمل الموظف في كنفها، كامل الصلاحية في أن تحرر هذا الأخير من لزوم كتمان السر المهني.

- فهل تسري هذه القاعدة على الموظف بالمدقق الداخلي؟ الأكد أنه ليس للإدارة الحق^(١٠٥٧) في منع المدقق من الإطلاع على الوثائق والمستندات بحجة أنها غير ضرورية، فالتقدير في الإطلاع على الحجج من هذا المنطلق يترك لحكم المدقق المستشار، فهو الذي يحدد الضروري من عدمه. فماذا لو تنازعت إدارة الجماعة مع المدقق الداخلي بشأن عملية التدقيق ذاتها؟ ألا يمكن لها استغلال سلطاتها التقديرية في تفسير^(١٠٥٨) المادة القانونية خدمة لمصلحتها، وتتخذ، بالتالي قراراً ضد المدقق الداخلي يشوبه عيب تجاوز السلطة.

- يتجه الاجتهاد القضائي المغربي في هذا الباب نحو إلقاء عبء الإثبات على الإدارة والإدلاء بحججها، وإن تبين جميع الأسباب الكامنة وراء اتخاذها القرار الإداري المتجاوز للسلطة، خاصة وأن التوجه قائم نحو التوسع في مبدأ "السر المهني" الذي ما فتئت الإدارة تبرر به موقفاً، بشكل دفع الاجتهاد القضائي إلى السعي وراء تلطيفه وتقييده حتى يتماشى والرغبة في استكمال بناء دولة الحق والقانون، من خلال اعتماده القاعدة التالية: "إنه من المقرر فقهيها وقضائياً أن كل قرار إداري لا بد أن يكون قائماً على سبب،

(١٠٥٢) د. علي سدجاري في "الدولة والإدارة بين التقليد والتحديث". ط ٩٤ ص ١١.

(١٠٥٣) محمد عزيز الوكيل في "السر المهني" محتوى مقال بجريدة بيان اليوم عدد ٢٧٩٠ بتاريخ ٢٩ يونيو ١٩٩٩.

(١٠٥٤) إدريس عبد السلام الشتيوي ص ٣٨. "... وأثناء عملية المراجعة (التدقيق) غالباً ما يصادف المراجع العديد من المعلومات السرية والخاصة بالعمل (يقصد عملاء المقاولات الخاصة) والتي لا يرغب هذا الأخير بأن يطلع عليها الغير. ومسؤولية المراجع الأدبية هي المحافظة على هذه السرية بما لا يتعارض مع مبدأ الإفصاح الكامل للمعلومات والبيانات..."

(١٠٥٥) تتبع الرأي العام الوطني قضية محاكمة الضابط المغربي مصطفى أديب إثر إدلائه، حسب منطوق المحكمة العسكرية بالرباط الفرنسيين، تضمن تصريحات تفضح بعض La figaro et monde خلال شهر فبراير ٢٠٠٠، بمحدث صحفي لكل من جريدتي "الأسرار" المهنية المؤسسة العسكرية المغربية. للمزيد من التفاصيل راجع عبد اللطيف وهي في مقال منشور له بأسبوعية الصحيفة عدد ٧٢ بتاريخ ١٩-٢٥ فبراير ٢٠٠٠ ص ١٢.

(١٠٥٦) المادة ١٨ قانون الوظيفة العمومية ظهر ١٩٥٨ ج عدد ٢٣٧٢ في السياق نفسه مذكرة وزارة التشغيل عدد ١٢٦٧ بتاريخ ٢٢ ابريل ١٩٩٩ (غير منشور).

(١٠٥٧) عبد السلام الشتيوي مرجع سابق ص ٤٣.

(١٠٥٨) د عبدالله حداد في "القضاء الإداري المغربي على ضوء القانون المحدث للمحاكم الإدارية" ط ١٩٩٤ ص ٢٢٢.

عبد القادر مساعد في "القضاء الإداري ضمان للحقوق والحريات" ص ٣٥٠. أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام بكلية الحقوق الرباط أكادال سنة ٢٠٠٠. في ذات الموضوع راجع إدارية الرباط حكم رقم ١٢ بتاريخ ١٩ يناير ١٩٩٥ ملف رقم ٩٤/٩٥ في قضية بنار محمد وعقامي عمر ضد رئيس المجلس الحضري يعقوب المنصور الرباط.

والسبب هو تلك الواقعة المادية التي تبرر صدوره وعلى الإدارة إثبات هذه الوقائع وعند العكس، فإن تصرفها يكون مشوباً بعيب تجاوز السلطة^(١٠٥٩).

- على أي، تعد العلاقة القانونية بين المدقق المحلية، بمثابة الإذن في الاضطلاع على ميكانيزمات عملها، بل إن هناك من اعتبر هذه العلاقة، وكالة قانونية تمكن المدقق الداخلي من التمتع بالاستقلالية وبالسلطة، من أجل متابعة أعمال المنظمة^(١٠٦٠)، في مقابل ذلك، فإن المدقق يلتزم بحفظ وصيانة ملف التدقيق وأوراق عمله، وهي مجموع المراجع والبيانات والمعلومات، بالإضافة إلى الأدلة والبراهين المحصل عليها، الذي يخصها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في أوراق عمل التدقيق وملفاته وفي سجل الإجراءات التي يتبعها المدقق وتشمل الإقرارات والشهادات^(١٠٦١) وصور المستندات المهمة وغيرها من الملفات التي يرى المدقق في وجودها ضرورة ضمن ملف التدقيق، وقد اعتبر أحد الباحثين^(١٠٦٢)، أن ملف التدقيق يعد ملكاً خاصاً للمدقق، وكذا المعلومات والبيانات المسجلة به والتي يجب أن تبقى في غاية السرية ولا يجوز البوح بها أطول فترة ممكنة طالما أنها لاتزال ذات فائدة وضرورية لعمليات التدقيق في فترات قادمة، في السياق نفسه، فقد كرس المشرع المغربي هذا التوجه وجعل السرية هي الأصل بالنسبة لعلاقة الإدارة بالمرتفق، والافتتاح هو الاستثناء، رغم التطور النسبي الذي بدأ يميز الإدارة المغربية في العقد الأخير من القرن العشرين^(١٠٦٣).

- ويذهب التشريع الجنائي المغربي^(١٠٦٤) في هذا الشأن، على غرار مثيله الفرنسي، إلى معاقبة كل من أفشى سرا مودعا لديه من لدن إدارته، مكرساً بذلك النظرية العامة للسر المهني، التي تستوجب التقيد بمجموعة من الاستثناءات وعدم التوسع فيها.

- فهل يمكن اعتبار المدقق الداخلي من الأمناء على الأسرار؟ يميل أحد الفقه^(١٠٦٥) إلى عدم جواز طرح هذا التساؤل إلا إذا كان هناك قانون ينظم شروط إعمال التدقيق، سيما وأن المسؤولية لا تنبني على الافتراض، ويبدو أن مسؤولية المدقق الداخلي تقوم في علاقته بالمنظمة المدققة من خلال التزامه التعاقدية مع الإدارة المدققة، وهو ما يؤكد قول أحد الباحثين^(١٠٦٦) بأن العقد القائم بين المدقق الداخلي والمنظمة، يعد عقد وكالة، على اعتبار أن الوكالة أصل يقتضي صدور إيجابي والتزام بالسرية تواجه التدقيق الداخلي إذن، عراقيل قانونية وتنظيمية، تتمثل أهمها في غياب دليل قانوني ينظم مجاله، نعم، لقد انتبه المشرع المغربي إلى التحولات التي عرفها نسق الإنتاج العالمي، والتي ميزت العديد من وسائل التدبير الحديث، كالجودة وتحسين الأداء، وأعطى وفق تصور شمولي الصورة العامة والواضحة لضرورة الإصلاح الإداري، وفي هذا يمكن الاستناد إلى بعض الرسائل الملكية السامية القاضية بالإسراع في محاربة ظواهر

(١٠٥٩) المرجع نفسه ص ٣٥٠ وما يليها.

(1060) Ahed hebbazi chef de division audit interne de (l'ocp) "... le fait que L'audit interne recoire son mandate de la pratique a la direction financiere par exemple lui donne toute l'indpendence voir l'autorite voulue pour intervenir a tous les niveaux de l'entreprise" op cit p 42.

(١٠٦١) عبد السلام الشتيوي مرجع سابق ص ٥٦.

(١٠٦٢) المرجع نفسه ص ٩٠.

(١٠٦٣) صادق مجلس الحكومة على مشروع لضمان شفافية تدبير الصفقات العمومية، استجابة لحاجيات الإدارية وتطلعات وتطلعات المقاولات، في مجال تحسين الإجراءات والمساطر والقواعد التي تحكم إعداد وتفويت الصفقات العمومية من جهة، وتدقيق هذه الصفقات من جهة أخرى، وقد لخص الناطق الرسمي باسم الحكومة خاصية هذا المشروع في:

- ضمان الشفافية في تدبير الصفقات العمومية.

- ضمان حرية المنافسة عند التفويت.

- الحفز على جودة إعداد وتنفيذ الطلبات. مع ضبط اخلاقيات التدبير والمساطر والشفافية. انظر افتتاحية الإتحاد الإشتراكي بتاريخ ٢٣ يناير ٢٣ يوليو ١٩٩٨.

(١٠٦٤) الفصل ٤٤٦ من القانون الجنائي المغربي: إن الاطباء والجراحين وملاحظي الصحة وكذا الصيادلة والمولدرات وكل شخص يعتبر من الامناء على الأسرار وذلك في غير الأحوال التي يجيز له القانون و يوجب عليه فيها التبليغ يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وغرامة من ١٢٠ إلى ١٠٠٠ درهم.

أحمد سلامة: المدخل لدراسة القانون. الطبعة الثانية ١٩٧٤ ص ٦٠.

الرتابة والتراخي وسوء تسيير المصالح العمومية^(١٠٦٧)، وبالقيام بتدقيقات إستراتيجية على المؤسسات العمومية، الواجب إخضاعها لنفس الرقابة المالية التي تمارس على القطاع الخاص^(١٠٦٨). في مقابل ذلك، يجب الاعتراف بأن التبع القريب لتسيير المنظمات لا يؤدي أكله في جميع الحالات بالنسبة للمدقق الداخلي، مما يصعب على تصحيح الأخطاء أو الانحرافات، بل ويمكن أن يجيد عن الموضوعية بسبب التقارب المصليحي الذي يكون عادة بين مؤسسة التدقيق الداخلي وإدارة المنظمة، ومن أجل تفادي حدوث ذلك طالبت إحدى المؤسسات الدولية للتدقيق^(١٠٦٩) بضرورة إخضاع التدقيق الداخلي للمراجعة والتدقيق بمجرد مرور مدة زمنية معينة، سيما وأن المدقق، قد تصبح عنده رتابة كبيرة في العمل، مما قد يفقده القدرة على التركيز، وبالتالي تضيع معها إمكاناته الإبداعية التي تعد بلا منازع أهم شرط لنجاح العملية الاستشارية^(١٠٧٠).

- من هذا المنطلق تأتي وظيفة التدقيق الداخلي لتتحدى هذه العراقيل، ولتتجاوز المعوقات التي تترتب عن ضعف استقلالية المدقق الداخلي في علاقته بالمنظمة المدققة. فيإلى أي حد يمكن للتدقيق الخارجي أن يساهم في تقييم التدبير التنظيمي والمالي للمؤسسات العامة، علما أن هناك أجهزة^(١٠٧١) عليا وجهوية للرقابة على الأموال العمومية قادرة، إذا ما توفرت لها الإمكانيات البشرية والمالية، على القيام بوظائفها كاملة في مجال الإصلاح الإداري والبنوي لتدبير الشأن المحلي.

^(١٠٦٧) وجه المغفور له جلالة الملك الحسن الثاني رسالة سامية إلى السيد الوزير الأول بتاريخ ١٥ دجنبر ١٩٩٣ منشور بالجريدة الرسمية عدد ٤٢٣٣ جاء فيها "... لكن ويا للأسف، للإدارة مواطن ضعف لا تختص بها وحدها، بل يوجد لها نظير في جميع إدارات العالم،... ويبدو لنا من أسباب ضعف إدارتنا، بقاء العون الإداري المسؤول في منصبه ومركز عمله مدة طويلة مما يترتب عليه نشوء عادات تخل بحسب تسيير الإدارة وقيام علاقات شخصية... الشيء الذي يؤدي إلى بروز ظاهرة الرتابة والتراخي وما عنهما من سوء تسيير المصالح العامة.

^(١٠٦٨) خلال الاجتماع الذي عقده مجلس لحكومة بتاريخ ٤ غشت ١٩٩٣ تلا الأمس العام للحكومة الرسالة الملكية السامية الموجهة إلى الوزير الأول بتاريخ ٢٢ يوليوز منه، جاء فيها "... على الحكومة أن تتخذ الإجراءات اللازمة (من أجل أن يسود روح الحزم وحسن تدبير إدارة المؤسسات العمومية) والقيام بدراسة معمقة ترمي إلى إعطائنا أصدق صورة ممكنة عن وضعية المؤسسة العمومية..." وأن تقترح علينا السبل والوسائل القمينة بأن توفر لهذه المؤسسات أفضل تدبير بأقل تكلفة. ويمكنكم أن تكلفوا بهذه الدراسة إحدى في افتتاحيتها بتاريخ ٢ دجنبر ١٩٩٣ خبرا مفاده أن الوزارة المنتدبة المكلف liberation الشركات الدولية المتخصصة. كما اعتبرت بالمؤسسات العمومية ناديت إلى ضرورة تعهد مكاتب التدقيق بالسرية في ممارسة مهامهم. Voir remad n° 2-3 p14.

⁽¹⁰⁶⁹⁾d.khoudry op cit p 124 "institute of international audit tors incorporation emise 1978, prècisent que le service d'audit interne doit ètre contrôler par une personne qualifièe qui emet un rapport".

^(١٠٧٠) د. نجيب اسكندر ابراهيم في الاستشارة الإدارية في المجتمع العربي "م ع ع ا د عدد ٢٩٣ ص ١٤.

^(١٠٧١) أعطت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة على الأموال العامة intosai تعريفا في مادتها الثانية من نظمها الأساسي. الأساسي لهذا النوع من الأجهزة بأنها: "كل جهازا على. أيا كانت تسميته وطريقة إنشائه وتنظيمه، الذي يعهد إليه بمقتضى الدستور أو القانون، ممارسة الرقابة على المالية. والذي يزود مجلس النواب بصفته الهيئة التي تقرر ميزانية الدولة ويعتمد حساباتها الختامية، أو الحكومة بصفتها المشرفة على قيام الأجهزة التنفيذية بمسؤولياتها، أو كليهما، بالمعلومات المتعلقة بكيفية تدبير الإدارة واستعمال تلك الأموال".

Voir m.harakat:"le droit du contrôle supérieur" op cit p 96.