

دور المراجعة في ترشيد الإنفاق في الوحدات الحكومية في الجزائر كمدخل لمواجهة الفساد المالي

- د. حكيمة حلّيمي
- ليلى حلّيمي
- نوال باهي

الملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية لتحليل وإبراز أهمية المراجعة الداخلية من خلال نظام المراقبة الداخلي، والمراجعة الخارجية في المساهمة في ضبط وترشيد الانفاق العام وبالتالي تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية المنبثقة أساسا من الاستخدام الأمثل للموارد، ثمّ البحث في تفعيل آليات المراجعة والرقابة لوقف استنزاف تلك الموارد تماشيا وأهداف مواجهة الفساد المالي الذي يعيق تحول الاقتصاد الوطني من الربيع المولّد للفساد إلى الإنتاج المناهض له.

حيث يبرز البحث ذلك من خلال ثلاث محاور، نقدّم في المحور الأول أهمّ المفاهيم الأساسية حول المراجعة الداخلية والخارجية، ثمّ العمل على تقديم واقع الإنفاق العام في الجزائر بين إشكالية الاستنزاف للمال العام وضرورة الترشيد في المحور الثاني، بينما يخصّص المحور الثالث لتوضيح آليات تفعيل المراجعة الداخلية منها والخارجية في الجزائر لضبط وترشيد إنفاق الوحدات الحكومية ووقف استنزاف المال العام. وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة تفعيل تلك الآليات والأجهزة المسؤولة عن المراجعة الداخلية والخارجية على انفاق الوحدات الحكومية، خاصة في ظلّ انخفاض الموارد المالية بسبب الأزمة النفطية واستمرار العجز في الميزانية العامة وذلك عبر جملة من التوصيات التي يقدها البحث.

*أستاذة محاضرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، عضو بمخبر البحوث والدراسات جامعة محمد الشريف مساعديّة، سوق اهراس، الجزائر.

* طالبة دكتوراه، تحليل اقتصادي واستشراف، جامعة البليدة 2، الجزائر

* طالبة دكتوراه مالية ومحاسبة، جامعة محمد الشريف مساعديّة، سوق اهراس، الجزائر

المقدمة:

ساهمت السياسة الاقتصادية التوسعية التي تبنتها الجزائر للفترة (2001-2014) في نمو حجم الإنفاق الحكومي على مختلف المجالات التنموية، كما ولدت هذه السياسة تداولا كبيرا للمال العام داخل الوحدات الحكومية ودون ضوابط. ومع نهاية سنة 2014 انهارت أسعار البترول، وانتقلت معها طبيعة السياسة الاقتصادية القائمة إلى سياسة انكماشية للسنوات الثلاث الأخيرة، ترجمتها الدعوة إلى ضبط وترشيد الإنفاق الحكومي في مخطط التنمية الخماسي (2015-2019)، حيث تسعى السلطات جاهدة لتحقيق هذه الأهداف.

وتعتبر الرقابة على المال العام داخل الوحدات والمؤسسات الحكومية من الآليات الهامة لتحقيق هدف ضبط وترشيد الإنفاق العمومي فيها، عبر عملية المراجعة الداخلية منها والخارجية، والتي تعتمد أساسا إلى إبداء مراجع الحسابات لرأي فني محايد بشأن مدى صدق وسلامة القوائم المالية ومختلف الوثائق المفسرة لحركة تدفقات الأموال، وهو ما يسمح بالكشف عن الانحرافات في التعدي على المال العام من جهة، والمساهمة في ضبط وترشيد النفقات العمومية للاستخدام الأمثل للموارد داخل الوحدات الحكومية من جهة أخرى.

مشكلة البحث: وبناء على ما سبق تتبلور لنا مشكلة البحث فيما يلي:

كيف يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية والخارجية في ترشيد الإنفاق في الوحدات الحكومية؟ وما هي آليات تفعيلها لوقف استنزاف المال العام عبر الفساد المالي في الجزائر؟

الهدف من البحث: تهدف هذه الورقة البحثية لتحليل وإبراز أهمية المراجعة الداخلية من خلال نظام المراقبة الداخلي، والمراجعة الخارجية في المساهمة في ضبط وترشيد الإنفاق العام وبالتالي تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية المنبثقة أساسا من الاستخدام الأمثل للموارد، ثم البحث في تفعيل آليات المراجعة والرقابة لوقف استنزاف تلك الموارد تماشيا وأهداف مواجهة الفساد المالي الذي يعيق تحول الاقتصاد الوطني من الربيع المؤد للفساد إلى الإنتاج المناهض له.

هيكل البحث: للإجابة عن الإشكال المطروح تمّ تقسيم البحث إلى ثلاث محاور يتناول الأول أبرز مفاهيم أساسية حول المراجعة الداخلية والخارجية، ثمّ العمل على تقديم واقع الانفاق العام في الجزائر بين إشكالية الاستنزاف للمال العام وضرورة الترشيح في المحور الثاني، بينما يخصص المحور الثالث لتوضيح آليات تفعيل المراجعة الداخلية منها والخارجية في الجزائر لضبط وترشيد إنفاق الوحدات الحكومية ووقف استنزاف المال العام.

المحور الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة الداخلية والخارجية

1. ماهية المراجعة:

عرّفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة بأنها: "عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف بنتائج المراجع" (1). إذ تشمل عملية المراجعة الفحص والتحقق من مصداقية الوثائق ثمّ تقديم تقرير لنتائج الفحص والتدقيق.

وتوجد عدة أنواع للمراجعة تختلف باختلاف الغاية والمنظور التي ينظر إليها من خلاله ولكن مستويات الأداء التي تحكمها واحدة، والجدول التالي يوضح أهم هذه التصنيفات:

جدول رقم (01): أنواع المراجعة.

معايير التصنيف	الأنواع
إلزامية التنفيذ	- مراجعة إجبارية: وهي التي يلزم القانون القيام بها. - مراجعة اختيارية: تتم دون إلزام قانوني وإنما يتم الطلب من المؤسسة أو المساهمين والشركاء.
حجم الاختبارات	- مراجعة شاملة: فحص وتدقيق كل العمليات، ونجدها في الوحدات صغيرة الحجم. - مراجعة اختباره: وتتم بطريقة العينات حيث تكون ممثلة أحسن تمثيل

معايير التصنيف	الأنواع
	للبينات المراد اختبارها ونجدها في الوحدات ذات الحجم الكبير ومتداخلة الأنشطة.
نطاق المراجعة	- مراجعة كاملة: يقوم المراجع بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل الى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل. - مراجعة جزئية: يقتصر عمل المراجع على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه مراجعة النقدية أو جرد المخازن.
توقيت المراجعة	- مراجعة نهائية: تتم بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب مراجعتها. - مراجعة مستمرة: يقوم المراجع بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات ميدانية متعددة للمؤسسة موضوع المراجعة طوال الفترة التي يدققها.
القائم بالمراجعة	- الداخلي: تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى. - الخارجي: تتم من طرف خارج المؤسسة مستقل عنها ومؤهل.

المصدر: من إعداد الباحثات بناء على:

يحي حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب، "أصول المراجعة"، ط 1، مكتب الجلاء الجديدة، مصر، 2001، ص ص 33-47.

2. مفهوم المراجعة الداخلية:

تعرف المراجعة الداخلية وفقا للمعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين (IIA) على أنها: "نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال، وذلك لخدمة الإدارة، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس وتقييم الوسائل الأخرى للرقابة" (2). فهي تمثل مقوم هام من مقومات نظم الرقابة الداخلية للمنشآت، وإن هذه النظم بدون وجود نشاط المراجعة الداخلية لا تعدّ نظم رقابية سليمة وفعالة، ولقد أدت الطبيعية التكاملية للعمليات إلى ضرورة أن تمتد المراجعة الداخلية إلى فحص وتقييم كل الأنشطة سواء كانت إدارية أو تشغيلية أو تتعلق

بالإدارة المالية (3).

وعادة ما نميز بين المراجعة الإدارية والمالية ضمن المراجعة الداخلية، وسيتم دراستها من منظور المراجعة الحكومية.

3. أساسيات المراجعة الخارجية:

تمثل المراجعة الخارجية عمليات استعراض شامل للدفاتر والسجلات المحاسبية الأخرى لهيئة العمل، بواسطة موظفين من الخارج لا ينتمون لهذه الهيئة، وذلك للتحقق من أن السجلات المحاسبية دقيقة وكاملة وشاملة، كما قد يتم تنفيذ عملية التدقيق الخارجي من أجل تأكيد نتائج مراجعة الحسابات الداخلية، أو للتحقق من كون الممارسات المحاسبية دقيقة وقانونية (4).

وبذلك يمكن أن يستفيد من المراجعة الخارجية العديد من الأطراف منها: (5)

أ. إدارة المؤسسة: حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالة والمستقبلية والرقابة على التخطيط يجعل من عمل المراجع حافزا للقيام بهذه المهام.

ب. المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: حيث تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض من عدمه على القوائم المالية المدققة لضمان تحصيل الأموال بمعرفة مدى قدرتها على السداد.

ج. الجهات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض والدعم لبعض النشاطات، بالإضافة إلى الاتحادات والنقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المؤسسة وأي طرف آخر وغيرها.

وتوجد هناك ثلاثة أنواع للمراجعة الخارجية وهي: (6)

* **المراجعة القانونية:** هي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها حيث يلزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها وبترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالفات تحت طائلة العقوبات المقررة.

* **المراجعة التعاقدية الاختيارية:** هي مراجعة تطالبها المنشأة أو أصحابها بطريقة

اختيارية بمعنى عدم وجود التزام قانوني يحتم القيام بها، وهي تسمى في بعض الأحيان المراجعة الخاصة وقد تكون كاملة أو جزئية، يمكن أن تحقق لها اطمئنان للشركاء خاصة في حالات الإفصاح عن صحة المعلومات المحاسبية.

* الخبرة القضائية: وهي المراجعة التي يقوم بها طرف خارجي بطلب في المحكمة للحكم في نزاع وأن كل هذا النزاع يتطلب مراجعة القوائم المالية لإصدار حكم على مصداقيتها.

ثانيا: الانفاق العام في الجزائر بين إشكالية الاستنزاف للمال العام وضرورة التشديد

1. نظرة عامة حول الإنفاق الحكومي في الجزائر:

1.1. تعريف الإنفاق الحكومي وأنواعه:

يعتبر الإنفاق العام كوسيلة لإشباع الحاجات العامة، إذ يعرف على أنه البالغ النقدية التي تصدر عن القطاع العام بهدف تحقيق النفع العام. (7) وينقسم الإنفاق الحكومي عادة إلى الإنفاق الاستهلاكي والإنفاق الاستثماري: حيث يأخذ هذا الأخير بدوره شكلين يخص الأول البنى التحتية، بنما يتوجّه الانفاق الثاني على القطاعات الاقتصادية كالمشاريع الصناعية والزراعية وغيرها، بالإضافة إلى النفقات التي تدفعها الحكومة في شكل إعانات للأفراد أو القطاعات أي النفقات التي لا تحصل الدولة على مقابل لها، كالإعانات الاجتماعية، الاقتصادية والخارجية.

2.1. واقع الانفاق الحكومي في الجزائر:

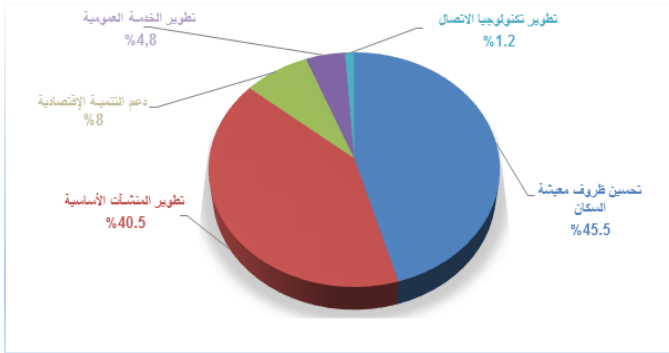
لقد كان للطفرة النفطية بداية الألفية الثالثة أثرها على توجّه الإنفاق الحكومي وتوسّعه، حيث تبنت هذه الأخيرة سياسة مالية توسعية من خلال جملة إصلاحات الجيل الثاني التي تمتد على طول الفترة [2001-2014] والتي خصّصت فيها الدولة ما قيمته 442.9 مليار \$، وهي تمثّل أضعاف ما يمكن أن ينفق في دول كتونس والمغرب وبعض الدول العربية الأخرى، إلّا أنّ معدلات النمو في تلك الدول كانت أفضل من مثيلتها في الجزائر.

ولعلّ مشكلة الإنفاق في الجزائر يمكن إيجازها في النقاط التالية:

❖ يوضّح هيكل الإنفاق وتوجهاته خلال البرامج الثلاث للفترة [2001-2014]

ارتفاع قيمة الموارد المالية المخصصة للقطاع الاجتماعي خاصة فيما يتعلّق الموارد البشرية وتحسين الظروف المعيشية وغيرها، فعلى سبيل المثال رصد ما قيمته قدّرت الاعتمادات المالية الأولية للبرنامج التكميلي لدعم النمو [2005-2009] بمبلغ 8705 مليار دينار، وارتفع عند اختتامه في نهاية 2009 إلى 9680 مليار دينار بعد إضافة عمليات إعادة التقييم للمشاريع الجارية ومختلف التمويلات الإضافية الأخرى، خصّص ما نسبته 86 % منها لتحسين الظروف المعيشية للسكان وتطوير البنية التحتية الأساسية موزعة بـ 45.5 % و 40.5 % على الترتيب (أنظر الشكل أدناه)، ولم يختلف التخصيص في خطة التنمية الخماسية [2010-2014]، حيث ورغم ارتفاع حجم الاعتمادات المالية لمبلغ 21214 مليار دج، أي ما يعادل 286 مليار دولار، برمج منها 156 مليار \$ للمشاريع الجديدة، ورّعت 80 % من هذه الأخيرة لتحسين التنمية البشرية والبنى التحتية الأساسية والخدمات العامة.

شكل رقم (1): توزيع مخصصات البرنامج التكميلي لدعم النمو [2005-2009]



المصدر: من إعداد الباحثات بناء على: البرنامج التكميلي لدعم النمو، بوابة الوزير الأول،

ص 2

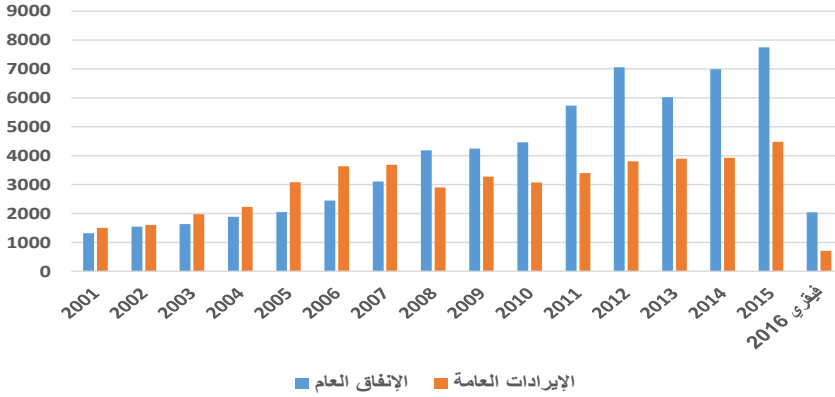
<http://www.premier-ministre.gov.dz>

طبعاً لا أحد ينكر أهمية هذه المشاريع في تحقيق التنمية الاقتصادية، إلا أنّ الإشكال في الجزائر أنّ هذا التوجّه قدّم القطاع الاجتماعي باعتباره رائداً للتنمية وقائداً نحوها بينما أصبحت القطاعات الإنتاجية مهمّشة.

- ❖ تنقل فاتورة الواردات كاهل الخزينة العمومية والتي عرفت ارتفاعا كبيرا خاصة في السنوات الأخيرة، ورغم اتخاذ السلطات لبعض الإجراءات لتقليصها كتخفيض قيمة العملة، إلا أنها مازالت أحد الأسباب الرئيسية لتضخم النفقات العمومية؛
- ❖ يتزايد حجم الإنفاق بسبب مخصصات الدعم وخاصة للأسعار في أهداف معلنة لدعم الفقراء وضعيفي الدخل، إلا أن الواقع يكشف أن أغلب المستفيدين من تلك السياسة ليسوا من هاته الفئات؛
- ❖ يتم اعتماد سياسة إنفاقية بمبالغ مالية هائلة دون الأخذ بعين الاعتبار لبعض المتغيرات على غرار التضخم بارتفاع المستوى العام للأسعار، ما يدفع نحو تأخير الكثير من المشاريع التي تلتهم المخصصات المالية في البرنامج الأول ثم جزء من مخصصات البرنامج الثاني؛
- ❖ أن برامج الإنفاق هذه تأتي في ظلّ توجه جديد للسياسة الاقتصادية في إطار التحول من الفكر النيوكلاسيكي الذي فرضته برامج صندوق النقد الدولي إلى الفكر الكينزي الذي يركز على تنشيط الطلب الكلي من خلال سياسة مالية توسعية خصوصا التوسع في الإنفاق، لكنّه قائم على حدّ أدنى من الإنتاج⁽⁸⁾، وهو ما يغيب في منطق الإنفاق الجزائري؛
- ❖ أن حجم الإنفاق تزايد بصورة كبيرة في السنوات الأخيرة حتى أصبح من أهمّ مشاكل الاقتصاد الوطني، في ظل ضعف الإيرادات العامة على تغطيته حتى تجاوز عجز الموازنة (1 403. 859 -) مليار دينار في نهاية فيفري 2016، إذ يوضّح الشكل التالي ذلك:

شكل رقم (2):

تطور حجم الإيرادات ونفقات موازنة الجزائر [2001-فيفري 2016] الوحدة: مليار دج



المصدر: من إعداد الباحثات بناء على:

- Rétrospective Statistique 1962 – 2011, Office National des Statistiques : <http://www.ons.dz>

- Ministère des finances, <http://www.mf.gov.dz/article/48/Zoom-sur-les-Chiffres-/143/Solde-global-du-Tr%C3%A9sor.html>, consulté le 08/08/2016.

فرغم تحسّن مساهمة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية، إلا أنّ انهيار أسعار البترول كان له الأثر المباشر في تزايد العجز بالنظر لانخفاض مساهمة الجباية البترولية التي كان يعوّل عليها في تمويل ما يقارب 60 % من الميزانية العمومية.

ورغم انتهاج الجزائر لسياسة مالية انكماشية منذ 2015، إلا أنّ الملاحظ من الشكل أعلاه أنّ الانفاق العام شهد توسعا مقارنة بسنة 2014، ويرجع هذا إلى صعوبة الانتقال المباشر بالاقتصاد الجزائري من التوسع إلى التقشّف، بعد سنوات من الاستقرار الاجتماعي بسبب التوظيفات المالية الهائلة الموجهة لهذا المجال، ما جعل الجزائر في منأى عن أي مغامرة كبرى قد تمسّ بالاستقرار الاجتماعي.

2. توسع الإنفاق وأثره على استنزاف المال العام:

وفقا لما تمّ تقديمه حول الانفاق الحكومي في الجزائر، يلاحظ أنّه ورغم الاعتمادات المالية الهائلة التي خصّصت في الإنفاق العمومي في مختلف الميزانيات العامة للسنوات السابقة، إلا أنّ هناك فجوة بين ما يمكن أن تحقّقه هذه الموارد المالية، وبين ما حقّقه على أرض الواقع.

إذ فتح الانفاق التوسعي الباب لانتشار مختلف أوجه الفساد الاقتصادي عبر استنزاف للمال العام، فبحسب التقرير الخاص بمؤشر مدركات الفساد أو الشفافية الدولية الصادر بتاريخ 27 جانفي 2017، فقد احتلت الجزائر المرتبة 108 من بين 176 دولة في سلم الشفافية، ما يجعلها في مراتب متأخرة في ذلك، حيث بلغ المؤشر 34 نقطة بينما كان في سنة 2015 36 نقطة.⁽⁹⁾

كما يمكن استقراء العلاقة بين توسع الإنفاق دون ضوابط والفساد واستنزاف المال العام من خلال مؤشر الحرية الاقتصادية (IEF) الصادر عن معهد هيرتاج، وبالتعاون مع صحيفة (وول ستريت جورنال) لقياس درجة تدخل الدولة في الاقتصاد بناء على عشرة متغيرات هي: حرية الأعمال-حرية التجارة-حقوق الملكية-التحرر من الفساد-الحرية الجبائية-حجم الإنفاق الحكومي-الحرية النقدية-حرية الاستثمار-حرية العمل-الحرية المالية. يقسّم المؤشر درجات الحرية إلى 5 أقسام، أقصاها حرية مرتفعة جدًا [80-100] وأدناها حرية منعدمة [0-49.9].

ووفقا للتقرير السنوي للحرية الاقتصادية لسنة 2015 فقد احتلت الجزائر المرتبة 157 من بين 178 دولة بدليل مؤشر 48.9 نقطة، بعد أن كانت في المرتبة 146 من بين 186 دولة بدليل مؤشر عام 50.8 في تقرير سنة 2014، ما يعني العودة مجددا إلى مجال الحرية الاقتصادية المنعدمة [0-49.9] حيث بلغ المؤشر 49.6 نقطة في سنة 2013، ويعود ذلك إلى تراجع المؤشرات الفرعية المكوّنة للمؤشر العام للحرية الاقتصادية مثلما يوضّحه الجدول التالي:

جدول رقم (2): نقاط المؤشرات الفرعية للحرية الاقتصادية في الجزائر وفقا

لتقريري 2014 و2015

المؤشرات/ السنة	حقوق الملكية	التحرر من الفساد	الحرية الجبائية	الانفاق الحكومي	حرية الأعمال	حرية العمل	حرية نقدية	حرية تجارية	حرية الاستثمار	حرية مالية
2014	30	28,7	80,5	51	66,3	48,3	67,8	60,8	45	30
2015	30	36	80	38,7	66,6	50,5	71,2	60,8	25	30

المصدر: من إعداد الباحثات بناء على:

Index of Economic Freedom, (2014), Heritage Foundation,
<http://www.heritage.org/index/pdf/2015/countries/algeria.pdf>, P 100,
 consulté le 27/12/2015

3. الأزمة النفطية تدفع نحو ضرورة ترشيد الانفاق:

يخضع الانفاق العمومي عادة لعدّة ضوابط من أهمّها: المنفعة، العقلانية والرشادة الاقتصادية، ضابط المرونة، الإنتاجية وضابط العدالة. (10)
 إلا أنّ من خلال ما تطرّفنا إليه في استعراض الانفاق الحكومي في الجزائر، نلاحظ أنّ سياسة الانفاق كانت بعيدة عن الكثير من الضوابط سالف الذكر، ما فتح المجال أمام اهدار للمال العام في ظلّ ضعف عملية الرقابة من جهة، والحبوحّة المالية من جهة أخرى.

وأمام الانعكاس السلبي للأزمة النفطية على الموارد المالية للجزائر واستمرار العجز في الموازنة العامة -راجع الشكل رقم (2)، أعلنت السلطات عن تبني سياسة انكماشية مدعومة بإجراءات هامة لترشيد الانفاق الحكومي، حفاظا على الموارد المالية التي تضاعلت من جهة، ومواجهة للفساد بمختلف أشكاله من جهة أخرى. ما يجعل من عملية الرقابة والمراجعة بنوعيهما الداخلية والخارجية الكفيلة بتحقيق تلك الأهداف.

ثالثاً: المراجعة ودورها في ضبط وترشيد الإنفاق العام ومواجهة الفساد المالي

أمام الانتشار الواسع لعمليات الاختلاس من المال العام والدعوة المستمرة لتطبيق مبادئ الحوكمة بما فيها المساءلة، تزايد الاهتمام بمفهوم التدقيق والمراجعة الحكومية، وأنها الكفيلة بضبط وترشيد إنفاق الوحدات الحكومية وبالتالي إيقاف استنزاف المال العام.

1. أساسيات حول التدقيق والمراجعة الحكومية:

تعرف المراجعة والتدقيق الحكومي على أنه " فحص كفاءة وفعالية أنشطة الوحدة الحكومية والتأكد من استخدام الموارد الموضوعة تحت تصرفها على نحو اقتصادي"، ما يجعل للتدقيق والمراجعة على الإنفاق العام ثلاثة أبعاد هي: (11)

– البعد الأول: الرقابة المالية والقانونية: ويهدف هذا البعد إلى فحص المستندات والسجلات والدفاتر بالإضافة إلى القوانين واللوائح والتعليمات وذلك للتأكد من الآتي:

– أن العمليات المالية تتم بشكل سليم ومؤيدة بالمستندات سواء فيما يتعلق بتحصيل الموارد أو الصرف في حدود الاعتمادات.

– ان تقارير الوحدة الإدارية الخاضعة للرقابة يتم إعدادها بشكل صحيح وتعتبر بالفعل عن حقيقة ما حدث .

– ان الوحدة الإدارية الخاضعة للرقابة ملتزمة بالقوانين وان اللوائح والتعليمات مطبقة كما يجب .

– ترشيد عمليات الإنفاق الحكومي بما يحقق حماية اصول الوحدة الإدارية الحكومية من السرقة والضياع والاختلاس.

– متابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتوفير المعلومات التي تساعد في تصحيح الإنحراف عن الموازنة أولاً بأول.

حيث تمثل الرقابة المالية أوجه أشكال المراجعة بين ما هو محاسبي وكذا اقتصادي، سابقة لمرحلة اعداد الموازنة للتأكد من قانونية التصرفات وان الصرف يتم في حدود الاعتماد المقرر بالموازنة العامة للدولة، ومزامنة لعملية التنفيذ، بالإضافة إلى المراجعة البعدية عبر الرقابة اللاحقة وذلك للتحقق من مطابقة الإيرادات والمصروفات للقوانين والحدود المرسومة.

- **البعد الثاني: رقابة الكفاءة:** ويهدف هذا البعد من الرقابة الى تحديد ما اذا كانت الوحدة الادارية الحكومية محل الرقابة تستغل الاعتمادات المخصصة لها والافراد والامكانيات الاخرى المتاحة لها بشكل اقتصادي يعكس كفاءة اداء هذه الوحدة ويتضمن البعد الرقابي النواحي التالية:

* مدى الحاجة الى الخدمة التي توفرها الوحدة الإدارية الحكومية

* مدى مناسبة التكاليف المنفقة

* مدى توافر الحماية الكلية للمواد والإمكانيات المتاحة

* مدى الاستغلال السليم للموارد والإمكانيات المتاحة

* مدى كفاية العوائد المستلمة مقابل الخدمات التي تم توفيرها اذا كان هناك عوائد.

البعد الثالث: رقابة الفعالية: تهدف هذه الرقابة الى تحليل وتقييم فعالية نشاط الوحدة الإدارية الحكومية بغية تحسينها وتطويرها في المستقبل.

ووفقا لهذه الأبعاد فإن عملية المراجعة الحكومية تشمل مجالي المراجعة عبر الرقابة المالية والرقابة على الأداء.

2. مبادئ الرقابة على الأموال العمومية: تتداخل الأبعاد سالفة الذكر عن المراجعة

والتدقيق الحكومي مع مبادئ الرقابة على المال العام المتمثلة في: (12)

1.2. مبدأ الشرعية والنظامية: تنفيذ النفقات والإيرادات المرصودة في الميزانية يجب

أن تكون باحترام القواعد القانونية والمالية التي تحكم ذلك.

أ. مبدأ الشرعية: فعلمية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لا يمكن أن تتم إلا بعد

موافقة قانونية مسبقة ولا يمكن تنفيذه إلا من طرف شخص مؤهل قانونا.

يكلف بها أشخاص مؤهلين مكلفين بتنفيذ العمليات المالية هما الأمر بالصرف

والمحاسب العمومي وفي هذا

ب. مبدأ نظامية العمل المالي: في هذا الإطار يجب التحقق من مدى مطابقة

التصرف المالي مع الإجازة الميزانية والقوانين والتنظيمات، وموافقة العملية المالية مع

الإجازة الميزانية إذ أن احترام هذه الإجازة يعني احترام مبدأ سنوية الاعتمادات

والتخصيص القانوني للعملية وسقف الاعتمادات.

2.2. مبدأ الفعالية والمردودية: هذا المبدأ يقودنا إلى التحقق من فعالية التسيير ثم مردودية العمل الإداري وبالتالي المرفق العام.

إن فعالية التسيير تفرض التفرقة بين فعالية المؤسسات الاقتصادية الفعالية في المرفق العام. إذ أنهما مختلفان تماما، فمفهوم فعالية التسيير في المؤسسات الاقتصادية يعني الريح والفائدة ويتطلب هذا استعمال تقنيات تسييرية ومراقبة الفعالية في المؤسسات هي مراقبة التسيير الذي ينصب على تقييم اختيارات الوسائل بالمقارنة مع التكاليف المتحملة، وتحليل التكاليف لاختيار أحسن توليفة ممكنة بين الوسائل المالية المستعملة، والأهداف المسطرة أو المحققة، وهنا يجب التفريق بين المردودية التي تعني تحقيق الأهداف المسطرة بواسطة الوسائل المتاحة والفعالية التي تعني تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكاليف.

بينما مفهوم الفعالية في المرافق العامة فهو مختلف اختلافا جوهريا، لأن مفهوم الريح منعدم تماما ومفهوم الفعالية للتسيير العمومي مرتبط بالمنفعة العامة المقدمة من المرفق العام كما أن مفهوم الفعالية مرتبط بالحاجات العامة وذلك بالبحث عن موازنة بين الغايات والنتائج المحصل عليها، ومن هذا المنظور فمفهوم الفعالية في الإدارة العمومية ينصب على البحث عن أثر برنامج أو سياسة معينة على المجتمع وذلك بمعرفة مدى تحقيقها للأهداف المرجوة. وبالتالي فمفهوم الفعالية في التسيير العمومي يتطلب تحديد مفهوم التحكم في الإدارة، وذلك بتحديد درجة الكفاية والفعالية. إن التسيير الجيد للأموال العمومية يستلزم قياس التكاليف والمردودية وتستلزم بالضرورة القيام بالمقارنة بين التكاليف و المردودية.

2. إجراءات ومهام المراجعين الداخليين والخارجيين لضبط الإنفاق الحكومي في الجزائر:

تظهر المراجعة على الإنفاق العمومي كما يلي: (13)

◀ عبر الرقابة الإدارية (الرقابة الداخلية أو القبلية السابقة عن التنفيذ) هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على بعضها البعض. كالمراقبين الماليين و رقابة المحاسب العمومي و الرقابة الوصائية (Tutelle)، و رقابة المجالس المنتخبة بالنسبة للبلدية و الولاية. وتكمن أهمية الرقابة الإدارية)

(الداخلية) كونها تتم في معظمها قبل أن تصرف الأموال.
← عبر الرقابة الخارجية هي تلك الرقابة التي تمارس خارج التنظيم من قبل الأجهزة الرقابية المختصة، كالرقابة التشريعية التي يمارسها البرلمان ورقابة مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ورقابة مفتشية الخزينة.
ويمكن إبراز دور المراجعة الداخلية والخارجية في ضبط الإنفاق العام ووقف استنزاف المال العام كما يلي: (14)

1.2. المراجعة القبلية المسبقة:

أ. المحاسب العمومي يعد محاسبا عموميا وفقا للمادة 18 و 22 و 33 من القانون رقم 90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، كل شخص يعين قانونيا للقيام بالعمليات التالية:
✍ تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛
✍ ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛
✍ تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد؛
✍ حركة حسابات الموجودات.

ويتم تعيينه من طرف وزير المالية، الذي يخضع لسلطته جميع المحاسبين العموميين، كما يمكن أن يعتمد محاسبين عموميين آخرين، على أن تحدد كفاءات تعيين المحاسبين العموميين عن طريق التنظيم، ويتعين على المحاسب العمومي أن يكتتب تأمينا على مسؤوليته المالية، قبل مباشرة وظيفته المتعلق بالمحاسبة العمومية السالف الذكر، بين فئات المحاسبين العموميين، ولم يميز القانون رقم 90-21، حيث أنه وخلافا للأمرين بالصرف، فقد نصت المادة 25 منه على أن:

"يكون الأمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين، وإما أمرين بالصرف ثانويين"

وتقوم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين على جميع العمليات الموكلة إليهم، وتطبق على جميع عمليات القسم الذي يديرونه من تاريخ تنصيبهم فيه إلى غاية انتهاء مهامهم، ولا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه، إلا في العمليات التي يتكفل بها بعد التحقيق دون تحفظ أو اعتراض منه عند تسليم

المصلحة، وتكون المسؤولية مالية عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم، وشخصية عند ارتكاب مخالفات في تنفيذ العمليات عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة وغيرها.

تتميز المحاسبة العمومية بأنها محاسبة من النوع الشكلي والبيروقراطي، فهي ليست إلا أداة لمراقبة مشروعية العمليات الحسابية ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات، وتبتعد كثيرا عن الأهداف الخاصة بالمجتمعات المحلية، وتدفع في الغالب إلى عدم تحمل المسؤولية من قبل الموظفين المحليين. وبالتالي فهم غير مسؤولين لخضوعهم لرقابة خارجية شديدة سواء لمراقبة إدارية وصائية أو لمراقبة حسابية. ولذلك أصبح من الضروري إيجاد نظام بديل للمحاسبة العمومية، يأخذ بعين الاعتبار المتطلبات النوعية للمكلفين بالضرائب، حيث إن التسيير الحديث بالنسبة للجماعات المحلية، لم يعد يكمن في مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية فحسب، بل في مدى نجاح العمليات التي تقوم بها هذه الجماعات لفائدة المواطنين، وهذا في مختلف نشاطاتها التي تقوم بها.

ب. المراقب المالي:

تمارس الرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها من طرف المراقبين الماليين، ورغم اعتبارها من أنواع الرقابة السابقة، إلا أنها تباشر عمليا عند البدء في تنفيذ الميزانية، والقيام بمختلف التصرفات المالية، وأثناء مرحلة الالتزام. واقتصرت الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها في بداية تطبيقها، على ميزانية الدولة والمؤسسات العمومية والولايات دون البلديات، لكن هذه الأخيرة أصبحت أيضا معنية بذلك بتوسيعها تدريجيا وفقا للقرار الوزاري المشترك

في سنة 1010، حيث حددت المادة الثانية منه خضوع ميزانيات البلديات للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها بصفة تدريجية وفقا للزرنامة التالية:

- ابتداء من السنة المالية 2012 بالنسبة لكافة البلديات.
- ابتداء من السنة المالية 2011 بالنسبة للبلديات مقر الدوائر، وكذا البلديات مقر المقاطعات الإدارية الخاضعة لسلطة ولاية منتدبين.

ويتعين على المراقب المالي تقديم تقرير سنوي يتضمن ما

-ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

-الصعوبات المحتملة التي واجهته في تطبيق التشريع والتنظيم.
-النقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية.
-كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.
كما يتعين على المراقب المالي قبل التأشير على الالتزامات ومشاريع القرارات التأكد من:

-المطابقة التامة لهذه القرارات والالتزامات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها.
-توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
-التخصيص القانوني للنفقة.
-مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
-وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل .
إن دراسة وتحديد مجال وشروط الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، بين أنها من أنجع أنواع وآليات الرقابة المالية، ويمكن أن تساهم بشكل فعال في التسيير الجيد للمالية المحلية، كونها تقوم على مراقبة صرف النفقات بعد الالتزام بها وقبل دفعها، وما توسيع مجال رقابتها ليشمل ميزانية البلديات إلا تأكيد على فعاليتها في ترشيد نفقاتها، ونفاديا للالتزام بنفقات زائدة غير متاحة في الميزانية، خاصة أمام تزايد عدد البلديات العاجزة، ولتفادي تراكم ديون أخرى على البلديات

2.2. المراجعة الخارجية البعيدة عبر الرقابة المالية اللاحقة (المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة): تباشر الرقابة المالية اللاحقة بعد تنفيذ التصرفات المالية واتخاذ القرار بصرف النفقات وتحصيل الإيرادات، وهي لا تحول دون أن يصبح الأمر بالتحصيل أو الأمر بالدفع نافذا كما هو الحال بالنسبة لرقابة المحاسب العمومي والمراقب المالي .وبهذا تكون هذه الرقابة لاحقة لعملية التنفيذ ولا تكون إلا بعد استيفاء الإجراءات القانونية اللازمة، وتمارس من طرف المفتشية العامة للمالية، ومجلس المحاسبة.

وتعتبر الرقابة اللاحقة الأكثر أهمية بين أنواع الرقابة المالية، لأنه في الواقع فإن

الرقابة الفعلية لميزانية الجماعات المحلية، لا تتم إلا بمناسبة الاطلاع على الحساب الإداري، وحتى تتم هذه الرقابة وتكون لها النجاعة اللازمة، يجب أن تتوفر لدى فرق المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، الوسائل البشرية والمادية والتقنية اللازمة التي تمكنها من أداء مهامها بصورة سليمة وفعالة، والحرص على أن تؤدي النتائج المتوصل إليها من طرف المراقبين، سواء في فرق المفتشية العامة للمالية، أو مجلس المحاسبة في حالة إثبات المخالفات، إلى تنفيذ العقوبات المقررة المنصوص عليها قانوناً بصرامة، وهو ما سيدعم مصداقيتها التي تمكنها من فرض احترامها على المسيرين المحليين، ويسمح بحماية أفضل للمال العام، باعتبار أن هذه الرقابة رديعة وليست وقائية، ولا تأتي إلا بعد نفاذ التصرفات المالية.

أ. رقابة المفتشة العامة للمالية

المفتشية العامة للمالية جهاز أنشئ للرقابة المالية اللاحقة سنة 1980، أحدثت 58 بموجب المرسوم رقم 80- 53، وتمارس المفتشية العامة للمالية رقابتها على كل شخص معنوي يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو الجماعات المحلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قرض أو تسبيق أو ضمان، كما تتولى المفتشية العامة للمالية القيام بالعديد من المهام والتدخلات في إطار الاختصاصات العامة ومنها القيام بما يلي:

- تقييم أداءات أنظمة الميزانية.

- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي.
- التدقيق أو انجاز الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.

- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية مهما كان نظامها.

كما يمكن أن تقوم المفتشية العامة للمالية، بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية والنتائج المترتبة عنها، وفي إطار ذلك تتولى ما يلي:

- القيام بالدراسات والتحليلات المالية والاقتصادية من أجل تقدير فاعلية وفعالية إدارة وتسيير الموارد المالية والوسائل العمومية الأخرى.

-إجراء دراسات مقارنة وتطويرية لمجموعة من القطاعات أو ما بين القطاعات.
-تقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية، والمتعلقة بالتنظيم الهيكلي، من ناحية تناسقها وتكيفها مع الأهداف المحددة.
-تحديد مستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف المحددة، والتعرف على نقائص التسيير وعوائقه، وتحليل أسباب ذلك. وتكون عمليات رقابة المفتشية العامة للمالية على الوثائق في عين المكان، وتتم إما بطريقة فجائية
ب. **رقابة مجلس المحاسبة:** يعد مجلس المحاسبة مؤسسة للرقابة المالية اللاحقة، عرف منذ إنشائه العديد من التعديلات والتغيرات، وهو ما يبين الأهمية الكبيرة التي يحظى بها، والدور الهام الذي يقوم به في مجال حماية المال العام.
ولقد أشار الدستور إلى مجلس المحاسبة في الفصل الأول من الباب الثالث المعنون بالرقابة والمؤسسات الاستشارية، حيث جاء في المادة 170
"يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.
يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرفعه إلى رئيس الجمهورية. ويحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة ويضبط تنظيمه وعمله وجزاء تحقيقاته" ، وهو ما يجعل الصفقات التي تبرمها هذه الهيئات تخضع لرقابة مجلس المحاسبة.
يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة اللاحقة لأموال الدولة والجماعات المحلية ، يتمتع باختصاص إداري وقضائي ، وبلاستقلال ضروري في أداء المهام الموكلة إليه ضمانا للموضوعية. وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، إلى تشجيع الاستعمال المنتظم والصارم للأموال العمومية، والتأكيد على إجبارية تقديم الحسابات، وسير المالية العمومية بكل شفافية .
كما يساهم في تعزيز الوقاية ومكافحة جميع أشكال الغش، والممارسات غير المشروعة، التي تشكل تقصيرا في الأخلاقيات وفي واجب النزاهة، أو التي تضر بأموال الدولة والأموال العمومية، ويتولى مجلس المحاسبة عملية المراقبة بعدة وسائل

وآليات وهي حق الاطلاع وسلطة التحري، ورقابة نوعية التسيير، ورقابة الانضباط. إذ يراقب مجلس المحاسبة نوعية تسيير جميع الهيئات الخاضعة لرقابته، والتي تشمل الجماعات المحلية، وذلك بتقييم شروط استعمالها للأموال العمومية، ومدى فعالية ونجاعة تسييرها، وفقا للمهام والأهداف والوسائل المستعملة، ويتعين عليه التأكد من خلال تحرياته من ملائمة وفعالية آليات وإجراءات الرقابة الداخلية، ويقدم كل

التوصيات التي يراها ملائمة لتدعيم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية.

كما يراقب مجلس المحاسبة شروط منح واستعمال الإعانات التي تقدمها الدولة والجماعات المحلية، وجميع المرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته، وهذا للتأكد من توفر الشروط اللازمة لمنح هذه الإعانات، ومطابقة استعمالها مع الأهداف التي منحت من أجلها، ومدى اتخاذ الهيئات المستفيدة للترتيبات الملائمة.

وأیضا من بین أهم اختصاصات مجلس المحاسبة هو مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وإصدار أحكامه بشأنها، حيث يدقق في صحة العمليات التي يقوم بها المحاسبين العموميين، ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية، عن طريق المقرر المكلف بحسابات التسيير أو بمساعدة قضاة أو مساعدين تقنيي، كما يراجع مجلس المحاسبة، حسابات الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون، وهم كل شخص يقبض إيرادا و يدفع نفقات، ويجوز أو يتداول أموالا أو قيما، تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، دون أن تكون لهذا الشخص صفة المحاسب العمومي بالمفهوم القانوني، ويصدر بشأنهم أحكاما حسب نفس الشروط والجزاءات المقررة لحسابات المحاسبين العموميين .

الخاتمة: (النتائج والتوصيات)

النتائج:

يمكن تقديم أهم نتائج البحث فيما يلي:

كان للطفرة النفطية بداية الألفية الثالثة أثرها على توجّه الإنفاق الحكومي وتوسّعه، حيث تبنت هذه الأخيرة سياسة مالية توسعية من خلال جملة إصلاحات الجيل الثاني التي تمتد على طول الفترة [2001-2014] والتي خصّصت فيها الدولة ما قيمته 442.9 مليار \$، وقد ساهم ضعف الرقابة على هذه الموارد في تفشي ظاهرة استنزاف المال العام؛

يخضع الانفاق العمومي عادة لعدّة ضوابط من أهمّها: المنفعة، العقلانية والرشادة الاقتصادية، ضابط المرونة، الإنتاجية وضابط العدالة. إلا أنّ من خلال ما تطرّقنا إليه في استعراض الانفاق الحكومي في الجزائر، نلاحظ أنّ سياسة الانفاق كانت بعيدة عن الكثير من الضوابط سالفة الذكر، ما فتح المجال أمام اهدار للمال العام في ظلّ ضعف عملية الرقابة من جهة، والحبوحة المالية من جهة أخرى؛

أوضح مؤشر الحرية الاقتصادية عن ضعف هذه الحرية بالنظر للتدخل الهائل من الدولة لكبير الانفاق الحكومي من جهة، وارتفاع مستويات الفساد من جهة أخرى؛

تعرف المراجعة والتدقيق الحكومي على أنه " فحص كفاءة وفعالية أنشطة الوحدة الحكومية والتأكد من استخدام الموارد الموضوعة تحت تصرفها على نحو اقتصادي "، ما يجعل للتدقيق والمراجعة على الإنفاق العام ثلاثة أبعاد هي: الرقابة المالية والقانونية، رقابة الكفاءة ورقابة الفعالية.

المراجعة الداخلية أو القبلية السابقة عن التنفيذ هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على بعضها البعض. كالمراقبين الماليين و رقابة المحاسب العمومي و الرقابة الوصائية (Tutelle)، و رقابة المجالس المنتخبة بالنسبة للبلدية و الولاية. وتكمن أهمية الرقابة الإدارية (الداخلية)

كونها تتم في معظمها قبل أن تصرف الأموال.

للرقابة الخارجية هي تلك الرقابة التي تمارس خارج التنظيم من قبل الأجهزة الرقابية المختصة، كالرقابة التشريعية التي يمارسها البرلمان ورقابة مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ورقابة مفتشية الخزينة.

تعتبر المراجعة الخارجية مكملية للمراجعة الداخلية وكلاهما يمثلان أداة هامة لضبط الانفاق العام وترشيده عبر الاستخدام الأمثل للموارد من جهة، والحفاظ عليها من خلال وقف استنزافها ضمن مختلف أشكال الفساد المالي.

التوصيات:

في إطار العمل على تفعيل دور المراجعة في ضبط وترشيد الانفاق في المؤسسات والوحدات القطاع الحكومي

تقدم الباحثات جملة من التوصيات من أهمها:

للتيكيف آليات المراجعة والرقابة الداخلية منها والخارجية بما يتماشى والتغيرات الخارجية ضمن التوجهات الحديثة للإدارة في التسيير والمعايير المحاسبية الدولية والتطور في مجال الاعلام الآلي وغيره؛

للرقابة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتوجيه الانفاق العام نحو الوحدات والأفراد بحسب القوانين واللوائح، مع اعتماد طرق للتسيير اللامركزي، ما يسهل من عملية الرقابة والمراجعة المستمرة؛

للتب مبادئ الحوكمة في المؤسسات والوحدات الحكومية، حيث تسمح مبادئها وخاصة ما تعلق بالافصاح والشفافية والمساءلة بتفعيل دور المراجعة والاستخدام الأمثل للموارد المالية العمومية، مع الحفاظ عليها أيضا؛

للإعتماد على مبدأ الموضوعية ومعيار الكفاءة والنزاهة في تعيين مختلف الأجهزة المسؤولة عن عملية المراجعة الحكومية سواء منها الداخلية والخارجية لضمان نتائج أفضل وللرقابة والمراجعة؛

للإعطاء صلاحيات أكثر للمراجعين الخارجيين في عملية المراجعة وخاصة مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية؛

إزالة كافة العقبات أمام المراجعين الداخليين والخارجيين لانجاح وتحقيق المراجعة أهدافها في ضبط وترشيد الانفاق العام وبالتالي التقليل من فرص الاستنزاف المستمر للموارد المالية العمومية خاصة ما تعلق منها بعدم مرونة المحاسبة العمومية وعدم اجباريتها في بعض الحالات في توجيه المال العام، وتعتت مسؤولي الوحدات في عدم التعاون مع المراجعين والمراقبين وغيرها.

الهوامش والمراجع:

¹: محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007، ص 29 .

²: شعباني لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك"، مذكرو لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، الجزائر، 2004، ص 71.

³: منتصر أحمد سالم حجازي، "أثر تطبيق الجودة الشاملة على تطوير وظائف و مهام المراجعة الداخلية -دراسة حالة الشركات الصناعية الحاصلة على الايزو في قطاع غزة-"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، 2007، ص 31.

⁴: الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، تاريخ الإطلاع 2017/03/19

<http://www.abahe.co.uk/external-audit-definition.html>

⁵: غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصر"، دار المسيرة، الأردن، 2006 ، ص 13.

⁶: محمد بوتين، " المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3 ، الجزائر، 2008 ، ص 27.

⁷: هيثم عبد الكريم شعبان، مبادئ المالية العامة،

<http://faculty.mu.edu.sa/public/uploads>

⁸: تقوت وفاء، عبد الغفور مزيان، سياسات الإنفاق الحكومي في الجزائر بين الأهداف المرجوة والانجازات الفعلية - دراسة 2014 ، تقييمية 2001- الملتنقى الوطني حول السياسات الاقتصادية في الجزائر: الواقع والتحديات، يومي 13/12 نوفمبر 2013، جامعة محمد الشريف مساعديّة، سوق اهراس، ص 14.

⁹: http://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016

¹⁰: عماري عمار، محمادي وليد، (2013)، آثار الاستثمارات العمومية على الأداء الاقتصادي في الجزائر، الملتقى الدولي حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي خلال الفترة 2001-2014، يومي 12/11 مارس 2013، جامعة سطيف، ص 0

¹¹: التدقيق الحكومي Government Auditing

<http://www.almohasb1.com/2010/07/government-auditing.html>

¹²: صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات جامعة ورقلة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، يومي 09/08 مارس 2005، ص ص 139-141

¹³: منصورى الزين، رقابة السلطات المالية العمومية على تنفيذ الميزانية، مادة المحاسبة العمومية، جامعة التكوين المتواصل، الجزائر، 2010، ص 05.

¹⁴: بتصرف بناء على شيخ عبد الصديق، وقابة الأجهزة والهيئات المالية على الصفقات العمومية، www.univ-medea.dz/.../37.pdf، تاريخ الإطلاع 2017/03/18، ص

ص 20-02

