جـــــامعة المـــــدية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

تخصص اقتصاد ومالية دولية

فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي

- دراسة حالة الجزائر-

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية
تخصص: اقتصاد ومالية دولية

إعداد الطالب
بن ناصر جبارة

إشراف الأستاذ
د.سليمان بوفاسة

لجنة المناقشة
د. عبد الوها ب رميدي رئيسا
د. سليمان بوفاسة مشرفا ومقررا
د. دراوسي مسعود عضوا ممتحنا
د. حميد بوزيدة عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2010-2011

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى:

الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما

"وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا".

إلى كل إخوتي

إلى زملائي في الدراسة

إلى جميع الأهل والأصدقاء كل بإسمه.

كلمة شكر

الحمد لله الذي وفقني إلى إتمام هذا العمل، ولا يسعني إلا أن أتقدم بشكري وتقديري وعرفاني إلى الأستاذ المشرف الدكتور سليمان بوفاسة، الذي لم يبخل علي بإرشاداته ونصائحه وتوجيهاته القيمة التي كان لها الأثر الكبير في إنجاز هذا العمل، وكذا صبره وسعة صدره وحرصه الدائم لإتمام هذا العمل في أحسن الظروف، كما أحيي فيه روح التواضع والمعاملة الجيدة، فجزاه الله عني كل خير.

كما أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين وافقوا على مناقشة وإثراء هذا العمل.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل.

محتويات المذكرة

العنصر	ص
المقدمة العامة	أ
الفصل الأول : مدخل لدراسة الموازنة العامة	1
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة	3
المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة	3
المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة	9
المبحث الثاني: دورة الموازنة العامة	17
المطلب الأول: مرحلة التحضير	17
المطلب الثاني: مرحلة الاعتماد	23
المطلب الثالث: مرحلة التنفيذ	26
المبحث الثالث: الاتجاهات التقليدية والمعاصرة للموازنة العامة	30
المطلب الأول:الاتجاهات التقليدية للموازنة العامة	30
المطلب الثاني:الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة	35
خلاصة	44
الفصل الثاني: أسباب الفساد المالي وآثاره وسبل مكافحته	45
تمهيد	46
المبحث الأول: ماهية الفساد المالي	47
المطلب الأول:مفهوم الفساد المالي وخصائصه	47
المطلب الثاني:أنواع الفساد المالي	54
المطلب الثالث:مؤشرات الفساد المالي	59

المبحث الثاني: أسباب الفساد المالي والإداري وآثاره	64
المطلب الأول: أسباب الفساد المالي والإداري	64
المطلب الثاني: آثار الفساد المالي والإداري	69
المبحث الثالث: وسائل مكافحة الفساد المالي	78
المطلب الأول: مكافحة الفساد المالي على المستوى المحلي	78
المطلب الثاني: مكافحة الفساد المالي والإداري على المستوى الدولي	88
الخلاصة	93
الفصل الثالث: الرقابة المالية ودورها في الحد من الفساد المالي	94
تمهيد	95
المبحث الأول: مفهوم وطبيعة الرقابة المالية	96
المطلب الأول: ماهية الرقابة المالية	96
المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية	105
المطلب الثالث: أساليب الرقابة المالية	111
المبحث الثاني: خصائص ومقومات النظام الرقابي الفعال	113
المطلب الأول: خصائص النظام الرقابي الفعّال	113
المطلب الثاني: مقومات النظام الرقابي الفعّال	115
المبحث الثالث: آليات الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي	125
المطلب الأول: أدوات الرقابة المالية	125
المطلب الثاني: دور الرقابة المالية في دعم الشفافية والمساءلة	130
المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي	133
خلاصة	142
الفصل الرابع: الرقابة المالية كأداة للحد من الفساد المالي في الجزائر	143
تمهيد	144

المبحث الأول: الفساد المالي في الجزائر وآليات مكافحته	145
المطلب الأول: تشخيص ظاهرة الفساد في الجزائر	145
المطلب الثاني:الوسائل القانونية والإدارية لمكافحة الفساد المالي في الجزائر	148
المطلب الثالث:الإصلاح في مجال المالية العمومية	153
المبحث الثاني:الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر	158
المطلب الأول:الرقابة الإدارية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر	158
المطلب الثاني:الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر	166
المطلب الثالث: رقابة مجلس المحاسبة على الموازنة العامة في الجزائر	170
المبحث الثالث: الدراسة الميدانية	176
المطلب الأول:طبيعة الدراسة الميدانية	176
المطلب الثاني: الطريقة والإجراءات	178
المطلب الثالث: تحليل نتائج الاستبيان	181
خلاصة	199
الخاتمة العامة	200

فهرس الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	مؤشر مدركات الفساد لعام 2009-2010 لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا	62
2-2	علاقة الفساد بنوعية الحكامة	82
1-3	الأثر المتوقع بين التدقيق والفساد والأجور	134
1-4	تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر للفترة(2003-2010)	147
2-4	الإحصائية الخاصة بإستمارات الإستبيان	177
3-4	مقياس ليكارت الخماسي	179
4-4	توزيع معامل ألفاكرومباك	180
5-4	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	181
6-4	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس	182
7-4	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	182
8-4	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	183
9-4	نتائج الإجابات حول حقيقة الفساد المالي كظاهرة في الجزائر	184
10-4	نتائج الإجابات حول أهم أسباب الفساد المالي	185
11-4	نتائج الإجابات حول أكثر أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر	187
12-4	نتائج الإجابات حول أهم وسائل مكافحة الفساد المالي	189
13-4	نتائج الإجابات حول أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال	191
14-4	نتائج الإجابات حول مدى فعالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي	193
15-4	نتائج الإجابات حسب قدرة مختلف أنواع الرقابة المالية على الحد من الفساد المالي	194
16-4	نتائج الإجابات حسب أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر	196

فهرس الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	مراحل إعداد وتطبيق الموازنة الصفرية ضمن نطاق الوحدة الإدارية	37
2-1	تصنيف موازنة الأداء	41
1-2	أسباب الفساد المالي والاداري	64
2-2	الآثار الاقتصادية للفساد المالي والإداري	73
1-3	دورة الرقابة المالية	101
2-3	نموذج عام لإدارة البرامج في القطاع الحكومي	104
3-3	أنواع الرقابة حسب توقيت حدوثها	135

1- مقدمة:

تلعب الإدارة المالية العامة دورًا هامًا في تأمين متطلبات ترشيد الإنفاق العام وتخطيط الموارد العامة التي أصبحت من أدق المهام التي تواجهها الدول المعاصرة، خاصة في ظل ندرة الموارد التي أصبحت تتزايد مؤشراتها وتضخم النفقات العمومية التي أصبح يتوسع مجالها، الأمر الذي دفع بالعديد من الدول إلى وضع مخططات تنموية طويلة الأجل لتحقيق تطورات ملموسة، وتجزئتها إلى خطط سنوية تجيزها سلطاتها التشريعية عن طريق الموازنة العامة.

حيث تعتبر الموازنة العامة من أهم الأدوات التي تستعملها الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي وأحسن وسيلة لتجسيد السياسات الاقتصادية والاجتماعية، ذلك أنها من أنجع الوسائل التي تستعملها الدولة في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي لما لها من تأثير فعّال على سلوك الأفراد والجماعات، وما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد بشكل عام، ولقد تطورت الموازنة العامة تبعًا لتطور وظائف الدولة وإنتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة إلى الدولة المنتجة وذلك في مختلف الجوانب الاقتصادية والمالية.

وتشكل ندرة الموارد الاقتصادية والمالية واستفحال ظاهرة الفساد المالي أهم التحديات التي واجهت ولا تزال تواجه أداء الموازنة العامة في الدول النّامية والمتقدمة على حد سواء، لذلك كان لابد من إحكام الرقابة على استخدام هذه الموارد والإمكانات(الرقابة على الموازنة العامة) وتخصيصها تخصيصا يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي المطلوب.

لقد زاد الاهتمام بموضوع الرقابة المالية على الموازنة العامة أكثر من أي وقت مضى نظرًا للظروف التي يمر بها الإقتصاد العالمي من أزمات مالية وتحرر اقتصاديات الدول من جهة، واستشراء ظاهرة الفساد المالي من جهة أخرى، هذه الظاهرة التي أخذت طابعًا عالميًا وأصبحت تستنزف الموارد والمكتسبات وتعرقل التنمية المنشودة.

وتحتل الجزائر مرتبة متأخرة في مجال مكافحة الفساد المالي وفقا للمؤشرات العالمية، مما يثير التساؤل حول جدوى تعدد أوجه الرقابة المالية والأجهزة المكلفة بها، والتي أنشأتها الجزائر قصد تحصين مالها العام في ظل مباشرتها لجملة من الإصلاحات في مجال المالية العمومية أهمها عصرنة الموازنة العامة.

لذا أصبح موضوع تفعيل أجهزة الرقابة المالية على الموازنة العامة وتكيِّيف قوانينها مع المستجدات الحاصلة خيار إستراتيجي للدولة للحد من ظاهرة الفساد المالي وتعزيز قيم النزاهة والشفافية وإرساء دعائم الحكم الراشد، خاصة أن الجزائر مقبلة على إستثمارات عمومية ضخمة (برنامج دعم النمو الاقتصادي 2010-2014) والذي خصصت له 285 مليار دولار.

2- طرح الإشكالية:

على ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة الرقابة المالية الفعّالة على تنفيذ الموازنة العامة للحد من ظاهرة الفساد المالي؟ وما هو واقعها في الجزائر؟

ومن الإشكالية الرئيسية يمكن صياغة التساؤلات التالية:

- ما أهمية الموازنة العامة في تخصيص ورقابة الموارد العمومية؟
- ما هي مراحل تنفيذ الموازنة العامة وما مختلف أوجهها؟
- ما مدى تأثير الفساد المالي على الدور الإنمائي للموازنة العامة ؟
- ما هي خصائص ومقوِّمات النظام الرقابي الفعّال ؟
- ما مدى مساهمة الرقابة المالية في الحد من الفساد المالي في ظل الإصلاحات التي باشرتها الجزائر في مجال الموازنة العامة والمحاسبة العمومية؟

3- الفرضيات:

إنطلاقا مما سبق يمكن صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

- تعتبر الرقابة المالية الفعّالة من أنجع الوسائل التي تحد من الإنحراف في إستخدام المال العام، وتعزيز شفافية المالية العامة والحد من الفساد المالي، خاصة في ظل توجه الجزائر لعصرنة موازنتها العامة التي تعمل على تفعيل رقابة الأداء وتحسين نوعية التسيير العمومي من حيث الكفاءة والفعّالية والإقتصاد.

والفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الأولى: تعتبر الموازنة العامة أداة لترجمة البرامج الحكومية ووسيلة للرقابة على المال العام، خاصة موازنة الأداء التي تعتبر أهم أشكالها المعاصرة؛

الفرضية الثانية: يعمل الفساد المالي على تحجيم الدور الإنمائي للموازنة العامة من خلال آثاره السلبية على كل من الإيرادات والنفقات العمومية؛

الفرضية الثالثة: تعتبر الإستقلالية والكفاءة المهنية للمراقبين الماليين من أهم سمات النظام الرقابي الفعّال الذي تنتفي بوجوده الممارسات الفاسدة؛

الفرضية الرابعة: توجد علاقة إحصائية بين الرقابة المالية والفساد المالي، مما يستلزم تفعيل الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر من وجهة نظر المراقبين الماليين وأساتذة المالية والقانون في الجامعة.

4- أسباب اختيار الموضوع:

وقع اختياري لهذا الموضوع لأسباب شخصية وموضوعية أهمها:

- أهمية الموازنة العامة باعتبارها من أهم أدوات السياسة المالية التي تستعملها الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومختلف الإصلاحات التي تشهدها؛

- تعتبر الرقابة المالية وسيلة لترشيد الإنفاق العام وحمايته من كل أشكال الفساد الذي يعتبر موضوع الساعة وذلك لاستفحاله أكثر من أي وقت مضى وقلة الدراسات المتناولة لهذا الموضوع؛

- الميول الشخصي للبحث في هذا الموضوع وارتباطه بمساري المهني؛

- الموضوع مرن ومازال يبحث في العديد من الملتقيات والدراسات ويلقى اهتمام العديد من المنظمات والهيئات العالمية؛

- الموضوع له علاقة بتخصصي ويدخل ضمن إهتماماتي المستقبلية.

5- أهمية البحث:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية الموضوع التي تضمنته، حيث أصبحت الرقابة المالية تحظى باهتمام أكثر من أي وقت مضى وتعالي أصوات المنادين بضرورة تفعيلها لمكانتها في مجال مكافحة الفساد المالي، الذي أصبح موضوع الوقاية منه ومكافحته الشغل الشاغل للحكومات والشعوب على حد سواء.

6- أهداف البحث:

- التعرف على مختلف مراحل الموازنة العامة ومختلف أشكالها؛

- محاولة معرفة أهم أوجه الفساد المالي الذي يعطل مسار التنمية المنشودة عن طريق الموازنة العامة؛

- تحديد خصائص ومقومات النظام الرقابي الفعّال ومختلف المعايير التي تصدرها المنظمات العالمية في مجال الرقابة المالية؛

- محاولة الوقوف على مدى فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في تعزيز شفافية المالية العامة خاصة في ظل التوجه نحو الموازنة القائمة على النتائج.

7- منهج البحث:

لقد تم استعمال المنهج التحليلي بهدف تحليل مختلف عناصر الموازنة ومراحلها بالإضافة إلى إستقراء النصوص القانونية التي تنظم الرقابة المالية في الجزائر وكذا مكافحة الفساد المالي، والمنهج الوصفي التحليلي بهدف تحليل البيانات الرقمية والمؤشرات المتوفرة، وكذا تحليل دور الرقابة المالية كأداة للحد من الفساد المالي معتمدين في ذلك على أسلوب الاستبيان لآراء أهل الإختصاص من المهنيين (مراقبين ماليين) والأكاديميين (أساتذة المالية والقانون).

8- الدراسات السابقة:

لقد تم تناول الموضوع في العديد من الملتقيات والورشات العلمية الوطنية والدولية، إلا أن الدراسات الجامعية فهي قليلة، دارت جلها حول الرقابة المالية على المؤسسات العمومية ومختلف الأجهزة القائمة بها ومن بين الدراسات الحديثة التي تطرقت إلى الموضوع نجد:

- حنيش أحمد، **آفاق الرقابة المالية في ظل عصرنة الموازنة العامة(دراسة حالة الجزائر)**، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم، 2010، والتي ركزت على إصلاح الموازنة العامة في الجزائر وآفاق الرقابة المالية في ظل هذا الإصلاح؛

- مُحَّد سعودية، **الرقابة المالية لتنفيذ ميزانية الدولة في الجزائر**، مذكرة ماجستير غير منشورة،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم، 2009، والتي تطرقت لواقع الرقابة المالية لتنفيذ الموازنة العامة وكذا الأجهزة المكلفة بها، ودورها في ضمان الاستعمال القانوني للأموال العمومية؛

– بشرى مُحَّد إسماعيل الصديق، **الرقابة المالية العليا في الدول النامية والعولمة بالتطبيق على الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم، 2008، والتي تطرق فيها إلى الرقابة المالية في ظل العولمة ودور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في ظل المتغيرات الدولية والإقليمية والمحلية المعاصرة؛

– سامية زقوران، **عملية الرقابة الخارجية على أعمال المؤسسات العامة**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، بن عكنون جامعة الجزائر، 2002، ودارت محتوياتها حول أصناف الرقابة المالية الخارجية التي تمارسها المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة؛

– ملياني عبد الرحمان حميد، **المفتشية العامة للمالية**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، بن عكنون جامعة الجزائر، 2002، والتي ركز فيها على تقييم رقابة المفتشية العامة للمالية وخلص في الأخير إلى عدم فعاليتها نظرا لافتقارها الكفاءات والنصوص القانونية التي تحكمها وتحدد مجال وطريقة تدخلها؛

– صرارمة عبد الوحيد، **الرقابة على الأموال العمومية حالة الجزائر**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم، 2000، والتي تطرقت لمختلف أشكال الرقابة المالية على الأموال العمومية دراسة نظرية ثم التطرق إلى واقع الرقابة المالية في الجزائر ومختلف الهيئات المكلّفة بها.

9– حدود البحث:

تختلف الظروف الاقتصادية من دولة إلى أخرى باختلاف مؤهلاتها ومواردها، وبالتالي اختلاف موازناتها العامة وكذا الأنظمة الرقابية المكلفة بمتابعة تنفيذها من مرحلة التحضير والإعداد إلى مرحلة الاعتماد والتنفيذ، هذه الرقابة التي زادت الضغوط على ضرورة تفعيلها قصد مجابهة ظاهرة الفساد المالي الذي أصبح سمة مألوفة في إقتصاديات الدول خاصة النامية منها، وفي ظل هذا أردنا معرفة مختلف الجوانب المتعلقة بالموازنة العامة وأشكالها المتعددة والتي إعتمدتها مختلف الدول سواء التقليدية منها أو الحديثة بالإضافة إلى دراسة ظاهرة الفساد المالي التي أخذت طابعا عالميا والاستفادة من مختلف الدراسات والبحوث التي تطرقت إلى مسبباتها وطرق مكافحتها، كما حاولنا دراسة مدى إسهام الرقابة المالية الفعالة في الوقاية ومكافحة هذه الظاهرة.

أما الجانب التطبيقي فقد شمل واقع الفساد المالي في الجزائر ومساعي مكافحته، من أجل الوقوف على حجم الظاهرة ومدى تفشيها ومختلف الأساليب القانونية والإدارية المتبعة لمكافحتها، وكذا الإصلاحات في مجال المالية العمومية التي باشرتها الجزائر خاصة التوجه نحو الموازنة القائمة على النتائج من أجل تعزيز شفافية المالية العامة، بالإضافة إلى محاولة تقييم وإبراز مدى فعَّالية وإسهام أجهزة الرقابة المالية في الحد من هذه

الظاهرة، ونشير إلى أن الدراسة الميدانية إقتصرت على دراسة وتحليل آراء المراقبين الماليين وأساتذة المالية والقانون دون سواهم، كما أن الحدود الموضوعية، المكانية، الزمانية والبشرية مبينة بالتفصيل في المبحث الخاص بها.

10- صعوبات الدراسة

فيما يتعلق بالصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة فتتمثل أساسا فيما يلي:

- صعوبة الحصول على المعلومات نظرا لقلة الدراسات الجامعية المتناولة للموضوع؛
- قلة المراجع المتناولة لموضوع الرقابة المالية أو الفساد المالي خاصة الجزائرية منها؛
- عدم إستقرار النصوص القانونية المنظمة للرقابة المالية مما تطلب منا جهدا إضافيا لتحيينها؛
- صعوبة الحصول على معلومات من أجهزة الرقابة المالية بحجة السر المهني، والتخوف غير المؤسس وعدم الجاهزية للعمل مع الباحثين؛
- عدم توفر إحصائيات حول ظاهرة الفساد نظرا لحساسية الموضوع وطبيعته السرية وقلة الهيئات المتخصصة للبحث في مجاله.

11- هيكل البحث:

تتضمن هذه الدراسة مقدمة عامة يتبعها أربعة فصول، ثم خاتمة عامة تتضمن نتائج الدراسة وأهم التوصيات والاقتراحات. حيث خصصت الفصول الثلاثة الأولى للدراسة النظرية وفصل تطبيقي خصص لإسقاط الدراسة النظرية على حالة الجزائر:

الفصل الأول: مدخل لدراسة الموازنة العامة، والذي تطرقنا من خلاله إلى مفهوم الموازنة العامة من خلال التعرض إلى نشأتها ومختلف التعاريف التي تناولتها وأهميتها، بالإضافة إلى المراحل التي تمر بها والتي تبدأ بالتحضير والإعداد وتنتهي بالاعتماد ثم التنفيذ، كما تطرقنا إلى مختلف أشكال الموازنة العامة سواء التقليدية منها أو الحديثة والتي من أهمها موازنة البنود كأهم أشكال الموازنة التقليدية، وموازنة الأداء وموازنة التخطيط والبرمجة والموازنة الصفرية كأحد أهم أشكال الموازنة الحديثة؛

الفصل الثاني: أسباب الفساد المالي وآثاره وطرق مكافحته، والذي تطرقنا من خلاله لماهية الفساد المالي من خلال عرض مختلف تعاريفه والخصائص التي تميزه، بالإضافة إلى مختلف أشكاله والمؤشرات المعتمدة للاستدلال على وجوده وقياس درجة تفشيه، كما تعرضنا إلى مختلف أسباب الفساد المالي والإداري وكذا الآثار

الناجمة عنه مع التركيز على الآثار الاقتصادية منها، وفي المبحث الثالث تعرضنا إلى وسائل مكافحة الفساد المالي والإداري سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي؛

الفصل الثالث: الرقابة المالية ودورها في الحد من الفساد المالي، والذي تطرقنا من خلاله لماهية الرقابة المالية كمبحث أول، والذي إشتمل مفهوم وطبيعة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة والذي تم التعرض فيه لمختلف أنواع وأساليب الرقابة المالية، أما المبحث الثاني فقد تم التطرق فيه لخصائص ومقومات النظام الرقابي الفعال، أما المبحث الثالث فقد إشتمل على آليات الرقابة المالية في الوقاية من الفساد المالي من خلال عرض أدوات الرقابة المالية ودورها في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي؛

الفصل التطبيقي: الرقابة المالية كأداة للحد من الفساد المالي في الجزائر، والذي تطرقنا فيه إلى واقع ظاهرة الفساد المالي في الجزائر ومساعي مكافحته كمبحث أول، والذي إشتمل على أشكال الفساد التي جرمها القانون الجزائري وحقيقة وجوده حسب منظمة الشفافية العالمية، أما المبحث الثاني فقد خصص لدراسة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر، والتي تمارسها مختلف هيئات السلطة التنفيذية والرقابة التشريعية التي يمارسها البرلمان بصفته عين الشعب على أعمال الحكومة، ورقابة مجلس المحاسبة باعتباره أهم أداة رقابية لتمتعه بالصفة القضائية والإستقلالية التي تعتبر أحد أهم مقومات الرقابة الفعّالة؛

أما المبحث الثالث فخصص لدراسة وتحليل آراء أهل الإختصاص من مهنيّين (مراقبين ماليين) وأكاديميين (أساتذة المالية والقانون)، وهذا فيما يخص واقع ظاهرة الفساد المالي في الجزائر ومدى فعّالية الرقابة المالية كأداة للوقاية من هذه الظاهرة ومكافحتها، والذي من خلاله إستطعنا الإجابة على فرضية الدراسة الميدانية.

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة التي تتضمن مجموعة من النتائج والتوصيات الخاصة بموضوع البحث.

تمهيد:

تحتل المالية العامة مكانة مرموقة ضمن العلوم الاقتصادية، كونها حلقة الوصل بين الاقتصاد والسياسة، والتي مرت بمراحل متعددة تبعا لتطور الدور المالي للدولة ولتغير النظرة للموازنة العامة باعتبارها أداة من أدوات السياسة المالية التي تستعملها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

فالموازنة العامة ما هي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي ومجال تدخلها، ولقد تطورت الموازنة العامة تبعا للتطور الذي عرفته أدوار الدول على مر العصور لاسيما الدور الاقتصادي فانتقال الدولة من دور الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة إلى الدولة المنتجة تبعه تطور مماثل في مفهوم الموازنة.

ومع الثورة التي حصلت في الفكر الاقتصادي بفضل الاقتصادي جون مينار كينز القائمة على ضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بإقامة بعض المشروعات التي تحرك النشاط الاقتصادي من الركود عن طريق الإنفاق العام باعتباره المضخة التي تنشط الاقتصاد الوطني، زاد الاهتمام بالموازنة العامة تقسيماتها وشكلها، حيث مرت بعدة مراحل، وطبقت مختلف الدول المتقدمة والنامية على حد سواء عدة سياسات موازنية وأساليب تسيير مختلفة، على فترات متعاقبة في سبيل تحقيق الأهداف العامة للمجتمع.

ويشمل هذا الفصل ما يلي:

- ماهية الموازنة العامة والتي سنتطرق فيها إلى مفهومها وأهميتها سواء الاقتصادية منها أو الاجتماعية والسياسية ومختلف المبادئ التي تحكم إعدادها؛
- دورة الموازنة العامة، أي المراحل التي تمر بها الموازنة العامة من الإعداد، الاعتماد، التنفيذ؛
- الاتجاهات التقليدية والحديثة للموازنة العامة، وذلك بالتطرق إلى مختلف أنواع الموازنات التي عرفتها الدول في إطار تنظيمها للنشاط الاقتصادي، وتقديمها للخدمات العامة ابتداء من الموازنة التقليدية إلى الموازنات الحديثة بأشكالها المختلفة.

المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة

تعتبر الموازنة العامة الأداة المالية التي بواسطتها تقوم الحكومة بإشباع الحاجات العامة، وتجسد مختلف سياساتها ومشاريعها، ولمحاولة الإلمام بماهيتها سنتطرق إلى تطور مفهومها وأهميتها وأنواعها وأهم المبادئ التي تحكمها.

المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة

لقد ارتبط مفهوم الموازنة العامة بتطور مفهوم ومضمون علم المالية العامة، والذي ارتبط بدوره بتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى أن وصلت إلى شكلها الحديث، لذا سنتطرق إلى نشأتها ومختلف التعاريف الخاصة بها وكذا أهميتها.

أولا– نشأة الموازنة العامة:

ترجع الأصول التاريخية للموازنة العامة للدولة إلى عرف تاريخي مؤداه ضرورة الموافقة المسبقة للشعب على كيفية جباية إيرادات الدولة، وكيفية إنفاق ما تم تحصيله من إيرادات على أوجه ومجالات وبرامج إنفاقية محددة[1].

وتتم هذه الموافقة عن طريق البرلمان كممثل للشعب الذي كان في صراع مع الملك كممثل للحكومة، الذي كان يسعى دائما إلى تحرير نفسه من القيود التي يضعها البرلمان، وبصفة خاصة تلك القيود التي تتعلق بفرض الضرائب وجبايتها.

وقد بدأت فكرة الموازنة العامة تتبلور في نهاية العصر الإقطاعي بأوروبا، عندما دخلت بروسيا في حروب طويلة مع جاراتها من الدول الأخرى، فنتج عن ذلك توحيد العديد من القطاعات في دول مركزية قوية ذات سيادة، وهذه الدول بدورها أصبحت تحتاج إلى تمويل وموارد مالية دائمة من أجل إدارة شؤونها فلجأت إلى فرض الرسوم والضرائب والإتاوات التي أثقلت كاهل الشعب، حيث بدأت الاحتجاجات على شكل اضطرابات وثورات كاسحة تطالب بوضع الحدود اللازمة لسلطات الحاكم في فرض الضرائب والرسوم والإتاوات التي أثقلت كاهل الشعب.

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام مالية عامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص551.

ويرجع الكثير من المؤرخين الاقتصاديين نشأة الموازنة في النظام الحديث إلى القرن(17) عندما قامت في انجلترا ثورة سنة 1688م[1]، ثم انتشر نظام الموازنة في بلدان العالم ومن بينها فرنسا حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة1789م وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية.

لقد كانت الموازنة في الدولة الإسلامية عبارة عن ما يجمعه رسول الله "ﷺ" من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة ، أما الغنائم فتوضع في بيت مال المسلمين وتوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهل بيته، وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسمت موارد الدولة في كتاب الخراج إلى ثلاث خزائن، خزينة الأخماس، خزينة الخراج، خزينة الصدقات.

ثانيا– تعريف الموازنة العامة:

وردت عدة تعاريف للموازنة العامة بعضها ركزت على الجانب المالي للموازنة العامة وبعضها ركزت على الجانب القانوني، وأخرى وازنت بين الجانبين معا بصورة متساوية، هذا ما أدى إلى عدم التوافق على تعريف موحد للموازنة العامة، لذا سنتطرق إلى أهم التعريفات التي إخترناها من مؤلفات وقوانين مختلفة.

1– الموازنة العامة "هي خطة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها خلال مدة قادمة غالبا ما تكون سنة واحدة ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية"[2].

2– الموازنة العامة "هي وثيقة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها لمدة محددة مقبلة من الزمن غالبا ما تكون سنة، والتي يتم تقديرها في ضوء الأهداف التي تصبو إليها فلسفة الحكم"[3].

3– عرفها مرسوم 31 ماي 1862م والمتضمن النظام العام للمحاسبة في فرنسا من خلال مادته الخامسة بأنها:" العملية أو الوثيقة التي بموجبها يتم تحديد وإجازة الإيرادات والنفقات العامة للدولة وغيرها من الهيئات الخاضعة لنفس القواعد الاقتصادية والمالية"[1].

---

[1] علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص67.

[2] سيروان عدنان مبرز الزهراوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، الدائرة الإعلامية، بغداد، 2008، ص26.

[3] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار الراية، عمان، 2007، ص462.

4- وعرفها القانون الأمريكي" ك تقدر فيه نفقات السنة التالية وإيراداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم، واقتراحات الجباية المبسوطة فيها"[2].

5- وعرفها المشرع الجزائري كما يلي " تتشكل الموازنة العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها"[3].

كما عرفها" الموازنة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخا ة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها"[4].

6- كما عرفها Delbz lowis"هي وثيقة محاسبية وقانونية ومالية وسياسية تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والإيرادات العامة لفترة مقبلة والتي تعبّر في ورة أرقام عن النشاط الإداري والاقتصادي والاجتماعي للدولة"[5].

ومما سبق يمكن إعطاء التعريف التالي للموازنة العامة: الموازنة العامة هي توقع أو تقدير الخطة المالية للدولة بجانبها (الإيرادات والنفقات) لمدة زمنية معينة غالبا ما تكون سنة واحدة، ويكون الغرض منها تحقيق الأهداف الاقتصادية والسياسية والمالية والاجتماعية للدولة.

ومن خلال جملة التعريفات السابقة يتبين لنا أن للموازنة العامة عدة خصائص هي:

- الموازنة العامة توقع وتقدير(العنصر المالي):أي تقدير لمجمل إيرادات ونفقات الدولة، فهي عبارة عن خطة مستقبلية قائمة على التنبؤ والاحتمال، لذا يجب أن تتصف بالدقة والموضوعية قدر المستطاع؛
- الموازنة العامة إجازة من البرلمان(العنصر القانوني): أي أن يصادق عليها البرلمان لتكتسب الطبيعة القانونية الشرعية، حيث لا تعتبر الموازنة العامة نهائية إلا بعد الاعتماد والتصديق من السلطة التشريعية؛

---

(1) Bachir yelles chaouche, **le budget de l'état et des collectivités locales**, opu, alger، 1990, p 24.

(2) محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، 2007، ص167.

(3) ج.ج.د.ش، وزارة المالية، القانون 17/84، **المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم**، المؤرخ في 1984/07/07، الجريدة الرسمية، العدد 28 ،المؤرخة في1984/07/10، المادة 6.

(4) ج ج د ش، وزارة المالية، قانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15، **يتعلق بالمحاسبة العمومية**، الجريدة الرسمية، المؤرخة في 1990/08/15، العدد35، المادة3.

(5) Delbz Louis ،**éléments de finance publique** ،pedone, paris ،1955، P 13.

- الموازنة العامة ذات علاقة بالأهداف العامة للدولة: فالموازنة العامة هي البرنامج العام للحكومة والذي يعكس خيارات الدولة وأهدافها؛
- دورية الاعتماد (العنصر السياسي): ويتمثل في إلزامية الرجوع إلى البرلمان في كل سنة للمصادقة على الموازنة.

ثالثا– تمييز الموازنة العامة عما يشابهها من المصطلحات:

تتشابه الموازنة العامة مع عدة وثائق مختلفة في بعض عناصرها، إلا أنها فريدة بنوعها في جوانب أخرى تميزها عن غيرها، والتطرق إلى تمييز الموازنة عن ما يدور في فلكها من مسميات يسهم في توضيح مفهومها.

1- الموازنة العامة وميزانية المشروع:

ميزانية المشروع هي "تعبير عن المركز المالي الحقيقي للمشروع في لحظة معينة"[1].

ومن هذا التعريف يتضح لنا أنه لا يوجد تشابه بين الموازنة العامة وميزانية المشروع فالموازنة العامة برنامج عمل لسنة قادمة أما ميزانية المشروع فهي قائمة مالية لما يملكه المشروع من أصول وما عليه من خصوم والتزامات، بالإضافة إلى أن الموازنة العامة تقدير بما تعتزم الحكومة إنفاقه بينما ميزانية المشروع تقرير عن الوضع المالي للمشروع والموازنة العامة برنامج عمل درس ونوقش واعتمد من طرف السلطة التشريعية قبل البدء في تنفيذه، أمّا ميزانية المشروع عبارة عن إعداد محاسبي عن واقع معين في لحظة معينة وفقا لأسس محاسبية معينة.

2- الموازنة العامة والحساب الختامي:

الحساب الختامي هو"سجل حسابي تفصيلي نسجل فيه كافة المبالغ التي قامت الدولة بإنفاقها فعليا على مختلف أوجه الانفاق الحكومي وكافة المبالغ التي قامت بتحصيلها فعليا من مختلف المصادر الايرادية وخلال فترة زمنية ماضية عادة سنة"[2].

فالحساب الختامي هو نتيجة التنفيذ الفعلي للموازنة العامة، أي عبارة عن أرقام حقيقية، عكس الموازنة العامة التي هي عبارة عن تقديرات وتوقعات.

3–الموازنة العامة والحسابات القومية:

---

[1] حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص65.

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، **مقدمة في الاقتصاد العام مالية عامة**، مرجع سابق، ص562.

الحسابات القومية"هي تسجيل لكافة أوجه النشاط الاقتصادي للمجتمع بأسره عن فترة سابقة في العادة سنة وذلك من خلال العمليات التي تمت فعلا والخا ة بحجم الدخل القومي في هذه الفترة وتكوينه وتداوله وتوزيعه"[1].

ومن خلال هذا التعريف يتبين أن الحسابات القومية أكثر شمولا وتفصيلا من الموازنة العامة للدولة فهي تتضمن بيانات عن كافة الأنشطة الاقتصادية سواء في القطاع الخاص أو الحكومي، كما أنها تتعلق بالفترة الماضية وبالتالي فهي بيانات حقيقية عكس البيانات التقديرية للموازنة العامة والتي تشكل الجزء المتعلق بالنشاط الحكومي فقط.

4-الموازنة العامة والموازنة النقدية:

تعرف الموازنة النقدية بأنها "عبارة عن قائمة ذات جانبين، يحتوي الجانب الأول إيرادات الدولة المتوقعة من النقد الأجنبي خلال السنة المقبلة ويشمل الجانب الآخر أوجه الإنفاق المتوقع للإيرادات خلال نفس الفترة"[2].

فالموازنة النقدية تختلف عن الموازنة العامة في كونها تتضمن حصيلة إستخدامات العملة الأجنبية بينما أرقام الموازنة العامة تعبر عن المبالغ المحلية، والموازنة النقدية تشمل القطاع العام والخاص عكس الموازنة العامة التي تخص النشاط الحكومي فقط، في حين أنهما تتفقان في كونهما تقديرات وليس أرقاما فعلية.

رابعا: أهمية الموازنة العامة

للموازنة العامة أهمية كبيرة كونها إحدى أدوات السياسة المالية التي تستعملها الدولة للتأثير على المتغيرات الاقتصادية هذا من جهة، وأنها أداة للكشف عن المركز المالي للدولة من جهة أخرى، لذلك فهي تحظى باهتمام الباحثين الماليين بالنظر إلى الأهمية التي أ بحت تتميز بها سواء الاقتصادية منها أو السياسية والاجتماعية.

1- الأهمية السياسية للموازنة العامة:

تعتبر الموازنة العامة وسيلة برلمانية تستخدمها السلطة التشريعية لنقد واختيار عمل السلطة التنفيذية[3] وذلك في الدول الحديثة ذات الأنظمة الليبرالية الديمقراطية.

---

[1] عبد الهادي النجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982، ص378.

[2] حمدي عبد العظيم، **الإصلاح الاقتصادي في الدول العربية بين سعر الصرف والموازنة العامة**، دار زهراء الشرق، القاهرة، 1998، ص78.

[3] أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، دار الثقافة، عمان، 2008، ص91.

كما تعد الموازنة العامة وسيلة ضغط تستخدمها السلطة التشريعية لحمل الحكومة على إتباع برنامج سياسي ومالي معين وﷺولا لتحقيق أهداف معينة.

2- الأهمية الاقتصادية:

لقد أﷺبحت الموازنة العامة من أهم أدوات الدولة التي تستعملها للتأثير على الواقع الاقتصادي نظرا للعلاقة الوثيقة بين الموازنة العامة والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وإنكماش وإنتعاش حيث من الصعب فصل الموازنة العامة عن الخطة الاقتصادية.

3- الأهمية الاجتماعية:

تعتبر الموازنة العامة الأداة التي تلبي بواسطتها الحكومات الرغبات العامة وذلك من خلال دورها في إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع معتمدة في ذلك على الضرائب والإنفاق العام خاﷺة في مجالي الصحة والتعليم.

4- الأهمية المحاسبية:

تستخدم السلطة التنفيذية النظم والأساليب المحاسبية خلال مرحلتي إعداد وتنفيذ الموازنة، وتظهر أهمية المحاسبة بالنسبة للموازنة العامة في إمساك حسابات الإيرادات والنفقات في مراحلها المتعددة لا سيما أنها تساعد في إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الموازنة[1].

5- الأهمية الرقابية:

حيث تعتبر الموازنة العامة أداة للرقابة وتقييم النشاط الحكومي عبر مختلف مراحلها، ففي مرحلة التنفيذ تعتبر أداة رقابية بحيث تضن أن يتم الإنفاق في حدود الاعتمادات وأن الإيرادات تحصل حسب ما ورودت في الموازنة وفي هذه الحالة تعتبر رقابتها مانعة، أمّا بعد التنفيذ فتظهر أهميتها الرقابية من خلال مقارنتها بالحساب الختامي وحساب الفروق، أي مقارنة الأداء الفعلي (الحساب الختامي) والمخطط(الموازنة) من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفعيل الأداء ورفع كفاءته ومعالجة العجز والقصور في الأنشطة الحكومية[2].

---

[1] دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في التوازن الاقتصادي**، أطروحة دكتوراه دولة (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006،ص ص 137.

[2] مُحَمَّد مُحَمَّد علي هاشم، **دور الموازنة العامة للدولة في إدارة مالية الدولة مع التطبيق على جمهورية مصر العربية**، ندوة حول الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 10-11 سبتمبر 2006، ص20.

وتهدف الموازنة إلى تحقيق الرقابة على الموارد العمومية من خلال ما يلي: [1]

- أداة للرقابة على جباية الإيرادات من خلال مقارنتها بالتقديرات الموضوعة؛

- أداة للمقارنة بين التنفيذ الفعلي والتقديرات المخططة؛

- التأكد من أن الانفاق الفعلي موافق للإنفاق المقدّر.

المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة

أسّست النظرية التقليدية العديد من المبادئ العامة التي يجب أن تحكم وتحدد النشاط المالي للدولة (الموازنة)، والتي تهدف من ورائها وضع نشاط السلطة التنفيذية تحت الرقابة، إلا أنها مع المستجدات الحا□لة والتطورات التي عرفتها المالية العامة أ□بحت هناك استثناءات لهذه المبادئ رغم أهميتها و□مودها سواء على مستوى الدولة أو على مستوى المؤسسات الدولية.

أولا– مبدأ سنوية الموازنة العامة:

ويقصد بسنوية الموازنة العامة أن إعداد التقديرات الخا□ة بالإيرادات والنفقات العامة تكون لمدة سنة مقبلة، وهي تقوم على فكرة قديمة ناتجة عن إلحاح البرلمانيات على ضرورة الإشراف على عمل الحكومات دوريا ولفترة محددة واستقرت العادة على أن تكون هذه المدة سنة واحدة[2].

واختيرت هذه المدة لملاءمتها لتحقيق رقابة دورية وفعالة على الهيئات التنفيذية، ويتمثل هذا الأخير في السبب السياسي القائم على مبدأ أن السلطة التشريعية □احبة الحق في إعطاء الإجازة بالجباية والإنفاق.

يضاف إلى هذا السبب السياسي السبب المالي والفني القائم على أساس أن الموازنة تقوم على التنبؤ والتوقع بالنسبة لتقدير النفقات والإيرادات، وهذا التقدير يكون أقرب للصحة إذا اقتصر على فترة سنة واحدة فقط، وبذلك تستقر الحياة المالية وتستمر من دون التعرض لاهتزازات مفاجئة[3].

---

[1] محمّد عباس بدوي، **المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص66.

[2] علي زغدود، **المالية العامة**، مرجع سابق، ص75.

[3] فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة** ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، 2003، ص335.

و ترجع المبررات الرئيسية لمبدأ سنوية الموازنة العامة إلى الآتي:

- ضرورة خضوع السلطة التنفيذية لرقابة السلطة التشريعية دوريا لاسيما في الجانب المالي؛

- سيادة مبدأ السنوية لميزانية المؤسسات في القطاع الخاص وارتباط نشاط هذه الأخيرة بالموازنة العامة على الأقل في جانب الإيرادات؛

- مدة إثنا عشر شهر هي المدة المثلى حيث ليست بالقصيرة التي تؤدي إلى ارتفاع تكلفة الإعداد والتوقع، وليست بالطويلة التي تؤدي إلى عدم الدِّقة والإهمال.

أما فيما يخص بداية السنة المالية ونهايتها، فلا توجد قاعدة ثابتة حولها فقد تكون متوافقة مع السنة المدنية وقد لا تتوافق معها، وبالتالي للدولة الحرية في اختيار التاريخ الذي يلائمها سواء اقتصاديا أو سياسيا أو ماليا، ونجد أن السنة المالية تبدأ في الأول من جانفي وتنتهي في الواحد والثلاثين ديسمبر في كل من الجزائر ولبنان وكذا فرنسا وبلجيكا وسوريا ودول أخرى، بينما تبدأ في مصر والولايات المتحدة الأمريكية في الأول من جويلية وتنتهي في الثلاثين جوان.

وهناك ظروف وعوائق تحول دون جباية كل الواردات المقدرة في السنة المالية خلال السنة المالية نفسها مما أدى إلى الإخلال بهذا المبدأ والمتمثلة فيما يلي:

1- موازنة الدورة الاقتصادية:

لقد جاء هذا النوع من الموازنات نتيجة تناوب فترات الرواج والكساد، والتي يتم من خلالها معالجة الآثار الضارة للدورات الاقتصادية، ففي فترات الرواج تتبع الدولة سياسة مالية انكماشية من أجل خفض الطلب، وفي أوقات الكساد يتعين عليها إتباع سياسة مالية توسعية.

أي هي الموازنة التي يستهدف بها التأثير في الحالة الاقتصادية، حيث يناسب هذا النوع من الموازنات الدول الغيرة الحجم، وتعد السويد الدولة الوحيدة التي طبقت موازنة الدورة الاقتصادية سنة 1937 [1].

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام مالية عامة**، مرجع سابق، ص575.

2- عمليات برامج التجهيز:

إن بعض العمليات المالية في الموازنة العامة للدولة، لا يمكن منطقيا تبنيها وتنفيذها في آجال قصيرة لا تتعدى السنة، وعليه يصبح أمر عدم تجزئتها إلى شرائح تماشيا مع مبدأ السنوية قليل العقلانية وخطير (إعتمادات الدفع).

3- الميزانية الإثنى عشرية المؤقتة:

في حالة ما إذا تأكدت الحكومة أنه لن تتم المصادقة على قانون المالية قبل 31 ديسمبر، مما يعني أنه لا يمكنها تطبيق أحكامه في الأول من جانفي من السنة المالية المعتبرة، عندها تطلب من البرلمان المصادقة على الإثنى عشرية المؤقتة[1].

4-الاعتمادات الإضافية:

وهي ما تسمى الموازنة التكميلية في الجزائر، وهي المبالغ التي تصادق عليها السلطة التشريعية لاحقا إلى الموازنة المعتمدة سابقا.

ثانيا– قاعدة وحدة الموازنة العامة:

إن مضمون هذه القاعدة هو أن تدرج جميع نفقات وإيرادات الوحدات التابعة للجهاز التنفيذي للدولة في وثيقة واحدة تسمى الموازنة العامة للدولة الأمر الذي يساعد على معرفة مركزها المالي بسهولة وتسهيل الرقابة عليها.

وتعتبر وحدة الموازنة نتيجة طبيعية لوحدة الجهاز المركزي للحكومة، ووحدة الموارد التي يستعين بها لتأدية مهمته، فالحكومة تمثل وحدة متكاملة الوظائف التي تقوم بها أقسمها المختلفة[2].

ورغم أهمية مبدأ وحدة الموازنة العامة سواء من الناحية المالية أو الرقابية إلا أنه هناك استثناءات تجلت في تعدد الموازنات وذلك نتيجة ظروف اقتصادية وعملية أهمها:

1- الموازنات الملحقة:

---

[1] لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر، القاهرة، 2004، ص93.

[2] دراوسي مسعود ، **السياسة المالية ودورها في التوازن الاقتصادي**، مرجع سابق، ص140.

هي موازنات منفصلة عن الموازنة العامة للدولة تتضمن إيرادات ونفقات بعض الإدارات أو المؤسسات التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة، وعلى هذا يمكن لنا تحديد خصائص الموازنات الملحقة بما يأتي[1]:

- أنها موازنة إدارة عامة غير متمتعة بالشخصية المعنوية المستقلة؛
- تسري على هذه الموازنة جميع القواعد الثانوية التي تحكم موازنة الدولة؛
- أن إيراداتها ونفقاتها لا تظهر في موازنة الدولة وإنما الذي يظهر الفائض أو العجز.

2- الموازنة المستقلة:

عرف الفقه المالي الموازنة المستقلة بأنها"ميزان مصلحة عامة أو مؤسسة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة"[2].

3- الحسابات الخاصة للخزينة:

هي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة تقيد فيها عمليات الإيرادات والنفقات لمصالح الدولة التي تجريها تنفيذا لأحكام قانون المالية ولكن خارج الموازنة العامة للدولة[3].

ثالثا– قاعدة شمولية الموازنة العامة:

ويقصد بمبدأ شمولية الموازنة العامة أن تشمل موازنة الدولة جميع نفقاتها وإيراداتها دون إخفاء أو سهو ودون إجراء أي خصم أو تقاص بين أي إيراد من إيرادات الدولة وأي نفقة من نفقاتها.

وللتعريف بهذا المبدأ نجد أن هناك اتجاهين: [4]

1- **الاتجاه الأول:** ويقول أن الموازنة لابد أن تتضمن بيانا بكافة النفقات العامة (المصروفات العامة) من ناحية، وبيانا بكافة الإيرادات العامة من ناحية أخرى، على أن تكون هذه البيانات تفصيلية.

---

[1] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، مرجع سابق، ص525.

[2] نفس المرجع،ص527.

[3] لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، مرجع سابق، ص104.

[4] علي العربي، عبد امعطي عساف، **إدارة المالية العامة**، جامعة الكويت، الكويت، بدون سنة، ص116.

2- **الاتجاه الآخر**: فيبدو أكثر مرونة ويرى أنصاره أن الشمولية تفرض ضرورة إبراز كافة العمليات المالية(إيرادات أو نفقات) في وثيقة الموازنة دون الإ□رار على التفصيل الذي يسعى إلى تحديد كافة بنود النفقات والإيرادات كما هو الحال بالنسبة للاتجاه الأول، ويبرر أنصار هذا الاتجاه قولهم بحجة أن التفصيل سوف يؤدي إلى جمود الحركة العامة وذلك على اختلاف ما يؤدي إليه اقتراحهم الذي لا يفرض التزاما محددا بتقديرات أو تحديدات محدده بالتفصيل، ويترك المجال مفتوحا لقدر من المرونة التي تترك القدرة على التعامل مع الظروف حال وقوعها لتقدير القائمين على تنفيذ العمليات المالية، وبرغم أهمية ما يرمي إليه هذا الاتجاه إلا أن العمل به لم يزل محدودا ولم يطبق إلا في عدد محدود من الدول.

ويساعد مبدأ الشمولية السلطة التشريعية على أعمال الرقابة على كل من الإيرادات والنفقات العامة، بحيث لا يسمح لأي إدارة باستعمال إيراداتها لتغطية نفقاتها بعيدا عن رقابة السلطة التشريعية.

ولقد ظهرت لقاعدة الشمولية استثناءات نتاج متطلبات تحسين التسيير والتوافق مع خصو□يات بعض المرافق العامة و المتمثلة فيما يلي: [1]

- توظف المبالغ المتبرع بها من طرف الأفراد لتحقيق نفع عام وفقا لإرادة المانح، فالمبالغ التي يهبها الأفراد لغاية معينة يجب أن تخصص في الموازنة وفقا لإرادة الواهب أو المو□ي؛
- المبالغ التي تدفعها البلديات و المحافظات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة، فهذه الأموال لا يجوز أن تصرف في غير الوجهة المخصصة لها؛
- الموازنات المستقلة أو الملحقة والمخصصة للمشاريع العمومية؛
- تخصيص إيرادات بعض الرسوم لتسديد دين عام كما حصل في بعض الدول، أو تخفيض بعض الإيرادات لغايات اقتصادية واجتماعية وثقافية وعمرانية .

رابعا– مبدأ توازن الموازنة العامة:

هذه القاعدة تعني التعادل بين نفقات الدولة وإيراداتها في الموازنة العامة للسنة المالية الواحدة وكانت هذه القاعدة شبه مقدسة في ظل الفكر المالي الكلاسيكي، لأنها كانت تعبر من خلال مفهوم الدولة الحارسة ذات النشاط الاقتصادي المعدوم أو المحدود عن فلسفة الدولة الاقتصادية والسياسية [2].

---

[1] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سابق، ص177.

[2] فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة**، مرجع سابق، ص ص 339- 340.

ففي الفكر الاقتصادي التقليدي كان مبدأ التوازن غاية لابد أن تتحقق مهما كانت الظروف فالتوازن أداة لحسن إدارة الأموال العمومية بأسلوب واضح، كما عمل هذا الفكر على تكريس سيادة مبدأ التوازن في النظام الرأسمالي الذي يرى عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية وإنما عليها أن تكتفي بتقديم الخدمات الضرورية لتنشيط القطاع الخاص.

لكن مع توسع نشاط الدولة، وتطور الأحداث العالمية منذ أزمة 1929م، تغيرت النظرة إلى هذا المبدأ وسقطت القداسة التي كانت تحيط به، وسادت فكرة التضحية بهذه القاعدة من أجل تحقيق توازن أهم هو التوازن الاقتصادي، وبالتالي فالنظرية الحديثة في المالية العامة لم تعد تنظر إلى العجز في الموازنة أنه كارثة مالية، وفي هذا المجال قدم المفكرون الماليون نظريتين أساسيتين هما: [1]

1- نظرية العجز المقصود:

ويرى أ□حاب هذه النظرية أنه في حالة تعرض الاقتصاد القومي لأزمة كساد نتيجة لتدهور حجم الطلب الكلي وتراجع مؤشر القوة الشرائية على السلع والخدمات، فإنه يكون من الممكن للدولة أن تلجأ إلى بعض الأساليب التي تسمح بتنشيط عملية الاقتصاد من جديد، وذلك إما عن طريق تخفيض الضرائب العامة، وفي هذا ما يؤدي إلى جعل الإيرادات العامة أقل من حجم الإنفاق العام وحدوث عجز مقصود في الموازنة، وإما عن طريق مضاعفة حجم الإنفاق العام بالتوسع في الاستثمارات العامة التي تسعى لتشجيع الاقتصاد القومي وتنشيطه، وفي ذلك ما يؤدي أيضا إلى أنه في الحالتين يكون عجزا مرحليا ويهدف إلى إعادة التوازن العام لحركة الاقتصاد القومي في النهاية.

2- نظرية الدورة الاقتصادية:

وينظر أنصار هذه النظرية إلى حركة الاقتصاد القومي من منظار أوسع من منظار الموازنة السنوية، ويقولون أن هذه الحركة تبدو وكأنها تسير في نظام من الدورات المتلاحقة التي يدل بعضها على انكماش أو كساد، بينما يدل بعضها الآخر عن انتعاش وازدهار، وبناء عليه فإنهم يرون أن احتكام حركة الاقتصاد إلى قاعدة السنوية مع التمسك بمبدأ التوازن قد يضع الدولة أمام أزمات كساد محققة في فترات الركود أو

[1] علي العربي، عبد امعطي عساف، **إدارة المالية العامة**، مرجع سابق، ص ص123- 124.

الانكماش، أو أزمات تضخمية في فترات الانتعاش لذلك فأنهم يقترحون في إطار هذه النظرية أن تقوم الدولة بالتعامل مع أوضاعها الاقتصادية حسب نظام دوراتها، وتعمل على الاستفادة من هذه الأوضاع في حالات الانتعاش للاستفادة من حجم إيراداتها الكبير لتقتطع فائضا معينا كوفر يمكن إستثماره والاستعانة به لإعادة توازن الموازنة في حالات الكساد كما يساعد على الحد من إرتفاع الأسعار في حالات الانتعاش والحيلولة دون وقوع الاقتصاد في أزمة تضخمية.

خامسا– مبدأ عدم التخصيص:

ويقصد بهذا المبدأ عدم تخصيص إيراد معين لتغطية إنفاق معين، وإنما تواجه جميع النفقات العامة بجميع الإيرادات العامة، فطبقا لهذا المبدأ لا يجوز مثلا تخصيص حصيلة الضرائب الجمركية على السيارات لإنشاء الطرق و□يانتها، والغاية من إقرار هذا المبدأ هي أن تخصيص إيراد معين لتمويل مصروفات معينة، إما أن يدعو إلى الإسراف في حالة زيادة الإيرادات العامة وإما إلى عدم تنفيذ الأعمال في حالة الحصيلة أقل من اللازم.

وهناك العديد من الاستثناءات لهذه القاعدة أهمها: [1]

1- تمويل مشروع معين في الدولة عن طريق بنك دولي أو منظمة دولية أو حكومة أخرى وبالتالي فان هذا التمويل الخارجي يكون محدد في نص العقد وشروط إنفاقه على خدمة أو مشروع معين؛

2- تخصص بعض الإيرادات لمؤسسات عامة ذات شخصية معنوية ومثال ذلك تخصيص نسبة معينة من الإيرادات الجمركية للجامعات الحكومية أو بعض المؤسسات العلمية الأخرى وذلك لدعم موازنات هذه المؤسسات المستقلة ماليا وإداريا؛

3- تخصص أموال الهبات والو□ايا لغايات محددة:إذ يو□ي بعض الأشخاص بنسبة معينة من أمواله المنقولة وغير المنقولة لبناء مرفق عام محدد، فتخصص لهذا الغرض تشجيعا للمواطنين على المساهمة في المشاريع العامة.

[1] سليمان اللوزي، فيصل مراد، **إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق**، دار المسيرة، عمان، 1997، ص ص25 -26.

سادسا– خاصية الصدق والفعّالية:

ويقصد بالصدق درجة □دق الحسابات المالية، وبالفعّالية مدى الو□ول إلى الأهداف التي تم تسطيرها على شكل برامج محددة قبل ر□د الاعتمادات المالية.

وتعتبر الحالة الفرنسية أوضح حالة من خلال تأكيدها على ضرورة اتصاف الموازنة العامة بالصدق والفعالية بموجب القانون01 أوت 2001 والمتعلق بقوانين المالية، لذا فقد كان عام 2001م حاسماً في إ□لاحات المالية العامة والقانون الجبائي، حيث لم يكن القانون المتعلق بالقوانين المالية الصادر في يناير 1959 يتضمن أية إشارة إلى ضرورة □دق حسابات الميزانية حتى □در قانون01 أوت 2001 متضمناً في مادته رقم 32: "يجب أن تقدم القوانين المالية وبصورة □ادقة مجمل إيرادات وأعباء الدولة، ويتم التأكد من درجة هذا الصدق بناء على المعطيات المتوفرة والتقديرات المعقولة الناتجة عنها"[1].

ورغم □دور القانون المذكور عام 2001 إلا أن تطبيقه جاء متدرجاً ليكون عام 2006م موعد تنفيذه بصورة شاملة، وبالإضافة إلي □دق الحسابات فإن درجة فعاليتها هي الخا□ية الجديدة التي أ□بحت أساس الإ□لاحات المالية الفرنسية ، وبذلك فإن هاتين الخا□تين تتكاملان ضمن مقاربة جديدة للرقابة المالية تجسدت عملياً في تغيرات جوهرية طرأت على طريقة تقديم حسابات الموازنة العامة، وبذلك أ□بح تقديم الاعتمادات يتم على شكل مهام بدلا من العناوين وعلى شكل برامج بدلاً من الفصول.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن الجزائر تتجه لتبني هذه الخا□ية من خلال مشروع القانون العضوي والمتعلق بقوانين المالية والذي يدخل ضمن متطلبات اعتماد الموازنة القائمة على النتائج والذي سنتطرق إليه في الفصل الرابع من هذه المذكرة.

---

[1] احمد نعيمي، **الوظيفة الاجتماعية للنفقات في الميزانية العامة**، أطروحة دكتوراه دولة ،غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية علوم الاقتصاد والتسيير، 2008، ص45.

المبحث الثاني: دورة الموازنة العامة

يقصد بدورة الموازنة العامة المراحل المتعاقبة التي تمر بها الموازنة العامة من بدأ إعدادها حتى إعداد الحساب الختامي الذي يصور نتائج تنفيذها.

حيث أنه لكل مرحلة من هذه المراحل خصائصها التي تميزها ومشكلاتها التي تنفرد بها، ومن المتفق عليه أنه للزمن أهمية قصوى في جميع أنواع النشاط الاقتصادي، وتتجلى هذه الأهمية في الموازنة العامة حيث ترتبط بالماضي وبالحاضر والمستقبل، حيث أن المصالح تقوم بدراسة موازنة الأعوام الماضية وما أنجزت وتقوم بإعداد مشروع الموازنة الجديدة للعام القادم في الوقت الذي تقوم فيه بتنفيذ موازنة السنة الجارية.

المطلب والتقسيم الشائع للمراحل التي تمر بها الموازنة العامة هي كما يلي:

- مرحلة الإعداد والتحضير؛
- مرحلة الإعتماد؛
- مرحلة التنفيذ.

الأول: مرحلة إعداد وتحضير الموازنة العامة

ويقصد بإعداد الموازنة العامة وضع بيان تقديرات الإيرادات والنفقات العامة للفترة المقبلة بصورة مفصلة.

أولا– السلطة المختصة بإعداد الموازنة العامة:

يعتبر الإعداد من مسؤوليات السلطة التنفيذية، فهي التي تقوم من خلال الإدارات الحكومية بإعداد التقديرات الخا□ة بالموازنة وذلك لعدة اعتبارات: [1]

- الموازنة العامة برنامج لأعمال الحكومة، فهي أقدر من غيرها على تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة بدرجة كبيرة من الدِّقة؛
- الذي يتولى تنفيذ الموازنة هو الحكومة لذا عليها إعدادها بطريقة تمكنها من تنفيذها؛

[1] سعيد احمدان اللحيداني، **الموازنة العامة في الإسلام**، ط1، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، السعودية، 1997، ص111.

– إعداد الموازنة أصبح أمرا معقدا يستدعي توفر معلومات وخبرات لا يمكن توفرها إلا بواسطة الحكومة بما فيها من أجهزة ومرافق؛

– السلطة التنفيذية أقدر على تحديد الحاجات وأولوياتها، إضافة إلى أنها تقدر الحاجات وأولوياتها دون تأثر بالأهواء والمصالح.

ثانيا– الإجراءات الفنية المتبعة بصدد تحضير الموازنة العامة:

ترتكز عملية تحضير مشروع الموازنة العامة على تقدير مجمل أعباء وموارد الدولة لسنة مدنية، وبناء عليه فإن الأمر يتعلق بنوع الاعتمادات اللاّزمة لتغطية نفقات تسيير الأجهزة الإدارية للدولة خلال السنة المقبلة من جهة، وتحديد المبلغ المحتمل من جهة أخرى.

ويمكن حصر الإجراءات المتعلقة بالإعداد في المراحل التالية: [1]

1– إعداد إطار مشروع الموازنة العامة:

يتولى هذه المهمة وزير المالية باعتبار أن وزارته هي المسؤولة عن هذه المرحلة حيث يتولى إعداد الإطار العام الذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية، مع مراعاة إمكانيات الخزينة العامة في ظل إمكانيات ومصادر التمويل الداخلية والخارجية، ووفقا لمتطلبات الإنفاق العام، مع ربط ذلك بالخطة العامة للتنمية الشاملة.

2– إصدار منشور الموازنة العامة:

تعتبر عملية إصدار منشور الموازنة العامة من إختصاص وزارة المالية التي تقوم بتوزيع نسخ منه على جميع الوزارات والهيئات العامة، حيث يتضمن هذا الأخير الخطوط العريضة اللازمة لإعداد مشروع الموازنة العامة، بالإضافة إلى بيانات السياسة المالية للسنة المقبلة، ويجب على هذه الجهات إرسال تقديرات إيراداتها ونفقاتها للسنة المالية المقبلة في موعد يحدده وزير المالية ليكون لديه الوقت الكافي لإعداد مشروع موازنة الدولة في الوقت المحدد.

3– إعداد مشروعات موازنات الوزارات والهيئات:

[1] عبد الهادي النجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مرجع سابق، 391 -393.

تقع مسؤولية إعداد مشروعات موازنات الوزارات والهيئات على الأجهزة الإدارية، حيث توجد لدى كل وزارة دائرة مختصة في هذا العمل، وتكون مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى في مسؤوليتها مثل دائرة الموازنة، التي تتولى إعداد مشروع الموازنة الخا□ة بالوزارة أو الهيئة المعنية وفقا لإرشادات عامة وفي نطاق أهداف السياسة المالية للدولة.

4- بحث ومناقشة مشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة:

بعد أن تقوم كل وزارة بإعداد تقديراتها وتقديرات الهيئات العامة التابعة لها، ترسل إلى وزارة المالية لمراجعتها من الناحية الفنية والمحاسبية، وبعدها تقوم بإضافة تقديرات نفقاتها وتقديرات إيرادات الدولة التي تتوقع تحصيلها.

5- إعداد الإطار النهائي للموازنة العامة:

إن إعداد الإطار النهائي للموازنة العامة هو من اختصاص إدارة الموازنة بوزارة المالية والتي تقوم بجمع تقديرات كل الوزارات المشار إليها سابقا وتنسيقها، ولها أن تطلب ما تحتاجه من بيانات ومستندات لتخرج بمشروع الموازنة العامة، الذي يقوم وزير المالية بعرضه على البرلمان من أجل المصادقة عليه في أجله القانوني.

يتضح مما سبق أن عملية إعداد الموازنة يتم على نحو روتيني مثل كافة الأعمال الحكومية الأخرى حيث تقوم كل إدارة من إدارات الدولة قبل نهاية كل سنة بتحديد احتياجاتها من النفقات والإيرادات عن السنة القادمة.

وتجدر الإشارة في هذا المجال إلى أن وزير المالية هو الذي يتولى الدور الرئيسي في تحضير الموازنة ويعطي هذا الدور لوزير المالية نفوذا سياسيا لا يتمتع به غيره من الوزراء، حيث يتم الاتفاق بين وزير المالية وزملاءه من الوزراء على كل وزارة أو قطاع، وعند الإختلاف في الرأي يعرض عادة على رئيس الجمهورية وإن كان وزير المالية هو الذي يتولى بصفة أساسية تحضير الموازنة في كثير من البلدان كانجلترا وفرنسا والجزائر، فتوجد بعض الدول لا تعتمد هذا الأسلوب كالولايات المتحدة التي يتركز تحضير موازنتها بيد رئيس الجمهورية ويتم إعداد المشروع بناء على توجيهات معاونيه.

وإنه من أهم العنا□ر التي تساعد على دقة التقدير الاستعانة بأرقام الموازنة السابقة والحسابات الختامية السابقة والتي على أساسها يتم تقدير الإيرادات العامة ثم النفقات العامة ونفقات الاستثمارات [1].

ثالثا– تقدير الإيرادات العامة:

هناك عدة طرق لتقدير الإيرادات العامة والتي يجب أن تكون على قدر كبير من الدقة حتى تكون مقاربة إلى الواقع بدرجة كبيرة وان كانت هذه القاعدة تعد من البديهيات، وأكثر هذه الطرق شيوعا.

1– طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات في الموازنة العامة على أساس الإيرادات الفعلية لآخر سنة مالية منتهية، فالإيرادات لميزانية سنة 2009م تقدر على أساس متساوٍ مع إيرادات سنة 2007م مع عدم إدخال أي تعديل على هذه الإيرادات إلا ما يدعو إليه سبب خاص يتوقع حدوثه كفرض ضرائب جديدة أو زيادة أسعار الضرائب القائمة [2].

ولقد أخذت معظم الدول الأوروبية بهذه الطريقة قبل الحرب العالمية الأولى، إلا أنها استبعدتها من أنظمتها المالية لاحقا بسبب ضعف توقعاتها للإيرادات المقبلة قياسا على السنة ما قبل الأخيرة لاختلاف الوضع الاقتصادي وتغيراته في الفترة الواقعة بين تلك السنة والسنة المراد وضع تقديراتها [3]، أي بعد سنتين من سنة القياس، وهذا ما كان يستوجب في بعض الأوقات اللجوء إلى تطبيق ضغط ضريبي على المكلفين.

وسميت هذه الطريقة بطريقة حسابات السنة قبل الأخيرة نظرا لتحضير الموازنة في أثناء السنة السابقة التي قد لا تكون نتائجها قد عرفت، لأنها تكون في مرحلة التنفيذ، لذا تأخذ حسابات السنة قبل السابقة للاعتماد عليها في تقدير الإيرادات وتعرف هذه الطريقة بطريقة التقدير الآلي لأن تقدير الإيرادات لا يتطلب إلا مجهودا آليا يقتصر على الأخذ بنتائج السنة الأخيرة.

ومن مزايا هذه الطريقة بساطتها وعدم حاجة الإدارة إلى خبرة كبيرة للأخذ بها، وتبدو هذه الطريقة أنها تحقق توازن الموازنة العامة عندما تمر بدورة التنفيذ وذلك لأن الاتجاه الطبيعي للإيرادات في السنوات العادية هو نمو الزيادة سنة بعد سنة أخرى، فتقدير إيرادات السنة المقبلة على أساس إيرادات السنة قبل الأخيرة يؤدي إلى أن يكون الرقم الذي يحقق فعلا عند التحصيل أكبر من الرقم المقدّر، ولما كانت النفقات

---

(1) علي زغدود، **المالية العامة**، مرجع سابق، ص103.

(2) حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988، ص53.

(3) فرحات فوزت، **المالية العامة:الاقتصاد المالي دراسة التشريع المالي اللبناني**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2001، ص ص 125 126.

قد تؤدي عند تنفيذ الموازنة إلى تجاوز الاعتمادات المقدرة فإن الزيادة المتحققة في الإيرادات كفيلة بمواجهة الزيادة في النفقات.

غير أن هذه الطريقة تشوبها عيوب أهمها أن ظروف السنة المقبلة يمكن أن تتغير عما كانت عليه في السنة قبل الأخيرة[1]، فمثلا في فترات الازدهار الاقتصادي يؤدي الأخذ بهذه الطريقة إلى جعل الإيرادات المحتملة أقل من التقديرات الحقيقية إذ أنه من المعلوم أن الازدهار يؤدي إلى زيادة الإيرادات المتحققة سنة بعد سنة مما يؤدي إلى حدوث فائض في الموازنة، أما في فترات الانكماش فيحدث العكس ويؤدي تطبيق هذه الطريقة إلى أخطاء كبيرة في التقدير، لأن السنة قبل الأخيرة قد تكون سنة بداية الأزمة، في حين أن الأزمة تتفاقم وتتسع فيما بعد وعندئذ تكون الإيرادات المقدرة أكبر من الإيرادات الحقيقية فيظهر العجز في الموازنة العامة عند التطبيق.

ونظرا لهذه العيوب عدلت بعض الدول على اعتماد هذه الطريقة.

2- طريقة الزيادة السنوية(المتوسطات):

وتقوم هذه الطريقة على تقدير الإيرادات على أساس متوسط الإيرادات في سنوات معينة سابقة (مثلا معدل السنوات الثلاثة السابقة) ويضاف إلى ذلك نسب زيادة مؤوية تمثل الزيادة المضطردة في الدخل القومي.

ومن أهم عيوب هذه الطريقة هو ما ينجم عن الأخذ بها من إختلاف بين التقديرات والواقع الفعلي الناتج عن أن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه واحد ثابت بل تتعرض غالبا إلى التقلبات التي تتخذ □ور الرواج والكساد[2].

3- طريقة التقدير المباشر:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات المتوقعة لكل مصدر من المصادر المحتملة للإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان تقدير في مختلف الوزارات الحكومية، بحيث يتم تكليف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير إيراداتها المتوقعة من المصادر المختلفة، وتقوم وزارة المالية بتقدير الضرائب المحتمل تحصيلها، ويتم

---

[1] علي زغدود، **المالية العامة**، مرجع سابق، ص ص 106 107.

[2] سيروان عدنان ميزر الزهراوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، مرجع سابق، ص57.

تجميع كل الإيرادات المتوقعة لكل الوزارات بما فيها وزارة المالية حتى يمكن الحصول على الحجم الإجمالي للإيرادات المتوقعة التي يتعين تسجيلها في الموازنة تفصيليا[1].

رابعا– تقدير النفقات العامة:

تعتبر عملية تقدير النفقات العامة أقل تعقيدا من عملية تقدير الإيرادات العامة، حيث يتم إستعمال المؤشرات الواردة بمنشور وزير المالية عن الأحوال الاقتصادية المحلية والدولية السائدة والمتوقعة خلال السنة المالية المقبلة والسياسة العامة للدولة إزاء ذلك أساسا لرسم برنامج الوحدة الحكومية، ثم تقدر المصروفات اللازمة لتنفيذ هذه البرامج من أجور ومواد خام وأدوات سلعية مع استعمال بعض التنبؤات لمستويات الأسعار.

وفي بعض الدول يفرقون عند تقدير النفقات العامة بين نوعين من الاعتمادات، إعتمادات محددة (Limitatifs) إعتمادات تقديرية(Evaluatif) [2].

ويقصد بالمحددة التي وضع لها حد يمكن للحكومة أن تنفق في حدوده دون الرجوع إلى البرلمان أمّا التقديرية فتمثل الرقم الذي وافق البرلمان على إنفاقه وتجاوزه إذا دعت الضرورة إلى ذلك دون الرجوع إليه[3].

وتعتبر النفقات المحددة أساس تقدير نفقات التسيير والتي منها مرتبات الموظفين ونفقات المرافق العامة المعروفة باستقرار تكاليفها، وهذا النوع من الاعتمادات يصادق البرلمان فيها على الغرض من النفقة بالإضافة إلى التصديق على الاعتماد المخصص كحد أقصى لا يتم تجاوزه إلا بإذن من البرلمان، أما الاعتمادات التقديرية فيمكن للحكومة تجاوز الاعتمادات المخصصة ثم يرجع إلى البرلمان للمصادقة كإجازة شكلية.

وتقدر النفقات العمومية في الجزائر بطريقة مباشرة حيث تقوم كل وزارة بتقدير نفقاتها العامة وتعرضها على وزارة المالية التي تقوم بتجميعها بعد الاتفاق عليها بين وزير المالية والوزراء المختصين[4]

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام مالية عامة**، مرجع سابق، ص616.

[2] فرحات فوزت ، **المالية العامة الاقتصاد المالي دراسة التشريع المالي اللبناني**، مرجع سابق، ص140.

[3] زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص288.

[4] علي زغدود، **المالية العامة**، مرجع سابق، ص115.

وتجدر الإشارة هنا أن إعداد قانون المالية تسبقه عدة دراسات تهدف وضع الخطوط الأساسية لقانون المالية بما يحقق أهداف الدولة .

وبالإضافة إلى النوعين السابقين لتقدير النفقات العمومية يوجد نوع آخر من الاعتمادات يعرف باعتماد البرامج، وهو خاص بمشروعات يستغرق تنفيذها عدة سنوات تتوزع عليها، وقد جرى العمل على استخدام طريقتين لتنفيذ هذه البرامج الأولى تعرف بطريقة إعتمادات الارتباطات وهو ما يسمح بتقدير النفقات من الوجهة القانونية والارتباط بها من الوجهة الفنية دون دفعها فعلا ويدرج في موازنة كل من السنوات اللاحقة الجزء الذي ينتظر دفعه فعلا من النفقات، والثانية تعرف بطريقة إعتمادات البرامج ومؤداها أن يوافق البرلمان عليها في قانون خاص مستقل عن الموازنة العامة يسمى قانون البرامج والذي يقرر تنفيذ برنامج مالي لعدة سنوات ويتم تقسيم البرنامج العام إلى عدة أقساط يرخص لكل جزء منها الاعتمادات الخا□ة بها[1].

المطلب الثاني:اعتماد الموازنة العامة

بعد الانتهاء من تحضير مشروع قانون المالية يعرض على السلطة التشريعية قصد المصادقة عليه، ويمر اعتماد الموازنة العامة داخل البرلمان بإجراءات معينة تختلف باختلاف دستور كل دولة وقانونها المالي واللوائح الداخلية لمجالسها التشريعية[2].

أولا– السلطة المختصة باعتماد الموازنة العامة:

إذا كانت مرحلة التحضير والإعداد من اختصاص السلطة التنفيذية نظرا للاعتبارات السابقة الذكر، فان مرحلة الاعتماد هي من اختصاص السلطة التشريعية باعتبارها السلطة المسؤولة عن مراقبة ومراجعة عمل الحكومة، إضافة إلى كونها ممثلة الشعب بصفته مصدر كل السلطات في النظم الديمقراطية.

قد تتكون السلطة التشريعية من مجلسين مثل أمريكا وانجلترا والجزائر أو مجلس واحد مثل جمهورية مصر العربية[3].

---

[1] زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، مرجع سابق، ص ص، 288- 289.

[2] francis querol, **l'élaborations de la loi de finance**, Edition économica, paris, France, 1998, p46.

[3] حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص95.

ويعتبر اعتماد الموازنة العامة من طرف السلطة التشريعية حقا مكتسبا منذ زمن بعيد، بدأ بضرورة الموافقة المسبقة للسلطة التشريعية على أي ضريبة، ثم إمتدت لتشمل الموافقة على النفقات، ثم الموازنة بشقيها(الإيرادات والنفقات)، وعليه فالمصادقة على قانون المالية هو الإجراء الذي بموجبه تراقب وتراجع السلطة التشريعية عمل الحكومة وسياساتها المتبعة بصفتها الممثل الشرعي للشعب.

ثانيا– إجراءات اعتماد الموازنة العامة:

بعد الانتهاء من إعداد مشروع قانون المالية يقوم الوزير المكلف بالمالية بعرضه على السلطة التشريعية التي تمثل الشعب والذي يقع عليه عبئ تغطية الإنفاق العام، ويخضع اعتماد الموازنة العامة لعدة مراحل يجب إنهاؤها في وقتها المحدد، حيث يتعين عرض مشروع الموازنة العامة قبل بداية السنة المالية.

وعملية التصديق على مشروع الموازنة العامة تمر بثلاث مراحل هي: [1]

1– مرحلة المناقشة العامة:

في هذه المرحلة يستمع أعضاء البرلمان للبيان التفصيلي الذي يلقيه وزير المالية، كما يستمع إلى تقرير لجنة الموازنة وبعدها يفتح المجال للمناقشة العامة التي لا تخوض في التفا□يل، وإنما تبقى عند حدود التعرض للسياسة الحكومية في المجالات الاقتصادية والمالية والضريبية.

2– مرحلة المناقشة التفصيلية:

تأتي مرحلة المناقشة التفصيلية في حالة التوافق على مشروع الموازنة العامة في المناقشة العامة نتيجة طرحه على التصويت بصفة إجمالية، وتبدأ المناقشة التفصيلية للمشروع بالنفقات عملا بمبدأ أولوية النفقات على الإيرادات.

3- مرحلة الاقتراع على مشروع الموازنة العامة بكامله:

بعد الفراغ من المناقشة التفصيلية تأتي مرحلة الاقتراع على النصوص القانونية المتضمنة لأرقام الموازنة العامة، والإذن بالجباية والإنفاق، وفي الأخير على مشروع الموازنة بصفة إجمالية.

وبعد المناقشة والاقتراع نكون أمام أحد النتائج التالية:

- اعتماد مشروع الموازنة العامة؛
- رفض مشروع الموازنة والذي يؤدي في الدول الديمقراطية إلى استقالة الحكومة أو حل البرلمان؛

[1] فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة**، مرجع سابق، ص ص، 397 - 398.

– تعديل مشروع الموازنة أي تقويم البنود التي أدت إلى التحفظات على التصويت بالإيجاب.

وتجدر الإشارة في الأخير إلى أنه في حالة عدم مصادقة البرلمان على مشروع الموازنة العامة في الوقت المحدد أي75 يوم من تاريخ إيداعه فيمكن لرئيس الجمهورية إصدار مشروع الحكومة بأمر حسب المادة 120 من الدستور الجزائري.

أما في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية في الأول من يناير من السنة المالية المعتبرة فيتبع ما يلي: [1]

أ– يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الموازنة العامة للدولة حسب الشروط التالية:

- بالنسبة للإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق؛
- بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 12/1 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للموازنة السابقة وذلك شهريا ولمدة ثلاث أشهر؛
- بالنسبة لاعتمادات الاستثمار في حدود الربع من الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير.

ب– يواصل تنفيذ مشاريع الموازنات الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة وطبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للموازنة؛

وتجدر الإشارة إلى أنه هناك عدة مشكلات تتعلق بالمصادقة على الموازنات العامة في الدول النامية أهمها: [2]

– نص بعض دساتير تلك الدول على عدم جواز إجراء تعديلات على الموازنة العامة دون موافقة الحكومة؛

– تأخير تقديم مشروع الموازنة العامة حتى قرب نهاية السنة المالية لا يسمح للسلطة التشريعية بإجراء الدراسة اللازمة نظرا لضيق الوقت؛

---

[1] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، **المالية العامة**، دار العلوم، عنابة، 2003، ص105.

[2] عبد المعطي عساف، **دورة الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1986، ص63.

– ندرة الكفاءات ذات المعرفة والدراية بالأمور المالية في أوساط عناصر السلطة التشريعية؛

– تدخل أجهزة السلطة التنفيذية في عمليات الاقتراح على مشروعات الموازنات العامة وذلك عن طريق الترغيب أو الترهيب لبعض أعضاء المجالس التشريعية؛

– عدم موضوعية النقاش لأن كثيرا من النواب لا يفهمون بالضبط ما يدور في تلك الجلسات ولا يهتمون بالمصلحة العامة قدر إهتمامهم بمصالحهم الخاصة؛

– الكثير من الدول لا تملك مجالس تشريعية، لأنها تحكم بأنظمة دكتاتورية أو شبه دكتاتورية، وبالتالي تجاز مشروعات موازناتها العامة عن طريق قرار جمهوري أو مرسوم ملكي.

المطلب الثالث:تنفيذ الموازنة العامة

بعد اعتماد الموازنة العامة من طرف السلطة التشريعية يتم إصدارها في الجريدة الرسمية بموجب قانون المالية الذي يتضمن أحكامها التفصيلية، وذلك من أجل القيام بتنفيذها من طرف الجهات والهيئات الإدارية المختصة.

وتمثل هذه المرحلة الانتقال من مجال التوقع والتقدير للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في الحاضر سواء من خلال جباية الإيرادات أو صرف النفقات.

أولا– تحصيل الإيرادات:

تتولى الوزارات والهيئات العامة والمصالح والأجهزة الحكومية المختلفة تحصيل الإيرادات وذلك بموجب قانون المالية بالإضافة إلى التشريعات المالية الصادرة والقوانين الخاصة بفرض الضرائب والرسوم[1].

وتختلف الجهة القائمة بالتحصيل، فهناك بعض الأنواع تتكفل وزارة المالية بتحصيلها أو الأجهزة التابعة لها، بينما هناك أنواع أخرى من الإيرادات العامة تتولى مهمة تحصيلها مصالح وأجهزة لا تتبع لوزارة المالية مثل وزارة الصحة.

ومن المسلم به أن أرقام الإيرادات العامة الواردة في الموازنة العامة هي أرقام تقريبية لذلك فان تنفيذ الموازنة العامة قد يظهر إختلافا في الأرقام المحصلة فعلا عن تلك المقدرة في الموازنة العامة، فإذا كان هناك زيادة في الإيرادات الفعلية، عن تلك الواردة في الموازنة العامة يتم تحويل الفائض في الإيرادات إلى الأموال

[1] خالد شحاده الخطيب، احمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر ، الطبعة 2، عمان، 2005، ص311.

الاحتياطية، أما إذا كان مجموع الإيرادات الفعلية أقل من مجموع الإيرادات المقدرة فتلجأ الحكومة إلى إحدى أدوات التمويل لتغطية العجز مثل فرض ضرائب جديدة، أو زيادة معدل ضرائب قديمة قائمة، أو القروض العامة.

1- الإجراءات العامة لتحصيل الإيرادات العامة:

تقتضي إجراءات تحصيل النفقات العامة المرور بعدة مراحل متتالية لتسقط في الخزينة العمومية تتمثل فيما يلي:

أ- الإثبات: هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي[1]، ومصدر الإيرادات العامة إما تطبيق القوانين والتنظيم أو قرارات العدالة، وإما من العقود (البيع أو الشراء...)أي أن الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين لا ينشئونها وإنما يتدخلون فقط لضمان تحققها و تصفيتها؛

ب- التصفية: تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها[2]؛

وهكذا تكون الديون التي تم إثباتها وتصفيتها من طرف الآمرين بالصرف محل أمر بالتحصيل □ادر عنهم.

ج- التحصيل: يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية، حيث يصدر الآمرون بالصرف أوامر الإيرادات ويرسلونها للمحاسبين العموميين المكلفين بتحصيلها وبالنسبة للمحاسبين فان تحصيل الإيرادات العامة يبدأ بالتكفل بالمستندات ويكون حسب الطريقتين التاليتين:

- حيث أن الضريبة الواجبة الدفع تتم وفق التحصيل الودي القائم على التصريح من طرف الخاضع وعليه الوفاء بها قبل تاريخ الاستحقاق؛
- وإذا مر تاريخ الاستحقاق فإن المحاسب يلجأ إلى التحصيل الجبري للديون العمومية بالتماس القوة التنفيذية قبل أخذ إجراءات الإكراه في إطار المهام المخولة إليه؛

---

[1] القانون العضوي 17/84 المؤرخ في 84/07/07 والمتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادتين 12- 13.

[2] القانون 21/90 بتاريخ 1991/08/15، المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة 16.

ثانيا– تنفيذ النفقات العمومية:

ويقصد بتنفيذ النفقات العمومية □رف الاعتمادات المالية المخصصة وفقا للتنظيم والتشريع المعمول به لتحقيق الغرض الذي ر□دت من أجله وعدم تجاوز الحد الأعلى المرخص به من طرف السلطة التشريعية.

ويتم □رف النفقات العمومية من خلال عدة مراحل وخطوات لابد من إتباعها لمنع أي إساءة في إستعمالها، ويختص بهذه الخطوات موظفون مختلفون وتابعون لجهات مختلفة، وتبدأ تلك الخطوات بالارتباط بالنفقة، ثم تحديدها ، فالأمر بدفعها وأخيرا □رف مبلغها[1].

وتمثل المراحل الثلاثة الأولى المرحلة الإدارية أما مرحلة الدفع فتمثل المرحلة المحاسبية، وذلك تجسيدا لمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية □ونا للمال العام[2].

1– المرحلة الإدارية:

وهذه المرحلة من اختصاص الآمر بالصرف وتتم وفقا لثلاث مراحل هي:

أ– عقد النفقة: ويسمى أيضا الارتباط بالنفقة، وتعتبر المرحلة الأولى من مراحل □رف النفقة العمومية وهي الواقعة التي تنشئ الالتزام على ذمة الدولة، ويحصل هذا عندما تتخذ السلطة التنفيذية قرار يترتب عنه نشوء دين في ذمة الدولة يتطلب سداد هذا الدين مثل تعيين العاملين في الدولة، شراء سلع؛

وفي هذا المقام ينبغي الإشارة إلى الملاحظات التالية: [3]

- لا يترتب الدين على الدولة بمجرد إدراج الاعتماد في الموازنة العامة لغرض من الأغراض وإنَّما يتعين على السلطة التنفيذية أن تصدر قرار الإنفاق أي حدوث الواقعة المنشئة للنفقة؛
- يجب على الوزارات والهيئات والمصالح والأجهزة الحكومية عدم الارتباط بنفقة ما، إلا إذا ما كان الاعتماد مخصص لها في الموازنة العامة؛
- لا يجوز للوزارات والمصالح و الأجهزة الحكومية أن ترتبط بنفقة تزيد عن مبلغ الاعتماد المخصص لها في الموازنة العامة.

---

(1) زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، مرجع سابق، ص294.

(2) غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، ط 1، دار البيارق، عمان، 1998، ص 218.

(3) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، مرجع سابق، ص ص314- 315.

ب- التصفية أو تحديد النفقة: وهي عملية التقدير الفعلي للمبلغ المستحق للدائن الواجب أداؤه والتأكد من حلول موعد استحقاقه، وتقديم جميع الوثائق الثبوتية الخا□ة بالنفقة، ومن ثمة خصم هذا المبلغ من الاعتماد المر□ود له؛

ج- الأمر بالدفع: وهو قرار □ادر من الجهة الإدارية المختصة تتضمن أمرا بالدفع لمبلغ النفقة التي إرتبطت بها الإدارة التي سبق تحديدها، وغالبا ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد النفقة.

ويقوم بإ□دار الأمر بالدفع وكذلك الارتباط بالنفقة وبتحديدها رئيس الجهة الإدارية القائمة بالنفقة(الآمر بالصرف)، أي الوزير أو من ينوب عنه من وكلاء الوزارة ورؤساء المصالح التابعة لهم، ويجب عليهم مراعاة القواعد القانونية المقررة[1].

2- المرحلة المحاسبية:

وهي المرحلة الأخيرة من مراحل □رف النفقة العمومية ويقصد بها عملية إبراء الدين العمومي، أي الدفع الفعلي لمبلغ النفقة الصادر عن الآمر بالصرف إلى □احب الحق فيه.

ويقوم بعملية الدفع الموظفون تابعون للخزينة العمومية، وعليه قبل إجراء أي عملية دفع التحقق من هوية الآمر بالصرف وشخصية الدائن وأهليته القانونية كما عليهم التأكد من مطابقة النفقة للتنظيم والتشريع المعمول به.

وتجدر الإشارة في هذا المقام إلى مبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين حيث أن هناك فصل تام في المهمة والمسؤولية بين كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث يقوم الآمر بالصرف بالتنفيذ الإداري للموازنة العامة بينما يتولى المحاسب العمومي التنفيذ الفعلي المالي والمحاسبي بالإضافة إلى إستقلالية الأول عن الثاني فلا توجد بينما علاقة رئيس ومرؤوس، ولا يسمح القيام بالوظيفتين معا من طرف واحد، حفاظا استقلالية اتخاذ القرار[2].

المبحث الثالث: الاتجاهات التقليدية والمعاصرة للموازنة العامة

أدت التحولات الاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها معظم دول العالم خلال مطلع القرن العشرين إلى زيادة حجم التدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي، وإن كان ذلك قد تم بدرجات متفاوتة حسب

---

[1] زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، مرجع سابق، ص297.

[2] جمال لعمارة ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، مرجع سابق، ص221.

الظروف الاقتصادية التي ميزت كل بلد، وقد انعكس ذلك على أهمية الموازنة العامة إذ أصبح لها دور رئيسي في رسم وتحديد السياسة العامة في مجالات الاستثمار والعمالة والادخار والاستيراد والتصدير والإنفاق العام والضرائب والموازنات، ومع ذلك ظهرت أنواع وتقسيمات حديثة للموازنة العامة قصد التجاوب والتكيُّف مع هذه التغيرات والمستجدات الحالة.

وسنتطرق في هذا المبحث إلى الموازنة التقليدية ومختلف تقسيماتها، ثم إلى مختلف التقسيمات والتبويبات المعاصرة للموازنة العامة.

المطلب الأول: الاتجاهات التقليدية للموازنة العامة

تعتبر موازنة البنود أو الموازنة التقليدية traditionnel budget من أقدم الموازنات التي تم استخدامها وما زال استخدامها جاريا حتى الآن لما تتصف به من يسر وبساطة في إعدادها وعرضها وتنفيذها والرقابة عليها[1].

تعكس موازنة البنود المفهوم التقليدي لترشيد الإنفاق العام من خلال الرقابة المستندية على الإنفاق العام وذلك من خلال تقسيماتها المختلفة، باعتبار تلك التقسيمات تمثل دعامة المبادئ التي تقوم عليها موازنة البنود وهذه المبادئ هي من أهم متطلبات ترشيد الإنفاق العام بالمفهوم التقليدي[2].

تهتم موازنة البنود بعرض البيانات المالية المتعلقة بالنفقات العامة المخصصة لأغراض مواجهة نفقات الوحدات الإدارية الحكومية في سبيل الحصول على السلع والخدمات، وبالتالي فان موازنة البنود تركز على بيان توزيع النفقات تبعا لأوجه صرفها، إضافة لبيان الوزارات والدوائر الحكومية المسؤولة عن عملية الإنفاق، أي أن الموازنة تستهدف تخصيص النفقات وأوجه صرفها فقط لأغراض الحاجات الكلية للسلطة التنفيذية.

لقد بدأ تطبيق موازنة البنود في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1921م، لتكون موازنة تنفيذية شاملة وبتصنيف يساعد على التمييز بين النفقة الجارية والرأسمالية، والتي بموجبها يتم تصنيف النفقة تبعا لنوعيتها وليس وفقا للغرض منها، بمعنى أن يتم حصر المصروفات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعة متجانسة رئيسية وفرعية بصرف النظر عن الإدارة الحكومية التي تقدمها، بعد ذلك يتم تقسيم هذه الأبواب الرئيسية

---

(1) نبيل بوفليح ، **آثار برامج برامج التنمية الاقتصادية على الموازنات العامة في الدول النامية، دراسة حالة برنامج الإنعاش الاقتصادي، 2001-2004 المطبق في الجزائر**، رسالة ماجستير، جامعة الشلف، قسم العلوم الاقتصادية، 2004-2005، ص77.

(2) محمد عمر أبو دوح، **ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص109.

إلى بنود فرعية، واهتم هذا الأسلوب من الموازنات بالجانب الرقابي على النفقة أكثر من الاهتمام بالخدمات نفسها والتي تم الإنفاق من أجلها، حيث أن التبويب على أساس هذا النوع لا يوضح إذا ما كانت المصروفات قد حققت الهدف من إنفاقها أم أنها مجرد مصروفات تم سدادها وانتهى الأمر.

ومن أهم مميزات موازنة البنود ما يلي: [1]

- وجود نماذج وتعليمات واضحة تسهل تجميع البيانات؛
- بساطة الإعداد عند تقدير الاحتياجات لكل جهة حكومية؛
- سهولة إحكام الرقابة على □رف النفقات العامة؛
- سهولة إجراء التحليل والمقارنة بين إيرادات ونفقات السنة السابقة.

أولا– تقسيمات موازنة البنود:

إن من أهم التقسيمات المعتمدة في موازنة البنود التقسيم الوظيفي، والتقسيم الإداري والتقسيم النوعي.

1– التقسيم الوظيفي: يعتمد التبويب أو التقسيم الوظيفي للنفقات العامة على تصنيف جميع النفقات العامة ثم تبويبها في مجموعات متجانسة بحيث تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من وظائف الدولة وتتمثل هذه المجموعات المتجانسة فيما يلي: [2]

- خدمات عامة: وهي ما يتعلق بسيادة الدولة ومنها خدمات الأمن والدفاع والعدالة؛
- خدمات جماعية: وهي ما يلزم لتوفير حياة منتظمة للمجتمع كالطرق والجسور ومكافحة الحرائق وحماية البيئة؛
- خدمات اجتماعية: هي خدمات مقدمة للمواطنين كالتعليم و الصحة و الإسكان؛
- خدمات اقتصادية: وهي ما يقدم في قطاع الأعمال من تكاليف البحوث في مجال الزراعة والصناعة والبناء واستخراج المواد الأولية.

إن المعيار المتبع في هذا التقسيم هو نوع الوظيفة أو الخدمة التي ينفق من أجلها المال بغض النظر عن الوحدة أو الجهاز الحكومي الذي يقوم بالإنفاق أو طبيعة الأشياء المقتناة بهذه الأموال.

---

[1] المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، **أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك**، بيروت، لقاء تدريبي من2009/09/28الى2009/10/02، ص1.

[2] بوفليح نبيل، **آثار برامج التنمية الاقتصادية على الموازنات العامة في الدول النامية**، مرجع سابق، ص76.

أ- مزايا التقسيم الوظيفي:

- يمكن التقسيم الوظيفي من قياس الأعمال والخدمات الحكومية؛

- يمكن الحكومة من اتخاذ القرارات السليمة في توزيع الموارد في إطار أهداف وظيفية وتحديد أولويات الخدمات بما يتفق ومدى ملاءمتها لتحقيق الأهداف وتقسيمها إلى أهداف آنية ومتوسطة وطويلة الأجل؛

- يتيح هذا التبويب إمكانية الرقابة والمتابعة والمساءلة للمستويات التنفيذية.

ب- عيوب التقسيم الوظيفي:

- إن تخصيص النفقات على أساس الوظيفة يضعف فعَّالية الرقابة على هذه النفقات وذلك أن الوظيفة الواحدة للدولة قد تتوزع على عدد من الوحدات الإدارية؛

- يستلزم هذا التبويب الجهد والوقت لتجميع بنود معينة تحت وظيفة معينة.

2- التقسيم الإداري: يعد هذا التقسيم انعكاسا للخريطة التنظيمية أو الهيكل الإداري للدولة، فيظهر جانب النفقات العامة في الميزانية طبقا لهذا التقسيم موزعا على أقسام رئيسية، يخصص لكل وحدة حكومية قسم مستقل ثم تصنف هذه الأقسام بدورها إلى تقسيمات فرعية تعكس تفصيلات الهيكل التنظيمي[1].

حيث نجد أن هذا التقسيم معتمد من طرف معظم الدول في موازناتها العامة.

3- التقسيم النوعي: تسند هذه الطريقة على أساس اعتماد التصنيف حسب نوع النفقة والغرض منها، فيتم تجميع النفقات المتشابهة وفقا للغرض منها في مجموعات رئيسية بحيث يكون لكل مجموعة من النفقات مضمون واحد.

وتجدر الإشارة هنا على أن الرقابة على الاعتمادات في هذا التبويب تكون على أساس البند[2]، وأنه لا أهمية للتقسيم النوعي بمعزل عن التقسيم الإداري بل لابد من تقسيم إداري سابق للتقسيم النوعي، أي تقسيم جانب النفقات العامة تقسيما إداريا أولا حيث يخصص لكل وحدة إدارية قسم مستقل ينقسم بدوره إلى أقسام فرعية تعكس أ□غر فروع الوحدة الحكومية، ثم تصنف النفقات العامة الخا□ة بكل وحدة حكومية وبكل فرع منها تصنيفا نوعيا أي بحسب موضوع الإنفاق.

---

(1) حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص78.

(2) أحمد مراد، **إعداد الموازنة العامة واعتمادها في الجمهورية العربية السورية**، مركز البحوث الإدارية، سوريا، 1972، ص17.

ثانيا– فوائد ومحاسن موازنة البنود:

رغم تخلي معظم الدول عن موازنة البنود إلا أنه لها العديد من المحاسن التي تميزها أهمها: [1]

1- يرى ويلدافسكي – أحد المؤيدين لنظام موازنة البنود–أن هذا النوع من الموازنات يزيد من درجة الاتفاق بين المشتركين في عملية تحضير الموازنة، أي أن إعداد قرارات الموازنة تركز على موازنة السنة السابقة، بمعنى هناك اتفاق مسبق على المخصصات المقترحة وهذا الاتفاق يؤدي إلى قلة المنافسة عليها من طرف مختلف الوزارات و المصالح؛

2- تقليص عبئ الحسابات لأنها تتم بطريقة تدريجية وعن طريق لجان متخصصة توافق على تو□ياتها اللجنة التشريعية؛

3- تجعل موازنة البنود الخلافات سهلة الحل لأن المشكلة فيها هي الزيادة أو النقصان في بعض المخصصات وليس خلافا على السياسات والبرامج التي يصعب التنازل عنها؛

4- تتميز موازنة البنود بالشمولية كونها منظمة بشكل يسهل معه فهم النفقات والإيرادات ومقارنتها بالسنة السابقة؛

5- تؤدي إلى رقابة فعالة ومتجانسة حسب القواعد والمعايير.

ثالثا– مآخذ موازنة البنود:

تعرض هذا النوع من الموازنات إلى النقد الشديد بسبب المآخذ التي رافقتها في مختلف مراحل دورتها وأهم هذه المآخذ: [2]

1- إهتمامها بالجانب الرقابي على حساب دقة التخطيط والتقييم؛

2- اهتمامها بالاحتياجات قصيرة الأجل وإهمالها للاحتياجات طويلة الأجل التي هي أساس التخطيط لتنفيذ برامج للسلطة التنفيذية؛

---

[1] سليمان اللوزي، فيصل مراد، **إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 41- 42.

[2] محمد احمد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة، المحاسبة الحكومية والإدارة العامة**، عمان، 1998، ص104.

3- أن عديد القرارات التي يتم إتخاذها في أدنى مستويات الحكومة يتم تصعيدها إلى المستويات الإدارية العليا، في حين أن الأهداف العامة وما يتبعها من قرارات وسياسات عامة من المفروض أن تنشأ في المستويات الإدارية العليا وتتدفق إلى المستويات السفلى للإلتزام بها؛

4- إهمالها لمفهوم التخطيط العلمي حيث يتم تكرار الأنشطة السابقة دون مراعاة جدواها ، مما يؤدي إلى الفشل في وضع أهداف واضحة وطرح البدائل المتاحة للوحدات الإدارية الحكومية اللازمة لتحقيق أهدافها؛

5- حصول السلطة التشريعية على الكثير من التفا يل للنفقات مما قد يؤدي إلى عدم التركيز على المهم منها؛

6- يؤدي هذا النوع من الموازنات إلى تشجيع المسؤولين على الإنفاق بدل تحقيق الوفورات فيه، أي الإنفاق دون مراعاة مبدأ الرشادة والفعّالية من الإنفاق لأن مخصصات السنة المقبلة توضع على أساس نفقات السنة الجارية مما يدفع إلى التبذير والإسراف؛

ويمكن القول أن مجمل العيوب تتلخص أساسا في نقص التخطيط وعدم وضوح الأهداف وعدم جدوى المبادئ القائمة عليها مقارنة بالتطور الحا ل في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، إضافة إلى اهتمامها المفرط بجانب المدخلات وإهمالها النتائج.

وفي الأخير ينبغي الإشارة إلى أن هذا النوع من الموازنات مرتبط كل الارتباط بنموذج الاقتصاد الحر(نموذج السوق)، لذا من البديهي أن يتحمل هذا النوع بعضا من عيوب ومساوئ هذا النموذج، فتدرج دور الدولة من الدولة الحارسة إلى عهد النظام الحر إلى دولة الرفاهية والرخاء-حيث أ بح التخطيط الاقتصادي أحد معالمها-جعل موازنة البنود أقل ملاءمة وكفاءة لمقابلة احتياجات الاقتصاد الوطني وتحقيق أهداف الدولة[1].

المطلب الثاني: الاتجاهات المعاصرة للموازنة العامة

[1] سليمان اللوزي، فيصل مراد، **إدارة الموازنات العامة**، مرجع سابق، ص48.

مع تطور دور الدولة وتزايد حجم تدخلها في النشاط الاقتصادي ظهرت أنواع متعددة من الموازنات تماشيا مع هذا التطور، وذلك نظرا لعدم استجابة الموازنة التقليدية لهذا التطور، وتمثلت هذه الأنماط أساسا في الموازنة ذات الأساس الصفري وموازنة الأداء وموازنة الأهداف والبرامج.

أولا– الموازنة ذات الأسا الصفري:

ظهرت هذه الموازنة سنة 1971م في الولايات المتحدة[1]، وأهتم بها مؤتمر الأمم المتحدة المنعقد في الدنمارك عام 1967م المخصص لدراسة مشاكل الإدارة والموازنة في الدول النامية.

1– تعريفها: هناك عدة تعاريف لهذا النوع من الموازنات أهمها:

عرفها ريتشارد ميلر r.miller:"ذلك النوع من الموازنات الذي بموجبه يتم إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى يتسنى مراجعة كل برنامج من الأساس ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج أفضلية على البرامج الأخرى بسبب كونه تم اعتماده سابقا، أي وضعت له مخصصات وتم تنفيذ جزء منه"[2].

ولقد عرفت بأنها " أسلوب يعد بموجبه مشروع الموازنة العامة، في □يغته النهائية على أساس التقييم لجميع البرامج والمشروعات والأنشطة الواردة فيها، سواء كانت هذه الموازنة تشتمل على برامج مشروعات ونشاطات جديدة، أم مشروعات ونشاطات قائمة فعلا"[3].

ويمكن تلخيص الأسس التي تقوم عليها الموازنة ذات الأساس الصفري فيما يلي: [4]

– افتراض موازنة أي دائرة أو مؤسسة حكومية تساوي الصفر؛

– الإنفاق لكل دائرة أو مؤسسة يقتصر على ما يمكن تحقيقه من أهداف مبررة وممكن تحقيقها؛

– التقدير الدقيق للأموال اللازمة للإنفاق على كل هدف وبأقل تكلفة ممكنة؛

---

(1) علي العربي، علي المعطي عساف، **إدارة المالية العامة**، مرجع سابق، ص158.

(2) سليمان اللوزي، فيصل مراد، **إدارة الموازنات العامة**، مرجع سابق، ص133.

(3) نعيم حسني دهمش، **الموازنة الصفرية**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1981،ص 07.

(4) طارق الحاج، **المالية العامة**، ط1، دار □فاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص157.

– يتم النظر لموازنة أي هدف أو نشاط في بداية السنة المالية وكأنها لفر حتى لو كان هذا الهدف مستمرا من سنوات سابقة.

2– مقوِّمات وخطوات إعداد الموازنة ذات الأسا الصفري وتطبيقها:

يقوم نظام إعداد وتنفيذ وتقييم الموازنة ذات الأساس الصفري على ثلاث مقوِّمات: [1]

الأولى: تو يف النشاط على أساس حزمة من القرارات؛

الثانية: تحليل الحزم وتقويمها على أساس عائد التكلفة؛

الثالثة: تخصيص الموارد المالية؛

تقوم كل وحدة بتقويم البرامج والأنشطة والمشروعات القائمة والمقترحة على أساس تحليل التكلفة والعائد وذلك بالخطوات التالية:

أ– تحديد وتكوين وحدات القرار: وتكوِّن وحدات القرار في كل وحدة إدارية برنامج أو وظيفة أو مركز تكلفة أو قسم أو وحدة تنظيمية أو بند من بنود الموازنة أو مشاريع رأسمالية.

ب– تحديد المجموعات القرارية: وتتكون كل وحدة قرار في الموازنة ذات الأساس الصفري من مجموعات القرار، ومن المعروف أن مجموع تكاليف هذه القرارات مساو لجملة الاعتمادات ويخصص لكل مجموعة نموذج مستندي يتضمن عدة بيانات حول الخدمات الواجب أداؤها ومتطلبات الموارد المالية اللازمة لتمويل المجموعات القرارية والتقدير الكلي للنتائج المتوقعة وتقدير نتائج عدم الموافقة على التمويل.

ج– تقويم وترتيب مجموعات القرار ترتيبا تفاضليا: وتتطلب عملية التقويم والترتيب مراجعة جميع مجموعات القرار وترتيبها حسب الأهمية النسبية لأولويتها ترتيبا تفاضليا لاختيار مجموعات القرار التي يمكن تمويلها وإدراجها في مشروع الموازنة وتستخدم عملية الترتيب معايير مختلفة (عائد الاستثمار، وفورات الإنتاج، وفورات التكلفة، الاقتراح الأكثر أهمية، افي العوائد أو المخاطر) ووفقا لذلك يكون أمام الإدارة العليا البدائل المتاحة التالية:

– إلغاء النشاط أو البرامج لعدم جدواه ومن ثمة إلغاء الإعتمادات؛

– الإبقاء على مستوى النشاط أو الخدمات؛

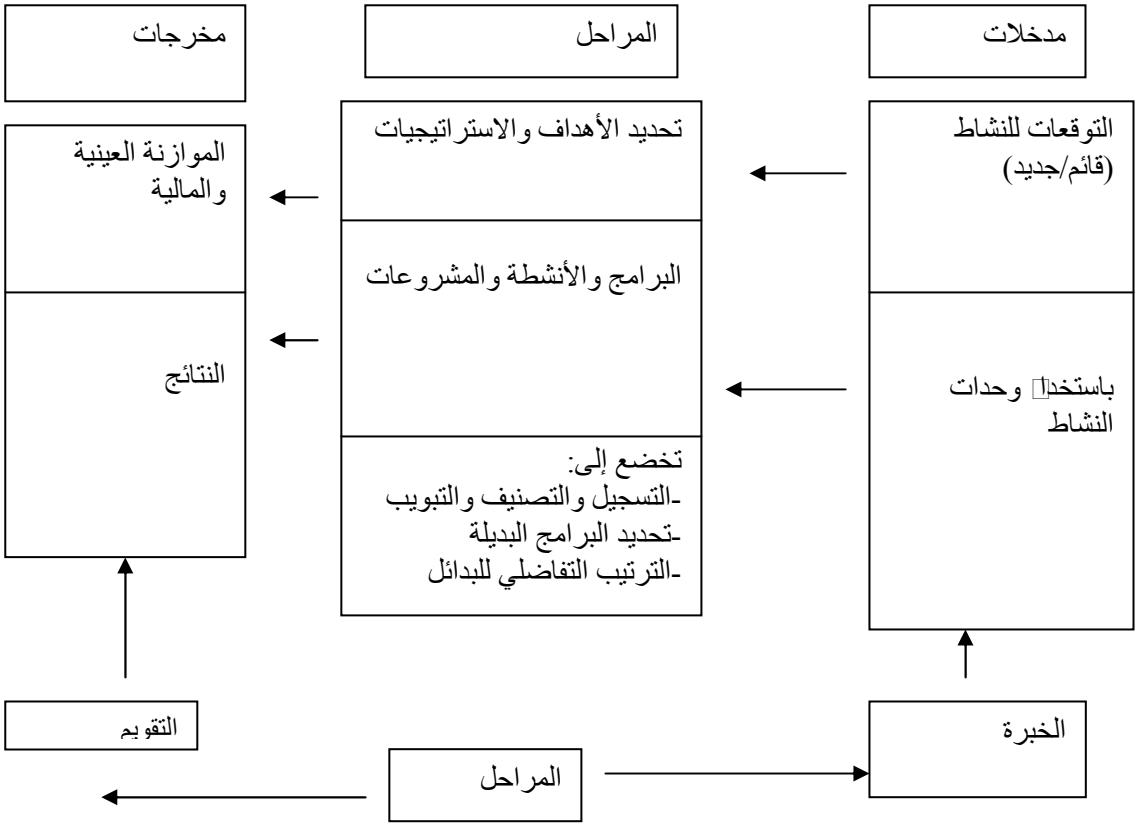
---

[1] نبيل بوفليح، **آثار برامج التنمية الاقتصادية على الموازنات العامة في الدول النامية دراسة حالة برنامج الإنعاش الاقتصادي 2001–2004المطبق في الجزائر**، مرجع سابق، ص71.

- تخفيض الإعتمادات إلى أدنى مستوى يتناسب مع العائد؛
- زيادة الإعتمادات إلى أعلى مستوى حالي.

والشكل الموالي يبين مراحل إعداد وتنفيذ الموازنة الصفرية

الشكل رقم(1-1) : مراحل إعداد وتطبيق الموازنة الصفرية ضمن نطاق الوحدة الإدارية



المصدر:عبد الباسط احمد رضوان ، **اتجاهات معاصرة للموازنة العامة**، مجلة الاقتصاد والإدارة، مجلد14 ، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2000، ص134.

ثانيا– موازنة الأداء:

يعتبر ظهور هذا النوع من الموازنات نتاج العيوب التي شابت الموازنة التقليدية والقائمة على أساس أن الموازنة هي أداة رقابية فحسب، وكذا رغبة السلطات التنفيذية والتشريعية في اعتماد طرق جديدة تمكن من اتخاذ القرارات المالية السليمة والابتعاد عن الطرق التقليدية والعادات المجردة من الأسلوب العلمي.

فالموازنة تتضمن مجموعة الأنشطة الحكومية في كافة الميادين وبالتالي التركيز فيها يكون على الانجازات والخدمات التي تقدمها الحكومة مع مراعاة كلفة المشاريع والجدوى الاقتصادية لكل مشروع، ومن هنا فقد تحول العمل من مراقبة بنود الموازنة إلى قياس ومراقبة الأنشطة الحكومية التي تم انجازها.

وتعرف موازنة الأداء بأنها "مجموعة من الأهداف المقرر تحقيقها من طرف أجهزة ووحدات الحكومة خلال فترة زمنية معينة مقبلة بعد تفصيلها على حسب البرامج والأنشطة والجهود اللازمة لتحقيقها، مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط وتحديد معايير الانجاز وقياس الكفاية"[1].

ويركز نظام موازنة الأداء على البرامج أساسا، كما يركز أيضا على تحقيق الأهداف الرئيسية ثم تحليلها إلى أهداف فرعية بالنسبة لمراكز المسؤولية المختلفة داخل كل مؤسسة أو وحدة خدمية أو إنتاجية، ثم تحليل الأهداف الفرعية إلى أنشطة ومهام، وبعد ذلك يتم تحديد متطلبات تحقيق كل منها ووضع البرمجة الزمنية للأنشطة والمهام، ويلي ذلك تحديد العوامل المحفزة لتحقيقها وتحجيم العوامل المثبطة لها، وكذلك تحديد معدلات الأداء على أساس علاقة المخرجات بالمدخلات أو النتائج بتكلفة تحقيقها، وإجمالا يمكن القول بأن الفاعلية تقاس بعلاقة النتائج المحققة بالأهداف المخططة[2].

وقد بدأت فكرة موازنة الأداء في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1912م، حيث أوضحت العديد من الدراسات والنظريات الإدارية والتي تبنتها حركة الإدارة العلمية، أن موازنة الأداء تعد من وسائل تحقيق كفاية الأداء[3].

ويلزم هنا التفرقة بين موازنة الأداء وموازنة البرامج، فموازنة البرامج ينصب التركيز فيها أساسا على تبويب الإدارات المختلفة إلى الوظائف الأساسية التي تؤديها الدولة، وكل وظيفة منها تشمل برامج أساسية، وكل برنامج أساسي يشمل برامج فرعية أي أن هذا الأسلوب يقوم على أساس النظر إلى احتياجات المجتمع ووسائل إشباعها كما تهدف طريقة الإعداد هذه إلى تحقيق الاستخدام الأمثل والرشيد للموارد العامة بأفضل □ورة ممكنة.

1- أهداف موازنة الأداء: [4]

- تحسين مراجعة الموازنة العامة وعملية اتخاذ القرار؛
- تفعيل جهاز الإدارة الداخلية؛
- قياس مدى التقدم نحو الأهداف طويلة الأجل؛

---

(1) محمد عباس بدوي، **المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص74.

(2) مدحت حسين وآخرون، **الموازنة العامة اتجاهات و رؤى جديدة**، مركز دراسات واستثمارات الإدارة العامة، القاهرة، 2004، ص132.

(3) سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام، مالية عامة**، مرجع سابق، ص660.

(4) إبراهيم على عبد الله، أنور العجارمة، **مبادئ المالية العامة**، دار الصفاء، عمان، دون سنة، ص34.

– التقريب بين عمليات الموازنة والتخطيط، وخا□ة خطط التنمية؛

– تسهيل عملية نشر التقارير وجعل عمليات الحكومة مفهومة بشكل واضح بالنسبة للجمهور والمجلس التشريعي.

2– القواعد الإدارية الأساسية لموازنة الأداء:

تقوم موازنة الأداء على مجموعة من القواعد المتعلقة بطبيعة العمل والبرامج التي تخص الموازنة العامة والمتمثلة فيما يلي: [1]

– يجب أن يكون العمل المؤدى وفق خطة واضحة وله أهداف محددة ينوى الو□ول إليها وتحديد المسؤولية؛

– قابلية قياس الأداء أو التقييم؛

– قياس تكلفة تبني موازنة الأداء ومقارنتها بما سنحصل عليه من فوائد؛

– إمكانية التنبؤ بمقدار الأعمال وتوقيتها وتكلفتها مسبقا.

3– متطلبات إعداد موازنة الأداء: [2]

– تحديد أهداف البرامج وترتيبها ضمن سلم أولويات محدد؛

– تحديد الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية؛

– اختيار وحدة ملائمة لقياس الأداء لكل خدمة أو نشاط؛

– وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بما هو مخطط لتحقيقه خلال السنة المالية؛

– ضرورة أن يُنفذ البرنامج في الوقت المناسب و بالكفاءة والفعالية الملائمة.

4– خطوات تطبيق موازنة الأداء:

يتطلب تطبيق موازنة الأداء إتباع الخطوات التالية: [1]

---

[1] فهمي محمود شكري، **الاتجاهات الحديثة لإستخدام الموازنة**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1977، ص27.

[2] حكمت أحمد الراوي، **الأساليب الحديثة في إعداد الحسابات الختامية الحكومية**، الملتقى العربي الثالث، الأساليب الحديثة في إعداد الحسابات الختامية الحكومية، ورشة عمل حول مداخل معالجة التسويات القيدية للعهد والأمانات الحكومية، الشارقة – دولة الامارات العربية المتحدة، 16-20 مارس 2008، ص10.

– تحليل الأهداف الرئيسية إلى الأهداف الفرعية بالنسبة لمراكز المسؤولية المختلفة داخل كل مؤسسة أو وحدة خدمية أو إنتاجية؛

– تحليل الأهداف الفرعية إلى أنشطة ومهام؛

– تحديد متطلبات تحقيق الأهداف والأنشطة والمهام؛

– البرمجة الزمنية للأنشطة والمهام؛

– تحديد العوامل المحفزة والمثبطة لتحقيق الأهداف حتى يتم التركيز على الأولى واستبعاد الثانية؛

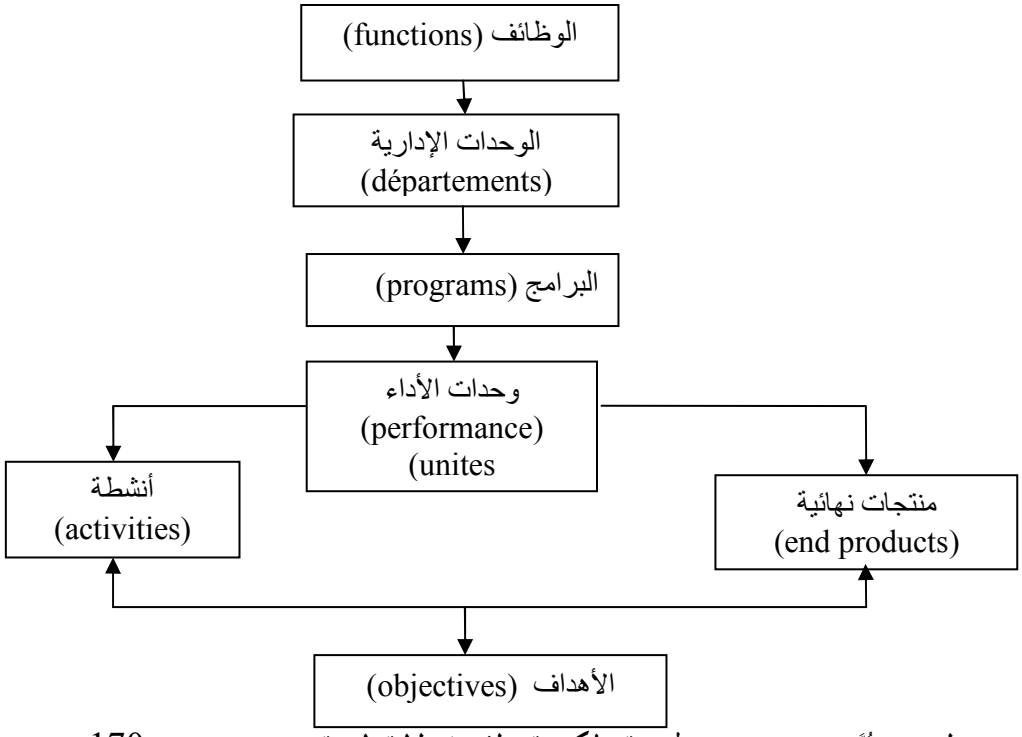
– تحديد معدلات الأداء لقياس مدى التقدم في تحقيق الأهداف : مؤشرات للكفاءة (مدخلات–مخرجات)، تكلفة تحديد الأهداف، مؤشرات للفاعلية (علاقة النتائج المحققة بالأهداف المخططة)، والمتابعة الدورية لنتائج التنفيذ؛

– تحديد الانحرافات وأسبابها ، وتبنى الإجراءات التصحيحية.

وتجدر الإشارة إلى أنه هناك اختلاف في مهام السلطة التشريعية في دراسة ومراقبة موازنة الأداء عنها في موازنة البنود، فحتى تتم دراسة موازنة الأداء والرقابة عليها بفعّالية فإن الأمر يستلزم خبرة فنية عالية ودراية لدى أجهزة السلطة التشريعية حتى تتمكن من مسايرة التبويبات الجديدة للموازنة والهدف من إعدادها، وتحقيق رقابة فعّالة على البرامج والأداء سوف يزيد من أعباء السلطة التشريعية، فالدراسة للموازنة العامة لم تعد تقتصر على دراسة بنود واعتمادات بل دراسة برامج حكومية مختلفة وتقييمها والمراجعة لم تعد مراجعة حسابية بل مراجعة تقييميه للأداء في مختلف الوحدات الحكومية. ويمكن توضيح تصنيف موازنة الأداء بالشكل التالي:

الشكل رقم(1–2): تصنيف موازنة الأداء

(1) طارق نوير، **نحو تطبيق موازنة الأداء لتحقيق الإدارة الرشيدة في الدول العربية**، ندوة حول الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 10–11 سبتمبر 2006،المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2007، ص06.



المصدر: مُحَمَّد احمد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، مرجع سابق، ص170.

ثالثا– موازنة التخطيط والبرمجة:

لقد بدأ تطبيق هذه الموازنة في سنة 1961م في الولايات المتحدة الأمريكية حيث قامت الأجهزة المالية والإدارية بتخطيط الموازنة وفق نظام التخطيط والبرمجة(P.P.B.S)من خلال وضع إطار واضح لاختيار أفضل البدائل لتنفيذ البرامج الحكومية، وكذلك الحصول على معلومات وبيانات موثوقة تساعد على قياس الكلفة ومقارنتها بالنتائج المحققة.

1– تعريفها: تعرف موازنة التخطيط والبرمجة على النحو التالي: "هي الموازنة التي تهتم أساسا بالتخطيط الشامل وتكاليف المهام أو الأنشطة ومدخل موازنة البرامج يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعنية بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج"[1].

كما يعرفها مسجريف "يمكن وصف هذه الموازنة بأنها منهج لاتخاذ القرارات تمكن من توضيح نتائج برامج الإنفاق وتكاليفها، بما يؤدي إلى إختيار البدائل الأكثر رشدا وتشجع على استخدام هذه المعلومات بصورة منتظمة في وضع السياسة العامة"[2].

[1] مُحَمَّد احمد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، مرجع سابق، ص174.

[2] مُحَمَّد عمر أبو دوح، **ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة**، مرجع سابق، ص131.

وظهورها كان نتاج تطور دور الدولة وتوجهها نحو التخطيط طويل الأجل حيث يركز هذا النوع من الموازنات على النقاط التالية: [1]

- الاعتبارات طويلة الأجل عند تخصيص الموارد والاهتمام بالإطار الكلي والشامل؛

- يعتمد على تحليل الأنظمة والكلفة والمنافع عند اتخاذ القرار؛

- اعتماده على عدة بدائل محتملة بقرارات تخصيص الموارد لتنفيذ البرامج والأنشطة المختلفة وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة؛

- تهدف هذه الموازنة إلى تأكيد فعالية تخصيص الموارد، وليس كفاءة تنفيذ البرامج؛

وأساس موازنة التخطيط والبرمجة فكرتين أساسيتين: [2]

أ - خضوع جهاز أي وحدة إدارية حكومية للمساءلة والمحاسبة بمفهوميهما الواسع وليس من الجانب المالي فقط؛

ب - تميزها بهيكلها حيث أ□بحت تحتوي مصطلحات جديدة مثل الأهداف والبرامج، البرامج البديلة، تحليل الأنظمة، المستخدم، الطرق البديلة، قياس مدى التقدم؛

الأهداف: الاحتياجات العامة التي ينبغي إشباعها؛

البرامج: هي الجهد الذي ينبغي أن تبذله الوحدات الإدارية لتحقيق الأهداف المرجوة؛

البرامج البديلة: هي البرامج التي يمكن تطبيقها بدلا عن البرنامج الذي وقع عليه الاختيار؛

قيا مدى التقدم: ويتم عن طريق مقارنة الأهداف المحققة مع الأهداف المخططة؛

المستخدم: كافة المدخلات المستعملة في سبيل الحصول على المنتج النهائي؛

الطرق البديلة: وهي التي تم من بينها اختيار البرنامج المتبع، حيث يمكن الرجوع إليها كلما اقتضت الضرورة ذلك؛

تحليل الأنظمة: تعني استخدام الأدوات التحليلية والكمية في دراسة البيانات المختلفة.

---

[1] نفس المرجع، ص133.

[2] محمد احمد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، مرجع سابق، ص175.

2- الصعوبات التي واجهت موازنة التخطيط والبرامج :

لم يلق هذا النوع من الموازنات قبولا مثل موازنة الأداء، فسرعان ما ظهرت عيوبها وظهرت الانتقادات وانحصرت هذه المشاكل في النقاط الثلاثة التالية: [1]

- صعوبة تحديد أهداف بعض الوحدات الإدارية بدقة، الأمر الذي يجعل عملية المفاضلة والاختيار بين البدائل غاية في الصعوبة؛

- أن اتخاذ القرار السليم في المفاضلة بين البرامج البديلة يقتضي تقديرات دقيقة للمنافع والتكاليف المتوقعة من كل برنامج من البرامج البديلة، ولكي تضمن سلامة ودقة هذه التقديرات ينبغي توافر قاعدة من البيانات والمعلومات الأساسية، لكن هناك احتمال عدم توفرها بالقدر المطلوب فيفسح المجال أمام معدو البرامج لوضع التقديرات حسب ميولا تهم الشخصية، كما قد تتوفر بقدر كبير مما يشكل عبئ على معد البرامج، حيث يحتاج تحليل هذه البيانات إلى خبرة عالية ووقت طويل لا يتناسب مع الفترة الزمنية المطلوب فيها مشروع الموازنة وبالتالي تعجزه عن اتخاذ القرار السليم في الوقت المناسب؛

- مشاكل تتعلق بالقوى العاملة في هذا المجال من حيث إقتناعهم أولا بجدوى ومزايا استخدام موازنة التخطيط والبرمجة حتى تضمن تعاونهم وعدم تعمدهم عرقلة النظام حفاظا على نفوذهم ومراكزهم داخل وحداتهم، ثم مشاكل تدريبهم وتطويرهم لتصبح لديهم خبرة الفنية اللازمة لتطبيق هذا النظام.

خلاصة:

نخلص من خلال ما سبق أن مفهوم الموازنة قد تطور تبعا لتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي خاصة بعد الثورة التي أحدثها جون مينار كينز في المجال الاقتصادي، والتي أدت إلى تغييرات جذرية في

[1] حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص ص157 - 158.

الفلسفة الاقتصادية من حيث دور الدولة في المجال الاقتصادي، حيث أصبح لها دور فعال في مختلف الأنشطة الاقتصادية، بعد أن كان دورها ينحصر في الأمن والدفاع.

لقد كانت تحكم الموازنة التقليدية قواعد يعتبر الخروج عنها خطأ جسيم وسوء تقدير، ولكن مع التطورات الحاصلة وتوسع النشاط الحكومي ظهرت لهذه القواعد استثناءات وتحفظات، أهمها موازنة الأداء نتيجة لأوجه القصور التي شابت استعمال الموازنة التقليدية، فأصبحت النموذج الأكثر استعمالا من طرف الدول نظرا لملاءمتها كأداة لترجمة الخطط و البرامج الإنمائية لهذه الدول.

كما ظهرت موازنة البرمجة والتخطيط نتيجة انفصال عمليتي التخطيط والموازنة في ظل تزايد الإنفاق العام وتعدد مجالاته، كما دعم ظهورها انتشار فكرة التخطيط الوطني وتطور نظم المعلومات واتخاذ القرار وتطور النظرة إلى الدور الوظيفي للموازنة كأداة إدارة للاقتصاديات وتوجيهها، والموازنة ذات الأساس الصفري القائمة على أساس التكامل بين التخطيط والموازنة والرقابة والتي تعمل على تحديد البدائل والطرق الكفيلة بتعظيم استخدام قدر معين من الموارد في تحقيق أهداف معينة.

وتجدر الإشارة في الأخير إلى الدور الريادي للموازنة العامة في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، و إسهاماتها الكبيرة في مجال تحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة من طرف معظم الدول المعاصرة، لذا يجب حمايتها من كل أشكال الفساد المالي الذي يعمل على تحييد مخصصاتها عن البرامج التي خصصت لها وتحد من فعاليتها، خاصة في مرحلة تنفيذها. **فما مدى تأثير الفساد المالي على أداء الموازنة؟ وما هي السبل الكفيلة بالحد منه؟**

تمهيد:

الفساد ظاهرة قديمة في فحواها حديثة في أساليبها، استشرى داؤه وأصبح ظاهرة تعاني منها جميع الدول وإن تفاوتت آثاره من دولة لأخرى، وذلك ما بات يشكل هاجسا للمجتمع الدولي بأسره لأنه يعيق التنمية ويضر بالمصلحة العامة للشعوب، ويقوض الحكم الجيد، ويشوه السياسة العامة للدولة ويؤدي إلى سوء رصد الموارد وتوزيعها.

فالفساد ظاهرة آخذة في التفاقم إلى درجة أصبحت تهدد مجتمعات كثيرة بالانحلال الاجتماعي والركود الاقتصادي، وقد ارتبط وجوده بوجود النظم السياسية والدولة فهو لا يختص بشعب معين ولا بدولة معينة أو ثقافة دون أخرى، فلا يوجد على وجه البسيطة ذلك المجتمع الفاضل الذي يخلو من الفساد والمفسدين، ولكن الاختلاف يكمن في حجمه وأشكاله ودرجة انتشاره في الزمان والمكان.

وهناك إجماع من طرف الخبراء الدوليين أن الفساد في الدول النامية أشد ضررا لأسباب متعددة منها ضعف الإدارة العامة، ضعف الأخلاقيات الوظيفية، وغياب الرقابة الفعّالة، ولقد اختلف المختصون في تحديد مفهومه لاختلاف نظرتهم إليه ولكنهم أجمعوا على الآثار الكارثية التي تنتج عنه سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

لذلك فإن مكافحة الفساد تستدعي تحديد مفهومه، وبيان أشكاله ومؤشراته، وتوضيح أسباب انتشاره في المجتمع وآثاره، سواء الاقتصادية منها أو الاجتماعية والسياسية الناجمة عنه.

ويتضمن هذا الفصل ما يلي:

- ❖ مفهوم الفساد المالي وذلك من خلال التعرض إلى تعريف الفساد ومختلف أنواعه، بالإضافة إلى المؤشرات المعتمدة لكشف وجوده؛
- ❖ أسباب الفساد المالي سواء الاقتصادية منها أو الاجتماعية والثقافية مع تشخيص الآثار الناجمة عنه في مختلف المجالات لاسيما على الموازنة العامة؛
- ❖ وسائل مكافحة الفساد المالي، والتي تنقسم إلى وسائل داخلية تقع مسؤولية تفعيلها على السلطات الوطنية والمحلية، ووسائل دولية متجسدة في المنظمات والاتفاقيات الدولية والتي تشكل في مجملها المنظومة الشاملة لمناهضة الفساد ومكافحته.

المبحث الأول: ماهية الفساد المالي

تعد ظاهرة الفساد المالي من الظواهر الخطيرة التي تواجه البلدان، وعلى الأخص النامية منها نظرا لآثاره الكارثية على مسار التنمية الاقتصادية، لذا لابد من تشخيص هذه الظاهرة من خلال الوقوف على مفهومها ومختلف أنواعها ومؤشراتها.

المطلب الأول: مفهوم الفساد المالي وخصائصه

لقد اختلف الفقهاء حول تعريف الفساد حسب اختصاصاتهم وزاوية الدراسة التي ينظرون منها إلى هذه الظاهرة، إلاّ أنهم اتفقوا حول خصائصه التي تميزه عن غيره.

أولا– تعريفه:

أعطيت للفساد بوجه عام تعاريف عديدة تختلف في نظرتها وطابعها وفلسفتها، فمنها ما يوسع مضمونه ليشمل البعد الحضاري وما فيه من قيم وتقاليد ونظم عقائدية وسياسية وبيئية، ومنها تعاريف أحادية النظرة تجعل الفساد نتاج التسيب والفوضى، أو استجابة للحاجة والعوز، أو رد فعل لأوضاع سياسية أو نفسية أو اجتماعية بحتة[1].

وقبل التطرق إلى التعريف الاصطلاحي لمصطلح الفساد لابد من التطرق إلى المعنى اللغوي لكلمة فساد، فكلمة فساد في اللغة العربية مشتقة من الفعل فَسَدَ ، وفَسُدَ ، فَسَادًا وفُسُودًا، ضد صلُح، فهو فاسد وفسيد، فسد الرجل معناه جانب الصواب، والمفسدة عكس المصلحة[2].

ولقد جاء مصطلح الفساد في العديد من الآيات القرآنية، إذ تكرر هذا اللفظ أكثر من 50 مرة في القرآن الكريم، كلها تحذر وتنهى عنه وذلك لآثاره الكارثية على الأمم والشعوب.

من هذه الآيات قوله تعالى: "إِنَّمَا جَزَاؤُا الَّذِينَ يُحَارِبُونَ اللَّهَ وَرَسُولَهُ ويَسْعَونَ فِي الأَرْضِ فَسَادًا أَنْ يُقَتَّلُوا أَو يُصَلَّبُوا أو تُقَطَّعَ أَيدِيَهُم وأَرجُلَهُم مِن خِلَافٍ أو يُنْفَوا مِنَ الأَرْضِ...." سورة المائدة الآية 33.

ومن خلال هذا النص نلاحظ أن عقوبة المفسدين قد تراوحت بين القتل وقطع الأيدي والأرجل إلى النفي من الأوطان تبعا لاختلاف الظروف المكانية والزمانية، وتباين الآثار والنتائج المترتبة على الفعل الفاسد.

---

[1] عامر الكبيسي، **الفساد والعولمة تزامن لا توأمة**، المكتب الجامعي الحديث، عمان، 2005، ص 8.

[2] أحمد مختار عمر، **معجم اللغة العربية المعاصرة**، ط1، المجلد الثالث، عالم الكتاب، القاهرة، 2008، ص1707.

إن وضع تعريف واضح ومحدد للفساد يعد الخطوة الأولى لدراسة الظاهرة وما يتعلق بها من موضوعات أخرى، هذا ما يجعل إيجاد تعريف جامع مانع أمرا ضروريا ومهما، وهذا ما اهتم به الكثير من المهتمين والباحثين في هذا المجال.حيث اتفق الباحثون على أربع معايير، يعتمد عليها في تعريف الفساد هي المعيار القيّمي، والمعيار المصلحي، والمعيار القانوني، معيار الرأي العام.

1- المعيار القيّمي:

يعد الفساد حسب هذا المعيار شكلا من أشكال الخروج عن القيم السائدة في المجتمع ضمن الإطار الوظيفي، باعتبار هذه القيم مما يحضر الخروج عنها، ومخالفتها تكون عادة لتحقيق مصلحة شخصية.

ومن التعاريف التي اعتمدت هذا المعيار التعريف التالي: "الفساد القيمي عند الأفراد هو الذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة التي تخدم المصلحة العامة"[1].

والتعريف الذي وضعه إبراهيم شهاب للفساد بأنه: "أزمة خلقية في السلوك تعكس ضلالا في القيم وانحراف في الاتجاهات عن مستوى الضوابط والمعايير التي استقرت عزما أو تشريعيا في حياة الجماعة وشكلت البناء القيمي في كيان الوظيفة العامة"[2].

ومن الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار هو أن مفهوم القيم ذاته غير محدد فضلا عن نسبيته وعدم ثباته وكذلك صعوبة قياسه، ويبدو ذلك أكثر جلاء من خلال ما قاله بعض الباحثين من أن الفساد ليس بالضرورة أن يكون انحراف عن القيم السائدة في المجتمع بل قد يكون صادر عن القيم السائدة والمختلفة عن أنماط السلوك السوي.

2- المعيار المصلحي:

يقصد بهذا المعيار اعتماد المصلحة كمؤشر لكون العمل فساد أم لا فإذا كان فيه تغليب للمصلحة الخاصة على المصلحة العامة فهو من قبيل الفساد. واعتماد هذا المعيار لتعريف الفساد تصنف ضمن التعريفات الكلاسيكية ونجد من الذين اعتمدوا هذا التعريف فيتو تانزي[*] الذي عرف الفساد: "هو تعمد مخالفة مبدأ

---

[1] آدم نوع علي معابده، **مفهوم الفساد الإداري ومعاييره في التشريع الإسلامي**، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد221، العدد الثاني، 2005، ص 420.

[2] إبراهيم بد شهاب، **معجم مصطلحات الإدارة العامة**، ط1، مؤسسة الرسالة، بيروت، 1999، ص 232.

[*] فيتو تانزي هو مدير عام سابق بإدارة شؤون المالية العامة لصندوق النقد الدولي.

التحفظ- الحرص على تطبيق قواعد العمل في التعامل مع كافة الأطراف- بهدف الحصول على مزايا شخصية أو مزايا لذوي الصلة"[1].

حيث يشتمل هذا التعريف على ثلاث عناصر هامة هي عنصر التحفظ الذي يفترض بأن لا يكون للمصلحة الشخصية أي دور في اتخاذ قرار اقتصادي معين، فالتحيز هو شرط أساسي لقيام الفساد وحين يغيب الأول يغيب الثاني، والعنصر الثاني هو أن انتهاك عنصر التحفظ بشكل مقصود وليس بصورة عرضية ناتجة عن قلة المعلومات، والعنصر الثالث أن يحقق هذا الانتهاك لعنصر التحفظ نفع خاص للفرد الذي قام بالمخالفة.

كما عرفته منظمة الشفافية العالمية: "الفساد هو سوء استخدام النفوذ العام لتحقيق أرباح خاصة"[2] كما عرفته أيضا: "هو خروج عن القانون والنظام العام وعدم الالتزام بهما من أجل تحقيق مصالح سياسية واقتصادية واجتماعية للفرد أو لجماعة معينة".

كما عرفه البعض: "يعد الموظف فاسدا إذا قبل مالا أو هدية ذات قيمة مالية مقابل أداء عمل هو ملزم بأدائه رسميا بالمجان، أو ممنوع من أدائه رسميا أو إذا مارس سلطاته التقديرية بطريقة يشتم فيها رائحة استغلال المنصب الإداري أو سوء استخدام السلطة الرسمية وترجيح المصلحة الشخصية له ولأصدقائه وأقاربه على المصلحة العامة"[3].

ويُؤخذ على هذا المعيار بعدم وجود أسس تحدد معنى سوء الاستخدام وكذا كيفية تحديد مفهوم المصلحة العامة، بالإضافة لإغفاله للفساد الذي يحصل في المؤسسات الخاصة، فاستغلال الأجير مركزه في مؤسسة خاصة لتحقيق مصلحته الخاصة لا يعد من قبيل الفساد حسب هذا المعيار.

3- المعيار القانوني:

إن هذا المعيار يقوم على أساس قانوني، حيث يعتبر كل خرق للقوانين والأنظمة والتعليمات التي يجب مراعاتها من قبيل الفساد والذي يقترن عادة بالسعي وراء تحقيق نفع خاص، ومن بين التعريفات التي اعتمدت هذا المعيار نجد التعريف التالي"هو ذلك الفساد الذي ينتهك القواعد القانونية، أو ما يؤدي إلى التطبيق المتحيز

---

(1) بوريس بيجوفيتش، **آراء في الفساد الأسباب والنتائج** ، مركز الدراسات الخاصة، متاح على الموقع.
http://www.cipe-arabia.org/files/pdf/art1306.pdf تاريخ الاطلاع 28/02/2011.

(2) **الفساد الإداري والمالي**، متاح على الموقع الالكتروني www.hrdiscussion.com تاريخ الاطلاع 2011/02/10.

(3) آدم نوح علي معابده، **مفهوم الفساد الإداري ومعاييره في التشريع الإسلامي**، مرجع سابق، ص 421.

لهذه القواعد"[1] وهو أكثر أنواع الفساد وضوحا، وأهم آثاره المباشرة عدم تطبيق التشريعات والسياسات العامة بشكل عادل.

كما عرفه البنك الدولي: " مجموعة من الأعمال المخالفة للقوانين والهادفة إلى التأثير بسير الإدارة العامة أو قراراتها أو أنشطتها بهدف الاستفادة المادية المباشرة أو الانتفاع غير المباشر "[2].

وكذلك تعريف كليتجارد (*R.Klitgaard*)[*] للفساد بأنه سلوك ينحرف عن الواجبات الرسمية لدور عام بسبب مكاسب مالية، أو مكانة خاصة، أو سلوك يخرق القانون عن طريق ممارسة بعض السلوك الذي يراعي المصلحة الخاصة.

وقد أخذ على هذا المعيار عدة مآخذ أهمها أن القانون في حد ذاته قد يكون غطاء للفساد من خلال إضفائه الشرعية على بعض التصرفات الفاسدة، بالإضافة إلى أن كل قانون به ثغرات يمكن استغلالها أو لوجود أنواع من السلوك المنحرف الذي لا ينتهك القانون بشكل صريح.

وسنتطرق إلى تعريف الفساد في القانون الجزائري في الفصل الرابع من هذه الدراسة.

4- معيار الرأي العام:

يعد هذا المعيار حديث نسبيا، وتم اعتماده قصد تجنب العيوب التي شابت المعايير السابقة، ويتم التعرف على الفساد من خلال الرجوع إلى الرأي العام ليحدد بطريقته ما يراه فاسدا من التصرفات والسلوكيات وما لا يراه فاسدا، ليكون بعد ذلك الفساد ثلاثة أنواع لكل منها تعريف وهي: [3]

- **الفساد الأسود:** وهو ذلك الفساد الذي يجمع الجمهور على إدانته وضرورة معاقبة مرتكبيه؛
- **الفساد الأبيض:** هو ذلك السلوك الذي يتغاضى الجمهور عنه ولا يميلون إلى معاقبة مرتكبيه؛
- **الفساد الرمادي المتوسط بين النوعين السابقين:** ويكون هذا في الحالات التي يطالب فيها عناصر معينة من المجتمع إدانة مرتكبه، في حين يبقى الرأي العام مترددا في إدانته.

---

(1) بوريس بيجوفيتش، **آراء في الفساد الأسباب والنتائج**، مرجع سابق، ص 30.

(2) عادل السن، **متطلبات مواجهة المخالفات المالية والإدارية**، الملتقى العربي الأول حول تطوير الجهاز الإداري الحكومي، الإسكندرية، 11-14 أغسطس 2008، ص08.

(*) روبرت كليتجارد هو أستاذ جامعي في جامعة كليرمونت للدراسات العليا، حيث شغل منصب رئيس الجامعة من 2005 حتى 2009 ، وهو خبير في مجال التنمية الدولية بالولايات المتحدة الأمريكية.

(3) محمد علي ابراهيم الخصبة، **الفساد المالي والإداري وسبل مكافحته**، الملتقى العربي الثالث حول آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري ورشة عمل مكافحة أعمال الرشوة والفساد، الرباط، 11-15 مايو2008، ص 05.

ولقد وجهت عدة انتقادات لهذا المعيار أهمها هو تذبذب الرأي العام في كثير من الأحيان، فعند انكشاف فضيحة من فضائح الفساد نجد أن الرأي العام يتشدد ويتقوى، ولكنه يضعف مع مرور الوقت بالإضافة إلى إشكالية تحديد الأشخاص الذين سيعتمد رأيهم بوصفهم يشكلون عموم المجتمع، كما يمكن انتقاده من خلال افتقاره التعامل مع الصور المستحدثة للفساد، فلو فرضنا وجود شكل جديد لا معرفة لجمهور الناس به، فهذا يعني مشروعيته.

ومما سبق نستنتج أنه لا يمكن الاعتماد على معيار واحد لتحديد والحكم على كون السلوك هو فساد أم لا بل يجب المزج بين المعايير الأربعة كجملة واحدة للإحاطة بجميع صوره وأشكاله لتكون الخطوة الأولى لمكافحته والحد منه.

وعليه فالفساد هو سلوك اجتماعي تدل عليه بعض المؤشرات المتعلقة بغياب المؤسسة الفعالة سياسيا وإداريا، والانحراف عن القيم الاجتماعية والأعراف السائدة وقصور القيّم و الانحراف السلوكي لإشباع الأطماع المالية، وسوء استخدام السلطة المالية والتهرب من الكلفة الواجبة، والحصول على منافع غير مشروعة.

وبذلك يكون الفساد ناتجا عن سلوك يسبقه الاحتيال في الممارسة، كما قد يكون في بعض الحالات الأخرى الفساد سببا للاحتيال وليس نتيجة له بسبب غياب المؤسسة السياسية والإدارية الفعّالة والانحراف عن القيّم.

ثانيا– خصائص الفساد المالي والإداري:

يتصف الفساد بالخصائص التالية: [1]

1– السرية: فعادة ما تكون الأفعال الفاسدة محل سرية وكتمان؛

2– تعدد الأطراف: حيث يشترك أكثر من طرف في عملية الفساد، فتكون هناك على الأقل علاقة بين عنصرين أحدهما مستفيد من عملية الفساد والآخر مستفيد من الفعل الإجرامي المخالف للقوانين واللوائح؛

3– الالتزام المتبادل: حيث أنه تكون هناك مصلحة مشتركة بين أطراف الفساد أحدهم يستفيد من مخالفة القانون والآخر يستفيد من مقابل فعل الفساد؛

[1] للمزيد أنظر– حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2008، ص 18-21.
– عامر الكبيسي، **الفساد والعولمة تزامن لا توأمة**، مرجع سابق، ص 42-45.

4- الاحتيال والتمويه: حيث ينطوي الفساد على الخيانة في الثقة التي يفترض أن تكون متوافرة في صاحب السلطة العامة، وهي خيانة لأمانة العمل أو السلطة المسندة إلى مرتكب أفعال الفساد؛

5- خيانة الثقة: ينطوي الفساد على الخيانة في الثقة التي يفترض أن تكون متوافرة في صاحب السلطة العامة، وهي الأمانة في العمل أو السلطة المسندة إلى مرتكب أفعال الفساد؛

6- الخديعة والتحايل: من خلال اعتماده على أفعال احتيالية ومخادعة كتزوير الوثائق والمستندات؛

7- سلوك منحرف: حيث يعتبر الفساد جريمة يعاقب عليها القانون؛

8- تحقيق مصلحة خاصة على حساب مصلحة عامة؛

9- له آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية؛

10- استغلال المنصب العام: خاصة الوظائف العامة المنوط بها منح التراخيص أو القيام بالرقابة والمحاسبة؛

11- الارتباط بحالات الأزمات والكوارث: حيث تعتبر بيئة مواتية للفساد لنقص الرقابة وسيادة الفوضى؛

13- الارتباط بالتحضر والمدنية: نتيجة زيادة التطلعات والطلب على الموارد المتاحة ومن ثمة ظهور الأزمات الاقتصادية والاجتماعية وسوء توزيع الدخل والثروة؛

14- الارتباط بالحرية الاقتصادية والسياسية: نتيجة الانفتاح وتقلص الدور الرقابي للدولة مما يشجع المنحرفين على إساءة استغلال الحرية بانتهاك القوانين وممارسة الفساد؛

15- الفساد المعولم: نتيجة الأحكام المنبثقة عن منظمة التجارة الدولية وما نتج عنها من حرية لتدفق السلع والخدمات والعمالة والتكنولوجيا عبر العالم، مما يؤدي إلى استغلال اختراق القوانين الدولية وظهور التجارة الإلكترونية.

ثالثا- العلاقة بين الفساد المالي والإداري:

ينعكس الفساد المالي والإداري بآثاره السلبية على كافة الأصعدة والمجالات ليشمل في تأثيره الفرد والمجتمع والوطن على حد سواء، فالفساد جريمة مخالفة للدين ومنافية للأخلاق والنظام.

حيث يرى البعض أن الفساد المالي يشمل الأعمال التي تؤدي إلى الكسب الحرام كجرائم السرقة والربا وبيوع الذرائع الربوية أو تقف عائقا أمام الكسب الحلال كالغش والتدليس والاحتكار[1].

أما الفساد الاقتصادي بشكل موسع فإنه القيام بعمل مناف للقوانين والأخلاق يتم بواسطة شخص عند تقاضيه أو الحصول على وعد بتقاضيه أموال داخل أو خارج نطاق القنوات الشرعية بغرض الانتفاع الشخصي مقابل تقديم تسهيلات سرية ذات صلة بالموقع لهذا الشخص لعملاء خارجيين[2].

أما الفساد الإداري فقد تناوله الكثير من الباحثين ومن زوايا مختلفة تصب في مجملها على أن الفساد الإداري يعتبر نوعا من السلوك المخالف للأعراف الاجتماعية والقيم الدينية والأخلاقية، بقصد تحقيق منافع شخصية.

وبالنظر إلى التعريفات السابقة نلاحظ أن هناك تداخلا وتشابها بينهما فمن المعروف أنه إذا فسدت الإدارة فسد المال [3]، حيث توجد بينهما علاقة من حيث طبيعة العمل الرقابي الإداري وكذلك العمل الرقابي المالي نظرا للتشابك بين الوظيفيتين، ذلك أن الخلل الإداري ينتج عنه خلل مالي والخطأ المالي ينتج عنه خطأ إداري.

ويعتبر الفساد المالي سلوك سيء ومنحرف، يترتب عليه خسائر مادية كبيرة للمواطنين ومؤسسات المجتمع، ويؤثر على تنمية الوطن، ومن ثم على الدولة بأكملها، مما يحملها أعباء هي في غنا عنها كالدين العام، وقد تتدهور سياسة الدولة إن استشرى هذا الفساد ولم تتحكم في المال العام.

والخلاصة أن هناك علاقة وثيقة بين الفساد المالي والإداري إلا أن الفساد الإداري لتعدد صوره يعد أكثر شمولا من الفساد المالي، والذي ينطوي في كثير من الأحيان على جريمتي الفساد المالي والإداري التي لا يمكن الفصل بينهما.

---

(1) الخضيري حمد بن عبد العزيز، **دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد**، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، ج2 ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2003، ص 794.

(2) عبد الله حسن بونعامة، **الفساد وأثره في القطاع الخاص**، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، ج2 ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2003، ص 587.

(3) الضيحان عبد الرحمان، **الرقابة الإدارية المنظور الإسلامي والمعاصر والتجربة السعودية**، ط1، دار العلم، جدة، 1994، ص 242.

المطلب الثاني: أنواع الفساد المالي

يعتبر الفساد ظاهرة متعددة الأشكال والمستويات، تتنوع تبعا لطبيعة النظام الحاكم ومؤسساته ووفقا للظروف والعوامل القائمة، ومن الخبراء من قسم بين الفساد إلى فساد صغير وفساد كبير ومنهم من قسمه إلى فساد مالي وإداري، وفساد تجاري وسياسي.

أولا– الفساد الكبير والفساد الصغير

ويمكن التمييز بين الفساد الكبير والفساد الصغير انطلاقا من معيار حجم الفساد وتشابكه واتساع دوائره وترابط حلقاته وآلياته وهما: [1]

1– الفساد الكبير: ويسمى أيضا بالفساد الفوقي والذي تقع فيه النخبة في هيكل السلطة العليا التي تملك علاقات ومصالح متشابكة وواسعة مع ممثلي الشركات الكبرى وتسيطر على مراكز القرار السياسي والاقتصادي، والتي تظهر سطوتها ونفوذها القوي بشكل واضح ومباشر في الاستثمارات الحكومية والمقاولات الكبيرة وفي نهب القروض والأراضي والأملاك العامة؛

2– الفساد الصغير: ويسمى أيضا بالفساد التحتي وهو فساد المستويات السفلى والذي تغلغل في المفاصل الإدارية لأجهزة الدولة، كالإيرادات الضريبية والجمركية والمؤسسات المالية الحكومية الأخرى أو الخاصة وإدارات منح التراخيص وأجهزة الرقابة والتفتيش.

ورغم أن هذا التقسيم يعتبر شائعا إلا أنه من الصعب أحيانا الفصل بين مستويي الفساد الفوقي والتحتي بحكم الترابط والتأثير المتبادل بين المستويين.

ثانيا– فساد مالي وإداري، وفساد تجاري وسياسي:

حيث سنتطرق إلى الأول بالتفصيل والذي يمثل موضوع بحثنا مع الإشارة إلى النوعين الآخرين.

1– الفساد المالي والإداري: يعتبر الفساد المالي والإداري كنوع واحد لارتباطهما ببعضهما كما أشرنا سابقا فغالبا ما يكون الدافع للفساد الإداري هو تحقيق مصلحة شخصية والتي تكون في معظم الأحيان مالية، حيث يأخذ هذا النوع أحد الأشكال التالية: الرشوة، الاختلاس، استغلال السلطة أو النفوذ الابتزاز الغش، التزوير، الاحتيال الضريبي.

---

[1] يحي صالح محسن، **خارطة الفساد في اليمن**، المرصد اليمني لحقوق الإنسان، ط1، اليمن، 2010، ص 52-53.

أ- الرشوة: وتعرف بأنها ما يعطى لإبطال حق أو لإحقاق باطل، كما تعرف أيضا على أنها "إتفاق بين شخصين يعرض بموجبه أحدهما على الآخر عطية يقبلها لأداء عمل أو الامتناع عن عمل يدخل في أعمال وظيفته"[1].

ومن خلال هذا التعريف يتبين الخطر الكبير الذي تنطوي عليه هذه الآفة على التنمية الاقتصادية والاجتماعية المنشودة بترشيد الإنفاق العام لضمان تحقيق المشاريع العمومية لأهدافهما بكفاءة وفعّالية.

حيث تعتبر الرشوة اتجار بأعمال الوظيفة العامة واستغلالهما للحصول على منفعة غير مشروعة فهي حسب هذا التعريف تتعلق بالموظف العام، وعن طريق الاتفاق مع صاحب الحاجة على قضاء حاجته بمقابل أداء عمل أو الامتناع عن أداء عمل يدخل في نطاق وظيفته.

وتجدر الإشارة إلى أن جريمة الرشوة تتشكل من جريمتين مستقلتين هي جريمة الراشي "الرشوة الإيجابية" وجريمة المرتشي "الرشوة السلبية" وهو الاتجاه الذي أخذ به المشرع الجزائري[2].

وتأخذ الرشوة الأشكال التالية: [3]

- ربط الموظف العام لأداء عمله بالحصول على رشوة: والذي ينطوي على الإخلال بواجبات الوظيفة سواء بأداء العمل المنوط به مقابل ما يحصل عليه دون وجه حق أو بالامتناع عن أداء عمل ما لم يحصل على الرشوة؛

- المقابل المادي أو المعنوي أو الوعد بهما: ويقصد بذلك كل فائدة يحصل عليها من يرتشي سواء كانت مادية أو غير مادية؛

- المكافأة اللاحقة لأداء العمل: وهو ما يحصل عليه الموظف العام من المستفيد من العمل الذي قام به أو إمتنع عن القيام بعمل من أعمال وظيفته أو أخل بواجباتها نتيجة الرجاء أو التوصية.

وتدفع الرشوة عادة لأحد الأغراض التالية: [4]

- الحصول على حقوق أو مزايا باطلة؛

- لإبطال واجبات أو التزامات مستحقة؛

---

(1) بلحاج الغربي، **أبحاث ومذكرات في القانون والفقه الإسلامي**،ج2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996، ص 425.

(2) بوفاسة سليمان، **الفساد الإداري والرشوة**، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية، المركز الجامعي بخميس مليانة 03-2006/12/04، ص 6.

(3) حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، مرجع سابق، ص 25.

(4) عامر الكبيسي، **الفساد والعولمة تزامن لا توأمة**، مرجع سابق، ص 28-29.

– لدفع ضرر أو خوف أو خطر واقع أو متوقع.

وفي الأخير ينبغي الإشارة إلى أنه في حالة استشراء الرشوة في المجتمع فإنها ستؤدي إلى انهيار بنيان التنظيمات الرسمية وضعف الأجهزة الرقابية وازدياد احتمالات تورطها في حماية الفساد ومزاولة أفعاله وهو ما يُعجِّل بانهيار نظام الحكم.

ب– السرقة والاختلاس والتزوير: والمقصود هنا سرقة المال العام أو التواطؤ في سرقته من جانب الشخص المسؤول عن إدارته وحمايته في أحد أجهزة الدولة وتحويل هذا المال العام المختلس لصالح الشخص المختلس أو أحد شركائه.

وغالبا ما يقوم بهذا السلوك الفاسدون السياسيون والمسؤولون الحكوميون كسحب قروض من البنوك المملوكة للدولة بفوائد مخفضة، والاستيلاء على بعض الممتلكات العامة عن طريق التزوير في الأوراق الرسمية أو استئجارها لفترة زمنية طويلة بمبالغ زهيدة[1]، كما يشمل التزوير الشهادات الدراسية والعملات.

وتقع السرقة عادة على الأموال النقدية أو المواد أو الأشياء العينية العائدة للدولة أو للمؤسسات والهيئات التي تمول من قبلها، والتي تتطلب إجراءات إدارية وترتيبات إجرائية للتغطية عليها، كأن يتم تزوير المستندات أو إتلاف بعضها أو تحريفها وإضافة معلومات كاذبة عليها.

ج– الغش والتدليس: فالغش بكل أشكاله وصوره نمط سلوكي يرتبط بالفساد ويصب فيه سواء كان في المعاملات الاقتصادية أو المدنية.

يُعرَّف الغش بأنه إظهار جودة ما ليس بجيد أو خلط شيء بغيره كخلط اللبن بالماء أو خلط الجيد بالرديء .

ويعرّف أيضا: "التزييف المتعمد للحقائق والمعلومات العامة للحصول على مزايا مالية غير مشروعة أو غير قانونية"[2]. وهناك أنواع للغش أهمها الغش التجاري والصناعي والصحي والمتعلق بالأغذية والأدوية والمقاييس والمكاييل والنقود والأسعار...إلخ بالإضافة إلى الغش العلمي والمهني والفني والذي يعد أخطر من الفساد في المواد والأشياء.

---

(1) زياد عربية بن علي، **الفساد أشكاله–أسبابه–دوافعه– مكافحته وإستراتيجية الحد من تناميه ومعالجته**، مجلة الدراسات الإستراتيجية، جامعة دمشق، العدد 96، 2005، ص 2.

(2) مُحَمَّد عبد الله ولد مُحَمَّد سالم، **دور التقنيات الحديثة للكشف عن الغش والفساد**، لقاء علمي ما بين 7 إلى 10 ماي القاهرة، 2006، ص4.

د– استغلال السلطة أو النفوذ: ويظهر في الحالات التي يقوم بها الموظف الحكومي باستخدام سلطته لتحقيق هدف آخر غير المصلحة العامة ومن أهم مظاهر استغلال النفوذ نجد: [1]

– **المحسوبية:** وهي تفضيل بعض المسؤولين لأشخاص معينين وإعطائهم ميزات معينة ومن مفاهيمها المحاباة الشخصية القائمة على اختيار الأقارب وأهل العشيرة؛

– **الوساطة:** وهي قيام الأشخاص ذوي النفوذ في الدولة بالتوسط لدى المسؤولين لتعيينهم أقاربهم في مؤسسات الدولة وبغض النظر عن مدى ملاءمتهم للعمل؛

– **الاتجار بالوظيفة:** وذلك من خلال تسخير الموظف العام استخدام الأدوات والأشياء الخاصة بالإدارة بنية الانتفاع الشخصي، وتكون متاجرة الموظفين بالوظيفة العامة على حساب الصالح العام والتربح والكسب من ورائهما مستغلا موقعه الوظيفي بدلا من المحافظة على أموال وممتلكات الإدارة؛

– **التسيُّب الوظيفي:** ويتمثل في مخالفة الموظفين للأنظمة واللوائح ومن أمثلة ذلك عدم الحضور في المواعيد المحددة والانصراف قبل نهاية الوقت المحدد، وعدم الوجود في مكان العمل أو عدم أداء واجباتهم وأعمالهم الوظيفية، الانشغال بأعمال خارجة عن مهامهم والانصراف للقيام بأعمال خاصة بهم خلال وقت الدوام الرسمي؛

هـ – الابتزاز: ويقصد به إساءة الموظف للسلطة الممنوحة له في تكليف الموظفين الذين يعملون تحت إمرته بقضاء مصالحه وخدمة أغراضه، وقد يكون الموظف ذا منصب يحتاج إليه العامة، فيسيء استعمال السلطة واستغلالها لتسخير الناس وابتزازهم، مستغلا حاجة الناس إليه؛

وقد يصل الأمر إلى تخويف المتعاملين معهم وتهديدهم بأنهم في حالة عدم تقديم ما يطلب منهم يقوم بإيذائهم بدنيا أو نفسيا أو القبض عليهم أو مراقبتهم أو تلفيق التهم لهم والإساءة إلى سمعتهم بين الناس الأمر الذي يجعلهم يستجيبون لمطالبهم.

و– الإضرار بالأموال والمصالح العامة:

ويأخذ هذا النوع من الفساد أحد الأشكال التالية: [2]

---

[1] فيصل بن طلع بن طايع المطيري، **معوقات تنفيذ الإستراتيجية الوطنية لحماية النزاهة ومكافحة الفساد**، أطروحة ماجستير (غير منشورة)، في العدالة الجنائية، جامعة نايف للعلوم الأمنية، الرياض، 2008، ص 35-37.

[2] خالد بن عبد الرحمان بن عمر آل الشيخ، **الفساد الإداري أنماطه وأسبابه وسبل مكافحته**، دكتوراه الفلسفة في العلوم الأمنية، الرياض، 2007، ص 32.

– **الاستيلاء على المال العام:** والمال الذي يقع عليه الاستيلاء هو كل ما يمكن حيازته أو الانتفاع به، أيا كانت قيمته مادية أو معنوية، وسواء استولى عليها الموظف بنفسه أو سهل لغيره الاستيلاء عليها؛

– **تبديد المال العام:** وذلك من خلال إضاعة المال الذي يجب المحافظة عليه إما لتحقيق أغراض شخصية اجتماعية أو حزبية أو ترفيهية تخدم مصالح فئة معينة، كإنفاق مؤسسات الدولة من المال العام بشكل مفرط ومبالغ فيه على المؤتمرات والبعثات؛

– **إتلاف المال العام:** كأن يقوم الموظف بتخريب وإتلاف أموال ثابتة أو منقولة أو أوراق مالية أو غيرها للجهة التي يعمل بها أو يتصل بها بحكم عمله كهدم بناء أو تحطيم وسيلة النقل، أو إشعال النار عمدا بإحدى وسائل الإنتاج؛

ل– إفشاء المعلومات السرية أو السكوت عن الاختلاسات والسرقات: ويقصد بها عدم المحافظة على الأسرار الوظيفية وما تتضمنه من معلومات وبيانات ووثائق، أتيح للموظف بحكم منصبه الاطلاع عليها؛

م– التهرب الضريبي والجمركي: ويقوم بمثل هذا الفساد رجال الأعمال من القطاع الخاص فهؤلاء يدفعون الرشاوى للمسؤولين الحكوميين بغية حصولهم على تخفيض ضريبي أو إعفاء ضريبي لفترة طويلة نسبيا، أو تخفيض الرسوم الجمركية أو إعفائهم منهما، وفي كثير من الأحيان يقوم هؤلاء المسؤولين الحكوميين بتغيير مواصفات السلع المستوردة على الورق لتخفيض حجم الرسوم الجمركية الواجب دفعها لخزينة الدولة مقابل حصولهم على رشاوى[1]؛

ص– تهريب الأموال: يقوم المسؤولون الحكوميون في الدول النامية لتهريب الأموال التي حصلوا عليها بطرق غير قانونية وغير شرعية إلى المصارف وأسواق المال للدول الأجنبية خاصة وأوروبا والولايات المتحدة الأمريكية لاستثمارها على شكل ودائع في بنوك تلك الدول لقاء فوائد مرتفعة.

2– الفساد التجاري:

ويقصد به السلوك الإجرامي والمتعلق بعملية البيع والشراء دوليا ومحليا بهدف الحصول على أرباح كبيرة دون وجه حق، كبيع سلع مخالفة للمواصفات القياسية أو المعايير الدولية والمحلية للصناعة بالإضافة إلى غش العلامات التجارية والتهريب للسلع[2].

---

[1] زياد عربية بن علي، **الفساد أشكاله–أسبابه–دوافعه– مكافحته وإستراتيجية الحد من تناميه ومعالجته**، مرجع سابق، ص 2..

[2] للمزيد انظر: حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، مرجع سابق، ص 38-39.

3- الفساد السياسي:

والذي يتمثل أساسا في فساد الحكام ورجال الأحزاب السياسية وأعضاء الحكومة والبرلمان ورؤساء المجالس الشعبية وأعضاؤها والتي تتجلى في صور استعمال الأموال العمومية لصالح حملاتهم الانتخابية على حساب المترشحين الآخرين، وأشد هذا الفساد اختلاط مال الحاكم مع المال العام.

كما يمكن التمييز بين أنواع أخرى للفساد هي: الفساد العرضي، والمؤسسي والمنتظم [1]، فقد يكون الفساد حالة عرضية لبعض الأفراد السياسيين أو الموظفين العموميين أو مؤقتا وليس منتظما، وفي حالات أخرى يكون الفساد موجودا في مؤسسات بعينها أو في قطاعات محددة للنشاط الاقتصادي دون غيرها من القطاعات الأخرى وذلك كوجود بعض الموظفين الرسميين والفاسدين في بعض الوزارات والقطاعات المختلفة.وله ملامح تميزه هي:

- أنه متجسد في بيئات ثقافية واجتماعية معينة؛

- يميل لأن يكون احتكاريا؛

- فساد منظم ويصعب تجنبه.

المطلب الثالث: مؤشرات الفساد

هناك العديد من المؤسسات المتخصصة والتقارير التي تتعرض لقياس وتحليل ظاهرة الفساد على المستوى العالمي، إلا أن أكثرها دقة وشمولا نجد:

- مؤشر مدركات الفساد الذي يصدر سنويا عن منظمة الشفافية الدولية،[*]ويركز على مجموعة من استطلاعات الرأي حول الجوانب المباشرة للفساد، تنفذها مؤسسات بحثية مستقلة في معظم دول العالم؛

- دليل الحرية الاقتصادية، ويصدر سنويا على المستوى العالمي عن صحيفة "وول ستريت" و"مؤسسة التراث" الأمريكيتين، حيث تشمل معايير التصنيف فيه الاستثمارات والإعفاءات الضريبية وكيفية تدخل

---

[1] عبد الله بن حاسن الجابري، **الفساد الاقتصادي أنواعه أسبابه آثاره وعلاجه**، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى، 2004، ص16.

[*] منظمة الشفافية الدولية هي منظمة عالمية غير حكومية تأسست عام 1993 في برلين، تُعنى بالشفافية وكبح الفساد ولها فروع في معظم الدول وتصدر المنظمة تقريراً سنوياً منذ عام 1995 تصنف بمقتضاه الدول حسب دراسات واستبيانات وعمليات مسح تقوم بها مع أكاديميين ورجال أعمال ومحليين لأداء الدول المالي، رسالتها دعم النزاهة على المستويين المحلي والدولي.

الحكومات والقضايا التشريعية أو القانونية، استقلال القضاء وقدرته على حسم النزاعات التجارية دون تدخل سياسي، ومعايير أخرى ذات علاقة غير مباشرة بجوانب الفساد[1].

وسنتطرق إلى مؤشر مدركات الفساد باعتباره أهم مؤشر معتمد لقياس الفساد.

أولا– تعريف مؤشر مدركات الفساد :

هو مؤشر يقيم ويرتب الدول طبقا لدرجة إدراك وجود الفساد في الدولة، وهو مؤشر مركب يعتمد على بيانات ذات صلة بالفساد تم جمعها عن طريق استقصاءات متخصصة قامت بها مؤسسات مختلفة ومستقلة وحسنة السمعة، ويركز المؤشر على الفساد في القطاع العام، حيث تطرح الاستقصاءات المستخدمة في إعداد المؤشر على المدركات لأنه من الصعب تقييم مستويات الفساد في مختلف الدول بناء على الخبرة العلمية التجريبية كالمقارنة مثلا بين عدد من المستويات الحقيقية للفساد.

إن الأسلوب الوحيد لجمع المعلومات بغرض المقارنة يتم بناء على خبرة ورؤية أولئك الأكثر تصادما بشكل مباشر مع واقع الفساد في دولة ما[2].

ويعطي هذا المؤشر لمحة عن آراء صانعي القرارات المتصلة بالتوظيفات المالية وبالتجارة في تلك الدول، كما أنه يراكم إدراك الناس لقضية الفساد ويلفت اهتمام الحكومات للصورة السلبية التي يخلفها تدني مرتبة البلاد على سلم المؤشر، ما يقدم سبب آخر لتلك الحكومات لتصحيح الأوضاع.

ثانيا– خطوات احتسابه:

وتتمثل الخطوات المتبعة في احتساب مؤشر مدركات الفساد فيما يلي: [3]

1– الخطوة الأولى: توحيد البيانات المتوفرة عن طريق المصادر الفردية أي العمل على ترجمتها إلى مقياس موحد، ويتم استخدام هنا ما يعرف بتقنية التطابق المئوي والتي يتم بموجبها أخذ التصنيفات المختلفة للدول التي يتم الإبلاغ عنها من كل مصدر فردي. وتعتبر هذه الطريقة مجدية من أجل الجمع بين جميع المصادر على

---

(1) يحي صالح محسن، **خارطة الفساد في اليمن**، مرجع سابق، ص 63.

(2) هوغيت لابل، **الفساد في الدول منخفضة الدخل**، منظمة الشفافية الدولية، برلين، 23 أيلول 2008، ص 21. متاح على الموقع:
www.libyan-national-movement.org/.../cpi_2008_press_kit_arabic_230908.pdf تاريخ الاطلاع 2011/05/04 .

(3) هشام يحيى، **مراجعة لـ مؤشر مدركات الفساد لعام 2010**، المنظمة العربية لمكافحة الفساد، متاح على الموقع:
http://www.arabanti-corruption.org/index.php?option=com_content&view=article&id=245:-2010-&catid=28:2010-02-02-16-59-54&Itemid=120&lang=en تاريخ الاطلاع 27/02/2011 .

اختلافها وتوزيعاتها. في حين يعيب هذه التقنية خسارة بعض المعلومات، إلا إنها تسمح بالإبقاء على جميع النقاط التي يتم الإبلاغ عنها ضمن حدود مؤشر مدركات الفساد، وتنحصر جميع النقاط بين 0 و10 على مقياس مؤشر مدركات الفساد؛

2- الخطوة الثانية: فتتضمن إجراء ما يعرف بطريقة "بيتا" لجمع النقاط التي تم الحصول عليها وهذا ما يزيد الانحراف المعياري بين جميع الدول التي يتضمنها مؤشر مدركات الفساد كما يجعل من الممكن إجراء مقارنة بين أكثر الدول دقة والتي يبدو أنها أحرزت عددا متساوياً من النقاط؛

3- الخطوة الثالثة: يتم تحديد مجموع النقاط على مؤشر مدركات الفساد من خلال احتساب المتوسط لجميع القيم التي تم توحيدها لكل دولة؛

4-الخطوة الرابعة: أما فيما يتعلق بالنتائج، فيكون مجموع النقاط الذي تم إحرازه مؤشر على مدركات الفساد وكذلك التصنيف بموجب هذا المؤشر مقرونين بعدد النقاط، وأعلى القيم وأقلها والتي تم منحها لكل دولة وفقاً لمصادر البيانات، وكذلك الانحراف المعياري ودرجة الثقة لكل دولة،مع تحديد درجة الثقة وفقا لما يدعى بمنهجية (*non-parametric*) *Bootstrap*، والتي تسمح بالاستدلال على الدقة الكامنة للنتائج.

ثالثا- تصنيف الدول حسب مؤشر مدركات الفساد لسنة 2010:

وفقاً لمؤشر مدركات الفساد للعام 2010 [1]، فقد احتلت كل من الدنمرك ونيوزيلندا وسنغافورة المراتب الأولى نظراً لتحقيقها مجموعة من النقاط بلغ 9,3 في حين استمرت الحكومات التي تتسم بغياب الاستقرار في المراتب الأخيرة، فقد حصلت كل من أفغانستان وميانمار على المرتبة قبل الأخيرة بمجموع من النقاط يعادل 1.4 في حين احتلت الصومال المرتبة الأخيرة بمجموع من النقاط يعادل 1.1.

وحسب مؤشر مدركات الفساد للعام 2010، فإن حوالي ثلاثة أرباع الدول المدرجة على المؤشر والبالغ عددها 178 دولة حول العالم، قد أحرزت مجموعة من النقاط يقل عن خمسة على مقياس للنقاط يتراوح ما بين 0 ويدل على وجود مستوى كبير من الفساد و10 ويدل على مستويات منخفضة من الفساد، مما يشير إلى وجود مشكلة فساد حقيقية.

والجدول التالي يبين تقييم الفساد في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا .

[1] تقريري منظمة الشفافية الدولية 2009-2010.

جدول رقم(2–1): مؤشر مدركات الفساد لعام 2009–2010 لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

السنة	2009			2010 (جديد)		
الدول	الدرجة من 10	الترتيب دوليا	الترتيب عربيا	الدرجة من 10	الترتيب دوليا	الترتيب عربيا
قطر	7.0	22	1	7.7	19	1
الإمارات	6.5	30	2	6.3	29	2
عمان	5.5	39	3	5.3	41	3
البحرين	5.1	46	4	4.9	48	4
الأردن	5.0	49	5	4.7	50	5
السعودية	4.3	63	6	4.7	50	5
الكويت	4.1	66	8	4.5	54	7
تونس	4.2	65	7	4.3	59	8
المغرب	3.3	89	9	3.4	85	9
جيبوتي	2.8	111	10	3.2	91	10
مصر	2.8	111	10	3.1	98	11
الجزائر	2.8	111	10	2.9	105	12
سوريا	2.6	126	13	2.5	127	13
لبنان	2.5	130	14	2.5	127	13
موريتانيا	2.5	130	14	2.3	143	15
ليبيا	2.5	130	14	2.2	146	16
اليمن	2.1	154	17	2.2	146	16
السودان	1.5	176	18	1.5	172	18
العراق	1.5	176	18	1.5	175	19
الصومال	1.1	180	20	1.1	178	20

المصدر: من إعداد الطالب بناء على تقريري منظمة الشفافية الدولية لـ (2009 – 2010).

من خلال الجدول يمكن تقديم الملاحظات التالية:

– إن إدراج الدولة في المؤشر لا يعني بالضرورة وجود فساد بها وإنما يتعلق ذلك بمدى توفر معلومات عن الفساد في الدولة؛

–وفقاً لمؤشر مدركات الفساد 2010 تصدرت قطر قائمة أفضل الدول العربية والشرق الأوسط للمرة الثالثة من حيث الشفافية محتلة المرتبة 19 عالميا، وحلت بعدها الإمارات العربية في المرتبة 29، كما حصلت كل من أفغانستان وميانمار على المرتبة قبل الأخيرة بمجموع من النقاط يعادل 1.4 في حين احتلت الصومال المرتبة الأخيرة بمجموع من النقاط يعادل 1.1، بينما نجد أن الجزائر احتلت مرتبة متأخرة أي 98 عالميا سنة 2010 رغم تحسن ترتيبها ب 13 رتبة مقارنة بسنة 2009 إلا أنَّه عليها بذل المزيد من الجهود في مجال مكافحة الفساد المالي؛

– وجود مستويات فساد مرتفعة في كثير من الدول الثرية والفقيرة، مما يجعل لزاما على الدول المتطورة تنفيذ المواثيق الدولية لكبح الرشوة من قبل الشركات العالمية، وعلى المؤسسات التجارية الخاصة الالتزام بها؛

– درجة البلد مؤشر للدلالة على مستوى الفساد المدرك فيها، أما ترتيب الدولة فقد يتغير لمجرد دخول دولة جديدة أو خروج دولة أخرى؛

ومما سبق فإن مؤشر مدركات الفساد يقيِّم ويرتِّب الدول طبقا لدرجة إدراك وجود الفساد في الدولة وهو مؤشر مركب يعتمد على بيانات ذات صلة بالفساد ثم جمعها عن طريق استقصاءات متخصصة.

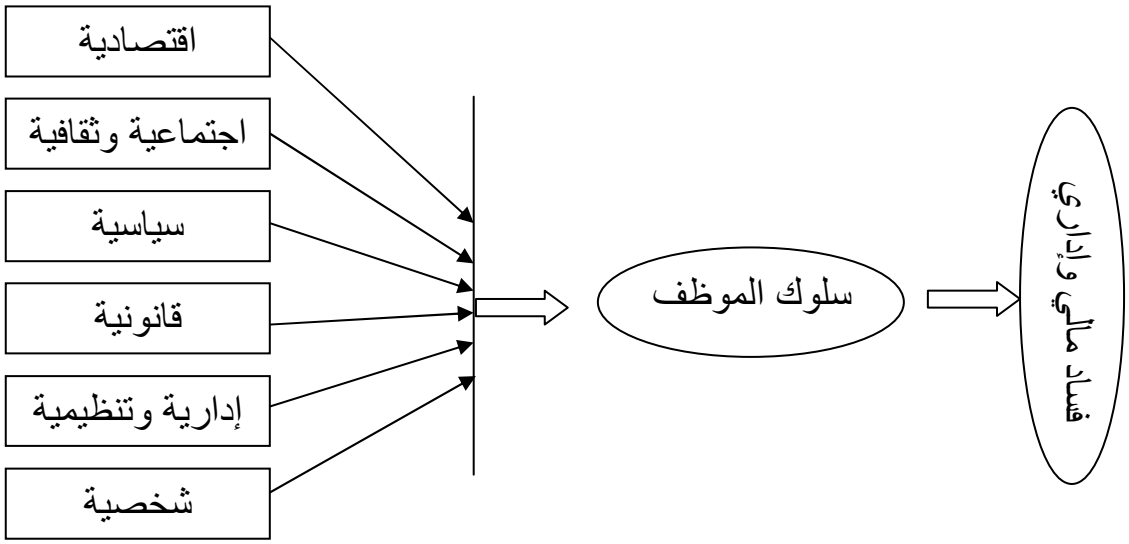
المبحث الثاني: أسباب الفساد المالي والإداري وآثاره

يعتبر الفساد المالي والإداري ظاهرة خطيرة لها أبعادها وأسبابها، مما ينجم عنها آثار على كافة الأصعدة، وفي كل المجالات الاقتصادية ،الاجتماعية والسياسية.

المطلب الأول: أسباب الفساد المالي والإداري

للفساد المالي والإداري أسباب كثيرة ومتداخلة ولكن يتفق بعض المختصين على أنه هناك ستة أسباب رئيسية، نوضحها في الشكل التالي:

شكل رقم(2-1): أسباب الفساد المالي والاداري



المصدر: مُحَمَّد زيدان، قورين حاج قويدر، **الفساد الإداري في الدول النامية أسابه، أشكاله، آثاره، واستراتيجيات مكافحته،** مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية يومي 03 و04 ديسمبر 2006 ، المركز الجامعي بخميس مليانة، ص4.

أولا– الأسباب الاقتصادية:

ترجع النظرية الاقتصادية الفساد إلى البحث عن الربح السريع، وتتمثل الأسباب الاقتصادية للفساد في الدوافع المادية أو المالية والمتمثلة خاصة فيما يلي:

1- انخفاض مستوى الدخل لمرتكب الفساد، مما يدفعه إلى البحث عن مصادر أخرى للدخل لإشباع حاجاته المعيشية، فيلجأ إلى الرشوة أو الاختلاس أو الاتجار في الممنوعات؛

2- انتشار الفقر والبطالة والتنافس غير المشروع في السوق الخاص وسيادة الاحتكار وغياب الشفافية في العقود الحكومية والمناقصات[1]؛

3- ارتفاع درجة مساهمة القطاع العام في النشاط الاقتصادي باعتبار أنه كلَّما ارتفعت درجة سيطرة هذا القطاع على الأنشطة الاقتصادية كلما زاد الميل نحو الفساد في ظل ما ينطوي عليه القطاع العام من بيروقراطية لا تهتم بعملية الإنتاج بقدر تركيزها على نشاط التوزيع، وعلى عملية التخطيط دون وجود دور لآليات السوق الحرة في تخصيص الموارد، الأمر الذي يفتح المجال واسعا أما ممارسات الفساد المتعددة[2]؛

4- التوجه نحو السوق الحر: إن التوجه من الاقتصاد الشمولي والمركزي إلى الاقتصاد الحر واتجاه الحكومات إلى تقليل القيود والرقابة، سيفتح المجال أمام الفساد واستفحاله، نتيجة الإغراءات المالية، خاصة في العقود والصفقات العمومية الوطنية والدولية؛

5- تكليف أجهزة الدولة الحكومية أو القطاع العام بأعباء ومهام تتطلبها برامج التنمية وما يستلزمه ذلك من منحها صلاحيات واسعة ومدها بموازنات واعتمادات مالية كبيرة، دون تمكينها من بناء مؤسساتها وتطوير قدراتها وتأهيل كوادرها وتحسين قياداتها ضد احتمالات الانحراف والاستغلال أو إخضاعها للمتابعة والرقابة والمسائلة فتتصرف في المال العام دون رقابة مالية أو محاسبية وهذا يعد مناخاً ملائماً لانتشار الفساد والرشوة[3]؛

6- عدم مراعاة السياسات الاقتصادية تحقيق التوازن أو العدالة في توزيع الموارد الاقتصادية على السكان فتؤدى إلى اختلال توزيع الدخل بين فئات وشرائح المجتمع، مما يمكن الأغنياء من استغلال الفقراء وذوى الدخل المحدود من الموظفين وتوريطهم لمضاعفة أرباحهم ومكاسبهم غير المشروعة[4].

---

(1) حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، مرجع سابق، ص ص 53-56.

(2) مُحَمَّد زهير، **الفساد في السلطة الوطنية الفلسطينية وأثر محاربته في تعزيز الانتماء الوطني للفرد الفلسطيني (1994-2006)**، رسالة ماجستير، جامعة نابلس، 2010، ص 28.

(3) مُحَمَّد خالد المهايني، **حماية المال العام ومحاربة الرشوة والاختلاس**، ورشة عمل حول حماية المال العام والحد من ممارسات الرشوة والفساد، بيروت، 10-11 مايو 2009، ص35.

(4) عادل السن، **آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي**، الملتقى العربي الأول حول واجبات ومسؤوليات الموظف العام وحماية المال العام، مراكش، 21-24 ديسمبر 2008، ص14.

ثانيا– الأسباب الاجتماعية:

وهي ناتجة عن تداخل العلاقات الاجتماعية مع العلاقات المادية والاقتصادية والتطلعات الطبقية، وهي مجموعة من الأسباب تفرزها العادات والتقاليد والأعراف السائدة في المجتمع، والتي تولد ضغوطا اجتماعية تهيئ المناخ المناسب لنمو وانتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري من خلال عمليات المحسوبية، الرشوة، استغلال النقود، الاختلاسات...إلخ.

وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

1- طبيعة المجتمع وبروز أهمية العلاقات الشخصية في الحياة الاجتماعية له أثر كبير في تفشي الفساد فانتشار الولاءات الأسرية والقبلية والجهوية على حساب المصالح الوطنية يؤدي إلى نمو بيئة فاسدة تشجع على أعمال الفساد؛

2- يسود في بعض المجتمعات نظرة نفعية تبرر نهب المال العام لكونه لا يخص شخص بعينة، وبالتالي فهو حق مشاع، وكلما نجح الموظف في تعظيم استغلال منصبه رغبة في الثراء والريع اعتبر ذلك نوعا من الدهاء والمهارة والذكاء[1]؛

3- تزاوج السلطة والمال: حيث تتداخل العلاقات الاجتماعية والمالية فتحدث الوساطة والمحسوبية خاصة إذا ما ترتب على ذلك تربح ذوي السلطة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة؛

4- التطلعات الطبقية: وتزداد خاصة في حالة وجود فجوة كبيرة بين طبقات المجتمع وتطلع الفقراء لمحاكاة الأغنياء وتقليدهم، وازدياد أحلام الثراء السريع الذي قد يدفعهم إلى الفساد؛

5- التمييز العنصري: حيث مازالت العديد من الدول تعاني الأقليات فيها من التمييز العنصري الأمر الذي يؤدي إلى تردي أوضاعها الاقتصادية والاجتماعية فيتولد لديها الرغبة في الانتقام، والذي قد يترجم إلى سلوكيات فاسدة للحصول على دخل يساعد هذه الأقليات على تلبية رغباتها[2].

---

[1] عبد الله بن عبد الكريم سالم، **الفساد الإداري في الدول النامية**، ط2، مجلة البحوث الإدارية، أكاديمية السادات، مصر، 2003، ص 305.

[2] عطية حسين أفندي، **الممارسات غير الأخلاقية في الإدارة العامة**، ورقة قدمت إلى ندوة الفساد والتنمية، مركز دراسات وبحوث الدول النامية، القاهرة، 1999، ص 57.

ثالثا– الأسباب السياسية:

هناك مظاهر سياسية مختلفة وراء شيوع ظاهرة الفساد والتي تتباين في شدتها طرديا مع تنامي الفساد أهمها: [1]

1- عدم وجود نظام سياسي مستقر وفعّال يستند إلى دستور ديمقراطي دائم يكرس مبدأ الفصل بين السلطات، أي غياب دولة المؤسسات السياسية والقانونية والدستورية وفي هذه الحالة يغيب الحافز الذاتي لمحاربة الفساد بسبب غياب الدولة وسلطة القانون وشيوع ظاهرة التهديد والتهميش والإقصاء؛

2- ضعف الممارسة الديمقراطية وحرية المشاركة في إدارة شؤون الحياة العامة، إذ أن شيوع حالة الاستبداد السياسي والدكتاتورية في العديد من الدول يسهم بشكل مباشر في تنامي ظاهرة الفساد المالي والإداري؛

3- عدم استقلالية القضاء أو ضعفه أو عدم نزاهته وهو أمر مرتبط أيضا بمبدأ الفصل بين السلطات، إذ أن استقلالية القضاء عن السلطتين التنفيذية والتشريعية يضمن وجود سلطة قضائية نزيهة تمارس عملها بشكل عادل وتملك سلطة رادعة تمارسها على العموم دون تمييز؛

4- ضعف الوعي السياسي والجهل بالآليات والنظم الإدارية التي تتم من خلالهما ممارسة السلطة وهو أمر يتعلق بعامل الخبرة والكفاءة لإدارة شؤون الدولة.

رابعا– الأسباب القانونية:

1- غياب سيادة القانون بمفهومه الشكلي والجوهري، فحينما يغيب القانون يصبح من السهل تجاوز الحريات وانتهاك الحقوق، ويختل التوازن بين السلطات الثلاثة في الدولة، ويشكل مناخ مناسب لنمو الفساد واستشرائه في المجتمع؛

2- غموض القوانين أو تضاربها في بعض الحالات ما يؤدي إلى تفسيرها حسب المصلحة الشخصية للموظف، وبما يتعارض مع المصلحة العامة، وعدم استقرار البيئة القانونية والتشريعية التي تحكم المؤسسات العمومية؛

[1] مخلوف فيصل، **الفساد وسبل مكافحته**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول آليات حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5 و6 ماي 2009، كلية الحقوق، جامعة يحيا فارس بالمدية، ص 5.

فالقانون هو الذي ينظم حياة الناس وهو الذي ينظم عملية تقديم الخدمات العامة في المجتمع ومن خلاله تتم عمليات المحاسبة والمساءلة للمتجاوزين، ولقد كشفت العديد من الدراسات أن غياب القانون هو من أهم أسباب وجود الفساد؛

كما تجدر الإشارة إلى أن انخفاض الجزاءات المترتبة على الانغماس في السلوكيات الفاسدة والمنصوص عليها في القوانين لا تشكل رادعا عن ارتكاب الأعمال الفاسدة في الجهاز الحكومي.

خامسا– الأسباب الإدارية:

إن ضعف أجهزة الرقابة في الدولة وعدم استقلاليتها وغياب قواعد العمل والإجراءات المكتوبة ومدونات السلوك للموظفين في قطاعات العمل العام من أهم أسباب الفساد المالي والإداري [1]، بالإضافة إلى الأسباب الجزئية التالية: [2]

1- ضعف أجهزة الرقابة الإدارية والمالية، وازدواج الاختصاصات أكثر من جهاز حكومي للرقابة الإدارية بالإضافة إلى هيمنة السلطة التنفيذية على كل قضايا الفساد التي تجريها مختلف الأجهزة؛

2- تمتع المسؤولين الحكوميين بحرية واسعة في التصرف وبقليل من الخضوع للمساءلة، فهؤلاء يستغلون مناصبهم لتحقيق مكاسب شخصية عن طريق قبول الرشاوى من القطاع الخاص نظير حصولهم على امتيازات واستثناءات؛

3- استحداث أو إلغاء تشريعات أو سياسات تحقق عن طريقها مكاسب مباشرة للمسؤولين؛

4- انتشار البيروقراطية وانعدام أو ضعف الأخلاقيات الوظيفية للعمل الحكومي وغياب مفهوم المساءلة العامة والمسؤولية.

سادسا– الأسباب الشخصية:

والتي تتمثل في انهيار النظام القيمي للشخص أو المجموعة، فالقيم والمبادئ والمعتقدات المترسخة في النفس البشرية هي أهم رادع للإنسان وإذا ما فقد الإنسان هذه القيم والمبادئ فإنه يفقد مقوماته ويصبح فاسدا في المجتمع، وقد نهى الله عز وجل عن الفساد في العديد من آياته لأنه مفسد للعقل وللمال ولمقاصد

---

[1] عمرو عبد الله، **مؤشرات الإدارة الرشيدة:مكافحة الفساد و التمثيل والمساءلة**، الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي، ورشة عمل حول تقييم أداء الإدارات الحكومية من أجل التغيير والإصلاح، القاهرة ، 4- 8 مايو 2008، ص13.

[2] أحمد لكحل، **الفساد الإداري أسبابه ومظاهره وأساليب مكافحته**، مداخلة في الملتقى الوطني حول حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5، 6 ماي 2009 ،كلية الحقوق، جامعة المدية ، ص 7.

الشريعة الإسلامية، وبين أن الفساد هو فساد الإنسان فقال تعالى: "ظَهَرَ الفَسَادُ فِي البَّرِ والبَحْرِ بِمَا كَسَبَتْ أَيْدِي النّاسِ لِيُذِيقَهُمْ بَعْضَ الَّذِي عَمِلُوا لَعَلَّهُمْ يَرْجِعُون" الآية(41) من سورة الروم، ومن السنة النبوية قوله ﷺ: "لعن الله الراشي والمرتشي" سنن الترمذي – الأحكام عن رسول الله- ما جاء في الراشي و المرتشي، رقم الحديث (1256).

المطلب الثاني: آثار الفساد المالي والإداري

لقد أصبح الفساد المالي من أهم الأسباب التي تعيق التنمية الاقتصادية، وذلك لآثاره السلبية على المؤشرات الكلية المتحكمة في التنمية، فهو المسؤول الأول عن تردي الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، إضافة إلى أنه يؤثر بشكل مباشر على العدالة التوزيعية والفعّالية الاقتصادية وذلك لارتباطه بإعادة توزيع أو تخصيص بعض السلع والخدمات لصالح الجماعات الأكثر قوة ممن يحتكرون السلطة والنفوذ.

أولا– الأثر الاقتصادي.

يتسبب الفساد في تشويه الدور المطلوب من الحكومة لتصحيح الأوضاع الناتجة عن التحول لاقتصاديات السوق وتنفيذ برامج الخصخصة وما ينتج عنها من ارتفاع في الأسعار وتدهور في قيمة العملة المحلية[1]، بالإضافة إلى أثره على القطاع الضريبي والنفقات الحكومية وسوق الأوراق المالية مما ينعكس سلبًا على النمو الاقتصادي.

1– أثر الفساد المالي على القطاع الضريبي: يترتب على الفساد المالي في مجال القطاع الضريبي أثارا خطيرة تتجلى من خلال ما يلي:

إنَّ الفساد يؤدي بالخاضعين إلى تقديم تصريحات ضريبية تظهر وعاءا ضريبيا غير حقيقي لهؤلاء الأفراد، وبهذه الطريقة الزائفة يظهرون مقدرة منخفضة مقارنة بمقدرتهم الحقيقية، في حين لا يستطيع الخاضعون الأمناء تخفيض هذه المقدرة بنفس الطريقة، ومعاملة الاثنين معاملة ضريبية واحدة يعد إخلالا بمبدأ العدالة الأفقية التي تقوم على أساس معاملة ضريبية متماثلة للأفراد ذوي القدرة المتساوية على الدفع.

---

[1] عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي**، تجربة الأردن، متاح على الموقع:
www.nazaha.iqsearch-webtrboy2 تاريخ الاطلاع 2011/02/01.

ومن جانب آخر فإن هذا يعد إخلالا بمبدأ العدالة الرأسية التي تقتضي معاملة ضريبية مختلفة للأفراد ذوي القدرة المختلفة على الدفع، مما يترتب عليه في النهاية إخلال الفساد بمبدأ العدالة الاجتماعية في توزيع الأعباء العامة.

ويترتب على الممارسات الفاسدة في القطاع الضريبي مقدرة زائفة على الدفع للأفراد المنهمكين فيها مما يؤدي إلى زيادة العجز في الموازنة العامة وإلى انخفاض زائف في الطاقة الضريبية للمجتمع ككل[1]، إضافة إلى عدم توجيه الدعم لمستحقيه بل نجده موجه إلى الصناعات الاستهلاكية ذات الإنتاج الضخم والعائد السريع بل وإلى الاستيراد على حساب الصناعة المحلية[2].

فإذا كان صانع السياسة المالية سيخطط حجم الإنفاق الحكومي انطلاقا من الطاقة الضريبية الزائفة فإن السياسة الاقتصادية لن تستطيع تحقيق ما ينشده المجتمع من أهداف مختلفة، سواء ما يتعلق منها بتحقيق النمو الاقتصادي، أو تمويل الإنفاق العام، أو بتمويل الخدمات الاجتماعية العامة، وأمام هذا الواقع تجد الدولة نفسها مضطرة للتضحية ببعض أهدافها التي وعدت المجتمع بإشباعها.

2- أثر الفساد المالي على الإنفاق الحكومي:

للفساد المالي انعكاسات عديدة على الإنفاق الحكومي تتمثل أساسا فيما يلي:

- يقوم الفساد بتغيير تركيبة عناصر الإنفاق الحكومي، إذ يبدد السياسيون والمسؤولون المرتشون موارد عامة أكثر على البنود التي يسهل ابتزاز رشاوى كبيرة منها مع الاحتفاظ بسريتها، ويلاحظ في الحكومات التي ينتشر فيها الفساد أنها تنفق أقل على الخدمات الأساسية مثل التعليم والصحة، وتتجه إلى الإنفاق بشكل أكبر على مجالات الاستثمار المفتوحة للرشوة[3]؛

- كما يؤدي إلى إضعاف جودة البنية الأساسية والخدمات العامة، نتيجة منح المشاريع لمن يدفع أكثر رشاوى بدلا من الأكفأ عملا وإتقانا، بالإضافة إلى ارتفاع تكاليف المشاريع الهامة وسيطرة أصحاب النفوذ والجاه في المجتمع عليها؛

---

(1) حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، مرجع سابق، ص 72.

(2) عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي**، تجربة الأردن، مرجع سابق، ص8.

(3) بلحسن الهواري، **التنمية من خلال الحكم الراشد ومحاربة الفساد**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية، المركز الجامعي بخميس 03 مليانة بتاريخ 2006/12/04، ص 10.

-التأخير في الوقت المحدد لتسليم المشروعات، وفي هذا هدر وتبذير لجزء من الموارد كان من الممكن تفاديه إضافة إلى سوء الجودة والنوعية وانخفاض الكفاءة والإنتاجية للمشروعات[1]؛

- يجعل تنفيذ المشروعات العامة والمناقصات تتميز بدرجة عالية من التمييز، وعليه سيتم استيراد المواد الخام ومواد البناء والآلات ونموها، من بلاد أجنبية معينة، في حين قد لا تكون هذه السلع المستوردة من هذه البلاد جيدة أو رخيصة مقارنة بغيرها من المصادر المتاحة[2]؛

- تضخم النفقات العمومية نتيجة انتشار الفساد الإداري والمالي والسياسي وضعف الرقابة على الأجهزة الإدارية وضمور الوازع الديني والأخلاقي لدى البعض الذين يتوجهون إلى الاختلاس والتزوير والسرقة واستغلال النفوذ وتبادل المنافع مع غيرهم من أجل الاستيلاء على الأموال العامة دون وجه حق[3].

- توجه الدولة للإنفاق على أجهزة المراقبة والمتابعة والتفتيش داخل التنظيمات، وكذا على أجهزة الضبط والعدالة خارج التنظيمات والمنوط بها متابعة وضبط قضايا الرشوة، وغيرها من صور الفساد ومحاكمة مرتكبيها، وذلك سواء بالنسبة لإعداد وتدريب القوى البشرية للقيام بتلك الأدوار أو بالنسبة لشراء الإمكانات المادية من تجهيزات فنية ووسائل تكنولوجية التي تستخدم لتسهيل أعمال المراقبة والضبط، حيث يتم اقتطاع هذه النفقات سنوياً من ميزانية الدولة وذلك على حساب الإنتاج والاستثمار[4].

3- أثر الفساد على سوق الأوراق المالية:

إن قيام السوق المالي وممارسته لنشاطاته بفعالية وكفاءة يحتاج لتوافر عدة عناصر تعتبر أركانا أساسية للسوق المالي الفعّال وهذه العناصر هي كالآتي: التنوع، المنافسة، تكنولوجيا المعلومات والتعاون الإقليمي والدولي[5].

وهذه الأركان تساعد على نشر الشفافية من خلال توفير المعلومات المتعلقة بالشركات التي تطرح أوراقا في الأسواق المالية، سواءً اكانت هذه المعلومات تتعلق بالميزانية الشركات التي تطرح أوراقا في الأسواق المالية أو

---

(1) صلاح الدين فهمي محمود، **الفساد الاداري كمعوق لعمليات التنمية الاقتصادية والاجتماعية**، دار النشر، 1993، ص95.

(2) عبد الله بن حاسن الجابري، **الفساد الاقتصادي: أنواعه، أسابه، آثاره وعلاجه**، مرجع سابق، ص 16.

(3) دريد كامل آل شبيب، **تطوير إدارة مالية الدولة لترشيد الإنفاق والحد من الفساد**، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008، ص06.

(4) عادل عبد العزيز السن، **مكافحة أعمال الرشوة**، ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي و الإداري، الرباط، 2-4 يونيو2008، ص38.

(5) تركي فدقي، **عناصر ومكونات الأسواق المالية**: متاح على الموقع : www.thegulfbiz.com/archive/index.php تاريخ الاطلاع 2010/12/12.

كانت هذه المعلومات تتعلق بالميزانية الختامية أو بالنسب المالية التي تعكس الوضع الحقيقي لنشاط الشركة ومدى جدارتها الائتمانية.

ويترتب على انتشار الفساد في الأسواق المالية ما يلي:

– انتهاج إجراءات محاسبية غير حقيقية ومضللة في أغلب الأحيان؛

– إعداد حسابات للأرباح والخسائر تعكس وعاءا ضريبيا منخفضا بغرض المعاملة الضريبية، وحسابات أخرى تظهر معدلات مرتفعة للربحية تنشر في أسواق المال بقصد الترويج للاكتتاب في أوراق هذه الشركات؛

– تضليل للمستثمر في هذه الأوراق المالية كأثر نهائي للفساد حيث بعد فترة زمنية معينة من إدراج الأوراق المالية لهذه الشركة في البورصة وتداولها من طرف العديد من المستثمرين الماليين يحدث انهيار مالي لأسعارها.

4– أثر الفساد على النمو الاقتصادي:

من الآثار السالفة للفساد المالي على كل من القطاع الضريبي، الإنفاق الحكومي وسوق الأوراق المالية، تنعكس سلبيا على النمو الاقتصادي ويتجلى ذلك خاصة من خلال ما يلي:

– يعمل الفساد على إعاقة النمو الاقتصادي، وذلك للعلاقة العكسية بين كل من الفساد والاستثمار، وذلك طبقا للنظرية الاقتصادية التقليدية، بالإضافة إلى تثبيطه الاستثمار الأجنبي لأن الاستثمار الأجنبي يتجنب مناطق الفساد ويعتبرها ملوثة وخطرة وغير مضمونة[1]، كما يؤدي إلى تدني كفاءته؛ ولقد أثبتت تلك العلاقة الدراسة المقطعية التي قام بها *Ades and Die Tella* سنة 1996م؛

– يرتبط الفساد بتردي حالة توزيع الدخل والثروة، من خلال إستغلال أصحاب النفوذ لمواقعهم المميزة في المجتمع، مما يتيح لهم الاستئثار بالجانب الأكبر من المنافع الاقتصادية التي يقدمها النظام بالإضافة إلى قدرتهم على مراكمة الأصول بصفة مستمرة مما يؤدي إلى توسيع الفجوة بين هذه النخبة وبقية أفراد المجتمع[2]؛

– يساهم الفساد في تدني كفاءة الاستثمار العام وإضعاف الجودة في البنية التحتية العامة وذلك بسبب الرشاوى التي تحد من الموارد المخصصة للاستثمار تسيء توجيهها، وتزيد من تكلفتها التي قد تصل بفعل الفساد إلى 10% وحتى 20%[3]؛

---

(1) محمد صالح ميدي، **الفساد في إقليم كردستان وآليات المعالجة**، ط1، دون ذكر دار النشر، اربيل، 2010 ، ص 249.

(2) أحمد لكحل، الفساد الإداري، **أسابه ومظاهره وأساليب مكافحته**، مرجع سابق ، ص 09.

(3) Dieler Frisch, **les effets de la corruption sur le dévolepement**.sur site d'internet www.euforic.org /courier/158_fri.htm ?user name=gvest@evforic.org 2010/12/12 تاريخ الاطلاع

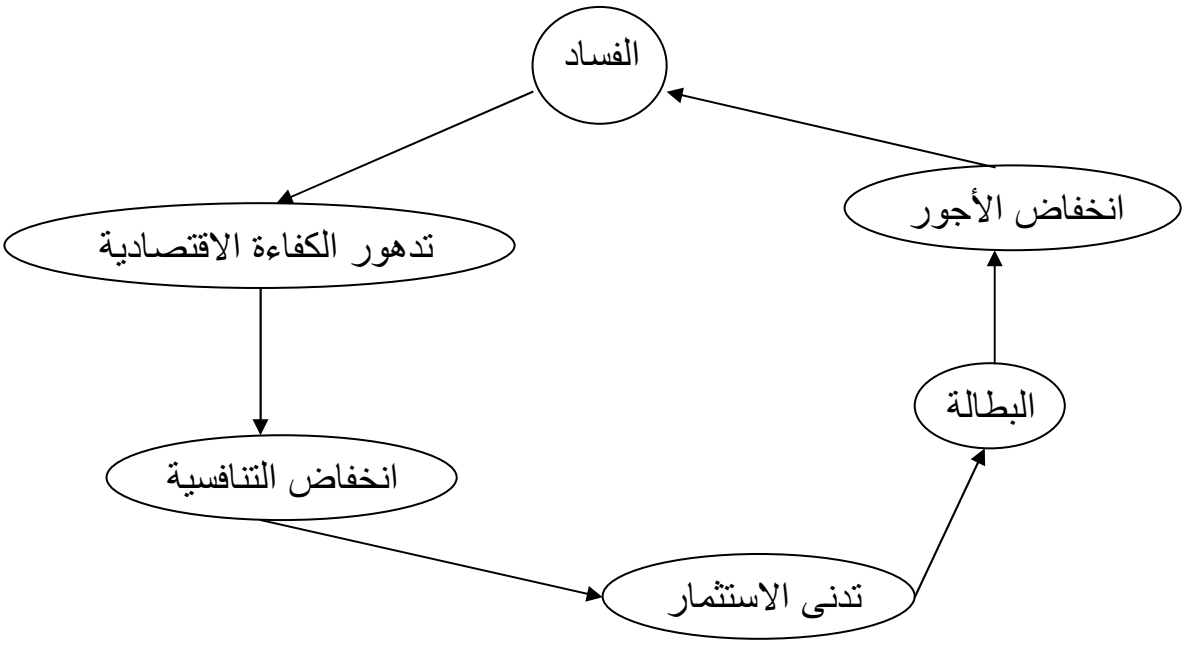
- يؤثر الفساد على روح المبادرة والابتكار ويضعف الجهود لإقامة مشاريع جديدة؛

- يعتبر الفساد معوق أساسي للتنمية الاقتصادية من خلال مساهمته في تفشي البطالة والفقر؛

- ومع وجود الفساد يصعب الحديث عن التخطيط للمستقبل في ظل أشخاص يمارسون الفساد ستكون مصالحهم حاضرة في أي عملية تخطيط مستقبلي، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى تعطيل جهود التنمية واختلال عمليات الإصلاح الاقتصادي التي تحرف عن مسارها الطبيعي[1].

وفي الأخير تجدر الإشارة إلى أن آثار الفساد المالي تعتبر مدمرة في حالة تفشيها في المجتمع، أي في حالة أصبحت العوائد تتحقق من خلال الممارسات الفاسدة، فإن القائمين بالأعمال، بدلا من تركيز اهتمامهم في نواحي النشاط الإنتاجي التي تخلق الثروة نجدهم يركزون على أنشطة الفساد وأنشطة إعادة توزيع الدخل، ويخصصون قدراتهم ومواهبهم لها، وبالتالي إيجاد طرق جديدة للفساد بدلا من تقديم منتجات وطرق جديدة للإنتاج، والشكل التالي يوضح الآثار الاقتصادية للفساد.

شكل رقم(2-2): الآثار الاقتصادية للفساد المالي والإداري



المصدر: خليل عبد القادر، **دراسة اقتصادية لظاهرة الفساد في الجزائر**، مداخلة في الملتقى الوطني حول حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5، 6 ماي 2009 ،كلية الحقوق، جامعة المدية ، 2009، ص4.

[1] عبد الرحيم أحمد بلال، **الشفافية والفساد والتنمية**، متاح على الموقع:
http://www.alsudanialhour.com/vb/showthread.php?t=973. تاريخ الإطلاع 2011/01/27.

ثانيا– الآثار الاجتماعية للفساد:

لا تقف مشكلة الفساد في المجتمع عند كونها مجرد ظاهرة تقاس بالأرقام، إذ أن المشكلة أخطر من ذلك، حيث تؤدي ممارسات الفساد إلى خلل في السلوكيات وقيم المجتمع، وتخلف حالة ذهنية تبرر الفساد لدى مرتكبيه، وتجد له ما يبرر استمراره واتساع دائرة وجوده في الحياة اليومية، وبذلك أصبحت عناصر الرشوة والفساد وغيرها تشكل تدريجيا نظاما جديدا للحوافز لايجارية أي نظام آخر[1].

حيث يترتب على الفساد نتائج اجتماعية سلبية تتمثل فيما يلي: [2]

1– الإخلال بمبدأ العدالة بين الناس: حيث يصبح الفساد بديلا لطرق الكسب المشروعة ويمكن مرتكبيه من الحصول على الحقوق الاجتماعية، وفي مثل هذه الحالات تذهب الحقوق إلى غير مستحقيها خلافا للمعايير الموضوعية التي تحل محلها الاعتبارات الشخصية والمصالح المادية؛

2– التفاوت الطبقي والصراع الاجتماعي: يؤدي الفساد إلى وجود طبقية في المجتمع، نتيجة الثراء الفاحش للفئات الفاسدة وصعودها قمة الهرم الاجتماعي، وذلك لحصولهما على عائدات غير مشروعة كما تعمل هذه الفئات على إقامة علاقات مع كبار المستثمرين ورجال المال والأعمال تمكنهم من تحقيق وجاهة اجتماعية تشجعهم على إذلال الموظفين التابعين لهم، مما يشكل لدى هؤلاء رغبة في الانتقام وبالتالي حدوث الصِّراع الطبقي ولجوء الفقراء إلى العنف المجتمعي ضد الأثرياء بصفة عامة والأثرياء الجدد بصفة خاصة؛

3– انهيار القيم والمبادئ الأخلاقية: حيث يؤدي الفساد إلى التخلي عن المبادئ والقيم والأخلاق القويمة من أجل الحصول على منافع مادية بدون وجه حق، فتصبح أنواع الفساد مهارة ودهاء،أما التمسك بالأخلاق والقيم السليمة في عرف هؤلاء تخلفا ورجعية عكس مضمونها الحقيقي، وتزداد الأمور خطورة عندما ينشأ جيل على هذه القيم والأفكار المغلوطة مما يؤدي إلى عدم الاهتمام بالعمل والعلم والتعليم والاجتهاد كوسيلة للكسب والحصول على الدخول مما يؤدي بدوره إلى شيوع قيم الفساد ويسود السلوك الاحتيال في كافة التصرفات؛

4– تبديد المساعدات الإنسانية والدعم الموجه للفقراء: حيث يحول الفساد دون وصول المساعدات المالية والمادية التي تقدمها المؤسسات الدولية والمحلية إلى من يحتاجون إليها بالقيمة والكميات المطلوبة، والذي يلتهم الجزء الأكبر منها، حيث نجد أن هناك من الفاسدين من يتاجرون في السلع المدعمة

---

[1] عاطف وليم أندراوس، **الاقتصاد الوطني**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2005، ص 192.

[2] حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، مرجع سابق، ص ص 77– 78.

لتختفي من الأسواق ولا تصل إلى الفقراء والطبقات المحدودة الدخل الذين خصصت من أجلهم ويحصل نفس الشيء بالنسبة للمساعدات والتبرعات التي ترصدها مؤسسات الإغاثة العالمية.

كما يعمل الفساد على انقسام المجتمع إلى طبقتين فقراء وأغنياء كما يعمل على: [1]

- انتشار البطالة نتيجة ضعف الاستثمار؛

- انتشار الأوبئة؛

- تدني في مستوى المعيشة وتحول الوظيفة إلى مورد رزق لا إلى رسالة على الموظف أن يؤديها؛

- انعدام الثقة بين الرئيس ومرؤوسيه؛

- فساد الأخلاق وفي هذا يقول *August conte* بأن: "فساد الأخلاق والسلوك يؤدي إلى فساد شامل في مختلف فروع الحياة الاجتماعية وقد يؤدي ذلك إلى تقويض أركان المجتمع".

كما توصل بعض المفكرين على نتائج هامة لظاهرة الفساد، حيث يؤدي إلى تردي نظم التعليم وهجرة الكفاءات العلمية نتيجة تهميشها، إضافة إلى إمكانية تعرض البلاد للخرق الخارجي للسيادة[2].

ثالثا– الآثار السياسية للفساد:

إن للفساد المالي والإداري آثار ومضار سياسية لا تقل عن نظيراتها الاقتصادية والاجتماعية السالفة الذكر فهو يؤدي إلى فقدان الدولة لشرعيتها وتتجه نحو الانهيار، كما أن الفساد يؤدي إلى تشويه النظام الديمقراطي، فضلا عن ما يترتب على الفساد من عنف ومظاهرات واضطرابات ضد الحكومة، ورموز الفساد خاصة في حالات الفساد السياسي المتعلق بفساد النخب الحاكمة.

حيث يترتب على الفساد نتائج سياسية سلبية تتمثل فيما يلي:

1– فقدان الشرعية السياسية للحكومات والنظم الحاكمة: يؤدي الفساد إلى تقويض شرعية القادة السياسيين والمؤسسات السياسية، مما يقلل من مؤيديها وتزيد احتمالات التخلص منهم، كما قد يبادر السياسي المفسد إلى الاستقالة من منصبه؛

---

[1] فاديا قاسم بيضون، **الرشوة والحكم الصالح في البلاد العربية**، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، 2004، ص 82-83.

[2] عماد الشيخ داود وآخرون، **الفساد والحكم الصالح في البلاد العربية**، مركز دراسات الوحدة العربية ، بيروت ، 2004 ص 139.

2- تشوه النظام الديمقراطي في المجتمع: حيث يعتبر الفساد من أهم معوقات الديمقراطية لأنه يخرب عملية الانتخابات الديمقراطية وإدارة الحكومة وتنفيذ القوانين؛

ويحدث ذلك عندما يشيع الفساد وتستعمل عائداته في شراء أصوات الناخبين، والنجاح في دخول البرلمان للحصول على الحصانة السياسية لمباشرة أعماله الاحتيالية، ولا يقتصر الفساد على التغلغل في البرلمان والأحزاب بل يمتد إلى المجالس الشعبية والمحلية وإلى النقابات العمالية والمهنية والوزارات السيادية ومؤسسات المجتمع المدني، واختراق الأجهزة الرقابية والأمن والعدالة حتى يضمن الفاسدون التمتع بالحصانة والحماية والبعد عن الشبهات والملاحقات الأمنية لأنشطتهم الفاسدة.

3- شيوع الفوضى والاضطرابات السياسية: يؤدي الفساد إلى انتشار الفوضى السياسية حيث تتلاشى النظم والقواعد الدستورية التي يتم إصدارها وعدم الالتفات إليها ويصبح الدستور معطلا مما يشجع على عدم الالتزام بأحكام القوانين واللوائح والتي تؤدي إلى عدم الاستقرار المؤسساتي[1]، وبالتالي تصبح لغة القوة وفرض الأمر الواقع وسيلة عملية لانتزاع الحقوق السياسية وتزوير إرادة الشعب في الانتخابات؛

4- إيجاد مشروعية مصطنعة للفساد: عندما يكون الفساد راجعا إلى الطغيان والاستبداد للفئات الحاكمة والمحيطين بهم فإنهم جميعا يتراخون في مكافحة الفساد أو يغضون الطرف عنه واعتبار ذلك نوعا من التسامح الذي يضمن لهم الاستمرار في ممارسة الفساد وعدم إثارة القلاقل عليهم في وسائل الإعلام أو في المجالس البرلمانية، وفي مثل هذه الحالات تشيع ثقافة الفساد في المجتمع وتكتسب حصانة مصطنعة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أننا تطرقنا إلى آثار الفساد السلبية من خلال آراء الأغلبية والتي ترى أن الفساد ذو آثار سلبية، إلا أن هناك قلة ترى أن للفساد آثار إيجابية نشير إليها من خلال النقاط التالية: [2]

- يعد وسيلة هامة لمواجهة الجمود البيروقراطي، إذ اعتبر البعض أن قدرا من الفساد يمكن أن يسهم في تقدم بعض المجتمعات التقليدية، فضعف النمو الاقتصادي لا يرجع إلى جو ذو مركزية بيروقراطية فاسدة بقدر ما يرتبط بتواجد بيروقراطية مركزية وجامدة ولكنها نزيهة؛

---

(1) عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي**، تجربة الأردن، مرجع سابق، ص 08.

(2) خالد عبد العزيز الجوهري، **الفساد رؤية تحليلية لواقع الظاهرة في القارة الإفريقية**، مجلة السياسية الدولية، العدد 143،القاهرة، 2001، ص232.

– يعمل الفساد على حماية النظام السياسي الذي يظهر فيه، حيث يخلق جماعة من المنتفعين تعمل على حماية النظام الفاسد مما يؤدي إلى تحقيق الاستقرار اللازم لدفع عملية التحديث والتنمية؛

– يعمل الفساد على رفع كفاءة الأداء الحكومي، حيث أنه يؤدي إلى تبسيط الإجراءات وتيسير المعاملات مع البيروقراطية، إذ يترتب عليه تحسين معاملة البيروقراطية للمواطنين؛

إضافة على ذلك فقد ينتج عنه إيجابيات أخرى من بينها: [1]

– يساهم في الحفاظ على الوحدة الوطنية ورفع أداء الأجهزة البيروقراطية لا سيما في الإدارات الضخمة؛

– يمثل الفساد موردا للموظف الذي يتقاضى أجرا لا يتناسب مع وضعه المعيشي؛

– تعتبر الرشوة حلا ناجعا لتسريع الإجراءات الإدارية وتوفير الوقت؛

– يعمل الفساد على إزالة الحواجز التي تضعها الدولة؛

– يوفر الفساد مصدرا بديلا لرأس المال إذ يقوم المفسدون باستغلال ما حصلوا عليه من أموال لتأسيس مشاريع خاصة بهم تسهم في توفير مناصب شغل؛

– يشجع الاستثمار الأجنبي والوطني لاسيما أن الشركات متعددة الجنسيات مهمتها دفع الرشاوى للحصول على صفقات مربحة؛

– يسمح الفساد باختيار المتعامل الكفء سواء الداخلي أو الخارجي لإنجاز المشاريع الاستثمارية الكبرى؛

– إعادة توزيع الدخل من خلال تقليص التفاوت الكبير في توزيع الثروة؛

– تسمح الزبائنية والمحاباة والمحسوبية بتحقيق ارتقاء الأفراد في المجتمع وتحقيق طموحاتهم.

[1] مُحَّد حلي لمام، **ظاهرة الفساد السياسي في الجزائر**، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية العلوم السياسية والإعلام، قسم العلوم السياسية والعلاقات الدولية، فرع تنظيم سياسي وإداري، جامعة الجزائر، 2003، ص ص، 3735.

المبحث الثالث: وسائل مكافحة الفساد الإداري والمالي

إن المكافحة الفعّالة للفساد المالي والإداري تتطلب الجمع بين مدخلين متكاملين أحدهما وقائي وهو أعلى تكلفة في المدى القصير ولكنه أكثر كفاءة على المدى البعيد يعمل على الحد من مسببات الفساد ومدخل عقابي (علاجي) يقوم على توقيع عقوبات على من يثبت تورطهم بقضايا الفساد، وهو مدخل أقل تكلفة، ولكنه يؤدي إلى نتائج فورية، وإن كان يضبط عددا قليلا من الفاسدين.

وهناك من يرى أن حلول وأساليب مكافحة الفساد هي من جنس العوامل المسببة له، فإذا ما عملنا على إزالة هذه العوامل نكون قد قللنا من فرص حدوثه، ونظرا للآثار الكارثية التي يخلفها الفساد المالي والإداري على كل التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وجب تضافر الجهود المحلية والدولية لمكافحته بفعّالية.

المطلب الأول: مكافحة الفساد المالي والإداري محليا

لا شك أن إستراتيجيات مكافحة الفساد تتباين وتختلف باختلاف الظروف والعوامل المنتجة له سياسية كانت أم اقتصادية، والمتفق عليه ضرورة مشاركة جميع الفاعلين الأساسيين في المجتمع من أجل الوصول إلى نتائج إيجابية بناءة وتشكيل إستراتيجية للإصلاح ومكافحة الفساد وتحقيق نظام النزاهة المنشود، من خلال مباشرة الإصلاحات التي تستوجب توفر الإرادة السياسية وتحقيق الفصل بين السلطات، وتفعيل المؤسسات العقابية ومباشرة إصلاح المؤسسات الإدارية، وتعميق أسس النزاهة في العمل العام بتفعيل مبادئ المحاسبة والمساءلة والنزاهة والشفافية والإفصاح، وتفعيل دور وسائل الإعلام مع إشراك المجتمع المدني.

إذ تشكل تلك العناصر مجتمعة وحدة متكاملة لنظام النزاهة الكفيل بتحقيق أية إصلاحات سياسية أو اقتصادية ومن دونها تتعذر صياغة أو تنفيذ إستراتيجية ناجعة لمكافحة الفساد.

أولا– الوسائل الاقتصادية: ويتم التخفيض من خطر الفساد عن طريق التقليل من الفرص المتاحة لجني الريع، وذلك بالتحرر الاقتصادي، والحد من قوة الدولة ومجال تدخلها، بمزيج من الإصلاحات الاقتصادية كالخصخصة وإزالة الرقابة على الأسعار وعلى القطاع المصرفي من خلال إزالة المعونات وتخفيض التعريفات الجمركية، وأشكال الرقابة الأخرى على التجارة وتقوم هذه الفكرة على أن تخفيض حجم القطاع العام والتدخل المباشر في النشاط الاقتصادي وتخفيض فرص جني الريع يقلل الفساد.

ويمكن للإصلاح الاقتصادي أن يكون له نتائج عكسية على الفساد ولاسيما في الأجل القصير فمثلا غياب قوة الإجبار في الإصلاحات الضريبية المخصصة لزيادة الإيرادات الحكومية يمكن أن يزيد من الممارسات

الفاسدة، كما أن الخصخصة في غياب إجراءات تنظيمية قوية فعّالة ذات إمكانية كبيرة تولد مستويات عالية من السعي لجني الريع الاقتصادي ولاسيما في الاحتكارات الطبيعية[1].

وعلاوة على ذلك فإن غياب الفرص الاقتصادية البديلة تزيد مجال الفساد إذا ما ظل القطاع العام المصدر الأساسي للدخل والعمالة، لذا لا بد من التوجه نحو التحرير الاقتصادي وإصلاح الموازنة العامة وخفض الرسوم الجمركية.

كما أن إصلاح هيكل الأجور والرواتب يمكن أن يسهم في الحد من الفساد ومحاصرته عند أدنى مستوياته، حيث تعمل الأجور التي توفر العيش الكريم على زيادة حصانة صغار الموظفين إزاء الفساد والمفسدين.

وتجدر الإشارة أن محاصرة الفساد وتقليص حجم مساحته يقتضيان التحرك على المحاور الثلاثة في وقت واحد، فإن إصلاح هيكل الرواتب والأجور وتحصين الموظف العام لا يكفيان وحدهما سوى للقضاء على الفساد الصغير، بينما يحتاج القضاء على الفساد الكبير عند القمة إلى توسيع الممارسة الديمقراطية والمحاسبة والإصلاح الإداري والمالي الشامل[2].

ثانيا– الوسائل السياسية: تعمل المساءلة والشفافية والنزاهة والحكم الصالح وترسيخ السياسات التي تعزز مشاركة المجتمع وتأكيد سيادة القانون على الحد من الفساد المالي، وفي هذا المجال أعطى كليتجارد في كتابه (السيطرة على الفساد) المعادلة التالية المعبرة على الفساد:

الفساد= الإحتكار + حرية التصرف– المساءلة

وقد طورت منظمة الشفافية الدولية تلك الصيغة آخذة بعين الاعتبار (النزاهة والشفافية) لتصبح تلك الصيغة بالشكل التالي: [3]

الفساد= (الإحتكار+ حرية التصرف)–(المساءلة+ النزاهة+ الشفافية).

---

[1] عبد الله بن حاسن الجابري، **الفساد الاقتصادي ، أنواعه، أسبابه وآثاره، وعلاجه**، متاح على الموقع:
www.kantakji.com/fiqh/Files/**Economic**s/16225.doc . تاريخ الاطلاع22/01/2011.

[2] محمد عبد الفضيل، **مفهوم الفساد ومعاييره**، مجمع أعمال الندوة الفكرية، حول الفساد والحكم الصالح في البلاد العربية، بيروت، مركز دراسات الوحدة العربية، 2004، ص 85.

[3] يحيى عني النجار، **الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي**، متاح على الموقع:
http://www.nscoyemen.com/index3.php?id=6&id2=575 تاريخ الاطلاع 18/01/2011.

حيث تعتبر المساءلة كأحد الوسائل الوقائية لمكافحة الفساد، والتي تمثل العلاقة بين المسؤولين المحليين والمواطنين في دوائرهم، وأحد العوامل المهمة المحددة للخضوع للمساءلة المحلية هو نظام انتخاب المسؤولين المحليين.

إن المساءلة لا تتحقق إلا بوجود نظام ديمقراطي حاكم، فهي تعمل بالتوازي مع مختلف هذه المتطلبات ووفقا لدساتير أغلب البلدان، وتمثل الهيئة التشريعية المؤسسة النيابية المفوضة بإخضاع الحكومات للمساءلة عن تحقيق الأهداف المعدة لأي إستراتيجية تأخذها الدول في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية.

حيث عرفها برنامج الأمم المتحدة بأنها الطلب من المسؤولين تقديم التوضيحات اللازمة لأصحاب المصلحة حول كيفية استخدام صلاحياتهم وتعريف واجباتهم والأخذ بالانتقادات التي توجه لهم وتلبية المتطلبات المطلوبة منهم وتحمل بعض المسؤولية عند الفشل وعدم الكفاءة أو الخداع أو الغش.

ولا تقل الشفافية عن المسائلة في أهميتها كأداة لمكافحة الفساد نظرا للعلاقة العكسية التي تربط بين الفساد والشفافية [1]، فكلما نضجت وسائل الشفافية وأخذت دورها ارتفعت إمكانية محاربة الفساد والتقليل من آثاره، حيث يستمد الفساد قوته من الغموض وعدم الوضوح اللذين يكتنفان إدارة الأموال العامة.

وتعرف هيئة الأمم المتحدة الشفافية بأنها حرية تدفق المعلومات معرفة بأوسع مفاهيمها، وهذا يتطلب أن تقدم المعلومة الصحيحة والدقيقة بشكل مستمر وأن تتوفر للجمهور من قبل المؤسسات في وقتها الصحيح حتى تصبح الشفافية لازمة لتطور الفرد والمجتمع من خلال الحد من الفساد ورفع مستوى العدل في المجتمع.

كما تعرف بأنها "التزام الإدارة بإشراك المواطنين في إدارة الشؤون العامة، التي تمارسها الإدارة لصالح ولحساب المواطنين، وذلك من خلال الإلتزام باتخاذ كافة الإجراءات والتدابير التي تضمن تزويد المواطنين بالبيانات والمعلومات الصادقة عن كافة خططها وأنشطتها وأعمالها ومشروعاتها وموازناتها ومداولاتها وإعلان الأسباب الواقعية والقانونية الدافعة لها، وتوضيح طرق وإجراءات مساءلة الإدارة عن أوجه القصور أو المخالفة وإقرار حقاً عاماً بالاطلاع والوصول غير المكلِّف للمعلومات ووثائق الإدارة كأصل عام"[2].

---

[1] إدريس ولد قابلية، **الفساد والشفافية**، ناشري، الرباط، 2004 ، ص13 .

[2] عادل أحمد محمد كرداوي، **النزاهة والشفافية والمسائلة تجارب سودانية** ، منتدى المائدة المستديرة "الخدمة المدنية: نحو آفاق جديدة في تقوية النزاهة والشفافية والمساءلة الإدارية"، اسطنبول، تركيا،20 - 22 يوليو2009، ص5.

حيث أن تطبيق الشفافية في كافة أعمال الدولة تؤدي إلى كشف مواطن الخلل والفساد وفي صنع القرارات والسياسات[1]، فالشفافية تستوجب الحرص الشديد على تطبيق القانون واحترامه لكي تبلغ أبعادها وتحقق الأهداف المرجوة منها.

1- فعلى صعيد السياسات العامة: نجد أن الشفافية تكون الآلية الفعالة للكشف عن الفساد فيها وذلك من خلال إعلان الدولة عن أنشطتها كافة في التخطيط والتنفيذ حيث أن تحقيق المصلحة العامة والرضا العام لا يمكن أن يتم إلا من خلال اطلاع المواطن على تلك السياسات وحصد التأييد لها، وعلى العكس من ذلك نجد أن انعدام الشفافية في تلك السياسات يؤدي إلى تغلغل الفساد فيها نتيجة تغليب صناع القرار لمصالحهم الشخصية على المصلحة العامة للمجتمع.

2- أما على الصعيد المالي: فتعمل على زيادة مداخيل الدولة من خلال القضاء على الفساد الموجود ضمن ثغرات الفساد المالي للدولة وعلى سبيل المثال القضاء على العلاقات المشبوهة بين متخذي القرار في الدولة وأصحاب المصالح عند تخصيص بعض أنشطة القطاع العام حيث أن الكثير من المشاريع العامة تخصص أو تباع بأثمان زهيدة مما يفقد سياسة الخصخصة والهدف المرجو منها بتحقيق إيرادات للدولة تخفف من أعبائها المالية.

ومن خلال ما سبق يتضح لنا مدى أهمية كل من المساءلة والشفافية والنزاهة في مكافحة الفساد فهي من جهة تؤدي إلى زيادة إيرادات الدولة، كما تعمل على إرساء دعائم الاستقرار السياسي ودعم الديمقراطية.

كما يعتبر الكثير من الاقتصاديين أن الحكم الصالح Good gouvernance هو أحد الآليات الفعالة لمكافحة الفساد الإداري والمالي وذلك لما يتضمنه من مبادئ أهمها: [2] العدالة، المشاركة، الشفافية، المساءلة، الرقابة والتداول، فالحكم الصالح هو " ممارسة السلطة الاقتصادية والسياسية والإدارية لإدارة شئون الدولة على

---

[1] سلطان العتيبي، **الأنشطة والبرامج التي من شأنها جعل دولة الكويت خالية من الفساد ودور ديوان المحاسبة**، ديوان المحاسبة ، الكويت، 2007، ص 08.

[2] Brahim Lakhlef, **la bonne gouvernance**, dar al khaldounia. Alger, 2006, p33.

كافة المستويات من خلال آليات وعمليات ومؤسسات تمكن الأفراد والجماعات من تحقيق مصالحها"[1].
والجدول التالي يبين علاقة الفساد بنوعية الحكامة مكافحته.

جدول رقم(2-2): علاقة الفساد بنوعية الحكامة

درجة الفساد	نوعية الحكامة	أولويات مكافحة الفساد
مرتفع	رديء	– تقوية دولة الحق والقانون – المسؤولية – ميثاق المواطنة – إصلاحات عميقة
متوسط	لا بأس بها	– اللامركزية – إصلاح السياسة الاقتصادية والتدبير الحكومي
ضعيف	جيدة	– إحداث مؤسسات لمكافحة الفساد – تقوية المسؤولية المالية – تحسيس العموم المسؤولين – الالتزام بمواجهة الآفة – التشهير بممارسات الفساد

المصدر: المنظمة العربية لمكافحة الفساد، **المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية**، الدار العربية للعلوم، بيروت، 2006، ص246.

ثالثا– الوسائل القانونية:

وهي تمثل الأساس الذي تبني عليه إستراتيجية مكافحة الفساد، حيث تشكل الإطار القانوني لمكافحة الفساد بالموازاة مع وجود هيكل مؤسسي يطبق القانون في منأى عن شبهة المحاباة والتعسف.

ومن بين الوسائل القانونية التي تعمل على الحد من ظاهرة الفساد:

[1] عبد المجيد عبد الحفيظ سليمان، **الحكم الصالح أو الحكم الجيد**، الملتقى العربي الثاني حول الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي ، ورشة عمل تقييم أداء الإدارات الحكومية من أجل التغيير والإصلاح القاهرة – جمهورية مصر العربية4- 8 مايو 2008، ص02.

1- الحث من خلال القوانين الدستورية على مبادئ المساواة والعدالة الاجتماعية، وتوفير الأمن والطمأنينة وتكافئ الفرص لجميع المواطنين، وأن الوظائف العامة خدمة وطنية تناط بالقائمين بها وأن الموظف العام يستهدف في أداء الوظيفة المصلحة العامة وحدها؛

2- جعل حماية المال العام واجب على كل مواطن، وأن القانون يبين الأحوال التي يعاقب فيها على مخالفة هذا الواجب، كما أن الضرائب والتكاليف العامة واجب على كل مواطن لا يجب التحلل و التهرب منه، لما تعود من فائدة كبيرة للصالح العام وبالنفع والخير الوفير[1]؛

3- النص على عقوبات رادعة لمن يرتكب جريمة الرشوة والاختلاس بالسجن وتعويض قيمة ما استولى عليه عن طريق الرشوة أو الاختلاس أو ما طلبه من مال أو منفعة[2]؛

4- النص على تحريم أفعال استغلال نفوذ الوظيفة، وتجريم التعدي على الأموال العامة وتوقيع العقاب على مرتكبها بهدف توفير الحماية للأموال العامة؛

5- تعديل قوانين العقوبات في الدول النامية لتشمل الرشوة الدولية التي يكون فيها الراشي أجنبي وملاحقة هذا الأخير جنائيا؛

6- بالإضافة إلى ضرورة زيادة العقوبات على جرائم الفساد التي تم اكتشافها لتقليل معدلاتها ، تؤدي آلية الرقابة والعقاب في كثير من الأحيان إلى تقليص الفساد، ويمكن أن يتم ذلك من خلال زيادة شفافية القوانين والقواعد وزيادة كفاءة النظام القضائي[3].

ورغم أهمية وجود قوانين مناهضة لظاهرة الفساد، فإنها لا تكفي وحدها إذا ما كانت الجهات التي تقوم بتنفيذ هذه القوانين أقل كفاءة وفعّالية وحزما -أي مسألة تطبيق هذه القوانين-كما يمكن استغلال هذه القوانين في توجيه تهم الفساد للمنافسين السياسيين والمعارضين.

واعتبارا مما سبق فإن الضوابط القانونية ضرورية لتأطير عملية مكافحة الفساد والتي تمكن الإدارة من تنفيذ المشاريع العمومية بفعّالية وبعيدا عن مظاهر الفساد والإحتيال.

---

[1] نواف سالم كنعان، **الفساد المالي الإداري أسبابه، آثاره، وسائل مكافحته**، مجلة الشريعة والقانون، عدد 33، جامعة الامارات العربية المتحدة، يناير 2008، ص 131.

[2] خالد بن عبد الرحمان بن حسن بن عمر آل الشيخ، **الفساد الإداري: أنماطه وأسبابه وسبل مكافحته**، مرجع سابق، ص 77.

[3] المرسي السيد حجازي، **التكاليف الاجتماعية للفساد، مجلة المستقبل العربي**، مركز دراسات الوحدة العربية، العدد 266، أفريل، ، بيروت 2001، ص 33.

رابعا– الوسائل الإدارية:

تشمل مكافحة الفساد عبر الوسائل الإدارية ضرورة إصلاح الإدارة العامة، وإنشاء هيئات إدارية متخصصة لمكافحة الفساد، وتفعيل دور الرقابة الإدارية من خلال تقويم الأداء الوظيفي، ومساعدة الإدارة في تصحيح أخطائها وتحقيق أهدافها لحمايتها من العبث والتلاعب وتحقيق المنفعة الشخصية من أجل تحقيق المصلحة العامة.

بالإضافة إلى تبني منظومة للسلوك الوظيفي للموظف للدولة تشمل اعتماد أخلاقيات الوظيفة والمسؤولية العامة، وتعزيز مبادئ تكافئ الفرص والعدالة والشفافية والمساءلة، والحرص على المال العام واحترام المال العام واحترام حقوق الآخرين ومصالحهم دون تمييز، واكتساب ثقة الجمهور من خلال النزاهة والشفافية ووجوب تقيّد الموظف بتنفيذ أوامر توجيهات رؤسائه وتعليماتهم المشروعة وفق السلم الإداري، والالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات؛

– اعتماد سياسة التدوير الوظيفي في الأجهزة الإدارية التي تعاني من ارتفاع معدلات الفساد، أي تدوير الموظفين المسؤولين بشكل مستمر لضمان عدم السماح لبناء بؤر الفساد، فبقاء المسؤول الإداري فترة طويلة في موقعه يتسبب في تفشي الفساد ويقود إلى بناء شبكات فساد تكون بمثابة سرطان في جسد الدولة[1]؛

– تبني أسلوب المسابقات الوظيفية في تعيين الموظفين في الأجهزة الحكومية على نحو يضمن الرجل المناسب في المكان المناسب من ذوي السمعة الطيبة ومن ذوي الكفاءات العالية على نحو يضمن القضاء على المحسوبية والمجاملات في تعيين الموظفين، وعدم استمرارية مزاولة المسؤولين لبعض وظائفهم على سبيل التكليف لفترات طويلة دون تثبيت؛

– الحرص على تدريب الموظف على أخلاقيات العمل والمسؤولية العامة؛

– حث الجهات العلمية ومراكز البحوث المتخصصة على إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث في مجال حماية النزاهة الوظيفية والوقوف على الأسباب والدوافع التي تؤدي إلى الفساد[2]؛

وقد اقترحت المنظمة العربية للتنمية الإدارية بعض الحلول لهذه الظاهرة وذلك من خلال ما يلي: [3]

---

(1) المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **الفساد في الحكومة**، تقرير الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية بالأمم المتحدة، لاهاي، 11-15 ديسمبر1989، عمان، 1990، ص19.

(2) خالد بن عبد الرحمان بن حسن آل الشيخ، **الفساد الإداري: أنماطه وأسبابه وسبل مكافحته**، مرجع سابق، ص 74.

(3) المنظم العربية للتنمية الإدارية، **تجارب عالمية مختارة في الإصلاح الإداري** ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 1998، ص 7.

– السعي إلى تحسين مستويات الأداء في الجهاز الإداري للدولة من خلال تحديث طرق العمل وأساليبه وإجراءاته للوصول إلى أدارة أكثر فعّالية للموارد البشرية؛

– ضرورة الاهتمام بالتغيير في قطاع الإدارة وجعلها أكثر تكيفا مع التحولات الجديدة؛

– ضرورة الاهتمام بكفاءة وفعالية تقديم الخدمات العامة، من خلال تبني اللامركزية القائمة على توزيع وتفويض السلطات والاختصاصات إلى المستويات الإدارية الأدنى.

كما أضاف آخرون مجموعة من الحلول الإدارية الكفيلة لمعالجة ظاهرة الفساد من أهمها: [1]

– التخلي عن الطرق والأساليب التقليدية للإدارة؛

– العمل على تشكيل ثقافة المنظمة التي تشجع على الإبداع والابتكار؛

– تعميق قيم وأخلاقيات الوظيفية على اعتبار أنه مبرر وجود المنظمة واستمرارها؛

– تطبيق الإدارة بالمشاركة على اعتبار أنها وسيلة ناجعة لتدعيم الانتماء وزيادة الولاء للمنظمة؛

– العمل على إعادة ثقة الموظف في وظيفته وفي تنظيمه والاقتناع بدوره؛

– ضرورة توفر معلومات دقيقة عن رضا العميل عن أداء الخدمة وتوفر آلية تحقيق الاستجابة لرغباته.

خامسا– وسائل إعلامية:

يضطلع الإعلام بدور أساسي في تنمية المجتمع من خلال تقديمه وظائف متعددة من أهمها مكافحة الفساد الذي استشري بشكل كبير على كافة المستويات لا سيما الاقتصادية منها.

حيث تتحمل وسائل الإعلام المقروءة والمسموعة والمرئية مسؤولية تاريخية في مكافحة الفساد بكافة أشكاله على اعتبار أنها السلطة الرابعة في المجتمع بعد السلطات التنفيذية والتشريعية والقضائية فهي تشكل سلطة شعبية تعبر عن ضمير المجتمع وتحافظ على مصالحه الوطنية.

ويمكن إجمال دور وسائل الإعلام في مكافحة الفساد في الآتي: [2]

– الدعوة إلى السيطرة على الفساد وفضح المفسدين؛

---

[1] محمود مصطفى أبو بكر، **الإدارة العامة رؤية إستراتيجية لحماية الجهاز الإداري من التخلف والفساد** ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 123.

[2] فيصل فرحي، **دور وسائل الإعلام في مكافحة الفساد، مجمع الخليفة نموذجا**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول آليات حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي، 5-6 ماي 2009، كلية الحقوق،جامعة يحيا فارس، المدية، ص 3-4.

- الإسهام في توعية الناس بالفساد وأسبابه ونتائجه وسبل مكافحته ومعالجته؛

- الكشف عن حالات الفساد لمساعدة الحكومة على الحد منها؛

- التأثير على الرأي العام لجعله أكثر عداءا للفساد في الأجهزة الإدارية؛

- الحث على القوانين التي تكافح الفساد؛

- دفع الجهات الرسمية إلى إجراء التحقيقات والتحريات التي تخلص المجتمع من الفساد؛

- القيام بحملات إعلامية واسعة ومستمرة، تشرح عواقب الفساد، وتبين الحاجة إلى الإصلاحات الإدارية والاجتماعية، وتسهيل وانسيابية المعاملات؛

- نشر أبحاث عن الفساد والقيام باستطلاعات الرأي؛

- تعريف رجال الأعمال بما للفساد من تداعيات سلبية؛

- الاستفادة من المعلومات عن مخاطر الفساد، ونشرها على أوسع نطاق؛

- توسيع مجال المحاورات والمناظرات التي تدور حول مكافحة الفساد، لكسب تأييد جمهور المتلقي لرسائل وسائل الإعلام؛

- تعزيز نظام المساءلة، وإدخال إصلاحات للسوق تقضي على الفساد.

سادسا- دور المجتمع المدني في مكافحة الفساد

تلعب منظمات المجتمع المدني دورا حيويا ومؤثرا في إطار تنشيط الحراك المجتمعي في مكافحة الفساد، ولهذا لابد على الحكومة التحالف مع المجتمع المدني، مع ضرورة حرصها على تقديم كافة أوجه الدعم والمساندة للمجتمع المدني بما يعزز تلك الشراكة التي تؤدي لتحقيق الغاية المنشودة.

ويمكن تحديد الدور الذي يلعبه المجتمع المدني في مجال مكافحة الفساد من خلال النقاط التالية: [1]

1- التوعية الاجتماعية: حيث يلعب المجتمع المدني دورا مهما في خلق ثقافة مناهضة للفساد ومعززة لقيم النزاهة بين كافة شرائح المجتمع باستغلال كافة الوسائل والفعاليات الممكنة وباستخدام لغة سهلة قادرة على الوصول إلى وعي وعقلية المواطن البسيط وقادرة على تحفيزه من أجل القيام بدوره في مكافحة الفساد، وأن لا يتم التركيز فقط على الطبقة المثقفة؛

[1] مركز دعم التنمية والتأهيل، **تفعيل دور مؤسسات المجتمع المدني في دعم وتعزيز آليات الشفافية والمساءلة**، القاهرة، 2008، ص 38.

2- فضح الفساد: وذلك من خلال الرقابة والتقييم لكافة أعمال القطاع العام والخاص في الدولة والكشف عن مواطن الفساد والمفسدين ونشر كل التقارير التي تعدها في ذلك للرأي العام وجهات المحلية والدولية المعنية بمكافحة الفساد؛

3- تعزيز العمل الميداني: إن المجتمع المدني يلعب دورا أساسيا في تعزيز العمل الميداني نتيجة لقربه من أرض الواقع لأن أعضائه ذوي توجهات إيثارية وهذا ما يعطيهم القدرة على الإحساس باحتياجات الآخرين؛

4- إعداد الدراسات والبحوث: والتي من خلالها تسلط الضوء على مسببات ودوافع الفساد داخل القطاع العام والخاص، ودراسة التشريعات واللوائح بهدف تطويرها وتحديثها من أجل أن تصبح أكثر فعالية في الحد من الفساد وظواهره وأساليبه؛

5- التنسيق وبناء التحالفات مع المنظمات الدولية: وذلك من خلال التنسيق والقيام بتبادل المعلومات والتجارب والخبرات ورسم الخطط وتنفيذ البرامج المشتركة مما يحمل على تكريس الجهود بصورة سليمة ويمكنها من البناء التراكمي من أجل تحقيق الأهداف المنشودة؛

6- المساءلة القانونية واللجوء للقضاء: وذلك بمساعدة المواطنين الذين يقعون ضحايا للفساد أو الذين يقومون بفضح الفساد والمفسدين والذين قد يتعرضون للأذى وذلك إما بتقديم المنشورات القانونية لهم أو رفع الدعاوى لهم أو الترافع عنهم أمام المحاكم، كما يجب أن ترفع منظمات المجتمع المدني الدعاوى للقضاء ضد الجهات التي تتأكد من فسادها باعتبارها معنية بالحفاظ على حقوق المجتمع ومصالحه؛

7- المشاركة في سن القوانين والتشريعات: والمنظمة لحياة الأفراد في المجتمع وتوطيد علاقاتها بالبرلمانات وتبادل المعلومات بينها والضغط عليها لإقرار سياسات عادلة وديمقراطية تنسجم مع حاجات وأولويات ومصالح مجتمعاتها المحلية؛

8- تأمين مساءلة الحكومة وتقديم النموذج: يلعب المجتمع المدني أهمية كبيرة في مطالبته بالمساءلة الحكومية كونها إحدى الأولويات الأساسية في مكافحة الفساد وذلك من خلال تسهيل عملية المشاركة والإشراف الواسع النطاق من جانب المنظمات المدنية، كما لا يمكن لمنظمات المجتمع المدني أن تكافح الفساد وهي تعاني منه بل يجب أن تقدم نموذجا في تطبيق مفاهيم الحكم الجيد والإدارة الرشيدة وذلك بالتعامل بشفافية في نشر تقاريرها الفنية والمالية وتحرير المعلومة الخاصة بها.

المطلب الثاني: مكافحة الفساد المالي والإداري على المستوى الدولي

أخذت مشكلة مكافحة الفساد المالي والإداري صبغة عالمية، وأخذت تشكل عامل قلق رئيسي للدولة خاصة النامية منها، فالفساد لا يرتبط لا بعرق ولا أمة دون أخرى بل أصبح آفة تصيب الاقتصاديات وتقوِّض التنمية دون تمييز.

ومن هنا ظهرت الحاجة إلى التعاون الدولي بين كل أو بعض الدول الأعضاء في منظمة الأمم المتحدة أو الدول الأعضاء في المنظمات الإقليمية لمكافحة الفساد، وهذا ما يشكل تحولا هاما في شأن التعامل مع الفساد الذي أصبح ينظر إليه الآن على أنه مشكلة عالمية.

وسنتطرق إلى مختلف الجهود الدولية لمكافحة الفساد من خلال الاتفاقيات والهيئات الدولية التي تساهم في مكافحة الفساد:

أولا– دور المنظمات الدولية:

تلعب المنظمات الدولية دورا مهما في مجال مكافحة الفساد سواء من خلال تقديم التوصيات والاقتراحات أو من خلال تقديمها الدعم المالي والتقني للدول المنتمية إليها.

1– دور الأمم المتحدة في مكافحة الفساد:

تعد الأمم المتحدة الإطار الدولي للتعاون بين جميع الدول، وهي تعتبر الفساد ظاهرة عالمية فتاكة خاصة على دول العالم الثالث ويأتي اهتمامها هذا في إطار اقتناعها بحجم الخطر الناجم عن هذه الظاهرة، وكُلِّل هذا الاهتمام بإصدارها العديد من القرارات لمواجهة هذه الظاهرة، أهمها الاتفاقية الدولية بتاريخ 2003/10/02 والمتعلقة بمكافحة الفساد بعد عامين من المفاوضات، ووقعت عليها 95 دولة في الجمعية العامة من بينها الولايات المتحدة الأمريكية[1]، وتتضمن الاتفاقية إجراءات من شأنها معاقبة المفسدين بالعزل والمحاكمة، وتُلزم الدول بالتعاون فيما بينها لإرجاع الممتلكات المسروقة إلى دولها الأصلية، وتلزم الاتفاقية الدول الموقعة عليها بتجريم ومقاضاة أعمال الرشوة والاختلاس وغسل الأموال وإساءة إستعمال السلطة.

[1] زياد عربية بن علي، **الفساد أشكاله، أسابه ودوافعه آثاره**، مرجع سابق، ص 8.

2- دور البنك الدولي في مكافحة الفساد:

بالإضافة إلى الدور الرئيسي للبنك الدولي[*] في عملية تمويل والإشراف المالي على الدول من خلال القروض الطويلة والمتوسطة الأجل، له دور في مكافحة الفساد وفق إستراتيجية لتوسيع نطاق الشفافية وتحسين إدارة نظام الحكم في البلدان المتعاملة مع البنك خاصة وأنها الجهة المانحة الرائدة على مستوى العالم في مجال تقديم المساندة لتدعيم إدارات القطاع العام وهذا كله من خلال عدة مشروعات وبرامج من شأنها زيادة مستوى الشفافية في إدارة الشؤون المالية للقطاع العام.

ويعمل البنك على مكافحة الفساد من خلال النقاط التالية:

- سياسة شراكة عالمية: وذلك من خلال عمله إلى جانب العديد من المنظمات والشبكات المناهضة للفساد مثل منظمة الشفافية الدولية، ومؤسسة الشراكة من أجل صندوق الشفافية، ومجموعة العمل المالي المعنية بمكافحة غسل الأموال ومحاربة تمويل الإرهاب ولجنة المساعدات الإنمائية التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي[1].

- مبادرة استعادة الأصول المسروقة: في سبتمبر 2007 قام البنك الدولي بإنشاء مبادرة استعادة الأصول المسروقة بمشاركة الأمم المتحدة بغية مساعدة الدول النامية على استرداد الأصول التي سرقها زعماء فاسدون ومساعدتها على استثمار هذه الأصول في برامج إنمائية فعّالة.

- إدارة النزاهة المؤسسية: هي إدارة تابعة للبنك مهمتها التحقيق في إدعاءات الاحتيال والفساد في المشروعات التي يمولها البنك الدولي، ويتألف فريق إدارة النزاهة المؤسسية من أكثر من 50 موظفا محترفا يعملون في مجموعة عريضة من التخصصات ببلدان متعددة ويشمل الفريق محللين ماليين، وباحثين ومحققين، محامين مدعين سابقين، ومحاسبين قانونيين، وموظفين تنفيذيين بالبنك[2].

- التعاون القطري: وذلك من خلال تقديم العون للدولة التي تمر بمرحلة انتقالية والتي تعتزم مكافحة الفساد ولاسيما فيما يتعلق بتصميم برامج المكافحة وذلك بشكل منفرد أو بالتعاون مع المؤسسات الدولية المعنية ومؤسسات الإقراض والتنمية الإقليمية، ولا يضع البنك الدولي برنامجا موحدا لمكافحة الدول النامية، بل يطرح نماذج متفاوتة تبعا لظروف كل دولة أو مجموعة دول.

---

[*] تتكون مجموعة البنك الدولي من 5منظمات عالمية مسؤولة عن تمويل البلدان بغرض التطوير وتقليل الفاقة أنشئ بمقتضى مقررات بروتن وورد، 1945 بدأ ممارسة أعماله في 27 يناير 1946م.

[1] **سياسة الشراكة لمكافحة الفساد**، موقع الإنترنت: www.worldbank.org تاريخ الإطلاع27/12/2010 .

[2] نواف سالم كنعان، **الفساد الإداري والمالي، أسبابه آثاره ووسائل مكافحته**، مرجع سابق، ص 101.

3- منظمة الشفافية الدولية: تم إنشاء المنظمة سنة 1993م ومقرها في برلين وهي منظمة دولية غير حكومية تهتم بمتابعة الفساد الإداري والمالي على مستوى العالم، ولها خطة عمل من أجل إيجاد قاعدة دولية للتعاون بين الدول في مجال مكافحة الفساد المالي والإداري وذلك من خلال فروعها المنتشرة في العديد من دول العالم.

ومن أهم الخطوات التي قامت بها منظمة الشفافية الدولية في مجال مكافحة الفساد الإداري والمالي وضع مؤشر مدركات الفساد والذي تطرقنا له في المبحث الأول.

كما التزمت منظمة الشفافية الدولية ببناء تحالفات واسعة بين الأفراد والمنظمات والعمل معها من أجل الحد من ظاهرة الفساد وإدخال بعض الإصلاحات عليها، وهي تؤمن بأنه لا يمكن محاربة الفساد بفعالية وباستمرار، إلا من خلال تضافر جهود جميع الجهات المعنية بهذه الظاهرة وذلك على المستويين المحلي والدولي.

واقترحت منظمة الشفافية الدولية مجموعة من الأدوات والآليات أهمها: [1]

- تعزيز الرقابة والمساءلة والشفافية؛

- التجميع: ينبغي أن تجمع أي إستراتيجية لمكافحة الفساد بين ثلاث عناصر هي تطبيق القانون والوقاية عن طريق الإصلاحات المؤسسية وتبعية السكان؛

- التحسينات المؤسسية من خلال تعزيز الروح المهنية، وضمان الاستقلالية، وتطوير المهارات التقنية؛

- تعزيز الديمقراطية، وذلك من منطلق أن الديمقراطية تؤدي إلى التنافس السياسي الذي يجبر الساسة على العمل ومكافحة الفساد نتيجة الضغط الممارس عليهم؛

- التوقيت والتتابع: وذلك من خلال تحديد أولويات المدى القصير والإجراءات الأولية وتناسق المناهج وطريقة تعزيز الإرادة السياسية والإدارية باعتبارها عناصر لا غنى عنها لتعزيز الإصلاح وضمان استمرارية؛

- رشاوى الشركات والمعايير المزدوجة: حسب هذه الآلية يجب على الحكومة الالتزام بكبح جماح الفساد المشكوك فيه حول الطرق التي تتبعها الشركات في الخارج من أجل تملك وإدارة الأعمال التجارية.

وتهدف المنظمة كما جاء في أوراقها للحد من الفساد عن طريق تفعيل اتحاد عالمي لتحسين وتقوية نظم النزاهة المحلية والعالمية من خلال مبادئها الإرشادية التالية: [1]

---

[1] بيتر إيفن، منظمة الشفافية الدولية،**عشر سنوات في مكافحة الفساد 1993-2003** ، منظمة الشفافية الدولية، ألمانيا، 2003، ص 2-3.متاح على الموقع www.transparencymaroc.ma/ar/uploads/etudes/11_1.doc تاريخ الاطلاع 2011/03/17.

- إدراك أن مخاطر الفساد تتعدّى حدود الحالات الفردية، ولذا فهناك مسؤولية مشتركة وعامة لمحاربة الفساد؛
- اعتبار الحركة ضدَّ الفساد حركة عالمية تتجاوز النظم الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والثقافية داخل كل دولة؛
- الاهتمام بمبادئ؛ مثل: المشاركة، اللامركزية، التنوع، المساءلة والشفافية على المستوى المحلي؛
- عدم التحزّب؛
- إدراك أن هناك أسبابًا عملية قوية وأخرى أخلاقية لوجود الفساد.

4- دور منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (*OECD*): تقوم منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بدور قيادي في الحرب الدولية ضد الرشوة والفساد منذ عام 1989 وفي عام 2003 قامت بإعداد ورقة بشأن مكافحة الفساد، ولعل أهم ما أشارت إليه الورقة بشأن دور المجتمع المدني في مكافحة الفساد يجب على الدول الأعضاء وغير الأعضاء القيام بما يلي: [2]

- إعداد القوانين وتقديم التسهيلات لتأسيس منظمات المجتمع المدني؛
- المساعدة في تطوير استقلال وسائل الأعلام لتتمكن من الفحص الدقيق والعادل للعمليات الحكومية؛
- زيادة شفافية للعمليات الحكومية والرغبة المخلصة في التعاون مع المجتمع المدني؛
- توفير المعلومات والخبرات لمنظمات المجتمع المدني؛
- دعم البرامج التدريسية لمنظمات المجتمع المدني.

---

[1] مُحَمَّد خالد المهايني، **آليات حماية المال العام والحد من الفساد المالي**، الملتقى العربي الثالث حول آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، ورشة عمل مكافحة الرشوة والفساد، الرباط، 11-15 مايو 2008، ص73.

[2] عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد المالي والإداري في الوطن العربي**، ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري، الرباط، 02-04 يونيو2008، ص 18.

ثانيا– الاتفاقيات المتعددة الأطراف لمنع الفساد ومكافحته: تساعد الاتفاقيات الدولية المتعددة الأطراف ضد الفساد على إنجاح جهود مكافحة الفساد في مختلف الدول،كما تضفي الصفة الرسمية على الالتزام الحكومي بتنفيذ مبادئ مكافحة الفساد.

من أهم الاتفاقيات الدولية والإقليمية التي اعتمدتها الدول لمنع ومكافحة الفساد الإداري والمالي على المستوى الإقليمي ما يلي: [1]

– إتفاقية البلدان الأمريكية لمكافحة الفساد التي اعتمدتها الدول الأمريكية عام 1996م؛

– إتفاق مكافحة الفساد بين موظفي الجماعات الأوروبية أو موظفي الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي التي اعتمدها مجلس الاتحاد الأوروبي عام 1998م؛

– إتفاقية القانون الجنائي بشأن الفساد التي اعتمدتها اللّجنة الوزارية لمجلس أوروبا عام 1999م؛

– إتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع الفساد التي اعتمدها رؤساء ودول وحكومات الاتحاد الإفريقي لعام 2003م؛

– إتفاقية التعاون بين الدول العربية والخبرات التي أقرتها الجامعة العربية لعام 1983م لتعزيز التعاون بين الدول العربية في تبادل المعلومات والخبرات والمساعدة القضائية في مجال مكافحة الفساد والرشوة.

خلاصة:

[1] نواف سالم كنعان، **الفساد الإداري المالي**، أسبابه آثاره وسائل مكافحته، مرجع سابق، ص 98.

إن الفساد ظاهرة مركبة لها جوانب متعددة فهي ظاهرة اقتصادية سياسية اجتماعية وثقافية ولذا فمن الصعب إيجاد تعريفا شاملا ومانعا لها، فتعريفه يكون حسب زاوية الدراسة ووجهة نظر الباحث التي انطلق منها.

كما لاحظنا أن للفساد أسباب عديدة ومتداخلة يصعب الفصل بينها وله آثار مدمرة على بنية المجتمع واستقرار الدولة ونمو اقتصادها وتنعكس هذه الآثار على المستويين المحلي والدولي، لهذا فإن وسائل معالجة هذه الظاهرة ومكافحتها ومحاولة الحد من آثارها تقتضي اعتماد إستراتيجية موضوعية وواضحة المعالم وطويلة الأمد تأخذ بعين الاعتبار كل مناحي الظاهرة وتأثيراتها، وبالتالي فلا مناص من التعاون الدولي والإقليمي في توحيد الجهود لمحاصرة الفساد وتحجيم آثاره، وفي هذا المجال فقد اهتمت كل من الأمم المتحدة ومجموعة البنك الدولي بهذه الظاهرة الخطيرة، وأصبحت تسهم في مكافحتها بالإضافة إلى منظمة الشفافية الدولية التي تصدر تقارير سنوية تتعرض فيها إلى أهم جرائم الفساد في العالم، كما لا يمكن إغفال دور الاتفاقيات الدولية مثل الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد.

وتجدر الإشارة إلى أن جوهر الفساد هو فساد الإنسان، وبالتالي يجب الاهتمام به من خلال تقوية القيم الدينية التي تحرم الفساد وتجرم المفسدين من خلال وسائل التنشئة الاجتماعية (الأسرة، المدرسة، وسائل الإعلام، هيئات المجتمع المدني) لتقوية الجوانب الخلقية التي تحث على السلوك السوي، بالإضافة إلى توفير المناخ الاقتصادي الملائم بمباشرة إجراءات الإصلاح الاقتصادي، وتعزيز إجراءات المساءلة والشفافية، وتسليط العقوبات على المفسدين من خلال جهاز عدالة قوي ومستقل عن كل الضغوطات وتجريم الفساد عن طريق قوانين صارمة.

إضافة إلى كل الأدوات والإجراءات السابقة والتي تهدف للحد من الفساد إلا أنه لنظام الرقابة المالية أهمية بالغة ضمن الإستراتيجية الشاملة لمكافحة الفساد.**فما موقع الرقابة المالية في مجال حماية المال العام من أشكال الإنحراف والفساد؟**

تمهيد:

إهتمت الدول منذ أقدم العصور بتنظيم الرقابة على الأموال التي تعود ملكيتها إليها، بهدف الحفاظ على هذه الأموال وصيانتها من العبث والضياع، وضمان صرفها في الأوجه المحددة لها، ومن هنا بدأ التفكير بجدية في إيجاد الضوابط العملية التي تمكن من تحقيق هذه الغاية.

وتستمد الرقابة المالية على أموال الدولة أهميتها من أهمية هذه الأموال ذاتها، بإعتبارها عصب الحياة بالنسبة لكينونة الدولة، ووسيلتها الأساسية في الحفاظ على وجودها، حيث تعمل الرقابة المالية من خلال تعزيز قيم النزاهة ونظم الشفافية والمساءلة على الحد من الفساد في القطاع العام، والذي يرتبط بشكل وثيق بوجود بنية مؤسساتية سليمة ومدعمة بأجهزة رقابية قوية وفاعلة تتمتع باستقلالية ومهنية ويدير هذه الأجهزة كوادر فنية متخصصة مدربة ومؤهلة أكاديميا لشغل تلك الوظائف المهمة.

وللرقابة المالية عدة أهداف سياسية، واقتصادية، ومالية، وإدارية، والتي يمكن أن تتم في عين المكان أو بواسطة الوثائق فقط، كما يمكن أن تتم قبل أو أثناء أو بعد التنفيذ بصفة كلية أو جزئية وذلك من أجل اكتشاف التلاعبات والانحرافات التي تنطوي على أفعال فاسدة متجسدة في الغش والاختلاس وهدر المال العام.

وعلى ضوء ذلك سيتم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: يهتم بمفهوم وطبيعة الرقابة المالية من خلال الرجوع إلى نشأة الرقابة المالية ومختلف تعاريفها بالإضافة إلى أهميتها وأهدافها في مختلف المجالات؛
- المبحث الثاني: يتم التطرق فيه إلى خصائص النظام الرقابي الفعّال ومقوماته التي تجعله يؤدي الدور المنوط به في مجال حماية المال العام من كل أشكال الفساد المختلفة؛
- المبحث الثالث: فقد خصص لأدوات الرقابة المالية في اكتشاف الفساد المالي ودورها في مكافحته.

المبحث الأول: مفهوم وطبيعة الرقابة المالية

تحظى الرقابة المالية بمكانة متميزة في مجال المساهمة في تطوير الإدارة العامة بشكل عام ورفع فعّالية وكفاءة أداء الموازنة العامة بشكل خاص، لذا سايرت الرقابة المالية تطور دور وأهداف الحكومات في إدارتها للمال العام من خلال تحديث وسائلها تماشيا مع التطور الهائل الذي طرأ على طرق جمع المعلومات والبيانات وحفظها.

وتعتبر وظيفة الرقابة المالية خلاصة نهائية لنتائج مجموعة من الوظائف الإدارية التي تهدف إلى حماية أصول وممتلكات الحكومة من العبث والسرقة والاختلاس وسوء الاستخدام، وهي تمثل الوظيفة الإدارية الأخيرة في المؤسسات العامة[1]، وذلك نتيجة لدور الرقابة في تقييم نتائج الأعمال النهائية والحكم على مدى مطابقتها للمعايير.

وقد تعددت تعاريف الباحثين للرقابة المالية بتعدد الجهات التي تمارسها وسلطاتها وتعدد مواضيعها، واختلاف زمن ممارستها.وسنتناول في هذا المبحث مفهومها وأهميتها وطرق ممارستها.

المطلب الأول: ماهية الرقابة المالية

لقد وُجدت الرقابة المالية بوجود الدولة، والتي مرت بعدة مراحل إلى أن وصلت إلى ما هي عليه اليوم، حيث تطور مفهومها وأهدافها وأساليبها مع تطور النظم السياسية والمالية للدولة، واختلف الفقهاء في تحديد مفهومها لكنهم اتفقوا على ضرورة وجودها، حيث يرى علماء الإدارة والمالية والاقتصاد أن أي نظام مالي لا تتوفر فيه رقابة فعّالة ومنتظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر إلى مقوِّمات وجوده.

أولا- نشأة الرقابة المالية:

تعود نشأة الرقابة المالية إلى نشأة الدولة وملكيتها للمال العام نيابة عن الشعب، وقد عرفها الفراعنة القدماء، حيث كان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل وتقاضي الضرائب عنها، وكان لدى مدينة أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة[2].

---

[1] كامل المغربي وآخرون، **أساسيات في الإدارة**، دار الفكر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 1995، ص193.

[2] عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، ط3، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005، ص 13.

كما عرفتها في بلاد الرافدين منذ آلاف السنين، ولقد نصت بعض الشرائع والقوانين في تلك الفترة على عقوبات صارمة في حق من يتعدى على المال العام تصل إلى عقوبة الإعدام.

ولقد اهتمت الدولة الإسلامية بالرقابة للحفاظ على أموال بيت مال المسلمين، حيث قسمت الرقابة في ذلك العصر إلى نوعين من الرقابة وهما رقابة ذاتية، ورقابة الوالي على الولاة، فحرمت السرقة والاختلاس وخيانة الأمانة [1]، كما جعل الإسلام الاختلاس جريمة نكراء حيث قال تعالى: "ومن يغلل يأت بما غل يوم القيامة" (سورة آل عمران، آية 161). فقد أوضحت الآية أن من يغل شيئا يأت يوم القيامة وهو حامل له على ظهره أو رقبته، معذبا بحمله مرعوبا بصيته فيعذبه الله بما أخذ في نار جهنم أما عقابه في الدنيا فهو التعزير واسترداد المال والعزل، فالآية وإن نزلت في خيانة الغنائم فإن حكمها يتعدى إلى كل من يأخذ ما ليس فيه حق من أموال المسلمين العامة[2].

ومن السنة ما روي عن البخاري عن أبي حميد الساعدي قال: "استعمل النبي ﷺ رجلا من بني أسد يقال له ابن اللتبية على صدقة فلما قدم قال: هذا لكم وهذا أهدي إلي، فقام النبي ﷺ على المنبر فحمد الله وأثنى عليه ثم قال ما بال العامل نبعثه فيأتي فيقول هذا لك وهذا أهدي إلي فهلا جلس في بيت أبيه وأمه فينظر أيهدى له أم لا؟ والذي نفس مُحَمَّد بيده لا يأت بشيء إلا جاء يوم القيامة يحمله على رقبته، إن كان بعيرا له رغاء أو بقرة لها خوار، أو شاة تعير ثم رفع يده حتى رأينا إبطيه ثم قال ألا هل بلغت[3].

وعرفت الرقابة في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازل سلطاتها التشريعية والتنفيذية وبرزت خصوصا في سنة 1256م والتي تمثلت في سلطة رقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي كانت لها أحيانا صيغة جزائية، ثم تطور هذا النوع من الرقابة على إثر الثورة الفرنسية عام 1789م ليصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة، حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة وحساباتها الختامية وأسلوب تنظيمها ومناقشتها من قبل السلطة التشريعية [4].

ثانيا– تعريف الرقابة المالية:

---

[1] للمزيد أنظر: حسين حسين شحاتة، **حرمة المال في الشريعة الإسلامية**، دار النشر للجامعات، مصر، 1999، ص 54-57.

[2] الإمام القرطبي، **الجامع لأحكام القرآن**، دار الكتب المصرية، ج4، القاهرة، 1967، ص 254.

[3] أحمد بن حجر العسقلاني، **فتح الباري في شرح صحيح البخاري**، دار السلام، ج13، الرياض، 1997، ص 203.

[4] محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص164.

لقد تطرق الكثير من الباحثين إلى مفهوم الرقابة المالية رغم تعدد مجالاتها كالرقابة البرلمانية والرقابة الإدارية والقضائية. لذا سنتطرق إلى التعريف اللغوي وأهم التعاريف الاصطلاحية.

1- الرقابة لغة: اسم مصدره رَقَبَ راقب يراقب مراقبة، فهو مراقب، والمفعول مراقب،تراقب يتراقب تراقبا فهو متراقب ، وتراقب الشخصان أي راقب كل منهما الآخر أي لاحظه وحرسه.[1] والرقيب جمعه رقباء وهو الحارس فيقال "هو رقيب نفسه" أي ينفذ أعماله فلا يدع سبيلا للناس إلى لومه، والمرقبة جمعها مراقب وهي الموضع المرتفع يعلوه الرقيب[2].

2- التعريف الاصطلاحي: تعددت تعاريف الرقابة بشكل عام والرقابة المالية بشكل خاص ويرجع السبب في ذلك إلى الزاوية التي ينظر منها الباحث وطبيعة بحثه، والأهداف التي يرجو تحقيقها والأجهزة التي تقوم بها، والتي تمحورت في ثلاث اتجاهات هي:

أ- الاتجاه الأول:

ترتكز تعاريف الرقابة المالية حسب هذا الاتجاه على الجانب الوظيفي، أي إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ومن هذه التعاريف نجد:

- الرقابة هي "التحقق بأن التنفيذ يتم وفقا لما هو مقرر في الخطة وفي حدود التعليمات والقواعد الموضوعة، وذلك بقصد اكتشاف نواحي الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكرارها، على أن تتناول كافة أوجه النشاط في المشروع وإدارته"[3].

- الرقابة المالية هي الرقابة التي تستهدف ضمان السلامة المالية والكشف الكامل عن الانحرافات ومدى مطابقة التصرفات المالية للقوانين والقواعد النافذة[4].

---

(1) حمد مختار عمر،**معجم اللغة العربية المعاصرة**، ط1، المجلد الثاني، عالم الكتب، القاهرة، 2008، ص923.

(2) لويس معلوف، **المنجد في اللغة**، ط35، بيروت، 1996، ص 274.

(3) مُحَمَّد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، دمشق، 2005، ص 19.

(4) حمدي سليمان، سميحات القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص129.

– وهناك من المؤلفين من يرى بأن الرقابة المالية هي: "عملية الكشف عن الانحرافات أيا كان موقعها سواء في ذلك الانحرافات عما يجب إنجازه، أو الانحرافات عن الإجراءات والعمل على مواجهتها بالأسلوب الملائم حتى تصحح ولا تظهر مرة أخرى في المستقبل"[1].

ب– الاتجاه الثاني:

وينظر أصحاب هذا الاتجاه إلى الرقابة على أنها إجراءات ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

– الرقابة المالية "هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعّالية واقتصاد وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة العامة وقوانين المالية الأخرى ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة"[2].

– تمثل الرقابة مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلالها التأكد من سلامة تنفيذ التوجيه، والذي يمكن أن يتمثل في التعليمات والخطط والبرامج والموازنات.

– الرقابة هي تتبع التنفيذ ومقارنته بما هو مخطط له بغية كشف الانحرافات واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتلافيها أو تحجيم أخطارها[3].

ج– الاتجاه الثالث:

ويستند أنصار هذا الاتجاه في تعريفهم للرقابة إلى الأجهزة القائمة بالرقابة، والتي تتولى الفحص والمراجعة ومن هذه التعاريف نجد:

– هي الإشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقا لما هو مخصص لها، فالرقابة عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها الجهة الرقابية للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخل الوحدة، الإدارية الخدمية أو الاقتصادية يتم وفقا للخطط والسياسات الموضوعية[4].

ومن أدق التعريفات التي قيلت في هذا الصدد التعريف التالي:

– أن الرقابة "عبارة عن مجهود إنساني يتم وفق خطوات معينة، للوقوف على مدى اتفاق التنفيذ مع ما تم التخطيط له من أهداف، وتصحيح مسار هذا التنفيذ في حالة وجود انحراف، بأسلوب يحقق من

---

(1) فهد إبراهيم،كنجو كنجو، **الإدارة المالية**، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص 329.

(2) محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، مرجع سابق، ص25.

(3) كويفاتية، **الرقابة المالية ودورها الاقتصادي في القطاع العام**، رسالة دكتراه، جامعة حلب، كلية الاقتصاد، سوريا، 1991، ص4.

(4) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، ط1، مكتبة المجتمع الغربي، عمان، 2010، ص56.

ناحية التكيف والتلاؤم مع ظروف وعوامل الموقف، ومن ناحية أخرى التعادل أو التوازن بين كفاءة وفعالية الأداء وبين الاعتبارات السلوكية والإنسانية للقائمين على هذا الأداء"[1].

ويعتبر هذا التعريف من أفضل التعريفات التي حددت مفهوم الرقابة حيث تضمنت كافة العناصر الأساسية الواجب توفرها في عملية الرقابة والمتمثلة فيما يلي: [2]

– الطبيعة الإنسانية لعملية الرقابة: فهي نشاط يمارسه الأفراد، عن طريق استعمال طرق فنية وأجهزة عملية من أجل الحصول على بيانات دقيقة ونتائج صحيحة؛

– الإطار العملي للرقابة: حيث تتم عملية الرقابة المالية وفق مراحل وخطوات معينة تتلاءم مع المتطلبات النوعية والظرفية اللازمة لإجرائها؛

– استمرارية عملية الرقابة: فالرقابة عملية مستمرة تبدأ مع بداية التنفيذ، وتنتهي بتحقق النتائج والأهداف المرجوة من تنفيذ العملية الخاضعة للرقابة؛

– الغرض من الرقابة: أي التأكد من أن الخطة تسير وفق ما خطط له، والتنفيذ يسير نحو تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة، أي أن مستوى التنفيذ يسير وفقا لما هو مرسوم له بكفاية واقتصاد ودون انحراف أو اختلال؛

– الصفة الإيجابية للرقابة: ومعناها أن الرقابة لا تقتصر على تصحيح الأخطاء واكتشاف الانحرافات أو الإختلالات بين الأداء والمعايير الموضوعة فحسب، بل تبين أيضا وسائل أو سبل إعادة الأمور إلى نطاقها، أي أنها تحمل معنى الفهم والتعاون والبناء ولم تعد تقتصر على الضبط والمنع فقط؛

– وسائل الرقابة أو سبلها في تصحيح مسار التنفيذ: من خلال تحديدها لأسباب الانحراف ووضع آليات للتغلب عليها وتوجيه القائمين على التنفيذ لمباشرته بما يتلاءم مع الاعتبارات السلوكية ولا يتم العقاب إلا في حالة الضرورة الملحة.

وبناء على ما سبق يمكن لنا توضيح العناصر التي جاءت في التعاريف السابقة من خلال أن الرقابة هي:

– عملية مراجعة لضمان تدفق النقدية وفق الخطط المحددة؛

– إجراء للكشف عن الانحرافات وتصحيحها وتفادي وقوعها مستقبلا؛

---

[1] سعيد السيد علي، دار الكتاب، **الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2007، ص 377.

[2] نفس المرجع، ص 378.

- ضمان لحسن استعمال المال العام وسلامة التصرفات المالية؛

- إلزام لإتباع الأنظمة والقوانين؛

- زيادة كفاءة استخدام المال العام وتحقيق الفعّالية في النتائج.

ثالثا– مراحل الرقابة:

تمر الرقابة المالية بالمراحل التالية: [1]

1- تحديد المعايير: والمعيار هو رقم أو مستوى جودة ينبغي تحقيقه؛

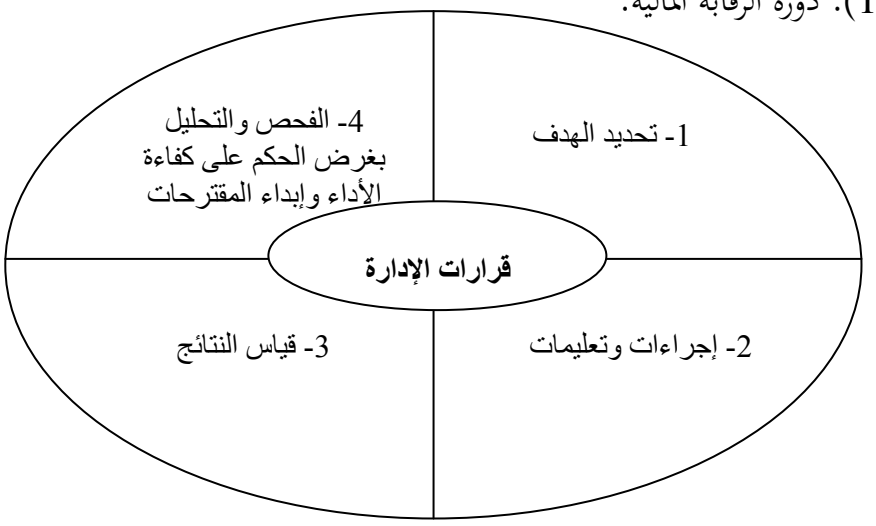
2- قياس الأداء: وهو خاص بتقدير ما إذا كان الأداء الفعلي متفقا مع المعايير، وقد يكون القياس شاملا أو بالعينة؛

3- مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط:للتحقق من توافق الأداء الفعلي مع المعياري (عدم وجود انحرافات) أو أن يكون الأداء جيدا ويفوق المعيار (وجود انحراف موجب) أو أن يكون الأداء سلبيا (وجود انحراف سلبي)؛

4- تحليل أسباب الانحرافات واتخاذ اللازم: وذلك لتصحيح الأوضاع السلبية والانحرافات الحاصلة.

والشكل الموالي يوضح دورة الرقابة المالية.

شكل رقم(3-1): دورة الرقابة المالية.



المصدر: عبد العزيز الإمام، **الرقابة المالية على المال العام**، ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري، 2 – 4 يونيو2008، الرباط، ص 05.

[1] عادل رزق، **تقييم أداء الإدارات الحكومية وتأهيل الكوادر الإدارية من أجل التغيير والإصلاح**، الملتقى العربي الثاني حول الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي، القاهرة، 4-8 مايو 2008، ص4.

رابعا– أهداف الرقابة المالية:

تستمد الرقابة المالية أهميتها من أهمية الموازنة العامة نفسها، هذه الأخيرة التي تفقد أهميتها إذا لم يتم تنفيذها بكفاءة وفعّالية، لذلك يتعين على السلطة التنفيذية أن تبذل كل ما في وسعها لتضمن سلامة التنفيذ وعلى السلطة التشريعية أن تراقب التنفيذ مراقبة مستمرة حتى تتأكد من كفاءة تنفيذ البرامج المعتمدة[1]. هذا وللرقابة المالية عدة أهداف تتمثل فيما يلي:

1– الأهداف السياسية : وتتمثل في ضمان احترام رغبة الهيئة التشريعية وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي تم رصدها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة؛

2– الأهداف الاقتصادية: وتتمثل في كفاءة استخدام الأموال العامة والتأكد من إنفاقها في أفضل الأوجه التي تحقق الأهداف المسطرة، ومنع صرفها على غير الأوجه المحددة، وكذلك المحافظة على الأموال العامة من السرقة والتلاعب، والحد من مظاهر الفساد المالي و الإداري في دوائر الدولة والدوائر المدنية المرتبطة بها بعقود أو تعهدات أو بأي شكل من أشكال الشراكة منعا لإهدار المال العام[2]؛

3– الأهداف القانونية : وتتمثل في التأكد من أن مختلف التصرفات المالية تمت وفقا للأنظمة والقوانين والتعليمات والسياسات والأصول المالية المتبعة ، وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية وتحديد المسؤولين عن الانحرافات والتوصية بالإجراءات الوقائية والتصحيحية؛

4– **أهداف اجتماعية:** تتمثل في منع ومحاربة الفساد المالي والإداري بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة والإهمال والتقصير. وتؤدي ظاهرة الفساد بصورها المختلفة إلى إهدار الموارد المالية والحد من النمو الاقتصادي ومن مستوى الرفاهية الاجتماعية، كما أن هناك ارتباطا قويا بين مستوى الفساد وحقوق الإنسان حيث أن الظلم الاجتماعي والفقر والعنف غالبا ما تكون مرتبطة بالفساد[3].

فالرقابة المالية تهدف إلى تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع، ويأتي هذا الهدف نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة، حيث لم يعد تحقيق أقصى ربح ممكن هو الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها تحقيق رفاهية المجتمع[4].

---

[1] زاهر عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص84.

[2] بوكساني رشيد، أوكيل نسيمة، **أجهزة الرقابة المالية على الأنشطة الحكومية حالة الجزائر**، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008، ص02.

[3] ترجمة طارق الساطي، **الوقاية من الغش والفساد والكشف عنهما** ، المؤتمر السادس عشر للمنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية ، 1998 ، نسخة الكترونية، ص3.

[4] عبد الرؤوف جابر، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية**، ط1، دار النهضة العربية، بيروت ، 2004، ص 20.

5- أهداف إدارية وتنظيمية: وتحتوى على مجموعة من الإجراءات التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة وفعّالية وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية: [1]

- تساعد على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل؛

- الرقابة تساعد على توحيد وتوجيه الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمؤسسة بكفاءة وفعّالية؛

- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي يكشف عنها التنفيذ والواقع العملي، وبالتالي تطوير قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة؛

- تساعد على تقييم الوضع المالي والاقتصادي للمؤسسة، وكذلك تقييم أداء العاملين؛

- إكتشاف الانحرافات في حينها، ثم اتخاذ الإجراءات الفورية لإيجاد حلول مناسبة لها قبل استفحالها وبالتالي صعوبة تعديلها؛

- التحقق من حسن استخدام الموارد المحددة، من موارد مادية وبشرية، والتصرف فيها وفقا للخطة المقررة والحدود المرسومة.

خامسا- أهمية الرقابة المالية:

تعتبر الرقابة المالية وسيلة وغاية في نفس الوقت، فهي وسيلة إذا ما استخدمت لمتابعة الأعمال وفق الخطط الموضوعة، وهي غاية إذا كان يراد بها تحقيق المساءلة وبالتالي تحديد المسؤولية الإدارية[2].

ولا يقتصر دور الرقابة المالية على التأكد من ممارسة أوجه النشاط في حدود اللوائح والتعليمات ولكن يشمل التأكد من مدى ممارستها بكفاية واقتصاد وسرعة، وبالتالي فمهمة الرقابة تشمل التأكد من أن الأعمال التي تؤدي تتم بأفضل طريقة ممكنة لتعطي أفضل النتائج.

وتعتبر الرقابة أداة لإكشاف الأخطاء وتبيان مراكز الضعف والانحراف بقصد اقتراح الحلول وضمان حسن تطبيق الموازنة العامة ولابد في سبيل كل ذلك أن يقوم بأعمال الرقابة جهاز مستقل يتمتع أعضاءه بالتأهيل والاختصاص في العمل المخول لهم[3].

---

(1) عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية**، مرجع سابق،ص18-19.

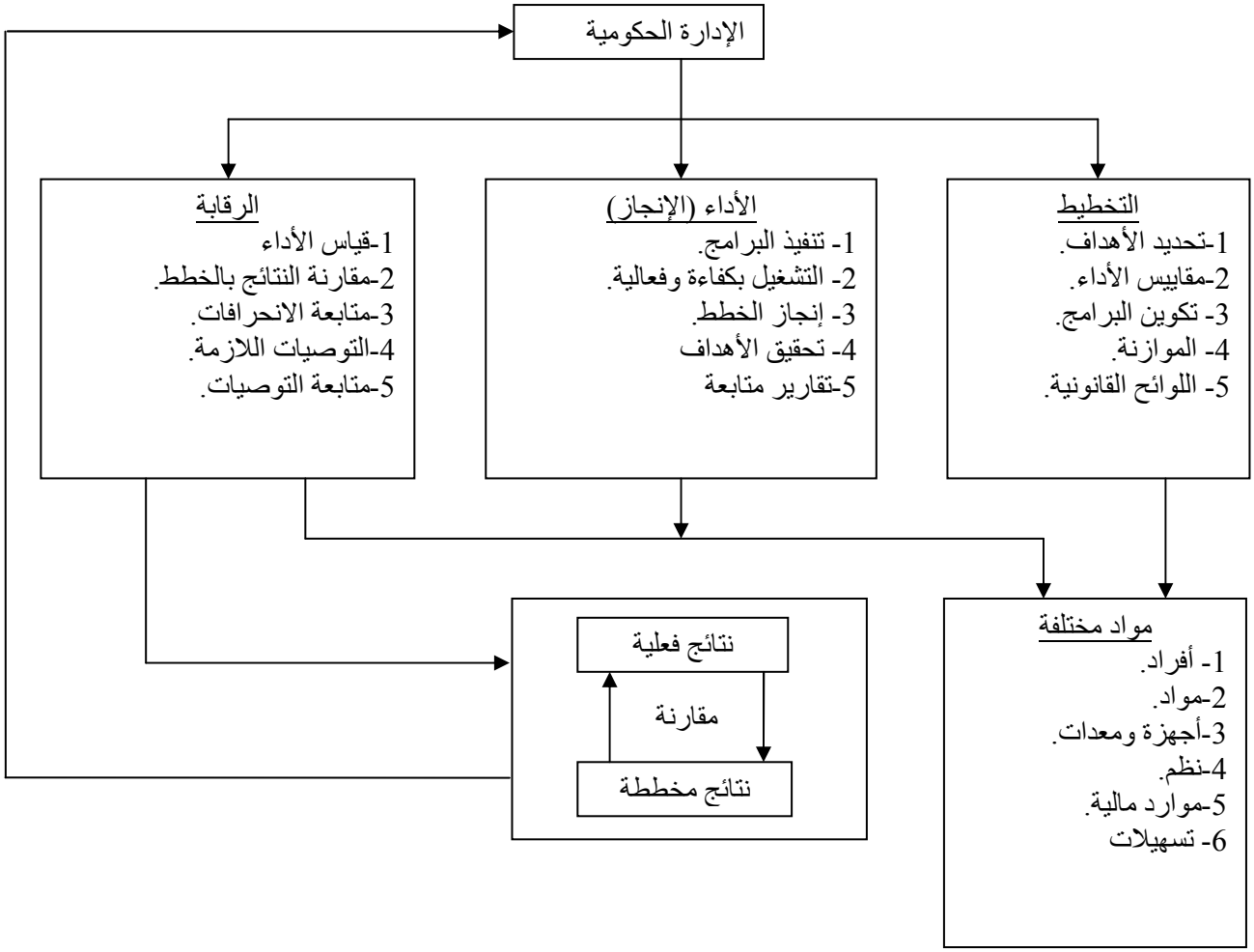
(2) مُحَمَّد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، ط1، المكتب الجامعي الحديث، الأردن، 1992، ص 352.

(3) بوكساني رشيد، **تخطيط واستخدام المال ومراقبته- دراسة حالة الجزائر-**، الملتقى العربي الأول ، واجبات ومسئوليات الموظف العام وحماية المال العام،وورشة عمل حول آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي، مراكش ، 21-24 ديسمبر 2008، ص09.

ولعل تطور الرقابة المالية أظهر جانبا كبيرا من أهميتها، فهي لم تعد قائمة على مفهوم الضبط والمنع، وإنما ظهر ما يعرف بالرقابة الإيجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الأخطاء الواقعة بل الحيلولة دون وقوعها وتقديم المساعدة للمشروعات والمنظمات والمؤسسات لتلافيها[1].

والشكل الموالي يوضح الرقابة المالية كوظيفة إدارية بمفهومها الحديث:

شكل رقم(3-2): نموذج عام لإدارة البرامج في القطاع الحكومي



المصدر:عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي**، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة الإسكندرية، 2009،ص293.

ويتضح من الشكل أن الوظائف الأساسية للإدارة هي التخطيط والتوجيه والرقابة وهي مرتبطة ارتباطا مباشرا بإدارة أي وحدة إدارية، وهي تساعد كثيرا في تحديد إطار عملية الرقابة وتطورها داخل الأجهزة.

[1] رشاد المحلاوي، **الرقابة المالية العليا في الاتحاد السوفيتي**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، دون ذكر السنة، ص5.

وانطلاقا من الشكل يمكن إجمال أهمية الرقابة المالية في العناصر التالية: [1]

– تعكس الرقابة المالية صورة نتائج الأنشطة والأعمال النهائية للوحدة الحكومية وتمكنها من قياس مدى كفاءة الخطط المالية الموضوعة وكيفية تنفيذها، كما أنها تعرض البدائل الأفضل لتحقيق الأهداف و تمكن إدارة الوحدة من التعرف على نسبة الإنجاز والجودة في الإنجاز؛

– ارتباط الرقابة بوظيفة التخطيط،حيث لا توجد رقابة ما لم يوجد تخطيط مسبق، فالمعايير الرقابية لابد أن تستند إلى خطط واضحة ومحددة قابلة للتحقيق، كما أن الخطط الموضوعة لا يمكن التأكد من سلامة تنفيذها دون وجود نظام فعّال للرقابة المالية، فكل من الرقابة والتخطيط هما عنصران مهمان متكاملان لإنجاز المهام المالية؛

– تحقيق الرقابة المالية يتطلب وجود هيكل تنظيمي متكامل واضح يبين درجات المسؤولية للعناصر الإدارية في التنظيم، ويساهم الهيكل التنظيمي الواضح والمتكامل في تحقيق المساءلة المطلوبة في ضوء اللوائح المحددة للصلاحيات والمسؤوليات، الأمر الذي يمكن من تصحيح الانحرافات بسهولة أو يساعد على تحديد مواطن الانحراف وأسبابها وتحديد من المسؤول عن اتخاذ الإجراء التصحيحي الملائم.

– تتأثر الرقابة المالية بمدى وجود توجيه سليم للمتعاملين بالوحدة الحكومية، حيث يعتبر الموظفون هم الأكثر تأثيرا في النظام الرقابي، لأن الرقابة المالية تتيح المجال لإجراء تعديلات في نظم الاتصال والحفز والقيادة عند اكتشاف أخطاء في تنفيذ المهام، لذلك فإن عمل الرقابة المالية يزداد سهولة وفعّالية كلما توفر نظام اتصال فعّال؛

وتجدر الإشارة هنا أنه على الرغم من أهمية الرقابة المالية إلاَّ أنَّ تجاوز الحدود فيها يؤدي إلى عرقلة النشاط المالي، ويؤدي إلى شل حركة الأجهزة الحكومية المختلفة، وتصبح الرقابة خطرا يتجاوز أثره مالية الدولة ليشمل النشاط المالي والإداري والاقتصاد ككل، لذا يجب تفادي تكرار أو ازدواج أعمال الرقابة سواء كانت من قبل الجهاز الرقابي الواحد أو من أجهزة مختلفة.

المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية

تتعدد الرقابة المالية وتتنوع بتعدد المعايير التي يتم بموجبها تقسيم هذه الأنواع فهي عملية مستمرة ودائمة تتباين صورها وفقا لوجهات نظر الباحثين، ورغم هذا التباين إلى أن هناك مجموعة من الأسس يتم من خلالها التمييز بين أنواعها وهي:

[1] مُحَمَّد الصحن وآخرون، **مبادئ الإدارة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة، ص 338-339.

– من حيث الموضوع تقسم إلى رقابة مشروعية (رقابة مستندية)، ورقابة اقتصادية، ورقابة على البرامج(شاملة)؛

– من حيث الجهة القائمة بها تقسم إلى رقابة داخلية، ورقابة خارجية؛

– من حيث سلطات الجهة القائمة بها: رقابة برلمانية، رقابة إدارية، رقابة قضائية؛

– حسب التوقيت الزمن تقسم الرقابة إلى سابقة وآنية ولاحقة والتي سنتطرق إليها في المطلب الثالث من هذا المبحث مع إبراز دورها في مكافحة الفساد المالي.

أولا– أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تقوم بعملية الرقابة:

وتقسم الرقابة حسب هذا المعيار إلى نوعين هما الرقابة الداخلية التي تمارس من طرف هيئة تابعة لنفس الجهة محل الرقابة، ورقابة خارجية تقوم بها هيئة مستقلة عن الجهة الخاضعة للرقابة.

1– الرقابة الداخلية: وهي رقابة تتم داخل السلطة التنفيذية، وهي تعتبر رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ.

وتعرف الرقابة الداخلية بأنها: "كل الخطط والإجراءات المختلفة التي يتبعها النظام لحماية موارده وللتحقق من دقة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية، ولزيادة كفاءة الأداء بالوحدة ولتشجيع موظفي الوحدة على الالتزام بالتشريعات"[1].

ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية: [2]

– هيئة الرقابة على مستوى الوحدة؛

– الرقابة على مستوى الوحدة أو المصلحة أو الهيئات أو الشركات القابضة؛

– رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة؛

– رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات.

2– الرقابة الخارجية: وهي رقابة تقوم بها جهة خارجية مستقلة عن الهيئة الخاضعة للرقابة، والهدف منها الحصول على رأي فني محايد حول صدق الحسابات الختامية في تصوير الحالة المالية، وكذا نتائج أعمال

(1) محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة**، مرجع سابق، ص 38.

(2) عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الإسلام**، مركز الإسكندرية للكتاب، ط3، الإسكندرية، 2006، ص 34.

الجهة الخاضعة للرقابة عن الفترة المالية المعنية، ويمكن أن تباشر هذا النوع من الرقابة كل من ديوان الرقابة المالية القضائية (*)أو البرلمان.

وتعرف بأنها: "نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العملية المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها والتحقق من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها"[1].

ثانيا– الرقابة المالية من حيث موضوعها:

وتقسم الرقابة المالية وفقا لموضوعها إلى ثلاث أقسام هي:

- الرقابة المالية المستندية (المشروعية)؛
- الرقابة الاقتصادية؛
- الرقابة الشاملة.

1– الرقابة المستندية (المشروعية): وتتمثل في الرقابة على المستندات والسجلات والدفاتر اليومية للتأكد من أن الإيرادات والنفقات قد تم تنفيذها وفقا للقانون والتشريع المعمول به، ويهتم هذا النوع من الرقابة بصحة المستندات من الناحية الحسابية ومدى مطابقتها للوائح والتعليمات، والتي تطورت لتشمل البحث في مدى صحة التصرف المالي من منطلق أن صحة المستند لا تعني بالضرورة صحة التصرف المالي[2].

ويمكن لهذا النوع من الرقابة أن يكون قبل التنفيذ أو أثناءه كما يمكن أن يكون بعد الصرف.

2– الرقابة الاقتصادية: وتسمى أيضا برقابة الأداء والفعالية، وهي تهدف إلى مراجعة أنشطة السلطة العامة، من حيث المشروعات والبرامج التي تقوم بها للوقوف على مدى التقدم في التنفيذ واستخلاص نقاط الضعف وما يصاحب ذلك من إسراف وتبذير من خلال مقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط له[3]، ونتيجة المقارنة تحدد الوضعية المالية للوحدة الحكومية.

(*) يتولى مهمة الرقابة القضائية في الجزائر مجلس المحاسبة وهو جهاز رقابي تابع لرئاسة الجمهورية يقوم بممارسة الرقابة المالية البعدية على تنفيذ الموازنة العامة.

(1) حمدي سليمان، سحيمات القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية**، مرجع سابق، ص 132.

(2) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام**، مرجع سابق، ص 83.

(3) محمد شاكر عصفور، **أصول الموازنة العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008، ص161.

وتشمل الرقابة الاقتصادية رقابة الكفاءة التي تعني تحقيق أكبر النتائج بأقل التكاليف، ورقابة الفعالية التي تعني مدى تحقيق النتائج المرجوة [1].

وترتكز الرقابة الاقتصادية (الأداء) على الأركان الآتية: [2]

- وجود أهداف محددة مسبقا؛
- قياس الأداء الفعلي: بالاعتماد على ما توفره النظم المحاسبية والأساليب الإحصائية من معلومات وبيانات؛
- مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف لتحديد الانحراف أو الخطأ؛
- اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الانحرافات.

وتجدر الإشارة إلى انه قد تعاني الأجهزة الرقابية من صعوبات في مجال رقابة الأداء والتي تتمثل أساسا فيما يلي: [3]

- صعوبات في تحديد موضوعات رقابة الأداء وتحديد حدود المساءلة؛
- صعوبات في توفير الوسائل الفنية والتقنية الملائمة لهذا النوع من الرقابة، والمتمثلة في بعض المعلومات المناسبة والمعايير التي يقوم على أساسها الأداء؛
- صعوبات تتعلق بعدم كفاية الموارد المالية والبشرية لممارسة رقابة الأداء.

3- الرقابة الشاملة: وهي تشمل الرقابة المستندية والاقتصادية من أجل تقييم الأداء والوقوف على مدى تحقيق الأهداف ومراعاة التنفيذ وفقا للقوانين والتشريع المعمول به.

ويعرفها البعض بأنها المراجعة المالية ومراجعة المطابقة التي تعكس الأداء العام ومدى كفاءة واقتصاد وفعالية إدارة الموارد العامة وذلك من خلال اشتمالها على العناصر التالية: [4]

- المسؤولية المالية: التي يجب أن تتضمن الإستقامة المالية ونشر كل الوقائع واحترام القوانين السارية؛
- مسؤولية الأداء: أي رقابة الفعّالية والاقتصاد في إستعمال الموارد العمومية؛

---

(1) محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة**، مرجع سابق، ص 37.

(2) للمزيد انظر عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الإسلام**، مرجع سابق، ص 30-31.

(3) المنظمة العربية لمكافحة الفساد، **المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية**، مرجع سابق، ص270.

(4) حبيب أبو صقر، **موجز الرقابة على المؤسسات العامة في الدول النامية**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1978، ص 161.

- مسؤولية البرامج: وهي التأكد من أن نشاطات الحكومة تحقق الأهداف المخططة مع الأخذ بعين الاعتبار النتائج والتكاليف معا.

ثالثا– الرقابة المالية من حيث سلطات جهة الرقابة:

تنقسم الرقابة المالية من حيث سلطات الجهة الرقابية إلى الرقابة الإدارية والرقابة القضائية والرقابة التشريعية والرقابة الشعبية.

1– الرقابة المالية والادارية: يقصد بهذا النوع من الرقابة تلك الرقابة التي تأخذ طابعا إداريا وتمارسها جهة ذات صفة إدارية سواء كانت هذه الرقابة لاحقة أو سابقة وتكون نتائجها غير ملزمة وإنما تكون ذات صفة استشارية ويتضمن التقرير الناتج عنها التنبيه إلى الأخطاء والكشف عن المخالفات وطلب اتخاذ الإجراءات بشأنها وتتم الرقابة الإدارية من الناحية العملية في طريقتين أساسيتين: [1]

أ– الرقابة الموضوعية: وتتمثل في انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس للتأكد من أداء واجباتهم بشكل دقيق.

ب– الرقابة على أساس المستندات: حيث يقوم الرئيس بمراقبة أعمال المرؤوس عن طريق التقارير والوثائق والمستندات.

ويعاب على هذا النوع من الرقابة أنها لا تملك سلطة توقيع الجزاء على المخالفين والذي يكون من شأن سلطات أخرى مما يؤثر على مدى فعّالية هذا النوع من الرقابة[2].

2– الرقابة المالية التشريعية: وتتمثل في الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية على تنفيذ الموازنة العامة، حيث تكفل معظم الدساتير حق السلطة التشريعية في الرقابة على تحصيل الإيرادات وصرف النفقات سواء قبل أو أثناء أو بعد التنفيذ بصفتها ممثلة الشعب وهي ترتكز إلى حد بعيد على الرقابة الإدارية والقضائية وهي تهدف إلى: [3]

– تحرير حسابات الموازنة التي أقرها البرلمان وإعلان نتائج تنفيذ الموازنة؛

– الاطلاع على مدى مطابقة أعمال التنفيذ للغاية المقررة لها؛

---

(1) سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سابق، ص 342.

(2) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية** ، مرجع سابق، ص 64.

(3) القاضي عفيف مقدم، **محاضرات في الموازنة العامة**، جامعة بيروت العربية، بيروت، دون ذكر السنة، ص 13.

وتعتبر رقابة البرلمان على الجهاز الحكومي مظهرا من مظاهر الرقابة الخارجية، ويرجع ذلك إلى أن السلطة التشريعية بوصفها الممثل الشرعي للشعب وإرادته عليها أن تلعب دورا فاعلا في مجال مراقبة تنفيذ الموازنة العامة التي وضعت لتحقيق آمال الشعب وطموحاته، فالرقابة على الأموال العمومية هي أساسا من اختصاص السلطة التشريعية كي تضمن التزام السلطة التنفيذية بالإنفاق والجباية وفقا لما قررته السلطة التشريعية، بموجب الموازنة من خلال الوسائل التالية: [1]

أ- السؤال: والذي يتمثل في توجيه أعضاء السلطة التشريعية أسئلة مباشرة إلى الوزراء من أجل الاستفسار عن عمل ما، أو الاستعلام حول برنامج تنوي السلطة التنفيذية القيام به والحصول على جواب؛

ب- الاستجواب: وهو استفسار للحكومة حول أسباب تصرفها وإقدامها على تصرف معين والغاية من وراء ذلك التصرف، ويعتبر الاستجواب أقوى من التساؤل وأخطر منه في نتائجه والذي قد يؤدي إلى سحب الثقة في حدود إجراءات معينة؛

ج- طلب المناقشات: من حق أعضاء السلطة التشريعية عرض أي موضوع للمناقشة لاستظهار سياسة الحكومة وتبادل الآراء حولها؛

د- تشكيل لجان التحقيق: يمكن للسلطة التشريعية تشكيل لجان تحقيق من بين أعضائها بقصد الوصول إلى معارف والكشف عن الانحرافات التي يمكن أو توجد في بعض الإدارات العمومية.

ويعاب على هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاية الخبرات الفنية والتأهيل العلمي وعدم التفرغ لأدائها الأمر الذي دفع معظم المجالس التشريعية إلى تبني أجهزة تنوب عليها في مجال الرقابة المالية.

3- الرقابة القضائية: هي رقابة تمارس من طرف هيئة قضائية مهمتها إكتشاف المخالفات المالية ويعهد إليها بمحاكمة المسؤولين عن هذه المخالفات وإصدار العقوبات اللازمة والجزاء المستحق كفرض الغرامات المالية واسترداد المسروقات.

وقد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف وإحالتهم على القضاء الجنائي إذا استدعى الأمر، كما يمكن لها إصدار تقرير سنوي يرسل إلى رئيس الجمهورية أو للسلطة

[1] محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 47.

التشريعية أو الاثنين معا تعرض فيه ما إكتشفته من مخالفات مالية، وما أمكن تجنبه واعطاءها اقتراحاتها بهدف التقليل من الانحرافات أو تلافيها في المستقبل [1].

ومن مميزات هذا النوع من الرقابة إحكامها للرقابة على المال العام والمحافظة عليه لأنها أكثر تخصصا من السلطة التشريعية.

4- الرقابة الشعبية: هي رقابة تمارس من طرف المجتمع عن طريق الأجهزة الشعبية وتستمد شرعيتها من الشعب الذي يعتبر المالك للأموال العامة ونقصد بها رقابة الأجهزة الشعبية الموجودة ببعض الدول إضافة إلى المجالس المنتخبة على المستوى الوطني أو المحلي.

المطلب الثالث: أساليب الرقابة المالية

تمارس الأجهزة الرقابية مهامها بطرق مختلفة، فقد تكون هذه الرقابة شاملة أو انتقائية، كما يمكن لها أن تكون مستمرة أو دورية أو مفاجئة.

أولا- الرقابة الشاملة والرقابة الانتقائية:

1- الرقابة الشاملة: هي رقابة تشمل جميع المعاملات المالية بصفة تفصيلية، أي هي رقابة عامة تطبق في مجالات معينة.

2- الرقابة الانتقائية: ويعتمد هذا الأسلوب على العينات حيث يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية الإجمالية المراد مراقبتها، ومن ثمة يتم فحصها كنموذج قياسي للجهة الخاضعة للرقابة ويتم إستخدام أسلوب إختيار العينة بأحد الطرق التالية: [2]

أ- العينة العشوائية: حيث يتم إختيار المعاملات المالية التي يتم إخضاعها للفحص بطريقة عشوائية.

ب- العينة الإحصائية: يتم تصنيف المعاملات المالية إلى فئات متجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم تؤخذ عينة من كل صنف من هذه الأصناف لإخضاعها للفحص والتدقيق.

---

[1] مصطفى الفار، **الإدارة المالية العامة**، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 89.

[2] محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 49-50.

ج- العينة العنقودية: يتم اختيار موضوع المعاملة المالية، بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية بموضوعات مترابطة أو ذات صلة بالعينة المختارة.

ثانيا- الرقابة المالية المفاجئة والمستمرة والدورية:

وهناك من يرى أن الرقابة يمكن أن تكون فجائية أو مستمرة أو دورية كما يلي: [1]

1- الرقابة المفاجئة: وهي رقابة تتم بصورة مفاجئة دون إخطار الجهة الخاضعة للرقابة بميعادها وذلك من أجل الوقوف على مدى كفاءة الإنجاز وتجنب التحضير لعملية الرقابة وإظهار الأمور على غير حقيقتها.

2- الرقابة الدورية: وهي رقابة تمارس وفقا لفترات زمنية محددة أو حسب جداول زمنية منتظمة فيمكنها أن تكون سنوية أو سداسية أو شهرية...إلخ.

3- الرقابة المالية المستمرة: وهي رقابة تمارس بصفة مستمرة وغالبا ما يقوم بها المراجع الداخلي التابع للوحدة الحكومية، حيث يقوم بمتابعة جميع العمليات المالية المتعلقة بالإنفاق والتحصيل في وقت تنفيذها.

[1] عباس علي، **الرقابة الإدارية على المال والأعمال**، مكتبة الرائد العلمية، ط1، الأردن، 2001، ص 27.

المبحث الثاني: خصائص ومقوِّمات النظام الرقابي الفعّال

يعتمد النظام الرقابي الفعّال على مجموعة من الخصائص والمقوِّمات التي تكفل له القيام بدوره المنوط به كالاقتصاد والسهولة والارتباط بمراكز إتخاذ القرار، إلى جانب سرعة تسجيل الانحرافات والمرونة والانتقائية.

فتحديد الخصائص والمقوِّمات الأساسية للنظم الرقابية هي الركيزة الأساسية التي على ضوئها يتم اشتقاق الأدوات والأساليب للنظم الرقابية الملائمة، والتي تحدد إستخدامها وفقا لطبيعة العمل والأهداف ونوعية الأداء.

المطلب الأول:خصائص نظام الرقابة المالية الفعَّال.

من أجل تحقيق الفعّالية في أنظمة الرقابة المالية لابد من توافر مجموعة من الخصائص، وذلك لانجاز العمل الرقابي وضمان صحة وسلامة تنفيذ إجراءاتها، وتتمثل مميزات النظام الرقابي الفعّال فيما يلي:

أولا–الاقتصاد: إن مراعاة الاقتصاد في العملية الرقابية تعني أن تكون الوفورات الناتجة عن العملية الرقابية أكبر من تكاليفها، لذا فمن الضروري أن لا نضخم من الأجهزة الرقابية دون حاجة فعلية، كما لا يجب المغالاة في المزايا الممنوحة لأعضائها، فالتكلفة والعائد عنصران مهمان جدا في تحقيق فعالية الرقابة المالية لذا يجب أن تكون تكاليف النظام الرقابي معقولة نسبيا مقارنة بالفوائد الناجمة عليه،وهذا يعني أن لا تؤدي الرقابة إلى زيادة التكلفة عما هو محدد لها في سبيل حماية الإدارة من الانحرافات والمشاكل وإلا صارت هي نفسها انحرافا يستوجب العلاج.

ولكي يكون نظام الرقابة اقتصاديا فإنه يجب أن يستفيد من المبدأ الإداري المعروف بالإدارة عن طريق الاستثناء[1]، والذي مفاده أن الإدارة يجب ألا تصرف جهودها إلى الأمور الروتينية بل عليها أن تركز على الأمور ذات الطبيعة الاستثنائية.

ثانيا–السهولة والوضوح: إن وجود نظام رقابي يتسم بسهولة الفهم والوضوح يساهم في تحقيق الرقابة لأهدافها، إذ يجب أن تكون المعلومات والإتصالات المكتوبة والشفوية الخاصة بالرقابة واضحة

[1] أبوبكر مصطفى بعيرة، **الرقابة الإدارية في المنظمات – مفاهيم أساسية–**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، دون سنة، ص17.

ومفهومة للجميع حتى يسهل تفسيرها وتطبيقها وفي حالة غموض هذه المعلومات أو ضعف المستوى العلمي للموظفين الذي يحول دون فهم فلا بد من تبسيطها حتى يتم التنفيذ على أسس سليمة؛ [1]

ثالثا–المرونة: يقصد بها القدرة على التكيّف مع الظروف المتغيرة، وهذا مطلب رئيسي لإحكام الرقابة المالية، لأن المشاكل وأسباب الإنحرافات في الأعمال المالية تتسم عادة بالتنوع، الأمر الذي يستدعي توفير التصرف المناسب لطبيعة الموقف، وبالتالي فان المرونة معناها القدرة على التكيف مع الظروف من خلال التصرف على أساس الموقف وطبيعته[2]؛

رابعا–السرعة: وتعني السرعة ضرورة توفر المعلومات في الوقت المناسب من أجل العلاج بالشكل المناسب، فالوقت هو عصب الحياة لذا على الهيئات الرقابية إستغلاله والاستثمار فيه، فكلَّما تم إكتشاف الأخطاء والانحرافات في مراحلها الأولى كلَّما أمكن الإسراع باتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة المشكل والحيلولة دون تفاقمه[3]؛

اضافة إلى الخصائص السابقة هناك من أضاف بعض الخصائص للرقابة الفعالة والتي تمثلت فيما يلي:[4]

خامسا–الملائمة: ويقصد بها أن يتلاءم النظام الرقابي مع حجم وطبيعة النشاط الذي تقوم به المؤسسة، فلكل مؤسسة نظامها الرقابي، فالمؤسسة الصغيرة لا تحتاج إلى نظام رقابي واسع وأساليب وأدوات معقدة مثل المؤسسات الكبيرة، فالنظام الرقابي الفعّال يتطلب تصميما خاص لكل نوع نشاط أو مجال عمل يتناسب معه؛

سادسا–التنبؤ المستقبلي: إن الرقابة الفعالة لها القدرة على التنبؤ بالانحرافات في الوقت المناسب– أي الوقت الذي يكون فيه اتخاذ الوسائل العلاجية ذي جدوى– وكذا الاستعداد لها، فالرقابة الناجحة هي التي تمكننا من التنبؤ بالانحرافات في الوقت المناسب وإجراء التصحيحات التي تحول دون وقوع المشكلة؛

سابعا–الموضوعية: ويقصد بها أن يتم وصف النتائج كما هي موجودة في الواقع دون تحريف أو تزييف، أي أن يبتعد النظام الرقابي عن العوامل الذاتية عند القيام بقياس وتقيم الأداء لتكون عملية إصدار الحكم وتقييم الانجاز بعيدة عن العوامل الذاتية، باعتبار أن الرقابة وسيلة لتحقيق أهداف موضوعية؛

---

(1) سيروان عدنان ميزرا الزهراوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، مرجع سابق، ص 95.

(2) علي شريف، مُحَمَّد سلطان، **المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة**، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1998، ص 374.

(3) نفس المرجع، ص 373.

(4) عمرو وصفى عقيلي، **الإدارة أصول أسس ومفاهيم**، دار زهراء للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص 444-446.

ثامنا–التحليل: إن مهمة النظام الرقابي لا تنحصر في اكتشاف الأخطاء فحسب بل تمتد إلى تحديد أسبابه والعوامل والظروف التي أدت إلى حدوثه من أجل إيجاد حل مناسب له، ولذلك فالنظام الرقابي الفعّال هو الذي يكشف الخطأ ويحلله ويحدد المسؤول عنه، ويشخص أسبابه ونتائجه ويقترح كيفية علاجه؛

تاسعا– الدقة: يجب أن يكون الجهاز الرقابي دقيقا في تحديد الأخطاء قبل حدوثها، لأنه يساعد على إيجاد الحلول بشكل سريع وبالشكل المناسب دون حدوث عوائق تعيق حركة المؤسسة بالشكل الصحيح؛

عاشرا– أن تكون نظاما تصحيحيا وليس عقابيا فقط: فالرقابة لا يجب أن تكون وسيلة عقابية هدفها تَصيُّد أخطاء الآخرين وإنزال العقوبات عليهم، ولكن الرقابة الفعّالة هي التي يشعر معها الموظفون أنها أداة تحفيزية لدفعهم إلى تحسين أداءهم؛

إحدى عشر– أن تتولى الرقابة عناصر واعية وأمينة:ينبغي أن تزاول العملية الرقابية من طرف عناصر واعية مدركة للمهمة الموكلة لها، من حيث نوعية الأعمال محل الرقابة، عناصر الرقابة، معايير الرقابة أهداف الرقابة.

كما أضاف البعض خصائص أخرى وهي أن يكون نظام الرقابة موجزا، وأن لا تتعدد أوجه وأجهزة الرقابة بصورة مغالى فيها، ذلك أن الرقابة التفصيلية والمتعددة الأشكال تعمل على إرهاق المرؤوسين وتعطيل إنجاز الأهداف وإنتشار السلبية لدى المسؤولين[1].

المطلب الثاني: مقوِّمات النظام الرقابي الفعّال.

تعتبر الرقابة عنصر أساسي لقياس الأداء، لذا يجب أن تكون لها مقومات تعمل على تفعيلها في مجال مكافحة الفساد المالي.وتتمثل هذه المقومات أساسا في الاستقلالية وتطبيق معايير سليمة، بالإضافة إلى التدريب واكتساب الخبرة وتوفر الوسائل التكنولوجية الحديثة.

أولا– الاستقلالية:

[1] طارق المجذوب، **الإدارة العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003،ص562.

يجب أن تتوفر للرقابة المالية الاستقلالية التي تمكنها من القيام بأعمالها بعيدا عن الضغوطات، وقد أوضح "إعلان ليما"[*] ضرورة تمتع أجهزة الرقابة المالية العليا بالاستقلال التام، حيث نصت الفقرة الأولى من القسم الخامس على هذه الاستقلالية بالقول"إن هيئات الرقابة المالية يمكنها أن تقوم باختصاصاتها بصورة موضوعية وفعالية، إذا كانت مستقلة عن الجهة الخاضعة لرقابتها وكانت تتمتع بالحماية ضد النفوذ الخارج عنها"وهذا ما أكدته أيضا الفقرة الثانية من القسم الخامس لإعلان ليما حيث نصت "رغم أن الهيئات التابعة للدولة عادة لا يمكن أن تتمتع باستقلال مطلق لأنها جزء من الدولة إلا أن هيئات الرقابة المالية العليا يجب أن يتوفر لها الاستقلال الوظيفي والتنظيمي كي تتمكن من القيام بأعمالها واختصاصاتها"[1].

يعتبر استقلال المراقب المالي من مقوّمات ممارسة مهنة المراقبة والتي تتطلب قيام المراقب المالي بعمله دون التعرض إلى أي ضغوطات أو تأثيرات من الجهات الخاضعة لرقابته وتعرف الاستقلالية بشكل عام"التحرر من الاعتماد على شخص آخر أو مؤسسة أو دولة أخرى، أو التأثر بهم أو الخضوع إلى سيطرتهم"[2]، أي أن يكون المراقب مستقلا في رأيه تمام الاستقلال عن الأشخاص الخاضعين لرقابته ودون أن يغير من حكمه شيء تبعا لأهواء المؤسسة الخاضعة للرقابة مهما كانت الأسباب، وأن لا تكون له مصالح شخصية في مصالح المؤسسة الخاضعة لرقابته.

وتجدر الإشارة إلى أن الاستقلالية لا تعني إضعاف العلاقة القائمة بين الهيئة الرقابية والجهة الخاضعة لها، باعتبار أن الرقابة الحكومية هي العين الساهرة على حماية المال العام من كل أشكال الفساد التي يمكن أن تطاله، وهو المصدر الرئيسي لتوفير المعلومات وعرض نتائج الفحوص فيما يتعلق بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وخططها الاقتصادية والاجتماعية.

فنظم الإدارة السليمة هي التي تكفل الاستقلالية للمراقبين، وبالتالي يجب أن تكون الأجهزة الحكومية التي تقوم بالرقابة والمراجعة مستقلة تماما عن جهات التنفيذ والتخطيط، ويمكن أن تكون معاونة للسلطة التشريعية كما قد تكون لكل من السلطة التشريعية والتنفيذية قدر من السيطرة على الأجهزة الرقابية

---

[*] من أهم الإعلانات التي صدرت عن المنظمة العليا للرقابة المالية بعاصمة البيرو ليما سنة 1977م.

[1] **اعلان ليما بشان المبادئ الأساسية للرقابة المالية**، ترجمة الدكتور طارق الساطي، متاح على الموقع www.find-docs.com تاريخ الاطلاع 2011/01/27.

[2] الانتوساي، **استقلالية التدقيق الداخلي في القطاع العام**، متاح على الموقع htp.www.intosai.org تاريخ الاطلاع 2011/02/22.

وأن تكون العلاقة القانونية بين هذه الأجهزة والسلطتين التشريعية والتنفيذية تؤيد الاستقلال الحقيقي لهذه الأجهزة في عملها الرقابي.

1- مظاهر الاستقلال.

يختلف مفهوم الاستقلالية باختلاف الزاوية التي ينظر إليه منها، فنجد الاستقلال المالي والمتمثل في مصادر تمويل الهيئة الرقابية ومدى تبعيتها للدولة، بالإضافة إلى الاستقلال الإداري والاستقلال الوظيفي.

أ- الاستقلال المالي: ويقصد بالاستقلال المالي قيام الأجهزة الرقابية بإعداد موازنة مستقلة بنفسها واعتمادها مباشرة من السلطة التشريعية دون تدخل السلطة التنفيذية.

وقد حدد القسم السابع من المبادئ الأساسية لإعلان ليما في الفقرات1 ،2 ،3 أهمية الاستقلال المالي على النحو التالي: [1]

- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مزودة بالوسائل المالية التي تمكنها من القيام بأعمالها على أكمل وجه؛
- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مخولة بأن تطلب مباشرة من السلطة المختصة باعتماد موازنة الدولة بأن تمنحها الاعتمادات المالية اللازمة؛
- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مخولة بأن تستعمل في حدود مسؤوليتها الاعتمادات المخصصة لها في الموازنة التقديرية للدولة.

وهذا ما أخذت به معظم الدول وذلك بإعطاء جهاز الرقابة المالية العليا فيها حرية تنفيذ الاعتمادات المقررة لها، وإستعمالها دون الخضوع لأي موافقة أو رقابة من أي جهة.

ب- الاستقلال الإداري: ويقصد به تبعية جهاز الرقابة المالية لأعلى سلطة في الدولة سواء التشريعية أو السياسية أو القضائية، ولقد أوصى المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية بأن تكون التبعية للسلطة التشريعية وأن تكون الصلة بينها وثيقة، وأن تعطى الأجهزة العليا للرقابة

(1) **إعلان ليما بشان المبادئ الأساسية للرقابة المالية**، متاح على الموقع www.issai.org/media(552,1033)/issai 1a.pdf تاريخ الاطلاع 2011/03/13.

المالية الحرية الكاملة في وضع لوائحها، وأنظمتها الداخلية والتي تصدر بقرارات من رؤسائها، ودون تدخل من أي جهة أخرى[1].

ج- الاستقلال الوظيفي: ويقصد بالاستقلال الوظيفي إعطاء الحرية الكاملة لأجهزة الرقابة المالية فيما يتعلق بالموظفين العاملين بالجهاز من حيث التعيين والنقل والترقية وكل ما يتعلق بوظيفتهم.

ولقد نص إعلان ليما في البنود 1، 2، 3، من القسم السادس على ضرورة استقلال أعضاء وموظفي الهيئة العليا للرقابة المالية التي جاء فيها: [2]

- أن استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية مرتبط إرتباطا وثيقا باستقلال أعضائها الذين يجب عليهم وضع القرارات للهيئة العليا للرقابة المالية والمسؤولون عنها؛
- استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور، وكذا إجراءات إقالتهم من وظائفهم بالشكل الذي لا يؤدي إلى إضعاف استقلالهم وأن أسلوب تعيين الأعضاء وإقالتهم يعتمد على البنية الدستورية لكل بلد؛
- أما فيما يخص ممارسة وظائفهم فإن مدققي الهيئات العليا للرقابة المالية يجب أن لا يتعرضوا أثناء ذلك لضغوط من الجهات الخاضعة لرقابتهم، كما أنه لا يمكن أن يكونوا خاضعين ولا تابعين لتلك الجهات.

ويتعين على المراقب المالي في إطار الاستقلالية الالتزام بمسؤوليات أهمها: [3]

- يتعلق الاستقلال بالقدرات المهنية للمراقبين الماليين، حيث إتساع مجال المراجعة بدرجة أكبر من القدرات المتاحة للأعضاء يضعف من استقلاليتهم الفنية، فلا يجب تجنب الرقابة التي تتجاوز القدرات المتوفرة لدى الجهاز الرقابي؛
- لا ينبغي للمراقب المالي التساهل في عمله الرقابي متذرعا باستقلاليته، وإنما الاستقلالية تمنحه الأمان للتعبير عن رأيه بوضوح فيما يتم اكتشافه من أوجه القصور والمخالفة بغض النظر عن ردود الفعل المتوقعة والممكن حدوثها؛

---

(1) ماجد سليم أبو هداف، **تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية**، مرجع سابق، ص 78.

(2) إعلان ليما بشان المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مرجع سابق.

(3) محمود عوف الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 50 -51.

- ينبغي للمراقب المالي التحلي بالسلوك المتوازن الذي يمنحه الثقة والصراحة في مواجهة ما يقابله من مسائل مهنية، متحفظا في تصرفاته مع الغير دون تعالي عنهم، ويبذل كل ما في وسعه من أجل تنمية علاقات مفيدة بعيدة عن التعصب والسلوكيات العدائية التي قد تنشأ بين المراقب المالي والجهة الخاضعة لرقابته.
- ينبغي أن لا يؤثر الاستقلال على العلاقة القائمة بين جهاز الرقابة المالية والسلطة التشريعية والتنفيذية[1].

ثانيا – توفر وتطبيق معايير سليمة للعمل الرقابي:

تعتبر معايير العمل الرقابي مثلها مثل باقي المعايير أداة لتوجيه العاملين في المجالات الرقابية وهي من أهم المقومات الأساسية لهذه المهنة، والتي تهدف إلى التأكد من الاستعمال السليم للأموال العامة ومدى تحقيقه للمصالح العامة دون تبذير أو إهدار.

1– معايير العمل الميداني.

وتتمثل معايير العمل الميداني للرقابة الحكومية فيما يلي: [2]

أ– التخطيط للعملية الرقابية: يجب على المراقب أن يخطط للرقابة بأسلوب يتأكد فيه من توفر رقابة ذات جودة عالية ويتم تنفيذها بطريقة اقتصادية ذات كفاءة وفعالية وفي الوقت المناسب؛

ب– الإشراف والمراجعة: يجب أن يكون العمل الذي يؤديه موظفو الجهاز الأعلى للرقابة خاضعا لإشراف مناسب أثناء عملية الرقابة بأي مستوى وبأي مرحلة من مراحل الرقابة؛

ج– دراسة وتقييم الرقابة الداخلية: على المراقب أن يقيم ويدرس مصداقية الرقابة الداخلية عند تحديد مستوى العملية الرقابية ونطاقها، ففي حالة الرقابة النظامية تجرى الدراسة والتقييم على أساس الرقابة التي تساعد على حماية الأصول وتضمن دقة الحسابات، أما في حالة الرقابة المطابقة تتم الدراسة على أساس الرقابة التي تساعد الإدارة على احترام القوانين والتعليمات، وفي حالة رقابة الأداء تتم الدراسة على أساس الرقابة الاقتصادية ذات الكفاءة والاقتصادية؛

---

(1) للمزيد **انظر المعايير العامة في الرقابة الحكومية**، الانتوساي، ص 18. متاح على الموقع www.issai.org/Media(53,1033)issai200E.pdf تاريخ الاطلاع 2011/03/07.

(2) الانتوساي، **المعايير الميدانية في الرقابة الحكومية**، متاح على الموقع ww.issai.org/media(533-1033) issai 300 e.pdf

د- المطابقة مع القوانين واللوائح المتبعة: وهو إجراء يتم من خلاله الوقوف على مدى مطابقة التصرفات والعمليات مع القوانين والنظم السارية أثناء مباشرة العملية الرقابية، وينبغي للمدقق رسم خطوات وتحديد إجراءات العمل على كشف الأخطاء والمخالفات والسلوكات المنافية للقانون؛

هـ- إثباتات الرقابة: فعلى المراقب الحصول على الإثباتات المناسبة وذات الصلة بموضوع الرقابة حتى تكون له سندا في استنتاجاته بخصوص التنظيم أو البرنامج أو النشاط الخاضع للرقابة، وينبغي في الإثباتات أن تكون ذات صلة بالموضوع وموثقة توثيقا كافيا كونها تدعم تقرير المراقب وترفع من كفاءة الرقابة وفعّاليتها؛

ج- تحليل البيانات: فعلى المدققين تحليل البيانات المالية ليثبتوا عما إذا كان هناك تطبيق للمعايير المحاسبية المقبولة لإعداد التقرير والكشوف المالية، ويهدف التحليل إلى التحقق من وجود العلاقة المتوقعة بين العناصر المختلفة للبيانات المالية وغير المتوقعة.

2- معايير صياغة التقارير:

من الخصائص الهامة التي يجب أن يتميز بها النظام الرقابي الفعال إتباعه لإجراءات إعداد تقرير متكامل عن مدى تحقيق نظام الرقابة لأهدافه[1]،وذلك استنادا إلى معايير صياغة التقارير في الرقابة الحكومية الذي وضعتها "الانتوساي"[*] والتي تساعد المراقب المالي على صياغة حكمه الناتج عن الرقابة النظامية التي باشرها على الجهة الخاضعة للرقابة.

تشمل هذه المعايير شكل وموضوع التقارير والمتمثلة فيما يلي: [2]

أ- العنوان: يجب أن يتصدر كل تقرير رقابي عنوان يميزه عن غيره من البيانات والمعلومات الصادرة عن الآخرين؛

ب - التوقيع والإشارة إلى التاريخ: ينبغي أن يكون التقرير ممضى عليه بشكل مناسب، مع إدراج تاريخ للفترة الخاضعة للرقابة النظامية ويبيّن أنه أخذ في الحسبان الأحداث والمعاملات الماضية؛

ج- **الأهداف والنطاق:** ينبغي أن يشير التقرير إلى أهداف العملية الرقابية ونطاقها والتي تعمل على توضيح الغرض من العملية الرقابية وحدودها؛

---

(1) محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص120.

(*) :المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية عبارة عن تشكيل دولي مركزها بفينا عاصمة النمسا وتعتبر جهاز استشاري للمجلس الاقتصادي والاجتماعي التابع لهيئة الأمم المتحدة منذ1966.

(2) الانتوساي، **معايير التقارير في الرقابة الحكومية**، متاح على الموقع www.issai.org/media(534.1033)issai400e.pdf htp// تاريخ الاطلاع 2011/03/07.

د- **التكامل:** ينبغي أن يكون التقرير متكاملا بحيث يتم نشر التقرير مع كافة البيانات المالية المتعلقة بها والتي يراها المراقب أنها هامة لدعم رأيه، أما في حالة المعلومات الحساسة التي تضر بالمصلحة الوطنية في حالة نشرها، على المراقب المالي أن يدرجها في تقرير منفصل ولا يتم نشره؛

هـ- **المرسل إليه:** ينبغي أن يشير التقرير إلى الجهة المرسل إليها إلا في حالة وجود إجراءات تسليم رسمية؛

و- **تحديد الموضوع:** ينبغي أن يحدد التقرير البيانات المالية في حالة الرقابة النظامية والمجال في حالة رقابة الأداء؛

ي-**الإطار القانوني:** ينبغي أن تحدد التقارير القوانين والتشريعات التي استندت إليها لإجراء العملية الرقابية؛

ل- **مطابقة المعايير:** ينبغي أن تشير التقارير إلى الإجراءات الرقابية المتبعة لإعطاء مصداقية أكبر للتقرير؛

ن- **احترام الوقت:** يجب أن يسلم التقرير إلى مستعمليه في الوقت المناسب ليستفيدوا منه ويتخذون على أساسه الإجراءات التصحيحية.

وبالإضافة إلى المعايير السابقة يجب أن تكون التقارير: [1]

أ- أن يكون مختصرا ما أمكن وأن يكون واضحا وكاملا حتى يمكن فهمه من قبل الذين يستعملونه؛

ب- أن يبين الوقائع بصورة واضحة وكاملة وعادلة؛

ت- أن يقدم الخلاصات والاستنتاجات بطريقة موضوعية.

ثالثا – التأهيل العلمي والكفاءة المهنية:

[1] حبيب أبو صقر، **موجز الرقابة على المؤسسات العامة في الدول النامية**، مرجع سابق، ص 47.

يعتبر العنصر البشري عنصرًا حيويًا في مجال تفعيل الرقابة المالية، وبالتالي وجب الاهتمام برفع كفاءته العلمية والعملية عن طريق التدريب والتكوين، وانتقاء الأشخاص ذوو المؤهلات المتميزة التي تعمل على تحسين الأداء الفردي والجماعي للهيئات الرقابية.

وهذا ما أكدته منظمة "الانتوساي" من خلال وضعها معايير وإجراءات من أجل: [1]

- تعيّين الموظفين ذوي المؤهلات العلمية؛
- تأهيل وتدريب موظفي الجهاز الرقابي؛
- تدعيم المهارات والخبرات المتوافرة داخل الجهاز وتعيين عدد كاف من الموظفين؛
- مراجعة الكفاءة والفعالية المتعلقين بالمعايير والإجراءات الداخلية للجهاز الرقابي.

إذ لا بد من وجود جهاز تدقيق متمكن علميا وعمليا مع قابليته للتطوير والتطور من خلال توفر في القائمين بأعمال الرقابة شروط معينة على مستوى الكفاءة المهنية اللازمة التي تمكنهم من القيام بأعمال التدقيق والتقييم، وذلك ما أكدته نتائج المؤتمر السابع للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للمحاسبة الذي عقد في مونتريال بكندا سنة 1971م، والذي جاء فيه كيفية اختيار العاملين الفنيين والتي يمكن إجمالها: [2]

1- إختيار الأعضاء الفنيين الذين يعينون في أدنى المستويات الوظيفية من حديثي التخرج من الجامعات والمعاهد من المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون والتخصصات الأخرى التي تحتاجها هذه الأجهزة في عملها الرقابي، وتمتُع هذه الأجهزة بسلطات واسعة لاختيار الأفضل؛

2- يتم تدريب الأعضاء الجدد لفترة كافية كل في مجال تخصصه؛

3- اختيار الأعضاء الفنيين لشغل الوظائف العليا من أصحاب الخبرة الطويلة في مختلف الإدارات العامة وممن يشهد لهم بالكفاءة والإخلاص والأمانة والقدرة على القيادة؛

كما جاء في المؤتمر الحدي عشر سنة 1983م لنفس الهيئة ضرورة تدريب المراجعين والتي أكدت على ضرورة الالتزام بالقواعد التالية: [3]

1- الاعتماد على الطاقة البشرية ذات الكفاءة المهنية والمؤهلات العلمية؛

---

(1) الأنتوساي، **المعايير العامة في الرقابة الحكومية**، مرجع سابق.

(2) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية**، مرجع سابق، ص 90-91.

(3) محمود عوف الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 53-54.

2- القيام بالتكوين والرسكلة للأجهزة الرقابية لتنمية الفكر والمدارك المفضية إلى تحسين الأداء؛

3- القيادة والإشراف على الفحص والمراجعة لأن الإشراف على أعمال المراقبين يعمل على رفع كفاءتهم ويطور مهاراتهم وذلك كله في صالح العمل.

رابعا- وجود نظام مالي ومحاسبي سليمين:

حيث يعتبر النظام المحاسبي من الأدوات الهامة التي تساعد في تحقيق الرقابة بصفة عامة وفي الوحدات الحكومية بصفة خاصة، باعتبار أن هذا النظام المحاسبي يمثل البيئة التي يتم فيها انجاز جميع العمليات المالية المتعلقة بأوجه النشاط المالي، كما يعتبر مصدر المعلومات والتقارير الرئيسية المطلوبة لمختلف المستويات الداخلية والخارجية [1].

وتتجلى هذه الأهمية من خلال ما يلي: [2]

- يوفر النظام المحاسبي كافة البيانات والمعلومات التي تساعد الأجهزة الحكومية في تحليل مختلف الأنشطة التي تمارسها وآثارها المختلفة؛

- يوفر النظام المحاسبي الأساسي المطلوب لإتخاذ قرارات السياسة الاقتصادية والمالية؛

- يوفر النظام المحاسبي ما يلزم للرقابة على البرامج، من واقع تحليل بيانات التكلفة والنتائج التي تحققت؛

- تمثل حسابات التشغيل أحد العناصر الرئيسية في أي نظام محاسبي، والتي توفر عناصر الرقابة على الأنشطة والبرامج داخل الأجهزة الحكومية المنفذة لها بالإضافة إلى الحسابات والدفاتر المساعدة؛

- يساعد النظام المحاسبي السليم من خلال التقارير الدورية على تحقيق رقابة فعالة على أنشطة وبرامج الحكومة وتساعد في تقييم أدائها.

خامسا- استعمال الوسائل التكنولوجية الحديثة:

لقد زادت الحاجة لاستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة في الرقابة على الأعمال المالية والتي أصبحت تؤدي بطرق قصيرة جدا، وظهرت الحاجة إلى استخدام الإنترنت والبريد الإلكتروني من أجل متابعة التطورات الرقابية في العالم.

---

(1) محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، مرجع سابق، ص111.

(2) عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، مرجع سابق، ص 375.

حيث اهتمت أجهزة الرقابة العليا في الدول العربية بهذا الموضوع، ومن بين أهم المؤتمرات في هذا المجال مؤتمر القاهرة حول "دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد" والذي كان من أهم توصياته، دعم وتقوية دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على السلطة التنفيذية واستخدام البرمجيات الحديثة في فحص ومتابعة قضايا الفساد، والعمل على نشر تقاريرها[1].

وبالتالي فإن استخدام التكنولوجيا الحديثة في مجال الرقابة أصبحت أكثر من ضرورة، وذلك لتسهيلها إجراءات الحصول على أدلة إثبات كافية ومقنعة لضبط الأداء المالي لدى الجهات الخاضعة للرقابة والحد من حالات الرشوة والفساد.

حيث أصبح استعمال الإعلام الآلي في مجال الرقابة المالية ضرورة نتيجة الزيادة المطردة في كمية البيانات اللازم فحصها وتدقيقها من أجل استخراج الأدلة والإثباتات والتي تتم وفق الخطوات التالية: [2]

- جمع البيانات التي سيتم تحليلها؛
- معالجة البيانات اللازمة لإنشاء أدلة الإثبات التي تؤيد عناصر القوائم المالية؛
- استخراج نتائج التحليل؛

ويتمثل دور الوسائل التكنولوجية في دعم العمل الرقابي من خلال ما يلي: [3]

– حاجة العمل الرقابي للتكنولوجيا الحديثة: من خلال حاجته لاستخدام الإنترنت والاطلاع على المواقع الرقابية والاستفادة من أي جديد، وتشكيل شبكة اتصال من الأجهزة الرقابية على المستوى الدولي والمشاركة في الفعّاليات والملقيات التي تشرف عليها الهيئات الدولية للرقابة المالية؛

– أهمية التكنولوجيا الحديثة في الحصول على أدلة الإثبات: ويتضح الدور المهم للتكنولوجيا الحديثة في دعم أدلة الإثبات من خلال مساعدة الحصول على الأدلة المطلوبة بالسرعة الممكنة وفي الوقت المحدد لها، كما يحتاج المراقب إلى بعض التقنيات الحديثة كأجهزة التصوير والتسجيل والإنترنت.

---

(1) سعيد يوسف كلاب، فيصل عبد العزيز عثمان، سامر محمود أبو قرع، **دور التقنيات الحديثة في مجال الكشف عن الغش والفساد**، ورقة مقدمة للملتقى العلمي الذي نظمته المجموعة العربية، مصر، للفترة 2006/05/07 إلى 2006/05/10، ص 8.

(2) وليم توماس، أمرسون هنكي، ترجمة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد،**المراجعة بين النظرية والتطبيق**، ط2، دار المريخ، القاهرة، 1997، ص19.

(3) ماجد محمّد سليم أبو هداف، **تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2006، ص 106.

المبحث الثالث: آليات الرقابة المالية في مكافحة الفساد

تحظى الرقابة المالية بأهمية كبيرة في العملية الإدارية والتي تعد من أهم ركائزها العلمية، لذا وجب تنظيمها بشكل يجعل منها أداة فاعلة في مجال تطوير وتوجيه النشاط المالي للإدارة الحكومية بكياناتها المختلفة، فالرقابة المالية هي أداة متابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب والحفاظ على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال والتي تعتبر من أهم أشكال الفساد المالي، هذا الأخير الذي يتطلب وجود مجموعة آليات للرقابة الفعّالة التي تعمل على الحد منه من خلال اكتشافها للأخطاء والانحرافات والعمل على معالجتها.

المطلب الأول: أدوات الرقابة المالية

توجد العديد من الأدوات والآليات الرقابية التي يتم بواسطتها اكتشاف الفساد، ويتم اختيار أحد هذه الأدوات على أساس نوع وطبيعة العملية الرقابية ومجال تطبيقها، ولقد اهتمت العديد من الدول بانتقاء أفضل الوسائل لتنفيذ العملية الرقابية من أجل حماية أموالها وصيانة مواردها بأفضل الطرق وأقل التكاليف، ومن أهم أدوات الرقابة المالية ما يلي:

أولا– الملاحظة الشخصية:

تعتبر الملاحظة الشخصية من أقدم الوسائل الرقابية، والتي تتميز بقدرتها على ترقية العلاقة بين الرئيس والمرؤوسين نتيجة الاتصال المباشر والمستمر بينهم والتي تعمل على إزالة الحواجز بينهم[1]، وتستخدم للحصول على المعلومات الملائمة للأنشطة الرئيسية التي تمارسها الوحدة الحكومية، فيمكن للرئيس الاستماع إلى آراء المرؤوسين وجمع المعلومات عن التنفيذ الفعلي للخطط والبرامج، كما يمكن للزيارة الميدانية للمدير أو الرئيس في الهيئة الحكومية أن تعكس بعض النتائج التي يمكنه من خلالها تقييم سير العمل، وتستخدم الرقابة الشخصية وسائل متعددة بالإضافة إلى الإدراك(*) مثل كاميرات المراقبة[2].

---

(1) كامل ابو ماضي، **مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2004، ص43.

(*) الإدراك هو الذي يتم عن طريق الحواس الخمس.

(2) عمر وصفي عقيلي، **الإدارة أصول وأسس ومفاهيم**، مرجع سابق، ص443.

ورغم أهمية الملاحظة الشخصية كأداة رقابية في اكتشاف الانحرافات والتي لا يمكن اكتشافها بطرق رسمية إلى أنه يعاب عليها الآتي:

– تحتاج الملاحظة الشخصية إلى وقت خاص في حالة تعدد أعضاء التنظيم ومزاولة أعمالهم في أماكن مختلفة، كما لا يمكن للمراقب أن يكوّن انطباعا دقيقا عن الموظفين لاسيما في حالة كثرة عددهم؛

– شعور المنفذون بضغوط لافتراض عدم الثقة فيهم، خاصة إذا كانت مصحوبة بالكثير من الانتقادات وسوء التفسير في بعض الأحيان، الأمر الذي يجعل المنفِّذين يعتقدون أن الرئيس الأعلى في العمل يتدخل في أعمالهم بشكل يسيء إلى تفويض الصلاحيات؛

وعليه فالملاحظة تعتبر من أهم الوسائل الرقابية وأبسطها وأكثرها فعالية كونها تعتمد على الاتصال المباشر بين المراقبين والمنفذين، خاصة إذا ما تجنبت مساوئها والمتمثلة في الضغوط على المنفذين وافتراض عدم الثقة فيهم، وإهدار وقت المسؤول[1].

ثانيا – التقارير الرقابية:

تعتبر التقارير الوسيلة المثلى التي تستخدمها الرقابة المالية والمتضمنة خلاصة الاستنتاجات والاقتراحات والتوصيات والمسؤوليات المترتبة على المخالفات المالية التي تصل إلى الهيئة الرقابية[2]، وبالتالي فان التقارير المالية هي وسيلة وليست هدف تستخدم لتوفير المعلومات الضرورية وتحديد التوصيات اللازمة كإجراء تصحيحي في حالة وجود انحرافات.

وتختلف تقارير الرقابة المالية تبعا لمصدرها (هيئة رقابية داخلية أو خارجية) كما تختلف تبعا لتوقيتها (دورية أو فجائية).

يرسل التقرير إلى المسؤول الأعلى في التنظيم لإجراء التصحيحات المطلوبة، وذلك من خلال تحديده النقاط التالية: [3]

– تسليط الضوء على مدى إنحراف التنفيذ عما خطط له حتى يمكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة قبل تفاقم الموقف؛

---

(1) ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين محمد المرسي، **الإدارة الإستراتيجية مفاهيم ونماذج تطبيقية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص424.

(2) نواف كنعان، **الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة (دراسة مقارنة)**، مجلة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد2، العدد2، ص43.

(3) محمد سعيد أحمد، **الرقابة المالية مدخل النظم**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، دون ذكر بلد النشر، 1977، ص09.

- اكتشاف ما وقع من أخطاء؛
- تحديد المسؤولين عن الفشل.

ثالثا – التفتيش:

ويقصد بالتفتيش فحص الأعمال من الناحيتين الشكلية والموضوعية وفقا للبرامج المعدة مع إفراغ نتائج الفحص في تقارير خاصة ترفع إلى الجهات المختصة، ويمكن أن يتم التفتيش بشكل فجائي أو مخطط له[1].

ويمكن التمييز بين التفتيش والملاحظة من خلال النقاط التالية: [2]

- تتم الملاحظة بعلم الخاضعين للرقابة، في حين يأخذ التفتيش غالبا الصفة الفجائية؛
- تتم الملاحظة من طرف المسؤول الأعلى في العمل أو الإدارة، أما التفتيش قد يتم من طرف جهة خارجية متخصصة في الرقابة؛
- تعتبر الملاحظة أسلوب للإشراف والتوجيه عكس التفتيش الذي يكون اقرب إلى أسلوب المساءلة والمحاسبة.

ويأخذ التفتيش صورا مختلفة فقد يكون شكليا أو موضوعيا، كما قد يكون دوريا أو فجائيا، ومن حيث مداه قد يكون جزئيا أو كليا.

رابعا – المراجعة والتدقيق:

تعتبر المراجعة أهم أدوات الرقابة المالية كونها تعمل بموضوعية في تقييم البيانات المدونة في السجلات والملفات المالية، وتهدف إلى اختبار الصدق والكفاءة في السجلات المالية، إذ أنها وثائق لا يمكن إهمالها، والتي يشترط أن تكون كافية وبالشكل المطلوب حتى يتم مراجعتها وتحديد الانحرافات من خلالها إن وجدت [3].

---

(1) موسى اللوزي، **التنمية الإدارية المفاهيم الأسس التطبيقات**، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص122.

(2) سعيد السيد علي، **الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة العملية الإدارية**، مرجع سابق، ص437.

(3) عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الإسلام**، مرجع سابق، ص67.

ورغم أهمية المراجعة كأداة رقابية فعّالة في اكتشاف الفساد المالي إلا أن هناك العديد من العوائق تعترض طريقها أهمها: [1]

- جهل إدارة المنظمة بأهمية تقييم جميع جوانب العمليات من قبل المراجع؛
- عدم تقبل المسؤولين عن وضع خطط وسياسات المؤسسة لفكرة قيام طرف آخر بتقييم أعمالهم؛
- ارتفاع تكاليف المراجعة الجارية على العمليات؛
- صعوبة الحصول على الأفراد المتخصصين الذين بإمكانهم القيام بهذا النوع من المراجعة.

وبالتالي فللمراجعة المالية دور فعّال في حماية المال العام باعتبارها وسيلة لإجبار الوحدة الحكومية على توخي الحذر والتحلي بالأمانة.

خامسا –المتابعة:

وتشمل المتابعة تنفيذ الخطط والبرامج والموازنات بالإضافة إلى تنفيذ العقود الإدارية، وتأخذ المتابعة الرقابية الأشكال التالية: [2]

- المتابعة القانونية:والمتمثلة في متابعة مدى التزام المتعاقدين مع الإدارات بالشروط الواردة في العقد؛
- المتابعة المادية: وهي تهتم بمدى توافق نسبة الانجاز الفعلي مع الوقت المستغرق الفعلي؛
- المتابعة المالية:وتتمثل في تحديد نسبة المبالغ المدفوعة إلى مجموع المقابل المالي للعقد ومقارنة هذه النسبة بنسبة المنجز الفعلي، وذلك لتحديد مدى التوازن ما بين الجانب المادي والجانب المالي للعقد.

سادسا – الحوافز والعقوبات:

وتعتبر الحوافز والجزاءات من الوسائل غير المباشرة للرقابة المالية تساعدها على تحقيق أهدافها دون وجود رقيب أو مشرف، حيث تعمل الحوافز على تشجيع العامل الكفء وتحث الموظف الحاصل على هذه

---

(1) بن مرزوق عنترة، **الرقابة الإدارية ودورها في مكافحة الفساد الإداري في الإدارة الجزائرية**، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية العلوم السياسية والإعلام، جامعة الجزائر، 2008، ص118.

(2) نواف كنعان، **الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية**، مرجع سابق، ص49.

الحوافز على الاستمرار في هذا الأداء خشية انقطاعها أو حفظها، أما العقوبات فهي إجراء ضد الموظف المتخاذل أو المقصر نتيجة للإهمال أو المخالفة أثناء تأدية العمل والتي تأخذ صور متعددة كتأخير العلاوات وآجال استحقاق الترقيات أو الاقتطاع من المرتبات[1]؛

وتظهر أهمية الحوافز والعقوبات كأداة رقابية في دفعها للعامل ذاتيا إلى تحقيق ما تهدف إليه العملية الرقابية فيتجنب الوقوع في المخالفات مما يسهم في رفع مستوى الأداء خاصة مع وجود نظام كفئ للثواب والعقاب.

سابعا – تحليل النسب المالية:

تعتبر النسب المالية أداة رقابية تهدف إلى التأكد وتوضيح العمليات التي قامت بها الوحدة الحكومية خلال فترات سابقة مع تفسير الانحرافات ومعرفة نوعها، فان كانت ايجابية تسعى إلى تدعيمها وان كانت سلبية تسعى إلى معالجتها[2]، فالنسب المالية تعبر عن العلاقة بين متغيرين أو أكثر وتحدد هذا التغير في النتائج ومقارنته مع معايير محددة مسبقا، قد تكون نسبا لسنوات سابقة، ليبرز دور التحليل المالي في تفسير مضمون هذه النسب من خلال التحليل المفضي إلى بيان العلاقة بين بنود الموازنة العامة وتفسير هذه العلاقة.

ثامنا – البيانات الإحصائية:

تعتبر البيانات الإحصائية من أهم أدوات الرقابة المالية على المال والأعمال، حيث تبين نشاط الوحدة وقدرتها على تحقيق كفاءة الأداء، ولذلك فان الرقابة بواسطة الطرق الإحصائية تعمل على تحديد نوعية الأداء ومختلف الانحرافات والتي يجب معالجتها باتخاذ قرارات سليمة، كما تستعمل إجراء المقارنة بشكل سريع خاصة إذا ما تم ترجمتها إلى خرائط وأشكال ورسوم بيانية[3]؛

تاسعا – الشكاوى والتظلمات:

تعتبر الشكاوى أداة فاعلة في تحقيق الرقابة المالية، إذ تجعل المواطنين جميعا رقباء على المال العام في مختلف الإدارات العامة[4]، وتتوقف درجة فعالية هذه الأداة على تقبلها بدرجة عالية من المسؤولين، وذلك

---

(1) عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص105.

(2) علاء الدين إبراهيم خليل السيد، **إطار مقترح لتطوير الرقابة المالية**، مرجع سابق، ص65.

(3) بن مرزوق عنترة، **الرقابة الإدارية ودورها في مكافحة الفساد الإداري في الإدارة الجزائرية**، مرجع سابق، ص120.

(4) بن سعيد السيد علي، **الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة**، مرجع سابق، ص444.

بفحص مدى جديتها للوقوف على سلامتها، ومن ثمة توجيهها بالمسار القانوني وإحالتها للجهة المختصة بها لتقديم التوصيات اللاّزمة وغالبا ما يتم ذلك من خلال لجان متخصصة؛

عاشرا – الموازنات التقديرية:

تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الأدوات الرقابية وأقدمها وهي تعبر عن خطة عمل لفترة زمنية مقبلة بشكل رقمي، وتعمل على تحقيق أربعة أغراض رئيسية هي: [1]

- تعمل على التنسيق بين الموارد والنفقات؛
- تعمل على تحديد المعايير المستخدمة للأنشطة والنظم الرقابية؛
- تمد إدارة المنظمة بمؤشرات واضحة عن حجم الموارد؛
- تعمل على تبسيط عمليات قياس وتقييم الأداء.

وتعبر الموازنة من الأدوات المهمة جدا في القطاع الحكومي والتي من شأنها تجسيد الخطط لفترة زمنية قادمة تقدر بسنة والتعبير عنها بأرقام، وبالتالي فهي أداة للتأكد من أن النتائج تتم وفقا لما هو مقرر لها.

إحدى عشر– النظم والقوانين والتعليمات:

تعتبر النظم والقوانين والتعليمات من أهم الأدوات التي تقوم عليها الرقابة المالية، فهي تمثل معايير للتقييم من جهة، وأداة لقياس مدى الالتزام بصحة ودقة تنفيذها من جهة أخرى، وتعتبر في ذات الوقت أداة للكشف عن المخالفات المالية، والتي يؤدي عدم الالتزام بها إلى ضياع المال العام وعدم تنميته وانحراف في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعة[2].

المطلب الثاني: دور الرقابة المالية في دعم الشفافية والمساءلة

تعمل الرقابة المالية على مكافحة الفساد المالي من خلال تعزيز المساءلة والشفافية، واللّتان تكملان بعضهما البعض، فبدون الشفافية يصعب إخضاع هيئات القطاع الحكومي إلى المساءلة، وما لم تكن هنالك

---

(1) علي شريف، الإدارة المعاصرة، **الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع**، مرجع سابق، ص392.

(2) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية**، مرجع سابق، ص116.

مساءلة تكون الشفافية ضئيلة القيمة، وبالتالي فهما شرطان متلازمان وضروريان لدعم ركائز الحكم الراشد[1].

والدراسة التي قام بها "كوبيتس" و"كريغ" (kopits and craig) من صندوق النقد الدولي قد أولت الشفافية إهتماما بالغا فيما يتعلق بهيكل ووظائف القطاع الحكومي ونوايا السياسات المالية العامة وحسابات القطاع العام، إذ تعمل الشفافية على تعزيز المساءلة وتثبيت المصداقية وحشد التأييد للسياسات الاقتصادية من قبل الجمهور[2]، لذا فإن الشفافية في مجال عمل الحكومة تجعل إمكانية التستر على الفساد أمرًا صعبًا، كما أنها تساعد المجتمع على مقاومة التعامل مع المصالح الفاسدة وتفادي التعرض للاستغلال.

ونظرا لأهمية الشفافية أوصت دراسة الأمم المتحدة بضرورة وجود نظام للإفصاح الإجباري لكل أملاك الموظف العام من أصول واستثمارات [3].

وتعمل الأجهزة الرقابية على تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال التزامها بالمعايير والمبادئ ذات العلاقة بالشفافية والمساءلة فيما يخص إطاره المؤسساتي، والقانوني، أعماله وتقاريره.

وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي: [4]

- يؤدي الجهاز مهامه في إطار أسس قانونية تنص على المساءلة والشفافية؛
- ينشر الجهاز على العموم رسالته ومسؤولياته ومهامه وإستراتيجيته؛
- يتبنى الجهاز معايير للتدقيق وإجراءات ومناهج تضمن الموضوعية والشفافية؛
- يعمل الجهاز على تطبيق المعايير العليا للنزاهة وأخلاقيات المهنة على مستوى موظفيه وأعضائه على كافة المستويات؛
- يؤمّن الجهاز مبادئ المساءلة والشفافية من خلال الاستعانة بخبراء خارجيين؛
- يؤدي الجهاز عملياته بطريقة تحترم مبادئ الاقتصاد والفعالية والنجاعة، وذلك طبقا للقوانين والأنظمة، وينشر على العموم كل ما يتعلق بهذه الشؤون؛
- ينشر الجهاز على العموم نتائج التدقيق وملاحظاته واستنتاجاته بخصوص جميع أوجه النشاط

---

(1) المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **المجتمع المدني ودوره في دعم النزاهة والشفافية**، القاهرة، 2007، ص10.

(2) هاني توفيق، **الشفافية والمساءلة رفاهية آم ضرورة**،مجلة الإصلاح الاقتصادي،العدد12،مركز المشروعات الدولية الخاصة، القاهرة، 2005، ص7.

(3) فؤاد عبد الله العمر، **أخلاق العمل وسلوك العاملين في الخدمة العامة والرقابة عليها من منظور إسلامي**، ط1،المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، الرياض، 1999م، ص111.

(4) **المجلة الدولية للرقابة المالية**، العدد4، المجلد36، اكتوبر2009، ص5.

الحكومي؛

– يعمل الجهاز على الإبلاغ عن نشاطاته ونتائج التدقيق في الوقت المناسب وعلى نطاق واسع وذلك من خلال الإعلام والمواقع الإلكترونية ووسائل أخرى؛

– يستعين الجهاز بالاستشارة الخارجية المستقلة من أجل تدعيم جودة ومصداقية أعماله.

كما ينبغي أن تكون المعلومات الموجودة بالتقارير موافقة لمعايير الجودة أي أن تكون: [1]

– **مفهومة** : ينبغي أن تكون المعلومات مفهومة لكي يتم إستعمالها، أي أن تقدم المعلومات بصورة واضحة وبسيطة؛

– **مناسبة :** أي أن تساعد المعلومات المستفيدين منها في أداء نشاطاتهم، وعلى معدي التقارير أن يدركوا حاجيات أصحاب المصلحة من أجل الاستجابة لها بما فيها توقيت نشر التقارير؛

– **موثوقة:** أن تترجم بالفعل وبأمانة ما تقدمه من معلومات، وأن تكون دقيقة، وخالية من الثغرات، ومتكاملة، وقابلة للتحقق من صحتها؛

– **مؤثرة فعليا:** تكون المعلومات مؤثرة فعليا وبدرجة معقولة عندما تؤثر على أنشطة المخاطبين بها، ويتعلق موضوع التأثير الفعلي بمسألة التقدير أو الحكم الشخصي؛

– **التوقيت المناسب:** ينبغي للتقارير أن تنشر في وقت مناسب أي مبكرا بقدر الإمكان مباشرة بعد حدوث الوقائع موضوع التقارير، على أن تكون المعلومات واقعية، بحيث لا يؤثر التوقيت المبكر على جودة وواقعية المعلومات؛

– **ذات منهجية مستقرة:** لكي تكون مفهومة ويسهل استيعابها وإدراكها ينبغي للتقارير أن تتبنى نفس المعايير المحاسبية بقدر الإمكان، إن استقرار المعايير والمناهج يسهل عملية التحليل والمقارنة بين المعلومات والتقارير؛

– **قابلة للمقارنة:** تكون المعلومات قابلة للمقارنة عندما يتمكن مستعملوها من تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين هيئتين أو أكثر من الهيئات الخاضعة للرقابة، وينبغي أن يتم تفسير وتوضيح أي تغير أو تعديل في مناهج التقديم ومعايير المحاسبة لكي تسهل عملية المقارنة وبالتالي يكون الجهاز الرقابي

---

(1) محمد براو، **دور الرقابة العليا على المال العام في تدعيم الشفافية والمساءلة**، ص4 . متاح على الموقع http://www.nscoyemen.com/index3.php?id=6&id2=631 **تاريخ الاطلاع 2011/01/27**.

فعّالا وداعما للشفافية والمساءلة بقدر التزامه بالمعايير والمبادئ والأهداف وتطبيقه إياها في حدود قدرته وصلاحياته.

المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي

تحتل الرقابة المالية مكانة مهمة في مجال مكافحة الفساد المالي سواء من خلال اكتشاف الانحرافات والاختلالات والاختلاسات والغش وإهدار للموارد العامة والتي تشكل أهم أوجه الفساد المالي (رقابة بعدية)، أو من خلال منع حدوث هذه الانحرافات(رقابة قبلية).

حيث أصبح ينظر للرقابة على الأموال العامة في الفكر المعاصر كأحد العمليات الهامة والضرورية لنجاح الأعمال وحماية الأموال، وتهدف الأجهزة الرقابية في كل دول العالم إلى المحافظة على الأموال العامة وتنميتها وحمايتها من كل مظاهر التبديد والإسراف والفساد، لذا يجب على هذه الأجهزة في جميع الدول أن تتعاون في تبادل الخبرات والتجارب والمناهج وصولاً إلى أرقى الأساليب المتطورة للرقابة بحيث لا يقتصر الدور الرقابي على تجميع السلبيات فحسب، بل يسهم في إثراء الحياة الاقتصادية والاجتماعية ومضاعفة التنمية، كما يجب أن تتعاون وتتبادل الخبرات في محاصرة ظواهر الاحتيال والفساد التي تمس المال العام[1].

ولقد أثبتت العديد من الدراسات أن الرقابة المالية الفعّالة تعمل على تحجيم ظاهرة الفساد المالي من خلال تقويم الأداء الحكومي المفضي إلى تعزيز ثقة الشعب في حكومته، ومن هذه الدراسات نجد الدراسة التي أعدها Rafael et schargrodsky بعنوان The Role of Wages and Auditing During a Crackdown on Corruption in the City of Buenos Aires [2]، ولقد توصلت الدراسة إلى أن العلاقة المتوقعة بين التدقيق الحكومي والفساد هي علاقة عكسية فكلما كان التدقيق فعّال كان الفساد منخفض، وكلَّما كان التدقيق الحكومي منخفض كان الفساد عالي والجدول التالي يوضح النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

جدول رقم (3-1) :الأثر المتوقع بين التدقيق والفساد والأجور

---

(1) عادل السن، **آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي**، الملتقى العربي الأول حول واجبات ومسؤوليات الموظف العام وحماية المال العام، مراكش، 21-24 ديسمبر 2008، ص 42.

(2) غالب عوض الرفاعي، أحمد حلمي جمعة، **التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في العالم العربي في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة**، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الدولي الخامس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية (المحور الرابع: اقتصاد المعرفة والفساد) المنعقد في عمان ، 25-2005/4/27، ص19.

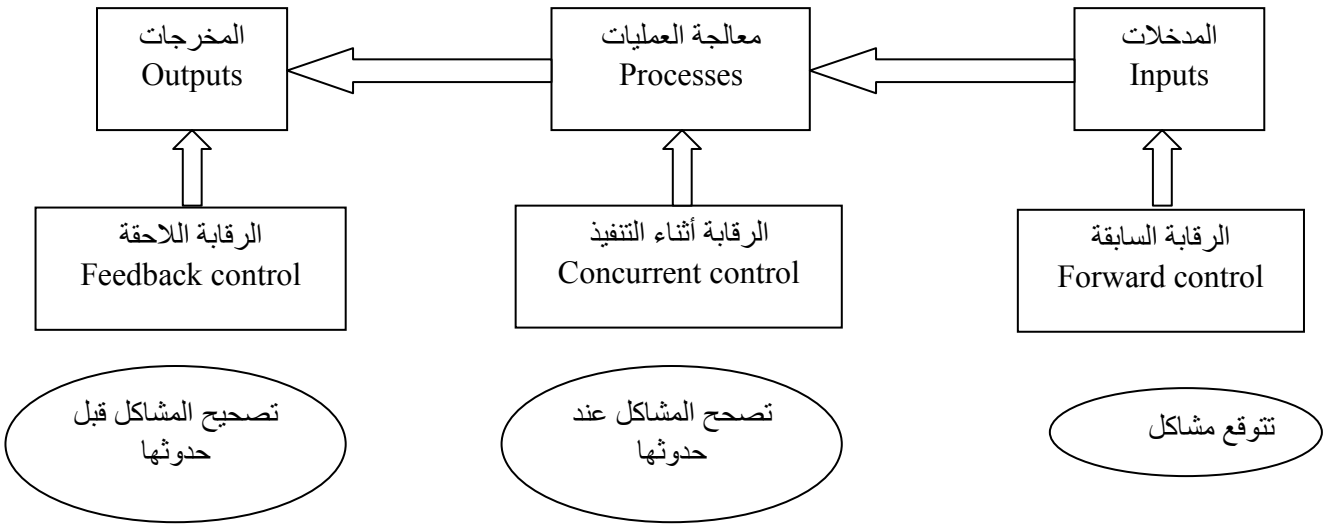
التدقيق	منخفض	متوسط	عالي
الفساد	عالي	وسط	منخفض
تأثير الأجور على الفساد	لا يوجد	سلبي	منخفض

Source :Rafael Di Tella and Ernesto Schargrodsky , **Political and Economic Incentives during an Anti-Corruption Crackdown** , sur site http://cdi.mecon.gov.ar/biblio/docelec/dp3871.pdf 02/04/2011.p16.

ومن أجل توضيح دور الرقابة المالية في مجال مكافحة الفساد المالي سنتناول إجراءات الرقابة المالية حسب التقسيم الزمني، هذا التقسيم الذي يقوم على أساس توقيت حدوث العملية الرقابية بالنسبة لدورة الموازنة العامة فهي تتم إما قبل التنفيذ وتسمى الرقابة السابقة، أو أثناء التنفيذ وتسمى بالرقابة الآنية، أو بعد التنفيذ وتسمى بالرقابة اللاحقة.

والشكل الموالي يبين لنا أنواع الرقابة وفقا للمعيار الزمني والتي تتبع التوقيت المنطقي لعمل هذا النظام المتكامل على النحو التالي:

شكل رقم(3-3) : أنواع الرقابة حسب توقيت حدوثها



المصدر:علاء الدين خليل إبراهيم السيد، **إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، دراسة تحليلية وتطبيقية على وزارة التربية والتعليم العالي والمديريات التابعة لها في قطاع غزة**، أطروحة ماجستير، فلسطين، 2005، ص 24.

ومن خلال الشكل السابق يتضح أن الرقابة حسب توقيت حدوثها تنقسم إلى الأقسام التالية:

أولا– الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة العامة:

وهي الرقابة التي تتم قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى صرف الأموال العمومية، حيث لا يجوز لأي وحدة الارتباط بالالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الرجوع إلى الجهة المختصة بالرقابة القبلية للموافقة على الصرف[1].

وتسمى أيضا بالرقابة الوقائية كونها تعمل على منع وقوع الأخطاء والانحرافات، فهي رقابة تتم أساسا على صرف النفقات وليس على تحصيل الإيرادات، لأنه لا يمكن أن تكون مراقبة سابقة للتحصيل ولكن يمكن مراجعة الخطط التي عن طريقها تحصل الإيرادات، كما يطلق عليها أيضا اسم الرقابة المانعة لأنها مانعة لوقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان ولأنها تحول دون تبديد الموارد العامة وتحقق وفرا في الإنفاق العام وهي تتخذ عدة أشكال: [2]

- تساعد في إصدار القوانين والإجراءات والتعليمات المالية؛
- اعتماد خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة؛
- اعتماد الموازنة العامة للدولة والموازنات التخطيطية للسنة المالية؛
- الإقرار المبدئي بصحة عمليات معينة من الناحية القانونية؛
- الإقرار بأن الارتباط في حدود الاعتمادات دون تجاوز؛
- فحص مستندات دفع الالتزام والتأكد من سلامتها قبل الترخيص للجهة الحكومية الإدارية بالصرف.

1- مزايا الرقابة السابقة: [3]

- تساعد على التنفيذ السليم للسياسة المالية والاجتماعية للدولة؛
- تعمل على التطبيق الدقيق في تنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات؛
- أثرها فوري ووقائي كونها تتم قبل وقوع الحدث المالي؛
- نتيجتها سريعة في تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والمخالفات؛

(1) محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة**، مرجع سابق، ص 29.
(2) خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية**، مرجع سابق، ص 77.
(3) عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 26-27.

- تعمل على تقليل المسؤولية الملقاة على من يقوم بالتنفيذ، وذلك لتحققهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل البدء فيه لأنه تم مراجعته من طرف مختصين.

2- عيوب الرقابة السابقة:

على الرغم من المزايا التي تتمتع بها الرقابة المالية السابقة للتنفيذ إلا أنّه يؤخذ عليها ما يلي:

- صعوبة مراجعة العمليات المالية الكبيرة مجتمعة وكذا المشروعات الإنشائية، والتي تتم مراجعتها كأجزاء متفرقة كلما بدأ بتنفيذ جزء منها، وبالتالي هناك إمكانية لعدم توفر المعلومات لكل تلك الأجزاء من أجل دراستها للكشف عما قد يوجد من أخطاء وانحرافات.

- تأخير تنفيذ الأعمال نتيجة البطئ في الإجراءات وعدم المرونة والتي قد تكلف الدولة أضعاف ما قد ينجم عنها من مزايا، بالإضافة إلى أن هذه الرقابة تتم عن طريق هيئة خارجية ومستقلة عن الهيئة الإدارية المكلفة بالتنفيذ مما يؤدي إلى سلب هيئة الرقابة الكثير من اختصاصات السلطة التنفيذية مما يؤدي إلى زيادة الخلافات والمنازعات المستمرة بين الهيئة الرقابية والسلطة التنفيذية[1].

- في كثير من الأحيان تكون هذه الرقابة شكلية فقط وليست موضوعية.

وتجدر الإشارة في الأخير أن وجود عيوب لهذا النوع من الرقابة لا يعني التخلي عنها، بل يجب إيجاد جو من التفاهم والتعاون بين المسؤولين عن الرقابة والخاضعين لها، وذلك من خلال نشر الوعي الرقابي بين الأجهزة التنفيذية والكشف دائما عن المصلحة العامة للمجتمع في العملية الرقابية، وتركيزها على الجوانب الجوهرية من نشاط الوحدة أو المشروع الخاضع للرقابة.

3- إجراءات الرقابة المالية السابقة لمكافحة الفساد:

إن الهدف من الرقابة المالية السابقة هي تجنب الأخطاء قبل وقوعها بغرض حماية المال العام من الهدر والتفريط المفضي إلى تجنيب الموظفين من الوقوع في الفساد المالي، وتختلف إجراءات هذا النوع من الرقابة بحسب اختلاف طبيعة الأنشطة، فالأنظمة والقوانين والتعليمات هي بحد ذاتها رقابة سابقة لعمليات الصرف والقبض.

---

(1) مصطفى الفار، **الإدارة المالية العامة**، ط1، مرجع سابق، ص 92.

وتختلف إجراءات الرقابة المالية السابقة باختلاف نوعية الأنشطة الخاضعة لها والتي من أهمها: [1]

أ- الرقابة على عمليات الشراء وعمليات إبرام عقود الاتفاقيات المحلية والخارجية: وذلك من خلال إتباع الإجراءات التالية:

- التبديل الدوري للجان المشتريات: وذلك من أجل تجنب تشكل علاقة وطيدة بين المورد وأعضاء لجنة المشتريات، التي قد تؤدي إلى التواطؤ على حساب السعر أو النوعية، ودور الرقابة هنا متابعة تبديل هذه اللِّجان لغرض التخلص من الرشوة سواء المحلية أو الدولية؛
- تدقيق عروض الشراء ومقارنتها بسعر السوق من خلال الاعتماد على عروض متعددة واختيار أقلها سعرا؛
- إشراك أعضاء من الجهاز الرقابي لتجنب الاتفاقات السرية والجانبية بين البائع والمشتري؛
- التأكد من أن عمليات الشراء تمت مع الجهات المتفق معها ومن نوعية وسعر المشتريات.

ب – الرقابة السابقة على الصفقات والاتفاقيات: ومن الأمور التي يجب أن تركز عليها الرقابة المالية آليات اختيار المقاولين في مجال الصفقات العمومية باعتبارها من أكثر المجالات عرضة للفساد[2]، وذلك نتيجة لسعي المقاولين إلى الحصول على الإحالات وبالأسعار التي يريدونها بكل الوسائل والأساليب بما في ذلك الرشاوى، ومهمة الرقابة السابقة تكون كما يلي:

- قد يقوم الموظف بتسريب المعلومات إلى المقاول الراشي الخاصة بعروض منافسيه ليقوم هذا الأخير بتحديد عرضه على أساس العطاءات[*] الأخرى بعيدا عن الكلفة الملائمة، وهنا يأتي دور الرقابة القبلية في إرجاء تقديم أسعار العطاءات إلى يوم فتح العطاءات لتجنب تسريبها والوصول إلى المنافسة الحقيقية ؛
- المشاركة مع لجان فتح العطاءات، وتحليلها وكذا الإحالة، لمنع الهيئات المتعاقدة من الانحراف عن المعايير والإجراءات القانونية في الانتقاء؛

---

(1) عوف خلف دلف العيساوي، **دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي**، جامعة الأنبار،كلية علوم الإدارة والاقتصاد، متاح على الموقع http://www.dorar-aliraq.net/threads/12697 تاريخ الاطلاع 2011/04/03.

(2) فؤاد عبد الله العمر، **أخلاق العمل وسلوك العاملين في الخدمة العامة والرقابة عليها من منظور إسلامي**، مرجع سابق،ص107.

(*) العطاءات هي العروض التي يتقدم بها المتنافسون في المناقصة، والتي يتبين من خلالها الوصف الفني لما يستطيع المتقدم القيام به وفقا للمواصفات المطروحة في المناقصة وكذا تحديد السعر الذي يقترحه المناقص الذي يرتضي على أساس إبرام العقد، فيما لو رست عليه المناقصة.

– التأشير على إحالات الأعمال الممنوحة إلى المقاولين والمنافية للقوانين والتعليمات ورفع تقارير دورية عنها؛

ج- التدقيق في قوائم الموظفين تجنبا لصرف رواتب لأسماء وهمية؛

د- التدقيق في طبيعة النشاط الخاضع للضريبة:وذلك من أجل منع رشوة المخمنين للضرائب من طرف الخاضعين؛

هـ- الرقابة على عمليات شطب الموجودات المستهلكة: لمنع شطب الموجودات الصالحة بغرض سرقتها أو شرائها بثمن زهيد لا يعبر عن قيمتها الحقيقية.

ثانيا– الرقابة الآنية:

وتسمى أيضا بالرقابة أثناء التنفيذ، وتتمثل في عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك في الدولة للتأكد من سلامة ما يجري عليه العمل، وأن التنفيذ يسير وفقا للخطط والسياسات الموضوعة وعادة ما تمارس الرقابة الآنية (المرافقة للتنفيذ) المجالس النيابية المنبثقة عن السلطة التشريعية في الدولة ذات الأنظمة الديمقراطية [1]، كما تمارس إدارات الرقابة الداخلية في الوحدات أو إدارات الرقابة هذا النوع من الرقابة.

ويتميز هذا النوع من الرقابة بالإستمرار والشمول حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال وتسايرها إلى غاية نهايتها حيث تعمل على إكتشاف الأخطاء في حينها وتلافي القصور مما يساعد على إتخاذ إجراءات تصحيحية قبل تنفيذ المشروع[2]، ومتابعة تنفيذ الأعمال وأداء الخدمات للوقوف على مدى ما حققته الإجراءات التصحيحية من نتائج.

1– إجراءات الرقابة الآنية لمكافحة الفساد المالي:

تعمل الرقابة المالية المرافقة لعملية التنفيذ على محاربة الفساد من خلال ما يلي: [3]

---

(1) إبراهيم علي عبد الله، أنور العجارمة، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص 149.

(2) المنظمة العربية لمكافحة الفساد، **المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية**، مرجع سابق، ص275.

(3) عوف خلف دلف العيساوي، **دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي** ،مرجع سابق.

أ- تعمل الرقابة الآنية على منع لجان المشتريات من إرتكاب المخالفات المالية من خلال رقابتها على عقود الشراء ومقارنتها بأسعار السوق وكذا التأكد من دقة وصولات القبض الذي يمنع التلاعب بها؛

ب- يجب أن يشارك في لجان الصفقات ممثلين عن وزارة المالية لغرض تقليل احتمالات التلاعب في النوعية أو مستويات الأسعار؛

ج- وضع آلية للتعيينات واختيار الموظفين على أساس الكفاءة والنزاهة والخبرة، وذلك لتجنب الفاسدين الذين يعملون على المتاجرة بالوظيفة العامة، وعليه يجب أن تكون صلاحيات التعيين بيد لجان نزيهة وأمينة؛

د- إشراك لجان الرقابة المالية في عملية توزيع الرواتب بغرض التدقيق في هوية مستلمي الرواتب وذلك لتفشي ظاهرة القوائم والأسماء الوهمية في الرواتب كأحد أهم أشكال الفساد المالي؛

هـ- متابعة تسجيل العمليات المالية لغرض تجنب حالات التلاعب؛

و- متابعة بيع واستخدام الأصول عن طريق لجان دورية، والقيام بعمليات جرد مفاجئة لكشف حالات التلاعب بالموجودات.

ثالثا- الرقابة اللاحقة:

ويقصد بالرقابة اللاحقة الرقابة بعد انتهاء السنة المالية واستخراج الحسابات الختامية، وبالتالي فهي لا تقتصر فقط على مراقبة النفقات الحكومية كما هو الحال بالنسبة للرقابة السابقة بل تشمل كذلك الإيرادات العامة.

ففي جانب الإيرادات يتم التأكد من قيام السلطة التنفيذية بجباية الإيرادات العامة دون تقصير أو إهمال، وأن كل ما تم تحصيله قد تم وضعه في الخزانة العامة، كما يتم القيام بمراجعة حسابية على جميع العمليات التي تمت لكشف المخالفات التي تم ارتكابها[1].

وتأخذ الرقابة اللاحقة عدة أشكال، فقد تقتصر على الرقابة الحسابية والمستندية على العمليات المالية من أجل الوقوف على أشكال التلاعب بالأموال العامة، كما قد تمتد إلى مساءلة مرتكبي المخالفات المالية، والبحث في مدى كفاءة الوحدات التنفيذية في استخدام الأموال العامة، وللرقابة اللاحقة العديد من المزايا وعليها بعض المآخذ.

1- مزايا الرقابة المالية اللاحقة:

(1) سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام مالية عامة مدخل تحليلي معاصر**، مرجع سابق، ص 640.

– تأتي الرقابة المالية اللاحقة بعد نهاية العمليات المالية بشكل كامل، مما يعطي للجهة الرقابية مجال أوسع للنظر في جميع أجزاء العملية الواحدة ودراستها على أساس واقعي؛

– كما تعمل على إكتشاف الأخطاء والانحرافات دون أن تعيق العمليات المالية والأنشطة[1]؛

– تكون الرقابة اللاحقة من جهة ترتبط بالسلطة التشريعية غالبا (تقدم لهما التقارير) وبالتالي إمكانية سد الثغرات وتنفيذ خطة الإصلاح؛

– إن هذا النوع من الرقابة يحقق الأهداف الرئيسية للرقابة، من حيث محاسبة المقصرين وتحصيل الخسائر المالية التي لحقت بالإدارة وتضع الجهات الإدارية في صورة الأخطاء والمخالفات لمنع تكرارها[2].

2– عيوب الرقابة المالية اللاحقة:

– أنها تتم بعد تنفيذ العمليات المالية، وبالتالي لا تساعد على منع الأخطاء والمخالفات قبل وقوعها ومن ثمة عدم قدرتها على حماية المال العام[3]؛

– قد تتقيد الرقابة اللاحقة بما قررته الرقابة السابقة، فيكون هناك ضياع للجهد والوقت نتيجة إزدواجية العملية الرقابية؛

–بالإضافة إلى أنها تأتي بعد مدة زمنية لاحقة يكون فيها مرتكبي المخالفات قد تغيرو وبالتالي تكون هناك صعوبة في تحديد المسؤوليات [4].

ومما سبق يتضح لنا أنه لا يوجد تعارض بين أنواع الرقابة المالية (السابقة والآنية واللاحقة) للتنفيذ، بل هي مكملة لبعضها البعض فالرقابة السابقة تقوم بدور وقائي تجنب الخطأ قبل وقوعه، والآنية تعمل على تصحيح الأخطاء في وقتها قبل تفاقمها وتسوية آثار المخالفات المالية المكتشفة.

3– الإجراءات الرقابية اللاحقة لعمليات الصرف لمكافحة الفساد

تهدف إجراءات الرقابة المالية اللاحقة لعملية الصرف أو القبض إلى كشف جريمة الفساد المالي لغرض محاسبة المتورط فيها وإستعادة الأموال المهدورة أو التي لم تحصل وأُعفي المكلف بها بغير وجه حق.

ومن أهم إجراءات الرقابة المالية اللاحقة في مجال مكافحة الفساد المالي ما يلي: [1]

---

(1) عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، مرجع سابق، ص 564.

(2) مُحَمَّد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة**، مرجع سابق، ص 34.

(3) زاهر عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، مرجع سابق، ص82.

(4) عبد الهادي النجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مرجع سابق، ص 407.

أ–الإجراءات المتعلقة بعمليات الشراء والتجهيز والبيع: ويستعان بها في الحالات التي قد يكون الفساد فيها في نوعية أو مواصفات المواد أو أسعارها أو في الرشوة التي يتحصل عليها رجال الشراء أو البيع تحت مسميات المكافأة أو الهدية؛

- تشكيل بلجان إسلام المواد المشتراة وفحصها ومطابقتها مع الطلبيات مع إمكانية الاستعانة بمختصين؛
- إجراء زيارات مفاجئة إلى المخازن ومقارنة الموجودات مع الدفاتر لضمان عدم التلاعب؛
- متابعة نقل ملكية الأصول الثابتة لمنع استغلالها الشخصي الغير مشروع.

ب– الإجراءات المتعلقة بالصفقات والاتفاقيات العمومية: حيث يمكن للرقابة المالية اللاحقة مكافحة الفساد المالي من خلال:

- حرصها على تسمية لجان الاستلام للمشروعات لتحديد المسؤوليات وضمان سريتها، من اجل تفادي التواطؤ الذي قد ينتج بين المقاول ولجان الاستلام الأولي والنهائي، فقد يقوم المقاول بدفع رشاوى إلى اللجان مقابل التغاضي عن النقائص في التنفيذ؛
- إشراك أعضاء متخصصين من خارج المؤسسة في لجان الاستلام لضمان حيادية اللجنة؛
- تعيين مهندس غير الذي اشرف على المشروع لإصلاح النقائص التي وردت في تقرير لجنة الاستلام الأولي.

ج– الرقابة على الفصل بين الوظائف لمنح التحريف والتزوير وأهم مؤشراتها:

–الفصل بين حيازة الأصول ومسك محاسبتها؛

–الفصل بين الترخيص بالعمليات المالية وحيازة الأصول المرتبطة بها، فالآمر بالصرف لا يمكن أن يكون الموقع على الشيك؛

–الفصل بين مسؤولية التشغيل ومسؤولية إمساك السجلات؛

–الفصل بين الواجبات في إطار التشغيل الالكتروني للبيانات: يجب الفصل بين محلل النظم ومشغل الحاسب الالكتروني لكي لا يقوم المشغل بتعديل البرامج أو التلاعب بها لمصلحته الشخصية.

خلاصة:

(1) عوف خلف دلف العيساوي، **دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي**، مرجع سابق.

يتضح مما سبق أن الرقابة المالية هي مرحلة ضرورية من مراحل تنفيذ الموازنة العامة، كونها تعمل على التأكد من الاستغلال الرشيد للموارد العامة وفقا للخطط المقررة، وتلافي كل أشكال الفساد المالي من إسراف وهدر أو اختلاس أو ضياع.

ذلك أن الرقابة تجعل أعوان التنفيذ يشعرون دائما بوجود من يراقبهم فتكون رادعا لهم تجنبهم مخالفة القوانين والأنظمة المعمول بها في مجال التسيير العمومي.

وتتعدد أنواع الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة باختلاف السلطات القائمة بها حرصا على التسيير الرشيد للمال العام، من خلال مكافحة كل أشكال التجاوزات والتبذير الذي يمكن أن يطال المال العام أثناء تنفيذ الموازنة العامة، سواء من خلال تعزيز قيم المساءلة والشفافية أو كشف حالات الفساد وإحالة مرتكبيه إلى القضاء.

وتعمل الرقابة المالية على حماية الموارد العامة من خلال عدة أدوات أهمها الملاحظة الشخصية والمراجعة والتدقيق والفحص...والتي تكون أكثر فعالية إذا ما اقترن ذلك التزام القائمين بها بالمعايير والمبادئ التي وضعتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية.

وتعتبر الجزائر إحدى الدول النامية التي تعاني من استشراء ظاهرة الفساد المالي حسب منظمة الشفافية الدولية، رغم أنها من الدول المنتمية إلى المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، **فما موقع الرقابة المالية في مجال مكافحة الفساد المالي في الجزائر؟**

تمهيد:

كشفت تقارير منظمة الشفافية الدولية أن الجزائر لا تزال تقبع في مؤخرة ترتيب الدول التي تعرف انتشارا كبيرا للفساد، الأمر الذي أعاد الأسئلة التي تحوم حول جدوى النصوص القانونية الموضوعة لرقابة المال العام، وكذا الهيئات القائمة بها والتي يفترض أن تلعب دورا حاسما في مجال محاربة الفساد.

هذه الهيئات التي تعددت بتعدد أنظمة ومستويات الرقابة المستندة إليها، والتي يمكن تصنيفها في الجزائر إلى رقابة إدارية تمارسها أجهزة السلطة التنفيذية على تنفيذ الموازنة العامة والمتمثلة في رقابة المحاسب العمومي والآمر بالصرف، ورقابة المراقب المالي، ورقابة لجان الصفقات العمومية، ورقابة المفتشيات العامة ورقابة المفتشية العامة للمالية، ورقابة تشريعية يمارسها البرلمان، ورقابة قضائية يمارسها مجلس المحاسبة.

ومن أجل التعرف على واقع الفساد المالي في الجزائر ومساعي الحد منه ومكافحته بما في ذلك أجهزة الرقابة المالية باعتبارها من أهم أدوات مكافحته سنتطرق إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الفساد المالي في الجزائر وآليات مكافحته والذي يتضمن تشخيصا لظاهرة الفساد المالي في الجزائر وكذا الوسائل القانونية والإدارية المنتهجة في مكافحته، وإجراءات الإصلاح في مجال المالية العمومية التي تقلل من فرص حدوثه؛
- المبحث الثاني: الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر والذي يتضمن الرقابة الإدارية ومختلف الهيئات القائمة بها، والرقابة التشريعية ووسائلها؛ بالإضافة إلى الرقابة القضائية والتي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث تضمن أنواع الرقابة التي يباشرها وآلياته في مكافحة المخالفات المالية والانحرافات في مجال تنفيذ الموازنة العامة.
- المبحث الثالث: والذي تضمن دراسة ميدانية باستعمال الإستبيان من أجل الوقوف على حقيقة ظاهرة الفساد في الجزائر، ومدى فعّالية الرقابة المالية في الحد منه، وذلك من خلال استخدام الإحصاء الوصفي في تحليل البيانات المتحصل عليها عن طريق الإستبيان.

المبحث الأول: الفساد المالي في الجزائر وآليات مكافحته

تعتبر مصادقة الجزائر على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد من خلال المرسوم الرئاسي رقم 04-128، المؤرخ في 19/أفريل/2004 الخطوة الأهم في مجال مكافحة الفساد في الجزائر، والتي تم تجسيدها بسن المشرع الجزائري للقانون 06-01 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، بالإضافة إلى إصدار المرسوم الرئاسي 10-236، المؤرخ في 2010/10/07 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية والذي يحمل تدابير تهدف إلى تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد في مجال الصفقات العمومية باعتبارها المسار الرئيسي لحركة الأموال العامة.

كما باشرت الجزائر مجموعة من الإصلاحات في مجال المالية العمومية من خلال الاتجاه نحو عصرنة الموازنة العامة ونظام المحاسبة العمومية، إدراكا منها لدور هذه الإصلاحات في تعزيز الشفافية والمساءلة التي ينتفي بوجودها الفساد المالي وينحصر في أدنى مستوياته.

المطلب الأول: تشخيص ظاهرة الفساد في الجزائر

أثبتت مختلف الدراسات والمقاييس المعتمدة في قياس ظاهرة الفساد المالي أن الجزائر تعد من بين الدول الأكثر فسادا، وأهمها "مؤشر مدركات الفساد" الصادر عن منظمة الشفافية العالمية، الأمر الذي دفع الجزائر إلى اتخاذ الإجراءات والتدابير الضرورية لمكافحته انطلاقا من تحديد مفهومه وأصنافه وخصائصه.

أولا– تعريف الفساد وأشكاله:

يعرف الفساد حسب القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته كما يلي: يقصد بالفساد كل شكل من أشكال الجرائم التالية: [1]

1– رشوة الموظفين العموميين: وهي الاتجار بالوظيفة أو المنصب والإخلال بواجب النزاهة الذي يجب أن يتحلى به الموظف العمومي[*]؛

2– الرشوة في مجال الصفقات العمومية والامتيازات غير المبررة في منحها؛

3– اختلاس الممتلكات من قبل الموظف العمومي أو استعمالها على نحو غير شرعي؛

---

[1] ج ج د ش، وزارة العدل، القانون 06-01، **المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته**، المؤرخ في 2006/02/20 ،الجريدة الرسمية، عدد 14 2006/03/08، ص08-12،المادة من 25الى 46.

[*] الموظف العمومي هو كل شخص يشغل منصبا تشريعيا أو تنفيذيا أو قضائيا أو في أحد المجالس الشعبية المنتخبة سواء كان منتخبا **أو** معينا، دائما أو مقتا، مدفوع الأجر أو غير مدفوع الأجر، وبغض النظر عن رتبته أو أقدميته.

4- الغدر(*)؛

5- الإعفاء أو التخفيض غير القانوني في الضريبة والرسم؛

6- استغلال النفوذ؛

7- إساءة استغلال الوظيفة (*)؛

8- إخلال الموظف العمومي بالتزام الإبلاغ عن تعارض المصالح: وذلك معناه ضرورة إخبار الموظف العمومي سلطته الرئاسية بتعارض مصالحه الخاصة مع المصلحة العامة؛

9- أخذ فوائد بصفة غير قانونية؛

10- عدم التصريح أو التصريح الكاذب بالممتلكات؛

11- الإثراء غير المشروع؛

12- تلقي الهدايا؛

13- التمويل الخفي للأحزاب؛

بالإضافة إلى الرشوة في القطاع الخاص، واختلاس الممتلكات في القطاع الخاص، تبييض العائدات الإجرامية، الإخفاء وجريمة عدم الإبلاغ عن الجرائم وإعاقة السير الحسن للعدالة ورشوة الموظفين العموميين الأجانب وموظفي المنظمات الدولية العمومية.

ثالثا- تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر:

تعتبر الجزائر كغيرها من الدول النامية مصنفة ضمن الدول الأكثر فسادا، لذا أصبحت قضية مكافحته الشغل الشاغل للحكومة الجزائرية، نظرا للرتب التي أصبحت تحتلها في تصنيفات مختلف المنظمات الدولية المهتمة بقضايا الفساد والشفافية في العالم وعلى رأسها منظمة الشفافية الدولية التي تصدر سنويا مؤشر مدركات الفساد، هذا المؤشر الذي يتكون من سلم متدرج من 0 إلى 10 حيث يشير 0 إلى أن الفساد في أشد صوره، أما 10 فهي تشير إلى خلو البلد المصنف فيها من الفساد، والذي تطرقنا له في الفصل الثاني بالتفصيل.

(*) وهو قيام الموظف العمومي بطلب أو تلقي أو اشتراط أو الأمر بتحصيل مبالغ مالية مع علمه بأنها غير مستحقة الأداء سواء كان ذلك لصالحه أو لصالح الطرف الذي يحصل لصالحه.

(*) من خلال أداء عمل أو الامتناع عن أداء عمل بمناسبة ممارسته لوظيفته على نحو يخرق القوانين والتنظيمات من اجل الحصول على منافع غير مستحقة لنفسه أو لغيره.

والجدول التالي يوضح تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر للفترة(2003-2010)

جدول (4-1): تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر للفترة(2003-2010)

السنوات	2003		2004		2005		2006		2007		2008		2009		2010	
الجزائر	ر	م	ر	م	ر	م	ر	م	ر	م	ر	م	ر	م	ر	م
	88	2.6	97	2.7	97	2.8	84	3.1	99	3	92	3.2	111	2.8	105	2.9

ر:الرتبة م:المؤشر

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مجموعة تقارير منظمة الشفافية الدولية.

نلاحظ من الجدول السابق أنه بالرغم من تحسن المؤشر من سنة 2003 إلى سنة 2004 إلى أن ترتيب الجزائر تدحرج بـ 9 مراتب مما يدل أن تحسن ترتيب البلد لا يعكس بالضرورة تحسن المؤشر والعكس صحيح،كما نلاحظ تدحرج ترتيب الجزائر بـ 15رتبة من 2006 إلى 2007 وانخفاض المؤشر من 3.1 إلى 3 رغم صدور القانون 06-01 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مما يدل على أن المشكلة ليست مشكلة فراغ قانوني وإنما تكمن المشكلة في عدم وجود جهاز رقابي فعال يسهر على التطبيق الفعلي والصارم لهذا القانون.

ليتحسن ترتيب الجزائر في سنة2008 بـ7 مراتب و ارتفاع المؤشر إلى 3.2، لتعاود التدرج إلى المرتبة 111 بمؤشر 2.8، لتنتقل إلى المرتبة 105 متحسنة بـ6 مراتب.

إن هذه المعطيات كلها تدل على أن الجزائر تشهد معدلات خطيرة في تفشي الفساد واستشرائه والذي يؤثر سلبا على مجهودات التنمية الاقتصادية وجلب الاستثمار الأجنبي المباشر، كون هذا الأخير يتطلب بيئة إدارية نزيهة وشفافة ونظيفة من مختلف أشكال الفساد.

وهذا المؤشر يؤكد على أن هذا الواقع في غير صالح الجزائر، حتى أن هناك من يرجع تدني مستوى المعيشة رغم الوفرة المالية إلى وجود الفساد المالي الأمر الذي يستدعي إجراء إصلاحات وتفعيل الأجهزة الرقابية لوقف نزيف الثروة.

المطلب الثاني: الوسائل القانونية والإدارية للحد من الفساد المالي في الجزائر

نظرا لإنتشار ظاهرة الفساد المالي في الجزائر واستفحالها قام المشرع الجزائري بإصدار قانون الوقاية من

الفساد ومكافحته، وكذا إلغاء أحكام المرسوم الرئاسي 250-02 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية بموجب المرسوم الرئاسي 236-10 الذي يحمل مجموعة من الإجراءات والتدابير التي ترمي إلى تعزيز قيم النزاهة والشفافية ومكافحة الفساد في مجال الصفقات العمومية، بالإضافة إلى إجراء إصلاحات في مجال الوظيفة العمومية ونظم التكوين، واعتماد شبكة جديدة للأجور وإنشاء هيئة مكافحة الفساد.

أولا- قانون الوقاية من الفساد ومكافحته:

يعتبر صدور قانون الوقاية من الفساد ومكافحته تجسيدا لمصادقة الجزائر على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، والذي تضمن أحكاما عامة من حيث تقنين وسائل الوقاية من الفساد وتتبعه وعلاجه في حالة حدوثه، كما تضمن تحديد بعض المصطلحات والمفاهيم القانونية تحديدا دقيقا، حيث عرف الفساد الموظف العمومي، موظف المؤسسة الدولية العمومية، الكيان والممتلكات، العائدات الإجرامية، التجميد أو الحجز، المصادرة ، الجرم الأصلي..الخ.

ويهدف هذا القانون إلى تحديد وتنظيم كافة الآليات والإجراءات السياسية والاجتماعية والأمنية والقانونية والقضائية والوقائية والعلاجية بالإضافة إلى آليات التعاون مع المجتمع الدولي،كما يسعى إلى: [1]

- دعم التدابير الرامية إلى الوقاية من الفساد ومكافحته؛
- تعزيز النزاهة والمسؤولية والشفافية في تسيير القطاعين العام والخاص؛
- تسهيل ودعم التعاون الدولي والمساعدة التقنية من أجل الوقاية من الفساد ومكافحته.

وتجدر الإشارة إلى أن هذا القانون تضمن تدابير وقائية لكل من القطاع العام والقطاع الخاص.

1- التدابير الوقائية في القطاع العام:حيث تطرق في بابه الثاني من خلال المادة 3 إلى التدابير الوقائية في القطاع العام من خلال مراعاته للقواعد الآتية:

- تعزيز مبادئ النجاعة والشفافية، وتطبيق المعايير الموضوعية مثل الجدارة والإنصاف والكفاءة؛
- الاعتماد على إجراءات مناسبة لاختيار وتكوين الأفراد المرشحين لتولي المناصب العمومية الأكثر عرضة للفساد؛
- تعويضات كافية للموظفين العموميين، وخاصة في المناصب الأكثر عرضة للفساد؛
- إعداد برامج تعليمية وتكوينية ملائمة لتمكين الموظفين العموميين من الأداء الصحيح والنزيه والسليم

[1] القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق، المادة 01.

لوظائفهم وتكوينهم تكوينا متخصصا يزيد وعيهم بمخاطر الفساد، كما يجب عليهم التصريح بممتلكاتهم.

كما نصت المواد 6-7-8 على ضرورة التصريح بالممتلكات بالنسبة للمناصب الحساسة في الدولة وكذا مدوّنات قواعد سلوك(*) الموظفين العموميين، بالإضافة إلى إجراءات تعزيز الشفافية والعقلانية في مجال تسيير الموارد العمومية وذلك عند إعداد وتنفيذ الموازنة خاصة في مجال الصفقات العمومية .

كما تضمن إجراءات الشفافية في التعامل مع الجمهور تمحورت حسب المادة11 في النقاط التالية:

- تمكين الجمهور من الاطلاع على تنظيم وسير الهيئات العمومية وكيفيات إتخاذ القرار فيها؛
- تبسيط التعقيدات الإدارية؛
- تحسيس الجمهور بمخاطر الفساد في الإدارة العمومية؛
- الرد على شكاوى المواطنين؛
- تبيّين طرق الطعن المعمول بها لإلغاء القرارات التي تكون في غير صالح المواطنين.

2- التدابير الوقائية في القطاع الخاص: وذلك من خلال جملة من الإجراءات والتدابير التي تعمل على الحد من الفساد في القطاع الخاص أهمها: (1)

- تعزيز التنسيق والتعاون بين الأجهزة التي تقوم بالكشف عن الفساد وقمعه في القطاع الخاص؛
- وضع مدونات قواعد السلوك من أجل تعزيز النزاهة والوقاية من تعارض المصالح؛
- تعزيز الشفافية بين كيانات القطاع الخاص؛
- تدقيق داخلي لحسابات القطاعات الخاصة.

إضافة إلى اعتماد المعايير المحاسبية الداعمة للشفافية، ودعم دور المجتمع المدني في مجال مكافحة الفساد واتخاذ الإجراءات الكفيلة بمنع ومحاربة تبييض الأموال.

ثانيا- قانون الصفقات العمومية :

عرفت الجزائر عدة قوانين منظِّمة للصفقات العمومية وذلك تبعا للظروف الاقتصادية والمراحل التي

(*) مدونات تحدد الإطار الذي يضمن الأداء السليم والنزيه والملائم للوظائف العمومية.

(1) القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق، المادة 13.

مرت بها منذ الاستقلال، ابتداء من الأمر رقم 67-90 المؤرخ في 1967/06/17 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، تلاه المرسوم رقم 82-45 المؤرخ في 1982/04/10 المتضمن تنظيم صفقات المتعامل العمومي والذي بقي ساري المفعول إلى غاية 1991 ليتم إلغاؤه حتميا نتيجة التوجه نحو اقتصاد السوق وتخلي الجزائر عن الاقتصاد الموجه، مما استلزم إعادة النظر في نظام الصفقات فصدر المرسوم التنفيذي رقم 91-434 المؤرخ في 1991/11/09 والمتعلق بتنظيم الصفقات العمومية.

ونتيجة للتطورات الراهنة وتوسع مجال الاستثمارات العمومية وفتح المجال أمام المتعاملين الاقتصاديين صدر المرسوم الرئاسي 02-250 المؤرخ في 2002/06/24 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية والمعدل والمتمم بموجب المرسوم الرئاسي 03-301 المؤرخ في 2003/09/11، لتلغى أحكامه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 2010/10/07 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، والذي تضمن في قسمه السادس إجراءات مكافحة الفساد حيث نصت المادة 60 منه على أنه"يوافق بموجب مرسومي تنفيذي على مدونة أدبيات وأخلاقيات المهنة في مجال الصفقات العمومية تحدد فيه حقوق وواجبات الأعوان العموميين عند مراقبة وإبرام وتنفيذ صفقة عمومية أو عقد أو ملحق"[1].

ومن خلال هذه المادة يتضح لنا أن المشرع الجزائري يدرك أن الفساد يمكن أن يطال الصفقة العمومية في مختلف مراحلها، سواء عند إبرام الصفقة العمومية واختيار المتعامل المتعاقد أو عند التنفيذ.

كما نصت المادة 61 على أنه كل من يقوم بأفعال أو مناورات ترمي إلى تقديم وعد لعون عمومي بمنح أو تخصيص بصفة مباشرة أو غير مباشرة لنفسه أو لغيره مكافأة أو امتياز مهما كانت بيعته وذلك بمناسبة تحضير أو إبرام أو تنفيذ صفقة عمومية أو عقد أو ملحق، وينطبق الأمر كذلك بشأن التفاوض بذلك يعتبر سببا كافيا لإلغاء الصفقة، ويمكن أن يمتد إلى اتخاذ تدبير ردعي يصل إلى حد تسجيل ممارس هذا السلوك في قائمة المتعاملين الاقتصاديين الممنوعين من تقديم عروض لإبرام الصفقات العمومية.

ثالثا– إنشاء الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته:

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، مرسوم رئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 2010/10/07 والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 58، 2010/10/07، ص16،المادة 60.

لقد نصت المادة 17 من القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته على ضرورة إنشاء هيئة وطنية مكلفة بالوقاية من الفساد ومكافحته، قصد تنفيذ الإستراتيجية الوطنية في مجال مكافحة الفساد وهي هيأة ذات سلطة إدارية مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي.

1- استقلالية الهيئة:

تستمد الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته استقلاليتها من خلال التدابير التالية: [1]

- تأدية اليمين من طرف الأعضاء والموظفين التابعين للهيأة نظرا لطبيعة عملهم الذي يستوجب السرية والكتمان؛
- توفير الوسائل البشرية والمادية اللازمة لتمكين الهيئة من تأدية الأهداف المنوط بها على أحسن وجه؛
- الاهتمام بالتكوين عالي المستوى لمستخدميها؛
- ضمان أمن وحماية أعضاء وموظفي الهيئة من كل أشكال الضغط أو الترهيب أو التهديد أو الإهانة التي قد يتعرضون لها بمناسبة أدائهم لمهامهم.

2- مهام الهيئة:

تكلف الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته بالمهام التالية: [2]

- العمل على اقتراح سياسة شاملة للوقاية من الفساد تجسد دولة القانون وتعكس النزاهة والشفافية والمسؤولية في تسيير الشؤون والأموال العمومية؛
- اقتراح التدابير والإجراءات ذات الطابع التشريعي والتنظيمي للوقاية من الفساد وتقديم توجيهات تخص الوقاية من الفساد لكل شخص أو هيئة عمومية أو خاصة؛
- المشاركة في توعية المواطنين وتحسيسهم بمخاطر الفساد من خلال البرامج والأنشطة؛
- العمل على تجميع واستغلال كل المعلومات التي يمكن أن تساهم في الكشف عن الأعمال الفاسدة وتقديم التوصيات من أجل إزالتها؛
- التقييم الدوري للأدوات القانونية والإجراءات الإدارية الرامية إلى الوقاية من الفساد ومكافحته ومدى فعّاليتها؛
- تلقي التصريحات بالممتلكات الخاصة بالموظفين العموميين بصفة دورية ودراسة واستغلال المعلومات الواردة فيها والسهر على حفظها؛

---

[1] القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق، المادة 19.

[2] القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق، المادة 20.

- الاستعانة بالنيابة العامة في عمليات جمع الأدلة والتحريات في وقائع الفساد؛
- تأمين التنسيق ومرافقة النشاطات والأعمال المباشرة ميدانيا على أساس التقارير الدورية والمنتظمة والمدعمة بإحصائيات وتحاليل متصلة بمجال الوقاية من الفساد ومكافحته والتي تحصل عليها من مختلف القطاعات المعنية؛
- السهر على تعزيز التنسيق ما بين القطاعات وكذا التعاون مع هيئات مكافحة الفساد على الصعيدين الوطني والدولي؛
- تحفيز أنشطة البحث في مجال الوقاية من الفساد ومكافحته وتقييمها.

ويمكن للهيئة أن تطلب أي وثائق أو معلومات تراها ضرورية ومفيدة في الكشف عن الفساد ومن أي جهة كانت في إطار ممارستها لمهامها [1]، وتقوم برفع تقريرها السنوي إلى رئيس الجمهورية الذي يحتوي تقييما للنشاطات المتصلة بالوقاية من الفساد ومكافحته بالإضافة إلى النقائص المعاينة والتوصيات المقترحة.

وتتكون الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته مما يلي: [2]

- مجلس اليقظة والتقييم؛
- مديرية الوقاية والتحسيس؛
- مديرية التحليل والتحقيقات.

رابعا– الإصلاح الإداري:

يلعب القانون الأساسي للوظيفة العمومية دورا مهما في تفعيل أداء الإدارة العامة الجزائرية وذلك من خلال دوره في تكيّيف مهام الإدارة العامة مع المحيط المؤسساتي والسياسي والاقتصادي الجديد، وإنشاء لجان متخصصة قصد تمكين الموظفين من تسيير حياتهم المهنية وتركيزه على الاستثمار في تكوين الموارد البشرية من خلال تعزيز الرابطة بين عملية التكوين ومختلف عمليات تسيير الموارد البشرية لاسيما التوظيف والترقية[3].

كما تم إعادة النظر في الشبكة الوطنية للأجور باعتماد شبكة جديدة للتخفيف من الظروف الصعبة التي يعمل الموظفون في ظلها للنهوض بديمومة الدولة ومؤسساتها باعتماد نظام جديد لتصنيف الموظفين

---

[1] القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق، المادة 20.

[2] عبد القادر كاس، **التجربة الجزائرية لمكافحة الفساد بين الواقع والآفاق**، مداخلة ضمن ملتقى آليات حماية المال العام،كلية الحقوق،جامعة المدية،2009، ص 10 .

[3] ج ج د ش، أمر رقم 06-03 المؤرخ في 2006/06/05 **يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العامة**،الجريدة الرسمية، العدد46، ص3.

والأعوان العموميين، وتظهر أهمية مراجعة الشبكة الوطنية للأجور من خلال الزيادة في أجور الموظفين والتي جاءت لإصلاح الإختلالات في النظام القديم ولتوفير حياة كريمة للموظف العمومي لاسيما وأن تدني الأجور يعد من أهم أسباب انتشار الفساد المالي والإداري في الجزائر.

وتعمل الجزائر على ترشيد إدارتها العمومية وتكييفها مع التطورات التكنولوجية، والتي تعتبر من أهم الآليات الكفيلة بتحسين الأداء ومحاربة الأمية الالكترونية التي تعتبر من أهم معوقات إستخدام التكنولوجيا في الإدارة الجزائرية والتي يعاني منها العديد من الموظفين، حيث يؤكد البعض أن خرافة هذا العصر هي إعتبار التكنولوجيا حلا لكل المشاكل، لأنه من السهل اقتناء الأجهزة، ولكن المشكلة هي كيفية تحويل المعطيات إلى شيء ذو قيمة والإستفادة منها، والتي تتطلب قدرا كبيرا من الذكاء والتركيز للمورد البشري[1].

المطلب الثالث: الإصلاح في مجال المالية العمومية

رغم اعتماد معظم الدول المتقدمة وبعض الدول النامية الموازنة القائمة على النتائج وعصرنة أنظمة محاسبتها العمومية، لا تزال الجزائر كغيرها من الدول العربية تستخدم النظام التقليدي للمحاسبة العمومية ونظام الموازنة العامة التقليدية(البنود).

أولا- إصلاح نظام الموازنة العامة:

باشرت الجزائر إجراءات عصرنة الموازنة العامة بغرض تنفيذ برامج الإنفاق بكفاءة وفعّالية من خلال تبني الموازنة القائمة على النتائج بغية تحقيق الأهداف التالية: [2]

- إضفاء الشفافية على الموازنة العامة لتوضيح اختيارات السياسة الاقتصادية والاجتماعية؛
- إنشاء نظام موازني متكامل لعدة سنوات لتعزيز القدرات التنبؤية لوزارة المالية؛
- تحديد المسؤولية وتعزيز المساءلة على الأعوان والمؤسسات التي تستعمل الأموال العامة؛
- تعزيز متابعة تنفيذ الموازنة وفعّالية تطبيق السياسات؛

---

(1) محمد رحال، **موقع الحوكمة الالكترونية من الحكم الراشد**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الحكم الرشيد واستراتيجيات التغيير في العالم النامي، 08-09 افريل 2007، جامعة فرحات عباس، سطيف، ج 1، قسنطينة، مكتبة إقرأ،2007،ص91.

(2) Zamouri Mohamed , **projet de modernisation des system budgétaires en Algérie**(en line), Tunis, organise par le ministre des finance l'appui de la banque mondiale et de la GTZ nouvelle approche budgétaires basée sur les développent du budget par objectif 26-27 juin 2006, P3 .disponible sur site htt/www.world bank.org/public sectore/civil service/french dmin /présentation Algérie, pdf.

- تحسين تقديم وثائق الموازنة؛
- توفير المعلومات وأفضل التحاليل الاقتصادية الكلية والجزئية التي تعمل على تسهيل الخيارات الإستراتيجية.

وتم مباشرة هذه الإصلاحات بمساعدة البنك الدولي من خلال التزامه بتقديم القرض رقم 70470 بتاريخ 2001/02/06 بمبلغ 18.4 مليون دولار ليتم تجسيده خلال الفترة الممتدة من 2001/07/17 إلى 2009/02/28 [1].

ويهدف البنك من خلال هذا الدعم عصرنة وتوسيع قدرة وزارة المالية في مجال النفقات الأساسية وتوجيه السياسة الاقتصادية وتشجيع توسع المؤسسات المالية في نطاق اقتصاد السوق والذي يضمن ما يلي: [2]

- الشفافية في توزيع الموارد العامة لإعطاء صورة دقيقة عن الحالة الاقتصادية للبلد؛
- الاعتماد على النفقات الإستراتيجية من خلال الاستعانة بأفضل المعلومات الممكنة والتجارب الدولية؛
- تشجيع التنفيذ الفعّال والرشيد للموازنة العامة والاستعانة بنتائج التغذية العكسية لضمان الرقابة الفعالة والتقيد بإجمالي الموازنة.

1- المحاور الكبرى للإصلاح الموازني:

اشتملت المحاور الكبرى للإصلاح الموازني النقاط التالية: [3]

- إتباع نهج متعدد السنوات لتنفيذ إيرادات ونفقات الموازنة العامة على أساس برامج من أجل تحقيق النتائج؛
- إصلاح يعتمد على مسؤولية المسيرين ورقابة الأداء؛
- إعادة النظر في تصنيف نفقات الموازنة؛
- تعزيز الشفافية في إدارة الموازنة العامة من خلال تحسين طريقة عرضها ومحتواها.

ورغم توجه الجزائر نحو عصرنة موازنتها منذ 2001 إلا أنه لم يتم الإفراج عن القانون العضوي لقوانين المالية

---

[1] banque mondial**, activité de la banque mondial en Algérie**, (on line), disponible sur site htt/site resource.worldbank.org/intalrerianfrench/1472731189771318522/21228300/Algérie décembre 2006 .pdf.

[2] حكيم بوجطو، **الموازنة العامة وآفاق العصرنة– دراسة حالة الجزائر–**،رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المدية، 2008، ص102.

[3] ministère des finances, **projet de modernisation des system budgétaires**, communication du ministre des finance, D G B ,septembre 2006,p01.

وكذا التعديلات التشريعية والتنظيمية ومدونة الموازنة(هيكل الموازنة وتصنيف النفقات) التي تمثل الأدوات الضرورية لإعتماد موازنة البرامج.

2- أهداف عصرنة الموازنة العامة:

تتباين أهداف عصرنة الموازنة العامة بتباين أهداف وأولويات السلطات القائمة على تحضير واعتماد وتنفيذ الموازنة العامة والمتمثلة حسب كل سلطة فيما يلي: [1]

أ- أهداف السلطة التشريعية:

- تبسيط دراسة وتحليل الموازنة العامة للبرلمان حيث تعكس موازنة الأداء السياسة الاقتصادية والاجتماعية للحكومة، وبالتالي تمكن البرلمان من محاسبة الحكومة بناء على مدى كفاءة وفعّالية تلك السياسات؛
- معرفة □ريقة استخدام الموارد؛
- تحسين وتوسيع قدرات هيئات وزارة المالية لاسيما في مجال تسيير المال العام؛
- عصرنة دورة الموازنة بضمان توزيع الموارد بشكل يتماشى مع الأولويات؛
- اعتماد مبدأ تعدد السنوات كإستراتيجية من أجل توضيح الخيارات اللازمة في مجال النفقات العمومية؛
- تعزيز الشفافية من خلال تدخلات البرلمان في مجال الترخيص والرقابة على الموازنة العامة؛
- توسيع مجال حرية المسؤولين من أجل زيادة الفعّالية.

ب- أهداف السلطة التنفيذية:

- السعي لإيجاد □رق جديدة لقياس فعّالية السياسة العامة، وتطبيق إجراءات سليمة لتحقيق النتائج المسطرة عند التحضير؛
- إيجاد وسيلة تساعد على التنفيذ الفعّال والعقلاني للموازنة العامة؛
- تشجيع المؤسسات والهيئات المالية التي تدعم النمو في ظل اقتصاد السوق.

ثانيا- مشروع إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية:

لا تزال قوانين المالية للجمهورية الجزائرية الديمقرا□ية الشعبية تخضع لأحكام القانون العضوي المتعلق

---

[1] Ministère des finances, **rapport sur l'état des lieux démarrage**, direction général de la comptabilité, 24/05/2005,p2 .

بقوانين المالية رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 والذي يحدد القوانين والتنظيمات المتعلقة بالجانب المالي للدولة.

وإستجابة للإصلاحات المالية التي عرفتها الجزائر تم اقتراح مشروع القانون العضوي الذي يستجيب لتطلعات الإصلاح والذي تمحورت أحكامه حول النقاط التالية: [1]

- اعتماد موازنة النتائج لتجسيد السياسات العامة وفقا لمبدأ تعدد السنوات؛
- توزع موارد ونفقات الدولة في حدود موازنة متوازنة ولمدة سنة تراعي التوازن الاقتصادي؛
- يتم تقييم الموازنة العامة في نهاية كل سنة من أجل تنفيذ البرامج وفقا للأهداف والنتائج المتوقعة؛
- إعداد تقارير عن التنفيذ الفعلي للموازنة العامة للسنة المالية مع تعديل القوانين ذات العلاقة في نفس الوقت؛
- تحديد خطط العمل في الأجل القصير والمتوسط في إ ار البرامج الحكومية والسياسات المتعلقة بالموازنة السنوية والقيام بها في حدود الاعتمادات المخصصة والمرخص بها؛

ويساعد مشروع القانون العضوي لقوانين المالية في إ ار الموازنة القائمة على النتائج على ما يلي:[2]

- تحقيق النتائج وفقا للأهداف المحددة مسبقا؛
- إعطاء المزيد من المرونة في تسيير الموازنة العامة؛
- تحديد مهام الآمرين بالصرف في مجال تسيير إعتمادات الموازنة القائمة على النتائج؛
- ضمان تقديم الحسابات التي تتضمن مدى تحقيق النتائج.

ثالثا – عصرنة نظام المحاسبة العمومية:

يعتبر التوجه نحو عصرنة المحاسبة العمومية في الجزائر للتكيف مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من جهة، ولمواكبة عصرنة الموازنة العامة من جهة أخرى، هذه المعايير التي تجعل من الإفصاح المالي والشفافية احد أهم أسباب وجودها، ويسمح هذا الإصلاح بتحقيق ما يلي: [3]

- تبسيط اتخاذ القرار للمسيرين عن ريق اعتمادهم المعلومة الفنية؛

---

[1] يوسف السعيدي أحمد، **آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية– حالة الجزائر–** رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة يحيا فارس، المدية، 2010، ص110.

[2] حنيش احمد، **آفاق الرقابة المالية في ظل عصرنة الموازنة العامة– دراسة حالة الجزائر–** رسالة ماجستير ،غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010، ص133.

[3] Ministère des finances, **séminaire sur la mise en œuvre du plan comptable de l'état**, direction générale de la comptabilité, 6-7/10/2008, p21.

- تعزيز شفافية المالية العامة من خلال إخضاعها لمختلف أنواع وهيئات الرقابة المالية؛

- تقوية مصداقية المعلومة الموجهة إلى الغير.

1- مبادئ عصرنة نظام المحاسبة العمومية

تقوم عصرنة المحاسبة العمومية على جملة من المبادئ هي: [1]

- إعداد الحسابات المستقبلية وفقا للمعايير المحاسبية للقطاع العام: وذلك من خلال اعتماد مدونة حسابات الدولة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

- تطبيق مبدأ الاستحقاق: أي اعتماد مبدأ الاستحقاق في إعداد البيانات المالية وكذا تسجيل العمليات المالية للدولة سواء الإيرادات أو النفقات والتي تجسد في حسابات الموازنة؛

- الربط بين الموازنة والنظام المحاسبي للدولة: ذلك أن الربط بين المحاسبة العمومية والموازنة يسهل تحليل الانحرافات الموجودة في نهاية كل سنة وذلك لتعزيز الشفافية على النظام المحاسبي للدولة؛

- إعادة تنظيم شبكات المحاسبة في تحصيل الضرائب: وذلك من خلال تنظيم شبكات المحاسبة لإعداد البيانات المالية وفق المعايير المحاسبية من أجل تحقيق الجودة وموثوقية المعلومات، واستحداث حساب الأهداف الذي يتطلب معرفة هيكل المحاسبة لاستخدامها في المجال الضريبي، وخاصة الضرائب التي تجمعها مختلف الشبكات العامة للمحاسبين.

2- أهداف مشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية

يهدف مشروع عصرنة المحاسبة العمومية إلى ما يلي: [2]

- اعتماد معايير محاسبية ولنية موافقة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

- تطوير الأدوات وفقا للخصائص المحددة؛

- إيجاد بيئة تنظيمية مستقرة من خلال إصلاح الأطر القانونية لنظام المحاسبة العمومية؛

- وضع الصيغة النهائية لتصنيف حسابات الدولة وفقا لمعايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام؛

---

[1] Ministère des finances, **projet d'architecteur des comptes de l'état**, direction générale de la comptabilité, 31/10/2007, pp 3-5.

[2] Ministère des finances, choix des option et développement des concepts, direction générale de comptabilité, 04/07/2005,p06.

- إلغاء الازدواجية بين الجهات المكلفة بتنفيذ النفقات العمومية؛
- إعادة تحديد نطاق الرقابة السابقة واللاحقة؛
- تحديث □رق التدقيق والرقابة الداخلية؛
- دعم وتعزيز الرقابة على المخا□ر والمعوقات؛
- تحديث مناهج الرقابة على الخدمات المقدمة.

المبحث الثاني: الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر

تعتبر الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة إجراء ضروري لضمان حسن تسيير الموارد العمومية من □رف أعوان التنفيذ، من خلال إعتماد عدة هيئات رقابية قصد متابعة تنفيذ الموازنة العامة من مرحلة الاعتماد إلى إعداد الحساب الختامي.

المطلب الأول: الرقابة الإدارية على تنفيذ الموازنة العامة

وتتمثل الرقابة الإدارية في رقابة الأجهزة والهيئات التابعة للسلطة التنفيذية، والتي تشمل رقابة المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية والرقابة المتبادلة ما بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف بالإضافة إلى رقابة لجان الصفقات العمومية والرقابة الوصائية.

أولا– رقابة المراقب المالي:

يمارس المراقب المالي الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية، والتي يلتزم بها الآمرون بالصرف باعتباره موظف تابع للمديرية العامة للميزانية معيّن بقرار من □رف الوزير المكلف بالمالية [1]، والتي تطبق على كل من ميزانيات الهيئات والإدارات والمؤسسات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولاية، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمهني والثقافي، بينما تخضع ميزانيات المجلس الشعبي الو□ني ومجلس الأمة للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها، وذلك حسب المادة 2 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

[1] ج.ج.د.ش، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي 92-414 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413، الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 82 ، 15 نوفمبر 1992، ص 401، المادة 4.

ويمارس المراقب المالي رقابته من خلال فحص والتأكد من النقاط التالية: [1]

- صفة الآمر بالصرف ومطابقة النفقة للقوانين والتنظيم المعمول به؛
- توفر الاعتمادات المالية والمناصب المالية؛
- التخصيص القانوني للنفقة (حسب الباب والفصل والمادة)؛
- التأكد من تطابق مبلغ الالتزام مع العناصر المبينة في الوثيقة الملحقة؛
- التأكد من تطابق مختلف التأشيرات اللازمة مثل تأشيرة لجنة الصفقات العمومية.

وتخضع للرقابة القبلية حسب المادة 5 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها كل الأفعال التي يترتب عليها نشوء التزام بالنفقة والمتمثلة فيما يلي:

- قرارات التعيين والتثبيت وكذا القرارات التي تتعلق بالحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم ؛
- القوائم الاسمية المعدة في نهاية كل سنة مالية؛
-الحالات الأصلية الأولية المعدة في بداية السنة وكذا التكميلية.

وأجل منح التأشيرة يجب أن لا يتعدى 10 أيام من تاريخ وصول الالتزام، إلا في الحالات المعقدة يمكن تمديدها إلى 20 يوما، وخلال هذه المدة على المراقب المالي تحديد مصير الالتزام بالنفقة سواء بمنح التأشيرة أو الرفض المؤقت أو النهائي.

ويكون الرفض مؤقتا في حالة الأخطاء غير المؤثرة أو غياب بعض الوثائق الثبوتية أما الرفض النهائي فيكون في الحالات التالية: [2]

- عدم تطابق الالتزام مع القوانين وعدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية؛
- عدم وجود بيان هام في الالتزام وعدم الأخذ بعين الاعتبار للملاحظات التي أدت للرفض المؤقت؛

يمكن للآمر بالصرف تجاوز رفض منح التأشيرة بتحريره وتحت مسؤوليته بمقرر مبرر (التغاضي) وإعلام الوزير المكلف بالمالية.

ووفقا للمادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها لا يمكن

---

[1] نفس المرجع، المادة 9.

[2] نفس المرجع، المادة 12.

حصول التغاضي في الحالات التالية:

– عدم توفر صفة الآمر بالصرف؛

– عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها؛

– غياب التأشيرات المنصوص عليها في القوانين؛

– انعدام الوثائق الثبوتية؛

– التخصيص غير القانوني للالتزامات.

ويعتبر المراقب المالي مسؤولا أمام كل من وزير المالية ومجلس المحاسبة في حالة العرقلة الصريحة أو منحه تأشيرات غير قانونية.

ومن أهم صلاحيات المراقب المالي ومهامه الرقابية ما يلي: [1]

– تمثيل وزير المالية في لجان الصفقات العمومية وكذا مجالس الإدارة ومجالس التوجيه للمؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري؛

– السهر على المساهمة في أشغال تحضير القوانين وإقتراح كل ما من شأنه ترشيد الإنفاق العام وضمان حسن تنفيذ الصفقات العمومية من قبل الآمرين بالصرف؛

– مسك محاسبة الالتزامات ووضعية المستخدمين وتسجيل التأشيرات أو الرفض؛

– إرسال حالات دورية لأغراض إحصائية حول تطور النفقات وتعداد المستخدمين بالمصالح المختصة وتقرير في نهاية كل سنة إلى الوزير المكلف بالمالية، يطلعه فيه على ظروف التنفيذ إضافة إلى الصعوبات التي تلقاها في مجال تطبيق القانون وكشف المخالفات في تسيير الموارد العمومية وجميع الاقتراحات التي تعمل على تحسين شروط تنفيذ النفقات العمومية.

ويؤخذ على الرقابة السابقة للمراقب المالي النقائص والعيوب التالية:

– تعتبر وظيفة مبطئة ومعرقلة لإجراءات الصرف وأنها رقابة مطابقة لرقابة المحاسب العمومي؛

– تعمل على إ□الة إجراءات تنفيذ الصفقات العمومية وبالتالي إمكانية رفعها لتكاليف المقتنيات؛

– هناك العديد من الهيئات التي لا تخضع لهذا النوع من الرقابة إلا كإجراء شكلي الأمر الذي يفقدها قيمتها

---

[1] ج.ج.د.ش، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي رقم 09- 374 مؤرخ في 28 ذي القعدة عام 1430 الموافق لـ 16 نوفمبر 2009، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي 92- 414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992، والمتعلق بالرقابة السابقة لنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 67، 2009/11/19، المادة 15-17.

كإجراء لمنح الانحرافات؛

– يعاني هذا الجهاز من العديد من النقائص سواء على مستوى الطاقات البشرية أو المادية الأمر الذي يضعف استقلاليته وفعّاليته.

ثانيا– رقابة المحاسب العمومي:

وتتجلى هذه الرقابة من خلال ازدواج أعوان التنفيذ وتنافي وظيفتيهما، حيث تمر النفقة العمومية كما أشرنا سابقا بمرحلتين أساسيتين هما المرحلة الإدارية والتي هي من صلاحيات الآمر بالصرف والمرحلة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب العمومي، حيث يختص المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية والمتمثلة في الدفع النهائي للنفقة أي إبراء الدين العمومي[1]، ولكن قبل مباشرته لهذا الإجراء عليه التحقق من النقاط التالية: [2]

– مطابقة النفقة العمومية للقوانين والتنظيم الساري المفعول؛

– التحقق من صفة الآمر بالصرف أو المفوض له، لذا يتعين على الآمر بالصرف إرسال نسخة من إمضائه إلى المحاسب العمومي لتكون أداة للتحقق والمقارنة؛

– شرعية عمليات التصفية من خلال التحقق من الخدمة المنجزة؛

– توفر الاعتمادات؛

– أن الديون المحددة قانونا لم تسقط آجالها، وأنها ليست محل معارضة وإلا إمتنع عن التسديد إلى غاية حل هذه المنازعات؛

– الطابع الإبرائي للدفع: أي سقوط الدّين عن الهيئة الإدارية من خلال تنفيذ الأمر بالدفع من طرف المحاسب العمومي؛

– تأشيرات عمليات الرقابة المنصوص عليها قانونا كتأشيرة المراقب المالي ولجان الصفقات؛

– الصحة القانونية للمكسب الإبرائي: من خلال التحقق من أن الأمر بالدفع الذي سيبرئ ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع.

بالإضافة إلى توفر الأموال بالنسبة لميزانية الولاية والبلدية.

وفي حالة استيفاء النفقة العمومية للشروط السابقة تكون محل قبول ويتم تحويلها إلى المستفيد سواء عن

---

[1] القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة 22.

[2] القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة 36.

□ريق الدفع النقدي أو عن □ريق التحويل إلى الحساب الخاص، أما في حال رفض الدفع نتيجة عدم توفر شرط أو أكثر من الشروط السابقة، يمكن للآمر بالصرف تسخير المحاسب العمومي بأن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته صرف النظر عن هذا الرفض وذلك حسب المادة 47 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

فإذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية، غير أنه توجد حالات لا يمكن للمحاسب العمومي قبول التسخير والمتمثلة في النقاط التالية: [1]

- عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة وكذا عدم توفر أموال الخزينة؛
- انعدام إثبات أداء الخدمة؛
- □ابع النفقة غير الإبرائي؛
- غياب التأشيرات المنصوص عليها قانونا.

ونخلص مما سبق أن ازدواج أعوان التنفيذ ورقابتهم المتبادلة على تنفيذ الميزانية تهدف إلى ما يلي:

- المحافظة على الأموال العامة؛
- تخفيض التكاليف والأعباء العامة للدولة؛
- تجنب مسؤولية الدفع أو التحصيل غير القانوني، وذلك من خلال الفوائد الناجمة عن مبدأ الفصل بين الوظيفتين الإدارية والمحاسبية، والمتمثلة فيما يلي: [2]

أ- تقسيم العمل: والذي يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء نظرا لتخصص كل فئة في مرحل وإسناد العمليات المحاسبية لفئة المحاسبين العموميين والمرحلة الإدارية للآمرين بالصرف؛

ب- الرقابة المتبادلة: يضمن هذا المبدأ تحقق رقابة تبادلية بين أعوان التنفيذ وبالتالي ضمان السير الحسن للمرافق العمومية وحفظ الأموال العامة من كل أشكال الفساد المالي؛

ج- وحدة العمليات المالية، وذلك من خلال إشراف وزير المالية على العمليات المالية التي يقوم بها المحاسبون العموميون باعتبارهم تابعين لسلطته، ومقارنتهما مع الوثائق المبررة للأوامر بالدفع والتحصيل المعدة من □رف الآمرين بالصرف وهكذا تتحقق وحدة الصندوق رغم تعدد عمليات التنفيذ؛

د- تسهيل الرقابة القضائية: يعمل تقسيم المهام بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين على تسهيل عملية

---

[1] القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة 48.

[2] علي زغدود، المالية العامة، مرجع سابق، ص ص 136-138.

الرقابة القضائية خاصة في حالة وجود انحرافات ومخالفات، من خلال مقارنته بين حسابات التعهد والإثبات التي يمسكها الآمر بالصرف وحسابات القبض والدفع التي يمكسها المحاسب العمومي.

ثالثا– رقابة لجان الصفقات العمومية:

تمارس لجان الصفقات العمومية الرقابة القبلية لتنفيذ الموازنة العامة من خلال ضمانها الشفافية والنزاهة في منح الصفقات العمومية وبالتالي الحد من ظاهر الفساد المالي في مجالها، حيث تخضع كل الصفقات العمومية لرقابة لجان الصفقات المختصة والتي يتجاوز مبلغها خلال السنة المالية الواحدة الحدود التالية: [1]

– مبلغ 8 ملايين دينار جزائري بالنسبة لخدمات الأشغال أو اللوازم (التوريدات)؛

– ومبلغ 4 ملايين دينار بالنسبة لخدمات الدراسات أو الخدمات.

ولقد ميَّز القانون الجزائري الخاص بالصفقات العمومية لجان الصفقات كما يلي: اللجنة الو□نية للصفقات العمومية، اللجنة الوزارية للصفقات، لجنة صفقات المؤسسات العمومية ومراكز البحث والتنمية أو المؤسسات العمومية، واللجنة الولائية للصفقات، اللجنة البلدية المختصة بدراسة الصفقات التي تبرمها البلدية وكذا لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية.

وحدد التنظيم القانوني للصفقات العمومية تشكيلاتها واختصاصاتها بدقة[2]، حيث تقدم هذه اللجان مساعدتها في مجال تحضير الصفقات العمومية وإتمام تراتيبها، كما تقدم رأيها حول كل □لعن يقدمه متعهد يحتج على اختيار اللجنة المتعاقدة، وذلك كله من أجل دعم الشفافية ومحاربة الفساد في مجال الصفقات العمومية.

رابعا– رقابة المفشية العامة للمالية:

أنشئت المفتشية العامة للمالية بمقتضى المرسوم رقم 80–53 المؤرخ في 1980/03/01 بغرض ممارسة الرقابة المالية على كل الهيئات العمومية التابعة للدولة، وهي تقوم بمهامها المحددة □بقا للمرسوم التنفيذي 08-272 المؤرخ 2008/09/06 والذي يحدد صلاحياتها الرقابية.

---

[1] ج.ج.د.ش، وزارة المالية، المرسوم الرئاسي رقم10–236 المؤرخ في 28/شوال/1431 الموافق ل 2010/10/07، والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 58، ص5، المادة6.

[2] للمزيد أنظر– المرسوم الرئاسي رقم 10–236 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، مرجع سابق، المواد من 128الى 172 .

– ج.ج.د.ش، وزارة المالية، المرسوم الرئاسي 08–338، المؤرخ في 2008/10/26، يعدل ويتمم المرسوم 02–205المتظمن تنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية ،العدد62 ،ص6 ، المواد من 23 إلى 27.

ويمكن للرقابة الممارسة من طرف المفتشية العامة للمالية أن تكون فجائية أو بإشعار مسبق(*) للجهة الخاضعة للرقابة[1]، والتي تمارس رقابتها آخذة في عين الاعتبار كل المعطيات الاقتصادية والمالية والتقنية عند ممارسة عملها الرقابي.

ويمكن لرقابة المفتشية العامة للمالية أن تكون آنية أو بعدية مما يسهم في ضمان إستعمال الموارد العمومية استعمالا قانونيا وفقا للإعتمادات المرخص بها، باعتبارها رقابة وقائية إضافية تعمل على تجنب كل انحراف أو تلاعب يمكنه أن يضر بالاقتصاد الوطني، وذلك من خلال تدخلاتهما عن طريق التحقيق والتدقيق في شروط تطبيق القوانين والتنظيمات المالية والمحاسبية المعمول بها، بالإضافة إلى التأكد من صحة المحاسبات وانتظامها ومطابقة الأعمال المنجزة للوثائق التقديرية والنظر في شروط استعمال الاعتمادات وكيفية سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات الخاضعة لرقابتها.

وتعتبر المفتشية العامة للمالية جهازا مستقلا عن أجهزة مديريات وزارة المالية، على الرغم من خضوعها لسلطة وزير المالية[2]، تخضع لرقابتها جميع مصالح الدولة والجماعات العمومية اللامركزية والمؤسسات العمومية ذات لطابع الإداري والمؤسسات المختلطة والقطاع المسير ذاتيا، وصناديق الضمان الاجتماعي والتقاعد والمنح العائلية وكل مؤسسة تتلقى إعانة من طرف الدولة.

وتشمل تدخلات المفتشية العامة للمالية في عملياتها الرقابية التدقيق أو التحقيق أو التقييم أو الخبرة في المجالات التالية: [3]

- سير الرقابة الداخلية وفعّالية التدقيق الداخلي؛
- التشريع المالي والمحاسبي وشروط تطبيقه؛
- طرق إبرام الصفقات العمومية وتنفيذها؛
- التحقق من صدق ونظام المحاسبات ودقتهما ومقارنة الإنجازات المحققة مع الأهداف المقررة؛
- طرق تعبئة الموارد العمومية وكيفيات تسيير الاعتمادات المخصصة بموجب قانون المالية واستعمالها؛
- التحقيق في شروط منح واستعمال المساعدات والإعانات الممنوحة من طرف الدولة ومدى تطابقهما مع

(*) تكون بإشعار مسبق في حالة مهمات الدراسات أو التقييمات أو الخبرات.

[1] بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري ، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص 114.

[2] علي زغدود، المالية العامة، مرجع سابق، ص 144.

[3] ج.ج.د.ش، وزارة المالية مرسوم تنفيذي رقم 08-272 مؤرخ في 6 رمضان عام 1429 الموافق لـ 6 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة رسمية ،العدد 50، ص 8، المواد 5-6.

الأهداف المقصودة من الهبة العمومية؛

– الرقابة على الأموال والقيم والسندات والموجودات وكذا تسيير الصناديق؛

– فحص كل الوثائق الثبوتية والمستندات مع إمكانية □لب التقارير لمعدة من أي هيئة رقابية أو خبرة خارجية؛

– الحق في □لب معلومات شفهية أو كتابية والقيام بإجراءات تحقيقية في المكان؛

– الا□لاع على السجلات والمعطيات والتيّقن من صدقها؛

– معاينة الخدمة المنجزة في عين المكان بغرض التحقق من صدق وقانونية العمليات وفي حالة اكتشافهما لخطأ جسيم تعلم السلطة السلمية حتى تتخذ في الحين التدابير والإجراءات الضرورية لحماية مصالح المؤسسة الخاضعة للرقابة.

وعند معاينة ثغرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة يطلب مسؤولو الوحدات العملية للمفتشية العامة للمالية من مسيري هذه الهيئة القيام بتحيين هذه المحاسبة، أما في حالة عدم وجود محاسبة أصلا يحضر مسؤولو المفتشية العامة للمالية محضر قصور يرسل إلى السلطات السلمية أو الوصِّية المختصة[1].

وينتهي العمل الرقابي بإعداد تقرير حول المعاينات والتقديرات، ويتضمن إقتراح مجموعة الإجراءات والتدابير التي من شأنها تحسين الأداء العمومي للهيئة أو تحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها.

ولا يأخذ التقرير صيغته النهائية إلا بعد إستيفاء الإجراء التناقصي، أي بعد إجابة رؤساء المصالح المرسل إليهم التقرير في أجل شهرين قابلة للتجديد بشهرين إضافيين من □رف رئيس المفتشية العامة للمالية بعد موافقة وزير المالية.

تُعِد المفتشية العامة للمالية تقرير يلخص حصيلة نشا□ها السنوي بما في ذلك الاقتراحات التي من شأنها تحسين التشريع والتنظيم اللذين يحكمان النشا□ات الخاضعة لرقابتهما.

خامسا– رقابة الوصاية:

يقصد بها رقابة السلطات العمومية الوصية من وزارات وكذا الولايات على الهيئات الإقليمية والمحلية التابعة لها عن □ريق هياكل مركزية تسمى بالمفتشيات العامة، ومثال ذلك وصاية الوالي على أعمال البلدية[2].

وتملك معظم الوزارات مفتشيات عامة بالإضافة إلى المفتشية العامة للولاية والمفتشيات العامة لبعض

---

(1) المرسوم التنفيذي رقم 08-272 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، مرجع سابق، المادة 7.

(2) محمد الصغير بعلي، **المالية العامة**، مرجع سابق، ص 111.

المصالح الحكومية مثل المفتشية العامة لمصالح التكوين المهني ومصالح الغابات.

تمارس هذه الهيئات الرقابية رقابتها عن ريق مهمات التفتيش والتحقيق، بطريقة فجائية أو بعد إشعار مسبق للعملية محل الرقابة.

وتتمثل صلاحيتها أساسا فيما يلي: [1]

- فحص وتقييم ورقابة الهيئات التابعة للوزارة التي تنتمي إليها المفتشية؛
- الاستعمال العقلاني والرشيد للموارد والوسائل الموضوعة تحت تصرفها؛
- التحقق من التطبيق السليم للقرارات والتعليمات المعمول بها الصادرة في الوصاية؛
- التأكد من نوعية الخدمة المقدمة والحزم في استغلال الهياكل القاعدية للهيئة المعنية؛
- المشاركة في تحسين التسيير عن ريق الاقتراحات والتوصيات؛
- التحقق من الاستعمال السليم وفي الوجهة المحددة للأموال الممنوحة للهيئة من رف الوصاية؛
- المشاركة في المساعي إلى تحسين هياكل الوصاية وتنظيمها.

وتتميز هذه الرقابة بقرب أجهزتها من القطاع المعني وبالتالي إحاتها بالمجال التقني وتميزها بالدقة مقارنة بالأنواع الأخرى من الرقابة.

المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية

يُعهد إلى البرلمان بالإضافة لسلطته في سن القوانين دور مراقبة الحكومة عن مدى التزامها بتطبيق البرامج والخطط التي وافق عليها مسبقا، لاسيما السياسة المالية التي تتم عن ريق الموازنة العامة، والتي من خلالهما تقوم الحكومة بالإنفاق والجباية، فبالإضافة إلى مصادقته على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) يمتد مجال رقابته إلى مرحلة التنفيذ (رقابة آنية) وبعد التنفيذ (رقابة بعدية).

أولا– مجال الرقابة البرلمانية:

يعتبر البرلمان ممثل الشعب لدى الحكومة، يراقب أداءها وكيفية صنع وتنفيذ السياسات المالية فيها سواء من خلال اعتماده للموازنة العامة أو رقابته على تنفيذها، والتي تهدف أساسا إلى ما يلي: [2]

---

[1] محمد سعودية، **الرقابة المالية لتنفيذ ميزانية الدولة في الجزائر**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009، ص111-112.

[2] لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، مرجع سابق، ص 228-229.

– التأكد من التطبيق الصحيح للتشريعات والتنظيم الساري من طرف المؤسسة العمومية؛

– العمل على التسيير السليم للاقتصاد الوطني من خلال التأكد من أن صيانة وتنمية الثروة تم في إطار الشفافية والوضوح والنظام؛

– العمل على محاربة التلاعب بالأموال العمومية واختلاسها وكل ما من شأنه المساس بالثروة الاقتصادية الوطنية؛

– تعزيز الديمقراطية المفضية إلى حماية كرامة المواطن والحد من التباطؤ الإداري.

ثانيا– رقابة البرلمان على الموازنة العامة:

تتم الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة إما قبل التنفيذ (اعتماد الموازنة العامة)، أو أثناء التنفيذ، أو بعد التنفيذ (رقابة بعدية).

1– الرقابة البرلمانية القبلية على الموازنة العامة:

تعتبر الموازنة العامة أداة الحكومة لترجمة سياستها المالية لفترة مقبلة من خلال تحديدها لحجم النفقات والإيرادات العامة في أرقام وقيم اقتصادية مالية، والتي تقوم بعرضها على البرلمان ليقرها بعد أن يقوم بفحصها ومراجعتها، بهدف التأكد من أن الحكومة لن تقوم بفرض ضرائب جديدة دون الرجوع إليه وأن الضرائب والرسوم التي وافق عليها سوف يتم تحصيلها باتخاذ كافة التدابير الكفيلة بذلك، وأن النفقات المقررة بموجب الموازنة تتوافق وأولويات المجتمع وآماله وتلبي حاجات خطة التنمية الشاملة.

كل ذلك يتم من خلال مناقشة قانون المالية من طرف أعضاء غرفتي البرلمان وتدخلات أعضاء الحكومة.

ولقد نص الدستور الجزائري صراحة على الوظيفة الرقابية للبرلمان بغرفتين على تنفيذ الموازنة العامة بمدلولها الشعبي[1]، وذلك من خلال إحالة قانون المالية على اللجان المختصة(لجنة المالية والميزانية) والتي تتكون من 30 إلى 50 عضوا على الأكثر والتي تعد تقريرا بحضور الوزير المكلف بالمالية أو من يمثله ويطرح أعضاء اللجنة على الوزير الأسئلة الشفهية حول الموضوعات الجدية في مجال الموازنة.

وعندما تنجز دراستها ترفع تقاريرها إلى المجلس الشعبي الوطني الذي على ضوئها يقوم بمناقشة مشروع قانون المالية، أما على مستوى مجلس الأمة فتعرض المسائل المتعلقة بالموازنة على اللجنة الاقتصادية والمالية والمتكونة من 15 إلى 19 عضوا موزعة تناسبا مع عدد أعضاء الكتل البرلمانية.

[1] ج ج د ش، دستور 28 نوفمبر1996، المادة 159.

وتجدر الإشارة إلى إمكانية استعانة هذه اللجان بمختصين وخبراء في إ□ار أداء مهامها.

2- الرقابة أثناء التنفيذ:

تختص لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية بالرقابة التشريعية على تنفيذ الموازنة العامة والتي تملك الحق في □لب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة، وفي حالة وجود أي انحرافات أو مخالفات للقواعد المالية يحق لها مساءلة واستجواب الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الموازنة العامة، كما تملك أيضا حق تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت ارتكابه لمخالفة مالية[1].

كما تعود الحكومة إلى السلطة التشريعية عندما تطلب إعتمادات إضافية. والتي تقوم بتقديم معلومات كافية عن حالة تنفيذ الميزانية لتبرير □لبها بفتح هذه الاعتمادات.

3- الرقابة اللاحقة:

يمارس المجلس الشعبي الو□ني رقابته اللاحقة على الموازنة العامة من خلال "قانون ضبط الميزانية"[(*)] ويرى مدى تطبيق توجيهاته وذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيذ، ومن الناحية العملية لم يصدر قانون ضبط الميزانية منذ سنة 1982 هذا ما يعني أن الحسابات المالية لقوانين المالية لا تزال مفتوحة لأن قانون ضبط الميزانية يقوم بغلق الحسابات المالية لكل سنة مالية[2].

ثالثا- وسائل الرقابة البرلمانية:

تتجسد الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة من خلال مناقشة البرلمان لبرنامج الحكومة عن □ريق الوسائل التالية:

1- التصويت على الموازنة العامة: والتي تمثل أولى أوجه الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، وفي حالة رفض التصويت بالثقة يقدِّم رئيس الحكومة استقالة حكومته.

2- الاستجواب: يمكن للجان البرلمان بغرفتيه الاستماع إلى أي وزير واستجواب الحكومة وذلك □بقا للمادة 133 من الدستور، ممضي عليه على الأقل من □رف 30 عضوا.

3- السؤال: يمكن لأعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أي عضو في الحكومة وذلك

---

(1) محرزي محمّد عباس، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص455.

(*) الوثيقة التي تثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية (أرقام حقيقية للتنفيذ) خاصة بالسنة ن-3 حسب المادة 5 من القانون العضوي 84-17.

(2) علي زغدود، المالية العامة، مرجع سابق، ص 158.

طبقا للمادة 134 من الدستور، وذلك حول أي موضوع أو قضية لا سيما المتعلقة بتنفيذ الموازنة منها.

لا يترتب على الرقابة بواسطة الأسئلة سحب الثقة كما هو الحال في الأنظمة التي تأخذ بتعدد الأحزاب وإنما وسيلة لتدارك الأخطاء[1]، وفي البرلمان الجزائري تخصص جلسة خاصة بالأسئلة الشفوية كل 15 يوم خلال الدورات العادية وفقا لأحكام المادة 70 من القانون العضوي 02/99، مع إمكانية توجيه أسئلة كتابية في أي وقت خلال الدورات العادية في إطار الإجراءات المقررة بموجب القانون العضوي 02/99.

4- الرقابة بواسطة لجان التحقيق:

يحق للمجلس الشعبي الوطني إنشاء لجان تحقيق في كل قضية ذات مصلحة عامة[2]، لتتولى عملية الرقابة المالية على الموازنة العامة.

يتم إنشاء لجان التحقيق بصفة مؤقتة لتنتهي مهمتها بإيداع تقريرها أو في أجل 6 أشهر على الأكثر قابلة التجديد، والتي تتوفر على هامش كبير من الحرية في أدائها لمهامها الرقابية من خلال تمكينها من معاينة أي مكان والإطلاع على أية معلومة أو وثيقة ترى أن لها علاقة بموضوع التحقيق.

ويبلغ تقريرها إلى كل من رئيس الجمهورية ورئيس الحكومة ويوزع على الأعضاء، أما مسألة نشره فهي من صلاحيات المجلس الشعبي الوطني بأغلبية الأعضاء.

5- المصادقة على ملتمس الرقابة لعقد مسؤولية الحكومة:

يعتبر ملتمس الرقابة وسيلة أو آلية تسمح للمجلس الشعبي الوطني بمعارضة مواصلة الحكومة لتحمل مسؤوليتها بمناسبة عرضها للسياسة العامة الذي تقدمه سنويا إلى المجلس الشعبي الوطني، والذي لا يتم قبوله إلا إذا وقعه سبع ($1/7$) عدد النواب على الأقل وفقا لأحكام المادة 135 من الدستور.

ولقد حددت العلاقات الوظيفية بين البرلمان والحكومة وإجراءات المصادقة على ملتمس الرقابة بموجب القانون العضوي 99-02 لا سيما المواد من 75 إلى 61 منه.

أما فيما يتعلق بالمناقشات التي تسبق التصويت على ملتمس الرقابة فلا يجوز أن يدخل أثناءها إلا:[3]

- الحكومة بناء على طلبها؛

---

[1] نفس المرجع ، ص 159.

[2] عباس عمار، **الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام الدستوري الجزائري**، دار الخلدونية، الجزائر، 2006، ص103.

[3] ج ج د ش، القانون العضوي رقم 02/99 يحدد تنظيم المجلس الشعبي ومجلس الأمة، المؤرخ في 1999/03/08، الجريدة الرسمية، عدد 15، 1999/03/09، المادة 60.

- مندوب أصحاب ملتمس الرقابة؛

- نائب يرغب في التدخل لتأييد ملتمس الرقابة؛

- نائب يرغب في التدخل ضد ملتمس الرقابة.

وتجدر الإشارة أنه لا يتم التصويت على ملتمس الرقابة إلا بعد انقضاء ثلاثة أيام من تاريخ إيداعه، وتؤدي موافقة ثلثي البرلمان على ملتمس الرقابة إلى الاستقالة الجماعية للحكومة[1].

المطلب الثالث: رقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر

يعتبر مجلس المحاسبة الجهة القضائية المختصة بالرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر من خلال سلطته الرقابية وتقييمه لنوعية التسيير العمومي على صعيد الفعّالية والنجاعة والاقتصاد.

أولا– نشأة وتنظيم مجلس المحاسبة:

إن أول نص قانوني أشار إليه مجلس المحاسبة المرسوم رقم 63-127 والمتضمن تنظيم وزارة المالية والذي نص على إنشاء مجلس المحاسبة وتبعيته مباشرة لسلطة وزير المالية.

أما التأسيس الرسمي لمجلس المحاسبة فكان بموجب دستور 1976 والذي تم تجسيده ميدانيا بموجب القانون رقم 80–05 الذي منحه الاختصاص القضائي[*]، ثم جاء القانون 90-32 الذي حصر مجال تدخله واستثنى من رقابته المؤسسات العمومية والمرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وجرده من صلاحياته القضائية[2].

وحاليا فهو يخضع لأحكام الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 الذي أعاد له مكانته ورفع دوره وجعل منه هيئة قضائية إدارية ووسع مجال اختصاصه ليشمل رقابة كل الأموال العمومية مهما يكن الوضع القانوني لمسيري هذه الأموال أو المستفيدين منها، والذي عدّل وتمم بموجب الأمر رقم 10–02 المتضمن أحكام تعمل على تطوير شفافية تسيير المالية العمومية والوقاية ومكافحة الفساد المالي.

ويتشكل مجلس المحاسبة من (17)غرفة، (8) منها ذات اختصاص وطني و(9) ذات اختصاص إقليمي

---

[1] عباس عمار، **الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام الدستوري الجزائري**، مرجع سابق، ص275.

[*] يتكون مجلس المحاسبة من القضاة الآتي ذكرهم: رئيس مجلس المحاسبة، نائب الرئيس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع، المستشارون المحتسبون، الناظر العام، النظار المساعدون.

[2] خلوفي رشيد، **قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص233.

والتي يمكن أن تنقسم إلى فروع، بالإضافة إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

ثانيا– مجال اختصاص مجلس المحاسبة:

يختص مجلس المحاسبة الجزائري برقابة ما يلي:

– التسيير المالي لمصالح الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية؛

– تسيير الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني والتي تملك الدولة فيها أو الجماعات الإقليمية أو المؤسسات أو الشركات أو الهيئات العمومية الأخرى بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بالأغلبية في رأسمالها[1]؛

– تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات التي تملك الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأس مالها الاجتماعي[2]؛

– الهيئات التي تقوم إ□ار التشريع والتنظيم المعمول بهما بتسيير النظم الاجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية؛

– استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة؛

– الأشخاص المعنويون من القانون العام والأشخاص الطبيعيين من القانون العام أو الخاص اللذين استفادو من إعانات أو مساعدات مالية أو موارد مجمعة من التبرعات أو مخصصة لهدف خاص؛

– المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشا□ا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات □بيعة عمومية بموجب المادة 8 من الأمر 95-20 يتعلق بمجلس المحاسبة ، باستثناء بنك الجزائر[3].

ثالثا– رقابة مجلس المحاسبة:

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والتي تهدف إلى تشجيع الاستعمال الفعّال والصّارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتعزيز شفافية تسيير الأموال

---

(1) ج ج د ش، رئاسة الجمهورية، الأمر 10-02 المؤرخ في 16 رمضان 1431 الموافق ل26 غشت 2010،يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة،الجريدة الرسمية، عدد50، ص4، المادة2.

(2) ج ج د ش، رئاسة الجمهورية، أمر رقم 95-20 مؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17يوليو 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، عدد39، 23/يوليو/1995،ص 6، المادة 9.

(3) الأمر10-02 يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، المادة3.

العمومية.

وطبقا للمواد 69 إلى 86 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة يقوم مجلس المحاسبة برقابة نوعية التسيير ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين وذلك من خلال حق الاطلاع وسلطة التحري ورقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية المالية.

1- رقابة نوعية التسيير:

يمارس مجلس المحاسبة مهامه الرقابية على نوعية التسيير طبقا للمواد من 69-73 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على النحو التالي:

- يقوم مجلس المحاسبة برقابة نوعية تسيير الهيئات الخاضعة لرقابته وتقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعّالية والنجاعة والاقتصاد[1]؛

كما يعمل على التأكد من وجود وملاءمة وفعّالية وفعلية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين لضمان نظامية تسيير مواردها واستعمالاتها وحماية ممتلكاتها، ويقوم بتقديم التوصيات التي من شأنها دعم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية[2]؛

- يقوم بالتأكد من مدى توفر الشروط المطلوبة لمنح واستعمال المساعدات والإعانات المالية من قبل هيئات الدولة الخاضعة لرقابته، وكذا الجهات المستفيدة من هذه الإعانات بقصد الحد من لجوئها إلى هذه المساعدات والتزامها بالوفاء بها؛

- مراقبة النفقات التي تم صرفها والتأكد من مطابقتها للأهداف المسطرة؛

- المشاركة في تقييم فعّالية الأعمال والمخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها مؤسسات الدولة الخاضعة لرقابته؛

- يقوم بكل الإجراءات الكفيلة بضمان حسن تسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته وذلك من خلال إعداد تقارير تحتوي على المعاينات والملاحظات والتقييمات إرسالها إلى المسؤولين عن هذه المصالح والهيئات أو إلى سلطاتهم وذلك من أجل تقديم إجاباتهم وملاحظاتهم في الأجل الذي يحدده لهم مجلس المحاسبة؛

يتعين على مسؤولي مجالس الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة الذين أرسلت إليهم

---

[1] الأمر 95-20 يتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة69.

[2] الأمر10-02 يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة18.

النتائج النهائية إبلاغها لهيئات المداولة لتلك الجماعات والهيئات في أجل أقصاه شهران مع إخطار المسؤولين المعنيون مجلس المحاسبة بهذا الإبلاغ [1].

– يمكن لمجلس المحاسبة أن ينظم نقاشات بمشاركة مسؤولو الهيئات المعنية حتى يستنير في أشغاله، ويقدم التوصيات والاقتراحات التي من شأنها تحسين فعّالية ومردودية تسيير المصالح وهيئات المراقبة، وإرسالها إلى الوزارات والسلطات الإدارية المعنية.

وتجدر الإشارة أن الرقابة على نوعية التسيير الممارسة من طرف مجلس المحاسبة تستثني أي تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته وأي إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سطرتها السلطات الإدارية أو مسؤولو الهيئات التي تمت مراقبتها، حسب المادة 15 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، والشكل رقم 1 من الملحق رقم 2 يبين إجراءات رقابة نوعية التسيير.

2– مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

يقوم مجلس المحاسبة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها من خلال ما يلي:[2]

– يدقق في صحة العمليات المالية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال مراجعة حسابات التسيير؛

- إجراء التحقيق والحكم على حسابات المحاسبين العموميين وذلك من خلال إيداع المحاسبون العموميون حساباتهم لدى كتابة الضبط لدى المجلس والذين لهم الحق في حفظ الوثائق الثبوتية لهذه الحسابات لكن تحت سلطة مجلس المحاسبة؛

– يملك مجلس المحاسبة سلطة معاقبة المحاسب المتأخر في تقديم الحسابات والسندات،كما يتعين على الآمرين بالصرف إيداع حساباتهم الإدارية بكتابة الضبط لدى المجلس وفقا لإجراءات وآجال محددة تحت طائلة العقوبة في حالة التأخير؛

– يقدر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن أن يحتج فيها المحاسب العمومي بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطا أو إهمال في ممارسة وظيفته؛

---

[1] الأمر10-02 يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، المادة19.

[2] الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المواد 74-86.

كما يكمن لمجلس المحاسبة أن يُحمِّل المسؤولية الشخصية والمالية للوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما؛

– يمارس مجلس المحاسبة رقابته على الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون والتي تشمل كل شخص يقبض إيرادات أو يدفع نفقات أو يحوز أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أو هي ملك لها؛

– يمنح مجلس المحاسبة للمحاسب العمومي الإبراء بقرار نهائي إذا لم تسجل على مسؤوليته أية مخالفة بصدد التسيير الذي تم فحصه، كما يوضع في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو نقص نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو إيراد غير محصل، والشكل رقم 2 من الملحق رقم 2 يبين إجراءات مراجعة حساب المحاسب العمومي.

3– رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

تعتبر رقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية من أهم أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، والتي تشمل مسؤولي وأعوان المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية، وكذا أي مسؤول أو عون في الهيئات الأخرى التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة.

تهدف رقابة مجلس المحاسبة على الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية إلى منع كل أشكال المخالفات التي تلحق بالخزينة العمومية ضررا والمتمثلة فيما يلي: [1]

– مخالفة الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات؛

– استعمال المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير تلك التي منحت من أجلها صراحة؛

– الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية؛

– الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرق للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية؛

– خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء، إما تجاوز الاعتمادات، وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة؛

[1] الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة88.

– تنفيذ عمليات الإنفاق خارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية؛

– الرفض غير المؤسس للتأشيرات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات الممنوحة؛

– عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية؛

– التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة؛

– كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به؛

– التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي بصفة متأخرة لأحكام القضاء؛

– الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو تنظيمية؛

– أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية؛

– عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال أو محجوزة من طرف الإدارات والهيئات العمومية؛

– تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.

والشكل رقم 3 من الملحق رقم 2 يبين إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

المبحث الثالث:الدراسة الميدانية

من أجل تدارك أي نقص قد يلحق بموضوعية البحث، ودعم دراسة حالة الجزائر في مجال الوقاية من الفساد ومكافحته من خلال تفعيل أجهزة الرقابة المالية، إرتأينا اعتماد أسلوب التحري المباشر باستخدام الاستبيان الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر الجانب النظري مع مجتمع الدراسة الذي اختيرت عينته بناءا على اختيار مدروس، شمل مراقبين ماليين في مختلف هيئات الرقابة المالية وأكاديميين(أساتذة المالية العامة والاقتصاد وأساتذة العلوم القانونية)، وهذا من أجل تبيين دور الرقابة المالية في

الحد من الفساد المالي وسبل تفعيلها في الجزائر.

المطلب الأول: طبيعة الدراسة الميدانية

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل دور الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الحد من الفساد المالي بالاعتماد على آراء المهنيين (المراقبين الماليين) والأكاديميين (أساتذة المالية والقانون).

أولا– بيانات الدراسة:

يستلزم هذا النوع من الدراسات بيانات أولية وبيانات ثانوية.

1– البيانات الثانوية:

والمتمثلة في بيانات الجزء النظري، وجملة الدراسات السابقة والأدبيات المنشورة في مجال الرقابة المالية والفساد المالي، بالإضافة إلى مجموعة الإصدارات والمنشورات للمنظمات الدولية والهيئات المهتمة بتنظيم وتطوير أنظمة الرقابة المالية، وكذا مكافحة الفساد أهمها منظمة الشفافية الدولية ومنظمة الانتوساي.

وخلصنا عند إعداد الجانب النظري أن هناك العديد من العوامل تؤثر على فعّالية الرقابة المالية والتي يتحدد على أساسها مدى إسهامها في الحد من ظاهرة الفساد المالي، والمتمثلة أساسا في الاستقلالية المالية والوظيفية، الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي، بيعة الأنظمة المالية والمحاسبية، وإستعمال التكنولوجيا في العملية الرقابية.

2– البيانات الأولية:

هي بيانات الجانب الميداني من الدراسة، والتي يتم تجميعها من خلال عرض قوائم الاستبيان على عينة الدراسة، والتي تضم مجموعة من الأسئلة اللازمة لجمع البيانات المطلوبة والتي يعكسها نموذج الدراسة المقترح لتقييم مدى مساهمة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي.

أ– مجتمع الدراسة:

لقد تم إنتقاء مفردات الدراسة من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية التي تمكنهم من الحكم على مدى كفاءة وفعّالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة، وكذا العوامل المحددة لظاهرة الفساد المالي، وتتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة فيما يلي:

– مجموعة من أعوان أجهزة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر؛

– مجموعة من أساتذة المالية والاقتصاد والعلوم القانونية.

ب– عرض الاستبيان:

لقد قمنا بتوزيع 120 إستبانة، شملت أعوان الرقابة المالية (60 استمارة)، وأساتذة العلوم الاقتصادية والعلوم القانونية(60 استمارة)، حيث اعتمدنا □ريقة التسليم والاستلام المباشر، و□ريقة البريد الالكتروني من خلال تحصلنا على عناوين البريد الالكتروني لبعض مفردات العينة وقمنا بدعوة هؤلاء وحثهم على المساهمة في هذا البحث من خلال ملء الاستمارة وتأكيد إرسالها انطلاقا من البريد الالكتروني الخاص بالطالب.

بعد عملية الجمع والفرز، تقرر الإبقاء على 87 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثل عينة الدراسة، بعدما قمنا بإقصاء باقي الاستمارات المقدرة (33)، استبعدت للنقص أو للتضارب الموجود في الإجابات، أو لإستلامها بعد الأجل المحدد.

الجدول رقم (4–2): الإحصائية الخاصة باستمارات الإستبيان.

البيان	الاستبيان	
	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة والمعلن عنها	120	%100
عدد الاستمارات المفقودة أو المهملة	23	%19.17
عدد الاستمارات الملغاة	6	%05
عدد الاستمارات الواردة بعد الأجل	4	%3.33
عدد الاستمارات الصالحة	87	%72.50

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان)

ج– حدود الدراسة :

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

الحدود المكانية: أجريت هذه الدراسة في الجزائر على مجموعة من أعوان الرقابة المالية وأساتذة العلوم الاقتصادية والقانونية؛

الحدود الزمانية: يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه والمقدر من 10 ماي 2011 إلى 05 جوان من نفس السنة؛

الحدود البشرية: تستند هذه الدراسة لأراء وإجابات أساتذة الاقتصاد والقانون وحاملي الشهادات الجامعية من أعوان الرقابة المالية؛

الحدود الموضوعية: ركزت هذه الدراسة على موضوع الفساد المالي ووسائل الوقاية منه، بالإضافة إلى

الاتجاهات الحديثة لتفعيل الرقابة المالية والمحاور المرتبطة بها.

د- منهج الدراسة:

لقد استخدم الباحث المنهج الوصفي والذي يعبر عن الظاهرة المدروسة، وذلك من أجل وصف الظاهرة والوقوف على مدى مساهمة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من ظاهرة الفساد المالي.

هـ- أساليب المعالجة الإحصائية:

بغرض الوصول إلى نتائج الدراسة وتحليل البيانات قام الباحث باستخدام البيانات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المؤوية لوصف خصائص المجتمع الإحصائي؛

- معامل ألفاكرومباك لتحديد معامل ثبات أداة الدراسة؛

- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد الأهمية النسبية لاستجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه المتغيرات.

المطلب الثاني: الطريقة والإجراءات

يتناول هذا الفرع وصفا لطريقة تصميم قائمة الاستبيان انطلاقا من مرحلة إعداده والمتضمنة بناء قائمة الاستبيان، نشرها وإدارتها بالإضافة إلى هيكل الاستبيان، ثم إلى اختبار قائمة الاستبيان وهذا فيما يخص صدق وثبات الاستبيان.

أولا- تصميم قائمة الاستبيان:

1- مرحلة إعداد الاستبيان:

لقد تم إعداد الاستبيان باللغة العربية والفرنسية وتضمن جزأين رئيسيين على النحو التالي:

الجزء الأول:خاص بالمعلومات الشخصية والتي تضمنت: العمر، الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية.

الجزء الثاني: ينقسم إلى محورين أساسيين، الأول خصِّص للفساد المالي ويضم أربع أسئلة، ومحور ثاني خاص بالرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة ويتكون من أربعة أسئلة وسؤال مفتوح خصص لجمع اقتراحات مفردات العينة حول السبل الكفيلة بتفعيل الرقابة المالية في الجزائر، ولقد استخدم الباحث مقياس ليكارت الخماسي لكل متغير من متغيرات الدراسة وأعطيت الأهمية النسبية كما يلي:

الجدول رقم (4-3): مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: مُحَمَّد عبد الفتاح الصيرفي، **البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين**، ط1، دار وائل للنشر، عمان، 2006 ص 115.

2- نشر وإدارة الاستبيان

اعتمدنا في توزيع الاستبيان عدة قنوات، الأمر الذي سهل من إمكانية إرسال الاستمارات والحصول عليها في أقصر وقت ممكن وكذا الحصول على عينة متجانسة. وعلى العموم فلقد اعتمدنا في توزيع الاستمارات على عدة □رق أهمها:

- الاتصال المباشر بأفراد العينة؛
- إيداع الإستمارات على مستوى كلية العلوم الاقتصادية؛
- الاستعانة ببعض الزملاء؛
- استعمال البريد الالكتروني لبعض الأساتذة والعاملين في مجال الرقابة المالية.

ثانيا- ثبات وصدق الاستبيان:

1- إختبار صدق البيانات:

قبل نشر الاستبيان فقد خضع لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة من جامعة المدية، ينقسمون إلى قسمين، الأول يضم الأشخاص المتمرسون في إعداد وإدارة الاستبيان، والثاني متخصصون في الجانب الموضوعي للبحث وهم ينتمون لاختصاصات علمية مختلفة، المالية، القانون، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛
- مدى شمولية الاستمارة؛
- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية.

وفي الأخير، وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم، ونتائج الاختبار الأولي التي مكنتنا من تدارك النقائص التي وقفنا عليها، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

2- اختبار ثبات الاستبيان:

استخدم الطالب معامل (ألفاكرومباك alpha cronbach)، وهو مؤشر تتراوح قيمته بين الصفر والواحد، وكلما اقترب المعامل من الواحد دل ذلك على صدق وثبات أداة الدراسة، كما هو موضح في الشكل التالي:

الجدول رقم (4-4): توزيع معامل ألفاكرومباك

عناصر الاستبيان	معامل ألفاكرومباك
واقع الفساد المالي في الجزائر	0.65
فعّالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي	0.60

المصدر: من إعداد الطالب (اعتمادا على الاستبيان وSPSS)

يتضح من الجدول رقم (4-3) أن معاملات ألفاكرومباك تراوحت عند القيمة 0.60 لعوامل الدراسة وهي أكبر من 0,5، وبالتالي فهي تطمئن إلى ثبات أداة الدراسة.

المطلب الثالث: تحليل نتائج الاستبيان

بعدما قمنا بتصميم الاستبيان واختباره، نقوم في هذا المطلب بمعالجته بعد استلامه من أفراد عينة الدراسة باستعمال التحليل الإحصائي الوصفي. وقد تم حساب الحدود الدنيا والقصوى للفئات عن طريق حساب المدى (5 -1=4)، ثم نقسمه على عدد الفئات فنحصل(5/4 = 0.8)، ثم نضيف النتيجة بالتدرج ابتداء من الفئة الأولى كالتالي:

- من 1 إلى 1,8 تمثل غير موافق مطلقا؛
- من 1,81 إلى 2,6 تمثل غير موافق؛
- من 2,61 إلى 3,4 تمثل محايد؛
- من 3,41 إلى 4,2 تمثل موافق؛
- من 4,21 إلى 5 تمثل موافق تماما.

كما تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتب من أجل

حوصلة النتائج لإجابات عينة الدراسة.

أولا– خصائص عينة الدراسة:

1– العمر:

يبين الجدول رقم (4–5) عمر أفراد عينة الدراسة كما يلي:

الجدول رقم (4–5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	عينة الدراسة	
	التكرار	النسبة
25 إلى 35 سنة	50	%57.5
من 35–45 سنة	25	%28.7
أكثر من 45 سنة	12	%13.8
المجموع	87	%100

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان)

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 57.5% من أفراد العينة أعمارهم بين 25–35 سنة، وهذا يرجع إلى سياسة التوظيف التي تتبعها الجزائر من أجل دعم أجهزتها الرقابية بإطارات شابة مؤهلة من حاملي الشهادات الجامعية، وكذا دعم الجامعات بكوادر ومؤطرين نظرا للنقص الذي تعاني منه في هذا الجانب، مما يتطلب الاهتمام بهذه الشريحة واستغلالها استغلالا رشيدا، تليها نسبة 28.7% أعمارهم بين 35–45 سنة أما نسبة أفراد العينة الذين أعمارهم أكبر من 45 سنة فبلغت 13.8%، وهذا مؤشر ايجابي يدل على اشتمال العينة على مفردات من مختلف الأعمار متوافقة مع سنوات الخبرة والتأهيل العلمي.

2–الجنس:

يبين الجدول رقم (4–6) الجنس لأفراد عينة الدراسة موزعة كما يلي:

الجدول رقم (4–6): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	عينة الدراسة	
	التكرار	النسبة
ذكر	76	%87.4
أنثى	11	%12.6
المجموع	87	%100

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان)

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث، حيث تمثل نسبة الذكور 87.4% بينما نسبة الإناث بلغت 12.6%، وهذا شيء طبيعي بالنسبة لعينة الدراسة من منطلق سيطرة العنصر الذكوري على مجتمع الدراسة من جهة، وأن معظم الممتنعين عن الإجابة على الاستبيان من الإناث.

3- المؤهل العلمي:

يبين الجدول رقم (4-7) المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة كما يلي:

الجدول رقم (4-7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

العمر	عينة الدراسة	
	التكرار	النسبة
دكتوراه	17	%19.6
ماجستير	35	%40.2
ليسانس	35	%40.2
المجموع	87	%100

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن أغلبية أفراد عينة مجتمع الدراسة من حاملي شهادات الليسانس والماجستير، حيث تمثل نسبة حاملي شهادة الليسانس 40.2% وهي مساوية لنسبة حاملي شهادة الماجستير وهذا شيء طبيعي لمجتمع الدراسة على إعتبار أن إنتقاء العينة إقتصر على أعوان أجهزة الرقابة المالية من الجامعيين هذا من جهة، وأن معظم الأساتذة الجامعيون من حاملي شهادة الماجستير من جهة أخرى، والباقي أي ما نسبته 19.6% حاصلين على شهادة الدكتوراه، وهو مؤشر جيد لأفراد العينة.وتجدر الإشارة أن هناك العديد من أفراد العينة من حاملي شهادة الليسانس والماجستير العاملون في مجال الرقابة المالية لهم شهادات الدراسات العليا أو التكوين المتخصص في المالية العمومية الذي يعتبر مؤشر ايجابي لعينة الدراسة.

4- سنوات الخبرة:

يبين الجدول رقم (4-8) سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة كما يلي:

الجدول رقم (4-8): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

العمر	عينة الدراسة	
	التكرار	النسبة
0-5سنوات	41	%47.1
5-10سنوات	10	%11.5
أكثر من 10سنوات	36	%41.4
المجموع	87	%100

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن أعلى نسبة كانت 47.1% للأفراد الذين يمتلكون خبرة أقل من خمس سنوات، تليها نسبة الأفراد الذين يمتلكون خبرة لأكثر من عشر سنوات بنسبة 41.4%، بينما جاءت نسبة أفراد العينة الذين يمتلكون خبرة من 5-10 سنوات في المرتبة الثالثة بنسبة 11.5% .وبالتالي فنسبة ذوو الخبرة لأكثر من 5 سنوات بلغت 52.9% وهو مؤشر جيد لعينة الدراسة باعتبار أن إجابات أفراد العينة تكون أكثر مصداقية وواقية كونها مبنية على تراكم معرفي ومهني معتبر.

ونشير في الأخير إلى أن هناك العديد من مفردات العينة لهم مجال خبرة مزدوج بين التكوين الأكاديمي والمهني في مجال الرقابة المالية، وهو مؤشر جيد لعينة الدراسة.

ثانيا– التحليل الإحصائي الوصفي لنتائج الاستبيان:

أ– التوزيع حول حقيقة الفساد المالي كظاهرة في الجزائر:

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (1-1)، تم حوصلة النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (4–9): نتائج الإجابات حول حقيقة الفساد المالي كظاهرة في الجزائر

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات						المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
يعتبر الفساد المالي ظاهرة في	ت	49	35	-	3	-	4,49	0,67	1

بلدنا	%	56,3	40.2	-	3.4	-			
المتوسط العام لحقيقة الفساد المالي كظاهرة في الجزائر							4.49	0.67	

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

نستخلص من الجدول السابق رقم (4-9) أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية حول حقيقة الفساد المالي كظاهرة في الجزائر ، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4,49 والذي يقع بين [4 و 5] كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق جدا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، بدرجات متقاربة، وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري 0.67.

حيث أن أغلب أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على مقياس موافق جداً وموافق، إذ بلغت نسبة الموافقة على المقياس موافق جداً 56.3%، بينما نسبة الموافقة على المقياس موافق 40.2%، في حين نجد نسبة الموافقة على مقياس غير موافق 3.4%.

مما يشير إلى أن الفساد المالي يشكل ظاهرة في بلدنا حسب آراء أغلبية أفراد عينة الدراسة، هذا ما يستلزم تضافر الجهود وتوحيد الصف من أجل مكافحة هذه الظاهرة، وذلك في جميع المجالات وعلى مختلف الأصعدة انطلاقا من البحث عن مسبباته والعمل على إزالتها من منطلق الوقاية خير من العلاج.

ب– التوزيع حسب أهم أسباب الفساد المالي:

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (1-2)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4–10: نتائج الإجابات حول أهم أسباب الفساد المالي

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
ضعف الوازع الديني والقيمي	ت	53	24	7	2	1	4.44	0.83	02
	%	60,9	27,6	8,0	2,3	1,1			
ضعف أجهزة الرقابة المالية	ت	25	52	4	6	–	4,10	0.77	03

			–	6,9	4,6	59,8	28,7	%	
04	1,34	3,12	5	37	8	16	21	ت	**غياب القوانين الرادعة**
			5,7	42,5	9,2	18,4	24,1	%	
01	0,54	4,45	–	–	2	43	42	ت	**غياب الشفافية والمساءلة**
			–	–	2,3	49,4	48,3	%	
	0.87	4,02	**المتوسط العام لأهم أسباب الفساد المالي**						

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4–10) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأسباب الفساد المالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,02 والذي يقع بين [4 و 5] كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي من (3,41 إلى 4,2) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، بدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري الكلي 0.87.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **غياب الشفافية والمساءلة:** يتضح لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جداً بنسبة 48.3% وتوافق بنسبة 49,4%على أنَّ غياب الشفافية والمساءلة من أهم أسباب الفساد المالي، مما جعل العبارة رقم 4 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر، والذي بلغ (4.45 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الاستجابة موافق جداً، وهو توجه منطقي لأفراد عينة الدراسة حيث يعتبر غياب الشفافية والمساءلة في الأنشطة المالية التي تباشرها الهيئات الحكومية أهم سبب للفساد المالي، ويعود هذا حسب رأي الطالب إلى تأخر الجزائر في اعتماد الموازنة القائمة على النتائج وعصرنة نظام محاسبتها العمومية التي من شأنها أن تؤدي إلى تكريس الشفافية وتعزيز المساءلة، لذا على الدولة الجزائرية الإسراع بوتيرة الإصلاحات المالية من أجل إضفاء المزيد من الشفافية على تنفيذ الموازنة العامة وتعزيز المساءلة على صرف المال العام.

2- **ضعف الوازع الديني والقيمي:** نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 60.9%، وتوافق بنسبة 27,6%، مما جعل العبارة رقم 1 تحتل المرتبة الثانية لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثانية والذي بلغ (4.44

من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الاستجابة موافق جداً، لذا يجب بذل المزيد من العناية بالجانب الديني والتربوي للفرد من خلال التنشئة الاجتماعية السليمة في الأسرة، وبث البرامج التلفزيونية التحسيسية، وتحسين البرامج التعليمية التربوية الدينية، من أجل تكوين فرد صالح يساهم في إرساء دعائم الحكم الصالح الذي ينتفي بوجوده الفساد.

3- **ضعف أجهزة الرقابة المالية:** نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 28,7%، وتوافق بنسبة 59,8 % لذا إحتلت العبارة 2 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة، والذي بلغ (4,10 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 3,41 إلى 4,2) الذي يعبر عن الاستجابة موافق.

4- **غياب القوانين الرادعة:** واحتلالها المرتبة الأخيرة أمر طبيعي خاصة بعد صدور القانون 06-01 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحة والذي تطرقنا له في المبحث الأول من هذا الفصل، والمشكل حسب رأي الباحث هو في عدم وجود مؤسسات قادرة على تطبيق هذه القوانين وعلى الجميع دون استثناء.

كما أضاف بعض أفراد عينة الدراسة مجموعة من مسببات الفساد المالي أهمها:

- انخفاض المستوى المعيشي للموظفين العموميين وإنعدام العدالة الاجتماعية؛
- المحاباة في التوظيف على حساب الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي ؛
- غياب جهاز مستقل خاص بالجرائم المالية ؛
- الثغرات القانونية وضعف الوعي بالآثار الكارثية للفساد على التنمية الاقتصادية والاجتماعية؛

ت- التوزيع حسب أكثر أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر:

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (1-3)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-11): نتائج الإجابات حول أكثر أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات						المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
الاختلاس	ت	37	46	1	2	1	4,33	0,72	03

			1,1	2,3	1,1	52,9	42,5	%	
02	0,62	4,57	1	–	–	33	53	ت	**الرشوة**
			1,1	–	–	37,9	60,9	%	
01	0,60	4,57	–	–	5	27	55	ت	**استغلال المنصب العام**
			–	–	5,7	31	63,2	%	
04	0,7	4,13	1	2	4	57	23	ت	**التهرب الضريبي**
			1,1	2,3	4,6	65,5	26,4	%	
	0.66	4.4	**المتوسط العام لأكثر أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر**						

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4–11) إلى أن إتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأشكال الفساد المالي الشائعة في الجزائر، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,4 والذي يقع بين [4 و5] كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق جدا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، بدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الإنحراف المعياري الكلي 0.66.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **استغلال المنصب العام**: يظهر لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جداً بنسبة 63,2%، وتوافق بنسبة 31%، على أنَّ استغلال المنصب العام هو من أهم أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر، مما جعل العبارة رقم 3 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على الانحراف المعياري الأقل تشتتا (0,60)وذلك لتساوي متوسطها الحسابي مع المتوسط الحسابي للعبارة الثانية ، والذي بلغ (4.57 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً، وهو توجه منطقي لأفراد عينة الدراسة باعتبار أن استغلال المنصب العام يأخذ عدة أشكال والنفع الناتج عنه قد يكون لصالحه أو لغيره كما قد يكون عاجلا أو آجلا، وبالتالي يصعب رصده ومتابعة مرتكبيه.

2- **الرشوة**: حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 60.9%، وتوافق بنسبة 37,9%، مما جعل العبارة رقم 2 تحتل المرتبة الثانية نظرا لحصولها على الانحراف المعياري الأكثر تشتت (0,62)، بينما بلغ متوسطها

الحسابي (4.57 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً.

3- **الاختلاس**: حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 42.5%، وتوافق بنسبة 52.9 %، لذا إحتلت العبارة 1 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة، والذي بلغ (4,33 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جدا.

4- **التهرب الضريبي**: حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 26,4%، وتوافق بنسبة 65,5 %، لذا إحتلت العبارة 4 المرتبة الرابعة لحصولها على المتوسط الحسابي الأصغر، والذي بلغ (4,13 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 3,41 إلى 4,2) الذي يعبر عن الإجابة موافق.

ونلاحظ أن عينة الدراسة متوافقة كليا على وجود جميع أشكال الفساد المالي وبنسب مرتفعة خاصة إستغلال المنصب العام والرشوة والاختلاس، مما يستوجب محاربة هذه الآفات من خلال تضافر جهود جميع الفاعلين في مجال محاربة الفساد من أسر ومدارس ومساجد، جامعات وإعلام...الخ.

كما قامت مجموعة من أفراد عينة الدراسة بالإشارة إلى بعض الأشكال الأخرى للفساد المالي أهمها:

- توجيه الأموال العمومية لغير مخصصاتها، والمشاريع التي تدر ربعا أكبر؛
- التزوير والاحتيال وصرف رواتب موظفين وهميين؛
- المحاباة في التوظيف وعدم احترام وقت الدوام مما ينعكس على جودة الخدمة العمومية؛
- إستعمال الوسائل والأدوات العمومية للمصلحة الشخصية.

ث- التوزيع حسب أهم وسائل مكافحة الفساد المالي

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (1-4)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-12): نتائج الإجابات حول أهم وسائل مكافحة الفساد المالي

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
تحسين مستوى معيشة الموظفين	ت	44	38	3	2	-	4,42	0,67	2

			–	2,3	3,4	43,7	50,6	%	
4	1,08	3,95	4	6	11	35	31	ت	إشراك وسائل الإعلام والمجتمع المدني
			4,6	6,9	12,6	40,2	35,6	%	
3	0,90	4,39	2	1	10	22	52	ت	تشديد العقوبات بقوانين رادعة
			2,3	1,1	11,5	25,3	59,8	%	
1	0,62	4,65	–	1	4	19	63	ت	الاهتمام بالجانب الديني والتربوي
			–	1,1	4,6	21,8	72,4	%	
	0,81	4.35	**المتوسط العام لأهم وسائل مكافحة الفساد المالي**						

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4–12) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة لأهم وسائل مكافحة الفساد المالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,35 والذي يقع بين [4 و 5]كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق جدا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، وبدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الإنحراف المعياري الكلي 0.81.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **الاهتمام بالجانب الديني والتربوي:** يظهر لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 72,4%، وتوافق بنسبة 21,8%، على أنَّ الاهتمام بالجانب الديني والتربوي يعتبر من أهم وسائل مكافحة الفساد المالي، مما جعل العبارة رقم 4 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر، والذي بلغ (4,65 من 5) وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جدًا، وهو توجه منطقي باعتبار أن ضعف الوازع الديني والتربوي هو من أهم أسباب الفساد المالي.

2- **تحسين مستوى معيشة الموظفين:** حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 50,6%، وتوافق بنسبة 43,7%، على أن تحسين مستوي معيشة الموظفين من أهم وسائل مكافحة الفساد المالي، مما جعل العبارة رقم 1 تحتل المرتبة الثانية نظرا لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثانية والذي بلغ(4.42 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً.

3- **تشديد العقوبات بقوانين رادعة:** نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 59,8%، وتوافق بنسبة 25,3%، على أن تشديد العقوبات بقوانين رادعة تعتبر من أهم وسائل مكافحة الفساد المالي، حيث احتلت العبارة 3 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة والذي بلغ(4.39 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً.

4- **إشراك وسائل الإعلام والمجتمع المدني:** حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 35,6%، وتوافق بنسبة 40,2 %، لذا إحتلت العبارة 2 المرتبة الرابعة لحصولها على المتوسط الحسابي الأصغر، والذي بلغ (3,95 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 3,41 إلى 4,2) الذي يعبر عن الإجابة موافق.

كما قامت مجموعة من أفراد عينة الدراسة بالإشارة إلى بعض الوسائل الأخرى لمكافحة الفساد المالي أهمها:

- تعزيز الشفافية والمساءلة بإعتبارها من أهم أسباب الفساد المالي؛
- إرساء العدالة الاجتماعية والاقتصادية بتكريس مبدأ تكافئ الفرص والمنافسة الشريفة في التوظيف ومنح الصفقات العمومية؛
- تفعيل الأجهزة الرقابية من خلال منحها سلطات أكبر في مجال التحري وتطبيق القانون على الجميع؛
- منح المسؤوليات على أساس الكفاءة والتأهيل العلمي؛
- وجود إرادة سياسية واضحة وصريحة لمكافحة الفساد المالي؛
- التنسيق المحلي والدولي بين مختلف الهيئات التي تعمل في مجال مكافحة الفساد، ضمن إستراتيجية متكاملة.

ج- **التوزيع حسب أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال**

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (2-1)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-13): نتائج الإجابات حول أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات						المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق	موافق	محايد	غير	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة

		جداً			موافق	مطلقا			
الاستقلالية المالية والوظيفية	ت	55	25	6	1	–	4,54	0,67	1
	%	63,2	28,7	6,9	1,1	–			
الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي	ت	44	41	1	1	–	4,47	0,58	2
	%	50,6	47,1	1,1	1,1	–			
نظام مالي ومحاسبي سليمين	ت	44	37	3	3	–	4,40	0,72	4
	%	50,6	42,5	3,4	3,4	–			
التدريب والتكوين المستمر	ت	39	46	2	–	–	4,42	0,54	3
	%	44,8	52,9	2,3	–	–			
المتوسط العام لأهم مقومات النظام الرقابي الفعّال							4.45	0,62	

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4-13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأهم مقوِّمات النظام الرقابي الفعّال، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,45 والذي يقع بين [4 و5] كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق جدًا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، وبدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الإنحراف المعياري الكلي 0.62.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **الاستقلالية المالية والوظيفية:** حيث يتبين لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 63,2%، وتوافق بنسبة 28,7%، على أنَّ الاستقلالية المالية والوظيفية تعتبر من أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال، مما جعل العبارة رقم 1 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر، والذي بلغ (4,54 من 5) وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جدًا، وهو توجه منطقي لأفراد العينة باعتبار أن الاستقلالية المالية والوظيفية تضمن إجراء العملية الرقابية بعيدا عن أي ضغوطات قد تؤدي إلى إضعافها أو إنحرافها عن تأدية مهامها بفعّالية.

2- **الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي:** حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 50,6%، وتوافق بنسبة

47,1%، على أن الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي من أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال، مما جعل العبارة رقم 2 تحتل المرتبة الثانية نظرا لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثانية والذي بلغ(4.47 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً، وهذا توجه منطقي لأنه يفترض في المراقب أن يكون أحسن مستوى من الخاضع للرقابة مهنيا وعلميا.

3- **التدريب والتكوين المستمر**: نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 44,8%، وتوافق بنسبة 52,9%، على أن التدريب والتكوين المستمر تعتبر من مقومات النظام الرقابي الفعّال ، حيث احتلت العبارة 4 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة والذي بلغ(4.42 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً، وهو توجه منطقي لعينة الدراسة وذلك لمسايرة التطور المستمر والمضطرد لأشكال و رق الاحتيال المالي.

4- **نظام مالي ومحاسبي سليمين**: حيث نجد أن عينة الدراسة توافق جدا بنسبة 50,6%، وتوافق بنسبة 42,5 %، لذا إحتلت العبارة 3 المرتبة الرابعة لحصولها على المتوسط الحسابي الأصغر، والذي بلغ (4,40من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى(من 4,21 إلى 5) والذي يعبر عن الإجابة موافق جدا.

كما قامت مجموعة من أفراد عينة الدراسة بالإشارة إلى بعض مقومات النظام الرقابي الفعّال أهمها:

- تطبيق المعايير الدولية الخاصة بالرقابة المالية الحكومية؛
- منح أجهزة الرقابة المالية سلطة الردع من خلال تمكينها من تطبيق العقوبات بنفسها على المخالفين؛
- شفافية نشا ات الأجهزة الرقابية وتحديد المسؤوليات.

ح- التوزيع حسب مدى فعّالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (2-2)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-14): نتائج الإجابات حول مدى فعّالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي

	التكرار النسبة	الاستجابات						المؤشرات الإحصائية		
العبارة	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة

تعتبر الرقابة المالية ذات فعّالية في مكافحة الفساد المالي	ت	41	40	4	2	-	4,37	0,68	1
	%	47,1	46	4,6	2,3	-			
المتوسط العام لمدى فعّالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي							4,37	0,68	

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

نستخلص من الجدول السابق رقم (4-14) أنّ اتجاهات عينة الدراسة إيجابية حول فعّالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي ، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4,37 والذي يقع بين [4 و 5] كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق جدًا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، بدرجات متقاربة، وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري 0.68.

حيث أن أغلب أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على مقياس موافق جداً وموافق، حيث بلغت نسبة الموافقة على المقياس موافق جداً 47,1%، بينما نسبة الموافقة على المقياس موافق فبلغت 46%، في حين نجد نسبة الموافقة على مقياس محايد فبلغت 4,6%أما الغير موافقين فبلغت نسبتهم 2,3%.لذا على الدولة الجزائرية العمل على تفعيل الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة بإعتبارها أداة فعالة في مكافحة الفساد المالي.

خ- التوزيع حسب قدرة أنواع الرقابة المالية على الحد من ظاهرة الفساد المالي

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (2-3)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-15): نتائج الإجابات حسب قدرة مختلف أنواع الرقابة المالية على الحد من الفساد المالي

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة العامة	ت	40	42	5	-	-	4,40	0,59	3
	%	46	48,3	5,7	-	-			
الرقابة أثناء تنفيذ الموازنة العامة	ت	48	37	2	-	-	4,52	0,54	1
	%	55,2	42,5	2,3	-	-			
الرقابة بعد تنفيذ الموازنة العامة	ت	43	40	2	2	-	4,42	0,65	2

			-	2,3	2,3	46	49,4	%	
	0,59	4.44	**المتوسط العام لقدرة مختلف أنواع الرقابة المالية على الحد من الفساد المالي**						

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4-15) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بقدرة مختلف أنواع الرقابة المالية على الحد من الفساد المالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,44 والذي يقع بين [4 و 5]كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي من (4,21 إلى 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق جدًا والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، وبدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الإنحراف المعياري الكلي 0.59.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **الرقابة أثناء تنفيذ الموازنة العامة:** يظهر لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 55,2%، وتوافق بنسبة 42,5%، على أنَّ الرقابة أثناء تنفيذ الموازنة العامة تعمل على الحد من الفساد المالي، مما جعل العبارة رقم 2 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر، والذي بلغ (4,52 من 5) وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) والذي يعبر عن الإجابة موافق جدًا، وهو توجه منطقي باعتبار أن معظم أشكال الفساد المالي تحدث أثناء تنفيذ الموازنة العامة من جهة، وان الرقابة المالية أثناء التنفيذ تمارس من طرف العديد من الأجهزة الرقابية، حيث نجد الرقابة المتبادلة بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف، رقابة المفتشيات العامة التابعة لمختلف الوزارات، رقابة المفتشية العامة للمالية، ورقابة البرلمان.

2- **الرقابة بعد تنفيذ الموازنة العامة:** نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 49,4%، وتوافق بنسبة 46%، على أن الرقابة بعد تنفيذ الموازنة العامة تعمل على الحد من الفساد المالي، حيث احتلت العبارة 3 المرتبة الثانية لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثانية والذي بلغ(4.42 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً، وهو توجه منطقي لعينة الدراسة وذلك لأهمية هذا النوع من الرقابة في إكتشاف المخالفات المالية ومعاقبة مرتكبيها.

3- **الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة العامة:** نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 46%، وتوافق بنسبة 48,3%، على أن الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة العامة تعمل على الحد من الفساد المالي، حيث احتلت العبارة 1 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة والذي بلغ(4.40 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جداً، وهو توجه منطقي لعينة الدراسة وذلك باعتبار أن حسن تخصيص الموارد العمومية، وإجراء الرقابة السابقة تعتبر من متطلبات ترشيد الإنفاق العام والوقاية من الفساد المالي.

كما أشارت مجموعة من عينة الدراسة إلى المشكلة في نوعية الرقابة وليست في توقيتها، واقترحت تبني الرقابة الشاملة، والتي تضم رقابة المطابقة ورقابة الأداء التي تعتبر أكثر فعّالية في مجال حماية المال العام وضمان كفاءة التسيير العمومي.

د- **التوزيع حسب أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر**

لمعرفة مدى توافق وجهات نظر أفراد العينة مع العنصر (2-4)، تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-16): نتائج الإجابات حسب أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر

العبارة	التكرار النسبة	الاستجابات					المؤشرات الإحصائية		
	(ت) (%)	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
قلة الموارد المادية والبشرية المؤهلة	ت	32	38	11	6	-	4,10	0,87	3
	%	36,8	43,7	12,6	6,9	-			
عدم الاستقلالية المالية والوظيفية	ت	33	42	11	1	-	4,22	0,71	1
	%	37,9	48,3	12,6	1,1	-			
تداخل المهام وغياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية	ت	31	41	11	4	-	4,13	0,80	2
	%	35,6	47,1	12,6	4,6	-			

المتوسط العام لأهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر	4.15	0,79

المصدر: من إعداد الطالب (اعتماداً على الاستبيان وSPSS)

تشير الأرقام في الجدول رقم (4-15) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4,15 والذي يقع بين[4 و 5]كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي من (3,41 إلى 4,2) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة، وبدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الإنحراف المعياري الكلي 0.79.

كما قمنا بترتيب العبارات المقترحة حسب توجه إجابات الأغلبية من عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها من الأولى إلى الأخيرة:

1- **عدم الاستقلالية المالية والوظيفية:** يظهر لنا أنَّ عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 37,9%، وتوافق بنسبة 48,3%، على أنَّ عدم الاستقلالية المالية والوظيفية من أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر، مما جعل العبارة رقم 2 تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر، والذي بلغ (4,22 من 5) وهي نسبة محتواة في المدى (من 4,21 إلى 5) الذي يعبر عن الإجابة موافق جدًا، وهو توجه منطقي باعتبار أن معظم أجهزة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة تابعة للسلطة التنفيذية، ما عدا مجلس المحاسبة الذي يتمتع باستقلالية شكلية.

2- **تداخل المهام وغياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية:** نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 35,6%، وتوافق بنسبة 47,1%، على أنّ تداخل المهام وغياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية يعتبر من بين المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر ، حيث احتلت العبارة 3 المرتبة الثانية لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثانية والذي بلغ(4.13 من 5)، وهي نسبة محتواة في المدى (من 3,41 إلى 4,2)الذي يعبر عن الإجابة موافق.

3- **قلة الموارد المادية والبشرية المؤهلة:** نلاحظ أن عينة الدراسة توافق جدًا بنسبة 36,8%، وتوافق بنسبة 43,7%، على أن قلة الموارد المادية والبشرية المؤهلة تعتبر من أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائر، حيث احتلت العبارة 1 المرتبة الثالثة لحصولها على المتوسط الحسابي ذو المرتبة الثالثة والذي بلغ(4.10 من 5)،

وهي نسبة محتواة في المدى (من 3,41 إلى4,2) الذي يعبر عن الإجابة موافق.

بالإضافة إلى المعوقات السابقة قامت مجموعة من أفراد عينة الدراسة بالإشارة إلى مجموعة من معوقات الرقابة المالية تمحورت حول النقاط التالية:

– عدم الالتزام بنتائج التقارير الرقابية نتيجة غياب سلطة الردع التي تفتقدها الأجهزة الرقابية في الجزائر؛

– معاناة هذه الأجهزة نفسها من الفساد، وغياب الرقابة الذاتية للمراقبين؛

– نجد أن معظم الأجهزة الرقابية إما أنها تفتقر للأجهزة التكنولوجية الحديثة أو تعاني من عدم قدرتها على التحكم في هذه الأجهزة في حالة وجودها؛

– تغلغل الفساد في الإدارة العامة وتعدد أشكاله؛

– عدم ملاءمة النظام المالي والمحاسبي لمتطلبات التسيير العمومي الحديث القائم على الكفاءة والفعّالية والاقتصاد.

ذ– أهم اقتراحات أفراد العينة لتفعيل الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر:

لقد بلغ عدد أفراد العينة الذين أجابوا على هذا السؤال المفتوح 53 فردًا، أي بنسبة 60,92% وهي نسبة مقبولة في مجال البحث العلمي، وتمحورت معظم الإقتراحات حول النقاط التالية:

– تعزيز شفافية المالية العامة من خلال اعتماد المقاربات الحديثة في تقييم الأداء المالي، وإتاحة المعلومات المتعلقة بالموازنة العامة للجمهور وفي الوقت المناسب باستخدام التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال؛

– إعتماد التسيير بالأهداف (موازنة الأداء)، وتقليص التسيير الإداري والسياسي للموازنة العامة؛

– تفعيل الرقابة الذاتية من خلال إنتقاء أشخاص مخلصين وأكفاء مهنيًا، ومتشبعون بالمبادئ الفاضلة والأخلاق الحسنة؛

– إعتماد رقابة الأداء[*] التي أثبتت فعّاليتها في مجال حماية المال العام وتحسين التسيير العمومي من حيث الكفاءة والفعّالية والاقتصاد؛

– الاهتمام بالجانب المالي والوظيفي للمراقبين الماليين بما يضمن استقلاليتهم، والإعتماد على التحفيزات المالية والمعنوية للمراقبين الماليين الذين يحققون نتائج ايجابية في مجال الوقاية من الفساد ومكافحته، وتوفير الحماية

[*] أنظر الصفحة 107-108 من هذه الدراسة.

القانونية لهم؛

– التنسيق بين الأجهزة الرقابية ووضع شبكة اتصال بينها لتبادل المعلومات والخبرات؛

– تطبيق القوانين المنظمة للرقابة المالية تطبيقا صارما وكذا المعايير العالمية الخاصة بالرقابة المالية؛

– تعزيز مبدأ الفصل والتوازن بين السلطات الثلاثة(*) بهدف تفعيل الرقابة المتبادلة، وتكوين أعضاء البرلمان في الجانب المالي ليكونوا عين الشعب على الحكومة؛

– إعتماد أسلوب الرقابة الفجائية والمستمرة، والاستفادة من التجارب الدولية التي حققت نتائج ايجابية في مجال الرقابة المالية وإجراء التربصات والتكوينات الضرورية؛

– التطبيق الصارم لقرارات وتقارير الرقابة المالية، وتطبيق القوانين على الجميع دون استثناء من خلال رفع الحصانة القانونية على كل من يثبت تورطه في قضايا فساد.

خلاصة:

يتضح لنا مما سبق أن ظاهرة الفساد المالي أصبحت واقعا معاشا في الجزائر تهدد التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تنشدها الجزائر، والتي خصصت لها إعتمادات مالية ضخمة في إطار مخططاتها الإنمائية الأمر الذي دفعها إلى إتخاذ مجموعة من الإجراءات والتدابير في إطار إستراتيجية شاملة لمكافحة الفساد.

حيث صادقت على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد والتي أثمرت بإصدار القانون 06-01 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته الذي يحمل مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تسهم في الوقاية من الفساد ومكافحته، ثم جاء المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية الذي يعمل على تعزيز الشفافية والنزاهة في مجال الصفقات العمومية.

كما باشرت مجموعة من الإصلاحات الإدارية أهمها إنشاء الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وإصلاح نظام الأجور والقانون الأساسي للوظيفة العمومية باعتبارهما أداتين فعالتين لتحسين دور وأداء الإدارة العامة، إضافة إلى الإصلاحات التي باشرتها في مجال المالية العمومية، أهمها التطبيق التدريجي لمشروع عصرنة الموازنة العامة، وإقتراح مشروع القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الذي لم يصادق عليه إلى يومنا هذا ونظام المحاسبة العمومية الذي لم يجد طريقه إلى التجسيد.

(*)ونقصد بالسلطات الثلاث: السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية والسلطة القضائية.

وتتمثل الرقابة المالية التي تخضع لها الموازنة العامة في الرقابة الإدارية التي تمارسها هيئات تابعة إلى السلطة التنفيذية تعمل على ضمان التنفيذ السليم للقوانين والأنظمة ومنع الإنحرافات والمخالفات المالية التي قد يرتكبها أعوان التنفيذ، ورقابة تشريعية تتمثل في رقابة البرلمان سواء من خلال إعتماده الموازنة العامة أو رقابته على مدى الإلتزام بما أقره أثناء وبعد التنفيذ، ورقابة قضائية يمارسها مجلس المحاسبة.

حيث إتفقت عيّنة الدراسة الميدانية إلى حدٍ كبير على نجاعة الرقابة المالية في مجال الوقاية من ظاهرة الفساد المالي ومكافحته في الجزائر، خاصة إذا ما حظيت بالدعم اللاّزم في مجال الإستقلالية المالية والوظيفية والموارد المادية والبشرية المؤهلة، وتوفر التنسيق الدائم مع مختلف الأجهزة والهيئات العاملة في مجال مكافحة الفساد وذلك على المستوى المحلي والدولي.

شهدت الآونة الأخيرة إهتماما متزايدًا على كافة المستويات النظرية والعلمية، وفي مختلف الدول المتقدمة والنامية حول ضرورة تفعيل أجهزة الرقابة الحكومية على تنفيذ الموازنة العامة خاصة في ظل زيادة حجم النفقات العمومية وتعقد مجال تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، والتي أدت إلى زيادة عدد جرائم الإعتداء على المال العام وإستفحال ظاهرة الفساد المالي.

إن أجهزة الرقابة المالية وما تحتله من مكانة مرموقة في مجال حماية المال العام لا تزال تمارس رقابتها التقليدية المرتكزة على الرقابة النظامية والمستندية، لذا عمدت معظم الدول إلى إعتماد رقابة الأداء بحثا عن الكفاءة، الفعّالية، الإقتصاد في تسيير الأموال العمومية، تحسين نوعية التسيير العمومي وجودة الخدمات المقدمة للجمهور.

وتملك الجزائر العديد من أجهزة الرقابة المالية إدراكًا منها بدورها الفعّال في مجال مكافحة الفساد المالي، والذي تسعى الجزائر إلى الوقاية منه ومكافحته من خلال إصدارها لعدد من القوانين التي تجرمه ومباشرتها العديد من الإصلاحات المالية والإدارية التي من شأنها تعزيز الشفافية والمصداقية والنزاهة في مجال تنفيذ الموازنة العامة.

تعتبر رقابة مجلس المحاسبة من أهم أنواع الرقابة المالية الممارسة على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر نظرا لتمتع هذه الهيئة الرقابية بالإستقلالية التي كفلها لها الدستور وامتلاكه للكفاءات المؤهلة المتمتعين بالصفة القضائية، وممارسته رقابة الأداء على الهيئات الخاضعة لرقابته.

لقد ناقشت هذه الدراسة مدى مساهمة الرقابة المالية الفعّالة على تنفيذ الموازنة العامة في الحد من الفساد المالي بشكل عام، والوقوف على واقع الرقابة المالية في الجزائر ومختلف الأجهزة المكلفة بها ومدى إسهامها في الوقاية من الفساد المالي ومكافحته.

وبعد أن تطرقنا لمختلف جوانب الموضوع بالتحليل إستطعنا الخروج بمجموعة من النتائج فيما يتعلق بالإشكالية ومختلف الأسئلة التي طرحناها في مقدمة هذا البحث والفرضيات التي بنينا عليها دراستنا، والتي يمكن تصنيفها إلى نتائج اختبار الفرضيات، ونتائج عامة.

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال دراستنا لهذا البحث، توصلنا بخصوص نتائج إختبار الفرضية الأساسية المطروحة في المقدمة، إلى التأكد من أن الرقابة المالية الفعّالة تعمل على الوقاية من الفساد المالي من خلال أجهزة الرقابة المالية القبلية والآنية التي تمنع وقوع المخالفات المالية والإنحرافات، ومكافحته من خلال الرقابة البعدية التي تعمل على إكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية التي تنطوي في كثير من الأحيان على أفعال فاسدة بالإضافة إلى دورها في تعزيز الشفافية، النزاهة والمساءلة في مجال المالية العمومية، وهذا التأكد ناتج عن تحليل معايير الرقابة المالية الذي تصدره منظمة الانتوساي وتوصياتها في مجال تفعيل دور الرقابة المالية للحد من الفساد المالي، بالإضافة إلى الدراسة الميدانية التي إشتملت على آراء عينة من المراقبين الماليين وأساتذة المالية والقانون، ومختلف الدراسات التي أثبتت العلاقة العكسية بين فعّالية الرقابة الحكومية والفساد المالي، والتي ترجمت عن طريق الاتفاقيات الدولية المبرمة في هذا المجال.

بالإضافة إلى تأكدنا على أن الجزائر قطعت خطوة جريئة في طريقها لتفعيل أجهزة الرقابة المالية لديها من خلال إعادة الصفة القضائية لمجلس المحاسبة، ومنحه صلاحيات أكبر في مجال مكافحة الفساد المالي باعتباره أهم جهاز رقابي.

أما فيما يتعلق بنتائج اختبار **الفرضيات الفرعية:**

– تمكنا من خلال اختبار الفرضية الأولى إثبات صحتها من خلال دراستنا للفصل الأول، حيث تعتبر الموازنة العامة أفضل وسيلة لترجمة البرامج الحكومية وذلك بمختلف أشكالها من خلال أهميتها كأداة للتخطيط والتوجيه والرقابة على النشاط المالي للحكومة، خاصة موازنة الأداء التي تجعل رقابة الأداء أكثر فعالية،كفاءة واقتصاد بإعتبارها ركيزة أساسية لقياس كفاءة تنفيذ برامج الموازنة؛

– أما من خلال الفرضية الثانية، فقد تمكنا إثبات صحتها من خلال دراستنا للفصل الثاني، حيث يعمل الفساد المالي على تشويه الدور المطلوب من الحكومة لتصحيح الأوضاع الاقتصادية والتي تستهدفها عن طريق الموازنة العامة، وذلك من خلال تأثيره السلبي على فعالية وكفاءة الإنفاق العام وطريقة تخصيصه وكذا ضياع جزء كبير من موارد الدولة نتيجة التهرب والغش الضريبي الذي يؤدي إلى تفاقم مشكل عجز الموازنة العامة؛

– أما بالنسبة للفرضية الثالثة فتوصلنا إلى إثباتها من خلال دراستنا للفصل الثالث وتحليلنا للدراسة الميدانية حيث أنّه من أهم مقومات النظام الرقابي الفعّال الإستقلالية بأبعادها الثلاثة المالي والإداري والوظيفي، والتي تضمن لها أداء مهامها بكل موضوعية وحيادية، وبعيدا عن الضغوط والمساومات الخارجية، وتوافقا مع المعايير

الدولية للرقابة المالية، حيث خلصت معظم الدراسات إلى أنّ إستقلالية المراقب المالي وكفاءته المهنية عنصران مهمان لضمان تأدية وظائفه بكفاءة وفعالية؛

– الفرضية الرابعة والتي توصلنا من خلال إختبارها إلى إثباتها تبعا للدراسة الميدانية، حيث تعمل الرقابة المالية الفعّالة على الوقاية من الفساد المالي ومكافحته، إلا أنها في الجزائر غير فعّالة رغم تعدد أوجهها وكذا الأجهزة المكلفة بها، والتي أرجعتها عينة الدراسة إلى إفتقادها لمقوِّمات الفعّالية وعدم وجود الجزاءات المناسبة للمخالفين، وتداخل المهام الرقابية التي تتطلب المزيد من التنسيق والتكامل.

النتائج:

ومن خلال هذه دراسة تم الخروج بالنتائج التالية:

– تعتبر الموازنة العامة من أهم أداوات السياسية المالية، والتي تعبر عن خطة مالية قصيرة الأجل تتضمن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية وغيرها، تعكس عملية إعدادها واعتمادها وتنفيذها طبيعة العلاقة بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، وقد ارتبط مفهوم الموازنة العامة، بتطور الظروف والوقائع الاقتصادية عبر مختلف مراحل البحث عن الكفاءة والفعالية؛

– تخضع الموازنة العامة لعدد من المبادئ تهدف إلى تسهيل معرفة المركز المالي للدولة والرقابة عليها، ولحقت بهذه المبادئ العديد من الاستثناءات تكيّفا مع التطورات الحاصلة في مجال المالية العمومية خاصة مع توسع الدور الاقتصادي للدول وتعدد مجالات تدخلها؛

– الموازنة العامة أداة رقابية على النشاطات الحكومية، تحقق مبدأ المساءلة والمحاسبة في النظم الديمقراطية خاصة موازنة الأداء التي تتجه معظم الدول لتبنيها نظرًا لعيوب الموازنة التقليدية، والتي تعتبر من أنجع الأشكال الحديثة للموازنة في مجال تخصيص وتسيير الموارد العمومية بكفاءة وفعّالية في ظل الشفافية؛

– يعتبر الفساد المالي ظاهرة عالمية تشهدها معظم الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، فلا يوجد مجتمع من المجتمعات مستثنى من هذه الظاهرة، إلا أنّه أكثر شيوعا في الدول النامية نظرا لما تتسم به من خصائص تجعلها أكثر قابلية لإنتشار الفساد وتفشيه، وتكمن المشكلة في الكيفية التي تتعامل بها الحكومات مع الفساد وجدية نواياها في الوقاية منه ومكافحته؛

– تتعدد أشكال الفساد وأنواعه ولكن هناك إجماع على آثاره الكارثية على كل من التنمية الاقتصادية والاجتماعية والنمو الاقتصادي من خلال إخلاله بمبدأ العدالة الإجتماعية في توزيع الأعباء العمومية وتخفيضه

للطاقة الضريبية، والفساد المنظم هو أشده ضررًا لأنه يتميز بإحتراف مرتكبيه، ولكونه متجسد في بيئات اقتصادية واجتماعية معينة يصعبه تجنبه فيها؛

– يمكن إجمال أهم أسباب الفساد المالي في غياب الشفافية والمساءلة وضعف الوازع الديني والأخلاقي لدى الموظفين العموميين، بالإضافة إلى قصور الأنظمة المحاسبية والرقابية وغياب هيبة القانون، ، والرغبة في التربح السريع باستغلال المنصب العام والنفوذ، التحوُّل الإقتصادي وتحرير الأسواق وعدم عدالة أنظمة التعويضات والأجور؛

– لقد تغير مفهوم الرقابة المالية من مجرد التأكد من شرعية ومطابقة العمليات المالية للقوانين والأنظمة السارية التي تهدف إلى اكتشاف المخالفات المالية وتعريض أصحابها إلى العقوبات المناسبة(رقابة عقابية) إلى رقابة الأداء، التي تضمن تحسين التسيير العمومي من حيث الفعالية، الكفاءة، الإقتصاد وتحسين جودة الخدمات العامة المقدمة، وتعمل على تحقيق المساءلة المالية بكل ما يتضمنه هذا المفهوم العصري للرقابة المالية من أركان وعناصر، حيث تتحقق من ورائها الرقابة الشاملة وتحويلها إلى الرقابة بالأهداف الاجتماعية للنفقات العامة؛

– للنظام الرقابي الفعّال العديد من الخصائص والمقوِّمات التي تجعله قادرا على تأدية دوره في مجال حماية المال العام ومحاربة كل الانحرافات والمخالفات المالية التي تنطوي في كثير من الأحوال على أفعال فاسدة وأهم هذه المقوِّمات، الإستقلالية، وتطبيق معايير سليمة، ووجود نظام مالي ومحاسبي سليمين، وإعتماده على الوسائل التكنولوجية الحديثة في تحرياته، أما أهم خصائصه فتتمثل في: الإقتصاد، والمرونة، السهولة والوضوح، السرعة والملائمة، والتنبؤ المستقبلي، والموضوعية، التحليل والدقة، وان تكون نظاما تصحيحيا وليس عقابيا فقط، وأن تتولى الرقابة عناصر واعية وأمينة؛

– تتعدد أجهزة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر والمتمثلة أساسا في الرقابة الإدارية التي تمارسها أجهزة السلطة التنفيذية والمشتملة على رقابة الآمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي ولجان الصفقات العمومية ورقابة المفتشية العامة للمالية إضافة إلى رقابة المفتشيات العامة على الهيئات التابعة لنفس وزارتها، ورقابة تشريعية يمارسها أعضاء البرلمان بغرفتيه، ورقابة قضائية يمارسها مجلس المحاسبة؛

– تعتبر رقابة مجلس المحاسبة أهم أشكال الرقابة المالية بإعتباره جهاز الرقابة المالية العليا في الجزائر ويتمتع بالاستقلالية التي تؤهله لإجراء تحرياته بموضوعية في مجال رقابة نوعية التسيير، وحسابات التسيير للمحاسبين العموميين، ورقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية، إلا أنّه يعاني العديد من النقائص التي تحد من فعاليته في مجال مكافحة الفساد المالي أهمها، أن الإستقلالية الممنوحة لأعضائه هي إستقلالية صورية، بالإضافة إلى عدم

وجود الضمانات القانونية والمادية الكافية التي تمكِّن قضاته من تأدية وظائفهم على الوجه المطلوب وكذا قلة خبرتهم في مجال التسيِّير العمومي، وعدم وجود التنسيق بالشكل الكافي مع الأجهزة الرقابية الأخرى وعدم نشر تقاريره.

الاقتراحات:

ختاما نصل من خلال هذا البحث، إعتمادا على النتائج المتوصل إليها ضمن إختبار الفرضيات والنتائج العامة، تقديم عدد من الاقتراحات والتوصيات، والتي تتمثل فيما يلي:

– ينبغي تسريع عملية تبني الموازنة القائمة على النتائج ونظام المحاسبة العمومية، وإعادة النظر في القوانين التقليدية وتكييفها مع ظروف الإصلاح بإعادة صياغتها وفقا للمستجدات الحاصلة، كون هذه الإصلاحات تعمل على إضفاء المزيد من الشفافية على المعاملات المالية وتفعيل دور الرقابة المالية وتحسين أداء الإنفاق العام ورفع جودة الخدمات العامة؛

– ينبغي تبني إستراتيجية متعددة الجوانب لمكافح الفساد المالي تنطلق من مسبباته وذلك من خلال توسيع رقعة الديمقراطية والمساءلة وتفعيل دور المجتمع المدني ووسائل الإعلام من خلال تعزيز قدرتهم على ممارسة صحافة التحقيق، والعمل على تشجيع الإجراءات الرامية إلى تعزيز الشفافية والإفصاح، وتفعيل الأجهزة المكلفة بمكافحة الفساد وتنسيق العمل فيما بينها، ومنحها صلاحيات اكبر في مجال دخول ومراقبة جميع المؤسسات، بالإضافة إلى تعزيز الممارسات الرشيدة في القيادة والفعالية والإدارة للموظفين العموميين وتحسين ظروفهم المعيشية ودخولهم، بالإضافة إلى زيادة العقوبات على جرائم الفساد وتفعيل التعاون الدولي والاستفادة من التجارب الدولية الناجحة؛

– لا بد من إرساء الرقابة القبلية والآنية ودعم الأجهزة القائمة بها والأشخاص المكلفين بها باعتبارها تمثل الرقابة الايجابية التي تعمل على الوقاية من الأخطاء والاختلاسات، بالإضافة إلى تبني مدوَّنة تحدد شروط إختيار المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين ممن يتصفون بالكفاءة في العمل والنزاهة في الخدمة، والعمل على التنسيق بين الأجهزة الرقابية بغرض تلافي تداخل المهام وازدواج الاختصاص؛

– يجب أن يكون هناك إلزام قانوني على كافة السلطات الإدارية بضرورة الرد على التقارير الرقابية المعدة بشأنها، بالإضافة إلى ضرورة نشر تلك التقارير علنا وتضمين تلك التقارير الإجراءات العقابية المتخذة حيال الفاسدين للتشهير بهم وتعزيز الشفافية حول تسيير هذه الهيئات، كما يجب منح قضاة مجلس المحاسبة وأعوانه الاستقلالية الوظيفية والمالية والعضوية اللازمة تطبيقا للمعايير الدولية.

آفاق الدراسة:

في الختام، يمكن القول أن دراستنا هذه ما هي إلا فاتحة ومقدمة لمن يهمه البحث في هذا المجال حيث يمكن القيام بدراسة المواضيع التالية:

- دور الرقابة المالية في ظل الإنتقال من موازنة البنود إلى موازنة النتائج-دراسة حالة الجزائر-؛
- مدى التزام أجهزة الرقابة المالية في الجزائر بمعايير الرقابة الحكومية الصادر عن منظمة الانتوساي؛
- دور الرقابة المالية في تعزيز شفافية المالية العامة وإرساء دعائم الحكم الراشد.

أولا: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب

1- إبراهيم بد شهاب، **معجم مصطلحات الإدارة العامة**، ط1، مؤسسة الرسالة، بيروت، 1999.

2- إبراهيم على عبد الله، أنور العجارمة، **مبادئ المالية العامة**، دار الصفاء، عمان، دون سنة.

3- أبوبكر مصطفى بعيرة، **الرقابة الإدارية في المنظمات – مفاهيم أساسية**-، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، دون سنة.

4- أحمد بن حجر العسقلاني، **فتح الباري في شرح صحيح البخاري**، دار السلام، ج13، الرياض، 1997.

5- أحمد مختار عمر، **معجم اللغة العربية المعاصرة**، ط1، المجلد الثالث، عالم الكتاب، القاهرة، 2008.

6- أحمد مراد، **إعداد الموازنة العامة واعتمادها في الجمهورية العربية السورية**، مركز البحوث الإدارية، سوريا، 1972.

7- إدريس ولد قابلية، **الفساد والشفافية**، ناشري، الرباط، 2004.

8- أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، دار الثقافة، عمان، 2008.

9- الإمام القرطبي، **الجامع لأحكام القرآن، دار الكتب المصرية**، ج4، القاهرة، 1967.

10- بلحاج الغربي، **أبحاث ومذكرات في القانون والفقه الإسلامي**،ج2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996.

11- ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين مُحَمَّد المرسي، **الإدارة الإستراتيجية مفاهيم ونماذج تطبيقية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.

12- حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.

13- حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988.

14- حبيب أبو صقر، **موجز الرقابة على المؤسسات العامة في الدول النامية**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1978.

15- حسين حسين شحاتة، **حرمة المال في الشريعة الإسلامية**، دار النشر للجامعات، مصر، 1999.

16- حمد مختار عمر،**معجم اللغة العربية المعاصرة**، ط1، المجلد الثاني، عالم الكتب، القاهرة، 2008.

17- حمدي سليمان، سميحات القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.

18- حمدي عبد العظيم، **الإصلاح الاقتصادي في الدول العربية بين سعر الصرف والموازنة العامة**، دار زهراء الشرق، القاهرة، 1998.

19- حمدي عبد العظيم، **عولمة الفساد وفساد العولمة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.

20- خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، ط1، مكتبة المجتمع الغربي، عمان، 2010.

21- خالد شحاده الخطيب، احمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر ، الطبعة 2، عمان، 2005.

22- خلوفي رشيد، **قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004.

23- رشاد المحلاوي، **الرقابة المالية العليا في الاتحاد السوفيتي**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، دون ذكر السنة.

24- زاهر عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

25- زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2006.

26- سعيد أحمدان اللحيداني، الموازنة العامة في الإسلام، ط1، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، السعودية، 1997.

27- سعيد السيد علي، دار الكتاب، **الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2007.

28- سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام مالية عامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.

39- سلطان العتيبي، **الأنشطة والبرامج التي من شأنها جعل دولة الكويت خالية من الفساد ودور ديوان المحاسبة**، ديوان المحاسبة ، الكويت، 2007 .

30- سليمان اللوزي، فيصل مراد، **إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق**، دار المسيرة، عمان، 1997.

31- سيروان عدنان مبرز الزهراوي، الرقابة **المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، الدائرة الإعلامية، بغداد، 2008.

32- صلاح الدين فهمي محمود، **الفساد الاداري كمعوق لعمليات التنمية الاقتصادية والاجتماعية**، دار النشر، 1993.

33- الضيحان عبد الرحمان، **الرقابة الإدارية المنظور الإسلامي والمعاصر والتجربة السعودية**، ط**1**، دار العلم، جدة، 1994.

34- طارق الحاج، **المالية العامة**، ط**1**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

35- طارق المجذوب، **الإدارة العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت.

36- عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار الراية، عمان، 2007.

37- عاطف وليم أندراوس، **الاقتصاد الوطني**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2005.

38- عامر الكبيسي، **الفساد والعولمة تزامن لا توأمة**، المكتب الجامعي الحديث، عمان، 2005.

39- عباس علي، **الرقابة الإدارية على المال والأعمال**، ط**1**، مكتبة الرائد العلمية، الأردن، 2001.

40- عباس عمار، **الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام الدستوري الجزائري**، دار الخلدونية، الجزائر، 2006.

41- عبد الرؤوف جابر، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية**، ط1، دار النهضة العربية، بيروت ، 2004.

42- عبد الفتاح الصحن،مُحَمَّد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي**، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة الإسكندرية، الإسكندرية.

43- عبد المعطي عساف، **دورة الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1986.

44- عبد الهادي النجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982.

45- علي العربي، عبد امعطي عساف، **إدارة المالية العامة**، جامعة الكويت، الكويت، بدون سنة.

46- علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

47- علي شريف، **الإدارة المعاصرة**، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2000.

48- علي شريف، مُحَمَّد سلطان، **المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة**، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية.

49- عماد الشيخ داود وآخرون، **الفساد والحكم الصالح في البلاد العربية**، مركز دراسات الوحدة العربية ، بيروت ، 2004.

50- عمر وصفي عقيلي، **الإدارة أصول وأسس ومفاهيم**، دار زهراء للنشر والتوزيع، عمان، 1977.

51- عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، ط3، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005.

52- عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الإسلام**، ط3، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2006.

53- غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، ط 1، دار البيارق، عمان، 1998.

54- فؤاد عبد الله العمر، أخلاق العمل وسلوك العاملين في الخدمة العامة والرقابة عليها من منظور إسلامي، ط1،المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، الرياض، 1999.

55- فاديا قاسم بيضون، **الرشوة والحكم الصالح في البلاد العربية**، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، 2004.

56- فرحات فوزت، **المالية العامة:الاقتصاد المالي دراسة التشريع المالي اللبناني**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2001.

57- فهد إبراهيم،كنجو كنجو، **الإدارة المالية**، ط**1**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 1997.

58- فهمي محمود شكري، **الاتجاهات الحديثة لإستخدام الموازنة**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1977.

59- فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة** ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، 2003.

60- القاضي عفيف مقدم، **محاضرات في الموازنة العامة**، جامعة بيروت العربية، بيروت، دون ذكر السنة.

61- كامل المغربي وآخرون، **أساسيات في الإدارة**، دار الفكر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 1995.

62- لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر، القاهرة، 2004.

لويس معلوف، **المنجد في اللغة**، ط35، بيروت، 1996.

63- مُحَمَّد احمد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، المحاسبة الحكومية والإدارة العامة، عمان، 1998.

64- مُحَمَّد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

65- مُحَمَّد الصحن وآخرون، **مبادئ الإدارة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون ذكر السنة.

66- مُحَمَّد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، **المالية العامة**، دار العلوم، عنابة، 2003.

67- مُحَمَّد حجازي، **المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة**، ط1، المكتب الجامعي الحديث، الأردن، 1992.

68- مُحَمَّد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، دمشق، 2005.

69- مُحَمَّد سعيد أحمد، **الرقابة المالية مدخل النظم**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، دون ذكر بلد النشر، 1977.

70- مُحَمَّد شاكر عصفور، **أصول الموازنة العامة**، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، .2008

71- مُحَمَّد صالح ميدي، **الفساد في إقليم كردستان وآليات المعالجة**، ط1، دون ذكر دار النشر، أربيل، 2010.

72- مُحَمَّد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، .2007

73- مُحَمَّد عباس بدوي، **المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.

74- مُحَمَّد عبد الفتاح الصيرفي، **البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين**، ط1، دار وائل للنشر، عمان، 2006.

75- مُحَمَّد عمر أبو دوح، **ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

76- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.

77- محمود مصطفى أبو بكر، **الإدارة العامة رؤية إستراتيجية لحماية الجهاز الإداري من التخلف والفساد** ، الدار الجامعية، الإسكندرية، .2005

78- مدحت حسين وآخرون، **الموازنة العامة اتجاهات و رؤى جديدة**، مركز دراسات واستثمارات الإدارة العامة، القاهرة، 2004.

79- مركز دعم التنمية والتأهيل، **تفعيل دور مؤسسات المجتمع المدني في دعم وتعزيز آليات الشفافية والمساءلة**، القاهرة، 2008.

80- مصطفى الفار، **الإدارة المالية العامة**، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

81- المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **المجتمع المدني ودوره في دعم النزاهة والشفافية**، القاهرة، 2007.

82- المنظمة العربية لمكافحة الفساد، **المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية**، الدار العربية للعلوم، بيروت، .2006

83- موسى اللوزي، **التنمية الإدارية المفاهيم الأسس التطبيقات**، دار وائل للنشر، عمان، 2000.

84- نعيم حسني دهمش، الموازنة الصفرية، **المنظمة العربية للعلوم الإدارية**، عمان، 1981.

85- وليم توماس، أمرسون هنكي، ترجمة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، ط2، دار المريخ، القاهرة، 1997.

86- يحي صالح محسن، **خارطة الفساد في اليمن**، المرصد اليمني لحقوق الإنسان، ط**1**، اليمن، 2010.

ب- المذكرات والأطروحات:

87- احمد نعيمي، **الوظيفة الاجتماعية للنفقات في الميزانية العامة**، أطروحة دكتوراه دولة ،(غير منشورة)، جامعة الجزائر، كلية علوم الاقتصاد والتسيير، 2008.

88- إبراهيم بن داود ، **الرقابة المالية على النفقات بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري** ، رسالة ماجستير(غير منشورة)، جامعة الجزائر، 2003.

89- عنترة بن مرزوق ، **الرقابة الإدارية ودورها في مكافحة الفساد الإداري في الإدارة الجزائرية**، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية العلوم السياسية والإعلام، جامعة الجزائر، 2008.

90- حكيم بوجطو، **الموازنة العامة وآفاق العصرنة– دراسة حالة الجزائر**–،رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المدية، 2008.

91- حنيش أحمد، **آفاق نظام الرقابة في ظل عصرنة الموازنة العامة– دراسة حالة الجزائر**- رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010.

92- خالد بن عبد الرحمان بن حسن بن عمر آل الشيخ، **الفساد الإداري: أنماطه وأسبابه وسبل مكافحته**، دكتوراه الفلسفة في العلوم الأمنية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، 2007.

93- دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في التوازن الاقتصادي**، أطروحة دكتوراه دولة (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

94- علاء الدين خليل إبراهيم السيد، **إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، دراسة تحليلية وتطبيقية على وزارة التربية والتعليم العالي والمديريات التابعة لها في قطاع غزة**، أطروحة ماجستير، فلسطين، 2005.

95- فيصل بن طلع بن طايع المطيري، **معوقات تنفيذ الإستراتيجية الوطنية لحماية النزاهة ومكافحة الفساد**، أطروحة ماجستير غير منشورة،في العدالة الجنائية، جامعة نايف للعلوم الأمنية، الرياض، 2008.

96- كامل أبو ماضي، **مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2004.

97- كويفاتية، **الرقابة المالية ودورها الاقتصادي في القطاع** العام، رسالة دكتوراه، جامعة حلب، كلية الاقتصاد، سوريا، 1991.

98- ماجد مُحَمَّد سليم أبو هداف، **تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2006.

99- مُحَمَّد حلي لمام، **ظاهرة الفساد السياسي في الجزائر**، رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية العلوم السياسية والإعلام، قسم العلوم السياسية والعلاقات الدولية، فرع تنظيم سياسي وإداري، جامعة الجزائر، 2003.

100- مُحَمَّد زهير، **الفساد في السلطة الفلسطينية وأثر محاربته في تعزيز الانتماء الوطني**، رسالة ماجستير، جامعة نابلس، 2010.

101- مُحَّد زهير، **الفساد في السلطة الوطنية الفلسطينية وأثر محاربته في تعزيز الانتماء الوطني للفرد الفلسطيني (1994-2006)**، أطروحة ماجستير، نابلس، فلسطين، 2010.

102- مُحَّد سعودية، **الرقابة المالية لتنفيذ ميزانية الدولة في الجزائر**، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009.

103- نبيل بوفليح ، **آثار برامج التنمية الاقتصادية على الموازنات العامة في الدول النامية، دراسة حالة برنامج الإنعاش الاقتصادي، 2001-2004 المطبق في الجزائر**، رسالة ماجستير، (غير منشورة)، جامعة الشلف، قسم العلوم الاقتصادية، 2004-2005.

104- يوسف السعيدي أحمد، **آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية- حالة الجزائر-** رسالة ماجستير(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة يحيا فارس، المدية، 2010.

ج- الملتقيات والندوات والمؤتمرات:

105- حكمت أحمد الراوي، **الأساليب الحديثة في إعداد الحسابات الختامية الحكومية**، الملتقى العربي الثالث، الأساليب الحديثة في إعداد الحسابات الختامية الحكومية، ورشة عمل حول مداخل معالجة التسويات القيدية للعهد والأمانات الحكومية، الشارقة – دولة الامارات العربية المتحدة، 16-20 مارس 2008.

106- طارق نوير، **نحو تطبيق موازنة الأداء لتحقيق الإدارة الرشيدة في الدول العربية**، ندوة حول الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 10-11 سبتمبر 2006،المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2007.

107- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، **أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك**، بيروت، لقاء تدريبي من2009/09/28الى2009./10/02

108- مُحَّد مُحَّد علي هاشم، **دور الموازنة العامة للدولة في إدارة مالية الدولة مع التطبيق على جمهورية مصر العربية**، ندوة حول الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 10-11 سبتمبر 2006.

109- أحمد لكحل، **الفساد الإداري أسبابه ومظاهره وأساليب مكافحته**، مداخلة في الملتقى الوطني حول حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5، 6 ماي 2009 ، كلية الحقوق، جامعة المدية .

110- بلحسن الهواري، **التنمية من خلال الحكم الراشد ومحاربة الفساد**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية، المركز الجامعي بخميس 03 مليانة بتاريخ 2006/12/04.

111- بوفاسة سليمان، **الفساد الإداري والرشوة**، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية، المركز الجامعي بخميس مليانة ، 03-2006/12/04.

112- الخضيري حمد بن عبد العزيز، **دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد**، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، ج2، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2003.

113- خليل عبد القادر، **دراسة اقتصادية لظاهرة الفساد في الجزائر**، مداخلة في الملتقى الوطني حول حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5، 6 ماي 2009 ،كلية الحقوق، جامعة المدية ، 2009.

114- دريد كامل آل شبيب، **تطوير إدارة مالية الدولة لترشيد الإنفاق والحد من الفساد**، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008.

115- عادل أحمد مُحَّد كرداوي، **النزاهة والشفافية والمسائلة تجارب سودانية**، منتدى المائدة المستديرة "الخدمة المدنية: نحو آفاق جديدة في تقوية النزاهة والشفافية والمساءلة الإدارية"، اسطنبول، تركيا،20 - 22 يوليو2009.

116- عادل السن، **آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي**، الملتقى العربي الأول حول واجبات ومسؤوليات الموظف العام وحماية المال العام، مراكش، 21-24 ديسمبر 2008.

117- عادل السن، **متطلبات مواجهة المخالفات المالية والإدارية**، الملتقى العربي الأول حول تطوير الجهاز الإداري الحكومي، الإسكندرية، 11-14 أغسطس 2008.

118- عادل عبد العزيز السن، **مكافحة أعمال الرشوة**، ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري، الرباط، 2-4 يونيو2008.

119- عبد القادر الشيخلي، **دور القانون في مكافحة الفساد الإداري والمالي**، مؤتمر القيادة الإبداعية والتجديد في ظل النزاهة والشفافية، النزاهة والشفافية والإدارة العربية، المنظمة العربية للتنمية، .2006

120- عبد الله بن حاسن الجابري، **الفساد الاقتصادي أنواعه أسبابه آثاره وعلاجه**، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى، 2004.

121- عبد الله حسن بونعامة، **الفساد وأثره في القطاع الخاص**، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، ج2 ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2003.

122- عبد المجيد عبد الحفيظ سليمان، **الحكم الصالح أو الحكم الجيد**، الملتقى العربي الثاني حول الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي ، ورشة عمل تقييم أداء الإدارات الحكومية من أجل التغيير والإصلاح القاهرة – جمهورية مصر العربية4- 8 مايو 2008.

123- عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد المالي والإداري في الوطن العربي**، ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري، الرباط، 02-04 يونيو 2008.

124- عطية حسين أفندي، **الممارسات غير الأخلاقية في الإدارة العامة**، ورقة قدمت إلى ندوة الفساد والتنمية، مركز دراسات وبحوث الدول النامية، القاهرة، 1999.

125- عمرو عبد الله، **مؤشرات الإدارة الرشيدة:مكافحة الفساد و التمثيل والمساءلة**، الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي، ورشة عمل حول تقييم أداء الإدارات الحكومية من أجل التغيير والإصلاح، القاهرة ، 4- 8 مايو 2008.

126- فيصل فرحي، **دور وسائل الإعلام في مكافحة الفساد، مجمع الخليفة نموذجا**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول آليات حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي، 5-6 ماي 2009، كلية الحقوق، جامعة يحيا فارس، المدية.

127- مُحَمَّد خالد المهايني، **آليات حماية المال العام والحد من الفساد المالي**، الملتقى العربي الثالث حول آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، ورشة عمل مكافحة الرشوة والفساد، الرباط، 11-15 مايو 2008.

128- مُحَمَّد خالد المهايني، **حماية المال العام ومحاربة الرشوة والاختلا** ، ورشة عمل حول حماية المال العام والحد من ممارسات الرشوة والفساد، بيروت، 10-11 مايو 2009.

129- مُحَمَّد زيدان، قورين حاج قويدر، **الفساد الإداري في الدول النامية أسابه، أشكاله، آثاره، واستراتيجيات مكافحته**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الإصلاح الإداري والتنمية الاقتصادية، المركز الجامعي بخميس مليانة، 03 و04 ديسمبر 2006.

130- مُحَمَّد عبد الفضيل، **مفهوم الفساد ومعاييره**، مجمع أعمال الندوة الفكرية، حول الفساد والحكم الصالح في البلاد العربية، بيروت، مركز دراسات الوحدة العربية، 2004.

131- مُحَمَّد عبد الله ولد مُحَمَّد سالم، **دور التقنيات الحديثة للكشف عن الغش والفساد**، لقاء علمي ما بين 7 إلى 10 ماي القاهرة، 2006.

132- مُحَمَّد علي إبراهيم الخصبة، **الفساد المالي والإداري وسبل مكافحته**، الملتقى العربي الثالث حول آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، ورشة عمل مكافحة أعمال الرشوة والفساد، الرباط ، 11-15 مايو 2008.

133- مخلوف فيصل، **الفساد وسبل مكافحته**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول آليات حماية المال العام ومكافحة الفساد يومي 5 و6 ماي 2009، كلية الحقوق، جامعة يحيا فارس بالمدية.

134- المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **الفساد في الحكومة**، تقرير الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية بالأمم المتحدة، لاهاي، 11-15 ديسمبر1989، عمان، 1990.

135- بوكساني رشيد، أوكيل نسيمة، **أجهزة الرقابة المالية على الأنشطة الحكومية حالة الجزائر**، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008.

136- بوكساني رشيد، **تخطيط واستخدام المال ومراقبته- دراسة حالة الجزائر-**، الملتقى العربي الأول ، واجبات ومسئوليات الموظف العام وحماية المال العام،وورشة عمل حول آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي، مراكش ، 21-24 ديسمبر 2008.

137- ترجمة طارق الساطي، **الوقاية من الغش والفساد والكشف عنهما** ، المؤتمر السادس عشر للمنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية ، 1998 ، نسخة الكترونية.

138- سعيد يوسف كلاب، فيصل عبد العزيز عثمان، سامر محمود أبو قرع، **دور التقنيات الحديثة في مجال الكشف عن الغش والفساد**، ورقة مقدمة للملتقى العلمي الذي نظمته المجموعة العربية، مصر، للفترة 2006/05/07 إلى 2006/05/10.

139- عادل السن، **آليات المتابعة المالية للحد من الفساد الوظيفي**، الملتقى العربي الأول حول واجبات ومسؤوليات الموظف العام وحماية المال العام، مراكش، 21-24 ديسمبر .2008

140- عادل رزق، **تقييم أداء الإدارات الحكومية وتأهيل الكوادر الإدارية من أجل التغيير والإصلاح،** الملتقى العربي الثاني حول الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي، القاهرة، 4-8 مايو 2008.

141- عبد العزيز الإمام، **الرقابة المالية على المال العام،** ملتقى القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري، الرباط، 2 - 4 يونيو2008.

142- غالب عوض الرفاعي، احمد حلمي جمعة، **التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في العالم العربي في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة،** بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الدولي الخامس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية (المحور الرابع: اقتصاد المعرفة والفساد) المنعقد في عمان ، 25-2005/4/27.

143- عبد القادر كاس،**التجربة الجزائرية لمكافحة الفساد بين الواقع والآفاق،** مداخلة ضمن ملتقى آليات حماية المال العام، كلية الحقوق، جامعة المدية، 2009.

144- مُحَّد رحال، م**وقع الحوكمة الالكترونية من الحكم الراشد،** مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الحكم الرشيد واستراتيجيات التغيير في العالم النامي، 08-09 افريل 2007، جامعة فرحات عباس، سطيف،ج 1، قسنطينة، مكتبة إقرأ،2007.

د- المجلات والدوريات والتقارير:

145- آدم نوع علي معابده، **مفهوم الفساد الإداري ومعاييره في التشريع الإسلامي،** مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد221، العدد الثاني، 2005.

146- خالد عبد العزيز الجوهري، **الفساد رؤية تحليلية لواقع الظاهرة في القارة الإفريقية،** مجلة السياسية الدولية، العدد 143،القاهرة، 2001.

147- زياد عربية بن علي، **الفساد أشكاله-أسبابه-دوافعه- مكافحته وإستراتيجية الحد من تناميه ومعالجته،** مجلة الدراسات الإستراتيجية، جامعة دمشق، العدد 96، 2005.

148- عبد الباس احمد رضوان ، **اتجاهات معاصرة للموازنة العامة،** مجلة الاقتصاد والإدارة، مجلد14، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2000.

149- عبد الله بن عبد الكريم سالم، **الفساد الإداري في الدول النامية**، ط2، مجلة البحوث الإدارية، أكاديمية السادات، مصر، 2003.

150- المجلة الدولية للرقابة المالية، العدد4، المجلد36، اكتوبر2009.

151- المرسي السيد حجازي، **التكاليف الاجتماعية للفساد، مجلة المستقبل العربي**، مركز دراسات الوحدة العربية، العدد 266، أفريل، بيروت 2001.

152- المنظم العربية للتنمية الإدارية، **تجارب عالمية مختارة في الإصلاح الإداري** ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 1998.

153- نواف سالم كنعان، **الفساد المالي الإداري أسبابه، آثاره، وسائل مكافحته**، مجلة الشريعة والقانون، عدد 33، جامعة الامارات العربية المتحدة، يناير 2008.

154- نواف كنعان، **الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة (دراسة مقارنة)**، مجلة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد2، العدد2.

155- هاني توفيق، **الشفافية والمساءلة رفاهية آم ضرورة**،مجلة الإصلاح الاقتصادي،العدد12،مركز المشروعات الدولية الخاصة، القاهرة، 2005.

156- إعلان ليما بشان **المبادئ الأساسية للرقابة المالية**، ترجمة الدكتور طارق الساطي، متاح على الموقع www.find-docs.com تاريخ الاطلاع 2011/01/27.

157- الانتوساي، **استقلالية التدقيق الداخلي في القطاع العام**، متاح على الموقع: htp.www.intosai.org تاريخ الاطلاع 2011/02/22.

158- إعلان ليما بشان **المبادئ الأساسية للرقابة المالية**، متاح على الموقع:
www.issai.org/media(552,1033)/issai 1a.pdf تاريخ الاطلاع 2011/03/13.

159- الانتوساي، **المعايير العامة في الرقابة الحكومية**، الانتوساي. متاح على الموقع
www.issai.org/Media(53,1033)issai200E.pdf تاريخ الاطلاع 2011/03/07.

160- الانتوساي، **المعايير الميدانية في الرقابة الحكومية**، متاح على الموقع:

ww.issai.org/media(533-1033) issai 300 e.pdf تاريخ الاطلاع 2011/03/07.

161- الانتوساي، **معايير التقارير في الرقابة الحكومية**، متاح على الموقع:

htp// www.issai.org/media(534.1033)issai400e.pdfتاريخ الاطلاع 2011/03/07.

هـ- القوانين والتشريعات:

162- ج ج د ش، القانون العضوي رقم 02/99 يحدد **تنظيم المجلس الشعبي ومجلس الأمة**، المؤرخ في 1999/03/08، الجريدة الرسمية، عدد 15، 1999/03/09.

163- ج ج د ش، أمر رقم 06-03 المؤرخ في 2006/06/05 **يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العامة**.

164- ج ج د ش، **دستور** 28 نوفمبر1996، المادة 159.

165- ج ج د ش، رئاسة الجمهورية، الامر 10-02 المؤرخ في 16 رمضان 1431 الموافق ل26 غشت 2010،يعدل ويتمم الامر 95-20 **المتعلق بمجلس المحاسبة**،الجريدة الرسمية، عدد 50.

166- ج ج د ش، رئاسة الجمهورية، أمر رقم 95-20 مؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17يوليو 1995 **يتعلق بمجلس المحاسبة**، الجريدة الرسمية، عدد39، 23/يوليو/.1995

167- ج ج د ش، وزارة العدل، القانون 06-01 **المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته**، المؤرخ في 2006/02/20 ،الجريدة الرسمية، عدد 14، 2006/03/08.

168- ج ج د ش، وزارة المالية، قانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15، يتعلق **بالمحاسبة العمومية**، الجريدة الرسمية، المؤرخة في 1990/08/15، العدد35.

169- ج ج د ش، وزارة المالية، مرسوم رئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 2010/10/07 **والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية**، الجريدة الرسمية، العدد 58، 2010/10/07.

170- ج ج د ش، وزارة المالية مرسوم تنفيذي رقم 08-272 مؤرخ في 6 رمضان عام 1429 الموافق لـ 6 سبتمبر 2008 يحدد **صلاحيات المفتشية العامة للمالية**، الجريدة رسمية ،العدد 50.

171- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، القانون 17/84، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، المؤرخ في 1984/07/07، الجريدة الرسمية، العدد 28 ،المؤرخة في1984/07/10.

172- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، المرسوم الرئاسي رقم10-236 المؤرخ في 28/شوال/1431 الموافق ل 2010/10/07، والمتضمن **تنظيم الصفقات العمومية**، الجريدة الرسمية، العدد 58.

173- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي 92-414 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413، الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992 يتعلق بالرقابة **السابقة للنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 82 ، 15 نوفمبر 1992.

174- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي رقم 09- 374 مؤرخ في 28 ذي القعدة عام 1430 الموافق لـ 16 نوفمبر 2009، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي 92- 414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992، **والمتعلق بالرقابة السابقة لنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 67، 2009/11/19.

و- المواقع الإلكترونية:

175- بوريس بيجوفيتش، **آراء في الفساد الأسباب والنتائج** ، مركز الدراسات الخاصة، متاح على الموقع. http://www.cipe-arabia.org/files/pdf/art1306.pdf تاريخ الاطلاع 28/02/2011.

176- بيتر إيفن، منظمة الشفافية الدولية،**عشر سنوات في مكافحة الفساد** 1993-2003 ، منظمة الشفافية الدولية، ألمانيا، 2003، ص 2-3.متاح على الموقع :
www.transparencymaroc.ma/ar/uploads/etudes/11_1.doc تاريخ الاطلاع 2011/03/17.

177-تركي فدقي، **عناصر ومكونات الأسواق المالية**: متاح على الموقع
www.thegulfbiz.com/archive/index.php تاريخ الاطلاع 2010/12/12.

178- **سياسة الشراكة لمكافحة الفساد**، موقع الإنترنت: www.worldbank.org تاريخ الاطلاع 27/12/2010.

179- عبد الرحيم أحمد بلال، **الشفافية والفساد والتنمية**، متاح على الموقع:
http://www.alsudanialhour.com/vb/showthread.php?t=973، تاريخ الاطلاع 2011/01/27.

180- عبد الله بن حاسن الجابري، **الفساد الاقتصادي ، أنواعه، أسبابه وآثاره، وعلاجه**، متاح على الموقع:
www.kantakji.com/fiqh/Files/Economics/16225.doc تاريخ الاطلاع22/01/2011.

181- عطا الله خليل، **مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي**، تجربة الأردن، متاح على الموقع:
www.nazaha.iqsearch-webtrboy2 تاريخ الاطلاع 2011/02/01.

182- عوف خلف دلف العيساوي، **دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي**، جامعة الأنبار،كلية علوم الإدارة والاقتصاد، متاح على الموقع http://www.dorar-aliraq.net/threads/12697 تاريخ الاطلاع 2011/04/03.

183- **الفساد الإداري والمالي**، متاح على الموقع الالكتروني www.hrdiscussion.com تاريخ الاطلاع 2011/02/10.

184- مُحَمَّد براو، **دور الرقابة العليا على المال العام في تدعيم الشفافية والمساءلة**. متاح على الموقع: http://www.nscoyemen.com/index3.php?id=6&id2=631 تاريخ الاطلاع 2011/01/27.

185- مركز دعم التنمية والتأهيل، **تفعيل دور مؤسسات المجتمع المدني في دعم وتعزيز آليات الشفافية والمساءلة**، القاهرة، 2008.

186- هشام يحي، **مراجعة لـ مؤشر مدركات الفساد لعام 2010**، المنظمة العربية لمكافحة الفساد، متاح على الموقع:-http://www.arabanti corruption.org/index.php?option=com_content&view=article&id=245:-2010-02-02-16-59-54&Itemid=120&lang=en&catid=28:2010 تاريخ الاطلاع 27/02/2011.

187-هوغيت لابل، **الفساد في الدول منخفضة الدخل**، منظمة الشفافية الدولية، برلين، 23 أيلول 2008، متاح على الموقع -www.libyan-national movement.org/.../cpi_2008_press_kit_arabic_230908.pdf تاريخ الاطلاع 2011/05/04 .

188- يحي عني النجار، **الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي**، متاح على الموقع: http://www.nscoyemen.com/index3.php?id=6&id2=575 تاريخ الاطلاع 18/01/2011.

191- تقريري منظمة الشفافية الدولية 2009-2010.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الفرنسية

A-livres

189- Bachir yelles chaouche**, le budget de l'état et des collectivités locales**, opu, alger، 1990.

190-Delbz Louis **،éléments de finance publique**، pedone, paris ،1955.

191-francis querol **l'élaborations de la loi de finance** , Edition économica, paris, France , 1998, p46.

192- Brahim Lakhlef, **la bonne gouvernance**, dar al khaldounia. Alger, 2006.

B-Lois, rapports, revues:

193- Zamouri Mohamed , **projet de modernisation des system budgétaires en**

Algérie(en line), Tunis, organise par le ministre des finance l'appui de la banque mondiale et de la GTZ nouvelle approche budgétaires basée sur les développent du budget par objectif 26-27 juin 2006, P3 .disponible sur site htt/www.world bank.org/public sectore/civil service/french dmin /présentation Algérie, pdf.

194- banque mondial**, activité de la banque mondial en Algérie**, (on line), disponible sur site htt/site resource.worldbank.org/int alrerianfrench/1472731189771318522/21228300/Algérie ,décembre 2006 .pdf

195- ministère des finances, **projet de modernisation des system budgétaires**, communication du ministre des finance, D G B ,septembre 2006.

196- Ministère des finances, **rapport sur l'état des lieux démarrage**, direction général de la comptabilité, 24/05/2005 .

197- Ministère des finances, **séminaire sur la mise en œuvre du plan comptable de l'état**, direction générale de la comptabilité, 6-7/10/2008.

198- Ministère des finances, **projet d'architecteur des comptes de l'état**, direction générale de la comptabilité, 31/10/2007.

199- Ministère des finances, **choix des option et développement des concepts**, direction générale de comptabilité, 04/07/2005.

B- Etudes électroniques:

200- Dieler Frisch, **les effets de la corruption sur le dévolepement**.sur site d'internet www.euforic.org /courier/158_fri.htm ?user name=gvest@evforic.org تاريخ الاطلاع 2010/12/12.

ثالثا: المراجع باللغة الانجليزية

201 - Rafael Di Tella and Ernesto Schargrodsky , Political and Economic Incentives during an Anti-Corruption Crackdown , sur site http://cdi.mecon.gov.ar/biblio/docelec/dp3871.pdf.p16 تاريخ الاطلاع 02/04/2011.

UNIVERSITÉ DE YAHIA FARES

MEDEA

INSTITUT DES SCIENCES

ÉCONOMIQUES ET DE GESTIONS ET DES

SCIENCES COMMERCIALES

DÉPARTEMENT DES SCIENCES DE

l'ECONOMIE

J’ai le plaisir d’exposer ce questionnaire relatif aux exigences pour l’obtention d’un magistère en économie option économie et finances internationales, sous le thème: "L'efficacité du contrôle financier sur l'exécution du budget afin de limiter la corruption financière - cas de l'Algérie -"

J'ai fais recours au questionnaire en raison de la difficulté à obtenir des renseignements provenant d'organismes charges du contrôle financier et la conviction de l'importance de cet outil dans le succès de cette étude .

je vous serai gré de bien vouloir l'enrichir, de vos connaissances et de me faire connaître votre opinion, caractérisée par la précision et l'objectivité en mettant le signe (x) avant la sélection, qui correspondant à votre réponse.

Je vous remercie pour vos efforts et du temps consacré pour remplir ce questionnaire et nous vous souhaitons tout le succès possible.

Étudiant: djebara benacer

E-mail: dj.benacer @ Gmail.com

Section I: Informations générales

1- âge:

25-35 ans ☐

35-45 ans ☐

Plus de 45 ans ☐

2- sexe:

Homme ☐

Femme ☐

3- Niveau scolaire:

Doctorat ☐

Magistère ☐

Licence ☐

Un autre certificat……..

4- expérience professionnelle:

Mois de 5 ans ☐

05-10 ans ☐

plus de 10 ans ☐

Domaine d'expérience .....

Section II: Information sur le sujet

Axe I: La réalité de la corruption financière en Algérie.

1 - La corruption financière est un phénomène dans notre pays.

très favorable ☐ favorable ☐ neutre ☐ défavorable ☐ défavorable absolu ☐

2 - les causes les plus importantes de la corruption financière sont:

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
Faiblesse de la morale et des valeurs religieuses					
La faiblesse du contrôle financier					
Absence de lois répressives					
Manque de transparence et de responsabilité					

D'autres raisons, s'il vous plaît indiquez……

3 - les formes les plus courantes de corruption financière en Algérie

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
Détournement de fonds					
Corruption					
L'abus de fonctions /pouvoir					
L'évasion fiscale					

D'autres formes: de spécifiez s'il vous plaît.....

4 - le plus important moyen de lutte contre la corruption peut se présente comme suit:

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
Améliorer le niveau de vie du fonctionnaire					
L'implication de la société civile et les masses médias					
Application Resserrement des lois de sanctions dissuasives					
S'occuper du coté de la société religieux et éducatif					

Et d'autres moyens s'il vous plaît indiquez .....

axe II: l'efficacité des contrôles financiers pour réduire la corruption.

1 - les éléments les plus importants du système de réglementation efficace :

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
L'indépendance financière et fonctionnelle					
La compétence professionnelle et la qualification scientifique					
système Comptable et financier sincère					
Formation et recyclage					

D'autres facteurs, s'il vous plaît indiquez ..... ……..

2 - Le contrôle financier de l'efficacité dans la lutte contre la corruption financière.

très favorable ☐ favorable ☐ neutre ☐ défavorable ☐ défavorable absolu ☐

3 - utiliser les types suivants de contrôle financier afin de réduire le phénomène de la corruption.

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
Contrôle a priori du budget					
Contrôle encours de l'exécution du budget					
Contrôle a postériori du budget					

D'autres types:de spécifiez s'il vous plaît .....

4 - les problèmes les plus importants rencontre lors du contrôle financier en Algérie est:

Libellés	très favorable	favorable	neutre	défavorable	défavorable absolu
Manque de coordination et le chevauchement des fonction entre les organes de contrôle					
Manque de ressources matérielles et humaines qualifiées					
L'absence de lois dissuasives					

D'autres problèmes ....

5 - les suggestions les plus importantes pour l’efficacité du contrôle financier de l'exécution du budget en Algérie.

....

....

....

جامعة المدية

كلية العلوم الاقتصاديةوالعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

يسرني أن أقدم هذا الاستبيان الخاص بمذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد ومالية دولية تحت عنوان: "فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي–دراسة حالة الجزائر–"

ولقد تم الاستعانة بالاستبيان نظرا لصعوبة الحصول على المعلومات من الأجهزة المكلفة بالرقابة المالية وقناعتنا بأهمية هذه الأداة في إنجاح هذه الدراسة وإثرائها، لذا نرجو منكم التكرم بملأهذا الاستبيان وإفادتنا برأيكم المتسم بالدقة والموضوعية من خلال وضع العلامة(×) أمام الاختيار الذي يوافق إجابتكم.

وأشكركم على ما تبذلونه من جهد ووقت في ملأ هذا الاستبيان متمنيا لكم التوفيق والسداد والله من وراء القصد.

الطالب:جبارة بناصر

البريد الالكتروني:**dj.benacer@Gmail.com**

القسم الأول: المعلومات العامة

1- العمر

25- 35 سنة ☐

35- 45 سنة ☐

أكبر من45سنة ☐

2- الجنس

ذكر ☐

أنثى ☐

3- الشهادات الأكاديمية

دكتراه ☐

ماجستير ☐

ليسانس ☐

شهادة أخرى.....

4- الخبرة المهنية

0-5سنوات ☐

5-10سنوات ☐

أكثر من10سنوات ☐

مجال الخبرة.....

القسم الثاني: المعلومات المتعلقة بالموضوع

المحورI: واقع الفساد المالي في الجزائر.

1- يشكل الفساد المالي ظاهرة في بلدنا.

موافق جدا ☐ موافق ☐ محايد ☐ غير موافق ☐ غير موافق مطلقا ☐

2- من أهم أسباب الفساد المالي ما يلي:

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
ضعف الوازع الديني والقيمي					
ضعف أجهزة الرقابة المالية					
غياب القوانين الرادعة					
غياب الشفافية والمساءلة					

أسباب أخرى يرجى ذكرها.....

.....

3-أكثر أشكال الفساد المالي شيوعا في الجزائر نجد:

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
الاختلاس					
الرشوة					
استغلال المنصب العام					
التهرب الضريبي					

أشكال أخرى يرجى ذكرها.....

.....

4-منأهم وسائل محاربة ظاهرة الفساد المالي ما يلي:

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
تحسين مستوى معيشة الموظفين					
إشراك وسائل الإعلام والمجتمع المدني					
تشديد العقوبات بقوانين رادعة					
الاهتمام بالجانب الديني والتربوي					

وسائلأخرى يرجى ذكرها.....

.....

المحورII:فعالية الرقابة المالية للحدمن الفساد المالي.

1- من أهم مقومات النظام الرقابي الفعالما يلي:

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
الاستقلالية المالية والوظيفية					
الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي					
نظام مالي ومحاسبي سليمين					
التدريب والتكوين المستمر					

عوامل أخريرجىذكرها.....

2- تعتبر الرقابة المالية ذات فعالية في مكافحة الفساد المالي.

موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا

3- تعمل أنواع الرقابة المالية التالية على الحد من ظاهرة الفساد المالي.

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة العامة					
الرقابة أثناء تنفيذ الموازنة العامة					
الرقابة بعد تنفيذ الموازنة العامة					

أنواع أخرى يرجى ذكرها.....

4- من أهم المشاكل التي تواجه الرقابة المالية في الجزائرما يلي:

البيـــان	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقا
قلة الموارد الماديةوالبشرية المؤهلة					
عدم الاستقلالية المالية والوظيفية					
تداخل المهام وغياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية					

مشاكل أخرى.....

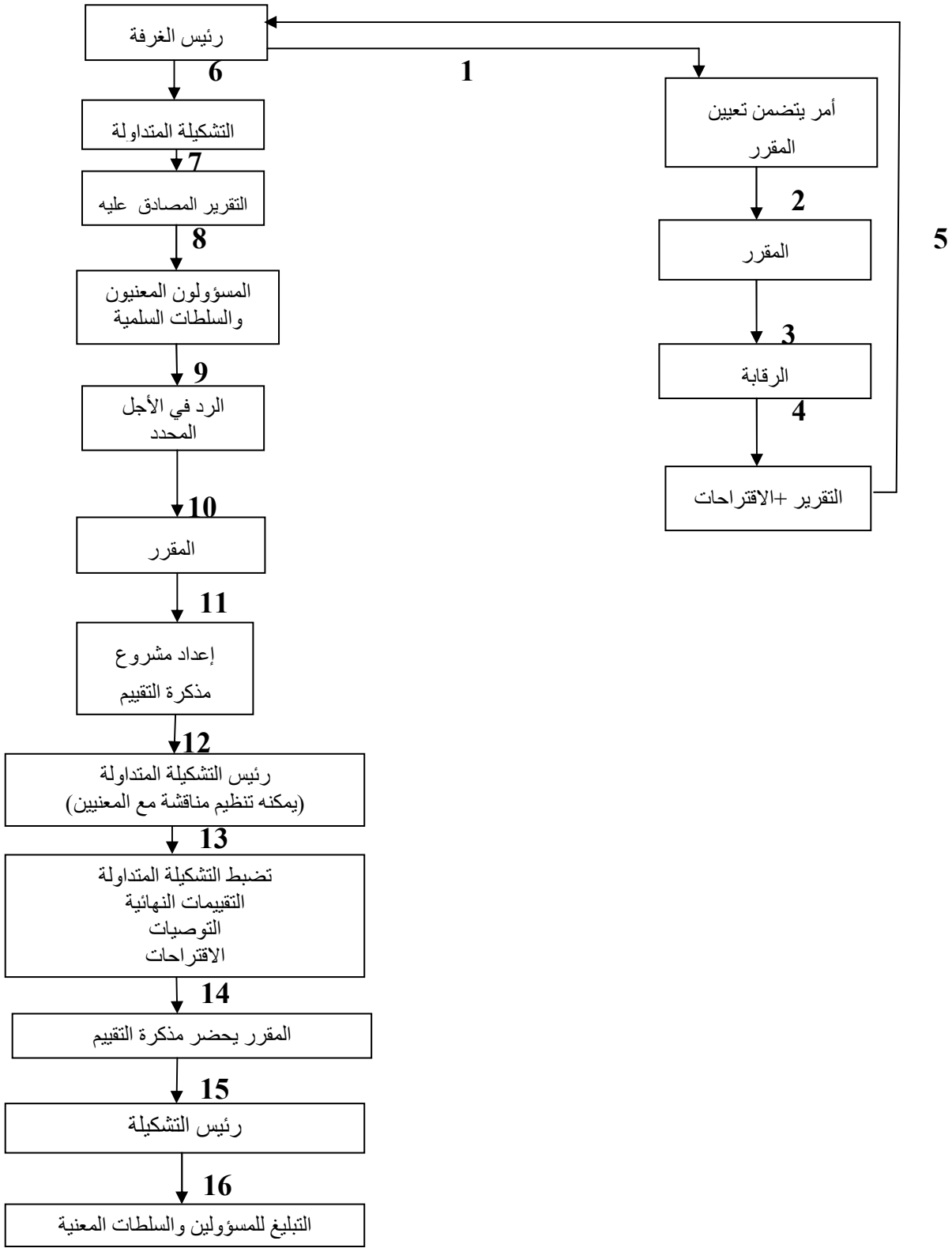
5- أهم مقترحاتك لتفعيل الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر.

.....

.....

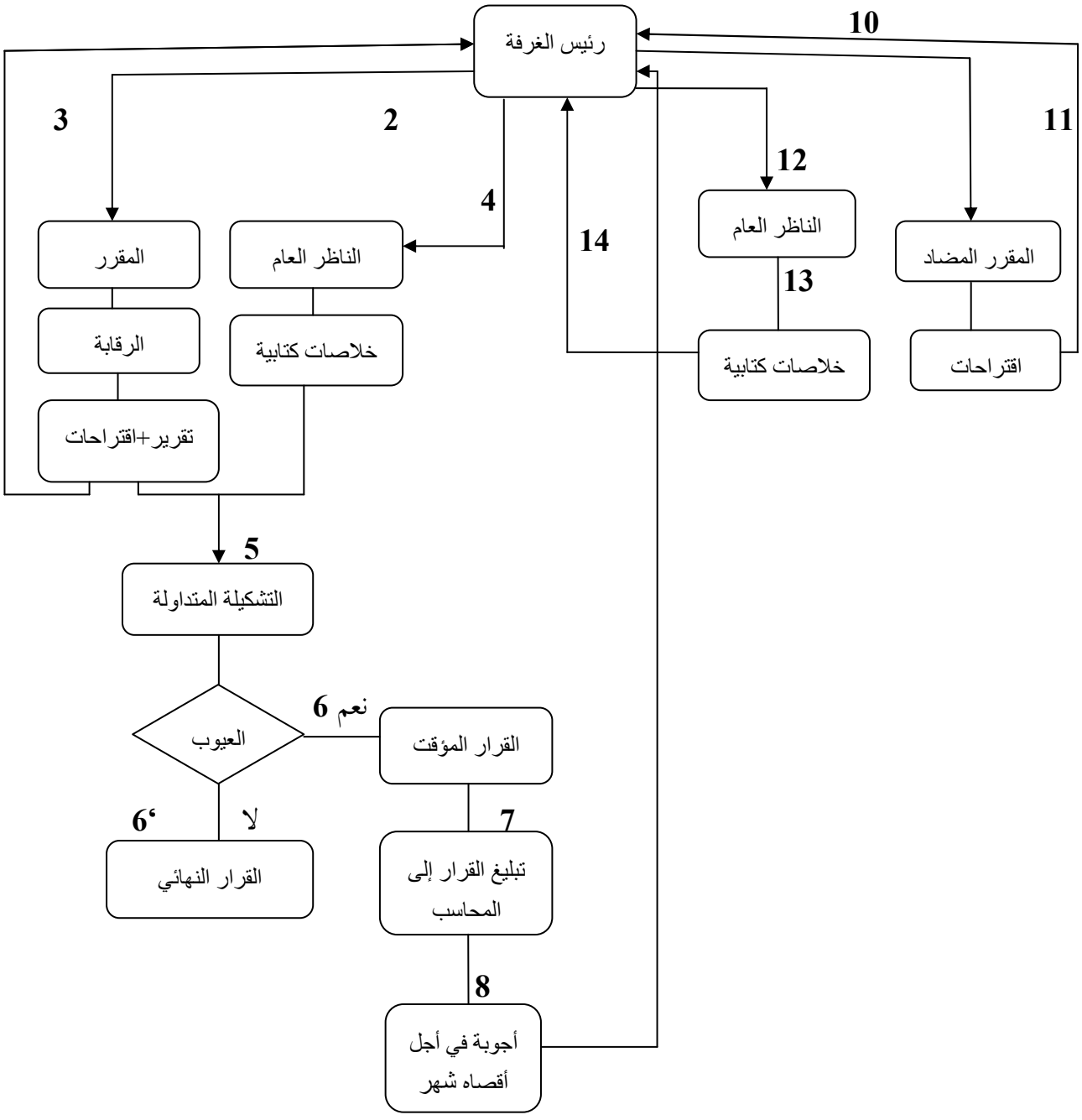
.....

شكل رقم (1) يبين إجراء رقابة نوعية التسيير



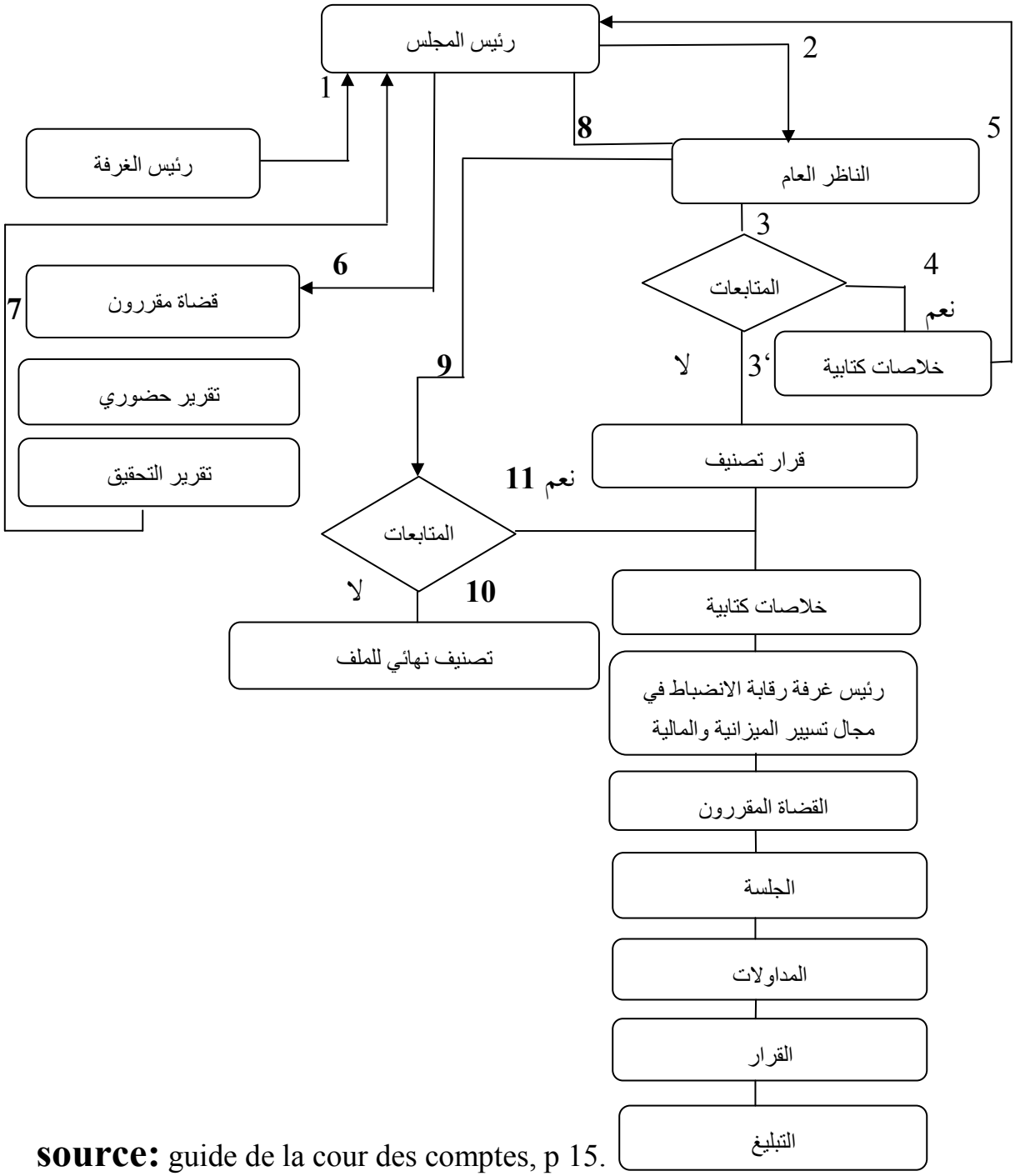
source: guide de la cour des comptes, p16.

الشكل(2) إجراءات مراجعة حساب المحاسب العمومي



source: guide de la cour des comptes, p 14.

شكل رقم(3): إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية



source: guide de la cour des comptes, p 15.

age

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	25-35	50	57,5	57,5	57,5
	35-45	25	28,7	28,7	86,2
	plus de 45	12	13,8	13,8	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

sex

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	mas	76	87,4	87,4	87,4
	fim	11	12,6	12,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

deplom

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	doctora	17	19,5	19,5	19,5
	mage	35	40,2	40,2	59,8
	lisence	35	40,2	40,2	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

experience

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0-5	41	47,1	47,1	47,1
	5-10	10	11,5	11,5	58,6
	plus de 10	36	41,4	41,4	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	3	3,4	3,4	3,4
	favorable	35	40,2	40,2	43,7
	tres favorable	49	56,3	56,3	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	1	1,1	1,1	1,1
	défavorable	2	2,3	2,3	3,4
	neutre	7	8,0	8,0	11,5
	favorable	24	27,6	27,6	39,1
	tres favorable	53	60,9	60,9	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a22

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	6	6,9	6,9	6,9
	neutre	4	4,6	4,6	11,5
	favorable	52	59,8	59,8	71,3
	tres favorable	25	28,7	28,7	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a23

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	5	5,7	5,7	5,7
	défavorable	37	42,5	42,5	48,3
	neutre	8	9,2	9,2	57,5
	favorable	16	18,4	18,4	75,9
	tres favorable	21	24,1	24,1	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a24

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	neutre	2	2,3	2,3	2,3
	favorable	43	49,4	49,4	51,7
	tres favorable	42	48,3	48,3	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a31

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	1	1,1	1,1	1,1
	défavorable	2	2,3	2,3	3,4
	neutre	1	1,1	1,1	4,6
	favorable	46	52,9	52,9	57,5
	tres favorable	37	42,5	42,5	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a32

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	1	1,1	1,1	1,1
	favorable	33	37,9	37,9	39,1
	tres favorable	53	60,9	60,9	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a33

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	neutre	5	5,7	5,7	5,7
	favorable	27	31,0	31,0	36,8
	tres favorable	55	63,2	63,2	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a34

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	1	1,1	1,1	1,1
	défavorable	2	2,3	2,3	3,4
	neutre	4	4,6	4,6	8,0
	favorable	57	65,5	65,5	73,6
	tres favorable	23	26,4	26,4	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a41

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	2	2,3	2,3	2,3
	neutre	3	3,4	3,4	5,7
	favorable	38	43,7	43,7	49,4
	tres favorable	44	50,6	50,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a42

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	4	4,6	4,6	4,6
	défavorable	6	6,9	6,9	11,5
	neutre	11	12,6	12,6	24,1
	favorable	35	40,2	40,2	64,4
	tres favorable	31	35,6	35,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a43

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Défavorable absolu	2	2,3	2,3	2,3
	défavorable	1	1,1	1,1	3,4
	neutre	10	11,5	11,5	14,9
	favorable	22	25,3	25,3	40,2
	tres favorable	52	59,8	59,8	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

a44

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	1	1,1	1,1	1,1
	neutre	4	4,6	4,6	5,7
	favorable	19	21,8	21,8	27,6
	tres favorable	63	72,4	72,4	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	1	1,1	1,1	1,1
	neutre	6	6,9	6,9	8,0
	favorable	25	28,7	28,7	36,8
	tres favorable	55	63,2	63,2	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	1	1,1	1,1	1,1
	neutre	1	1,1	1,1	2,3
	favorable	41	47,1	47,1	49,4
	tres favorable	44	50,6	50,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	3	3,4	3,4	3,4
	neutre	3	3,4	3,4	6,9
	favorable	37	42,5	42,5	49,4
	tres favorable	44	50,6	50,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	neutre	2	2,3	2,3	2,3
	favorable	46	52,9	52,9	55,2
	tres favorable	39	44,8	44,8	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	2	2,3	2,3	2,3
	neutre	4	4,6	4,6	6,9
	favorable	40	46,0	46,0	52,9
	tres favorable	41	47,1	47,1	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b31

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	neutre	5	5,7	5,7	5,7
	favorable	42	48,3	48,3	54,0
	tres favorable	40	46,0	46,0	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b32

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	neutre	2	2,3	2,3	2,3
	favorable	37	42,5	42,5	44,8
	tres favorable	48	55,2	55,2	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b33

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	2	2,3	2,3	2,3
	neutre	2	2,3	2,3	4,6
	favorable	40	46,0	46,0	50,6
	tres favorable	43	49,4	49,4	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	6	6,9	6,9	6,9
	neutre	11	12,6	12,6	19,5
	favorable	38	43,7	43,7	63,2
	tres favorable	32	36,8	36,8	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b42

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	1	1,1	1,1	1,1
	neutre	11	12,6	12,6	13,8
	favorable	42	48,3	48,3	62,1
	tres favorable	33	37,9	37,9	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

b43

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	défavorable	4	4,6	4,6	4,6
	neutre	11	12,6	12,6	17,2
	favorable	41	47,1	47,1	64,4
	tres favorable	31	35,6	35,6	100,0
	Total	87	100,0	100,0	

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,60	11

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,651	13

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
age	87	1,5632	,72659
sex	87	1,1264	,33427
deplom	87	2,2069	,74923
experience	87	1,9425	,94446
a1	87	4,4943	,67984
a21	87	4,4483	,83190
a22	87	4,1034	,77811
a23	87	3,1264	1,34514
a24	87	4,4598	,54569
a31	87	4,3333	,72604
a32	87	4,5747	,62193
a33	87	4,5747	,60294
a34	87	4,1379	,70170
a41	87	4,4253	,67569
a42	87	3,9540	1,08808
a43	87	4,3908	,90677
a44	87	4,6552	,62557
b11	87	4,5402	,67865
b12	87	4,4713	,58745
b13	87	4,4023	,72272
b14	87	4,4253	,54201
b2	87	4,3793	,68610
b31	87	4,4023	,59961
b32	87	4,5287	,54643
b33	87	4,4253	,65826
b41	87	4,1034	,87650
b42	87	4,2299	,71041
b43	87	4,1379	,80943
Valid N (listwise)	87		