

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 2 لونيبي علي
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر

دراسة حالة المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (ل م د) في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: المالية العامة والتشريع المالي والضريبي

إشراف الأستاذ الدكتور:

مداحي عثمان

إعداد الطالب:

عمالو عبد الجليل

السنة الجامعية: 2024/2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 2 لونيبي علي
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر

دراسة حالة المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (ل م د) في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: المالية العامة والتشريع المالي والضريبي

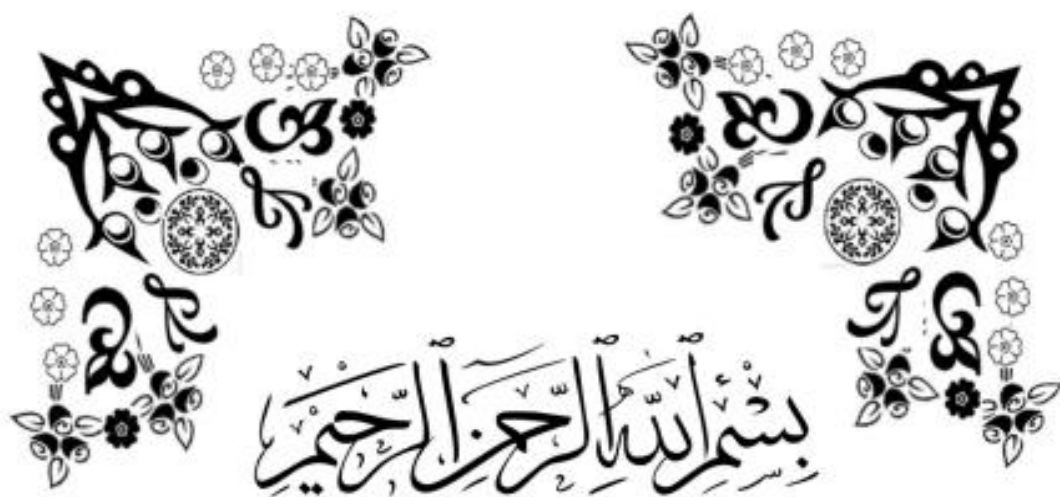
إعداد الطالب:

عمالو عبد الجليل

أمام اللجنة المشكلة من:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة الأصلية	الصفة
ناصر مراد	أستاذ	البليدة 2	رئيسا
مداحي عثمان	أستاذ	المدرسة الوطنية العليا للمناجمنت	مشرفا ومقررا
طالبي محمد	أستاذ	البليدة 2	عضوا مناقشا
جناي علاء الدين	أستاذ محاضر -أ-	البليدة 2	عضوا مناقشا
كركار مليكة	أستاذ محاضر -أ-	البليدة 2	عضوا مناقشا
أوسيرير منور	أستاذ	بومرداس	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



قَالَ اجْعَلْنِي عَلَى خَزَائِنِ الْأَرْضِ
إِنِّي حَفِيزٌ عَلَيْهِ



إِهْدَاء

إلى من أوصى بهما ربي خيرا فقال في شأنهما عز وجل ﴿وَخَفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا﴾. الآية 24 من سورة الاسراء

والديا الكريمين أطال الله في عمرها.

إلى من شاركتني حلو الحياة ومرها زوجتي الكريمة وفاء وامتنانا.

إلى أبنائي وقرة عيني حبا وابتهاجا.

إلى من كانوا لي عوناً وسندا أختي وإخوتي.

إلى أستاذي المشرف إجلالا وتقديرا.

إلى كل الأقارب والأحباب والأصدقاء.

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد وتمنى نجاحي.

إلى كل من ذكرهم قلبي ونسيهم قلبي.

إلى كل هؤلاء أهدي طيب هذا الجهد

شكر وعرفان

الحمد لله حمدا نستلذ به ذكرا وإن كنت لا أحصي ثناء ولا شكرا، حمدا يوافي نعمته ويكافئ مزيده، فالله أكرم من أعطى ومن وهب، ثم الصلاة على الحبيب محمدا خير من ترجى شفاعته غدا، وكل امرئ يجزى بما كسبا.

امثالا لقول الله عزوجل ﴿وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾ الآية 07 من سورة إبراهيم، وعملا بهدي النبي صلى الله عليه وسلم: «لَا يَشْكُرُ اللَّهُ مَنْ لَا يَشْكُرُ النَّاسَ» رواه أحمد، فالشكر لله في بدء ومختتم شكرا ليس ينصرم، شكرا يوافق ما يجري به القلم، على توفيقه لي في إتمام هذا العمل وإنهائه على أفضل حال.

يطيب لي أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف البروفيسور **مداحي عثمان** على نصائحه القيمة وتوجيهاته السديدة وملاحظاته وإرشاداته النيرة التي جعلت من أوراقى المبعثرة أطروحة يروق للناظر قراءتها.

كما أتوجه بالشكر والامتنان إلى **أعضاء لجنة المناقشة** الموقرة الذين تكرموا بقبول مناقشة هذه الأطروحة وتقييمها وتقويم معوجها فجزاكم الله عنا خيرا، الشكر موصول إلى **لجنة التكوين في الدكتوراه** تخصص المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، وكافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة البليدة 02، أيضا كل من درسنى بجامعة الجزائر 03، كما لا يفوتني أن أشكر الأساتذة الأفاضل **محكي الاستبيان** على ما قدموه من توجيهات ونصائح وملاحظات، كما أتقدم بوافر الشكر والعرفان للسيد مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي للتعليم الثانوي السيد **بوجحة عبد الواحد** على شروحاته وتحليلاته التي أفادتني في عملي وأنارت لي الطريق في الجانب التطبيقي.

ختاما أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى كل من أسدى لي مشورة أو قدم لي معونة لإنجاز هذا العمل، الذي أسأل الله جل وعلا أن ينفعنا به ويجعله خالصا لوجهه الكريم.

مستخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص وتحليل واقع الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، وذلك بإبراز دور الأجهزة والهيئات الرقابية ومدى فعاليتها وكفاءتها في الحفاظ على المال العام وتحسين أداء وجودة الميزانية العامة، في ظل التوجهات الحديثة للمالية العامة في الجزائر والانتقال إلى ميزانية البرامج والأهداف المرتكزة على النتائج، من خلال تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، وعصرنة نظام المحاسبة العمومية، ومعرفة مدى مساهمة هذه التحديثات في تطوير وتفعيل نظام الرقابة المالية في الجزائر.

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية بالمؤسسات التعليمية التابعة لمديرية التربية لشرق ولاية الجزائر، من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة التي ضمت 191 فردا موزعين بين أعوان التنفيذ ومفتشي المالية لهذه المؤسسات، لأجل معرفة وجهة نظرهم فيما يتعلق بواقع تسيير ميزانية المؤسسات التعليمية ومدى فعالية الرقابة المالية المطبقة عليها، كونها تخضع لرقابة مختلف الأجهزة والهيئات الرقابية التي تمارس الرقابة على المال العام، هذا ما يمكن من إعطاء صورة عامة تعكس واقع ودور هذه الأجهزة في الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

خلصت الدراسة إلى أن الجزائر انتقلت إلى تطبيق ميزانية البرامج والأداء بداية من سنة 2023، وأن تفعيل الرقابة على الميزانية العامة يتطلب تطبيق الإجراءات المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، إضافة إلى ضرورة الإسراع إلى تبني المعايير الدولية للرقابة المالية، بما يمكن من الحصول على أفضل الممارسات الرقابية المتفق عليها دوليا لتكريس معالم النظام الرقابي الفعال.

الكلمات المفتاحية: رقابة مالية، نظام رقابي، ميزانية عامة، إصلاح ميزانياتي، قانون عضوي 15-18، مؤسسات تربوية.

قائمة المحتويات

I.....	آية قرآنية
II.....	إهداء
III.....	شكر وعرفان
IV.....	مستخلص
V.....	قائمة المحتويات
VIII.....	قائمة الجداول
X.....	قائمة الأشكال
XI.....	قائمة المختصرات
01	مقدمة

الفصل الأول: الإطار العام للميزانية العامة في الجزائر

14.....	تمهيد
15	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزانية العامة للدولة
15.....	المطلب الأول: نشأة وتطور الميزانية العامة للدولة
26.....	المطلب الثاني: مفهوم الميزانية العامة للدولة
42.....	المطلب الثالث: أنواع الميزانية العامة للدولة
61	المبحث الثاني: الإطار التشريعي والتنظيمي للميزانية العامة في الجزائر
62.....	المطلب الأول: الإطار التشريعي للميزانية العامة في الجزائر
71.....	المطلب الثاني: مبادئ ومراحل الدورة الميزانية في الجزائر
92.....	المطلب الثالث: هيكلية الميزانية العامة في الجزائر
99	المبحث الثالث: مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر
99.....	المطلب الأول: دوافع وأهداف مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر
106.....	المطلب الثاني: مضمون مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر
113.....	المطلب الثالث: تقييم مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر
118.....	خلاصة

الفصل الثاني: آليات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

تمهيد	120
المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية	121
المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية	121
المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية ومستوياتها	134
المطلب الثالث: أدوات ومراحل ومقومات تنفيذ الرقابة المالية	144
المبحث الثاني: أساليب الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر	150
المطلب الأول: الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة	150
المطلب الثاني: الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية العامة	185
المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة	202
المبحث الثالث: معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر وآليات تفعيلها	210
المطلب الأول: معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر	210
المطلب الثاني: الاتجاهات الحديثة لتفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة	215
المطلب الثالث: آفاق تفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في ظل تطبيق القانون	
العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية	229
خلاصة	236

الفصل الثالث: دراسة حالة الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية لولاية

الجزائر شرق

تمهيد	238
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	239
المطلب الأول: منهجية الدراسة	239
المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة	242
المطلب الثالث: أدوات الدراسة الميدانية	245

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة	251
المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة	251
المطلب الثاني: قياس صدق وثبات أداة الدراسة	253
المطلب الثالث: الدراسة الوصفية لخصائص عينة الدراسة	263
المبحث الثالث: تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة	273
المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج حسب محاور الدراسة	273
المطلب الثاني: اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة	296
خلاصة	302
خاتمة	304
قائمة المصادر والمراجع	315
الملاحق	333
الملخص باللغة الأجنبية	350

قائمة الجداول:

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
19	تقسيمات أوجه الإنفاق ومواردها في عهد الدولة الإسلامية	01
33	مقارنة بين الميزانية العامة وميزانية الشركات	02
34	مقارنة بين الميزانية العامة والميزانية الخاصة	03
67	النصوص التنظيمية المتعلقة بالإصلاح الميزانياتي في الجزائر	04
73	تواريخ بداية ونهاية السنة المالية في بعض دول العالم	05
94	مقارنة بين الإيرادات العامة حسب القانون 84-17 والقانون العضوي 18-15	06
234	طريقة تعديل الاعتمادات	07
243	أفراد مجتمع الدراسة	08
249	عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة	09
252	مجالات تقييم الوزن النسبي لمقياس لكارت الخماسي	10
254	معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الأول	11
255	معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الثاني	12
256	معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الثالث	13
258	معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الرابع	14
259	معاملات الارتباط بين درجة كل محور والدرجة الكلية للاستبيان	15
260	نتائج معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان	16
261	نتائج الثبات بطريقة التجزئة النصفية	17
262	اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	18
264	خصائص العينة حسب متغير الجنس	19
265	خصائص العينة حسب متغير السن	20
266	خصائص العينة حسب متغير المؤهل العلمي	21
268	خصائص العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية	22
269	خصائص العينة حسب متغير الخبرة المهنية	23
270	توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي	24

271	توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بتطبيق القانون العضوي 15-18 في المؤسسات التعليمية	25
272	توزيع أفراد العينة حسب متغير الاستفادة من دورات تكوينية	26
272	توزيع أفراد العينة حسب متغير توقع مساهمة تطبيق القانون 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية	27
273	عرض وتحليل نتائج المحور الأول	28
278	عرض وتحليل نتائج المحور الثاني	29
283	عرض وتحليل نتائج المحور الثالث	30
289	عرض وتحليل نتائج المحور الرابع	31
296	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة على الاستبيان الكلي	32
297	نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الأولى	33
298	نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الثانية	34
299	نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الثالثة	35
300	نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الرابعة	36
301	نتائج اختبار (T TEST) للفرضية العامة	37

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	أنموذج الدراسة حسب متغيراتها	12
02	أهمية الميزانية العامة للدولة	40
03	خطوات إعداد ميزانية البرامج والأداء	49
04	أنواع الميزانية العامة للدولة حسب مراحل تطورها	61
05	مبادئ الميزانية العامة للدولة	71
06	مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة	91
07	التصنيف الجديد للإيرادات العامة في الجزائر	94
08	تصنيف أعباء ميزانية الدولة حسب النشاط	97
09	تصنيف أعباء ميزانية الدولة حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات	98
10	الإطار الميزانياتي المتوسط المدى	110
11	أنواع الرقابة المالية	142
12	مراحل تنفيذ الرقابة المالية	148
13	رقابة لجان الصفقات العمومية	178
14	صور الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة للدولة	206
15	طريقة نقل الاعتمادات	233
16	طريقة تحويل الاعتمادات	234
17	اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	263
18	خصائص العينة حسب متغير الجنس	265
19	وصف العينة حسب متغير السن	266
20	وصف العينة حسب متغير المؤهل العلمي	267
21	وصف العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية	269
22	وصف العينة حسب متغير الخبرة المهنية	270

قائمة المختصرات:

العبارات باللغة الأجنبية	الاختصار	العبارات باللغة العربية
Les lois organiques relative aux lois de finances	LOLF	القوانين العضوية المتعلقة بقوانين المالية
International Public Sector Accounting Standards	IPSAS	معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
Projet de modernisation des systèmes budgétaires	MSB	مشروع عصرنه الأنظمة الميزانياتية
Système intégré gouvernemental de budgétisation	SIGBUD	نظام التسيير الحكومي المدمج للميزانية
Le Cadre Budgétaire à Moyen Terme	CBMT	الإطار الميزانياتي المتوسط المدى
Le système intégré de gestions budgétaire	SIGB	نظام المعلومات المدمج لتسيير الميزانية
International Organization of Supreme audit institution	INTOSAI (الانتوساي)	المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة
International Standards of Supreme audit institution	ISSAI	المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا
Statistical package for Social Sciences version 28	SPSS V.28	برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية الإصدار 28

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الميزانية العامة أداة محورية هامة للدولة تعتمد عليها في ممارسة النشاط الاقتصادي، فهي الأداة التي تستخدمها لتنفيذ برامجها وتجسيد سياساتها العمومية، كما أنها تعكس درجة التكفل بقضايا المجتمع وتطلعاته، فهي تحدد المصادر التمويلية المتاحة أمام الدولة وأوجه استخدامها بما يكفل حسن تسيير الإنفاق العام وتحقيق الأهداف الحكومية المسطرة.

ومع التطور الحاصل في مختلف جوانب النشاط الاقتصادي وفي ظل الجهود الدولية والمحلية الرامية إلى إيجاد معايير ومناهج حديثة تحكم إدارة الميزانية العامة، ظهر ما يعرف بالاتجاهات الحديثة للميزانية العامة كميزانية البرامج والأهداف، ميزانية الأداء، الميزانية الصفرية والميزانية التعاقدية، وهي الأساليب الحديثة التي تعكس التوجهات المعاصرة في مجال تسيير الميزانية العامة والتي تركز على التسيير القائم على النتائج بدلا من التسيير التقليدي القائم على الوسائل، فلم تعد الميزانية العامة مجرد أداة تقديرية تحدد إيرادات ونفقات الدولة بقدر ما أصبحت أداة فعالة تعبر عن البرامج الحكومية وتعكس مدى الحوكمة المالية للدولة وتقيس كفاءة الأداء المالي للدولة.

ولضمان حسن تنفيذ الميزانية العامة وكفاءة أدائها، لابد من وجود أجهزة رقابية فعالة ومتطورة تتولى عملية المتابعة والمراقبة، لذلك حرصت مختلف التشريعات في العالم على تعدد الهيئات الرقابية وعملت على وضع الآليات الحديثة والفعالة لإحكام الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة، لأجل تعزيز مبدأ الشفافية والمساءلة وزيادة ثقة المواطن وإرساء قواعد الحوكمة المالية، مما يؤدي في الأخير إلى حفظ المال العام وعدم التعدي عليه من جهة، وحسن إدارته واستخدامه الاستخدام الأمثل من جهة أخرى بما يعود بالرفاهية والنفع العام على جميع شرائح المجتمع.

والجزائر كغيرها من دول العالم سارعت إلى مواكبة هذه التطورات المتسارعة والحديثة في مجال المالية العمومية، وحاولت أن تجد لنفسها مكانة محترمة بين الدول في هذا المجال، فشرعت

في عملية إصلاح شاملة هدفت من خلالها إلى عصرنه نظام الميزانية العامة قصد تطبيق النظام الحديث للميزانية العامة المرتكز على النتائج وتحديث النظام المحاسبي العمومي وتطوير نظام الرقابة على المال العام وتفعيله، وفي هذا الإطار صدر القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية وتبعه صدور القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الإشكالية:

على ضوء ما سبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

ماهي الآليات والأجهزة الرقابية المكرسة في التشريع الجزائري التي تمارس الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، بالتطبيق على ميزانية المؤسسات التربوية؟

انطلاقا من هذا السؤال العام تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ كيف يتم تسيير الميزانية العامة في الجزائر في ظل تحديث النظام الميزانياتي؟
- ✓ هل آليات الرقابة المالية في الجزائر ناجعة وكافية للحفاظ على المال العام؟
- ✓ ما مدى فعالية الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق؟

الفرضيات:

صيغت الفرضيات التالية كإجابات أولية للسؤال السابقة، حيث تم تقسيمها إلى فرضيات تتعلق بالجانب النظري وفرضيات تتعلق بالجانب التطبيقي وذلك كما يلي:

أ. فرضيات الجانب النظري:

- ✓ يقوم تسيير الميزانية العامة في الجزائر على أساس اعتماد ميزانية البرامج والأداء التي نص عليها القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية كبديل لميزانية البنود.
- ✓ نجاعة آليات الرقابة المالية المطبقة في الجزائر وكفايتها تقتضي تطوير الأجهزة الرقابية وتفعيل النظام الرقابي وفق الاتجاهات الحديثة للرقابة المالية.

ب. فرضيات الجانب التطبيقي:

تنص الفرضية المرتبطة بالجانب التطبيقي على أن: تفعيل الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق يتطلب تطبيق الإجراءات المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

تتفرع عن هذه الفرضية الفرضيات الجزئية التالية:

✓ **الفرضية الجزئية الأولى:** تتوافر العناصر والمقومات الأساسية الفعالة لإعداد ميزانية المؤسسات التربوية.

✓ **الفرضية الجزئية الثانية:** تتوفر الكفاءة اللازمة التي تسمح بالتنفيذ الفعال لميزانية المؤسسات التربوية.

✓ **الفرضية الجزئية الثالثة:** آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية تحقق النتائج المرجوة منها.

✓ **الفرضية الجزئية الرابعة:** تطبيق الإصلاح الميزانياتي سيكون له أثرا إيجابيا في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال المكانة المرموقة التي تحتلها الميزانية العامة للدولة، على اعتبارها أداة فعالة للتأثير على الهيكل الاقتصادي والاجتماعي وتحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي والمالي، بما تحتويه من أموال ضخمة يتم تحصيلها ثم صرفها لأجل تنفيذ سياسة الدولة وتجسيد برامجها ومخططاتها التنموية، هذا ما يفرض على الدولة ضرورة وضع نظام رقابي مالي فعال لضمان حسن تنفيذ الميزانية العامة وترشيد الانفاق العام وصيانة المال العام وحمايته ومكافحة شتى أنواع

الفساد، كما تهم هذه الدراسة في إعطاء نظرة مختصرة حول توجه الجزائر نحو عصنة نظامها الميزانياتي والمحاسبي والرقابي في ظل سياسة الإصلاحات المالية المنتهجة.

أهداف الدراسة:

- تتلخص أهداف هذه الدراسة في مجموعة من النقاط يمكن إيجازها على النحو الآتي:
- التعرف والإحاطة بمختلف المفاهيم الحديثة المرتبطة بالميزانية العامة والرقابة المالية؛
 - إبراز أهم الجوانب المتعلقة بمشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر واستعراض الأسس القانونية والتنظيمية التي يقوم عليها؛
 - إبراز ضرورة وجود أجهزة رقابية متطورة وفعالة تسهر على متابعة حسن تنفيذ الميزانية العامة تماشيا مع سياسة إصلاح المالية العمومية في الجزائر؛
 - تسليط الضوء حول انتقال الجزائر إلى تطبيق الأسلوب الحديث للميزانية العامة المتمثل في ميزانية البرامج والأداء المرتكزة على النتائج؛
 - الوقوف على واقع الرقابة المالية في الجزائر وتحديد أجهزة الرقابة على الميزانية العامة وبيان آلياتها وتقييمها؛
 - إبراز أهم الآليات المستحدثة لتفعيل النظام الرقابي والتي تجعل الأجهزة الرقابية قادرة على مواجهة مختلف التحديات التي تواجهها؛
 - إثراء البحث بإجراء دراسة ميدانية بالمؤسسات التعليمية تساهم في إبراز مدى فعالية الرقابة على تنفيذ ميزانية هذه المؤسسات بصفة خاصة والميزانية العامة بصفة عامة؛
 - محاولة تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التي من شأنها تحسين وظيفة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر بصفة عامة والمؤسسات التعليمية بصفة خاصة.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية التي أدت إلى اختيار هذا الموضوع ويمكن

ذكرها في النقاط التالية:

- يعد هذا الموضوع حديث الساعة في الوقت الراهن، فبعد صدور القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية سنة 2018، شرعت الدولة في تطبيق ميزانية البرامج والأداء بداية من سنة 2023، أعقب ذلك صدور القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي سنة 2023، هذا ما يبرر تزايد الاهتمام بالموضوع في الفترة الأخيرة من طرف الباحثين والخبراء والأكاديميين وإقامة عدة ملتقيات وورشات عمل؛
- الرغبة في إثراء الدراسات المنجزة في هذا المجال وإعطاء قيمة مضافة للبحوث السابقة؛
- محاولة القيام بدراسة ميدانية جادة في هذا المجال والحصول على نتائج يتم من خلالها تقييم نظام الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر ومعرفة مدى فعاليتها؛
- ارتباط البحث بمجال التخصص وتوفر المراجع اللازمة للإحاطة بالموضوع من مختلف جوانبه؛
- الميول الشخصي لمواضيع ومحاور المالية العامة بصفة عامة والمواضيع المتعلقة بالميزانية العامة بصفة خاصة.

حدود الدراسة:

فيما يتعلق بحدود الدراسة تم تقسيمها كما يلي:

- **الحدود الموضوعية للدراسة:** تركز هذه الدراسة على دراسة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة وتحديد مدى نجاعتها وفعاليتها، وذلك لمكانة الميزانية العامة وشموليتها لمختلف الميزانيات الأخرى المتعلقة بالإدارات والهيئات العمومية فهذه الأخيرة امتداد لها وتخضع

لنفس إجراءات الرقابة عليها، وقد تم تسليط الضوء على دراسة الرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية في الجانب التطبيقي كونها تخضع لرقابة معظم الأجهزة الرقابية.

- **الحدود الزمانية والمكانية للدراسة:** امتدت فترة الدراسة منذ تبلور فكرة الرقابة على الأموال العمومية في الجزائر غداة الاستقلال إلى غاية سنة 2023، مع التركيز على الخمس سنوات الأخيرة (2018-2023)، بعد صدور القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية الذي يهدف إلى إصلاح النظام الميزانياتي والمحاسبي والرقابي في الجزائر من خلال تطبيق ميزانية البرامج والأداء، وتمت دراسة الحالة بالمؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق.

منهج الدراسة:

بغية تحقيق أهداف الدراسة والوصول إلى تصور دقيق حول الظاهرة محل الدراسة وضبطها، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي كونه المنهج الأكثر ملاءمة وتوافقا لتفسير مشكلة البحث والوقوف على دلالاتها، من أجل وصف متغيرات الدراسة وتحليل العلاقة بينهما وتحليل مختلف النتائج المتوصل إليها سواء في الجانب النظري أو في الجانب التطبيقي.

الدراسات السابقة:

توجد بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع أو تناولت أحد متغيرات هذه الدراسة، ويمكن ذكر أهمها على النحو الآتي:

دراسة أحمد حنيش، 2016: أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، بعنوان "دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي (دراسة حالة الجزائر 2000-2014)"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، وهي دراسة تحليلية هدفت إلى محاولة استعراض مختلف أساليب الرقابة على الموازنة العامة ومدى فعاليتها ومساهمتها في ترشيد النفقات العمومية، مع التركيز على الإصلاح الموازناتي واعتماد ميزانية النتائج كآلية لتفعيل

الرقابة على الأداء، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة تكاملية بين الرقابة المالية والرقابة على الأداء بما يعزز مبادئ الحوكمة المالية، الأمر الذي ساهم في توجه الجزائر نحو تحديث نظامها الموازناتي وتبني ميزانية البرامج والأداء.

دراسة جبارة بناصر، 2017: أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، بعنوان " الرقابة المالية وأهميتها الاقتصادية في ظل عصرنه النظام المالي العمومي (دراسة حالة الجزائر)"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، وهي دراسة نظرية هدفت إلى ابراز أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية ودورها في ترشيد الإنفاق العام وحمايته من مختلف أشكال الفساد، في ظل تحديث نظام الميزانية العامة والانتقال إلى ميزانية النتائج من جهة واعتماد معايير الإنتوساي للرقابة المالية من جهة أخرى، وقد توصلت الدراسة إلى أن الجزائر بالرغم من انطلاقها في تنفيذ مشاريع الإصلاح الميزانياتي والمحاسبة العمومية إلا أنها لم تصل بعد إلى الانتقال الفعلي للنظام الحديث، مما يستوجب على الدولة الإسراع في تطبيق مشاريع العصرنة بغرض الوصول إلى الرقابة الاقتصادية الشاملة.

دراسة أحمد بيرش، 2019: أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص دراسات مالية، بعنوان "الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة وتحديات السياسة المالية في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، دراسة نظرية تطبيقية هدفت إلى تحديد ضرورة الانتقال إلى الأسلوب الحديث للميزانية العامة مع عرض تجارب مختلف الدول في هذا المجال، وكيفية الاستفادة من هذه التجارب من أجل تحقيق أهداف السياسة المالية في الجزائر بكل فعالية وكفاءة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن الإصلاحات الاقتصادية المطبقة في الجزائر غير فعالة إذ أنه لم يتم عصرنه النظام الميزانياتي بعد ولم تتمكن الدولة من تجسيد سياسة التنويع الاقتصادي لأجل إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل توسع الفجوة بين الإيرادات العامة التي

عرفت تراجعاً بسبب تراجع أسعار النفط وبين النفقات العامة المرتفعة، كما أن نجاح مشروع العصرية يقتضي توفير المتطلبات اللازمة لذلك كتهيئة المناخ المناسب وتوفير الإرادة السياسية وتحيين التشريعات وتطوير الإطارات البشرية وتطوير الأنظمة المحاسبية.

دراسة محمد الصالح بلول، 2020: أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، بعنوان "تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصرنة نظام المحاسبة العمومية (دراسة ميدانية)"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، دراسة نظرية تطبيقية هدفت إلى تقييم أداء أجهزة الرقابة المالية في الجزائر ومدى فعالية آلياتها، ثم ربطها بالمستجدات في هذا المجال في ظل التوجه نحو عصرنة المالية العامة في الجزائر وتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ومحاولة معرفة متطلبات العصرية والتحديات التي تواجهها، واستشراف مساهمات الإصلاحات في تفعيل الأداء الرقابي من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين في هذا المجال من خلال الاستبانة الموزعة عليهم والتي تمت معالجتها ببرنامج SPSS، وقد خلصت الدراسة إلى توقع مساهمة تطبيق القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية في تفعيل وتطوير الأداء الرقابي، حيث أن تطبيق مشروع الإصلاح الميزانياتي يمكن الجزائر من الحصول على أفضل الممارسات المحاسبية بما يتوافق مع المعايير الدولية في هذا المجال ويسهل عليها تعزيز المساءلة وتكريس الشفافية في تسيير الأموال العمومية.

دراسة عثمان مداحي، 2020: مقال بعنوان "دور الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العام"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 16، العدد 24 بتاريخ 2020/11/16، دراسة نظرية هدفت إلى إبراز مدى تأثير الرقابة المالية على ترشيد الانفاق العام، واكتشاف انحرافات الموازنة العامة وضبطها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن ترشيد الانفاق العام يتطلب تعزيز شفافية الموازنة العامة وتبني الأساليب الحديثة لتسيير الموازنة العامة.

دراسة نصيرة زروقي، 2021: أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، بعنوان "فعالية المعايير الحديثة للرقابة المالية في تحسين أداء الموازنة العامة للدولة في ظل العصرية (دراسة حالة الجزائر)"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، دراسة نظرية تطبيقية هدفت إلى التعريف بمعايير الإنتوساي للرقابة المالية وتحديد مدى تبنيتها من طرف الجزائر وإبراز دورها في تحسين أداء الموازنة العامة، كما تهدف الدراسة إلى عرض جهود الجزائر في عصرية نظامها المالي العمومي، بأبعاده الثلاثة بما يتماشى مع ما تقرضه الهيئات الدولية في هذا المجال، حيث تم استخدام الاستبيان كأداة للدراسة في الجانب التطبيقي وتمت معالجته ببرنامج SPSS V.25، ونمذجة المعادلات البنائية SEM مع حزمة AMOS، وقد توصلت الدراسة إلى أن معايير الرقابة المالية الدولية لها أثر مباشر على جودة الميزانية العامة في الجزائر.

دراسة كوثر صخراوي، 2022: أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص المالية والتشريع المالي والضريبي، بعنوان "تحديث نظام الميزانية العامة كآلية لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة لونيبي علي البلدية 02، دراسة نظرية تطبيقية هدفت إلى التعريف بمختلف الأساليب الحديثة لإعداد وتنفيذ الميزانية العامة، وكذا الوقوف على واقع الرقابة على النفقات العامة في الجزائر، وكيفية عصرية النظام الميزانياتي، في ظل تطبيق القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية وعرض أهم مستجداته، ولهذا الغرض ووزع استبيان على عينة من المهنيين في هذا المجال، حيث تمت معالجته ببرنامج SPSS V.26، وقد توصلت الدراسة إلى أن عصرية مشروع الإصلاح الميزانياتي لم يطبق بالكامل ولا يزال هناك تأخر كبير وببطء في التنفيذ، ما يتطلب توفير مختلف المتطلبات والعوامل اللازمة لنجاحه كتأهيل الإطارات وتكوينهم وإصدار قانون المحاسبة العمومية الجديد وتفعيل دور مختلف الفاعلين في هذا المجال.

دراسة فايزة حاجي، 2023: أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، بعنوان " تقييم آليات الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، دراسة نظرية تطبيقية هدفت إلى محاولة تشخيص واقع الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر وتقييمها، مع إبراز أهمية الأجهزة الرقابية ودورها في الحفاظ على المال العام وكذلك دور المعايير الدولية للرقابة المالية في تفعيل الرقابة المالية، حيث تم دراسة حالة الرقابة المالية على صفقة انجاز أشغال (لجنة فتح الأطراف وتقييم العروض، المراقب المالي والمحاسب العمومي كنماذج)، وقد توصلت الدراسة إلى أن الجزائر بتطبيقها مشروع عصرنه الميزانية العامة تنتقل إلى أسلوب التسيير الحديث الميزانية العامة القائم على البرامج بدلال من التسيير المرتكز على الوسائل، وهذا تدعمه المعايير الدولية للرقابة المالية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مع ضرورة تطبيق مبادئ الحوكمة المالية وتفعيل رقابة الأداء لتحقيق الفعالية، الكفاءة والاقتصاد في تسيير المال العام.

القيمة المضافة للدراسة وما يميزها عن الدراسات السابقة:

تعتبر الدراسة الحالية دراسة مكمله للدراسات السابقة وتتشابه مع بعضها في الاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة ومعالجته وتحليله بواسطة برنامج SPSS، وكذلك في بعض النتائج المتوصل إليها، كما تشترك مع بعض الدراسات في أحد متغيرات الدراسة سواء متغير الميزانية العامة أو متغير الرقابة المالية، إلا أنها تختلف عنها من حيث دراسة الحالة التي التي تمت في المؤسسات التعليمية، كما اختلفت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها تحاول ربط العلاقة بين تحديث النظام الميزانياتي وتفعيل النظام الرقابي في الجزائر، ومما يضيف الأصالة على هذه الدراسة ويعطي قيمة مضافة، أنها اعتمدت على جميع النصوص القانونية المستحدثة في ظل عصرنه النظام الميزانياتي، المحاسبي والرقابي في الجزائر، والمتمثلة أساسا في القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية

ومختلف النصوص التنظيمية المفسرة له، وكذلك القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والقانون 12-23 يحدد القواعد العامة المتعلقة بتنظيم الصفقات العمومية وكذلك قانون المالية لسنة 2023، كما استندت الدراسة على معطيات وأرقام رسمية ومحيطة إلى غاية نهاية ديسمبر 2023، تزامنا مع تطبيق ميزانية البرامج والأداء بداية من شهر جانفي 2023.

هيكل الدراسة:

التزما بالقواعد المنهجية ومراعاة لمتطلبات الدراسة تضمنت الدراسة الفصول التالية:

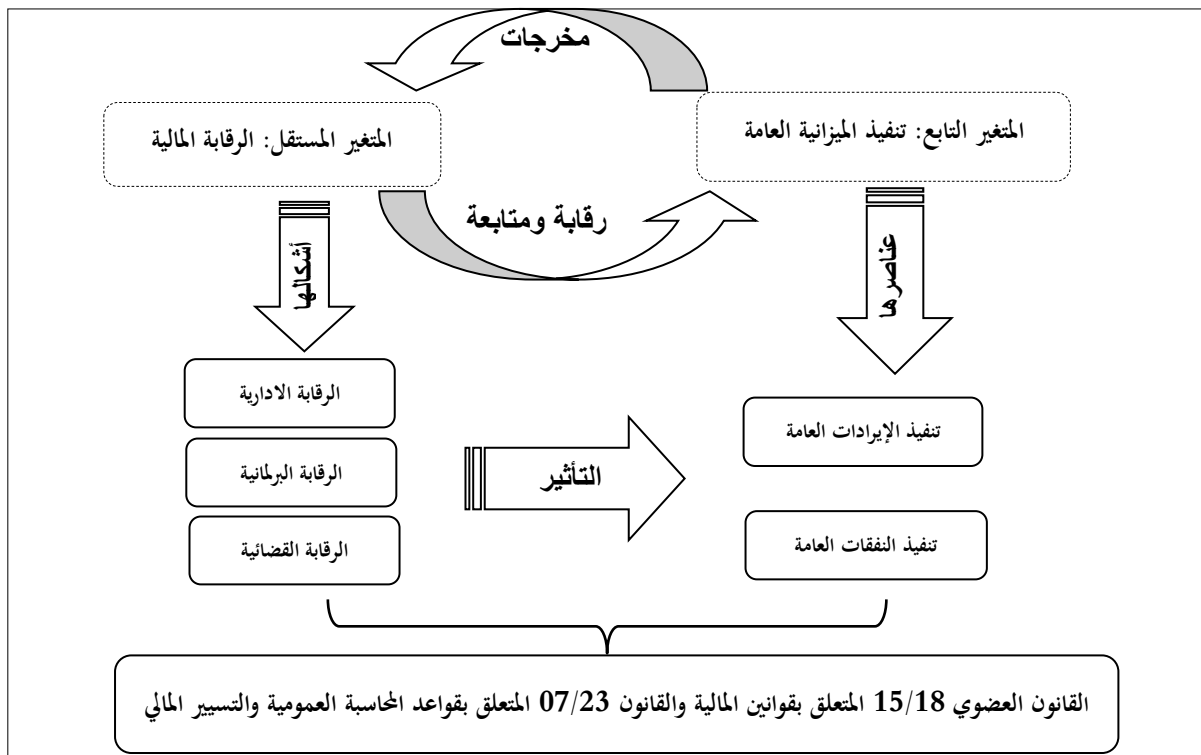
- **الفصل الأول:** الإطار العام للميزانية العامة للدولة في الجزائر، تم التطرق فيه إلى الإطار المفاهيمي للميزانية العامة للدولة في المبحث الأول، من خلال عرض نشأة وتطور الميزانية العامة للدولة وتحديد مفهومها وأنواعها، ثم تناولنا في المبحث الثاني الإطار التشريعي والتنظيمي للميزانية العامة في الجزائر من خلال التطرق إلى الإطار القانوني المنظم للميزانية العامة في الجزائر، مبادئ ومراحل الدورة الميزانية في الجزائر وهيكل الميزانية العامة في الجزائر، أما المبحث الثالث فتضمن مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر حيث تناولنا فيه دوافع وأهداف تبني مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، مضمونه، ثم تقييمه.
- **الفصل الثاني:** بعنوان آليات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، حيث تناولنا فيه عموميات حول الرقابة المالية في المبحث الأول من خلال تعريفها، نشأتها، خصائصها، أهميتها وأهدافها، ثم تحديد أنواع الرقابة المالية ومستوياتها، أدوات، مقومات ومراحل تنفيذ الرقابة المالية، تناولنا في المبحث الثاني أساليب الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر من خلال تفصيل الرقابة الإدارية، الرقابة القضائية والرقابة البرلمانية، أما المبحث الثالث فقمنا فيه بدراسة معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر وآليات تفعيلها، من خلال تحديد أهم المعوقات في المطلب الأول وتحديد الاتجاهات الحديثة لتفعيل الرقابة المالية

في المطلب الثاني وآفاق تفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية في ظل تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية في المطلب الثالث.

- **الفصل الثالث:** تضمن دراسة حالة المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق، حيث تم عرض الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية في المبحث الأول من خلال تحديد منهجية الدراسة، عينة ومجتمع الدراسة وأدوات الدراسة الميدانية، وتناولنا في المبحث الثاني المعالجة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة، انطلاقا من استعراض الأساليب الإحصائية المستخدمة ثم قياس صدق وثبات أداة الدراسة وفي الأخير تمت الدراسة الوصفية لخصائص عينة الدراسة، أما المبحث الثاني فخصص لتحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة، فتم تحليل النتائج حسب محاور الدراسة ثم اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة.

أنموذج الدراسة: بناء على ما سبق تم صياغة أنموذج الدراسة وفق ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أنموذج الدراسة حسب متغيراتها



المصدر: من إعداد الباحث بناء على متغيرات الدراسة.

الفصل الأول

الإطار العام للميزانية العامة

في الجزائر

الفصل الأول: الإطار العام للميزانية العامة في الجزائر

تمهيد:

تعتبر الميزانية العامة أداة مالية هامة تكفل من خلالها الدول والحكومات ترجمة سياساتها وتنفيذ خططها وبرامجها وتحقيق أهدافها، فهي بذلك تمثل عنصرا حيويا في جميع النواحي الاقتصادية، السياسية والاجتماعية، ونظرا لأهميتها ومكانتها فقد حظيت باهتمام الدول منذ نشأتها في العصور القديمة إلى غاية تطورها في العصر الحديث أين ظهرت لها عدة اتجاهات حديثة.

تقوم الميزانية العامة في أي دولة على أساس نظام قانوني يؤطرها ويمنحها الشرعية ويضمن مصداقيتها، وفي الجزائر نظمت الميزانية العامة بأحكام القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية الصادر في 07 جويلية 1984، وذلك إلى غاية صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي أصبح بمثابة الدستور المالي الجديد لمالية الدولة، والذي كرست من خلاله الجزائر نظاما حديثا للميزانية العامة يقوم على اعتماد ميزانية البرامج والأهداف المتمحورة حول النتائج.

وبذلك توجهت الجزائر إلى عصرنة نظامها الميزانياتي كأحد أولوياتها ضمن منظومة الإصلاحات المالية التي انتهجتها الدولة، وذلك بغية إحداث نقلة نوعية في مجال التسيير الميزانياتي والمالي، وسنحاول خلال هذا الفصل الالمام بكل ما يتعلق بالإطار العام للنظام الميزانياتي المطبق في الجزائر، سواء ما تعلق بالنظام السابق أو النظام الجديد المعتمد، من خلال المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزانية العامة للدولة.
- المبحث الثاني: الإطار التشريعي والتنظيمي للميزانية العامة في الجزائر.
- المبحث الثالث: مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزانية العامة للدولة

الميزانية العامة بعد تطورها من النمط التقليدي القائم على الوسائل إلى النمط الحديث القائم على النتائج، تزايدت أهميتها كونها لم تعد تعنى فقط بأنها بيان تقديري للإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة، وإنما صارت من أهم أدوات التخطيط المالي والاقتصادي التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياساتها وتنفيذ مختلف برامجها لضمان الاستقرار الاقتصادي وتحقيق الاستدامة المالية ودفع عجلة التنمية الاقتصادية.

المطلب الأول: نشأة وتطور الميزانية العامة للدولة

ارتبطت فكرة ظهور الميزانية العامة ارتباطا وثيقا بظهور الدولة وتطورت بتطورها، حيث مرت بمراحل مختلفة عبر مختلف العصور المتعاقبة منذ ظهورها في شكلها القديم إلى أن تبلورت في شكلها الحديث، حيث تأثرت خلال فترات تطورها بمختلف المدارس الاقتصادية والمذاهب الإيديولوجية السائدة في ذلك الوقت.

وعليه سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى نشأة الميزانية العامة للدولة عبر مختلف العصور بدءا بالعصور القديمة ثم عصور الدولة الإسلامية فالعصر الحديث، وفي الأخير سيتم الإشارة إلى نشأة الميزانية العامة في الجزائر.

الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة في العصور القديمة

عرفت الميزانية العامة للدولة بمفهومها التقليدي البسيط المتمثل في ضبط الإيرادات العامة والنفقات العامة منذ القدم، فقد تضمنت بعض مؤلفات أفلاطون وأرسطو بنود كثيرة تهتم بتنظيم مالية الدولة ومبادئها وأصولها التي يجب أن تقوم عليها¹.

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص

ففي المجتمعات القبلية والعشائرية لم تكن هناك حاجة لوجود ميزانية عامة بسبب محدودية النفقات والإيرادات وسهولة تبويبها وتوزيعها حسب الأولويات والمفاضلة من جهة¹، ومن جهة أخرى حسب الوظائف الأساسية الهامة والمتمثلة في حماية القبيلة أو العشيرة من الغزو والمحافظة على الأمن، حيث كان أفراد القبيلة يقومون بها تطوعاً دون مقابل، فلم تكن هناك أموال عامة توضع تحت تصرف رئيس القبيلة باستثناء تلك الغنائم التي كانت توضع تحت تصرفه في شكل ادخار لمواجهة الطوارئ في حالة حدوثها في المستقبل².

ولما انتظمت المجتمعات البدائية في شكل دول ظهرت الحاجة إلى ضرورة البحث عن مصادر جديدة للإيرادات لأجل تغطية النفقات، التي ازدادت بزيادة وظائف الدولة خاصة المرتبطة بمجابهة الغزو الخارجي، المحافظة على الأمن الداخلي ونشر العدل بين الأفراد، فلجأت الدولة إلى فرض ضرائب ورسوم إضافة إلى الإتاوات مما أثقل كاهل المواطنين، فدفعهم ذلك إلى التفكير في كيفية تنظيم هذه الضرائب من أجل ضبطها وتحديد سلطة الحاكم في فرضها عليهم بعد أن كانت له الحرية المطلقة في ذلك، ومن هنا ظهرت فكرة الميزانية العامة³.

ترجع نشأة أول ميزانية عامة إلى الحضارة المصرية القديمة، حيث قام سيدنا يوسف عليه السلام بإعداد ميزانية القمح لتحقيق التوازن بين ما يتم إنتاجه من القمح وما يجب أن ينفق منه مستقبلاً، بحيث يستخدم الفائض في الميزانيات المحقق في سنوات الرخاء لاستهلاكه في سنوات القحط، وقد ورد ذلك في القرآن الكريم في قصة سيدنا يوسف عليه السلام في إدارته للميزانية في مصر القديمة في قول الله تعالى: ﴿ قَالَ تَرْغُونَ سِنِينَ دَأْبًا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِلَّا

¹ عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008، ص 11.

² محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص 17.

³ المرجع نفسه، ص 17.

قَلِيلًا مِمَّا تَأْكُلُونَ (47) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَنَئٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ (48) ﴿ سورة يوسف الآيات: (47 - 48) .

يرى بعض المفكرين أن الرومان هم أول من نظم الميزانية العامة بشكل بدائي في عصر الإمبراطورية الرومانية (عام 29 قبل الميلاد إلى عام 395 ميلادي)¹.
أما بالنسبة للحضارات القديمة التي ظهرت في بلاد الرافدين (العراق) كالحضارة السومرية والحضارة الآشورية والحضارة البابلية، فقد كانت أولى الحضارات التي قامت بصياغة مجموعة من الأحكام التنظيمية والقواعد الخاصة بالمعاملات التجارية والصناعية والزراعية والحرفية، ثم قاموا بتسجيلها في سجلات ووثائق محاسبية اكتشفت في الألواح الطينية واستخدمت تلك السجلات لمراقبة ومتابعة موجودات خزائن الدولة، هذا فضلا عن معرفتهم للإيرادات العامة والنفقات العامة وكيفية موازنتها بشكلها الكلاسيكي².

الفرع الثاني: نشأة الميزانية العامة في عهد الدولة الإسلامية

هناك الكثير من التباين حول تاريخ نشأة الميزانية العامة للدولة في عصور الدولة الإسلامية، فهناك من يرى بنشأتها زمن النبي صلى الله عليه وسلم بغض النظر عن الشكليات التي تتسم بها الميزانيات الحديثة، وهناك من يرى بأنه لم تكن هناك ميزانية عامة في عهد الرسول صلى الله عليه وسلم والخلفاء الراشدون من بعده بمفهومها الحالي، وإنما كانت هناك بعض السمات والمعالم التي تمثل جوهر فكرة الميزانية العامة، غير أن هذا التباين شكلي، فكلاهما يتفق على أن الميزانية العامة لم تكن موجودة في صدر الدولة الإسلامية بمفهومها الحديث.

¹ عدنان محسن ضاهر، الموازنات العامة في الدول العربية: دراسة مقارنة حول إعداد وإقرار وتنفيذ الموازنة في الدول العربية، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، بيروت، لبنان، 2011، ص 15.

² عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص 11.

يرى أغلب المؤرخين المسلمين أن نشأة الميزانية العامة في الإسلام يرجع إلى عهد النبي صلى الله عليه وسلم منذ بزوغ فجر الإسلام، فالشريعة الإسلامية جاءت بأحكام شرعية يمكن الاسترشاد بها في تنظيم المال العام والحفاظ عليه، فقد كان الرسول صلى الله عليه وسلم يكتب ما يرد إليه من إيرادات ويجري تقديرا لها قبل ورودها، حيث انحصرت هذه الموارد في الغنائم والصدقات وخرس الثمار، وكان يحتفظ بسجلات تحوي أنواعا من النفقات بأسماء المسلمين وأهلهم لكي توزع عليهم في شكل أعطيات، وكان صلى الله عليه وسلم يعد العدة للنفقات غير المتوقعة فيدخر لها جزءا من هذه الموارد لمواجهةها عند حدوثها¹.

بعد هجرة النبي صلى الله عليه وسلم إلى المدينة المنورة بدأت تتشكل معالم الدولة الإسلامية فظهرت معها الميزانية العامة في شكل إيرادات ونفقات، وبتوسع الدولة الإسلامية توسعت معها مواردها خاصة بعد تأسيس بيت مال المسلمين، الذي كانت تأتيه الموارد من الغنائم والفيء والصدقات والخراج من أموال الزكاة والجزية، وازداد حجم النفقات بظهور الكثير من أصحاب الحقوق في المجتمع الإسلامي فضلا عن الحاجة إلى تجهيز الجيش الإسلامي وتعبئته وضمان بعض الحاجات الأساسية للمجتمع، وتوسعت موارد الدولة وانتظمت نفقاتها أكثر في عهد الخلفاء الراشدين، فلقد عرف عهد الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه تطورا من حيث إنشائه للدواوين والعناية بتسجيل الموارد وإحكام الرقابة على إنفاقها، وهذا نتيجة اتساع رقعة الدولة الإسلامية في عهده، وكانت للخليفة علي بن أبي طالب رضي الله عنه نظرة ثاقبة في تنمية موارد الدولة، ويظهر ذلك من خلال مخاطبته للولاة والعملاء في مختلف الأمصار بضرورة إيلاء أهمية لذلك².

¹ محمد الفاتح محمود، إدارة الموازنة بين النظرية والتطبيق، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص ص 185-186.

² عبد المجيد قدي، الموازنة العامة للدولة والسياسات الاقتصادية: مناهج تجديد واتجاهات معاصرة، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2022، ص 26.

في عهد الأمويين كانت الجباية تتم بطريقة التلزم (التقيل) فيجمع كل عامل الأموال في ولايته، فينفق ما شاء أن ينفق ويقدم ما عليه للخليفة الذي تتجمع عنده موارد الولايات جميعاً، فيتصرف فيها كيف يشاء ويقدر ما يشاء غير مقيد بموازنة أو قانون، وكذلك الحال في عهد العباسيين فقد كثرت الضرائب وتنوعت الموارد في عهدهم، وكان من أهمها الزكاة، الجزية، الخراج، العشور، عشور السفن وأخماس المعادن وغيرها، وقد أدى ذلك إلى زيادة الموارد المالية للدولة، ومع كل ذلك لم توضع موازنات بالمعنى المعروف حالياً، وكان التنظيم ينحصر آنذاك بتسجيل الوارد والصادر في جداول تدل على ما حدث دون أن تحدد ما سيحدث¹.

الجدول رقم (01): تقسيمات أوجه الإنفاق ومواردها في عهد الدولة الإسلامية

أوجه الإنفاق في الدولة الإسلامية	موارد الدولة الإسلامية لتغطية النفقات
■ الفقراء ■ المساكين ■ العاملين عليها ■ المؤلفة قلوبهم ■ ذوي الرقاب ■ الغارمين ■ في سبيل الله ■ ابن السبيل	كانت هذه النفقات تغطي من موارد بيت المال المتمثلة في الصدقات مصداقاً لقول الله تعالى: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسْكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ ۖ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ ۗ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾ سورة التوبة الآية: 60، أو الزكاة التي أمر فيها النبي صلى الله عليه وسلم أن تؤخذ من أغنياء القبيلة وترد على فقرائها ثم يحمل ما زاد عن ذلك إلى المدينة النبوية.
■ الرسول صلى الله عليه وسلم ■ ذوي القربى ■ اليتامى ■ المساكين ■ ابن السبيل	كانت هذه النفقات تعتمد على خمس الغنائم والفيء مصداقاً لقوله تعالى: ﴿مَا أَقَاءَ اللَّهُ عَلَى رَسُولِهِ مِنْ أَهْلِ الْقُرَىٰ فَلِلَّهِ وَلِلرَّسُولِ وَلِذِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسْكِينِ وَابْنِ السَّبِيلِ كَيْ لَا يَكُونَ دُولَةً بَيْنَ الْأَغْنِيَاءِ مِنْكُمْ ۚ وَمَا آتَاكُمُ الرَّسُولُ فَخُذُوهُ وَمَا نَهَاكُمْ عَنْهُ فَانْتَهُوا ۚ وَاتَّقُوا اللَّهَ ۚ إِنَّ اللَّهَ شَدِيدُ الْعِقَابِ﴾ سورة الحشر الآية: 07.
■ رواتب القائمين بشؤون الدولة والموظفين	وكانت هذه النفقات تعتمد على خراج الأرض والجزية والعشور.

¹ عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص 14.

	▪ الجنود في الجيش الإسلامي ▪ الخدمات العامة	

المصدر: نسرين كزیز، دور ترشيد الإنفاق العمومي في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ظل الأزمات الاقتصادية: دراسة حالة الجزائر (2007-2016)، أطروحة دكتوراه، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2019، ص ص 08-09.

الفرع الثالث: نشأة الميزانية العامة في العصر الحديث

اختلفت الآراء حول ظهور فكرة الميزانية العامة في العصر الحديث، فيرى البعض أن فكرتها ظهرت في جمهوريات البندقية وجنوا وفلورنسا في إيطاليا، بينما يرى آخرون أنها ظهرت عند germانيين، لأنهم منحوا شعوبهم حق إقرار الميزانية انطلاقاً من مبدأ السيادة الشعبية¹.
غير أن أغلب المؤرخين الاقتصاديين يرجعون ظهور الميزانية العامة بمعناها الحديث إلى بريطانيا في عهد الملك وليام الثالث سنة 1688م، ثم انتقلت فكرة الميزانية العامة إلى فرنسا سنة 1789م وانتشرت بعدها في مختلف دول العالم وذلك على النحو الآتي:

أولاً: نشأة الميزانية العامة في بريطانيا

تبلورت فكرة الميزانية العامة في بريطانيا بصورة تدريجية عبر مراحل مختلفة، فبعد تأزم الخلاف بين البرلمان والملك شارل الأول الذي أرق كاهل المواطنين بزيادة فرض الضرائب لتغطية النفقات دون أخذ مشورة البرلمان، جعل هذا الأخير لا يوافق على تحصيل كل الحقوق الجمركية وحقوق الحمولة وكان ذلك سنة 1625م².

هذا الأخذ والرد بين الملك والبرلمان انتهى بتفوق البرلمان الذي استطاع أن يفرض على الملك شارل الأول إصدار ميثاق إعلان الحقوق سنة 1628م، الذي أقر مبدأ ضرورة موافقة البرلمان عند

¹ حسن عوضة، المالية العامة -دراسة مقارنة-، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1983، ص 28.

² MEKHANTAR Joël, **Finances Publiques**, Ed. HAHETTE, Paris, 1993, p 06.

فرض الضرائب، وبعدها توالى ضغط البرلمانات المتتالية من أجل تحديد سلطة الملك في الإنفاق والجباية، مما اضطر الملك وليام الثالث إلى إصدار دستور الحقوق سنة 1688م، الذي يقضي ببطالان كل ضريبة لم يأذن بها البرلمان، حيث تقرر المبدأ الشهير "لا ضريبة بدون تمثيل"، فأصبح الملك يلجأ إلى البرلمان في كل ما يتعلق بفرض ضرائب ورسوم جديدة على الشعب وتطور الأمر بعد ذلك إلى إقرار حق البرلمان في الرقابة عليها وحق متابعة أوجه النفقات العامة ومناقشتها¹. وفي ظل دستور 1837م تم تطبيق مبدأ اعتماد البرلمان للنفقات العامة ما عدا ما يتعلق بمخصصات العرش، هذا ما أدى إلى بروز مفهوم الميزانية العامة في صورتها الحديثة².

ثانيا: نشأة الميزانية العامة في فرنسا

اقتبست فرنسا فكرة الميزانية العامة من بريطانيا وأدخلت عليها بعض التعديلات على أساس علمي بعد الثورة الفرنسية سنة 1789م، التي كان لها الأثر في صدور قرارات الجمعية الوطنية التأسيسية التي تقضي بعدم مشروعية فرض الضرائب إلا بإذن منها إثر إعلان وثيقة حقوق الإنسان، كما جسد دستور فرنسا لسنة 1789م عنصر الموافقة المسبقة للسلطة التشريعية على فرض الضرائب ومراقبة تنفيذها، بالإضافة إلى المشاركة الجماعية فيها، وعززت ذلك الدساتير الفرنسية اللاحقة، حيث نص الدستور الفرنسي لسنة 1791م على إعطاء المجلس التشريعي دون سواه حق تحديد الإنفاق العمومي، ومنح للشعب أو بواسطة ممثليه حق التأكد من ضرورة الضرائب ومراقبة استعمالها وإقرار أساسها ونسبتها وطريقة تحصيلها وآجالها، في حين حدد دستور فرنسا لسنة 1793م الغاية من فرض الضرائب وهي المصلحة العامة للمجتمع³.

¹ جمال لعامرة، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، نوفمبر 2001، ص ص 103-104.

² عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 25.

³ محمد ساحل، المالية العامة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 221.

انتظمت الميزانية العامة في فرنسا أكثر من خلال دستور 1795م، حيث أصبحت بموجب السلطة التشريعية وحدها من تأذن بالجباية والإنفاق مع ضرورة احترام مبدأ السنوية، كما نظم عملية الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة، فنص على إنشاء هيئات مختصة تتولى مهام مراقبة الإيرادات وإصدار الأوامر بالصرف وإبلاغ المجلس التشريعي بالتجاوزات المسجلة في هذا المجال، وتبلور المفهوم الحديث للميزانية العامة في فرنسا بشكل واضح بعد سقوط نابوليون وعودة الملكية سنة 1814م، حيث صدرت مجموعة من التشريعات المالية التي تضمنت القواعد الأساسية الحديثة للميزانية كقاعدة الشمول، قاعدة التوازن، قاعدة الوحدة، قاعدة الإجازة المسبقة من البرلمان، وبهذا التدرج فقد ظهرت الميزانية العامة في فرنسا بشكلها الحديث في الربع الأول من القرن التاسع عشر¹. ظهرت الميزانية العامة في مصر سنة 1880م في عهد توفيق الخديوي إسماعيل، العراق سنة 1921م، سوريا 1923م، الأردن 1952م، الكويت 1960م والبحرين سنة 1970م².

يتضح مما سبق أن الميزانية العامة بشكلها التقليدي البسيط ظهرت منذ العصور القديمة، في حين يرجع أصل نشأتها بمفهومها الحديث إلى بريطانيا ثم فرنسا اللذان وضعوا الأسس والقواعد الأولية التي تبنى عليها الميزانية العامة الحديثة، ثم انتشر نظام الميزانية العامة في مختلف دول العالم واتسع نطاقها وتطورت أكثر بتطور الفكر المالي والاقتصادي فظهرت بذلك اتجاهاتها الحديثة.

الفرع الرابع: نشأة وتطور الميزانية العامة في الجزائر

كانت الجزائر في عهد الدولة العثمانية تضبط شؤونها المالية وتنظم ميزانيتها العامة وفق أحكام الشريعة الإسلامية سواء ما تعلق بمصادر الإيرادات أو النفقات، كما أخذت بالتنظيمات

¹ جمال لعامرة، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 105.

² حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64، العراق، نوفمبر 2007، ص 100.

العثمانية بما يتماشى مع ظروف البلاد ووضعيتها، وكانت الخزينة العامة تمثل سياسة الميزانية العامة للدولة الجزائرية في ذلك العهد¹.

بعد الاحتلال الفرنسي للجزائر سنة 1830م حافظت السلطة الفرنسية على نفس الضرائب التي كانت سائدة في العهد العثماني مع بعض التغييرات، وفي سنة 1833م قامت لجنة خاصة بتقسيم النفقات الخاصة بالجزائر إلى قسمين، قسم خاص بالنفقات العسكرية والحربية وقسم آخر يسمى بالموازنة ويدعم النفقات المدنية، ومن هنا كانت بداية ظهور النظام الميزانياتي في الجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي².

في 21 أوت 1839م صدر أول تشريع نظم المالية العامة في الجزائر إبان فترة الاحتلال الفرنسي، حيث استحدث ميزانية مستقلة خاصة بالجزائر منفصلة عن ميزانية السلطة الفرنسية سميت بالميزانية العامة للمصالح الاستعمارية في الجزائر (Le Budget générale des services coloniaux en Algérie)³.

لم يدم العمل بالأمر الصادر سنة 1839م طويلا، فقد تولى المارشال بيجو الحكم في الجزائر سنة 1840م، وأوقف العمل بهذا الأمر نظرا لحجم التكاليف المالية الكبيرة التي تحملها المستعمر في حربه مع الأمير عبد القادر، ما استدعى من المحافظ العام الفرنسي بالجزائر طلب إعانات مالية إضافية والتوسع في استعمال ميزانية المستعمرة الفرنسية غير أن هذه الوسيلة لم تكن كافية، ما أدى سنة 1844م إلى اقتراح بعض التعديلات على الميزانية العامة وإعادة هيكلتها بما يخدم المصالح الفرنسية بالجزائر⁴.

¹ جمال لعمامرة، منهجية إعداد الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص ص 8-9.

² Denideni Yahya, *La pratique du Système Budgétaire de L'état en Algérie*, OPU, 2002, pp 10-15.

³ Kobtan Mohamed, *Le Trésor Public*, office des publication universitaire, Alger, 1990, pp 9-10.

⁴ دنيدي يحي، المالية العمومية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، الجزائر، 2010، ص 32.

فقانون المالية لسنة 1844م وضع مبدأ الإلحاق بميزانية الدولة للمداخيل والنفقات بما فيها ذات الطابع المحلي والبلدي، فجاءت مرحلة جديدة هي مرحلة دمج الميزانيات، حيث كانت البداية بإصدار أمر 17 جانفي 1845م الذي نص على أنه ابتداء من 1 جانفي 1846م كل الإيرادات والنفقات في الجزائر باستثناء ذات الطابع المحلي والبلدي تلحق بميزانية الدولة، وألغيت بذلك ميزانية المصالح الاستعمارية التي كانت مطبقة وظهر مصطلح ميزانية محلية وبلدية، فكانت ميزانية الجزائر تعتبر ميزانية محلية يتم إلحاقها بميزانية وزارة الحرب الفرنسية، التي تدمجها في ميزانيتها ثم أصبحت تحول إلى وزارة الداخلية الفرنسية منذ سنة 1871م¹.

واستمر الوضع على ذلك إلى غاية صدور مرسوم 28 أوت 1881م الذي ألحق الجزائر إداريا بفرنسا²، فأصبحت الجزائر ملحقة تجمع ثلاثة محافظات تابعة مباشرة لفرنسا ولا تتمتع بالاستقلالية المالية ولا بالشخصية المعنوية وتدرج ميزانيتها ضمن الميزانية العامة لفرنسا، وفي سنة 1896م تمت العودة إلى النظام القديم القائم على إرسال الميزانية إلى وزارة الداخلية التي تدمجها في ميزانية المصالح، ثم تأسست المندوبيات المالية سنة 1898م التي اقترحت إنشاء ميزانية خاصة بالجزائر وهو ما تم فعلا في 19 ديسمبر 1900م، من خلال تصويت البرلمان الفرنسي بشكل نهائي على قانون نظام الميزانية الكاملة والاستقلال المالي للجزائر، ليدخل هذا النظام حيز التنفيذ بصدور مرسوم ينظم مصلحة الخزينة والنظام المالي ابتداء من جانفي 1902م، ثم صدر مرسوم سنة 1903م يحدد ميزانية مستقلة لأقاليم الجنوب، وكانت الميزانية تعد من قبل الحاكم العام ويصوت عليها من طرف المندوبيات المالية ثم المجلس الأعلى للحكومة ثم البرلمان في فرنسا، وبقيت الميزانية تعد بهذا الشكل

¹ رياض بودلاعة، السياسة المالية الفرنسية في الجزائر (1830م-1962م)، مجلة المعارف للبحوث والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02، جامعة الوادي، الجزائر، أكتوبر 2021، ص ص 57-58.

² أبو القاسم سعد الله، الحركة الوطنية الجزائرية (1830م-1900م)، الجزء الأول، دار الغرب الإسلامي، بيروت، لبنان، 1992، ص 40.

إلى غاية سنة 1945م، أين ألغيت جميع المجالس القديمة وعوضت بالمجلس المالي، ثم جاء دستور 1947م ومرسوم 1950م اللذان عززا الاستقلال المالي للجزائر ومنحا الصبغة الوطنية للميزانية العامة للجزائر وأصبحت من اختصاص الجمعية الجزائرية المنشأة آنذاك¹.

باندلاع حرب التحرير سنة 1954م بدأت مرحلة التضيق المالي على ميزانية الجزائر، فصارت ميزانية محدودة يقرها الحاكم العام بعد مصادقة البرلمان الفرنسي وفق ما نص عليه القانون العضوي رقم 59-02 المؤرخ في 2 جويلية 1959م المتعلق بقوانين المالية الفرنسية².

غداة الاستقلال استمر سريان التشريع الفرنسي باستثناء ما يخالف السيادة الوطنية، ثم تشكلت الجمعية التأسيسية التي صادقت على ميزانية سنة 1963م، في حين صادقت الجمعية المنتخبة على ميزانيتي سنتي 1964م و1965م، ثم جاءت فترة مجلس الثورة الذي تأسس سنة 1965م وأسندت له الوظيفة التشريعية فكان يصادق على ميزانية الدولة إلى غاية سنة 1977م³.

استحدث برلمان جزائري بموجب المادة 151 فقرة 16 من الأمر 76-97 المؤرخ في 22 نوفمبر 1976م المتضمن دستور 1976م، وكانت من أهم اختصاصاته التصويت على الميزانية العامة للدولة، فتشكل بذلك أول برلمان جزائري في 25 فيفري 1977م.

تجسدت معالم الميزانية العامة للدولة في الجزائر بعد صدور القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية⁴، والذي يعتبر بمثابة الإطار العام الذي يحكم تسيير الميزانية العامة في الجزائر وهو القانون الذي حدد مفهوما وكرس معالمها الحديثة، لكن وفق التسيير القائم على الوسائل وقد تم تعديله

¹ Claude Collot, *Les institutions de L'Algérie Durant la période coloniale (1830-1962)*, CNRS, paris, OPU, alger, 1987, p p 204-205.

² Loi N° 59-785 portant dispositions financiers intéressante de L'Algérie J.O.R.F 03/07/1959 P.6627.

³ بقالم مراد، *خصوصيات قوانين المالية في النظام الجزائري*، مجلة الحوار الفكري، العدد 13، المجلد 15، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشف، الجزائر، 2018، ص 608.

⁴ القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 28، الصادرة بتاريخ 10 جويلية 1984.

بموجب القانون رقم 88-05 وأيضا بموجب القانون رقم 89-24، ثم صدر قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 الذي يتضمن الأحكام العامة المطبقة على تنفيذ الميزانية العامة¹.

استمر البرلمان في المصادقة على ميزانية الدولة إلى غاية سنة 1991م، أين شهدت البلاد فترة فراغ قانوني بسبب الأحداث السياسية، وبعد إعلان 02 جانفي 1992م تأسيس المجلس الأعلى للأمن الذي كان يصادق على ميزانية الدولة، ثم أنشئت هيئة تشريعية تتمثل في المجلس الاستشاري الأعلى بموجب الأمر رقم 94-01 المؤرخ في 10 أوت 1994م، وكان من بين مهامه المصادقة على مشاريع قوانين المالية وإصدارها من خلال أوامر².

وفي ظل سياسة الإصلاحات المالية الحديثة التي انتهجتها الدولة الجزائرية في مجال المالية العمومية لعصرنة نظامها الميزانياتي، صدر القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم بالقانون العضوي 19-09 والذي بدأ تطبيقه بداية من سنة 2023.

المطلب الثاني: مفهوم الميزانية العامة للدولة

تعددت تعاريف الميزانية العامة بتعدد الزوايا التي ينظر إليها منها وباختلاف المقاربات التي تعكس تطور وظائف الدولة ومدى تدخلها في النشاط الاقتصادي، وبالتالي اختلفت التعاريف بين الدول كما اختلفت التسمية بين من يطلق عليها مصطلح الموازنة ومن يصطلح عليها الميزانية.

الفرع الأول: تعريف الميزانية العامة للدولة

قبل تعريف الميزانية العامة وجب أولا التطرق إلى التشابه اللفظي بين مصطلح موازنة عامة ومصطلح ميزانية عامة، كونهما مصطلحان مترادفان يفيدان نفس المعنى اختلفت استخداماتهما بين

¹ القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

² بقالم مراد، مرجع سابق، ص ص 609-610.

مختلف التشريعات، فهناك من استخدم مصطلح ميزانية وهناك من استخدم مصطلح موازنة، وقد كان المصطلح الواجب استخدامه محل مناقشة بين الخبراء العرب المختصين في مجال الموازنة العامة وذلك في عدة مؤتمرات عربية أهمها¹:

- المؤتمر الخامس للعلوم الإدارية بالكويت أيام 11 إلى 16 جانفي 1969م، فكان من بين توصياته استخدام مصطلح الموازنة للتعبير عن الموازنة التقديرية (Budget)، الذي يعني تقدير النفقات والإيرادات لفترة زمنية لاحقة، في حين مصطلح الميزانية (Bilan) يعبر عن المركز المالي في ختام السنة المالية.
- اجتماع خبراء الموازنة العرب في فيفري 1972م بمقر المنظمة العربية للعلوم الإدارية بمناسبة وضع نظام مالي موحد للدول العربية، أين تم التأكيد على ضرورة استخدام مصطلح الموازنة لتفادي الخلط مع مصطلح الميزانية العمومية المستخدم في المؤسسات والشركات.
- المؤتمر السادس للعلوم الإدارية بالقاهرة في سبتمبر 1972م كنتمة لإقرار ومناقشة مشروع النظام المالي الموحد للدول العربية.
- الندوة العلمية المنعقدة بتونس 1980م أين تم اعتماد استخدام النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية مع التأكيد على ضرورة استخدام مصطلح الموازنة العامة.

على الرغم من أن هذه المؤتمرات أوصت جميعها بضرورة استخدام مصطلح الموازنة بدلا من مصطلح الميزانية، إلا أنه بقي التضارب حول استخدام هذا المصطلح بين مختلف التشريعات في الدول العربية، فغالبية دول المشرق العربي كالعراق، سوريا، فلسطين، الأردن ولبنان تستخدم مصطلح الموازنة وكذلك عدة دول خليجية، في حين دول أخرى كدول شمال إفريقيا مثل الجزائر، المغرب،

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 27.

مصر، ليبيا وتونس تستخدم مصطلح الميزانية، وسنعمد في دراستنا على مصطلح الميزانية كون الدراسة تخص دولة الجزائر التي استخدم فيها المشرع مصطلح الميزانية العامة.

تعددت تعاريف الميزانية العامة سواء من الناحية الفقهية أو من الناحية التشريعية ويمكن إيجاز أهمها على النحو الآتي:

أولاً: التعريف اللغوي للميزانية العامة

يتألف مصطلح الميزانية العامة من كلمتين مركبتين هما كلمة الميزانية وكلمة العامة، وتعرف هذين الكلمتين لغوياً كما يلي:

كلمة **الميزانية** في اللغة العربية مشتقة من لفظ ميزان وهو يعني العدل والمقدار، فيقال في لغة العرب أوزن الشيئين موازنة أي المساواة، فهي كلمة تحمل عدة معاني منها المساواة والمقابلة¹، كما تعني لغة المعادلة والمساواة والمقابلة بين شيئين².

أما كلمة **العامة** فهي كلمة مشتقة من الفعل عمّ على وزن اسم الفاعل، ويأتي هذا الفعل في اللغة بمعنى الشمول فنقول عمهم الأمر، يعمهم عموماً أي شملهم، ويقال كذلك عمهم بالعطية والعامة خلاف الخاصة³.

فالميزانية العامة على هذا الأساس تعني التقابل بين شيئين بالتساوي، فهي إذا عبارة عن تقابل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة بشكل متوازن، يشكل مجموعها الأموال العامة الموجهة من الدولة لتعم كل أفراد المجتمع، فاقترنت كلمة الميزانية بكلمة العامة لتمييزها عن الميزانية الخاصة.

¹ سهام العيداني، تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها في القانون الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017، ص 02.

² إبراهيم محمد قطب، الموازنة العامة للدولة، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، الهيئة العامة المصرية للكتاب، مصر، 2002، ص 17.

³ ابن منظور، جمال الدين، لسان العرب، المجلد العاشر، دار صادر، بيروت، لبنان، 2000، ص 287.

ثانيا: التعريف الفقهي للميزانية العامة

تعددت تعريف الميزانية العامة بتعدد المقاربات الفقهية، إلا أن مضمونها واحد، ويمكن ذكر أهم هذه التعاريف كما يلي:

تعرف الميزانية العامة أنها "خطة مالية تقديرية تتوقعها الحكومة تشتمل على نفقات وإيرادات الدولة خلال فترة زمنية مقبلة تقدر عادة بسنة، ويجب إقرارها وإجازتها من البرلمان، وهي وثيقة تتضمن برنامج مفصل لعمل الحكومة في المجال الاقتصادي والاجتماعي والمالي والسياسي وغيرها من المجالات المنبثقة عن السياسة العامة للدولة"¹.

تعرف أيضا أنها "خطة تتضمن تقديرا لنفقات وإيرادات الدولة خلال فترة قادمة غالبا سنة، ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية"².

كما تعرف أنها "تمثل بيانا معتمدا يتضمن تقديرا لإيرادات الدولة ونفقاتها خلال فترة زمنية مستقبلية غالبا ما تكون سنة بقصد تحقيق أهداف معينة"³.

وتعرف بأنها "وثيقة يسجل فيها جميع إيرادات ونفقات الدولة المتوقعة لفترة محددة غالبا ما تكون سنة، وترمي إلى تحقيق أهداف محددة، ويتطلب اعتمادها من طرف السلطة التشريعية"⁴.

تعرف الميزانية العامة حسب دليل المحاسبة الحكومية للأمم المتحدة بأنها "عملية سنوية للتخطيط، التنسيق والرقابة على استخدام الموارد في الدولة بكفاية لتحقيق الأهداف المطلوبة"⁵.

¹ هاني عبد الرحمان غانم، المالية العامة والتشريع الضريبي في ضوء النظام المالي والضريبي لدولة فلسطين، المكتبة المركزية غزة، فلسطين، 2018، ص 161.

² عمار فوزي كاظم المياحي، ليلي فوزي أحمد جعفر، المالية العامة والتشريع الضريبي، المركز العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2020، ص 208.

³ محمد ساحل، المالية العامة، مرجع سابق، ص 223.

⁴ محمد ساحل، أسس الموازنة العامة للدولة، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2019، ص 39.

⁵ هيئة الأمم المتحدة، دليل المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، القاهرة، 1972، ص 02.

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نستخلص تعريف شامل للميزانية العامة بأنها عبارة عن وثيقة تشريعية معتمدة في شكل بيان تقديري مفصل لمجموع النفقات العامة للدولة المتوقع إنفاقها خلال سنة مالية مقبلة، والإيرادات العامة المتوقع تحصيلها لتغطية هذه النفقات بشكل متوازن، تسعى من خلالها الدولة إلى تنفيذ سياستها في جميع المجالات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية لبلوغ الأهداف المسطرة.

ثالثا: التعريف التشريعي للميزانية العامة

أوردت التشريعات القانونية لمختلف الدول تعريفات متعددة للميزانية العامة للدولة يمكن ذكر أهمها على النحو التالي:

عرف المشرع الفرنسي الميزانية العامة من خلال المادة 05 من المرسوم الصادر في 31 ماي 1962م المتضمن النظام العام للمحاسبة في فرنسا أنها " العملية أو الوثيقة التي يتم بموجبها تحديد وإجازة الإيرادات والنفقات العامة للدولة وغيرها من الهيئات الخاضعة لنفس القواعد الاقتصادية والمالية"¹، كما وصفها من خلال المادة 06 من القانون العضوي رقم 692-2001 أنها " تصف الميزانية لمدة سنة واحدة جميع الإيرادات والنفقات الميزانياتية للدولة"².

عرفها القانون الروسي أنها "الخطة المالية الرئيسية لتكوين الصندوق المركزي العام للدولة واستخدامه من الموارد النقدية للدولة الروسية الاتحادية"³.

¹ Bachir yelles chaouche, **le budget de l'État et des collectivités locale**, OPU, Alger, 1990, p24.

² القانون العضوي 629-2001 المؤرخ بتاريخ 01 أوت 2001، يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية الفرنسية، العدد 177، الصادرة بتاريخ 02 أوت 2001.

³ عيود ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظم المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر -دراسة استطلاعية لآراء عينة من المهنيين والأكاديميين-، أطروحة دكتوراه (ل م د)، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020، ص 05.

عرفها القانون البلجيكي أنها " بيان الإيرادات والنفقات العامة خلال الدورة المالية"¹.

عرف المشرع الأمريكي الميزانية العامة على أنها "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية وإيراداتها،

بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المبسطة فيها"².

عرفها المشرع العراقي أنها "الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة

تعين في قانون الميزانية"³.

عرفها القانون المصري ضمن قانون الميزانية العامة رقم 53 لسنة 1973، المعدل والمتمم

بالقانون رقم 87 لسنة 2005 في المادة الأولى أنها " البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة

لتحقيق أهداف محددة، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية طبقا للسياسة

العامة للدولة"⁴.

عرف المشرع التونسي الميزانية أنها "وثيقة تقدر بموجبها مجموع المقايض والموارد، وتحدد

المصاريف التي يتعين صدور ترخيص فيها بالنسبة لفترة محددة تكون عادة سنة"⁵.

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية العامة من خلال القوانين التالية:

عرفها بموجب المادة 06 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين

المالية "تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية المحددة سنويا بموجب قانون

¹ محمد ساحل، المالية العامة، مرجع سابق، ص 223.

² أحمد ببرش، الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة وتحديات السياسة المالية في الجزائر، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص دراسات مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2019، ص 04.

³ سامية شرفة، رقابة الهيئة التشريعية على الموازنة العامة -دراسة مقارنة بين الفقه الإسلامي والقانون الجزائري-، أطروحة دكتوراه في العلوم الإسلامية، تخصص شريعة وقانون، كلية العلوم الإسلامية، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2019، ص 12.

⁴ عمار فوزي كاظم المياحي، ليلي فوزي أحمد جعفر، مرجع سابق، ص 209.

⁵ سامية شرفة، مرجع سابق، ص 11.

المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها¹.

عرفها بموجب المادة 03 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية "هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها²".

نصت المادة 14 فقرة 01 من القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم بالقانون العضوي رقم 19-09 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 أنه "تقدر موارد ميزانية الدولة وأعبائها وتبين في الميزانية على شكل إيرادات ونفقات، وتحدد هذه الموارد والأعباء ويرخص بها سنويا بموجب قانون المالية، وتوزع حسب الأحكام المنصوص عليها في هذا القانون"، كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة أنه "تضمن مجموع الإيرادات تنفيذ مجموع النفقات، وتقيد مجموع الإيرادات والنفقات ضمن حساب وحيد يشكل الميزانية العامة للدولة"³. بناء على هذه التعاريف يمكن القول أن الميزانية العامة للدولة من المنظور التشريعي هي الوثيقة التقديرية للموارد العامة والأعباء العامة للدولة، يجيزها البرلمان ضمن قانون المالية السنوي المتعلق بسنة لاحقة.

الفرع الثاني: التمييز بين الميزانية العامة للدولة والمفاهيم المشابهة لها

يتشابه مصطلح الميزانية العامة مع بعض المصطلحات الأخرى ذات الصلة كالميزانية العمومية، الميزانية الخاصة، الموازنة النقدية، الميزانية الاقتصادية والحساب الختامي.

¹ القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 06.

² القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة 03.

³ القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، الصادرة بتاريخ 02 سبتمبر 2018، المعدل والمتمم بالقانون 19-09 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 18 ديسمبر 2019.

أولاً: الميزانية العامة وميزانية الشركات

يظهر الاختلاف بينهما في أن الميزانية العامة تستخدم من طرف الدولة ومؤسساتها، أما ميزانية الشركات تستخدم من طرف الشركات والمنشآت، وهي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة وتعبر عن مركزها المالي في نهاية السنة، وتبين قيمة الموجودات والمطلوبات (الأصول والخصوم) التي تم تحديدها نتيجة للعمليات والأنشطة المختلفة التي قامت بها المنشأة خلال فترة زمنية سابقة، في حين الميزانية العامة تحضر لسنة مقبلة¹.

ويمكن المقارنة بين الميزانية العامة وميزانية الشركات للمؤسسة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (02): مقارنة بين الميزانية العامة وميزانية الشركات

ميزانية العامة	ميزانية الشركات
تقدير بالنفقات والإيرادات	أصول وخصوم
الأرقام تقديرية تتعلق بالمستقبل	الأرقام فعلية تتعلق بالماضي
يمكن أن تكون متوازنة، ذات عجز أو ذات فائض	يمكن أن تظهر ربحاً أو خسارة
تحضر في بداية السنة	تحضر في نهاية السنة
تتعلق بالدولة والجماعات المحلية والإدارات العمومية	تتعلق بالمؤسسات

المصدر: عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 30.

ثانياً: الميزانية العامة والميزانية الخاصة للمشروع

تتشابه الميزانية العامة مع الميزانية الخاصة أو ميزانية المشروع في أن كلاهما يمثل تقديراً للمبالغ المتوقعة إنفاقها وتحصيلها خلال فترة زمنية مقبلة غالباً ما تكون سنة، وعليه فإن الميزانية سواء كانت عامة أو خاصة ليست إلا محاسبة توقعية، وتختلف الميزانية العامة عن الميزانية الخاصة في أن الأولى يجب إقرارها وإجازتها من قبل البرلمان لكي تصبح قابلة للتنفيذ، في حين أن الميزانية الخاصة لا تحتاج إلى أي إجازة أو إقرار من البرلمان وتتم المصادقة عليها فقط من مجلس الإدارة².

¹ Aarom Wildausky, *The politics of the Budgetary Process*, Boston, Little Brown Hill and Co, 1964, p p 1-5.

² ناشد سوزي عدلي، *الوجيز في المالية العامة*، دار الجامعة الجديد، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 277.

ويمكن التفرقة بين الميزانية العامة والميزانية الخاصة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (03): مقارنة بين الميزانية العامة والميزانية الخاصة

الميزانية العامة	الميزانية الخاصة (ميزانية المشروع)
توقعات الدولة من نفقات وإيرادات لسنة مقبلة.	وثيقة مالية تعبر عن المركز المالي للمشروع في لحظة معينة.
تعبير مالي عن برنامج عملي لمرحلة قادمة تمت مناقشته واعتماده من قبل السلطة التشريعية.	تعكس حقيقة الوضع المالي في لحظة معينة وفقا لأسس محاسبية معينة، ولا مبرر لاعتمادها لأنها تتناول واقع حقيقي معترف به.
تهدف لتحقيق أغراض اجتماعية، اقتصادية وتنموية.	تهدف إلى تحقيق الربح.

المصدر: سامية شرفة، مرجع سابق، ص ص 34-35.

ثالثا: الميزانية العامة والموازنة النقدية

الموازنة النقدية هي ذلك البيان الذي يتضمن تقديرات للموارد من النقد الأجنبي في الاقتصاد الوطني ومجالاته وأوجه استعمالاته خلال فترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، وعند المقارنة بين الميزانية العامة والموازنة النقدية يظهر أن أرقام الميزانية العامة وحساباتها تكون بالعملة المحلية، بينما تكون أرقام الموازنة النقدية بالعملة الأجنبية، كما أن الميزانية العامة تتعلق بالنشاط الحكومي للدولة أما الموازنة النقدية فتتعلق بجميع قطاعات الاقتصاد الوطني سواء القطاع العام أو القطاع الخاص، ووزارة المالية هي التي تختص بتحضير المشروع التمهيدي للميزانية العامة، أما الموازنة النقدية فهي من اختصاص البنك المركزي للدولة¹.

رابعا: الميزانية العامة والميزانية الاقتصادية

الميزانية الاقتصادية هي الخطة الوطنية للدولة، وهي عبارة عن بيان يتضمن تقديرات كمية تتعلق بكافة الأنشطة الاقتصادية الكلية سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص خلال مدة مقبلة تحدد بعدة سنوات، وهو جوهر التفرقة بينها وبين الميزانية العامة التي تعد لسنة مالية واحدة، ويمكن

¹ دردوري لحسن، سياسة الميزانية العامة في علاج عجز الموازنة العامة للدولة- دراسة مقارنة الجزائر وتونس- أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014، ص ص 100-101.

أن يكون الجدول الاقتصادي الكلي المعتمد ضمن جداول المحاسبة الوطنية هو أحد أشكال التعبير عن الميزانية الاقتصادية للدولة¹.

خامسا: الميزانية العامة والحساب الختامي

الحساب الختامي للدولة بيان لما تم إنفاقه فعلا وما تم تحصيله من إيرادات فعلية خلال الفترة المنقضية من السنة، وبناء عليه يمكن مقارنة أرقام الحساب الختامي مع ما يقابلها من تقديرات تضمنتها الميزانية العامة، للتعرف على مدى التطابق أو التقارب بينهما، وتتشابه الميزانية العامة مع الحساب الختامي في أن كلاهما يتضمن موضوع النفقات العامة والإيرادات العامة، ويلاحظ أن كل ميزانية عامة لها حساب ختامي ينجز في نهاية السنة المالية يحدد الإيرادات والنفقات الحقيقية². ويتشابهان أيضا في أنهما يعدان من طرف السلطة التنفيذية لنفس السنة المالية، ويتم عرضهم على السلطة التشريعية لأجل المصادقة والاعتماد والرقابة والتقييم، كما يتم استخدام نفس التصنيف للحسابات، في حين تختلف الميزانية العامة عن الحساب الختامي في أن أرقام الميزانية العامة تقديرية أما أرقام الحساب الختامي فهي فعلية تحدد الرصيد النهائي، ويتم إعداد الميزانية العامة لفترة قادمة في حين يعد الحساب الختامي لفترة منتهية، وتصدر الميزانية العامة بموجب قانون المالية ولا يتطلب الحساب الختامي ذلك³.

الفرع الثالث: خصائص الميزانية العامة للدولة

تتميز الميزانية العامة بمجموعة من الخصائص تميزها عن مختلف الميزانيات الأخرى، وتميزها عن صور النشاط المالي للدولة، ويمكن إيجاز هذه الخصائص كما يلي:

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 31.

² عبد الكريم صادق بركات، يونس أحمد البطريق، حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، الدار الجامعية، 1986.

³ رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2016، ص ص 214-215.

أولاً: الميزانية العامة وثيقة تقديرية

تستند الميزانية العامة إلى عنصر التوقع، حيث تقدر من خلالها السلطة التنفيذية مختلف النفقات العامة المتوقع إنفاقها وكذا الإيرادات اللازمة لتغطيتها خلال سنة مالية قادمة، على أن يتم ذلك بشكل جيد ودقيق¹، فهي بذلك تقديرات محتملة للموارد والأعباء العامة وليست فعلية ولا تأخذ شكلها النهائي إلا بعد صدور قانون تسوية الميزانية العامة، الذي يعبر عن الإيرادات والنفقات الفعلية التي تم تقديرها ضمن الميزانية العامة للدولة خلال السنة المالية.

ثانياً: الميزانية العامة إجازة من السلطة التشريعية (البرلمان)

بعد انتهاء الحكومة من إعداد مشروع الميزانية العامة تعرضه على السلطة التشريعية لأجل الموافقة عليه وإقراره، إذ لا يمكن للسلطة التنفيذية من الناحية الدستورية تنفيذ مشروع قانون الميزانية العامة ما لم يتم إقراره واعتماده من قبل السلطة التشريعية².

فالميزانية العامة لا تصبح وثيقة رسمية قابلة للتنفيذ إلا بعد إجازتها من طرف السلطة التشريعية نيابة عن الشعب، وتعتبر هذه الإجازة من أهم خصائص الميزانية العامة للدولة، فهي تميزها عن الميزانيات الخاصة وتأتي هذه الإجازة كنتيجة عن الفصل بين الصلاحيات (فصل السلطات) بين السلطة التنفيذية التي تختص بتحضير وتنفيذ الميزانية العامة، في حين تختص السلطة التشريعية بالتصويت والمصادقة عليها بما يمنح الحق للحكومة بصرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات العامة المقدرة في الميزانية العامة³.

¹ بن بريح ياسين، آليات الرقابة على الميزانية العامة، مجلة البحوث والدراسات السياسية والقانونية، المجلد 05، العدد 02، جامعة لونييسي علي البليدة 02، 2016، ص 07.

² خصاونة جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 313.

³ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 170.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الإجازة البرلمانية تتعلق من الناحية العملية بالنفقات العامة دون الإيرادات العامة، لأن الإيرادات العامة لا تحتاج إلى ترخيص كون السلطة التنفيذية مجبرة على تحصيلها بمقتضى القوانين واللوائح المعمول بها، أما النفقات العامة فترتبط بترخيص البرلمان لأن السلطة التنفيذية مخيرة في إنفاقها أو عدم إنفاقها وفق ما تقتضيه اعتبارات المصلحة العامة¹.

ثالثاً: الميزانية العامة عمل إداري ومالي

يتطلب إعداد وتنفيذ الميزانية العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية، حيث تتولى الحكومة عملية إعداد الميزانية العامة، ثم تعرضها على البرلمان من أجل المناقشة والاعتماد، وبهذا فهي من الناحية الإدارية والتنظيمية خطة عمل يتم بمقتضاها توزيع المسؤوليات المرتبطة باتخاذ القرارات التي تتطلبها مرحلة التنفيذ بما يضمن سلامتها، ويتم ذلك تحت إشراف السلطة التشريعية بما يكفل عدم تجاوز الاعتمادات المرخص بها عند الإنفاق، وكذا تحصيل جميع الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات المحددة في وثيقة الميزانية².

رابعاً: الميزانية العامة دورية سنوية

يتم إعداد الميزانية العامة بصفة دورية كل سنة، فالإذن بتنفيذها محدد زمنياً بسنة واحدة ينتهي بانتهائها³، فالموازنة العامة تتعلق بفترة زمنية مقبلة غالباً ما تكون سنة يعبر عنها بالسنة المالية، لا يشترط أن تكون بدايتها ونهايتها مرتبطة ببداية ونهاية السنة، وإنما لكل دولة أن تحدد بداية ونهاية سنتها المالية بما يتناسب مع أوضاعها الإدارية والتشريعية والاقتصادية⁴.

¹ بن بريح ياسين، الاختصاصات الرقابية للبرلمان في مجال تنفيذ الميزانية، أطروحة دكتوراه في القانون، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2018، ص 51.

² عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص ص 29-30.

³ محمد ساحل، أسس الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 40.

⁴ البطريق يونس أحمد، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1984، ص 233.

خامسا: الميزانية العامة أداة لتحقيق الأهداف

صارت الميزانية العامة في العصر الحديث الأداة الرئيسة لقيام الدولة بوظائفها وتحقيق أهدافها في جميع المجالات، ففي ظل الدولة التقليدية كانت ترصد الاعتمادات اللازمة لتسيير مصالحها الإدارية النابعة من وظائفها التقليدية المتمثلة في تحقيق الأمن الداخلي والأمن الخارجي والعدل، حيث كانت تمثل البرنامج المالي للدولة فقط، فساد المظهر القانوني والإداري للميزانية، أما في ظل الدولة المتدخلة أصبح للميزانية عدة أدوار إضافية، تتجسد في كونها وسيلة لتنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، والأداة الرئيسية للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فيها من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي والتنمية، لذا ساد المظهر الاقتصادي والاجتماعي لها أكثر وتعددت أنواعها، هذا ويختلف الدور الذي تلعبه الميزانية العامة من دولة لأخرى حسب مستوى تطورها الاقتصادي¹.

الفرع الرابع: أهمية وأهداف الميزانية العامة للدولة

تزايدت أهمية الميزانية العامة كونها وسيلة حيوية لتخطيط وتنظيم الإيرادات والنفقات العامة، حيث تساعد الدولة على تحقيق التوازن المالي والاستدامة المالية وتلبية احتياجات المجتمع والاقتصاد.

أولاً: أهمية الميزانية العامة للدولة

تحظى الميزانية العامة بأهمية متزايدة في الوقت الحالي باعتبارها الأداة التي تستخدمها الدولة لتنفيذ سياستها العامة وتحقيق أهدافها على جميع المستويات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية، ويمكن إظهار أهميتها في مختلف النواحي من حيث:

- الأهمية الاقتصادية للميزانية العامة: تظهر الأهمية الاقتصادية من خلال الدور الذي تلعبه الحكومة في التأثير على الحياة الاقتصادية، ففي الدول المتقدمة أصبحت الميزانية العامة

¹ عمار فوزي كاظم المياحي، ليلي فوزي أحمد جعفر، مرجع سابق، ص 212.

وسيلة لتحقيق العمالة الكاملة، تفعيل القوى الاقتصادية العاطلة، المساهمة في زيادة الدخل الوطني ورفع مستويات المعيشة وترقيتها، لذا أصبح من أهم الأهداف الرئيسية للميزانية العامة السعي نحو تحقيق الاستقرار الاقتصادي ولو استلزم الأمر الخروج على مبدأ التوازن المالي، ففي فترات الرواج يستخدم فائض الميزانية لسحب جزء من القدرة الشرائية للحد من الطلب الفعلي المتزايد، وفي حالة الكساد يستخدم التمويل بالعجز لتمويل النشاط الاقتصادي بمزيد من القوة الشرائية، وذلك في محاولة للحد من انخفاض الدخل القومي والقضاء على العوامل الانكماشية أو تقليلها¹.

- **الأهمية السياسية للميزانية العامة:** للميزانية العامة أهمية كبيرة من الناحية السياسية، خاصة في الدول ذات الأنظمة النيابية، حيث يشترط لتنفيذها الاعتماد والإجازة من طرف البرلمان، وهذا الاعتماد يعد بمثابة الموافقة من ممثلي الشعب على خطة عمل الحكومة وعلى سياستها العامة²، كما تعد الميزانية العامة وسيلة ضغط البرلمان على الحكومة لإجبارها على اتباع برنامج سياسي ومالي معين لتحقيق أهداف الدولة، وذلك من خلال حق البرلمان وصلاحياته في إجراء التعديل على مشروع قانون الميزانية العامة من أجل الموافقة عليه، وإلا فإنه يواجه الحكومة بالرفض، الأمر الذي قد يؤدي إلى تعطل سير المرافق العامة، عرقلة النشاط الحكومي، سحب الثقة من الحكومة وعدم إقرار سياستها، وهو ما قد يؤدي إلى استقالة الحكومة أو على الأقل قد يؤدي إلى الاضطرابات السياسية وخلق الفوضى وإثارة المشاكل³.

¹ دردوري لحسن، مرجع سابق، ص 99.

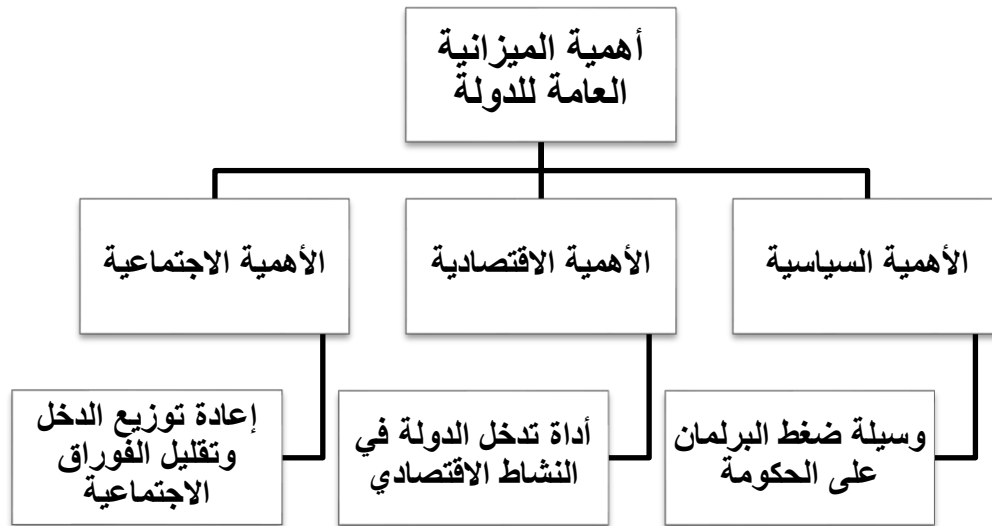
² محمد زيدان، زهرة غالمي، تفعيل دور الوقت في دعم الموازنة العامة للدولة - مع الإشارة إلى دور الوقت في الجزائر -، المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، المجلد 07، العدد 02، جامعة يحي فارس المدية، أفريل 2016، ص 136.

³ محمد قطب إبراهيم، الموازنة العامة للدولة، الطبعة الرابعة، الجزء الأول، الهيئة المصرية للكتاب، بدون مكان نشر، 1994، ص ص 91-92.

- **الأهمية الاجتماعية للميزانية العامة:** تستخدم الميزانية العامة كأداة للتأثير على الجانب الاجتماعي للأفراد لتحقيق العدالة الاجتماعية والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد والارتقاء بمختلف أوجه الخدمات الاجتماعية كالصحة والتعليم، إضافة إلى دعم السلع الاستهلاكية وإرساء قدر من العدالة خاصة فيما يتعلق بإعادة توزيع الدخل القومي في المجتمع، ويظهر ذلك من خلال السياسة الضريبية التي تقوم فيها الدولة بتطبيق الضرائب التصاعدية من أجل تقليل الفوارق بين مختلف طبقات المجتمع، أو من خلال سياسة الإعانات الاجتماعية الموجهة للطبقات الفقيرة والمحتاجة لتخفيف الأعباء المعيشية على المواطنين في المجتمع¹.

ويمكن تلخيص أهمية الميزانية العامة للدولة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (02): أهمية الميزانية العامة للدولة



المصدر: محمد ساحل، المالية العامة، دار جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 233.

¹ بن بريح ياسين، مرجع سابق، ص 58.

ثانياً: أهداف الميزانية العامة للدولة

تسعى الميزانية العامة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية، السياسية والاجتماعية التي تسطرها الدولة ضمن خططها وبرامجها، وتظهر هذه الأهداف من خلال أهمية الميزانية التي سبق التطرق إليها، إضافة إلى ذلك هناك مجموعة أخرى من الأهداف تصبو الميزانية العامة إلى تحقيقها ويمكن تلخيصها في ثلاث نقاط رئيسية¹:

- **أهداف تخطيطية:** يمكن أن تجسد الميزانية العامة الأهداف التخطيطية كما يلي:
 - تحويل خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية إلى برنامج سنوي قابل للتنفيذ؛
 - تحديد احتياجات وحدات الجهاز الحكومي للأموال وحصر الموارد ومصادر التمويل الأخرى خلال الفترة القادمة؛
 - توزيع موارد الميزانية العامة على أساس الأهداف الواجب تحقيقها.
- **أهداف رقابية:** تهدف الميزانية العامة إلى:
 - تحقيق رقابة فعالة على عمليات التنفيذ من خلال تقويم الأداء الفعلي للبرامج والأنشطة بمقارنة تقديرات الميزانية مع الإنجازات الفعلية، ثم تحليل الفروق واقتراح الإجراءات التصحيحية اللازمة؛
 - ضبط وترشيد الإنفاق الحكومي والتأكد من تطبيق القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- **أهداف سلوكية:** تهدف الموازنة إلى التأثير في سلوك واتجاهات الموظفين بالجهاز الحكومي للدولة من خلال ما يلي:

¹ Wilson Earl, Kattelus Susan, **Accounting for Governmental as Nonprofit entities**, 13th.ed, the Mc Graw- Hill, company, U.S.A. 2004.p 490.

- فتح المجال للمسؤولين والأطراف الفاعلة للمشاركة في إعداد الميزانية العامة ووضع أهداف ومعايير مقبولة من جانبهم وغير مفروضة عليهم من سلطات أعلى؛
- توفير أساس موضوعي للتحفيزات والمكافآت وتطبيق الجزاءات؛
- تحقيق التغذية العكسية بما يمكن الرؤساء من التعرف على حقيقة ما يجري في أماكن العمل والتعاون مع المرؤوسين وإدراك حقيقة شعورهم وسلوكياتهم.

المطلب الثالث: أنواع الميزانية العامة للدولة

تعددت أنواع الميزانية العامة للدولة بتعدد المراحل والتطورات التاريخية التي مرت بها عبر العصور المختلفة، التي ارتبطت بالتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وكذا تطور دور الدولة ومدى تدخلها في النشاط الاقتصادي، هذه التطورات أدت إلى تغيير طرق هيكل الميزانية العامة وأساليب تحضيرها وتنفيذها والرقابة عليها، فظهرت بذلك عدة أشكال واتجاهات لها.

الفرع الأول: الميزانية العامة التقليدية

تعتبر الميزانية العامة التقليدية أو ما يصطلح عليها بميزانية البنود من أقدم وأشهر الأساليب المتبعة في إعداد الميزانية العامة للدولة، حيث أنها تمتاز بالبساطة والسهولة والوضوح في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها، وقد بدأ تطبيقها في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1921م، لتكون ميزانية تنفيذية شاملة¹.

أولاً: مفهوم الميزانية التقليدية (ميزانية البنود)

يطلق على الميزانية التقليدية عدة تسميات كميزانية الرقابة، ميزانية الوسائل، ميزانية البنود، ميزانية الاعتمادات، ويمكن تعريفها على النحو التالي:

¹ عبد الرزاق قاسم وآخرون، المحاسبة الحكومية، دار زمزم، الأردن، 2011، ص 99.

تعرف على أنها "تقدير مفصل ومعتمد لمصروفات الدولة وإيراداتها خلال سنة مالية مقبلة مبنية على إيرادات ومصروفات السنتين السابقتين، ومعدلة بالتغيرات المتوقعة والتي لها تأثير على أرقام الميزانية في العام القادم ومجازة من السلطة التشريعية"¹.

تعرف الميزانية التقليدية بأنها "أداة للرقابة على أموال الدولة من أجل توجيهها إلى أغراض محددة، ولذا تم تقسيم الميزانية إلى فصول رئيسية وبنود حسب الغرض من الصرف، وكذا تقسيم كل بند إلى فروع"².

يمكن تعريف ميزانية البنود أنها الوثيقة التي يتم فيها تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة على شكل اعتمادات مصنفة وموزعة على فصول وأبواب ومواد بشكل متجانس بحيث يحمل كل بند له رقما خاصا به.

ينصب الاهتمام الأساسي لميزانية البنود على مطابقة النفقات العامة المسددة مع الاعتمادات المفتوحة لها في الميزانية، حتى لا يكون هناك تجاوزات وتتم عملية الصرف وفق ما أجازته السلطة التشريعية، لأجل التقليل أو منع المخالفات والاختلاسات المالية أثناء مرحلة التنفيذ³.

ترتكز عملية تبويب ميزانية البنود على نوعين من التبويب هما:

- **التبويب الإداري:** يقوم على أساس تصنيف النفقات العامة والإيرادات العامة وفق التقسيم الإداري للهيكل التنظيمي للدولة، فتظهر الاعتمادات المخصصة في الميزانية حسب الإدارة التي ستقوم

¹ عبد السلام أحمد عبد الله، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، مصر، 2000، ص 49

² آدم مهدي أحمد، مفاهيم المالية العامة، دار بدار غريب للطباعة، القاهرة، مصر، 2001، ص 98-99.

³ أحمد حنيش، دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي: دراسة حالة الجزائر 2000-2014، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2014، ص 69.

بالإنفاق والجباية، فهو يحدد حجم الاعتمادات الخاصة بكل وزارة وما يتبعها من إدارات¹.

- **التبويب النوعي:** يتم فيه التقسيم حسب البنود أو حسب طبيعة النفقة، حيث يكون التركيز فيها على مختلف ما تحتاجه الوحدات الحكومية من سلع وخدمات ووسائل وتجهيزات وغيرها من النفقات لتنفيذ برامجها، ولما كان هناك تشابه في السلع والمواد المشتراة بالرغم من اختلاف الهيئات الحكومية ظهرت فكرة الحسابات والأصناف الموحدة، فيعطي رقم الباب والبند والنوع مدلولاً واحداً لدى جميع الجهات².

وفي الواقع لا يمكن تطبيق التبويب النوعي دون التبويب الإداري، فيتعين أن يسبق التقسيم الإداري التقسيم النوعي، فيشكل الدمج بينهما تبويبا مزدوجا لميزانية البنود يزيد من قدرة هذه الميزانية على تحقيق الرقابة الحسابية³.

ثانياً: تقييم الميزانية التقليدية

تتميز الميزانية التقليدية بعدة مزايا ساهمت في انتشارها عبر مختلف دول العالم وساعدت في استخدامها من طرف الحكومات، إلا أنها لم تخلو من بعض العيوب والمساوئ، ولذلك وجهت لها العديد من الانتقادات، وسيتم عرض هذه المزايا والعيوب على النحو التالي:

1. مزايا الميزانية التقليدية

تتميز الميزانية التقليدية بعدة مزايا يمكن ذكرها على النحو الآتي⁴:

¹ مؤيد عبد الرحمان، طاهر موسى الجنابي، إدارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر، عمان، 2011، ص 129.

² محمد ساحل، أسس الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 103.

³ سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة: مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 668.

⁴ فتيحة الجوزي، الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازني بالجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2014، ص 49-50.

- الشمولية، المرونة، البساطة والوضوح، مما يسهل عملية التحليل وإجراء الدراسات والمقارنة بين إيرادات ونفقات السنوات السابقة؛
- سهولة الإعداد، العرض والتنفيذ؛
- تزيد الميزانية التقليدية من درجة الاتفاق بين الفاعلين في عملية إعدادها ومناقشتها وإقرارها؛
- سهولة فهمها من قبل جميع الأطراف المستخدمة لها؛
- تساعد الموازنة التقليدية على تحديد مسؤوليات كل جهاز إداري من أجهزة الدولة في تنفيذ الميزانية العامة، بدءاً من أدنى مستوى إداري وصولاً إلى أعلاه (الوزارة)، وفي نطاق تحديد مسؤولية كل وزارة يتم تحديد مراكز المسؤولية لمختلف الوحدات الحكومية التي تعد القاعدة الأساسية في أداء محاسبة الاعتمادات؛
- تسهل الميزانية التقليدية عملية الرقابة على صرف الأموال العامة وتتم الرقابة عليها بشكل فعال حيث أنها:
 - تساعد على رقابة السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية؛
 - فعالية مراقبة البنود خاصة الرواتب والمقتنيات والتي تمثل أكبر نسبة من النفقات الحكومية الجارية؛
 - تجعل الرقابة متجانسة حسب القواعد والمعايير؛
 - تؤدي إلى رقابة شاملة تغطي كل بنود الإنفاق؛
 - تجعل الرقابة دقيقة حيث تسهل مقارنة البنود الجارية بالمخصصات السابقة؛
 - تساعد الرقابة على تخفيض مخصصات الدوائر لتتفق مع الإيرادات أو الموارد المقدرة؛
 - تمكن السلطة المركزية من مراقبة المدخلات قبل الالتزام بالمخصصات أو الإنفاق الفعلي.

2. عيوب الميزانية التقليدية

بالرغم من مزايا الميزانية التقليدية، إلا أنها لم تخلو من الانتقادات الموجهة لها ومن أهمها¹:

- لا توفر معلومات وبيانات كافية لمساعدة الحكومة على أداء وظائفها خاصة ما تعلق بالتخطيط واتخاذ القرارات؛
- قدرتها محدودة في تشخيص المشاكل وتقديم الحلول ورسم السياسات العامة والاجتماعية؛
- التركيز على جانب المدخلات وتدبير الأموال دون الاهتمام بتحقيق الأهداف ومدى الاستخدام الأمثل للموارد، وعدم قدرتها على التكيف مع المستجدات والتغيرات المستقبلية؛
- صعوبة متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية، لأن الموارد المالية موزعة على الوحدات والإدارات والحسابات وليس على البرامج والأنشطة²؛
- تركيز في الرقابة على النواحي القانونية والمالية فقط وعدم المساهمة في ترشيد الإنفاق الحكومي بفعالية؛
- يدفع هذا الأسلوب بالوحدات التنفيذية إلى إنفاق ما تبقى من اعتمادات قبل نهاية السنة المالية لضمان الحصول على اعتمادات أكبر في السنة القادمة، وهذا ما يساهم في انتشار الفساد المالي وعدم النجاعة في الأداء³.

الفرع الثاني: الأنواع الحديثة للميزانية العامة

الانتقادات الموجهة إلى الميزانية التقليدية والتطور الذي حدث في مجال المالية العمومية على المستوى الدولي، ساهم بشكل كبير في ظهور أنواع وأساليب حديثة من الميزانيات العامة، كميزانية البرامج والأداء، ميزانية التخطيط والبرمجة والميزانية الصفرية.

¹ فتحة الجوزي، مرجع سابق، ص 50.

² رضا خلاصي، مرجع سابق، ص ص 119-120.

³ نسرين كزيز، مرجع سابق، ص 168.

أولاً: ميزانية البرامج والأداء

1. مفهوم ميزانية البرامج والأداء

ظهرت ميزانية البرامج والأداء على أعقاب ميزانية البنود، وذلك في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1913م، من قبل لجنة "تافت" أو لجنة الاقتصاد والكفاءة، حيث أشارت إلى أهمية تبويب الميزانية وفقاً لهدف النشاط، إلا أنها لم تلقى قبولا في ذلك الوقت ولم يتم تطبيقها إلا في سنة 1939م¹.

هناك من ينظر إلى ميزانية البرامج والأداء على أنها ميزانيتين منفصلتين، بحيث يقصد بميزانية الأداء بأنها أصغر وحدة إدارية تنفذ جزءاً من الأنشطة وأنها مصممة من أجل تحقيق الكفاءة وليس لأجل تخصيص الموارد بشكل فعال، في حين يقصد بميزانية البرامج مجموع ميزانيات الوحدات الصغيرة².

ولتسهيل إجراءات ومراحل إعداد هذه الميزانية وتنفيذها والرقابة عليها، تم الجمع بين ميزانية البرامج وميزانية الأداء في ميزانية واحدة يطلق عليها ميزانية البرامج والأداء، وقد تعددت تعاريفها ومن أهم هذه التعاريف:

عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية ميزانية البرامج والأداء "بأنها مجموعة الأساليب التي من خلالها يمكن لمدراء البرامج التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، ساعات العمل والمواد، وأن هذا

¹ أحمد حنيش، مرجع سابق، ص 70.

² خديجة بوفنغور، بدائل تمويل عجز الميزانية العامة للدولة: دراسة تحليلية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2021، ص 16.

النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الميزانية التقليدية، إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرار¹.

كما تعرف أيضا أنها "مجموعة الأسس العلمية والفنية التي يعتمد عليها في إعداد الميزانية العامة ومتابعة تنفيذها، فالميزانية ما هي إلا خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية التي يتكون منها الجهاز الحكومي في شكل برامج ومشروعات محددة"².

يتميز أسلوب ميزانية البرامج والأداء بمجموعة من الخصائص من أهمها³:

- تهتم بالبرامج والأنشطة التي تعهد إلى الوحدات الحكومية؛
- يتم تصنيف الميزانية تصنيفا وظيفيا حسب البرامج التي ترغب الحكومة القيام بها؛
- يطبق مبدأ السنوية على البرامج والأنشطة لكل وحدة إدارية حكومية وتحسين الأداء؛
- تسهم في رفع كفاءة الوحدات الحكومية في إدارة وتنفيذ البرامج والأنشطة،
- يشترط في الموظفين في أجهزة الميزانية أن يكونوا متخصصين في العلوم الإدارية الحديثة.

2. خطوات تطبيق ميزانية البرامج والأداء

يتطلب تطبيق ميزانية البرامج والأداء اتباع الخطوات التالية:

- تحليل الأهداف الفرعية إلى أنشطة ومهام؛
- تحديد متطلبات تحقيق الأهداف والأنشطة والمهام؛

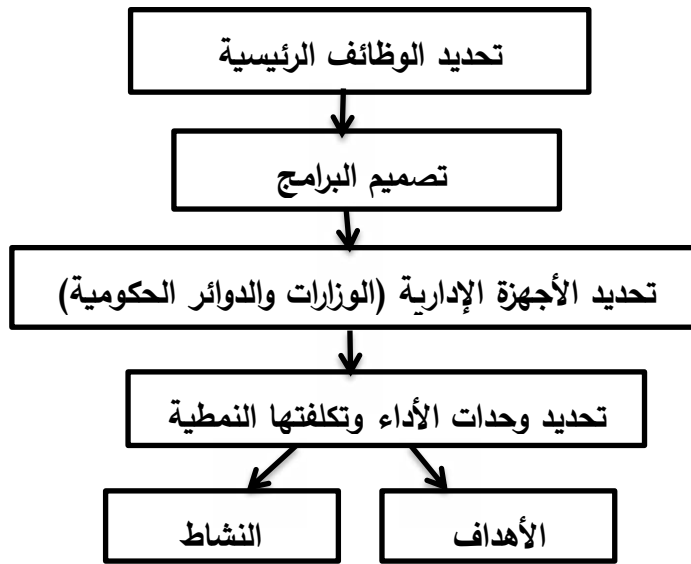
¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ص 346.

² هدى دياب أحمد صالح، تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية، مجلة أماراباك، الأكاديمية الأمريكية للعلوم، المجلد 06، العدد 17، 2015، ص 92.

³ عبد الله عبد القادر محمد، الموازنة العامة وتطبيقاتها في دولة قطر، دار الثقافة، الدوحة، قطر، 2010، ص 30.

- البرمجة الزمنية للأنشطة والمهام؛
- تحديد العوامل المحفزة لتحقيق الأهداف ليتم التركيز عليها وتحديد العوامل المثبطة حتى يتم استبعادها؛
- تحديد معدلات الأداء لقياس مدى التقدم في تحقيق الأهداف كمؤشرات الكفاءة، تكلفة تحديد الأهداف، مؤشرات قياس الفعالية والمتابعة الدورية لنتائج التنفيذ.

الشكل رقم (03): خطوات إعداد ميزانية البرامج والأداء



المصدر: منى عبد الماجد البشير علي، استخدام الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة العامة في السودان -دراسة تحليلية تطبيقية-، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان، السودان، 2005، ص 180.

3. تقييم ميزانية البرامج والأداء

- هناك العديد من المزايا التي تحققها ميزانية البرامج والأداء وأهمها¹:
- تمتاز باللامركزية والمرونة في التطبيق، حيث تمنح المسؤولين عن التنفيذ مرونة كافية لتنفيذ البرامج بالتكاليف المحددة لكل برنامج؛

¹ حنيش أحمد، مرجع سابق، ص 73.

- تعتمد على تبويب النفقات إلى برامج والبرامج إلى مشروعات والمشروعات إلى أنشطة، وتحديد الوحدات الإدارية المسؤولة عن هذه البرامج؛
- يوفر هذا الأسلوب أدوات ومعدلات الأداء التي يمكن من خلالها قياس كفاءة المصالح الحكومية وتحسينها في مجال إدارة وتنفيذ البرامج والمشروعات؛
- تمتاز بالواقعية في تقديراتها، حيث تعد بناء على دراسة أعباء العمل واحتياجاته من عناصر التكلفة طبقا للمعدلات المعيارية الموضوعية المعتمد عليها؛
- تعطي صورة واضحة عن الإنفاق، بمعنى أن كل بند من بنود النفقات أو الاعتمادات يكون معروف مسبقا (النشاط الذي ينفق عليه هذا البند)، ومن ثم لا يتم صرف أي مبالغ دون مبرر لصرفها؛
- يتيح أسلوب ميزانية البرامج والأداء لأفراد الشعب الحكم على مدى كفاءة استخدام الأموال العامة في تنفيذ برامج خطط التنمية؛
- تساعد السلطات التشريعية في إتمام الرقابة الفعالة، حيث يتحول الاهتمام إلى ما تم إنجازه بالأموال التي أنفقت فعلا، وليس إلى الاهتمام بمدى الالتزام بالاعتمادات المخصصة.
- إن التطبيق العملي لميزانية البرامج والأداء كشف عن عدة عيوب يمكن تلخيصها فيما يلي¹:
- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديدا واضحا ودقيقا وخصوصا الوحدات الصغيرة منها؛
- صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري حيث تفتقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز، مثل الأمن والعدالة والدفاع والتي

¹ حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص 109.

تشكل حجما كبيرا ضمن الميزانية العامة ويكون من الصعب تحديد وحدات الأداء الخاصة بها وقياسها بدقة؛

- عدم التأهيل الإداري والمحاسبي للعاملين في وحدات الدولة لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الميزانيات؛

- زيادة تطبيقها في الوحدات الحكومية الصغيرة؛

- تتطلب كميات كبيرة من البيانات التي قد تؤخر عملية إعداد الميزانية؛

- عدم ملائمة الهياكل الإدارية للدولة لتطبيق هذه الميزانية حيث تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

ثانيا: ميزانية التخطيط والبرمجة

1. مفهوم ميزانية التخطيط والبرمجة

نشأت فكرة تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1961م، حيث قامت الأجهزة المالية والإدارية بتخطيط الميزانية وفق نظام التخطيط والبرمجة، من خلال وضع إطار واضح لاختيار أفضل البدائل لتنفيذ البرامج الحكومية والحصول على معلومات موثوقة لقياس الكلفة ومقارنتها بالنتائج المحققة¹.

تعرف ميزانية البرامج والتخطيط بأنها "أداة للتخطيط، ووسيلة لاتخاذ القرار تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة، أو لتعديل تلك الأهداف، كما تهدف أيضا إلى محاولة تبرير قرارات المخطط، وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل، تهدف

¹ جبارة بناصر، الرقابة المالية وأهميتها الاقتصادية في ظل عصريّة النظام المالي العمومي: دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2017، ص 82.

إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية، وهي الأهداف المطلوب تحقيقها¹.

تتميز ميزانية التخطيط والبرمجة بالخصائص التالية²:

- تركز على الأهداف العامة التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها عن طريق البرامج والأنشطة الحكومية؛

- عدم التزام هذا النوع من الميزانيات بمبدأ السنوية إذ ترتبط أساساً بأهداف يتم تحقيقها على مدى يتجاوز السنة؛

- تبوب هذه الميزانية طبقاً للأهداف العامة التي تحاول الحكومة تحقيقها مع إظهار البرامج والأنشطة الحكومية كمجرد وسائل لتحقيق الأهداف؛

- يتطلب تطبيق هذا النوع من الميزانيات إطارات متخصصة في أساليب التخطيط العلمي، التحليل الكمي، بحوث العمليات والبرمجة ومختلف العلوم الأخرى ذات العلاقة بالجانب الاقتصادي والمالي؛

- تتدفق قرارات هذه الميزانية من الأسفل إلى الأعلى لأنها تعد على أعلى المستويات في الوحدات الإدارية، وتنفذ من طرف الوحدات الإدارية الدنيا طبقاً للأوامر والتعليمات المتبعة. تركز هذه الميزانية على العناصر التالية³:

- التخطيط أي تقوم على الاعتبارات طويلة الأجل والذي يقتضي التعرف على الأهداف الاستراتيجية الاجتماعية والاقتصادية العامة للدولة، ومحاولة صياغتها في شكل أهداف

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 355.

² خديجة بوفنغور، مرجع سابق، ص ص 18-19.

³ حكيم بوجطو، **عصرنة الموازنة العامة وأهميتها في ترشيد النفقات العامة**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2014، ص 47.

فرعية على المدى المتوسط والطويل حس ما خطط له؛

- تحديد البرامج الرئيسية لكل وزارة أو مصلحة، ثم تقسم هذه الأخيرة إلى برامج فرعية والبرامج الفرعية إلى نشاطات وفق مراكز المسؤولية؛
- تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة للأجهزة والمرافق العامة وتحليل الأنظمة والكلفة والمنافع المرتبطة بكل منها لاتخاذ القرارات؛
- تقييم البرامج العامة من أجل تحسين عملية تنفيذها لتحقيق الأهداف المسطرة.

2. خطوات إعداد ميزانية التخطيط والبرمجة

يمر إعداد ميزانية التخطيط والبرمجة بالمراحل الأساسية التالية¹:

- تحديد أهداف الوحدات الحكومية وحصرها، بحيث تنطلق العملية من خلال تحليل وتحديد الأهداف الأساسية لكل نشاط رئيسي أو برنامج؛
- البحث عن البدائل الكفيلة بتحقيق تلك الأهداف؛
- قياس تكاليف البرنامج على عدة سنوات أي التخطيط طويل المدى؛
- تقييم المخرجات لكل برنامج.

3. تقييم ميزانية التخطيط والبرمجة

على الرغم من المزايا والفوائد التي يوفرها هذا النظام الميزانياتي، إلا أنه سرعان ما تم انتقاده نتيجة العيوب والصعوبات التي واجهت تطبيقه، ويمكن عرض هذه المزايا والعيوب المتعلقة بميزانية التخطيط والبرمجة على النحو الآتي²:

¹ Fred C. Lunenburg, **systems of budget administration**, FOCUS ON COLLEGES, UNIVERSITIES, AND SCHOOLS, VOLUME 4, NUMBER 1, 2010, p 04.

² عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها**، دراسة مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، 2014، ص57.

- الجمع بين الوظائف الرئيسية للميزانية العامة من تخطيط ورقابة ومحاسبة؛
 - التمكن من قياس المنفعة المحققة من كل نشاط وقياس المدخلات والمخرجات لكل نشاط؛
 - تساعد على تنفيذ الخطة التنموية؛
 - ترشيد الإنفاق الحكومي وتعمل على زيادة الكفاءة في القطاع الحكومي، كما أنها تقلل من هدر وضياح الأموال العامة؛
 - تزايد كفاءة العاملين في إدارة الميزانية العامة مما يساعد على اتخاذ القرارات السليمة.
- يمكن حصر عيوب ميزانية التخطيط والبرمجة فيما يأتي:
- لم يحقق هذا النظام هدفه في تحسين عملية تخصيص الموارد للنفقات العامة؛
 - يتسم هذا النظام بالغموض والالتباس بالأخص في أذهان الأفراد؛
 - قد يستغل نظام الميزانية التخطيطية والبرمجة لحماية بعض الإدارات غير الجيدة؛
 - يفسح المجال للتنبؤ وللأحكام المتباينة مما يحتاج إلى الكثير من الوقت والجهد والعمل المكتبي؛
 - يعاب على هذا النظام تحيزه نحو المركزية وابتعاده عن اللامركزية مما يؤدي إلى التنازع بين المخططين ورجال الميزانية.

ثالثاً: الميزانية الصفرية

1. مفهوم الميزانية الصفرية

برزت فكرة ميزانية الأساس الصفري في الولايات المتحدة الأمريكية في وزارة الزراعة الأمريكية سنة 1962م، حيث استخدمت مفهوماً جديداً للميزانية العامة بطريقة يمكن بها تبرير كل برنامج من الصفر، وتم اعتماد هذا الأسلوب لأول مرة في القطاع الحكومي في ولاية جورجيا الأمريكية سنة

1973م، وذلك حينما كان الرئيس الأمريكي السابق جيمي كارتر حاكم للولاية¹.

تعرف الميزانية الصفرية بأنها "أسلوب يعد بموجبه مشروع الميزانية العامة في صيغته النهائية على أساس التقييم لجميع البرامج والأنشطة والمشروعات الواردة فيها، سواء كانت هذه الميزانية تشتمل على برامج، مشروعات ونشاطات جديدة أو مشروعات ونشاطات قائمة فعلاً"².

وتفسر الميزانية ذات الأساس الصفري على أنها عملية التخطيط والتنشغيل وإعداد الميزانية بصورة تفصيلية، بحيث تلقي على عاتق كل مسؤول مهمة تبرير الموارد المطلوب تخصيصها لبرامجه، بحيث يتم تبرير إنفاق المال العام، تبرير الزيادة عن السنة السابقة وتبرير أي نشاط يخطط لإنجازه من الصفر بافتراض أن الاعتماد في الميزانية السابقة كان صفراً³.

2. خطوات إعداد الميزانية الصفرية

تمر عملية تحضير الميزانية الصفرية ببعض المراحل التي يمكن إيجازها كما يلي⁴:

- **تحديد وحدات القرار:** تأتي هذه المرحلة بعد تحديد الأهداف العامة من طرف السلطة العليا، حيث يتم تحديد وحدات القرار والتي تتشكل من الوحدات الواقعة في أدنى مستوى تنظيمي يمتلك سلطة إعداد الميزانية وتحضيرها، وغالباً ما يكون ذلك المستوى هو الإدارات.
- **صياغة مجموعات القرار:** تمثل مستوى معين من التمويل والأداء، وحتى يتمكن المسؤول من الصياغة السليمة لمجموعات القرار يجب أن يقوم بتحديد هدف وحدته وحصر البدائل التي تمكن من إنجاز الهدف وفحصها، تحليلها وترتيبها لاختيار أفضلها.

¹ عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2004/2005، ص 164.

² نعيم حسني دهمش، الموازنة الصفرية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، الأردن، 1981، ص 09.

³ أحمد بيرش، حميدة مختار، الموازنة الصفرية كمقاربة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد، 02، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019، ص 41.

⁴ المرجع نفسه، ص ص 42-43.

- **ترتيب مجموعات القرار:** بعد تحليل وفحص مجموعات القرار واختيار الأفضل من بينها يتم ترتيبها تنازلياً حسب الأولوية مع الأخذ بالاعتبار الموارد التي يمكن توفيرها ومنفعة مجموعات القرار للأنشطة الأخرى في تحقيق الأهداف العامة.
- **إعداد الميزانية:** يتم تجميع جداول الميزانيات من كافة وحدات القرار على مستوى الإدارة العليا بعد قبول أو تأجيل أو رفض بعض الحزم حسب توفر الموارد التي تغطي جميع الاحتياجات، ثم يتم إعداد الميزانية في شكلها النهائي لتبدأ مرحلة التنفيذ ثم مرحلة الرقابة.

3. تقييم الميزانية الصفرية

- يتضح مما سبق أن إعداد موازنة الأساس الصفري له مجموعة من المزايا تتمثل في¹:
- تمكن الجهات المخططة من إعادة النظر في الاحتياجات السنوية، سواء للمشروعات القائمة أو الجديدة لتقدير تكلفتها أو معرفة هل الأنشطة الجارية كافية أو من الواجب تخفيض بعضها؛
 - تساعد في إعادة توزيع الاعتمادات حسب أولوياتها؛
 - استبعاد البرامج ذات العائد المنخفض؛
 - تساعد السلطات العليا في الحكم على كفاءة الإدارة، كما تخدم السلطات التشريعية والتنفيذية المسؤولة عن إعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية والوحدات التنفيذية للبرامج والأنشطة؛
 - تمكن من الربط بين العوائد والتكاليف لكل برنامج أو نشاط.
- ومن أهم الصعوبات التي تواجه تطبيق الميزانية الصفرية:
- أنها تتطلب إمكانيات ومجهودات وتدريبات مكلفة؛

¹ محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، المحاسبة الحكومية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 103-104.

- تستغرق وقتاً أطول وتتطلب استخدام وسائل فنية حديثة ونوعية معينة من الخبراء والإحصائيين؛

- تعترضها عدة مشاكل أخرى مثل الحصول على البيانات السليمة، تحديد وحدات القرار، ترتيب البرامج حسب أولوياتها ومشكلة صعوبة قياس الأداء.

الفرع الثالث: الأنواع المعاصرة للميزانية العامة

في ظل التحولات الحديثة والتطورات الكبيرة في مجال المالية العمومية والأنظمة الميزانية على المستوى الدولي والمحلي، ظهرت أنواع جديدة (معاصرة) من الميزانيات العامة لعل أبرزها الميزانية التعاقدية وميزانية الأداء الحديث.

أولاً: الميزانية التعاقدية

1. مفهوم الميزانية التعاقدية

كانت أول محاولة لتطبيق أسلوب الميزانية التعاقدية في وزارة المالية النيوزيلندية في عام 1996م، وهي عبارة عن محاولة إعادة تشكيل الميزانية العامة للدولة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية، بمعنى أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (القطاع الخاص والقطاع العام) بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة وبأحسن جودة، وفي الوقت المناسب شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها¹.

تعرف الميزانية التعاقدية بأنها "مجموعة من الأسس العلمية والفنية التي يعتمد عليها في إعداد الميزانية العامة ورقابة تنفيذها، فهي خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية التي

¹ أحمد بيرش، عطية عزالدين، أساليب إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة: دراسة مقارنة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 04، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2021، ص 423.

يتكون منها الجهاز الحكومي لتكوين برامج ومشروعات متضمنة أربعة أبعاد هي العمل أو المواصفات، الوقت اللازم للإنجاز، التكلفة التقديرية والتمويل¹.

2. مميزات تطبيق أسلوب الميزانية التعاقدية

يمتاز تطبيق أسلوب الميزانية التعاقدية بالكثير من الميزات أهمها²:

- تقديم حلول جذرية للمشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية كالتوسع الكبير في مسؤولياتها ومطالباتها بتقديم الخدمات؛
- ربط الميزانية العامة بالخطط التنموية طويلة الأجل؛
- المساعدة في تنفيذ العديد من المشاريع الحكومية بكفاءة وفاعلية؛
- مساهمة القطاع الخاص بتقديم الخدمات تحت إشراف ومراقبة الحكومة، وضمان خضوع الخدمات المقدمة للمعايير والمواصفات المطلوبة؛
- تقليل المخاطر أو تقاسمها مع القطاع الخاص والتي قد يصاحبها خسارة مبالغ ضخمة؛
- تقليص أعباء ونفقات القطاع العام والاستفادة من الموارد المالية والبشرية المتوفرة لدى القطاع الخاص؛
- تخفيض تكلفة الخدمات من خلال الاستفادة من نظام المشاركة الذي يسمح بالحصول على أفضل العروض من حيث التكلفة والمزايا وأكثرها جودة؛
- تغيير نمط العلاقة ما بين الحكومة وأجهزتها التنفيذية من علاقة تمويل إلى علاقة تجارية.

3. عيوب تطبيق أسلوب الميزانية التعاقدية

نظرا لحدثة هذا النوع من أنواع الميزانية، وعدم انتشاره بالقدر الكافي بين دول العالم لم تظهر

¹ جبارة بناصر، مرجع سابق، ص 83.

² أحمد بيرش، عطية عزالدين، مرجع سابق، ص ص 424-425.

عليه الكثير من العيوب باستثناء بعض الصعوبات والتحديات التي تواجه تطبيقه والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية¹:

- ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الأجهزة الحكومية لما يحتاجه هذا الأسلوب من وسائل؛
- عدم تطور وعصرنة الإدارات المالية الحكومية خاصة في ظل اعتمادها على السجلات الورقية التي يتم التسجيل المحاسبي فيها يدويا؛
- الحاجة إلى معلومات ضخمة عن البرامج والمشاريع لتنفيذها ودراسة الجدوى الاقتصادية والتمويل، وبالتالي فإن عدم توفر معلومات كافية يؤدي إلى صعوبة تطبيق هذا الأسلوب؛
- عدم توفر الكفاءات البشرية المؤهلة والمكونة على تطبيق هذا الأسلوب ما يصعب من عملية الانتقال إلى تطبيق هذا النوع من الميزانيات.

ثانيا: ميزانية الأداء الحديث

1. مفهوم ميزانية الأداء الحديث

ظهرت فكرة ميزانية الأداء الحديث عندما قدمت الحكومة الفيدرالية الأمريكية سنة 1999م طلب من أجل إعداد ميزانية تعتمد على مدخل جديد، تحت مسمى ميزانية الأداء الجديدة طبقا للقانون الصادر سنة 1993م، وذلك اعتبارا من سنة 2000م، على أن تتولى الأجهزة الحكومية تنفيذ المشروع خلال خمسة سنوات قادمة، ويقوم هذا المدخل على المزج بين الميزانيات الأربعة (البود، البرامج والأداء، البرمجة والتخطيط والميزانية الصفرية) للاستفادة من مزاياها ومحاولة الجمع بينها².

يطلق عليها أيضا الميزانية الموجهة بالنتائج وتعرف بأنها "الميزانية التي تعتمد على الربط بين الإنفاق على النشاطات الحكومية كافة ونتائج هذا الإنفاق، من خلال وضع مؤشرا لقياس الأداء على

¹ أحمد بيرش، مرجع سابق، ص ص 92-93.

² حكيم بوجطو، مرجع سابق، ص ص 50.

كافة المستويات لتحقيق كفاءة وفعالية الإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية، وتعتمد هذه الميزانية على الربط بين التخطيط والأهداف والبرامج والأداء¹.

تركز ميزانية الأداء الحديث على النقاط التالية²:

- تركيز على الوزارات والهيئات العامة كمحور للمحاسبة والتخطيط مثل ميزانية البرامج والأداء؛
- تركيز على التخطيط الاستراتيجي طويل المدى مثل ميزانية التخطيط والبرمجة؛
- تركيز على إعادة التقييم والمراجعة المستمرة السنوية لبرامج الوحدات الحكومية لتجنب الاستمرار في رصد الاعتمادات التي لم يعد هناك حاجة لتنفيذها، بدلا من التركيز على مجرد زيادة أو إنقاص الاعتمادات السنوية الجديدة عما هو قائم بالفعل في ميزانية السنة الجارية وهو بذلك يتفق تماما مع مدخل الميزانية الصفرية؛
- يمكن استعمال التعاقد بين الإدارة العامة والمؤسسات سواء العامة أو الخاصة في إطار الأنشطة على أساس مؤشرات الأداء والنتائج وهو بذلك يتفق مع الميزانية التعاقدية.

2. تقييم ميزانية الأداء الحديث

هذا النوع شأنه شأن جميع الأنواع السابقة تواجهه العديد من الصعوبات أبرزها³:

- صعوبة تحديد مؤشرات قياس الأداء لبعض الأنشطة الإدارية؛
- ظهور معارضة لدى الوزارات والهيئات الحكومية لتطبيق هذا النوع من الميزانيات؛
- قلة خبرة وكفاءة الموظفين في الجهاز الحكومي حيث يتطلب تطبيق هذا الأسلوب توفر بعض الخبرات الفنية المتخصصة في الوزارات والدوائر الحكومية؛

¹ إبراهيم جويل العبادي، عمر إقبال توفيق المشهداني، تقييم تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج في وزارة التربية والتعليم الأردنية، المجلة العالمية للاقتصاد والدراسات المالية، 2011، ص 02.

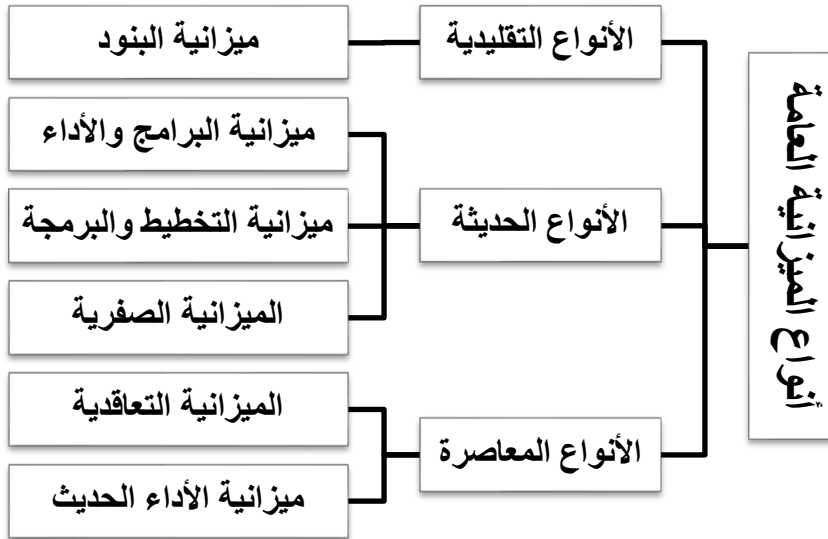
² حكيم بوجطو، مرجع سابق، ص ص 50-51.

³ إبراهيم جويل العبادي، عمر إقبال توفيق المشهداني، مرجع سابق، ص 05.

- القصور في مجال التخطيط، حيث يتم التركيز على البرامج والمشاريع دون الأهداف؛
- ارتفاع تكلفة تطبيق هذا الأسلوب لما يتطلبه من وسائل وأجهزة مكلفة؛
- عدم ملاءة الهياكل الإدارية والتنظيمية والحكومية لمتطلبات تطبيق ميزانية الأداء الحديث.

يمكن تلخيص جميع الأنواع السابقة للميزانية العامة للدولة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (04): أنواع الميزانية العامة للدولة حسب مراحل تطورها



المصدر: من إعداد الطالب بناء على الأنواع السابق ذكرها.

المبحث الثاني: الإطار التشريعي والتنظيمي للميزانية العامة في الجزائر

يرتكز تنظيم الميزانية العامة أساسا على وجود إطار قانوني محكم ودقيق يحكم سيرها ويوجهها لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة، حيث يتم من خلال النظام القانوني تحديد القواعد والاجراءات والتدابير اللازمة الواجب التقيد بها عند إعداد، تنفيذ ومراقبة الميزانية العامة لضمان فعاليتها، وفي هذا السياق فقد عمل المشرع الجزائري على تنظيم الميزانية العامة عن طريق الدستور في صورة عامة، إضافة إلى العديد من القوانين والنصوص التنظيمية التي تشكل في مجموعها إطارا مرجعيا لتسيير مالية الدولة.

المطلب الأول: الإطار التشريعي للميزانية العامة في الجزائر

يعتبر الدستور الوثيقة التشريعية الأعلى والأهم التي حرصت الدولة الجزائرية على تنظيم الميزانية العامة من خلاله، نظرا لأهميتها ودورها الكبير في تنظيم مالية الدولة وتنفيذ سياستها العامة، غير أن الدستور يقتصر على الأصول والعموميات دون التفاصيل التي تترك إلى مختلف القوانين سواء العضوية أو العادية، وقد تضمن الدستور الجزائري لسنة 2020 بعض القواعد والأحكام المتعلقة بالميزانية العامة، كما نظم المشرع الجزائري الميزانية العامة أساسا بموجب القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية الذي ألغي بموجب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي أصبح الإطار التشريعي الجديد المنظم للميزانية العامة، كما صدر القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الذي حل محل القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

الفرع الأول: الميزانية العامة والدستور

يعتبر الدستور القانون الأساسي الأسمى من حيث مبدأ تدرج القوانين، حيث يجب أن تصدر جميع القوانين الأخرى مطابقة له وفقا لمبدأ الرقابة على دستورية القوانين، وعلى هذا الأساس جاء القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية متوافقا مع أحكام الدستور، ويظهر ذلك من خلال الرأي رقم 02/ر.ق.ع/م.د. 18 المؤرخ في 02 أوت 2018 الذي يتعلق بمراقبة مطابقة القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية للدستور الذي أقر بدستورية القانون العضوي.

تضمن دستور الدولة الجزائرية الحالي الصادر سنة 2020 بعض المواد التي تبين الأحكام الأساسية التي تنظم الميزانية العامة في مختلف مراحلها، بداية من تحضيرها وصولا إلى مرحلة الرقابة عليها، والتي يمكن إجمالها من خلال النقاط التالية¹:

¹ دستور 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخة في 30 ديسمبر 2020.

- فيما يتعلق بفرض الضرائب: نصت المادة 82 من دستور 2020 على بعض النقاط المتعلقة بفرض الضرائب، فلا يمكن إحداث الضرائب إلا بمقتضى القانون، مبدأ المساواة بين المكلفين بالضرائب، الضريبة من واجبات المواطنة، عدم إمكانية فرض الضرائب بأثر رجعي ومعاقبة القانون على الغش والتهرب الضريبي.
- سلطة البرلمان في إصدار قانون المالية: خولت المادة 140 من دستور 2020 للبرلمان حق التشريع بقانون عضوي في مجال القانون المتعلق بقوانين المالية.
- المصادقة على قانون المالية: نصت المادة 146 من الدستور على أن البرلمان يصادق على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوم من تاريخ إيداعه، مع منح رئيس الجمهورية حق إصداره بأمر رئاسي في حالة عدم المصادقة عليه في الآجال المحددة.
- تعديل الموارد والنفقات العمومية: نصت المادة 147 من الدستور أنه لا يمكن قبول اقتراحات التعديل الخاصة بزيادة النفقات أو تخفيض الإيرادات، إلا إذا كانت مرفقة بتدابير تستهدف الزيادة في الموارد أو توفير اعتمادات مالية في فصل آخر من النفقات، تساوي على الأقل الاعتمادات المقترحة إنفاقها.
- قانون تسوية الميزانية العامة: نصت المادة 156 من الدستور أن الحكومة ملزمة بتقديم عرض حول استهلاك الاعتمادات المالية، من خلال قانون تسوية الميزانية الذي يصادق عليه البرلمان في ختام السنة المالية.
- فيما يتعلق بمجال الرقابة على الميزانية: نص دستور 2020 على مختلف الآليات الرقابية التي يعتمد عليها البرلمان في ممارسته لمهمة الرقابة على الميزانية العامة، كما نص على بعض المؤسسات الرقابية الأخرى كمجلس المحاسبة من خلال المادة 199.

الفرع الثاني: القوانين العضوية المتعلقة بقوانين المالية (LOLF)

يعتبر القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المعدل والمتمم بالقانون 19-09 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 الإطار القانوني الجديد المنظم للميزانية العامة، حيث جاء كنتيجة للمسار الإصلاحي الذي انتهجته الجزائر في مجال تسيير المالية العمومية من جهة، وكحتمية قانونية تبرز في ضرورة احترام نص المادة 141 من دستور 2016 التي أكد عليها التعديل الدستوري الأخير لسنة 2020 بموجب المادة 123 منه، حيث تفرض اعتماد قانون عضوي لتنظيم القوانين المتعلقة بقوانين المالية، وهو ما كان يتعارض مع القانون 84-17 الذي يعد مجرد قانون عادي لا يتماشى مع القيمة المعيارية التي فرضتها المواد الدستورية المذكورة¹.

نظم القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم بالقانون 19-09 تسيير الميزانية العامة في الجزائر من خلال 06 أبواب، حيث حدد هذا القانون العضوي مضمون قانون المالية ومحتواه والذي يتشكل من أربعة أجزاء حددتها المادة 73 منه على النحو التالي²:

■ **الجزء الأول:** يحتوي على الأحكام المتعلقة بالترخيص السنوي لتحصيل الموارد العامة وتخصيصها، وكذا مبلغ الموارد المتوقعة من طرف الدولة التي من شأنها أن تسمح بتغطية العمليات الميزانية والمالية للدولة.

■ **الجزء الثاني:** ويحدد هذا الجزء:

- بالنسبة للميزانية العمومية، حسب كل وزارة ومؤسسة عمومية، مبلغ رخص الالتزام واعتمادات

الدفع؛

¹ حاج جاب الله أمال، الإطار القانوني لقوانين المالية: دراسة تحليلية للقانون العضوي 18-15، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2021، ص 116.

² القانون العضوي 18-15 يتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 67.

- مبلغ اعتمادات الدفع وعند الاقتضاء رخص الالتزام لكل حساب من حسابات التخصيص الخاص؛

- سقف الكشوف المطبق على الحسابات التجارية.

■ **الجزء الثالث:** ويتضمن هذا الجزء:

- رخصة منح ضمانات الدولة وتحديد نظامها؛
- رخصة التكفل بديون الغير وتحديد نظامها؛
- الأحكام المتعلقة بوعاء ونسبة وكيفيات تحصيل الإخضاعات مهما كانت طبيعتها، ويجب ألا تؤثر هذه الأحكام على التوازن الميزانياتي المعرف في المادة 03 من هذا القانون؛
- كل حكم يتعلق بالمحاسبة العامة وتنفيذ ورقابة الإيرادات والنفقات العامة.

■ **الجزء الرابع:** ويتضمن هذا الجزء الجداول التالية:

- الجدول "أ" يتعلق بالإيرادات مقسمة إلى إيراد بإيراد؛
- الجدول "ب" يتعلق بالاعتمادات المفتوحة للسنة والموزعة حسب كل وزارة أو مؤسسة عمومية وحسب البرنامج وحسب التخصيص، ويبين رخص الالتزام واعتمادات الدفع المفتوحة؛
- الجدول "ج" يبين قائمة الحسابات الخاصة للخزينة ومحتواها، حسب كل صنف؛
- الجدول "د" يبين التوازنات الميزانية والمالية والاقتصادية؛
- الجدول "هـ" يبين قائمة الضرائب، الإخضاعات الأخرى وحواصلها، المخصصة للدولة وللجماعات الإقليمية وكذا تلك المخصصة بطريقة غير مباشرة لهذه الأخيرة عن طريق الهيئات المشار إليها في المادة 13 من هذا القانون؛
- الجدول "و" يتعلق بالرسوم شبه الجبائية؛

- الجدول "ز" يتعلق بالاقتطاعات الإجبارية غير الجبائية الموجهة لتمويل هيئات الضمان

الاجتماعي وتقديرات النفقات الجبائية؛

- الجدول "ح" يبين تقديرات النفقات الجبائية.

ميز القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية بين ثلاثة أنواع من قوانين المالية حسب

ما نصت عليه المادة 04 منه وذلك على النحو التالي¹:

▪ **قانون المالية للسنة:** هو القانون الذي يقر ويرخص لكل سنة مدنية، مجموع موارد الدولة

وأعبائها الموجهة لإنجاز برامج الدولة طبقاً للأهداف المحددة والنتائج المنتظرة التي تكون موضوع

تقييم.

▪ **قوانين المالية التصحيحية:** هو القانون الذي يهدف إلى تعديل أو تتميم أحكام قانون المالية

للسنة خلال السنة الجارية.

▪ **القانون المتضمن تسوية الميزانية:** هو الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية للسنة

وقوانين المالية التصحيحية المتعلقة بنفس السنة.

تم تعديل القانون العضوي 15-18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية،

بموجب القانون 09-19 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية في عددها رقم 78 المؤرخة بتاريخ 18 ديسمبر 2019، حيث تم تعديل المادة 18 منه

فقط، وقد صدرت عدة مراسيم تنظيمية لشرح وتفسير هذا القانون العضوي وتحديد الآليات وطرق

تطبيقه على أرض الواقع، إضافة إلى صدور عدة مناشير وتعليمات وقرارات وزارية يمكن توضيح

أهمها في الجدول التالي:

¹ القانون العضوي 15-18 يتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المواد 06 و 07 و 08.

الجدول رقم (04): النصوص التنظيمية المتعلقة بالإصلاح الميزانياتي في الجزائر

الرقم الترتيبي	النص التنظيمي	مصدر النص/الجريدة الرسمية
01	مرسوم تنفيذي رقم 20-335 مؤرخ في 22 نوفمبر 2020 يحدد كفايات تصميم وإعداد الإطار الميزانياتي المتوسط المدى.	الجريدة الرسمية العدد 71 المؤرخة في 02 ديسمبر 2020
02	مرسوم تنفيذي رقم 20-353 مؤرخ في 30 نوفمبر 2020 يحدد العناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة.	الجريدة الرسمية العدد 73 المؤرخة في 06 ديسمبر 2020
03	مرسوم تنفيذي رقم 20-354 مؤرخ في 30 نوفمبر 2020 يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة.	
04	مرسوم تنفيذي رقم 20-382 مؤرخ في 19 ديسمبر 2020 يحدد شروط إعادة استعمال الاعتمادات الملغاة.	الجريدة الرسمية العدد 78 المؤرخة في 27 ديسمبر 2020
05	مرسوم تنفيذي رقم 20-383 مؤرخ في 19 ديسمبر 2020 يحدد شروط وكفايات حركة الاعتمادات المالية وكذا كفايات تنفيذها.	
06	مرسوم تنفيذي رقم 20-384 مؤرخ في 19 ديسمبر 2020 يحدد شروط وكفايات تنفيذ اعتمادات الدفع المتوفرة خلال الفترة التكميلية.	
07	مرسوم تنفيذي رقم 20-385 مؤرخ في 19 ديسمبر 2020 يحدد كفايات تسجيل واستعمال الأموال المخصصة للمساهمات بعنوان البرامج المسجلة في ميزانية الدولة.	
08	مرسوم تنفيذي رقم 20-386 مؤرخ في 19 ديسمبر 2020 يحدد شروط استعادة الاعتمادات المالية.	
09	مرسوم تنفيذي رقم 20-387 ممضي في 19 ديسمبر 2020 يحدد كفايات إعداد جدول التعداد المرفق بمشروع قانون المالية للسنة.	
10	مرسوم تنفيذي رقم 20-403 ممضي في 26 ديسمبر 2020 يحدد شروط نضج وتسجيل البرامج.	الجريدة الرسمية العدد 80 المؤرخة في 29 ديسمبر 2020
11	مرسوم تنفيذي رقم 20-404 ممضي في 29 ديسمبر 2020 يحدد كفايات تسيير وتقويض الاعتمادات المالية.	
12	مرسوم تنفيذي رقم 21-62 ممضي في 08 فبراير 2021 يحدد إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي الملائمة لميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والهيئات والمؤسسات العمومية الأخرى المستفيدة من تخصيصات ميزانية الدولة.	الجريدة الرسمية العدد 11 المؤرخة في 15 فبراير 2021
13	التعليمية رقم 9796 المؤرخة في 20 ديسمبر 2022 تحدد كفايات مسك المراقب الميزانياتي لحاسبة الالتزامات ومحتواها.	المديرية العامة للميزانية
14	التعليمية رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022 تحدد كفايات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة.	المديرية العامة للميزانية
15	القرار الوزاري المؤرخ في 08 جوان 2022 يحدد مهام اللجنة العليا لتقييم المخاطر الميزانياتية والتحذير وتنظيمها.	الجريدة الرسمية العدد 56 المؤرخة في 18 جوان 2021
16	القرار الوزاري رقم 124 المؤرخ في أوت 2022 يحدد الأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة.	وزارة المالية

المديرية العامة للميزانية	17	المنشور رقم 9659 المؤرخ في 15 ديسمبر 2022 يحدد قواعد استهلاك رخص الالتزامات واعتمادات الدفع.
	18	المنشور رقم 6111 المؤرخ في 17 أوت 2022 يحدد تخصيص الاعتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات المماثلة.
	19	المنشور رقم 5959 المؤرخ في 07 أوت 2022 يحدد التسيير الانتقالي لاعتمادات البرنامج الجاري الموقوف بتاريخ 31-12-2022 بعنوان البرنامج القطاعي غير الممركز.
	20	المنشور رقم 6112 المؤرخ في 17 أوت 2022 يحدد التسيير الميزانياتي لحسابات التخصيص الخاص.
	21	المنشور رقم 2698 المؤرخ في 04 أبريل 2022 يحدد النشاط، تقسيم عملي للبرنامج.
	22	المنشور رقم 5960 المؤرخ في 07 أوت 2022 يحدد كفاءات تعيين المسؤولين الميزانياتيين.
	23	المنشور رقم 6111 المؤرخ في 17 أوت 2022 يحدد تخصيص الاعتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات المماثلة.
	24	المنشور رقم 7336 المؤرخ في 04 أكتوبر 2022 يحدد النشاط، تقسيم عملي للبرنامج.
	25	المنشور رقم 8158 المؤرخ في 02 نوفمبر 2022 يحدد الجوانب الميزانية المتعلقة بميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة.
	26	المنشور رقم 8162 المؤرخ في 02 نوفمبر 2022 يحدد البرمجة الميزانية.
	27	المنشور رقم 8287 المؤرخ في 07 نوفمبر 2022 يحدد كفاءات تطبيق اجراء مشاريع الاستثمار العمومي من طرف المفتشية العامة لمصالح الميزانية والتقييم.
	28	المنشور رقم 5657 المؤرخ في 15 ديسمبر 2022 يحدد كفاءات ترميز حسب النشاط لأعباء ميزانية الدولة.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بعض الجرائد الرسمية.

الفرع الثالث: القوانين العادية ذات الصلة بقوانين المالية

يعتبر القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 أول قانون أساسي مرجعي في الجزائر يتعلق بتنظيم قوانين المالية بصفة عامة والميزانية بصفة خاصة، وهو بمثابة الركيزة الأساسية التي تستند عليها قوانين المالية، فقد حاول المشرع الجزائري من خلاله تحديد المعالم الرئيسية للمالية العامة للدولة الحديثة وقد ضم هذا القانون 07 أبواب كلها تتعلق بأحكام الميزانية العامة وقوانين المالية¹.

¹ خديجة بوفنغور، مرجع سابق، ص 161.

تم تعديل القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية سنة 1988 بموجب القانون 88-05 المؤرخ في 02 جانفي 1988، ثم عدل مرة أخرى سنة 1989 بموجب القانون 89-24 المؤرخ في 31 ديسمبر، كما تم تعديله أيضا سنة 1993 بموجب المرسوم التشريعي 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993 وبموجب المرسوم التشريعي 93-15 المؤرخ في 04 ديسمبر 1993¹.

يعتبر القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية قانونا عاديا، جاء متوافقا مع دستور 1976 الذي لم يتبين مفهوم القوانين العضوية، وهو ما يثير إشكالات عملية تنبع من كون هذا القانون بالرغم من كونه إطارا لقوانين المالية وتنظيمها، إلا أنه لا يسمو عليها فهما يصدران بنفس الطريقة ويخضعان لنفس الإجراءات، وأكثر من ذلك أنه حمل تعديلات بموجب بعض قوانين المالية، إضافة إلى أن القانون رقم 84-17 لم يحدد طبيعة الأحكام التشريعية التي يجب أو يمكن أن يتضمنها قانون المالية، مما جعل قوانين المالية السنوية تتضمن بعض الأحكام التي لا علاقة لها بالميزانية العامة². وعليه بعد ما أبان تطبيق القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية عن قصوره، محدوديته وعدم قدرته على مواكبة التطورات الحديثة والتحول الحاصل في مجال المالية العمومية، جاء القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمعدل بالقانون 19-09 ليلغي القانون 84-17 ويحل محله بداية من سنة 2023.

من أهم القوانين العادية التي ترتبط ارتباطا وثيقا بعمليات الميزانية العامة، قانون المحاسبة العمومية 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، الذي يعتبر قانونا مكملًا للقانون 84-17، باعتباره الإطار التشريعي الذي يحدد الأحكام الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

¹ علي مسعودي، أهمية الحوكمة في الميزانية العامة للدولة - حالة الجزائر -، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2019، ص 66.

² عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص ص 124-125.

يحدد القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية التزامات ومسؤوليات المراقبين الماليين،

الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وصدرت عدة مراسيم تنظيمية خاصة بتطبيقه أهمها:

- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤوليات المحاسبين العموميين.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمور بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، والمتعلق بإجراء تسخير الأميرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

أصدر المشرع الجزائري القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي¹، الذي جاء كنتيجة حتمية بعد صدور القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية، حيث أن القانون 23-07 ألغى القانون 90-21 ليحل محله في إطار اصلاح وعصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يتوافق مع مشروع الإصلاح الميزانياتي، حيث حدد هذا القانون جميع القواعد التي تحكم الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة للدولة، مسك المحاسبة العمومية وحسابات الدولة، الرقابة والمسؤوليات، وكذا كل ما يتعلق بالأحكام الخاصة بعمليات الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وعمليات الممتلكات.

¹ القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة بتاريخ 25 جوان 2023.

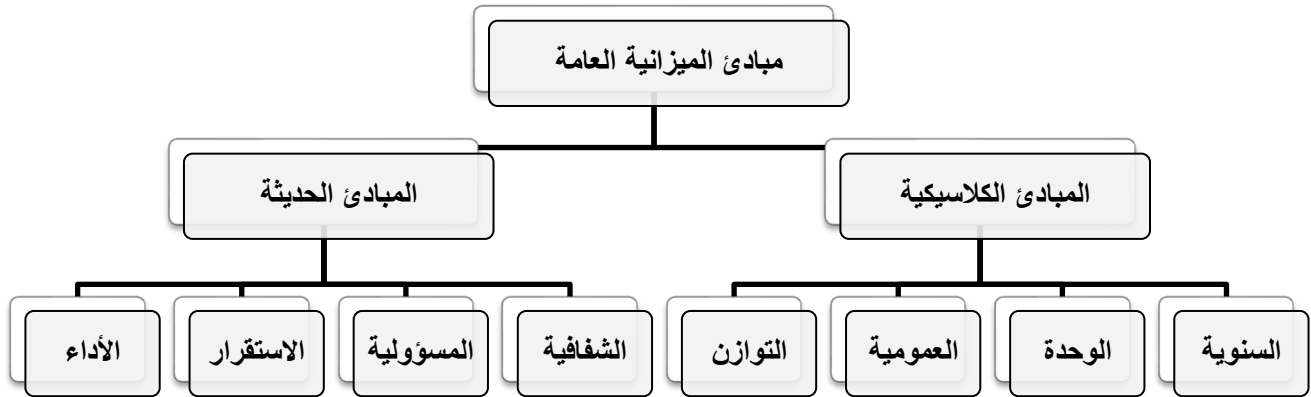
المطلب الثاني: مبادئ ومراحل الدورة الميزانية في الجزائر

تمر الميزانية العامة بأربعة مراحل أساسية هي مرحلة التحضير، مرحلة الاعتماد، مرحلة التنفيذ ومرحلة الرقابة، وتسمى هذه المراحل بدورة الميزانية العامة، هذه الدورة تحكمها مجموعة من المبادئ وتنظمها مجموعة من الضوابط التي يجب الالتزام بها من أجل ضمان السير السليم لتنفيذ الميزانية العامة، وقد تطورت هذه المبادئ والضوابط بتطور الأنظمة الميزانية.

الفرع الأول: مبادئ الميزانية العامة للدولة

تقوم الميزانية العامة في الجزائر على مجموعة من المبادئ والقواعد الأساسية التي تكفل التحضير والتنفيذ السليم لها، ويمكن عرض هذه المبادئ من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (05): مبادئ الميزانية العامة للدولة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على القانون 18-15 والقانون 23-07.

أولاً: المبادئ الكلاسيكية للميزانية العامة

1. مبدأ سنوية الميزانية العامة

يقصد بمبدأ السنوية أنه يتم إعداد الميزانية العامة لفترة سنة، وأن تكون إجازة السلطة التشريعية عليها سنوياً، وأن يتم تنفيذها خلال سنة مدنية¹، ويقصد أيضاً بـسنوية الميزانية العامة أن إعداد

¹ جمال لعامرة، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص 67.

التقديرات الخاصة بالنفقات العامة والإيرادات العامة تكون لمدة سنة مقبلة¹.

أشار المشرع الجزائري إلى مبدأ سنوية الميزانية صراحة من خلال المادة 03 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية حيث نصت أنه "يقر ويرخص قانون المالية للسنة، بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية وتنفيذ المخطط الانمائي السنوي"²، كما نصت المادة 03 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن "الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها"³.

أشارت أيضا المادة 06 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إلى مبدأ سنوية الميزانية حيث نصت على أنه "يقر قانون المالية للسنة ويرخص لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعبائها الموجهة لإنجاز برامج الدولة طبقا للأهداف المحددة والنتائج المنتظرة التي تكون موضوع تقييم"⁴.

تجدر الإشارة إلى أن تبني القانون العضوي 18-15 للإطار الميزانياتي المتوسط المدى لا يعني الاستغناء عن مبدأ السنوية كون هذا الإطار يتعلق بالتقديرات والتوقعات لإعداد الميزانية العامة، في حين يتعلق مبدأ السنوية بالتنفيذ الذي لا يجب أن يتجاوز السنة إلا في بعض الاستثناءات.

نصت أيضا المادة 83 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي أن المحاسبة العمومية تمسك لمدة سنة ابتداء من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر من السنة المعنية⁵.

¹ علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 75.

² القانون 84-17، مرجع سابق، المادة 03.

³ القانون 90-21، مرجع سابق، المادة 03.

⁴ القانون العضوي رقم 18-15 يتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 06.

⁵ القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 83.

الأخذ بقاعدة السنوية لا يعني أن تبدأ السنة المالية لجميع الدول في تاريخ محدد بذاته، فكل دولة تحدد بداية سنتها المالية بما يتناسب مع أوضاعها الإدارية، التشريعية والاقتصادية، مراعية في ذلك أن تكون المدة بين تحضير مشروع قانون الميزانية والبدء بتنفيذه أقل ما يمكن لكي تكون تقديرات الميزانية العامة أقرب إلى الصحة¹.

فتختلف بذلك بداية السنة المالية من دولة إلى أخرى فمثلا في مصر والولايات المتحدة الأمريكية تبدأ السنة المالية من أول جويلية وتنتهي في آخر جوان من السنة التالية، أما في الجزائر فتبدأ السنة المالية في 01 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر²، ويمكن عرض بعض تواريخ بداية ونهاية السنة المالية لبعض الدول من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (05): تواريخ بداية ونهاية السنة المالية في بعض دول العالم

الدولة	بداية السنة المالية	نهاية السنة المالية
الجزائر	01 جانفي من السنة ن	31 ديسمبر من السنة ن
غانا	01 جانفي من السنة ن	31 ديسمبر من السنة ن
جنوب افريقيا	01 أبريل من السنة ن	31 مارس من السنة ن+1
بريطانيا	01 أبريل من السنة ن	31 مارس من السنة ن+1
كندا	01 أبريل من السنة ن	31 مارس من السنة ن+1
اليابان	01 أبريل من السنة ن	31 مارس من السنة ن+1
استراليا	01 جويلية من السنة ن	30 جوان من السنة ن+1
النرويج	01 جويلية من السنة ن	30 جوان من السنة ن+1

¹ جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق، ص 320.

² بساعد علي، المالية العامة، مطبوعات المعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر، 1992، ص 81.

باكستان	01 جويلية من السنة ن	30 جوان من السنة ن+1
الولايات المتحدة الأمريكية	01 أكتوبر من السنة ن	30 سبتمبر من السنة ن+1
كوستاريكا	01 أكتوبر من السنة ن	30 سبتمبر من السنة ن+1
تايلندا	01 أكتوبر من السنة ن	30 سبتمبر من السنة ن+1

Source: Partenariat mondial pour l'éducation, Guide relatif au suivi des budgets nationaux de l'éducation Février 2019, p 15.

يترتب على تطبيق مبدأ سنوية الميزانية العامة عدة نتائج منها¹:

- أن يكون الترخيص بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات عن سنة واحدة؛
 - أن يتجدد هذا الترخيص خلال كل سنة؛
 - أن تتوقف عمليات تحصيل الإيرادات في آخر يوم من السنة إلى غاية تجديد الترخيص، كما تلغى الاعتمادات غير المستعملة في نفس اليوم عدا نفقات التجهيز.
- يستند مبدأ سنوية الميزانية العامة على عدة مبررات واعتبارات لتطبيقه من أهمها:
- **من الناحية المالية:** تعد فترة السنة هي الفترة الملائمة لإعداد وتنفيذ الميزانية، فهي ليست بالمدة القصيرة التي تؤدي إلى الإهمال والقصور في تحضيرها وإجازتها وتنفيذها وليست بالمدة الطويلة التي تؤدي إلى عدم دقة التقديرات بسبب تباعد الفترة بين التقدير والتنفيذ الفعلي².

- **من الناحية الرقابية:** مدة سنة هي مدة مناسبة للقيام بعملية الرقابة على الميزانية العامة، فإذا قلت المدة عن سنة فإن ذلك يصعب من عملية الرقابة عليها فتكون رقابة غير فعالة،

¹ سامية شرف، مرجع سابق، ص 95.

² أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص

وإذا فاقت المدة سنة فإن ذلك من شأنه أن يؤدي إلى إضعاف عملية الرقابة عليها¹.

• **من الناحية الفنية:** ينسجم مبدأ سنوية الميزانية مع دورية الضرائب التي يتم جبايتها سنويا

مما يسهل على الخبراء والفنيين إجراء التقديرات السنوية للإيرادات، كما أن معظم الحسابات

العامة كالحسابات الوطنية يتم إعدادها سنويا.

بالرغم من هذه الاعتبارات التي يقوم عليها مبدأ السنوية إلا أنه ظهرت عليه بعض الاستثناءات

التي تقتضي تجاوز السنة المالية ومن بينها:

• **الميزانية الاثنا عشرية:** يظهر هذا الاستثناء في الحالة التي يتعطل فيها المصادقة على

قانون المالية للسنة في الموعد المحدد له، وبالتالي لا يمكن تطبيق أحكامه في بداية شهر

جانفي من السنة المالية، عندها تستمر السلطة التنفيذية في تنفيذ الميزانية العامة وفق ما

تقتضيه أحكام الميزانية الاثنا عشرية أو ما يسمى بالاعتمادات الشهرية إلى غاية المصادقة

على قانون المالية، حيث يواصل تحصيل الإيرادات ودفع النفقات حسب الشروط التي نص

عليها المشرع الجزائري في المادة 78 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية

وذلك كما يلي²:

- بالنسبة للإيرادات وفقا للنسب وكيفيات التحصيل السارية، تطبيقا لقانون المالية السابق .

- بالنسبة لنفقات المستخدمين ونفقات سير المصالح وأعباء ديون الدولة ونفقات التحويل، في حدود

جزء من اثني عشر (1/12)، شهريا وخلال مدة أقصاها ثلاثة أشهر، من مبلغ الاعتمادات المالية

المفتوحة بعنوان السنة المالية السابقة.

¹ عبد الصديق شيخ، الوجيز في المالية العامة وفقا للتشريع الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2020، ص 44.

² القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 78.

- بالنسبة لنفقات الاستثمار ونفقات العمليات المالية، في حدود ربع (1/4) الاعتمادات المالية المفتوحة حسب كل وزارة وحسب كل أمر بالصرف كما تم توزيعها في السنة المالية السابقة، اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

- **ترحيل الاعتمادات:** يظهر هذا الاستثناء بموجب ترحيل الاعتمادات المتبقية والفوائض التي لم تصرف خلال السنة المالية إلى السنوات القادمة، غير أن هذه الإمكانية تختلف باختلاف تصنيف الاعتمادات، فبالنسبة لاعتمادات التجهيز تتم بطريقة آلية من أجل إتمام تنفيذ المشاريع التي غالباً مدة إنجازها تفوق السنة، أما فيما يخص اعتمادات التسيير فهي تحتاج إلى رخصة تشريعية، وفي الجزائر لم تعد هذه التقنية متاحة إلا بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹.

- **الاعتمادات الإضافية:** تعتبر هذه الاعتمادات استثناء لمبدأ السنوية، فهي اعتمادات يتم من خلالها إدخال بعض التعديلات على بنود الميزانية الأولية، من خلال قانون المالية التصحيحي المصادق عليه، حسب ما نصت عليه المادة 07 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

- **رخص البرامج:** تعتبر اعتمادات الدفع التي يتم رصدها وتسجيلها كرخص البرامج استثناء لمبدأ السنوية، بحيث يتم استخدام هذه الاعتمادات لفترة تفوق السنة لأنها ترتبط ببرامج التجهيز والاستثمارات.

- **الميزانية المتعددة السنوات:** ظهر هذا الاستثناء كنتيجة للاتجاهات الحديثة التي تقوم عليها عملية إعداد الميزانية العامة، والتي تستند على الإطار الميزانياتي المتوسط المدى الذي أخذ به المشرع الجزائري بموجب المادة 05 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية وقد نصت

¹ علي مسعودي، مرجع سابق، ص 85.

هذه المادة في فقرتها الثالثة على أنه "يجب أن يندرج إعداد ميزانية الدولة والمصادقة عليها وتنفيذها ضمن هدف تغطية مالية دائمة تتماشى مع الإطار الميزانياتي المتوسط المدى"¹.

2. مبدأ وحدة الميزانية العامة

يقصد بمبدأ وحدة الميزانية العامة أن تدرج كافة إيرادات الدولة ونفقاتها في وثيقة واحدة بما يسهل معرفة مركزها المالي، وبما يكفل للأجهزة الرقابية المختلفة مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والنتائج المحققة وفق ما وافقت عليه السلطة التشريعية².

يستند هذا المبدأ على مبررين أساسيين أحدهما مالي والآخر سياسي، فمن الناحية المالية يساعد هذا المبدأ على بيان المركز المالي للدولة من خلال جمع الإيرادات والنفقات العامة في وثيقة واحدة ومعرفة الرصيد، أما من الناحية السياسية فإن هذا المبدأ يسهل مهمة البرلمان في اعتماد الميزانية والرقابة على تنفيذها، حيث يصعب ذلك لو كانت هناك عدة ميزانيات³.

وقد أخذ المشرع الجزائري بمبدأ وحدة الميزانية، حيث نصت المادة 14 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية في الفقرة الثانية أنه "تضمن مجموع الإيرادات تنفيذ مجموع النفقات، وتقيد مجموع الإيرادات والنفقات ضمن حساب وحيد يشكل الميزانية العامة للدولة"⁴.

يحقق مبدأ وحدة الميزانية العامة مجموعة من الفوائد عند تطبيقه وتتمثل في⁵:

- معرفة حقيقة المركز المالي للدولة؛
- يحول المبدأ دون التلاعب بالإنفاق العام والتغيير في الاعتمادات؛

¹ القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 05.

² عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003، ص 398.

³ منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، ليبيا، 1991، ص 194-195.

القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 14.

⁵ نجم عليوي، دراسة وتحليل هيكل الموازنات العامة لدولة العراق من سنة 2003 إلى سنة 2007، مجلة الفري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 04، العدد 13، جامعة الكوفة، العراق، 2015، ص 3-4.

- الكشف عن سوء استعمال النفقات العامة؛
 - سهولة تحديد نسبة الإيرادات العامة والنفقات العامة إلى مجموع الدخل القومي؛
 - يساعد على توحيد نظام المحاسبة العمومية المطبق في الدولة؛
 - يعزز أسلوب البرمجة والتخطيط باعتبار أن الميزانية تعكس الوجه المالي لخطة الدولة.
- بالرغم من أهمية مبدأ وحدة الميزانية العامة وفوائد تطبيقه، إلا أنه ظهرت عليه بعض الاستثناءات فرضتها التطورات الحديثة لوظائف الدولة وكذا تطور أنظمة الميزانية العامة ومن بين هذه الاستثناءات:

• **الميزانيات الاستثنائية (غير العادية):** ويقصد بها تلك الميزانيات التي توضع بصفة استثنائية

في حالة الظروف غير العادية مثل الحروب، المشاريع الاستثمارية الضخمة طويلة الأجل والتي تمول بموارد استثنائية مثل القروض والإصدار النقدي الجديد، كما يتم عرضها بطريقة مستقلة عن الميزانية العادية¹.

ويرجع السبب في أخذ الدول بالميزانيات غير العادية إلى أن إدراج النفقات والإيرادات غير العادية في الميزانية قد يؤدي إلى تضخمها بشكل يوهي بارتفاع نشاط الدولة بدرجة كبيرة مقارنة بالسنوات السابقة على نحو يخالف الواقع، لذلك يفضل وضع ميزانية استثنائية لهذه النفقات غير العادية وما يلزم لتمويلها من إيرادات غير عادية مما يسمح بمقارنة المركز المالي للدولة في السنوات المختلفة مقارنة صحيحة، بالرجوع إلى أرقام الميزانية العادية².

ويتجه الفكر الحديث إلى التقليل منها واستبدالها بإجراء تقسيم بين النفقات الدورية والنفقات الاستثمارية الكبرى في نفس وثيقة الميزانية العامة للدولة.

¹ محمد ساحل، المالية العامة، مرجع سابق، ص 239.

² ناشد سوزي عدلي، مرجع سابق، ص 293.

- **الميزانيات المستقلة:** هي تلك الميزانيات الخاصة بالمؤسسات العامة التي تتمتع بالشخصية الاعتبارية، وهي ميزانيات مستقلة ومنفصلة عن الميزانية العامة¹، وتعد هذه الميزانية من استثناءات لمبدأ الوحدة لأنها تعتمد وتقر عن طرق مجالس الإدارة وتصدر في وثائق منفصلة عن ميزانية الدولة².
- **الميزانيات الملحقة:** تتعلق بميزانيات الهيئات الإدارية التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية لكنها تتمتع باستقلالية مالية، وقد نصت عليها المادة 44 من القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية "يجوز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقة العمليات المالية لصالح الدولة التي لم يضيفي عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي يهدف نشاطها أساسا إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات مدفوعة الثمن"³.
- **الحسابات الخاصة بالخزينة:** تبين الحسابات الخاصة للخزينة العمليات التي تدخل في مجالات خاصة مبررة بالمرونة في التسيير وتتعلق بعمليات وليس بخدمات أو هيئات⁴، وقد صنفها المشرع الجزائري في ستة أصناف هي الحسابات التجارية، حسابات التخصيص الخاص، حسابات القروض والتسبيقات، حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية، حسابات المساهمة والالتزام، حسابات العمليات النقدية⁵.

3. مبدأ عمومية الميزانية العامة

يقصد بمبدأ عمومية الميزانية العامة أو مبدأ الشمولية أن يتم إدراج كافة الإيرادات العامة

¹ علي مسعودي، مرجع سابق، ص 86.

² محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 57.

³ القانون رقم 17-84 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 44.

⁴ القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 41.

⁵ المرجع نفسه، المادة 42.

والنفقات العامة بشكل شامل ومفصل ضمن وثيقة الميزانية العامة دون إجراء مقاصة بينهما¹، لأن الميزانية العامة يجب أن تضم وتعكس جميع أوجه نشاطات الدولة.

ويقوم هذا المبدأ على اعتبارين أساسيين، أولهما سياسي ويتمثل في أن تطبيق مبدأ العمومية يسمح للسلطة التشريعية بمراقبة ومتابعة نفقات سير الإدارات العمومية، وثانيهما اعتبار مالي يتمثل في أن تطبيق مبدأ العمومية يساعد ويساهم بشكل كبير في تعزيز ترشيد الإنفاق العمومي².

ينقسم ويتفرع مبدأ العمومية في الجزائر إلى مبدئين جزئيين هما:

- **مبدأ عدم تخصيص الإيرادات:** يقتضي هذا المبدأ عدم جواز تخصيص إيراد معين لتغطية

نفقة معينة، وقد أخذ به المشرع الجزائري من خلال المادة 38 من القانون 15-18 المتعلق

بقوانين المالية التي نصت على أنه "لا يمكن تخصيص أي إيراد لنفقة خاصة ويستعمل

مجموع الإيرادات لتغطية جميع نفقات الميزانية العامة للدولة، وتعتبر إيرادات المبلغ الكلي

للحوصل وذلك دون التقليل بين الإيرادات والنفقات"، وأشارت نفس المادة إلى أنه "يستثنى

من ذلك الإجراءات الخاصة ضمن الميزانية العامة للدولة التي تحكم الأموال المخصصة

للمساهمات أو استعادة الاعتمادات المالية وكذا الحسابات الخاصة بالخرينة"³.

- **مبدأ التخصيص للنفقات:** يتعلق هذا المبدأ بجانب النفقات العامة وهو يعني أنه يجب أن

يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، فلا يترك اعتماد النفقات مجملا

للتصرف الحكومة فيه فيما يتعلق بتوزيعه على مختلف أوجه الإنفاق⁴.

¹ محمد عمر أبو الدوح وآخرون، المالية العامة - الضرائب والنفقات العامة-، بدون طبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون سنة النشر، ص 239.

² الصعيدي عبد الله، مبادئ علم المالية العامة، مطابع البيان التجارية، دبي، 2000، ص 270.

³ القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 38.

⁴ علي مسعودي، مرجع سابق، ص 87.

4. مبدأ توازن الميزانية العامة

يقصد بهذا المبدأ بالمفهوم التقليدي تساوي الإيرادات العامة مع النفقات العامة، فلا يتحقق التوازن إذا زاد حجم النفقات العامة عن حجم الإيرادات العامة فهي وضعية تعبر عن عجز الميزانية العامة، أما إذا زادت الإيرادات العامة عن النفقات العامة فهي حالة فائض في الميزانية العامة¹. وبظهور المالية الحديثة تطورت الميزانية العامة فأصبحت أداة من أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها السياسية، الاقتصادية والاجتماعية، حيث يمكن من خلالها زيادة النفقات العامة أو الحد منها والتحكم في الضرائب حسب الأوضاع العامة للدولة لتحقيق التوازن الاقتصادي، وبالتالي فقد مبدأ التوازن صفته وأصبحت الميزانية لا تركز على الفائض والعجز شريطة عدم التماذي في خلق العجز².

ثانيا: المبادئ الحديثة للميزانية العامة

إضافة إلى المبادئ التقليدية التي تقوم عليها الميزانية العامة ظهرت مبادئ حديثة تركز عليها الميزانية من أجل تحقيق الأهداف المنوطة بها وتتمثل هذه المبادئ:

1. مبدأ الشفافية

يقضي هذا المبدأ إتاحة المعلومات المتعلقة بالميزانية العامة للدولة أمام الجمهور للاطلاع العام عليها وعلى كل ما يتعلق بها وذلك من خلال ميزانية المواطن التي تنشر على موقع وزارة المالية، وكذا نشر مختلف التقارير والإحصاءات المرتبطة بها، ويهدف هذا المبدأ إلى توضيح الأدوار والمسؤوليات في جميع مراحل الميزانية العامة³.

¹ حياة بن إسماعيل، تطوير إيرادات الموازنة العامة، الدار الهندسية، مصر، 2009، ص 09.

² حمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص 182.

³ Ian Lienert, Moo-kyung, *Etudes de cas portant sur une sélection de pays de l'OCDE*, revue de l'ocdesurla gestion budgétaire, volume4, numéro3, 2004, pp 152-153.

2. مبدأ الاستقرار

يقتضي مبدأ الاستقرار أن تكون أهداف الميزانية العامة تتدرج ضمن إطار مالي متوسط المدى على أن يتم تحديثها دوريا حسب الظروف، ولكي تستطيع الحكومة الالتزام بهذا الإطار يجب أن يكون هناك قدرا من الاستقرار والثبات في مختلف المعدلات الضريبية والرسوم الأخرى، فعند عرض التنبؤات السنوية أمام البرلمان لابد أن يقابلها تقديم التقديرات والتوقعات المتعلقة بالسنوات اللاحقة¹.

3. مبدأ المسؤولية

يقتضي مبدأ المسؤولية تحديد مسؤوليات السلطة التنفيذية أمام السلطة التشريعية في إعداد وتنفيذ الميزانية العامة وفي تقديم المعلومات الضرورية للتنفيذ والمتابعة، وينجم عن ذلك مسؤولية الحكومة أمام البرلمان الذي يظهر من خلال حق البرلمان في مساءلة أي عضو من أعضاء الحكومة أثناء مناقشة الميزانية، التقارير المرفقة مع الميزانية التي نص عليها القانون والتي تلتزم الحكومة برفعها إلى البرلمان، مسؤولية القائمين على تسيير الميزانية أمام مرؤوسيهم وتحديد مهام وأدوار الهيئات المكلفة بالرقابة على تنفيذ الميزانية العامة².

4. مبدأ الأداء

يعبر الأداء على الطريقة والمنهجية المعتمدة في تسيير موارد الميزانية العامة ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف المسطرة، لذلك تم وضع إطار عام لقياس أداء الميزانية العامة يقوم على مجموعة من المؤشرات تم اعتمادها من طرف المنظمات الدولية والهيئات المختصة بإدارة المالية العامة، من أجل قياس الأداء ولهذا أصبح تقرير أداء الميزانية من أهم التقارير والوثائق المرفقة مع الميزانية العامة³.

¹ محمد ساحل، المالية العامة، مرجع سابق، ص 248.

² عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص ص 48-49.

³ المرجع نفسه، ص 50.

الفرع الثاني: الدورة الميزانية في الجزائر

تمثل الدورة الميزانية مختلف المراحل المتعاقبة والمتزامنة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة، وتبدأ بتحضيرها إلى غاية تنفيذها ثم مراقبتها، وتتولى كل من السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية السهر عليها كل في حدود اختصاصه.

أولاً: مرحلة إعداد وتحضير مشروع الميزانية العامة

تعتبر عملية إعداد وتحضير مشروع الميزانية العامة أولى المراحل التي تمر بها دورة الميزانية العامة، وأكثر المراحل أهمية ودقة كون نتائجها ستؤثر على مختلف المراحل التي تتبعها، وتختص بعملية تحضير الميزانية العامة السلطة التنفيذية باعتبارها السلطة الأقدر على تحديد متطلبات الإدارات والهيئات العامة التابعة للدولة، ومختلف احتياجاتها إضافة إلى أنها تتمتع بالخبرات والإمكانات اللازمة لإدارة الشؤون المالية للدولة.

1. الأشغال التمهيدية على مستوى وزارة المالية

تعتبر وزارة المالية المؤطر الأساسي لتحضير مشروع الميزانية، بحيث يتمتع وزير المالية بصلاحيات واسعة في هذا المجال تحت سلطة رئيس الوزراء وفق ما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 الذي يحدد صلاحيات وزير المالية¹، كما نصت المادة 69 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية على أنه "يقوم الوزير المكلف بالمالية تحت سلطة الوزير الأول بتحضير مشاريع قوانين المالية التي يتم عرضها في مجلس الوزراء².

تباشر الأشغال التمهيدية لتحضير مشروع الميزانية العامة على مستوى المديرية العامة للميزانية، حيث تتولى الإشراف على إعدادها وتلعب دوراً محورياً هاماً في ذلك بالتنسيق مع مختلف

¹ عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص ص 117-119.

² القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 41.

المديريات الأخرى التابعة لوزارة المالية، حيث تقوم المديرية العامة للميزانية بإعداد تقرير أولي تقييمي شامل لمجمل موارد الدولة ونفقاتها يتيح عرض شامل حول الوضعية الاقتصادية والمالية للدولة، ويحدد الآفاق والتوجهات التي يجب أن تؤطر عملية تحضير مشروع الميزانية العامة، ثم يعرض وزير المالية هذا التقرير الأولي أمام مجلس الوزراء لمناقشته وتقديم الاقتراحات اللازمة وتحديد الأولويات المتعلقة بكل قطاع وزاري¹.

على ضوء توجيهات مجلس الوزراء تقوم المديرية العامة للميزانية بصياغة مذكرة منهجية في شكل منشور، يرسل في شهر مارس من السنة التي تسبق سنة الميزانية التي هي بصدد التحضير إلى مختلف الوزارات، بحيث تتضمن هذه المذكرة الخطوط العريضة لإعداد مشروع الميزانية العامة وكذا التعليمات والمبادئ الواجب احترامها أثناء إعداد مقترحات الميزانية الخاصة بكل دائرة وزارية².

2. تحضير مشاريع الميزانيات على مستوى الدوائر الوزارية

تقوم مديرية المالية والوسائل على مستوى كل وزارة بالتنسيق مع مختلف المصالح والهيئات التابعة للوزارة المعنية بتحضير مشروع ميزانيتها، بناء على ما تضمنته المذكرة المنهجية فيتم بلورة مقترحاتها ضمن ميزانيتها القطاعية، وفي حالة الخلاف يلجأ إلى التحكيم الداخلي، وبعد ضبط مشروع الميزانية للوزارة تتم المصادقة عليه من طرف الوزير المعني، ثم يرسل المشروع إلى المديرية العامة للميزانية لدى وزارة المالية في شهر ماي مرفقا بالوثاق اللازمة المبررة للاعتمادات المطلوبة³.

¹ عقيلة خلوف، دور الحوكمة في ترشيد إدارة الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نفود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2017/2016، ص 90.

² المرجع نفسه، ص 91.

³ فاطمة مفتاح، تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان -، الجزائر، 2011/2010، ص 60.

3. الفحص النقدي لمشاريع ميزانيات الدوائر الوزارية

بعد استلام المديرية العامة للميزانية على مستوى وزارة المالية لجميع مشاريع الميزانيات القطاعية تقوم بدراستها، التدقيق فيها وانتقادها، ثم تبدأ عملية المناقشة بين ممثلي الوزارات المعنية ومديرية الميزانية لدى وزارة المالية حول الاعتمادات المطلوبة للسنة المالية المقبلة¹، وفي إطار المناقشة وللتأكد من صحة التقديرات قصد ضبطها على أسس سليمة، يحق للمديرية العامة للميزانية طلب تفسيرات حول استعمال الاعتمادات المطلوبة وتعديلها تطبيقاً للسياسة المتبعة في ترشيد الإنفاق العام بهدف محاربة التبذير والإسراف².

ينتهي الفحص النقدي لمختلف المشاريع الميزانية إما بموافقة وزارة المالية على مقترحات كل وزارة أو مطالبة الوزارة المعنية بتوضيحات ومبررات إضافية، أو المطالبة بتصحيح الاعتمادات المقترحة أو تخفيضها وهي الحالة السائدة عموماً³، وفي حالة عدم الاتفاق يمكن اللجوء إلى التحكيم بين ممثلي الوزارات وممثلي وزارة المالية على أن يكون التحكيم وفق كل وزارة فيما يتعلق بميزانية التسيير ووفق كل قطاع فيما يتعلق بميزانية التجهيز، وتنتهي هذه المرحلة بتحضير المشروع الأولي للميزانية العامة الذي يكون محل تحكيم نهائي على مستوى مجلس الوزراء⁴.

4. مناقشة مشروع الميزانية أمام مجلس الوزراء

بعد تذليل كل الصعاب والانتهااء من أشغال اللقاءات مع مختلف الوزارات وصياغة المشروع الأولي للميزانية من طرف المديرية العامة تسلمه لوزير المالية، حيث يتكفل بعرضه على مجلس

¹ رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 189.

² عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص 119.

³ علي مسعودي، مرجع سابق، ص 75.

⁴ الصادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة - حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010/2011، ص 108.

الحكومة في جلسة خاصة مرفقة بتقرير تفسيري، من أجل مناقشته ودراسته بعناية وإجراء التعديلات اللازمة عليه وفق ما يتماشى مع الخطة الاقتصادية الإنمائية للدولة ومخطط عمل الحكومة، وترمي هذه المرحلة إلى تقريب وجهات النظر، وفي حالة استمرار الخلاف بين وزارة المالية وباقي القطاعات الوزارية الأخرى حول الاقتراحات المقدمة يتم اللجوء إلى تحكيم الوزير الأول للفصل فيها وقد لا يكون هذا التحكيم نهائي.

بعد وضع التعديلات اللازمة يقدم المشروع لمجلس الوزراء من أجل المصادقة عليه، حيث ينعقد المجلس برئاسة رئيس الجمهورية الذي يحق له الفصل في بعض الخلافات التي لم يفصل فيها نهائياً، وتقع ضمن اختصاص رئيس الجمهورية، وذلك في قطاعات وحالات معينة كالتحكيم الذي يخص وزارة الدفاع ووزارة الخارجية، وبعد المصادقة على المشروع الأولي للميزانية العامة في صورته النهائية في شهر سبتمبر من طرف مجلس الوزراء، يدمج ضمن قانون المالية ويحال إلى البرلمان من أجل اعتماده.

وتدخل ضمن هذه المرحلة بعض الاعتبارات الفنية المتعلقة بكيفية تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة التي يجب أن تتسم بالدقة، النزاهة والوضوح وتختلف عملية التقدير باختلاف طرقها:

- **بالنسبة لتقدير النفقات العامة:** يكون من خلال التمييز بين النفقات الثابتة التي تتميز

بالثبات من سنة لأخرى، والنفقات المتغيرة التي ترتبط بالتقلبات والتغيرات الاقتصادية، فتفتح

للفنقات الثابتة اعتمادات محددة لا يمكن تجاوزها، أما النفقات المتغيرة فتفتح لها اعتمادات

تقديرية بناء على نفقات السنوات السابقة، وهي قابلة للتعديل وقد تقدر مباشرة بواسطة خبراء

مختصين في هذا المجال¹.

¹ سعد بن حمد الحياي، الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب -البنك الإسلامي للتنمية-، جدة، المملكة العربية السعودية، 1997، ص 111.

- بالنسبة لتقدير الإيرادات العامة: هناك عدة طرق لتقدير الإيرادات لعل أهمها والتي يتم اللجوء إليها عادة تلك التي حددها دليل شفافية الموازنة العامة سنة 2007، وتضم طريقة المعدل الفعلي لتقدير الضرائب، طريقة المرونة التي تحسب الزيادة المتوقعة للإيرادات، طريقة النماذج الكلية للقيام بالتنبؤات والتوقعات لمختلف متغيرات الاقتصاد وتدخل ضمن هذه المتغيرات الإيرادات العامة، طريقة الاتجاه العام والارتباط التلقائي بالاعتماد على الاتجاهات العامة السابقة كأسس للتقدير، وأخيرا طريقة التقدير المباشرة وهي الطريقة الأكثر استخداما من طرف الدول فهي تترك حرية كبيرة في التقدير للفائمين على إعداد الميزانية¹.

ثانيا: مرحلة اعتماد وإقرار الميزانية العامة

تختص السلطة التشريعية بهذه المرحلة، كونها السلطة المختصة بمراقبة أعمال الحكومة وأنها السلطة التي تمثل الشعب، حيث يودع مشروع الميزانية العامة المعد من قبل السلطة التنفيذية والمدمج ضمن قانون المالية من طرف الأمين العام للحكومة لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني مع بداية شهر أكتوبر وقبل 07 أكتوبر من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية، وتمر هذه المرحلة بأربعة مراحل أساسية هي:

1. مرحلة المناقشة

بعد إيداع مشروع الميزانية العامة لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني، يحيله مباشرة إلى لجنة الميزانية والمالية المختصة، حيث تتولى هذه اللجنة دراسته ومناقشته مع الوزير المكلف بالمالية، وفور انتهائها تقوم بصياغة تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها والتعديلات التي تراها مناسبة مع مراعاة أحكام المادة 147 من دستور 2020 التي تحدد شرط التعديلات الخاصة بالإيرادات والنفقات العامة، ويرفق هذا التقرير بتقرير آخر يتضمن توصيات لجنة ميزانية التسيير والتجهيز

¹ صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، الصندوق، 2007.

ويوزعان على النواب ثلاثة أيام قبل انطلاق المناقشة العامة من أجل الاطلاع عليه ودراسته¹. يعرض المشروع للمناقشة العامة أولاً أمام نواب المجلس الشعبي الوطني، بحيث تفتح المناقشة العامة بتقديم وزير المالية عرض يشرح الخطوط العريضة لمشروع الميزانية، وتكون المناقشة علنية ويتم التصويت بالأغلبية في أجل لا يتعدى 47 يوماً ابتداء من تاريخ إيداع مشروع قانون المالية. يحول النص المصوت عليه من طرف الغرفة الأولى (المجلس الشعبي الوطني) إلى الغرفة الثانية (مجلس الأمة)، حيث تختص لجنة الشؤون المالية والاقتصادية بمجلس الأمة بمراجعة النص وتعد تقريراً تضمنه توصياتها واقتراحاتها، وتتم المصادقة على قانون المالية من طرف مجلس الأمة في أجل أقصاه 20 يوماً، وتخصص مدة 08 أيام للجنة المتساوية الأعضاء للبت فيه.

2. مرحلة التعديل

يحق لنواب المجلس الشعبي الوطني، أعضاء لجنة المالية والميزانية وأعضاء الحكومة اقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة حول مشروع الميزانية العامة ومناقشتها مع وزير المالية أثناء المناقشة العامة، غير أن هذا الحق مقيد دستورياً فلا يمكن اقتراح تخفيض للإيرادات إلا بضمان وجود إيرادات بديلة لتعويض هذا التخفيض، كما لا يمكن اقتراح زيادة النفقات العمومية إلا بتوفير موارد مالية تغطي هذه الزيادة، وعليه فقد نصت المادة 147 من دستور 2022 على أنه "لا يقبل أي اقتراح قانون أو تعديل قانون يقدمه أعضاء البرلمان، يكون مضمونه أو نتيجة تخفيض الموارد العمومية، أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفقاً بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي، على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها"².

¹ عبد الجليل عمالو، عثمان مداحي، آليات تعزيز الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر في ظل الإصلاح الموازني، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 01، جامعة تلمسان، 2022، ص 534.

² دستور 2020، مرجع سابق، المادة 147.

3. مرحلة المصادقة

بعد الانتهاء من عملية المناقشة تأتي المرحلة الثانية المتعلقة بالتصويت والمصادقة على مشروع الميزانية العامة، حيث يكون التصويت بصفة إجمالية على إيرادات الميزانية العامة ونفقاتها مهما كانت طبيعتها وهذا ما نص عليه المشرع في المادة 77 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية¹.

تتم المصادقة على مشروع الميزانية العامة في أجل أقصاه 75 يوما من تاريخ إيداعه وفق ما نصت عليه المادة 146 من دستور 2020²، على أن تمنح مدة 47 يوما للمجلس الشعبي الوطني للتصويت عليه ومدة 20 يوما لمجلس الأمة، وتمنح مدة 08 أيام للجنة المتساوية الأعضاء للبحث فيه في حالة وجود خلاف بين الغرفتين، وفي حالة عدم المصادقة عليه يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية بموجب أمر طبقا لنص المادة 44 من القانون العضوي 16-12 المؤرخ في 25 أوت 2016 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة³.

4. مرحلة الإصدار

على إثر المصادقة على مشروع الميزانية العامة ضمن قانون المالية واعتماده من طرف السلطة التشريعية، يمضى المشروع من طرف رئيس الجمهورية ويأخذ الصفة النهائية ويصدر في أجل أقصاه 30 يوما من تاريخ تسلمه إياه، حسب ما نصت عليه المادة 148 من دستور 2020⁴،

¹ القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق المادة 77.

² دستور 2020، مرجع سابق، المادة 146.

³ القانون العضوي رقم 16-12، المؤرخ في 25 أوت 2016 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادرة في 25 أوت 2016

⁴ دستور 2020، مرجع سابق، المادة 148.

وينشر في الجريدة الرسمية قبل نهاية السنة التي تسبق السنة المالية المعنية، على أن يدخل حيز التنفيذ مباشرة بداية من 01 جانفي من السنة المالية المعنية.

إذا كان تاريخ المصادقة لا يسمح بتطبيق أحكام قانون المالية بحلول تاريخ أول جانفي من السنة المعنية فإنه يستمر في تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 78 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، فبالنسبة للإيرادات يستمر تنفيذها وفقا لنسب وكيفيات التحصيل التي كانت سارية ضمن قانون المالية السابق، أما بالنسبة لنفقات المستخدمين، نفقات سير المصالح، أعباء ديون الدولة ونفقات التحويل فتتم في حدود (1/12) من الاعتمادات المفتوحة بعنوان السنة السابقة شهريا لمدة أقصاها ثلاثة أشهر، وبالنسبة لنفقات التجهيز ونفقات العمليات المالية فتتم في حدود ربع (1/4) من الاعتمادات المالية المفتوحة بعنوان السنة السابقة حسب كل وزارة وحسب كل أمر بالصرف¹.

ثالثا: مرحلة تنفيذ الميزانية العامة

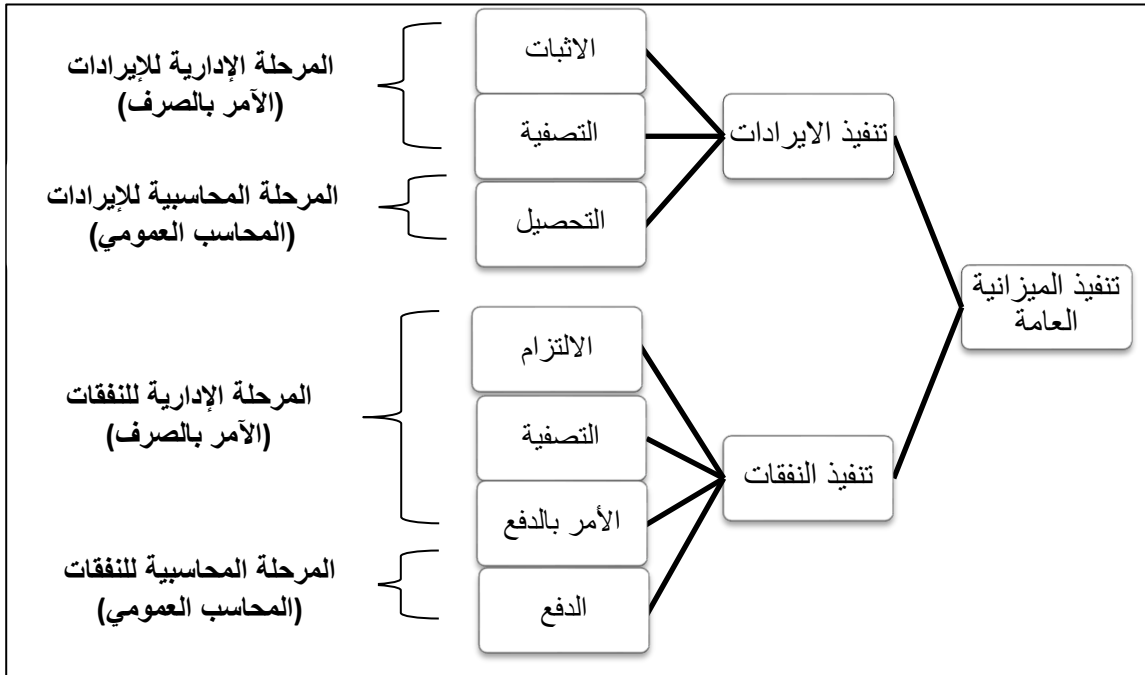
تختص السلطة التنفيذية بهذه المرحلة، حيث تتولى مختلف أجهزتها عملية التنفيذ وفق ما أجازته السلطة التشريعية ضمن قانون المالية، وقد نص المشرع الجزائري في المادة 36 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير أن عملية التنفيذ في جانب الإيرادات تتم عن طريق اجراءات الاثبات، التصفية والتحصيل، أما في جانب النفقات فقد نصت المواد من 56 إلى 59 أنها تتم عن طريق اجراءات الالتزام، التصفية والأمر بالدفع والدفع².

ويمكن تلخيص جميع المراحل والخطوات المتعلقة بتنفيذ الميزانية من خلال الشكل التالي:

¹ القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 78.

² القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 15، انظر أيضا المواد من 56 إلى 59.

الشكل رقم (06): مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

رابعاً: مرحلة الرقابة على الميزانية العامة

تعد مرحلة الرقابة آخر مرحلة ضمن دورة الميزانية العامة، حيث تهدف من خلالها الدولة إلى ضمان سلامة وحسن سير العمليات المالية وحماية المال العام وصيانتة، والتأكد من الالتزام ومطابقة هذه العمليات للقوانين والتشريعات المعمول بها في مجال تسيير الأموال العمومية.

تخضع الميزانية العامة للدولة لأنواع مختلفة من الرقابة، حيث حصرها المشرع الجزائري في ثلاثة أنواع رئيسية هي الرقابة الإدارية، الرقابة القضائية والرقابة البرلمانية، وقد نص على ذلك ضمن المادة 85 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية¹.

سيتم التطرق للرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر بشتى أنواعها وأشكالها

بالتفصيل في الفصل الثاني.

¹ القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 85.

المطلب الثالث: هيكلية الميزانية العامة في الجزائر

تتشكل الميزانية العامة من الإيرادات العامة والنفقات العامة، حيث تبوب في مدونة واحدة من أجل فهم الميزانية العامة مع القدرة على تحليلها، وقد ارتبطت التبويبات الأولى للميزانية العامة في الجزائر في ظل القانون 17-84 ببنود معينة تتوافق وميزانية الوسائل، وبصدور القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تغيرت هذه التصنيفات بما يتوافق مع ميزانية البرامج والأداء.

الفرع الأول: تصنيف موارد الميزانية العامة

حدد القانون 17-84 التصنيفات التقليدية لإيرادات الميزانية العامة، في حين حدد القانون العضوي 15-18 التصنيفات الحديثة لإيرادات الميزانية العامة، وما يلاحظ هو بقاء نفس التصنيفات حيث أنها مصنفة في 08 أبواب مع اختلاف في بعض التسميات.

أولاً: تصنيف الإيرادات حسب القانون السابق 17-84 المتعلق بقوانين المالية

صنف القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية الإيرادات العامة لميزانية الدولة إلى 08 أصناف حددتها المادة 11 منه كما يلي¹:

- 1- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات؛
- 2- مداخيل الأملاك التابعة للدولة؛
- 3- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوى؛
- 4- الأموال المخصصة للمساهمات والهبات؛
- 5- التسديد بالرأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها؛

¹ القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 11.

6- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها؛

7- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونا؛

8- الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفق

الشروط المحددة في التشريع المعمول به.

ثانيا: تصنيف الإيرادات حسب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية

القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية صنف الإيرادات العامة إلى 08 أصناف

تقريبا هي نفس تصنيفات القانون السابق 84-17، مع بعض التغييرات في الترتيب والتسميات، حيث

نصت المادة 15 من القانون العضوي 18-15 أنه "تتضمن موارد الميزانية الدولة ما يأتي:

1- الإيرادات المتحصل عليها من الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا حاصل الغرامات؛

2- مداخيل الأملاك التابعة للدولة؛

3- مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى؛

4- المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى؛

5- مختلف حواصل الميزانية؛

6- الحواصل الاستثنائية المتنوعة؛

7- الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا؛

8- الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة¹.

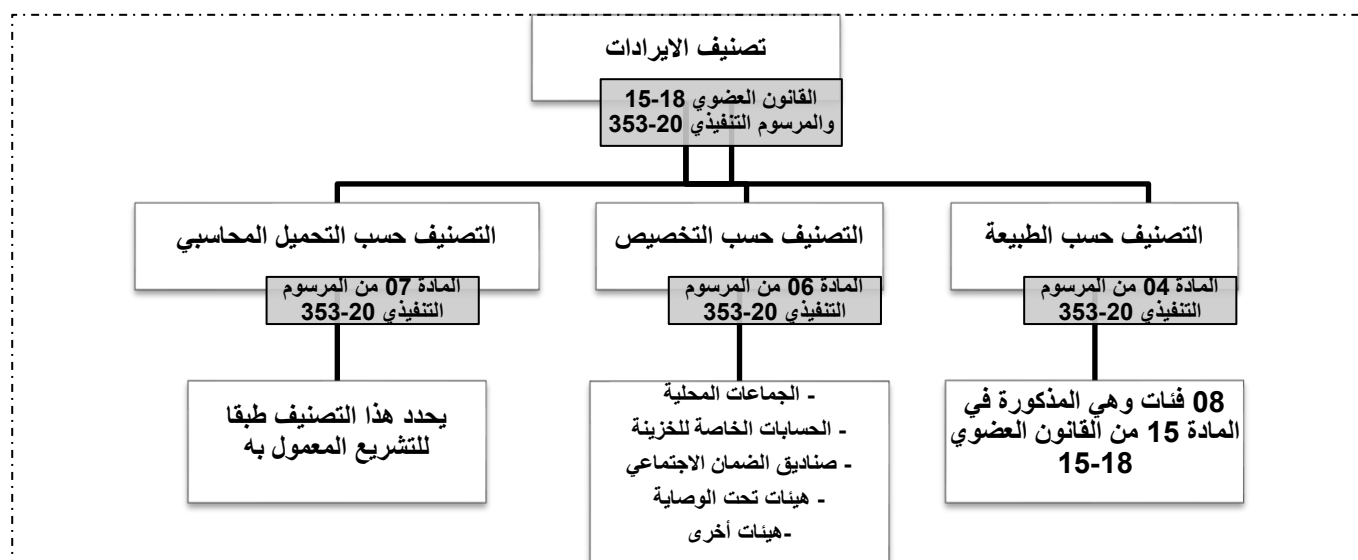
المرسوم 20-353 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 فصل جميع الإيرادات المذكورة في المادة

15 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، حيث صنفَت المادة 02 من هذا المرسوم

الإيرادات كما هو موضح في الشكل التالي:

¹ القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 15.

الشكل رقم (07): التصنيف الجديد للإيرادات العامة في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالب بناء على القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية والمرسوم التنفيذي 353-20 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف إيرادات ميزانية الدولة.

يمكن إبراز أهم الفروق بين تصنيف الإيرادات حسب القانون 84-17 وحسب القانون العضوي 15-18 من خلال الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة ضمن قانون المالية لسنة 2022 المصنفة وفق القانون 84-17 وقانون المالية لسنة 2023 الذي صنفها حسب القانون 15-18، حيث يمكن إظهار هذه الفروقات من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (06): مقارنة بين الإيرادات العامة حسب القانون 84-17 والقانون العضوي

15-18

إيرادات الميزانية حسب القانون 15-18 (قانون المالية لسنة 2023)	إيرادات الميزانية حسب القانون 84-17 (قانون المالية لسنة 2022)
1- الإيرادات المتحصل عليها من الإخضاعات أ- الإيرادات الجبائية	1- الموارد العادية 1-1 الإيرادات الجبائية
1-1 الضرائب على الدخل	201 - 001 - حواصل الضرائب المباشرة
2-1 الضرائب على رأس المال	201 - 002 - حواصل التسجيل والطابع
3-1 الضرائب على الاستهلاك	201 - 003 - حواصل الضرائب المختلفة على الأعمال
4-1 الحقوق الجمركية والحقوق المماثلة	201 - 004 - حواصل الضرائب غير المباشرة
5-1 ضرائب ورسوم أخرى	201 - 005 - حواصل الجمارك

6-1 ناتج الغرامات ب- الجباية البترولية	
2- مداخل الأملك التابعة للدولة 1.2 حقوق وأتاوى 2.2 مداخل الايجار والاستغلال 3.2 ناتج التنازل عن الأصول المنقولة والعقارية 4.2 ناتج الخدمات الادارية 5.2 حقوق ومداخل اخرى	2-1 الايرادات العادية 201 - 006 - حواصل ومداخل أملاك الدولة 201 - 007 - الحواصل المختلفة للميزانية 201 - 008 - الايرادات النظامية
3- مداخل المساهمات المالية للدولة 1.2. ناتج أرباح البنوك والمؤسسات المالية 2.2 ناتج أرباح المؤسسات غير المالية 3.3. اقتطاعات وعوائد الاصول الاخرى	3-1 الايرادات الأخرى 4-1 الايرادات الأخرى
4. المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى 5. مختلف حواصل الميزانية 6. الحواصل الاستثنائية المتنوعة 7. الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا 8. الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة	2- الجباية البترولية

المصدر: من إعداد الطالب بناء على القانون 84-17 والقانون العضوي 18-15 بالإضافة الى قوانين المالية لسنة 2022 و2023.

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن مدونة الميزانية العامة في جانب الايرادات ضمن قانون

المالية لسنة 2022 تجمع مختلف الايرادات التي نص عليها القانون السابق 84-17 في بابين:

- الباب الأول: موارد عادية يضم الايرادات الجبائية، الايرادات العادية والايرادات الأخرى.
- الباب الثاني: يتعلق بالجباية البترولية.

أما مدونة الميزانية الجديدة فتظهر في جانب الايرادات ضمن قانون المالية لسنة 2023

متوافقة تماما مع الأصناف المحددة في المادة 15 من القانون العضوي 18-15، حيث ضمت 08

أصناف مع بعض التفصيلات للباب الأول والثاني والثالث.

الفرع الثاني: تصنيف أعباء الميزانية العامة

أولاً: تصنيف الأعباء حسب القانون السابق 84-17 المتعلق بقوانين المالية

صنف القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية أعباء الميزانية العامة الدولة إلى ثلاثة

أصناف تشمل نفقات التشغيل، نفقات التجهيز والقروض والتسبيقات¹.

تتفرع نفقات التشغيل إلى 04 أبواب حسب ما نصت عليه المادة 24 من القانون 84-17

المتعلق بقوانين المالية حيث نصت أنه "تجمع نفقات التشغيل في أربعة أبواب هي:

1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

2- تخصيصات السلطات العمومية.

3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4- التدخلات العمومية².

تتفرع نفقات التجهيز (الاستثمار) إلى ثلاثة أبواب رئيسية حسب ما نصت عليه المادة 35 من

القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية "تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة

ووفقاً للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة، في ثلاثة أبواب

تتمثل في النفقات التالية:

1- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

2- إعانات الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة.

3- النفقات الأخرى بالرأسمال³.

¹ القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 23.

² المرجع نفسه، المادة 24.

³ المرجع نفسه، المادة 35.

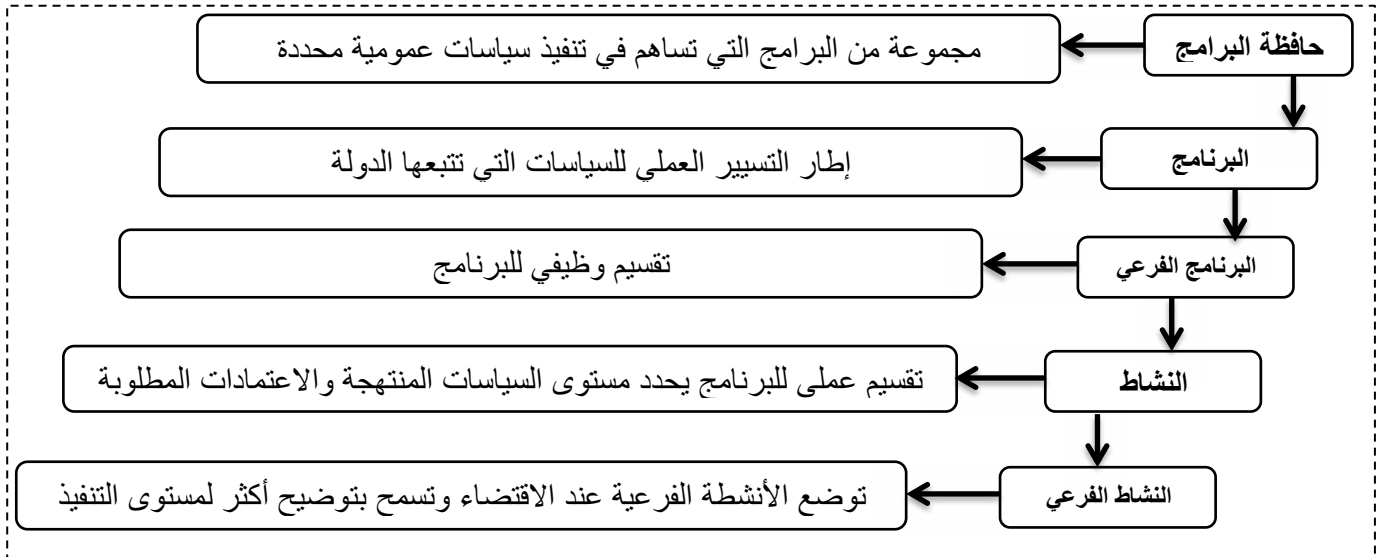
ثانيا: تصنيف الأعباء حسب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية

جاء القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية بتصنيفات جديدة للنفقات العامة تتوافق مع ميزانية البرامج والأداء، حيث صنف أعباء الميزانية العامة وفق أربعة معايير هي النشاط، الطبيعة الاقتصادية للنفقات، الوظائف الكبرى للدولة والهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها، وذلك حسب ما نصت عليه المادة 28 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والمادة 02 من المرسوم التنفيذي 20-354 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة، ويمكن توضيح هذه التصنيفات كما يلي:

1. التصنيف حسب النشاط: يتكون هذا التصنيف من البرنامج وتقسيماته ويمكن تفصيل هذا

التصنيف من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (08): تصنيف أعباء ميزانية الدولة حسب النشاط



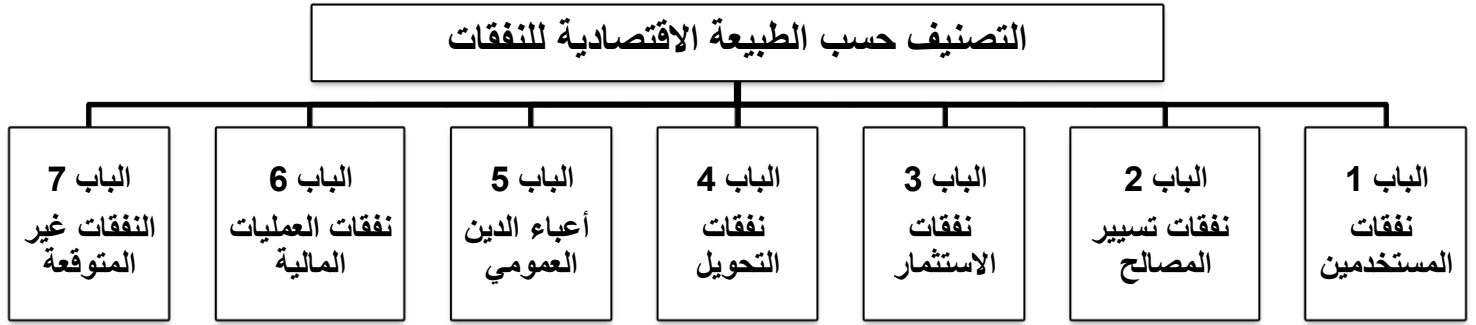
المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 05 من المرسوم التنفيذي 20-354 المؤرخ في 30 نوفمبر

2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة.

2. الطبيعة الاقتصادية للنفقات: يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها، ويمكن

توضيح هذا التصنيف من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (09): تصنيف أعباء ميزانية الدولة حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 29 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والمادة 08 من المرسوم التنفيذي 20-354 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة.

3. الوظائف الكبرى للدولة: نصت المادة 12 من المرسوم التنفيذي 20-354 المؤرخ في 30

نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة على أنه "يتشكل

التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة عن طريق تعيين القطاعات التي تتكفل بإنجاز

الأهداف حسب الوظائف، وتتمثل القطاعات الرئيسية فيما يأتي:

✓ المصالح العامة للإدارات العمومية.

✓ الدفاع.

✓ النظام والأمن العمومي.

✓ الشؤون الاقتصادية.

✓ حماية البيئة.

✓ السكن والتجهيز الجماعي.

✓ الصحة والترفيه والثقافة والعبادة.

✓ التعليم والحماية الاجتماعية¹.

¹ المرسوم التنفيذي 20-354 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة، مرجع سابق، المادة 11.

4. الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها: يسمح هذا التصنيف بتوزيع الاعتمادات

المالية حسب الوزارات و/أو المؤسسات العمومية، و/أو حسب مركز مسؤولية التسيير

الميزانياتي التي تتلقى الاعتمادات وفقا للهيكل التنظيمي و/أو التنظيم المحلي للهيئة الإدارية

المعنية¹.

المبحث الثالث: مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

تبعاً للتطورات الدولية في مجال تسيير المالية العمومية شرعت الجزائر في مسار الإصلاح

الميزانياتي، بغرض عصرنه وتحديث نظام الميزانية العامة وجعله أكثر شفافية وفعالية، وبناء منظومة

معلوماتية ونظام محاسبي عمومي قوي يكرس الاستغلال الأمثل والعقلاني لموارد الدولة، ويسمح

بتحسين أداء الإدارة العمومية، وقد شكل القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية محورا

رئيسيا لعملية الإصلاح باعتباره الإطار المرجعي الجديد لتسيير مالية الدولة في الجزائر.

المطلب الأول: دوافع وأهداف مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

ظهرت الحاجة إلى القيام بإصلاح ميزانياتي في الجزائر نظرا للعيوب التي شابت النظام

الميزانياتي السابق القائم على ميزانية البنود والوسائل، بحيث تهدف الدولة من خلال برامج الإصلاح

إلى تحسين أداء الميزانية العامة وتعزيز شفافيتها وترشيد النفقات العمومية وتحقيق الاستدامة المالية.

الفرع الأول: دوافع تبني مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

شاب النظام الميزانياتي السابق في الجزائر العديد من النقائص والعيوب، جعلته لا يستجيب

للتطورات والمستجدات في مجال تسيير المالية العمومية، فشرعت الدولة في عملية الإصلاح وفق

متطلبات ومقتضيات عديده شكلت في مجملها دوافع أساسية لعملية الإصلاح الميزانياتي في الجزائر.

¹ المرسوم التنفيذي 20-354 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيف أعباء ميزانية الدولة، مرجع سابق، المادة 14.

أولاً: محدودية النظام الميزانياتي السابق

تظهر محدودية النظام الميزانياتي السابق في الجزائر من خلال الاختلالات والنقائص التالية:

- **اعتماد الجزائر على الميزانية التقليدية (ميزانية البنود):** كان النظام الميزانياتي السابق في الجزائر يقوم على ميزانية البنود، إذ يتم توزيع الاعتمادات وصرفها حسب معيار البنود وهو معيار تقليدي يركز على الامكانيات والوسائل المتاحة في تسيير النفقات العمومية، دون أن تكون لها غايات أو أهداف محددة، حيث أن اعتماد الجزائر على هذا النوع من الميزانية يجعلها لا تواكب الاتجاهات الحديثة للميزانية العامة.
- **ازدواجية الميزانية العامة:** يظهر هذا النقص من خلال مدونة الميزانية العامة التي تنقسم إلى ميزانيتين منفصلتين عن بعضهما ولو أنهما يظهران مدمجتان في مدونة واحدة، فوجود ميزانية التسيير التي تصنف فيها النفقات حسب طبيعتها، وميزانية التجهيز التي تصنف فيها النفقات حسب القطاعات الاقتصادية المختلفة، يشكل نوعاً من اللاتجانس في التبويب ويعيق التسيير الفعال للميزانية العامة¹.
- **غياب الإطار الميزانياتي المتوسط المدى:** تتميز الميزانية العامة للدولة في الجزائر بأنها وثيقة سنوية لا تهتم بالتنبؤات المستقبلية، خاصة في ظل غياب إطار ميزانياتي متوسط المدى يسمح بتخطيط السياسة المالية للدولة ويعكس سياستها على المدى المتوسط².
- **عدم فعالية النظام الرقابي على تنفيذ الميزانية العامة:** يظهر النظام الميزانياتي السابق ضعفاً وقصوراً في مجال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، كما تظهر عدم فعاليتها

¹ محمد مسعي، الإصلاح الميزانياتي في الجزائر: أهمية وصعوبات تطبيقه، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 10، العدد 02، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2020، ص 69.

² تومي سلامي، مشروع عصرنه أنظمة الميزانية العامة نحو ترشيد الانفاق العمومي، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي لجامعة الأغواط، جوان 2012، ص 154.

بالرغم من تعدد أشكالها وصورها، فمعظم التوجيهات والتوصيات الصادرة عن الأجهزة الرقابية بعد العمليات الرقابية، التي تهدف إلى تحسين تسير المال العام غير ملتزم بها وغير مطبقة في بعض الأحيان من طرف بعض الهيئات المراقبة لعدم وجود المتابعة الرقابية.

- **قصور الإطار التشريعي المنظم لميزانية الدولة:** الإطار القانوني الذي كان ينظم مالية الدولة والمتمثل أساسا في القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية والقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، لم يعد يواكب التطورات الحديثة في مجال تسيير المالية العمومية، ولا يمكنه مسايرة المبادئ الجديدة للحوكمة المالية التي تفرضها مختلف الهيئات الدولية، كما أنه لا يتوافق مع التعديل الدستوري الأخير لسنة 2020 الذي نص على ضرورة التشريع بقوانين عضوية فيما يتعلق بقوانين المالية¹، هذا ما استدعى ضرورة تحيين الإطار التشريعي الذي يحكم مالية الدولة وتكييفه مع آخر المستجدات والتطورات الحاصلة في هذا المجال.
- **عدم كفاية الوثائق المرفقة مع الميزانية:** يتسم النظام الميزانياتي السابق بعدم كفاية الوثائق المرفقة مع الميزانية العامة، وصعوبة قراءتها مع افتقارها للدقة والوضوح، كما أنها غير متاحة للجمهور من أجل الاطلاع عليها وهو ما يضعف شفافية الميزانية العامة.

ثانيا: محدودية النظام المحاسبي العمومي الجزائري

جاء اصلاح النظام المحاسبي العمومي في الجزائر بالتوازي مع اصلاح النظام الميزانياتي بحيث لا يمكن اصلاح أحدهما دون الآخر، فالدولة تهدف من خلال عملية اصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى تدارك مختلف الاختلالات المسجلة فيه والتي يمكن توضيحها في النقاط التالية²:

¹ دستور 2020، مرجع سابق، المادة 140.

² ميلود عبود، متطلبات تبني معايير المحاسبة العمومية في الجزائر -دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية -أدرار-، الجزائر، 2018/2019، ص 291-292.

- **الاعتماد على محاسبة الأساس النقدي:** النظام المحاسبي العمومي المطبق سابقا في الجزائر يقوم على أساس نقدي، يتم فيه تسجيل ما تم تحصيله وما تم دفعه دون الاهتمام بما يجب أن يحصل أو ينفق، وعليه هذا النظام لا يبرز جوانب الذمم المالية للدولة أي يفتقر إلى محاسبة الاستحقاق أو ما يعرف بمحاسبة الحقوق المثبتة.
- **الترميز والترقيم الخطي التقليدي لمدونة الحسابات:** يفتقر الترميم الخطي للمدونة السابقة إلى المرونة خاصة فيما يتعلق بالحسابات الفرعية، حيث أصبح غير متوافق مع العمليات المالية الجديدة المتعلقة بالميزانية العامة، كما أن عملية متابعة استهلاك الاعتمادات تتم على أساس الوثائق فقط دون الاعتماد على تسجيلات وقيود محاسبية.
- **صعوبة تجميع المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي العمومي السابق:** إن التأخير المسجل في وصول المعلومات في وقتها وعدم دقتها، ساهم في تأخير عملية تجميع وترصيد الحسابات المالية على مستوى الخزينة العمومية في الوقت المناسب، وهو ما انعكس سلبا على اتخاذ القرارات الصائبة خاصة في ظل تجاهل وإهمال جانب الذمم المالية والحقوق المثبتة للدولة، كما أن النظام المحاسبي العمومي الذي كان مطبقا لا يوفر معلومات دقيقة وواضحة في مجال تقييم الأداء، قياس التكاليف وحسن استغلال الموارد المالية.
- **حتمية تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:** أصبحت الدولة الجزائرية أمام ضرورة حتمية من أجل تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، لأجل مواكبة التطورات والمستجدات العالمية الراهنة في هذا المجال، تعزيز شفافية الميزانية العامة وتوحيد الأنظمة المحاسبية العمومية على المستوى الدولي.
- **ضرورة احترام مبادئ التسيير العمومي والحديث ومبادئ الحوكمة المالية:** هذه المبادئ فرضتها الهيئات والمنظمات الدولية بغرض اصلاح أنماط التسيير العمومي، ضمان حسن

استغلال الموارد العمومية، تحسين مستوى الأداء داخل المؤسسة العمومية، تعزيز الشفافية ومكافحه الفساد المالي والإداري.

ثالثا: نقائص النظام المعلوماتي

يمكن إبراز اختلالات النظام المعلوماتي في النقاط التالية:

- الاستخدام المحدود لأنظمته وبرامجه أجهزة الاعلام الآلي المتطورة؛
- ضعف مستوى بعض الموظفين في التعامل مع البرامج المعلوماتية الحديثة وقلة خبرتهم؛
- عدم وجود برنامج معلوماتي شامل يتيح ويوفر المعلومات المرتبطة بعمليات الميزانية على كافة المستويات؛
- ضعف المجال الرقمي في ميدان تسيير المالية العمومية؛
- النظام المعلوماتي المطبق غير متزامن بمعنى لا يوفر المعلومات ذات الصلة بالميزانية تزامنا مع أحداث وقوعها؛
- النظام المعلوماتي المتعلق بإدارة الميزانية العامة غير مدمج في شبكة مركزية؛

رابعا: التوجه الدولي نحو الإصلاح الميزانياتي

في ظل المساعي والجهود الدولية لتجديد وتحديث أنظمة الميزانية العامة لأجل ارساء وتكريس الشفافية المالية الدولية وتطوير أساليب ونظم الميزانية العامة، بما يضمن الاستغلال الأمثل والعقلاني لموارد الدولة، تزايد توجه الدول نحو القيام بإصلاحات عميقة في مجال المالية العمومية بصفة عامة والميزانية العامة بصفة خاصة، والجزائر ليست بمنأى عن باقي دول العالم فقد شرعت كغيرها من الدول في جملة من الإصلاحات الشاملة، قصد تحديث نظامها الميزانياتي والانتقال من التسيير القائم على الوسائل إلى التسيير الحديث القائم على النتائج، من خلال تطبيق ميزانية البرامج والأداء وذلك

بالتوازي مع تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، بهدف تطوير نظام المحاسبة العمومية بما يتماشى مع التطورات الدولية في هذا المجال.

الفرع الثاني: أهداف مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

سعت الدولة من خلال مشروع الإصلاح الميزانياتي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها¹:

- الانتقال من ميزانية مرتكزة على ثقافة التسيير القائم على الوسائل إلى ميزانية البرامج التي تهدف إلى تحقيق النتائج المرجوة والمحددة ضمن السياسة المالية للدولة انطلاقاً من أهداف واضحة؛
- اضعاف المزيد من الشفافية على الميزانية العامة، وضمان أكبر قدر من الموثوقية، ونشرها وإتاحتها للجمهور من أجل الاطلاع عليها، بما يسمح بتوضيح ومعرفة السياسة العامة المنتهجة من طرف الدولة؛
- تحسين الخدمة العمومية وتحقيق الفعالية في الأداء من خلال تحديد الأهداف والنتائج الخاصة بالبرامج ومعالجة الانحرافات لاتخاذ القرارات الصائبة في الوقت المناسب؛
- تحسين نوعيه التوقعات المتعلقة بحجم الانفاق العمومي وترشيده عن طريق وضع إطار ميزانياتي متوسط المدى؛
- تحسين أساليب وأنماط تحضير الميزانية العامة وتحسين متابعة تنفيذها وتبسيط الاجراءات بما يسهل عملية الرقابة عليها؛
- الاعتماد على ميزانية البرامج وفق الخيارات الاستراتيجية حسب الأولويات بما يعزز الاستعمال العقلاني والأمثل للموارد المالية، وتحقيق الرشادة في الانفاق العام؛

¹ تومي سلامي، مرجع سابق، ص ص 161-162.

- جعل الميزانية العامة للدولة أداة في خدمة المواطنين وتلبية حاجياتهم؛
- النتائج والأهداف تدفع بالمسؤولين والمسيرين إلى تحمل مسؤولياتهم عن نتائج القرارات المالية المتخذة من طرفهم؛
- النظام الميزانياتي على هذا النحو يعزز دور البرلمان، ويجعله أكثر فعالية في ممارسة صلاحياته على النحو الذي يمكنه من مناقشة السياسة العامة للحكومة، مراقبة مدى التزامها بتنفيذ البرامج والخطط وتحقيق الأهداف المسطرة، وهذا ما يسمح للسلطة التشريعية بالتصويت على البرامج والأنشطة بدلا من التصويت على الاعتمادات فقط.
- يهدف الإصلاح الميزانياتي من خلال القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية إلى تقليص الصناديق الخاصة، التي أصبحت محل انتقاد من طرف المؤسسات المالية الدولية لأنها أصبحت تمثل مصدرا للفساد في الكثير من القطاعات التي تعاني من سوء التسيير¹.
- تعزيز الشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص لتمويل المشاريع الاستثمارية، من خلال التسهيلات الحكومية لفتح رأس المال للمؤسسات الحكومية الصغيرة والمتوسطة أمام مستثمري القطاع الخاص ومنحهم عدة امتيازات².
- تحسين مستوى عرض الميزانية العامة وإثراء الوثائق المرفقة معها³.
- يهدف تحديث نظام الميزانية العامة إلى تبني مبادئ الحوكمة المالية، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وتعزيز دور الأجهزة الرقابية القبلية والبعدية في ممارسة رقابتها على الميزانية العامة.

¹ جريدة المناقشات البرلمانية للمجلس الشعبي الوطني الجزائري، بتاريخ 24 جوان 2018، العدد 74، ص 20.

² مراد بوعيشاوي، عماد عزازي، حوكمة الميزانية العامة في الجزائر على ضوء القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 10، العدد 01، جامعة تلمسان، 2020، ص 21.

³ الصادق الأسود، مرجع سابق، ص 161.

المطلب الثاني: مضمون مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

انطلقت الجزائر في تطبيق برنامجها المتعلق بإصلاح نظام الميزانية العامة وعصرنته بداية من سنة 2001، من خلال تطبيق مجموعة من الاجراءات عبر مراحل مختلفة بغية الوصول إلى تحقيق الأهداف الاستراتيجية المسطرة ضمن هذا المشروع، حيث تهدف الدولة من وراء ذلك إلى تحسين الأداء في مجال الانضباط الميزانياتي، الوصول إلى الفعالية والكفاءة في تنفيذ البرامج وإقامة نظام ميزانياتي جديد يركز على نظام معلوماتي ومحاسبي فعال.

الفرع الأول: اجراءات ومراحل تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي

سعت الحكومة إلى تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي بتطبيق مجموعة من الاجراءات:

أولاً: إبرام اتفاقيه مع البنك الدولي

وقعت الجزائر اتفاقية مع البنك الدولي بتاريخ 18 أفريل 2001 تتعلق بتمويل مشروع الإصلاح الميزانياتي تحت حساب رقم AL-7047، حيث دخلت هذه الاتفاقية حيز التنفيذ في 17 جويلية 2001، وقد تحصلت من خلالها الجزائر على قرض مالي بقيمة 24.5 مليون دولار لتمويل مشروع الإصلاح، وحدد تاريخ انتهاء العقد إلى غاية 28 فيفري 2008، غير أنه خلال هذه الفترة تمت عملية إعادة هيكلة القرض وارجاع ما قيمته 5.3 مليون دولار بسبب التأخر في عملية الانجاز¹.

ثانياً: التعاقد مع الخبراء للحصول على الاستشارة

في سنة 2003 تم التعاقد مع ثلاثة خبراء من أجل تقديم الاستشارة فيما يتعلق بتنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي، حيث قام كل من جيرارد نيل برنارد دويسات وكلورد ايريك ديسجون بدراسة

¹ كوتر صخراوي كوتر، تحديث نظام الميزانية العامة كآلية لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة مقدمة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص المالية والنشريع المالي والضريبي، جامعة لونيبي علي -البليدة 02- الجزائر، 2022/2021، ص 160.

تمهيدية تقنية، تم من خلالها تحديد الأدوات التي يجب استخدامها مع وضع جدول زمني لتنفيذ المشروع، واجتمع الخبراء مع إدارات وزارة المالية وتم الخروج بتقرير تضمن مجموعة من النتائج مفادها قصور النظام الميزانياتي المطبق وضرورة العمل على تحديثه¹.

ثالثاً: التعاقد مع المؤسسة الكندية (CRC SOGEMA)

هي مؤسسة كندية متخصصة في تقديم الاستشارات في عدة مجالات تخص التسيير، إدارة المشاريع الكبيرة، التنمية بشتى أنواعها وقد أبرمت معها الجزائر عقد تضمن مشروعين:

- **المشروع الأول MSB1:** يمتد للفترة (2004-2007) تحت مسمى عصرنة النظام

الميزانياتي بتمويل من البنك الدولي، حيث ركز على محورين، محور أول يتعلق بشق الميزانية من خلال تطبيق إطار الميزانية المتعددة السنوات، تحسين عرض وتقديم الميزانية، تعزيز الوظيفة الاستشارية لوزارة المالية وتبسيط اجراءات تنفيذ النفقات العمومية بما يحقق النجاعة والفعالية، في حين يتعلق المحور الثاني بجانب الاعلام الآلي ونظم المعلومات لأجل تطويره وإنشاء مديرية مركزية للإعلام الآلي على مستوى كل مديرية بوزارة المالية².

- **المشروع الثاني MSB2:** يمتد للفترة (2008-2012) وهو بمثابة تمديد للمشروع الأول

ويهدف إلى تحسين إدارة الانفاق العام وتحسين تقديم الخدمة العمومية، ويوجه أساساً إلى إطلاق البرامج التكوينية والتدريبية وتأهيل القدرات للمشروع في تطبيق ميزانية البرامج ابتداء من ميزانية 2012 وتطبيق نظام المعلومات المتكامل لتحضير الميزانية (SIGBUD)³.

¹ جبارة بناصر جبارة، مرجع سابق، ص 260-261.

² CRC SOGEMA , rapport sur la mise en œuvre de processus de préparation de budget, p 03, site web www.crc-sogema.com, visité le 28-07-2022.

³ الياس كشاوي، استراتيجية ارساء أسلوب الموازنة العامة حسب البرامج والاهداف في الجزائر ضمن القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية رقم 18-15: الدوافع والمنافع، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد لخضر حمة الوادي، الجزائر، مارس 2022، ص 436.

رابعاً: صياغة الإطار التشريعي المرجعي

تماشياً مع تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي كان لزاماً على الدولة وضع إطار قانوني جديد يحكم تسيير الميزانية العامة ويساير المستجدات المتعلقة بمالية الدولة، إذ أن القانون السابق رقم 84-17 هو قانون عادي لا يتماشى مع الإصلاحات الجديدة، كما أنه أصبح لا يتوافق مع المقتضيات المرجعية الدستورية خاصة بعد التعديل الدستوري لسنة 2020، وقد تجسد ذلك فعليا بعد صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية الصادر سنة 2018 والذي شرع في تطبيقه بداية من سنة 2023.

الفرع الثاني: محاور مشروع الإصلاح الميزانياتي

ركز مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر على مجموعة من المحاور الأساسية والتي يمكن عرضها كما يلي:

أولاً: اعتماد ميزانية البرامج المرتكزة على النتائج

من خلال اعتماد المقاربة الحديثة القائمة على الإدارة بالنتائج أو بالأهداف، والتي أخذت بها الجزائر من خلال اقرارها أسلوب ميزانية البرامج الذي يعتمد على تصنيف الموارد الموجهة إلى كل وزارة حسب حقبة البرامج والأنشطة المعتمدة، مع تحديد الأهداف المرجوة لكل برنامج بعناية ودقة، ثم قياس مدى تنفيذها بفعالية باستخدام مؤشرات قياس الأداء، بغرض التقييم المستمر للنتائج المحققة مقارنة بالأهداف المخططة مسبقاً¹.

ثانياً: الاعتماد على الإطار الميزانياتي المتوسط المدى (CBMT)

هو آلية جديدة لتسيير الانفاق العام شرعت الجزائر في تطبيقه تدريجياً، حيث نص عليه المشرع في المادة 50 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 التي نصت على أنه "يتم تأطير

¹ جبارة بناصر، مرجع سابق، ص 261.

الميزانية على المدى المتوسط كل سنة في بداية اجراء إعداد قوانين المالية¹، ثم جاءت عملية التجسيد الفعلي للإطار المتوسط المدى من خلال أحكام القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية حيث نصت المادة 05 منه "يتم تأطير ميزانياتي متوسط المدى كل سنة من طرف الحكومة بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالمالية في بداية اجراء إعداد قوانين المالية ويحدد للسنة المقبلة والسنتين الموالتين تقديرات الإيرادات والنفقات ورصيد ميزانية الدولة وكذا المديونية عند الاقتضاء"²، ليصدر بعد ذلك المرسوم التنفيذي رقم 20-335 الذي يحدد كفاءات تصميم وإعداد الإطار الميزانياتي المتوسط المدى، حيث أكد على تأطير الميزانية على المدى المتوسط على فترة تمتد لثلاثة سنوات مستقبلية قصد ضمان الاستدامة المالية للدولة³.

يتم تنفيذ الإطار الميزانياتي المتوسط المدى من خلال إطار النفقات المتوسط المدى ومخطط الالتزام بالنفقات:

- **إطار النفقات المتوسط المدى:** نصت المادة 08 من المرسوم التنفيذي 20-335 أنه "يحدد إطار النفقات المتوسط المدى بالنسبة لكل محافظة وزارية، برمجة متعددة السنوات للنفقات على مدى 03 سنوات ويتم مراجعة هذا الإطار سنويا عند تحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية ويسجل إعداد إطار النفقات المتوسط المدى ضمن التوجيهات الميزانية الكبرى ولاسيما الحفاظ على التوازن الميزانياتي"⁴.

- **مخطط الالتزام بالنفقات:** نصت المادة 10 من المرسوم 20-335 أن "مخطط الالتزام

¹ الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 جويلية 2015 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 40، المؤرخة في 23 جويلية 2015، المادة 50.

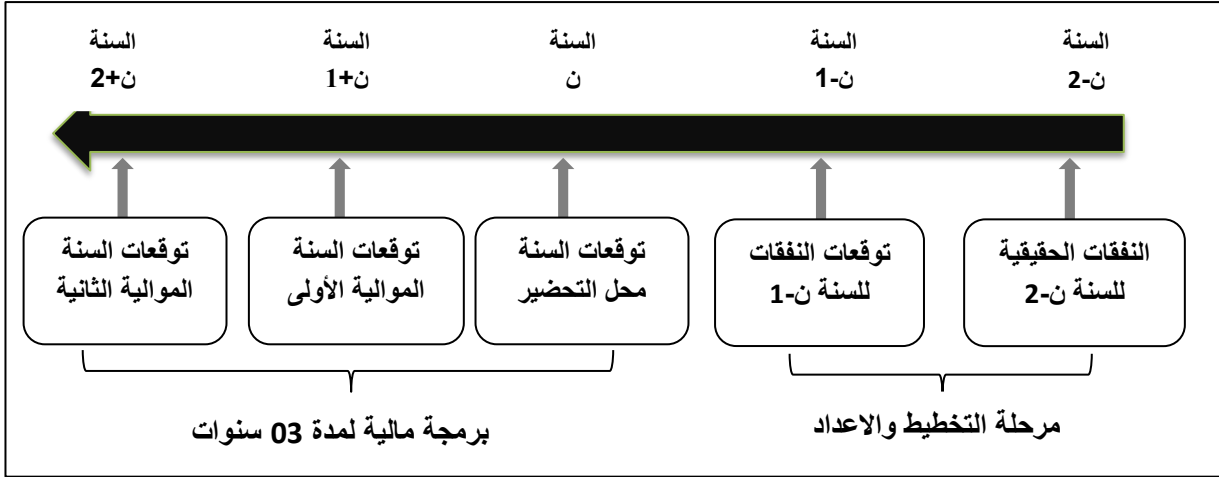
² القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 05.

³ المرسوم التنفيذي رقم 20-335 الذي يحدد كفاءات تصميم وإعداد الإطار الميزانياتي متوسط المدى، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، الصادرة بتاريخ 02 ديسمبر 2020.

⁴ المرجع نفسه، المادة 08، ص 04.

بالنفقات هو الوثيقة التي يتم من خلالها تقييم النفقات الميزانية لسنة واحدة، ويعكس المستوى المعتاد للالتزامات بالنفقات عند تنفيذ ميزانية الدولة¹، وبالتالي فإن هذا المخطط يكون من أجل متابعة تنفيذ النفقات المتوسطة المدى.

الشكل رقم (10): الإطار الميزانياتي المتوسط المدى



المصدر: من إعداد الطالب بناء على القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والمرسوم التنفيذي رقم 20-355 الذي يحدد كفاءات تصميم واعداد الإطار الميزانياتي متوسط المدى.

يتضح من خلال هذا الشكل أن الإطار الميزانياتي المتوسط المدى يقوم على برمجة مالية لمدة ثلاثة سنوات، السنة المعتمدة وهي السنة محل التحضير والسنتين الموالتين، تكون التوقعات في هذه الفترة للإيرادات والنفقات ورصيد الميزانية وكذا المديونية، وبالتالي تكون هذه التوقعات مبنية على أساس النفقات الحقيقية للسنة (2-) والنفقات الحقيقية للسنة (1-) فيظهر بذلك إطار على مدى متوسط يمنح رؤية مستقبلية لمدة 05 سنوات.

ثالثاً: إعادة هيكلة مدونة الميزانية العامة

من أهم مرتكزات مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر إعادة تصنيف النفقات العامة، بما يضمن توحيد ميزانية التجهيز والتسيير وبما يتوافق مع ميزانية البرامج والأداء، وقد حدد القانون

¹ المرسوم التنفيذي رقم 20-335 الذي يحدد كفاءات تصميم واعداد الإطار الميزانياتي متوسط المدى، المادة 10.

العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية التصنيف الجديد لكل من الأعباء العامة والموارد العامة لميزانية الدولة، كما صدرت مراسيم تنفيذية ومناشير تفصل هذه التصنيفات وتحدد ترميزها الجديد.

رابعاً: تجديد وثائق عرض الميزانية العامة

جاء مشروع الإصلاح الميزانياتي بتعديلات جديدة تخص الوثائق المرفقة مع الميزانية العامة من أجل إثرائها وتسهيل قراءتها، حيث تم إحداث وثائق جديدة ترفق مع الميزانية العامة وهي¹:

- (1) تقرير عن الوضعية والآفاق الاقتصادية والاجتماعية والمالية على المدى المتوسط.
- (2) ملاحق تفسيرية.
- (3) وثائق مجمعة في ثلاثة أحجام، الحجم الأول يتعلق بمشروع ميزانية الدولة، الحجم الثاني يتعلق بتقرير عن الأولويات والتخطيط أما الحجم الثالث فيتعلق بالتوزيع الاقليمي لميزانية الدولة.
- (4) جدول استحقاق الاعتمادات المتعلقة برخص الالتزام.
- (5) قائمة الحسابات الخاصة للخزينة.
- (6) جدول التعداد.

خامساً: تحيين المنظومة التشريعية والقانونية

صدر القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية في الجريدة الرسمية، حيث ألغى القانون السابق 17-84، وأصبح بحلول سنة 2023 الإطار المرجعي الجديد لقوانين المالية في الجزائر وسيصبح بمثابة الدستور المالي الذي يحكم سير الميزانية العامة للدولة، وقد تبعته عدة مراسيم تنفيذية إضافة إلى عدة مناشير وتعليمات، كما صدر القانون الجديد المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 والذي ألغى القانون السابق 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

¹ القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 75.

سادسا: تبني فكرة المسير المسؤول

جاء الإصلاح الميزانياتي الجديد بفكرة جديدة لم تكن معتمدة ضمن النظام السابق، يتمثل جوهر هذه الفكرة في تبني مفهوم جديد يتعلق بالمسير المسؤول الذي يعتبر عنصرا أساسيا في محور عملية التسيير المرتكزة على النتائج، فالمسير المسؤول هو الشخص المخول قانونا بإدارة الميزانية التابعة لهيئته التي يشرف عليها سواء كانت وزارة، إدارة مركزية أو غير ممرضة، مؤسسة عمومية ذات طابع إداري أو هيئة أخرى تابعة للدولة، حيث يعد مسؤولا عن نتائج محفظته المالية حسب حقبة البرامج والأنشطة بعد التقييم وقياس الأداء¹.

سابعا: تحديث نظام المحاسبة العمومية

يتم تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر بالتوازي مع إصلاح نظام المحاسبة العمومية للدولة، الذي يقوم أساسا على الانتقال من محاسبة الصندوق (الأساس النقدي) المرتكزة على الدفع والتحصيل إلى محاسبة الاستحقاق التي تهتم بجانب الذمم المالية وفق مبدأ الاعتراف بالحقوق المثبتة، ويرتكز تحديث نظام المحاسبة العمومية على تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وقد نص القانون العضوي 18-15 في المادة 65 على أن الدولة تمسك محاسبة ميزانياتية تضم محاسبة الالتزامات، محاسبة الإيرادات ومحاسبة النفقات، وفقا لمبدأ محاسبة الصندوق، إضافة إلى أن الدولة تمسك محاسبة عامة قائمة على مبدأ معاينة الحقوق والواجبات، كما تنفذ الدولة محاسبة تحليل التكاليف التي تهدف إلى تحليل تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج التي يتم تنفيذها خلال السنة².

¹ عبد الغاني عكة، نحو عصريّة أنظمة الميزانية العامة في الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، المجلد 45، العدد 02، جامعة الجزائر، 2008، ص 61.

² القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 65.

ثامنا: وضع نظام معلومات متطور لتسيير الميزانية العامة

من بين أهم المحاور التي ركز عليها مشروع الإصلاح الميزانياتي رقمنة الأنظمة الميزانياتية بتحديث نظم المعلومات والتوجه إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة، واستخدام برامج معلوماتية متطورة لتسيير عمليات الميزانياتية بطريقة تضمن السرعة والفعالية لتحسين الأداء، وفي هذا الإطار تم استحداث نظام المعلومات المدمج للتسيير الميزانياتي (SIGB)، الذي يتعلق أساسا بمتابعة دورة الميزانية من الاعداد إلى التنفيذ، حيث تم وضع النظام المتكامل لتحضير الميزانية العامة (SIGBUD)، وهو نظام يسمح بالتسيير المدمج والآلي لجميع الوظائف الميزانياتية والمحاسبية، من خلال شبكة إلكترونية توفر جميع المعلومات والوثائق المرتبطة بالميزانية، بالاعتماد على قاعدة بيانات تربط مصالح وزارة المالية مع مصالح مختلف القطاعات الوزارية الأخرى¹.

المطلب الثالث: تقييم مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

بعد مرور أكثر من عقدين من الزمن منذ تبني الجزائر مشروع الإصلاح الميزانياتي الذي دخل حيز التطبيق الفعلي بداية من سنة 2023 باعتماد ميزانية البرامج والأداء، يظهر أنه بالرغم من الإنجازات المحققة إلا أنه عرف تأخرا كبيرا نظرا للصعوبات التي واجهت عملية تطبيقه.

الفرع الأول: أهم الانجازات المحققة

على الرغم من بطء وتيرة الأعمال المتعلقة بتنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي إلا أن هناك مجموعة من الانجازات المحققة ويمكن الإشارة إليها في النقاط التالية:

- الحصول على قرض تمويلي للمشروع بعد ابرام اتفاقية مع البنك الدولي سنة 2004؛
- إتمام عملية الدراسات التمهيديّة الخاصة بالمشروع؛
- إنشاء نظام معلومات متكامل لتحضير الميزانية العامة؛

¹ كوثر صخراوي، مرجع سابق، ص 180.

- إجراء دورات تكوينية لمختلف إدارات وزارة المالية ذات العلاقة بتفعيل النظام الميزانياتي الجديد؛

- تجربة مشروع الإصلاح الميزانياتي على خمسة وزارات هي وزارة المالية، وزارة الصحة، وزارة الأشغال العمومية، وزارة التعليم العالي ووزارة النقل كمرحلة تجريبية أولية؛
- وضع مدونة جديدة للميزانية العامة؛

- إنشاء بنك المؤشرات التي سيتم الاعتماد عليها لقياس أداء الميزانية العامة وتقييم النتائج المحققة؛

- تطبيق الإطار الميزانياتي بصفة تدريجية بداية من سنة 2015؛
- إصدار القانون العضوي الجديد رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية والذي تبعته مختلف المراسيم التنفيذية المنظمة وكذا عدة مناشير وتعليمات؛

- إطلاق ميزانية المواطن على موقع المديرية العامة للميزانية؛
- الشروع في تطبيق ميزانية البرامج والأداء في كامل القطاعات العمومية بداية من جانفي 2023.

- صدور القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي وكذلك القانون رقم 12-23 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية.

الفرع الثاني: أهم الصعوبات والعراقيل

- على الرغم من الأهمية التي أولتها الحكومة للإسراع في تطبيق مشروع الإصلاح الميزانياتي، إلا أنه عرف تأخرا كبيرا في تنفيذه ويرجع ذلك إلى عدة صعوبات وتحديات حالت دون ذلك ومنها:
- نقص الخبرة وقلة الكفاءات من الموظفين وعدم الإلمام بالتقنيات والأساليب الحديثة المستخدمة في مجال عصرنه أنظمه الميزانية العامة؛

- نقص الوعي حول أهمية تحديث النظام الميزانياتي؛
- قلة الدورات التكوينية حول المشروع وضعف حصيلة المشاركة فيها؛
- غياب دور السلطة التشريعية في متابعة مدى تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي وعدم مساءلة السلطة التنفيذية عن أسباب التأخير؛
- عدم توفر الإرادة الكافية وعدم توفر الجدية اللازمة لدى بعض المسؤولين في تطبيق الإصلاح الميزانياتي خوفا على مصالحهم من جهة، وضعف كفاءتهم وتكوينهم من جهة أخرى؛
- عدم الاستفادة من التجارب الدولية في مجال الإصلاح الميزانياتي؛
- ضعف التنسيق والاتصال بين الهيئات الإدارية لوزارة المالية ومصالحها مع هيئات ومصالح مختلف القطاعات الوزارية فيما يتعلق بتبادل المعلومات والتقارير حول مشروع الإصلاح؛
- قصور النظام المعلوماتي والوسائل التكنولوجية الحديثة المستخدمة؛
- التأخر الكبير في إصدار القانون العضوي والنصوص التنظيمية الجديدة المنظمة لتسيير الميزانية العامة الحديثة؛

الفرع الثالث: متطلبات نجاح مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

يبقى نجاح مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر مرهون بتطبيق مجموعة من الشروط مع توفر المتطلبات اللازمة على أرض الواقع والتي من أهمها:

أولاً: تحديث نظام الإدارة العمومية

يكون ذلك من خلال تكييف الإدارات العمومية مع الاجراءات والعناصر الجديدة التي يقتضيها مشروع الإصلاح، مع ضرورة إدخال الأساليب الحديثة في مجال التسيير الإداري بما يكفل ترقية المناخ الإداري والتنظيمي، واستعمال تكنولوجيا الاعلام والاتصال الحديثة ورقمنة القطاع الإداري، من أجل توفير الوقت والجهد وسرعة الوصول للمعلومة، وتسهيل التنسيق بين مختلف الإدارات

العمومية ورفع جودة الأداء، حيث أن عدم إصلاح الإدارة العمومية يشكل عائقاً في طريق عملية الإصلاح ويصعب من تطبيق ميزانية البرامج والأداء التي ترتبط بتحقيق النتائج والأهداف.

ثانياً: تعزيز نظام الرقابة على الميزانية العامة

يتسم النظام الرقابي السابق بعدم الفعالية ولا يتماشى مع متطلبات العصرنة، لذلك يجب على الدولة إعادة النظر في كيفية تفعيل هذا النظام، وجعل أجهزته أكثر كفاءة حتى يتحقق الغرض من عملية الرقابة التي تعد صمام الأمان والوسيلة الأنفع للحفاظ على المال العام، حيث يمكن تفعيل وتطوير النظام الرقابي من خلال تبني رقابة الأداء، تعزيز دور البرلمان ومنحه حرية أكثر في مراقبة السلطة التنفيذية مع وجوب استقلالية مجلس المحاسبة باعتباره أعلى هيئة للرقابة على المال العام¹.

ثالثاً: مكافحة الفساد المالي والإداري

تعاني الجزائر كغيرها من دول العالم من استفحال وتفاشي ظاهرة الفساد المالي والإداري، والذي أصبح يشكل عائقاً أما عملية الإصلاح المنتهجة، وبالتالي يجب استحداث جملة من الآليات والوسائل الكفيلة بمحاربة هذه الظاهرة، مع مراجعة النصوص القانونية المتعلقة بالفساد وضرورة تحيينها باعتبار أنه أصبح لا جدوى منها في ظل الانتشار الكبير للفساد وهو ما تعكسه مؤشرات قياسه، إضافة إلى هذا يجب تفعيل وتعزيز دور الأجهزة والهيئات المكلفة بمكافحة الفساد.

رابعاً: الاسراع في تبني معايير الحوكمة المالية وتطبيقها

حرص المشرع الجزائري في ظل القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية على تكريس مختلف مبادئ الحوكمة المالية، بتعزيز الشفافية واعتماد مقاربة تشاركية وتجسيد مبدأ المساءلة، كل

¹ عادل بونحاس، دور الصناديق السيادية في ضبط الموازنة العامة وتخفيض حجم الدين العمومي -دراسة استشرافية لصندوق ضبط الإيرادات الجزائري-، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2019/2018، ص 120.

هذا بهدف تحسين الأداء في تسيير الأموال العمومية، غير أن تطبيق هذه المبادئ لا يزال في بدايته ما يتطلب الاسراع في تطبيقها على أرض الواقع.

خامسا: الاسراع في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تم تتصيب لجنة مختلطة تعمل على صياغة الإطار العام للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام التي يمكن أن تتبناها الجزائر، بما يتماشى مع عصرنة النظام المحاسبي العمومي، حيث تم اعتماد 17 معيارا لكنها لا تزال قيد الدراسة ولم تعتمد بصفة رسمية، ولم يتم الافصاح عن أي وثائق رسمية حول تفاصيل تبني هذه المعايير أو عن كيفية تطبيقها وتكييفها مع نظام المحاسبة العمومية الجزائري¹.

سادسا: توسيع العمليات التكوينية

فما يلاحظ لحد الساعة هو أن مختلف العمليات التكوينية مرتكزة بشكل كبير على الإطار الخاصة بوزارة المالية دون إطار مختلف القطاعات الأخرى، وعليه يجب تغيير استراتيجية العمليات التكوينية وتوسيع نطاقها، مع ضرورة الخروج من نمط التكوين القائم على الأيام الدراسية والندوات والانتقال إلى نمط التكوين المتخصص داخل معاهد متخصصة تحت اشراف خبراء دوليين متخصصين من أجل التدريب على أحدث التقنيات والآليات في هذا المجال.

سابعا: الاستفادة من التجارب الدولية في هذا المجال

هناك العديد من دول العالم التي كانت سباقة إلى إصلاح أنظمتها الميزانية وحققت تطورا ونجاحا كبيرا في هذا المجال، وبالتالي يمكن الاستفادة من تجاربها وخبراتها بعقد اتفاقيات شراكة لتبادل الخبرات والمعلومات معها في هذا المجال.

¹ ميلود عبود، مرجع سابق، ص 328.

خلاصة:

تبين من خلال هذا الفصل أن فكرة الميزانية العامة ليست وليدة اليوم، وإنما هي فكرة سادت بمفهومها التقليدي منذ القدم ثم تطورت عبر العصور والأزمنة المتعاقبة لتصل إلى مفهومها الحديث، حيث أدى هذا التطور إلى ظهور أساليب حديثة للميزانية العامة، والتي من أهمها ميزانية البرامج والأداء المتمحورة حول النتائج، حيث أصبحت تأخذ بهذا الأسلوب العديد من الدول منها الجزائر.

ارتبطت الجزائر بالنظام الميزانياتي التقليدي القائم على ميزانية البنود لفترة طويلة من الزمن، وكانت تسري أحكامه ضمن القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية وتنظم عمليات الميزانية في إطار القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وذلك إلى غاية صدور الإطار التشريعي الجديد المنظم لقوانين المالية المتمثل في القانون العضوي 18-15 في ظل تحديث النظام الميزانياتي والانتقال إلى ميزانية البرامج والأداء، ثم تبعه صدور القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الذي ينظم عمليات الميزانية العامة.

وعملا بتوصيات المنظمات والهيئات الدولية وسيرا على النهج الدولي سارعت الجزائر إلى تحديث نظامها الميزانياتي، لمواكبة التطورات الحاصلة وتبني مبادئ حوكمة الميزانية العامة، سعيا منها لتحسين أداء وجودة الميزانية العامة، إلا أن تنفيذ مشروع الإصلاح الميزانياتي عرف تأخرا كبيرا في التطبيق ولم يدخل حيز التطبيق الفعلي إلا بداية من سنة 2023، وتبقى النتائج المتحصل عليها في ظل عملية الإصلاح متواضعة ولا ترقى إلى النجاعة بسبب التحديات والصعوبات التي واجهتها الحكومة عند الشروع في تطبيق المشروع، مما يستوجب بذل مجهودات أكثر للوصول إلى تحقيق النتائج والأهداف المسطرة.

الفصل الثاني

آليات الرقابة على تنفيذ الميزانية

العامة في الجزائر

الفصل الثاني: آليات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

تمهيد:

تعتبر الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة من أهم مراحل دورة الميزانية العامة، فهي المرحلة التي يتم من خلالها التأكد من حسن التنفيذ وسلامته، وتبين مدى استخدام الأموال العمومية بكفاءة وشفافية، وهذا يتم عن طريق مجموعة من الأجهزة الرقابية، التي تتعدد بتعدد طبيعة ومستويات الرقابة المالية المسندة إليها، ويمكن تصنيفها في الجزائر إلى أجهزة تختص بالرقابة الإدارية، جهاز يختص بالرقابة القضائية وجهاز يختص بالرقابة التشريعية، حيث تقوم هذه الأجهزة بممارسة مهمتها الرقابية على مختلف الهيئات الإدارية القائمة على تنفيذ الميزانية العامة، عبر أساليب مختلفة حددتها مختلف القوانين والتشريعات، وذلك بغرض الوصول إلى النجاعة والفعالية في العمل الرقابي.

تطور مفهوم الرقابة المالية بشكل ملحوظ وانتقل من المفهوم التقليدي القائم على حماية المال العام إلى المفهوم الحديث الذي يرتبط بمدى تحقيق النتائج والأهداف، والجزائر كغيرها من الدول سارعت إلى عصرنه نظامها الرقابي من أجل تفعيله، في ظل التوجهات العالمية الحديثة للرقابة على المال العام.

وسنحاول من خلال هذا الفصل الامام بكل ما يتعلق بآليات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

في الجزائر، وذلك من خلال المباحث التالية:

- المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية.
- المبحث الثاني: أساليب الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر.
- المبحث الثالث: معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر وآليات تفعيلها.

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية

تعد الرقابة المالية أمراً ضرورياً لأي نظام اقتصادي أو مالي، فهي الأداة التي تمكن الدولة من حماية المال العام والحفاظ عليه، والتأكد من مدى سلامة التصرفات المالية وضبط النفقات العامة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المخططة ضمن السياسة العامة للدولة، وعلى هذا الأساس فقد حظيت الرقابة المالية باهتمام متزايد من قبل الدول والخبراء المختصين وهو ما يعكس تطور اتجاهاتها وارساء قواعدها، وعليه فأى نظام مالي لا تتوفر فيه رقابة فعالة يعتبر نظاماً قاصراً وغير متكامل.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية

الرقابة المالية ليست فكرة حديثة وإنما هي وليدة النظم القديمة، حيث أثبتت الدراسات التاريخية أنها فكرة ترجع جذورها إلى المجتمعات البدائية فقد صاحبت نشوء الحضارات الغابرة، وقد عرفت تطوراً مستمراً عبر الأزمنة المتعاقبة، وبذلك تعددت المفاهيم المرتبطة بها كما تعددت صورها وأساليبها ومعاييرها وازدادت أهميتها وتنوعت أهدافها، كل هذا سيتم التطرق إليه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: نشأة وتطور الرقابة المالية

نشأت البوادر الأولى للرقابة المالية في عدة حضارات قديمة، إلا أنها اختلفت من حضارة لأخرى باختلاف أهداف كل مجتمع وشكل التنظيم فيه وباختلاف القوانين التي تحكمه، وبمرور الزمن تطورت الرقابة المالية تبعاً لتطور الحضارات وتطور أنظمتها الاقتصادية، فقد اتسع مجالها وتطورت وظائفها، وعليه فقد نشأت الرقابة المالية وتطورت ضمن مسارين، مسار تاريخي ومسار وظيفي.

أولاً: نشأة الرقابة المالية (من الناحية التاريخية)

ظهرت الرقابة المالية بشكلها البسيط في صورة أنظمة التفتيش ورفع التقارير، ففي الحضارة السومرية القديمة كانوا يمارسون الرقابة المالية من خلال نظام المعابد والكهنة، فكان يعتمد كل كاهن يشرف على تحصيل الأموال من منطقة معينة على ملف يتابع بواسطته مختلف العمليات التي يقوم

بها، كما كان السومريون يصرحون بممتلكاتهم وما يحوزونه من أموال في تقارير تخضع لرقابة مباشرة من طرف كبير الكهنة الذي كان يقوم أيضا بمراجعة الدفاتر المكتوبة¹، كما وجد لدى السومريون في آثارهم القديمة ما يسمى بوظيفة الكاتب الذي كان يعمل محاسبا لتدوين الغنائم وعمليات الشراء والبيع وتداول الأموال وكان يقوم أيضا بمهمة كتابة العقود والوثائق والرسائل، وقد كان مدلول الرقابة المالية واضحا في تشريع "حمورابي" الذي ضم الكثير من الأحكام التي نظمت المعاملات المالية القديمة، وأيضا تقنين "آشنونا" الذي قنن أسعار البضائع والسلع والمواد الغذائية².

عرف المصريون القدماء فكرة الرقابة المالية في العصر قبل الميلاد حيث تضمن تشريع "حور محب" بعض الأحكام المتعلقة بتنظيم الرقابة المالية مع فرض نظام عقوبات على المخالفين وعلى كل من يتلاعب بمال الدولة، كما ظهرت وظيفة المراقب المحاسب الخاص الذي كان يهتم بالمسائل المالية ومراقبة الأموال والأراضي التي تمت مصادرتها أو التي ليس لها ملاك، ثم توسع نشاطه إلى تحصيل الغرامات المترتبة عن مخالفة القوانين والتشريعات³.

عرفت الحضارة الرومانية والإغريقية فكرة الرقابة المالية وأحاطوها بأهمية كبيرة، فقد أظهرت ذلك الآثار والكثير من الشواهد في الحضارات البدائية وكانت هناك أجهزة تتولى مهمة الرقابة على الأموال والممتلكات ومحاسبة المخالفين.

اهتم العرب بالرقابة على المال العام منذ النشأة الأولى للحضارة العربية وتزايدت أهميتها عندهم خاصة بظهور الدولة الإسلامية، حيث أسست الشريعة الإسلامية نظاما متكاملا ومتينا للرقابة المالية

¹ علي محمد إبراهيم كردي، الإدارة والقيادة، واد النبل للتنمية البشرية، القاهرة، مصر، 2011، ص 136.
² عبد العزيز عزة، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي والتشريع الإسلامي-دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه في العلوم الإسلامية، تخصص شريعة وقانون، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية قسنطينة، الجزائر، 2014/2015، ص ص 30-31.

³ عبد الرؤوف جابر، دور ديوان المحاسبة، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص ص 13-14.

مستوحى من أحكام القرآن الكريم والسنة النبوية، ومن مظاهر الرقابة المالية في العهد الاسلامي ما كان يعرف بنظام الحسبة في الاسلام وأيضا نظام الدواوين، ثم تطورت الرقابة المالية بتطور الدولة الاسلامية وتوسع الفتوحات.

أما الرقابة المالية بمفهومها الحديث فقد ظهرت معالمها في أوروبا، حيث ظهرت هذه الرقابة في فرنسا سنة 1256م في عهد الملك "سانت لويس" الذي أنشئ غرفة محاسبة باريس وأوكل لها مهمة تدقيق الحسابات واصدار الأحكام الخاصة بها، كما أنشئت بريطانيا أول جهاز للرقابة المالية سنة 1866م ممثلا في سلطة البرلمان وفقا لما أقره ميثاق الحقوق، وفي الولايات المتحدة الأمريكية أنشأت سنة 1921م أول هيئة عليا للرقابة على المال العام بموجب قانون الموازنة¹، وفي الدول العربية فقد أنشئت دائرة تدقيق الحسابات العامة في العراق سنة 1921م، وفي الأردن تم إنشاء دائرة تدقيق ومراجعة الحسابات سنة 1931م، وأنشئ ديوان المحاسبات في سوريا سنة 1938م، وكذلك أنشئ في مصر سنة 1942م، وفي لبنان أنشئ ديوان المحاسبة سنة 1951م²، كما انتشرت الرقابة المالية في جميع دول العالم في الوقت الراهن، حيث تضم حاليا المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الإننتوساي) 195 دولة كاملة العضوية فيها من بين 206 دولة موجودة في العالم.

ترجع أصول الرقابة المالية في الجزائر قبل الاستقلال إلى سنة 1902م أين حدد المرسوم التنفيذي الصادر بتاريخ 16 جانفي 1906م صلاحيات المراقب للنفقات الملتزم بها، ثم صدر المرسوم رقم 50-1413 بتاريخ 13 نوفمبر 1950 المتضمن قانون الإدارة العمومية المتعلق بنظام الجزائر،

¹ محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، منشورات حلبي الحقوقية، سوريا، 2005، ص 17.

² عيسى بوراوي، الدور الرقابي للمراقب المالي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات المحلية -دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية-، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2018/2019، ص ص 65-66.

الذي حدد كيف تتم عملية الرقابة المالية في الباب الثالث منه، ثم بعد الاستقلال تطورت الرقابة المالية في الجزائر فأُنشئت هيئة محافضي الحسابات بموجب التعليم رقم 03 الصادرة عن وزارة المالية بتاريخ 18 مارس 1971م، ثم صدر القانون رقم 80-05 بتاريخ 01 مارس 1980 المتعلق بإنشاء مجلس المحاسبة، ثم صدر القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية ثم ألغي وعوض بموجب القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 يتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم بالقانون 19-09 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019، الذي كرس معالم الرقابة المالية الحديثة في الجزائر.

ثانيا: تطور الرقابة المالية (من الناحية الوظيفية)

تطورت الرقابة المالية من الناحية الوظيفية تطورا كبيرا، حيث ارتبط هذا التطور أساسا بتطور القواعد والمبادئ التي تحكم النشاط المالي للدولة، فقد كانت الرقابة المالية في بداية ظهورها عبارة عن رقابة شكلية تستهدف اكتشاف الأخطاء وتصحيحها والتأكد من صحة تطبيق القوانين، في حين أصبحت الرقابة المالية في الوقت الحالي تستهدف تقييم الأداء وقياس مدى تحقق النتائج ومقارنتها بما خطط له كما تعمل على ترشيد الانفاق العام وضمان حسن استغلال الموارد المالية¹.

شهد مدلول الرقابة المالية تطورا في مفاهيمها وفلسفتها وأساليبها ووظائفها فقد تطورت من رقابة المشروعية إلى الرقابة المحاسبية، ثم إلى الرقابة المالية، ثم إلى الرقابة الاقتصادية ليصل هذا التطور في الأخير إلى الرقابة على البرامج والأداء².

هذا التطور في مفهوم الرقابة المالية رافقه تطورا آخر في الهيئات والأجهزة التي تعنى بمهمة الرقابة، فبعد أن كانت الأجهزة الرقابية تخضع مباشرة لسلطة الحاكم تحولت إلى أجهزة تتمتع

¹ عيسى بوراوي، مرجع سابق، ص 66.

² محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 71.

بالاستقلالية وتتولى الرقابة على المال العام لفائدة الشعب وفق ما يخدم مصالحه ويلبي حاجياته، وقد توسع مداها دوليا حيث أصبحت هذه الأجهزة الرقابية تتعاون وتتبادل الأفكار بينها على الصعيد العالمي في إطار التعاون الدولي المشترك بينها، فنشأت عدة منظمات دولية كمنظمة الإنتوساي التي تسعى إلى توحيد العمل الرقابي للأجهزة العليا للرقابة المالية، من خلال تطبيق معايير الرقابة المالية التي تصدرها والتي تسعى من خلالها إلى تحسين الأداء الرقابي لهذه الأجهزة وتوحيده من أجل الحفاظ على المال العام وحمايته من جميع أشكال الفساد.

الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية

حضي مفهوم الرقابة المالية باهتمام كبير من قبل الفقهاء، وقد تعددت تعريفات الرقابة المالية بتعدد مجالاتها وتعدد جهات نظر الباحثين والمختصين، كما تطور مفهومها عبر مختلف العصور بتطور دور الدولة وتوسع نشاطها، وعلى الرغم من تعدد هذه التعاريف إلا أنها تتفق من حيث المضمون، وقبل تعريف الرقابة المالية لابد أولاً من الوقوف على معناها اللغوي والاصطلاحي.

أولاً: تعريف الرقابة لغة واصطلاحاً

1. الرقابة لغة

وردت كلمة الرقابة في اللغة العربية بعدة معاني يمكن إبراز أهمها على النحو الآتي:

جاءت الرقابة في اللغة بمعنى الحراسة والحفظ، فيقال رقب الشيء وراقبه أي حرسه، ورقيب القوم هو حارسهم، فالرقيب هو الحارس الحافظ¹.

وجاءت الرقابة أيضاً بمعنى الاشراف والعلو فيقال ارتقب أي أشرف وعلا، والمراقب هو الموضع الذي يرتفع عليه الرقيب فيقال ارتقب المكان أي علا وأشرف².

¹ ابن منظور الإفرقي، لسان العرب، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار صادر، بيروت لبنان، 1414هـ، ص 424.

² المرجع نفسه، ص 425.

كما ورد لفظ الرقابة في القرآن الكريم فجاءت بمعنى الانتظار في قوله تعالى ﴿فَارْتَقِبْ إِنَّهُمْ مُرْتَقِبُونَ (59)﴾ الدخان الآية: 59، فارتقب أي انتظر، مرتقبون منتظرون، وجاءت أيضا بمعنى الحافظ المتتبع للأمور في قوله تعالى ﴿فَلَمَّا تَوَفَّيْتَنِي كُنْتُ أَنْتَ الرَّقِيبَ عَلَيْهِمْ وَأَنْتَ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ شَهِيدٌ (177)﴾ المائدة الآية: 177.

وبناء على ما سبق يمكن القول أن مدلول الرقابة لغة يأخذ معاني متعددة تدور عموما حول الاشراف والمحافظة والتتبع.

أما ترجمة كلمة الرقابة إلى اللغة الإنجليزية فهي (Control) وهي الكلمة الأكثر استخداما بالإنجليزية، وتحمل معاني متنوعة منها مراجعة الشيء، الفحص والتأكد من صحته، السيطرة والقوة، سلطة التوجيه، السهر، الملاحظة والتفتيش، ولها معنى التنظيم، الضبط أو التعديل¹.

2. الرقابة اصطلاحا

تعددت تعاريفها تبعا لتعدد اتجاهاتها، حيث يمكن حصرها في ثلاثة اتجاهات تتمثل في:

❖ الاتجاه الأول (الجانب الوظيفي للرقابة)

يهتم أصحاب هذا الاتجاه ويركزون على الأهداف التي تسعى الرقابة إلى تحقيقها فهم يرون أن عملية الرقابة تتمثل في عمليات واجراءات معينة يلزم توافرها لأجل تحقيق عملية الرقابة، وقد عرف أصحاب هذا الاتجاه الرقابة بأنها "عملية التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير وفقا للخطط الموضوعة وهذا لتدارك الأخطاء وكشف الانحرافات بغرض معالجتها وتقادي تكرارها"².

¹ عبد الباسط علي جاسم، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في التشريع العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 46، العراق، 2010، ص 181.

² محمود عوف الكفراوي، الرقابة المالية في الاسلام، الطبعة الثالثة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر، 2006، ص 20.

❖ الاتجاه الثاني (الجانب الاجرائي للرقابة)

حسب هذا الاتجاه تتمثل الرقابة في كونها اجراءات، فهم يركزون على الخطوات الواجب اتباعها للقيام بعملية الرقابة، ولكي تتم لابد من توفر بيانات كافية حول أوجه النشاط المختلفة كشرط أساسي لإجراء الرقابة، على أن يتم إعدادها بشكل يمكن من الاستفادة منها في متابعة النشاط، ومراجعة نتائج الأعمال وفحصها، ويعرف أصحاب هذا الاتجاه الرقابة بأنها "مجموعة من العمليات التي تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقيم بها أجهزة معينة، للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية، مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة"¹.

❖ الاتجاه الثالث (الأجهزة القائمة بالرقابة)

يهتم أصحاب هذا الاتجاه بالهيئات القائمة بعملية الرقابة والتي تتولى عمليات الفحص، التدقيق، المتابعة، جمع البيانات وتحليلها، فيقصد بالرقابة حسب هذا الاتجاه أنها "عملية تقييم وفحص ومراجعة تقوم بها أجهزة مختصة للتأكد من تحقيق المشروع للأهداف والسياسات والبرامج الموضوعة بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة التي تضمن سير العمل، وأن توفر المعايير التي تحدد درجة الانحراف عن الأهداف والبرامج الموضوعة"².

حاول بعض المختصين والباحثين الجمع بين هذه التعاريف في تعرف واحد، إلا أن ما ميزها أنها كانت بعيدة عن الاختصار والدقة في التعبير عن معنى معين، وكتعريف شامل يمكن القول أن الرقابة "عبارة عن مجموعة متناسقة من الأنشطة والعمليات تقوم بها أجهزة وهيئات مختصة ومخولة قانونا للقيام بذلك، بغرض متابعة ومراقبة تنفيذ السياسات والبرامج المعتمدة بدقة وفعالية وتقييمها

¹ إسماعيل سني، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا (دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2014/2013، ص ص 04-05.

² محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 23.

لأجل اكتشاف الأخطاء وتصحيحها، حيث تحرص من خلالها على تحديد مدى الالتزام بالقوانين والنصوص والتعليمات ومدى تحقق النتائج المراد الوصول إليها".

ثانيا: تعريف الرقابة المالية

عرف المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا الرقابة المالية بأنها "منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة"¹.

تعرف الرقابة المالية أيضا على أنها "نشاط من أنشطة الدولة تقوم بها هيئات مختصة رخص لها القانون القيام بهذا وفق اجراءات محددة، الهدف منها المحافظة على المال العام وضمان حسن استخدامه على مستوى الهيئة المراقبة"².

تعرف أيضا بأنها "مجموعة من الاجراءات والوسائل تقوم بها أجهزة مختصة بالدولة سواء كانت إدارية، تشريعية، قضائية أو مستقلة، الهدف منها متابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة والتأكد من سلامة تنفيذها والتحقق من الإيرادات والنفقات العامة أنها تجبى أو تنفق طبقا للقوانين والتعليمات المعمول بها، وتقوم هذه الأجهزة بإجراء وقائي هو منع الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومحاولة علاجها والعمل على تلافيتها مستقبلا"³.

عرف الدكتور عوف محمود الكفراوي الرقابة على أنها "الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها هذا الحق، للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقا للقوانين واللوائح

¹ عثمان حادي، الرقابة المالية ودورها في ضبط مالية الجماعات المحلية، مجلة الدراسات الحقوقية، المجلد 09، العدد 03، جامعة سعيدي، 2023، ص 244.

² إسماعيل اسماعيل، مرجع سابق، ص 06.

³ عبد الباسط علي جاسم، مرجع سابق، ص 185.

والتعليمات المعمول بها، وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية بغرض المحافظة على الأموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء وللكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلا سواء في ذلك الوحدات الخدمية أو الاقتصادية¹.

تعرف أنها "عملية تتضمن مجموعة من الأساليب والإجراءات تقوم بها وحدة مختصة أو آلية محددة تتعلق بجمع بيانات ومعلومات وأرقام وحقائق ذات طابع مالي عن الحالة محل الرقابة وذلك بدراستها وفحصها وتحليلها، إضافة إلى تقييمها بغرض الحصول على نتائج محددة لإبلاغها لمتخذي القرار وهذا كله وفقا للتشريعات والقواعد المقررة"².

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها "مجموعة من الآليات التي أقرها القانون وخول هيئات وأجهزة مختصة لتطبيقها قصد المحافظة على المال العام وحمايته وضمان حسن استخدامه بكفاءة وفعالية وفقا لما خصص له، وأن عملية التنفيذ تمت طبقا للقوانين والتنظيمات سارية المفعول وكذلك الكشف عن الأخطاء والمخالفات التي وقعت قبل وأثناء وبعد عملية التنفيذ وتصويبها لتفادي وقوعها مرة أخرى".

الفرع الثالث: خصائص الرقابة المالية

بعد استعراض مختلف التعاريف المتعلقة بالرقابة المالية يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص العامة التي تميز الرقابة المالية وتتمثل في³:

¹ محمود عوف الكفراوي، تطور الرقابة المالية تبعا للنظام المالي، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2010، ص 21.

² عبد الرحمان محمد عبد الرحيم، الرقابة المالية وأجهزتها العليا في دول الوطن العربي، المكتبة العصرية، مصر، 2018، ص 17.

³ محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2015، ص ص 169-170.

- تعتبر الرقابة المالية وظيفة هامة من وظائف المحاسبة الحكومية للدولة؛
 - تختص بالرقابة المالية أجهزة وهيئات حكومية حددتها القوانين ذات الصلة في الدولة؛
 - تتكفل الرقابة المالية بمتابعة أوجه إنفاق المال العام انطلاقاً من البرامج التقديرية له إلى غاية حفظه وضمان حسن استخدامه قبل وأثناء وبعد التنفيذ؛
 - تعتمد الرقابة المالية على الإطار التشريعي المرجعي المتعلق بتنظيم الرقابة على المال العام؛
 - مفهوم الرقابة المالية لم يعد مقتصرًا فقط على تنفيذ الميزانية العامة للدولة وإنما اتسع ليشمل المفهوم الواسع للمال العام.
- هناك خصائص وسمات أخرى للرقابة المالية تساهم بحد ذاتها في تفعيل النظام الرقابي المالي في الدولة، والتي لا بد أن يتميز بها أي نظام رقابي فعال ويمكن إيجازها على النحو الآتي¹:
- **الاستقلالية:** تتميز الرقابة المالية بالاستقلالية من خلال استقلالية المؤسسات والهيئات والأجهزة الرقابية المسؤولة عن تنفيذ الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية والتدخل الحكومي غير المبرر وكذلك الاستقلالية عن الهيئات والوحدات التي تتم مراقبتها، دون تدخل أو تأثير خارجي وذلك لضمان جدوى الرقابة المالية.
 - **تنظيم وتقويم النشاط المالي:** تقوم الرقابة المالية بتنظيم الأنشطة والعمليات المالية وتحديد المعايير والقوانين التي يجب أن تلتزم بها الهيئات والمؤسسات الخاضعة للرقابة المالية ومختلف الفاعلين المتدخلين في النظام المالي للدولة.
 - **الدقة والوضوح:** تهدف الرقابة المالية إلى التأكد من صحة ودقة وموثوقية المعلومات والبيانات المالية المقدمة للجهات الرقابية، التي يجب أن تقدم بشكل واضح ومنظم ومبسط،

¹ عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1999، ص 160.

وفي سياق الرقابة المالية فإن الدقة والوضوح يسهمان في ضمان عملية صحيحة وفعالة

للرقابة، حيث تساعد على تحديد وكشف الأخطاء والانحرافات وسوء الإدارة المالية.

• **الكفاءة والموضوعية:** تقتضي الكفاءة والموضوعية في الرقابة المالية تكليف موظفين مؤهلين

مختصين يتصفون بالكفاءة والالمام بمختلف القوانين والنصوص للقيام بعملية الرقابة، وكذلك

استخدام التكنولوجيا المناسبة لتحقيق أعلى مستوى من الكفاءة في الرقابة المالية.

• **الاقتصاد في التكاليف:** تسعى الرقابة المالية إلى استخدام الموارد المتاحة والمسخرة للقيام

بعملية الرقابة بطريقة فعالة واقتصادية لتحقيق أقصى قدر من النتائج بأدنى تكلفة ممكنة.

• **المرونة والملاءمة:** يجب أن تكون الأدوات الرقابية المعتمدة في عملية الرقابة المالية مرنة

وقابلة للتعديل والتغيير حسب الظروف، ولا بد أن تتلاءم مع طبيعة العمليات المالية

للقطاعات الحكومية والهيئات محل المراقبة.

الفرع الرابع: أهمية وأهداف الرقابة المالية

تلعب الرقابة المالية دورا بارزا وحاسما في حماية المال العام، وهذا ما يكسبها أهمية كبيرة في

مجال المالية العمومية، فهي تسعى إلى ضمان النزاهة والشفافية في الأنشطة المالية وضمان أن

الموارد المالية تستخدم بكفاءة وفعالية، وأن عملية تنفيذ الميزانية العامة تتم وفق الأطر القانونية

والتشريعات المعمول بها.

أولا: أهمية الرقابة المالية

تحتل الرقابة المالية مكانة بالغة الأهمية في النظام المالي للدولة، كونها وسيلة أساسية تعتمد

عليها الحكومة في حماية المال العام والمحافظة عليه وتكمن أهميتها فيما يلي¹:

¹ محمد جاسم، محمود السلامي، عملية الرقابة على المال العام دراسة مقارنة، رسالة ماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة الاسراء، العراق، 2013، ص 46.

- **من الناحية السياسية:** تتجلى أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية في سعيها إلى ضمان احترام ارادة الشعب في تسيير المال العام وحسن استخدامه، وفقا لما رخص به البرلمان في تنفيذ قوانين المالية على اعتبار أنه يمثل السلطة المنتخبة الممثلة لإرادة الشعب.
- **من الناحية المالية:** تظهر أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية في أنها تعمل على الحيلولة دون وقوع الأخطاء والتجاوزات عند تنفيذ العمليات المالية المتعلقة، التصدي لجميع مظاهر الفساد والتأكد من توافق التنفيذ الفعلي مع ما خطط له، وكذلك الكشف عن الانحرافات وتحليل أسباب حدوثها واتخاذ الاجراءات اللازمة لتصحيحها في الوقت المناسب.
- **من الناحية القانونية:** تظهر أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية في أنها تضمن شرعية تنفيذ الإيرادات والنفقات طبقا للقوانين والتنظيمات سارية المفعول، وتوقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء ومحاسبتهم عليها.
- **من الناحية الاقتصادية:** تظهر أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية في مراقبة مدى تنفيذ المشاريع والبرامج والتأكد من أوجه الانفاق العام وكفاءته لتلك البرامج والمشاريع، حيث تتم عملية المتابعة لمختلف نشاطات السلطات القائمة على تنفيذ الميزانية من أجل تحقيق هدف الانفاق العام والتصدي لمختلف مظاهر الاسراف والتبذير¹.
- **من الناحية الاجتماعية:** تكمن أهمية الرقابة المالية من الناحية الاجتماعية في مواجهة ظاهرة الفساد للحفاظ على المال العام باعتباره ملكا لأفراد المجتمع، وذلك بزرع ثقافة النشف وحسن التصرف فيه وتوعية المواطنين بضرورة المحافظة عليه، كما تلعب الرقابة المالية

¹ بلال عوالي، حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتفعيل الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية (دراسة حالة المراقبة المالية لأقطاب بعض ولايات الوسط)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2018/2017، ص 79.

دورا هاما في مكافحة ظاهرة الفقر من خلال تكوين إطارات ذات كفاءة عالية تحرص على حسن استغلال المال العام يقابله حرص ووعي لدى المواطنين، مما يعود في الأخير بالمنفعة العامة على أفراد المجتمع بما يساهم في تحقيق التنمية المستدامة¹.

ثانيا: أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصورة عامة إلى المحافظة على المال العام وحمايته وضمان عدم مخالفة التصرفات المالية للقوانين والتنظيمات السارية المفعول لأجل تحقيق الأهداف المسطرة والوصول إلى تحقيق أفضل النتائج بكفاءة وفعالية، وعموما تهدف الرقابة المالية إلى²:

- التأكد من أن جميع الموارد العامة للدولة قد حصلت كما هو مقرر له طبقا للقوانين والتنظيمات سارية المفعول؛
- التأكد من أن الانفاق العام تم وفقا لما هو مقرر له، وأنه استخدم طبقا للأغراض المخصصة؛
- مراجعة التشريعات المالية المعمول بها وتحديد مدى مواكبتها للتطورات الحاصلة في مجال المالية العامة واقتراح التعديلات التي تساعد على تحقيق الأهداف؛
- الكشف عن الأخطاء والانحرافات وتحليل أسبابها واقتراح الحلول المناسبة؛
- زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة والاقتصاد؛
- العمل على ترشيد الإنفاق العام وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل لتحسين وتطوير

¹ محمد الصالح بلول، تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصريّة نظام المحاسبة العمومية (دراسة ميدانية)، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2020/2019، ص 28.

² نصيرة زروقي، فعالية المعايير الحديثة للرقابة المالية في تحسين أداء الموازنة العامة للدولة في ظل العصريّة (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدينة، 2021/2020، ص 08.

الإجراءات والأعمال المالية بما يساعدها على القيام بدورها، واقتراح الإجراءات الكفيلة برفع

كفاءة أداء الأجهزة التنفيذية وتحسين مستوى تقديم الخدمات العامة؛

- تطوير الإدارة لتكون إدارة سليمة مع التنفيذ المنظم لأنشطتها الإدارية¹؛
- تقييم نتائج أعمال الإدارة من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له وتحديد الانحرافات وتحليل أسباب حدوثها واتخاذ الإجراءات اللازمة لعلاجها²؛
- اكتشاف نقاط الضعف واقتراح وسائل العلاج التي تكفل ضبط الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة وإحكام الرقابة عليها³؛

- التحقق من صحة التسجيلات المحاسبية واكتشاف الأخطاء وتحديد المسؤوليات.
- على الرغم من الأهمية البالغة للرقابة المالية وبالرغم من تحقيقها لهذه الأهداف، إلا أنه يجب الحرص على عدم الوقوع في ازدواجية عملية الرقابة الممارسة من قبل مختلف الأجهزة الرقابية، لتفادي تكرار العمليات الرقابية التي ينجم عنها عرقلة سير الأجهزة الحكومية المختلفة.

المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية ومستوياتها

تعددت أنواع الرقابة المالية بتعدد معايير تصنيفها وهو ما سيتم تناوله في الفرع الأول، كما تتوزع الرقابة المالية على ثلاثة مستويات سيتم التطرق إليها من خلال الفرع الثاني.

الفرع الأول: أنواع الرقابة المالية

تختلف تصنيفات الرقابة المالية التي تمارسها مختلف الهيئات والأجهزة الرقابية في كل دولة، حيث تبرز أنواع الرقابة المالية من خلال جوانب متعددة، إذ يمكن تصنيفها حسب توقيتها الزمني،

¹ إسماعيل سني، مرجع سابق، ص 09.

² محمد الصالح بلول، مرجع سابق، ص 28.

³ سامية شرقة، مرجع سابق، ص 136.

حسب الجهة التي تتولاها، حسب السلطة التي تمارسها وحسب موضوعها، وبالرغم من تعدد هذه الأنواع إلا أنها تشترك في نفس الهدف وتكمل بعضها البعض.

أولاً: من حيث التوقيت الزمني

تنقسم الرقابة المالية من حيث التوقيت الزمني لممارستها إلى ثلاثة أنواع، رقابة سابقة (قبل التنفيذ) ورقابة آنية (أثناء التنفيذ) ورقابة لاحقة (بعد التنفيذ) وسيتم تفصيلها على النحو الآتي:

1. الرقابة السابقة (قبل التنفيذ)

هي الرقابة القبلية التي تتم قبل دفع النفقات العمومية أي قبل صرف الاعتماد وقبل تحصيل الإيرادات العامة، وتسمى بالرقابة المانعة أو الرقابة الوقائية لأنها تمنع حدوث الأخطاء وتهدف إلى اكتشاف الانحرافات ومعالجتها قبل وقوعها، وعادة ما تقوم بها وزارة المالية بواسطة أعوانها المخولين قانوناً بذلك مثل الرقابة الممارسة من طرف المراقب الميزانياتي ورقابة المحاسب العمومي.

تمتاز الرقابة السابقة بعد مزايا أهمها¹:

- تمنع التصرفات غير المشروعة التي يمكن أن تقوم بها السلطة التنفيذية؛
- تساعد على حسن تنفيذ السياسات العامة للدولة؛
- يتسم هذا النوع بالسرعة والفورية في الحصول على النتائج؛
- يخفف هذا النوع من حجم مسؤولية أعوان التنفيذ نتيجة قرار هيئة المراقبة بالرفض أو الموافقة، ففي حالة الموافقة تكون سنداً لهم للتنفيذ وفي حالة الرفض يمنع ذلك من وقوع الخطأ؛
- يسهل هذا النوع مهمة الرقابة اللاحقة وتسمح لها من التحقق من مشروعية التصرف الإداري وتوفر عليها الكثير من الجهد والوقت.

¹ محمد جاسم، محمود السلامي، مرجع سابق، ص 40.

بالرغم من هذه المزايا إلا أن الرقابة السابقة تشوبها بعض العيوب وتتمثل في:

- قد يعرقل هذا النوع من سير الأنشطة في الإدارات العامة؛
- الوقت قد يكون غير كافٍ لإنجاز واطماف العملية الرقابية خاصة في الهيئات كبيرة الحجم والتي تحوي وثائق ومستندات وسجلات كثيرة؛
- تحد هذه الرقابة نوعا ما من استقلالية الهيئات العمومية؛
- قد تكون سببا في تفشي ظاهرة الفساد والرشوة والمحسوبية وسوء استعمال السلطة خاصة فيما يتعلق بمنح الرخص وبعض المزايا والاعفاءات؛
- قد يترتب على الرقابة السابقة تقييد الرقابة أثناء التنفيذ أو الرقابة اللاحقة بنفس النتائج المتوصل وهو ما يقيد عملية الرقابة ويقلل من مصداقيتها.

2. الرقابة الآنية (أثناء التنفيذ)

تتمثل في عمليات المتابعة والمراجعة للتأكد من سلامة العمليات المالية الجارية تنفيذها، من خلال فحص وتدقيق السجلات والوثائق والمستندات المالية والمحاسبية قبل عملية التوقيف النهائي لها، وتشمل جميع العمليات المالية لغرض التحقق من شرعيتها ومطابقتها للقوانين المعمول بها، وتهدف إلى تحديد الخطأ وتصحيحه وعدم السماح باستمراره، وقد تكون رقابة ذاتية كما قد تكون مستقلة وقد تمارس في عين المكان أو بإرسال الوثائق والملفات والمستندات اللازمة إلى الجهة المكلفة بالرقابة وتسمى أيضا بالرقابة المرافقة أو المتزامنة.

تتميز الرقابة الآنية بأنها رقابة شاملة لجميع العمليات المالية المنجزة وأنها تتم بطريقة مستمرة منذ بداية تنفيذ العمليات المالية، وأنها تسير وتتابع خطوات التنفيذ إلى غاية الانتهاء من تنفيذها،

كما لها القدرة على اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها أثناء حدوثها¹.

3. الرقابة اللاحقة (بعد التنفيذ)

هي الرقابة التي تتم للتأكد من سلامة عملية التنفيذ عن طريق فحص ومراجعة العمليات المالية والمحاسبية في الفترة اللاحقة بعد الانتهاء الفعلي من انجاز جميع العمليات، تكون بغرض الكشف عن المخالفات والأخطاء التي وقعت دون منعها، وتبدأ هذه الرقابة بعد غلق السنة المالية وانجاز الحساب الختامي للدولة، وقد تقتصر هذه الرقابة على المراقبة المحاسبية والمستندية لجميع العمليات المالية وقد تشمل مدى كفاءة الوحدات التنفيذية في استخدام المال العام².

تتميز الرقابة اللاحقة بعدة مميزات أهمها:

- تتميز الرقابة بعد التنفيذ بالشمولية وتتمتع بالوقت الكافي لإنجاز المهمة الرقابية؛
- لا يعرقل سير الأنشطة الإدارية كونها تتم بعد فراغ الإدارة من جميع العمليات المالية؛
- تتم هذه الرقابة بعد الانتهاء من عملية التنفيذ وعليه تكون قد اتضحت جميع وقائع العمليات المالية فتكون العملية الرقابية أكثر دقة؛
- تسمح هذه الرقابة بتحديد مرتكبي المخالفات والمساهمين في هدر المال العام ومحاسبتهم؛
- عادة ما تتم من طرف أجهزة مختصة ومستقلة مما يجعل نتائجها أكثر موثوقية ودقة.

على الرغم من هذه المزايا إلا أنه يمكن تلخيص أهم عيوب الرقابة اللاحقة في أنه لا يمكن لهذا النوع من الرقابة اكتشاف الأخطاء قبل وقوعها وهو ما يقلل من فاعليتها، كما قد تتطلب وقتا

¹ سليمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية - دراسة تحليلية وتطبيقية -، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2010، ص 131.

² فضيلة رمضان، دور الرقابة المسبقة في ترشيد النفقات العمومية في مؤسسات القطاع الاستشفائي العمومي (دراسة عينة لولاية المدية خلال الفترة 2015-2020)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2022/2021، ص 224.

طويلاً لإتمام العملية الرقابية وقد تتأثر نتائجها بنتائج الرقابة السابقة وقد تتكرر نفس العمليات الرقابية خاصة إذا تولتها نفس الجهة الرقابية.

ثانياً: من حيث موضوع عملية الرقابة

تنقسم الرقابة المالية من حيث موضوعها إلى عدة أنواع يمكن حصرها في الأنواع التالية:

1. الرقابة المشروعية

تعرف رقابة المشروعية بأنها "رقابة مدى مطابقة تصرف الإدارة مع القانون بمفهومه العام الواسع وتتصرف رقابة المشروعية إلى التصرف المالي من حيث النفقات والإيرادات"¹.

وفقاً لهذا النوع من الرقابة يتم مطابقة التصرف المالي مع الآثار المالية والتأكد من الالتزام بتطبيق القوانين والنصوص، وهذا يشمل المشروعية الشكلية التي تهتم بصفة العضو أو الشخص الذي صاحب التصرف المالي، والمشروعية الموضوعية التي تهتم بطبيعة التصرف المالي ومضمونه.

2. الرقابة المحاسبية

تعرف الرقابة المحاسبية بأنها "الرقابة التي تقتصر على مراجعة الحسابات وتنفيذ الموازنات فهي مراجعة محاسبية مستندية بحتة بقصد التحقق من أن النفقات العامة قد تمت وفقاً لبنود اعتمادها وفي الأغراض المخصصة لها، وأنها قد صرفت لمستحقيها بمستندات سليمة معتمدة وفقاً للقوانين واللوائح المالية المعمول بها"².

يتم هذا النوع من الرقابة بغرض اكتشاف الأخطاء المحاسبية والغش وجميع المخالفات المالية، وتهدف إلى التأكد من سلامة وصحة الإجراءات المحاسبية المستخدمة ودقة الحسابات ومن توفر

¹ سليمان حمدي، سحيمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998، ص 253.

² عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، مرجع سابق، ص 254.

الوثائق المستندية اللازمة وصحة مسك السجلات المحاسبية وأن عملية التنفيذ تمت بشكل صحيح.

3. الرقابة الاقتصادية

يطلق عليها أيضا مصطلح الرقابة على الأداء وهو نوع حديث يهتم بمدى تحقيق الأهداف الاقتصادية المسطرة وتقييم كفاءة الوحدات الإدارية، من خلال الوقوف على مدى انجاز البرامج والمشاريع ومدى تحقق النتائج المرجوة، وتشمل هذه الرقابة على رقابة الكفاءة وهي تعني تحقيق أفضل النتائج بأقل التكاليف ورقابة الفاعلية أي مدى تحقيق النتائج المرجوة¹.

4. الرقابة الشاملة

تشمل الرقابة الشاملة كل من الرقابة المحاسبية والرقابة الاقتصادية وتجمع بينهما، من أجل تقييم الأداء وتحديد مدى كفاءته ومدى تحقيق الأهداف المسطرة والنتائج المرجوة².

5. الرقابة على البرامج

يهتم هذا النوع من الرقابة بمدى تحقيق الخطط والبرامج والأهداف لكل جهة عامة³.

ثالثا: من حيث الجهة التي تتولى عملية الرقابة

تنقسم الرقابة المالية حسب هذا المعيار إلى رقابة داخلية ورقابة خارجية كما يلي:

1. الرقابة الداخلية

تعرف الرقابة الداخلية بأنها "كل الخطط والإجراءات المختلفة التي يتبعها النظام لحماية موارده وللتحقق من دقة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية، وزيادة كفاءة الأداء بالوحدة الإدارية ولتشجيع موظفيها على الالتزام بالتشريعات"⁴.

¹ كوثر صخراوي، مرجع سابق، ص 65.

² محمود عوف الكفراوي، مرجع سابق، ص 36.

³ عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص 82.

⁴ محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 38.

وعليه يمكن القول أن هذه الرقابة تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها سواء بتعيين موظفين يضطلعون بهذه المهمة، أو بتحديد هيئات أو أجهزة رقابية مختصة تتولى هذه المهمة بمقتضى القانون، مثل أقسام التدقيق والمراجعة الداخلية بمختلف الوزارات والمصالح والهيئات والمؤسسات العمومية، أو هيئات أخرى تابعة لوزارة المالية، لأجل ضمان حسن التنفيذ ومنع ارتكاب الأخطاء.

2. الرقابة الخارجية

عرفتها لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة بأنها: "الرقابة التي تقوم بها أجهزة أو هيئات رقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة، ولها أهدافها التي تسعى لتحقيقها، ويتصف عمل هذه الهيئات أو الأجهزة بأنه يرتبط بالمال العام ويحدده القانون"¹.

من أهم مميزات هذه الرقابة أنها تمارس من طرف أجهزة خارجية مستقلة تماما عن السلطة التنفيذية مثل رقابة الأجهزة العليا للرقابة (مجلس المحاسبة) ورقابة السلطة التشريعية، ويعتبر هذا النوع من الرقابة من أهم الأنواع ويلعب دورا مهما في الحفاظ على المال العام.

رابعا: من حيث السلطة التي تمارس عملية الرقابة

تنقسم الرقابة المالية من حيث السلطة التي تمارس عملية الرقابة إلى ثلاثة أنواع، الرقابة الادارية (الحكومية) والرقابة القضائية (المستقلة) والرقابة السياسية (التشريعية) وذلك كما يلي:

1. الرقابة الادارية

تسمى أيضا الرقابة الحكومية أو رقابة السلطة التنفيذية وهي رقابة ذات طابع إداري تمارس من قبل السلطة التنفيذية بواسطة هيئات أو موظفين مختصين بمراقبة تنفيذ العمليات المالية، ومن أوجهها رقابة المفتشية العامة للمالية، رقابة المحاسبين العموميين ورقابة المراقبين الميزانياتيين وتمارس

¹ المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، تونس، العدد 28، يونيو 1996، ص 23.

أيضا من طرف أجهزة الإدارة العامة داخل نفس الهيئة الإدارية (رقابة المرؤوس على مرؤوسيه).

تهدف هذه الرقابة إلى التحقق من شرعية العمليات المالية واكتشاف الأخطاء ومدى التزام الهيئة الخاضعة للرقابة بتطبيق القوانين والتعليمات المعمول بها، وقد تكون هذه الرقابة ميدانية من خلال مراقبة الوثائق والسجلات في عين المكان كما قد تكون مستندية من خلال طلب التقارير والوثائق والمستندات لفحصها ومراقبتها، ولكون هذه الرقابة ذاتية (رقابة الإدارة على نفسها) فهي بذلك رقابة غير كافية للتأكد من سلامة تنفيذ العمليات المالية وهذا ما استدعى اللجوء إلى الرقابة المستقلة.

2. الرقابة القضائية

هي رقابة تقوم بها أجهزة مستقلة عن السلطة التنفيذية وهي من أهم أنواع الرقابة وأكثرها نجاحا كونها تتميز بالاستقلالية عن الأجهزة والأشخاص، وهي تتمتع بحصانة كبيرة عند ممارسة العمليات الرقابية ويدخل ضمن نطاق هذه الرقابة في الجزائر رقابة مجلس المحاسبة¹.

ما يميز الرقابة القضائية ويجعلها أكثر قوة وفعالية عن باقي الأنواع الأخرى، أنها تقوم بمراقبة شاملة لجميع العمليات المالية ومراقبة تسيير الهيئات العمومية الخاضعة لهذه الرقابة، لأجل اكتشاف التجاوزات والانحرافات ومحاسبة المسؤولين الذين يثبت في حقهم ارتكاب التجاوزات والأخطاء، بحيث لها الحق في سلطة توقيع الجزاءات على المخالفين وفق ما تنص عليه القوانين والتشريعات كما يمكن إحالتهم على المحاكم إذا اقتضى الأمر متابعة جنائية، كما أن مجلس المحاسبة يرفع تقريراً سنوياً شاملاً لرئيس الجمهورية يفصل فيه سيرورة العمليات المالية المتعلقة بميزانية الدولة.

3. الرقابة السياسية

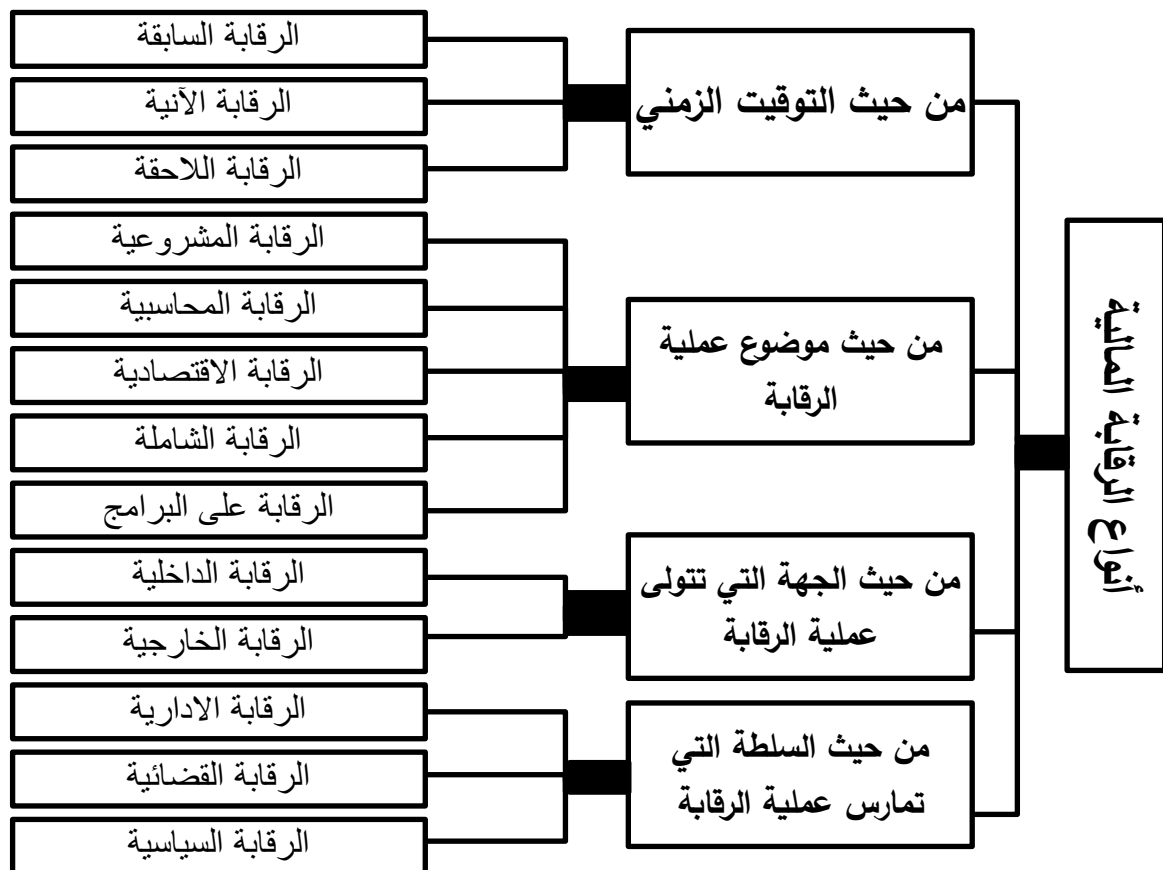
هي الرقابة الممارسة من طرف السلطة التشريعية على عمليات تحصيل وإنفاق الأموال العمومية، حيث تكفلها دساتير الدول وتتم عبر مراحل مختلفة قبل وأثناء وبعد تنفيذ الميزانية العامة

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 58.

للتأكد من أن جميع العمليات المالية التي تم تنفيذها تمت وفق ما أقره ورخص به البرلمان¹.

تكتسي الرقابة التشريعية مكانة هامة ضمن هرم النظام الرقابي في الجزائر كونها رقابة شعبية تهدف إلى خدمة الصالح العام وتكفل رقابة الشعب على الأموال العمومية، وتبرز أهميتها في أنها رقابة دستورية وأن دورها لا ينحصر فقط في المناقشة والمصادقة على الميزانية العامة ضمن قانون المالية وإنما يتعدى إلى مساءلة الحكومة والرقابة على التنفيذ عن طريق قانون تسوية الميزانية. يمكن تلخيص جميع أنواع الرقابة المالية حسب معايير تصنيفها من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (11): أنواع الرقابة المالية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على الأنواع السابق ذكرها.

¹ عبد الجليل عمالو، عثمان مداحي، مرجع سابق، ص 530.

الفرع الثاني: مستويات الرقابة المالية

بعد تحديد أنواع الرقابة المالية بالاعتماد على معايير تصنيفها حسب الفقهاء والتي جاءت ضمن أربعة معايير أساسية سبق ذكرها (من حيث توقيتها، موضوعها، الجهة التي تتولاها والسلطة التي تمارسها)، سيتم التطرق خلال هذا الفرع إلى مستويات الرقابة المالية الثلاثة مستويات المتمثلة في رقابة المطابقة كمستوى أول ومراقبة الأداء كمستوى ثاني ومراقبة النتائج كمستوى ثالث.

أولاً: المستوى الأول (رقابة المطابقة)

يتعلق هذا المستوى بتحديد مدى التزام الهيئة الخاضعة للرقابة المالية بتطبيق القوانين والتعليمات واللوائح التنظيمية بطريقة صحيحة أثناء التنفيذ، حيث يهدف هذا المستوى إلى تحديد ما إذا كانت البيانات والوثائق المالية للهيئة محل مراقبة تعكس بوضوح صورتها ووضعيتها المالية ونتائج أعمالها المحققة بما يتوافق مع المعايير والمبادئ المحاسبية المعمول بها في القطاع العام¹.

وعليه فرقابة المطابقة هي رقابة قانونية تبين مدى توافق الأنشطة والمعاملات المالية والمعلومات الواردة في البيانات المالية مع الأحكام التشريعية المعمول بها، وبالتالي يظهر هذا المستوى القاعدي مدى شرعية المعاملات المالية وتسمح بتحديد التجاوزات وتحديد المسؤوليات.

ثانياً: المستوى الثاني (مراقبة الأداء)

يرتبط المستوى الثاني بالرقابة على الأداء التي تبين إذا ما كانت الجهة محل مراقبة قد أدارت مواردها بصورة جيدة مع مراعاة مختلف جوانب الاقتصاد، الكفاءة والفعالية في عملية التنفيذ، ويقتضي هذا المستوى من الرقابة المتابعة المستمرة لجميع مراحل الأداء وما تم تنفيذه في كل مرحلة لتحديد مدى كفاءة استخدام الموارد المالية وسلامة تنفيذ البرامج والأنشطة².

¹ جهاد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2005، ص 27.
² المرجع نفسه، ص 28.

يتطلب هذا المستوى مهارات عالية من أجهزة الرقابة لأجل الوصول إلى تشخيص واقعي للأداء بناء على مؤشرات القياس، كما يتطلب توفر مجموعة من المقومات التي تمكن من تطبيقه كتوفر الإطار التشريعي والجهاز الفني المكلف بالعملية الرقابية وتوفر البيانات المالية الضرورية للقياس.

ثالثاً: المستوى الثالث (مراقبة النتائج)

يحدد المستوى الثالث المتعلق بمراقبة النتائج ما إذا كانت النتائج المسطرة قد تحققت من خلال مقارنة هذه النتائج المحققة مع الأهداف المخططة وتحديد الانحرافات إن وجدت، وتحديد مدى توفر البدائل التي يمكن أن تلجأ إليها الهيئة الإدارية في حالة الضرورة لأجل تحقيق أهدافها بأقل تكلفة ولتطبيق هذا النوع من الرقابة يجب التركيز على النقاط التالية¹:

- أسباب صياغة البرنامج أو النشاط والحاجات التي يلبها؛
- الانعكاسات والتأثيرات المتعلقة بالبرنامج؛
- مدى تحقيق النتائج وتحليل الانحرافات؛
- صياغة الحلول البديلة لتحقيق النتائج بأقل كلفة.

المطلب الثالث: أدوات ومراحل ومقومات تنفيذ الرقابة المالية

تستخدم الرقابة المالية عدة أدوات من أجل اكتشاف الأخطاء والتجاوزات عبر مراحلها المختلفة، حيث يجب التقيد بمجموعة من الضوابط والقواعد لضمان نجاعة وفعالية عملية الرقابة.

الفرع الأول: أدوات الرقابة المالية

اهتمت الأنظمة الرقابية الحديثة بتطوير عملية الرقابة، ولذلك تم وضع مجموعة من الأدوات من أجل حماية الأموال العمومية وصيانة وضمان الاستغلال الأمثل والعقلاني لها، ويمكن ذكر أهم هذه الأدوات الأكثر استخداماً على النحو الآتي²:

¹ جهاد محمد شرف، مرجع سابق، ص 31.

² نصيرة زروقي، مرجع سابق، ص 13.

- **التشريعات واللوائح والتعليمات:** تعتبر القوانين واللوائح والنصوص التنظيمية من أهم الأدوات الرقابية المعتمدة، فلا وجود لنظام رقابي إلا بوجود قوانين منظمة تحدد طرق وآليات الرقابة ووسائلها، حيث يتعين الالتزام بتطبيقها، ويعد الخروج عنها مخالفة قانونية تستوجب العقوبة لأنه يساهم في هدر المال العام وعرقلة التنمية وعدم تنفيذ البرامج وفق ما خطط له¹.
- **التقارير الرقابية:** تعتبر التقارير الرقابية وسيلة هامة من وسائل الرقابة حيث يتم الاستناد إليها من أجل الحصول على المعلومات الضرورية، حيث تشتمل التقارير الرقابية على نوعية الأخطاء وتحدد مسؤوليات كل مخالف كما تتضمن الاقتراحات والتوصيات اللازمة.
- **الملاحظة والمتابعة:** يتم استخدام هذا الأسلوب الرقابي عادة في الأنظمة الرقابية الداخلية، ويعتمد عليه عادة رؤساء الهيئات الإدارية والمسؤولين لأجل متابعة سيرورة الأداء واكتشاف الأخطاء قبل وقوعها وتقييم الإنجازات ومدى تحقق النتائج، ويمكن هذا الأسلوب من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة في الوقت المناسب.
- **الفحص والتدقيق:** تعد هذه الأداة جوهر العملية الرقابية حيث يتم استخدام هذا الأسلوب من أجل مراقبة السجلات والوثائق المالية والمحاسبية وفحصها من أجل التأكد من صحة ودقة العمليات المالية وخلوها من الأخطاء ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وتتم عملية الفحص والتدقيق من طرف أعوان مؤهلين قانوناً ومختصين ذوو خبرة وكفاءة، وقد تتم عملية المراجعة والتدقيق عن طريق زيارات تفتيشية مفاجئة وقد تتم بشكل دوري أو سنوي.
- **نظام الحوافز والعقوبات:** تستخدم هذه الأداة في شقين، الشق الأول يتعلق بالحوافز حيث تتم مكافأة الموظف الكفء تقديراً لمجهوداته وحسن أدائه لأجل دفعه للمواصلة والتطور أكثر، أما الشق الآخر فيرتبط بتسليط العقوبات على الموظف المتهم والمقصر في أدائه وتحمله

¹ محمد عوف الكفراوي، مرجع سابق، ص 27.

مسؤولية الأخطاء المرتكبة لأجل ردعه وعدم تكرار تلك الأخطاء، كل هذا يدفع بالموظف إلى تحسين جودة الأداء وتقادي الوقوع في الأخطاء وهذا ما ينعكس إيجاباً على المحافظة على المال العام ويحقق هدف العملية الرقابية بكل نجاعة وفعالية.

- **الشكاوى والتظلمات:** تعتبر الشكاوى والتظلمات من أهم الأدوات الرقابية من حيث الفعالية، كونها تحقق الرقابة الشعبية على المال العام على مختلف الإدارات والهيئات العمومية، وتتوقف درجة الفعالية على مدى الأخذ بهذه الشكاوى والتظلمات وتقبلها بدرجة عالية من طرف المسؤولين وإحالتها للجهات المختصة للنظر فيها وتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة وعادة ما يتم ذلك من قبل لجان متخصصة¹.

الفرع الثاني: مراحل تنفيذ الرقابة المالية

تنفيذ العملية الرقابية على الجهة أو الهيئة محل مراقبة يمر بمجموعة من الخطوات والمراحل المتسلسلة والمتداخلة فيما بينها والتي يمكن إيجازها كما يلي:

أولاً: وضع معايير رقابية (مقاييس الأداء)

تتمثل المعايير الرقابية في النتائج المطلوب الوصول إليها والتي يتم صياغتها في شكل مؤشرات يمكن قياسها على أن تعكس البرامج والسياسات المخططة، ويجب أن تشمل هذه المعايير على وحدات عمل محددة تمكن من قياس كمية ومستوى العمل والوقت الذي يتطلبه، وتختلف هذه المعايير باختلاف أوجه النشاط وأهداف المنظمة².

تلعب هذه المعايير دوراً هاماً في تحقيق فعالية العملية الرقابية، فلا يمكن مقارنة مستوى الأداء

¹ عبد الرحيم زاهر عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 55.

² علي سعيد السيد، الأصول الحديثة في علم الإدارة، العملية الإدارية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2007، ص 379.

الفعلي مع مستوى الأداء المعياري دون وجود مقاييس للأداء في ظل الأهداف المطلوب تحقيقها، فلا وجود لرقابة دون وجود هذه الأهداف، وتتخذ هذه المعايير الرقابية صورا مختلفة مثل معايير كمية، معايير نوعية، معايير التكلفة، معايير الدخل المحقق، معايير معنوية ومعايير زمنية¹.

ثانيا: تقييم وقياس الأداء الفعلي

هي المرحلة الثانية من مراحل تنفيذ الرقابة المالية ويتم فيها قياس الأداء بالاعتماد على المعايير الرقابية التي تم وضعها سابقا، حيث تتم عملية قياس الأداء الفعلي بالمقارنة مع هذه المعايير وتحديد الانحرافات إن وجدت، ويتم الاستعانة في عملية القياس بالبيانات والمعلومات التي تظهر النتائج الفعلية للأداء، ثم يتم تحليل هذه البيانات لمعرفة مستوى الأداء الفعلي ومن ثم القيام بعملية القياس وذلك بالمقارنة بين النتائج الفعلية والأهداف المسطرة، وهنا قد تتوافق النتائج مع الأهداف أو تكون النتائج أفضل من الأهداف وعليه يجب إعادة صياغة أهداف أكثر طموحا كما قد لا تتحقق الأهداف المرجوة بسبب وجود انحرافات يجب تصحيحها².

ثالثا: دراسة وتحليل الانحرافات

خلال هذه المرحلة يتم تحديد الأسباب الحقيقية والمؤثرات التي أدت إلى وقوع الانحرافات وتحديد نوعيتها، وتعتبر هذه المرحلة مهمة من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية ووضع التدابير اللازمة لتصحيح الأخطاء ومعالجة هذه الانحرافات وتفادي حدوثها مستقبلا.

رابعا: اقتراح الإجراءات التصحيحية ومتابعة تنفيذها

بعد تحديد الانحرافات بإجراء المقارنة بين النتائج الفعلية والمعايير الموضوعية وبعد تحليل

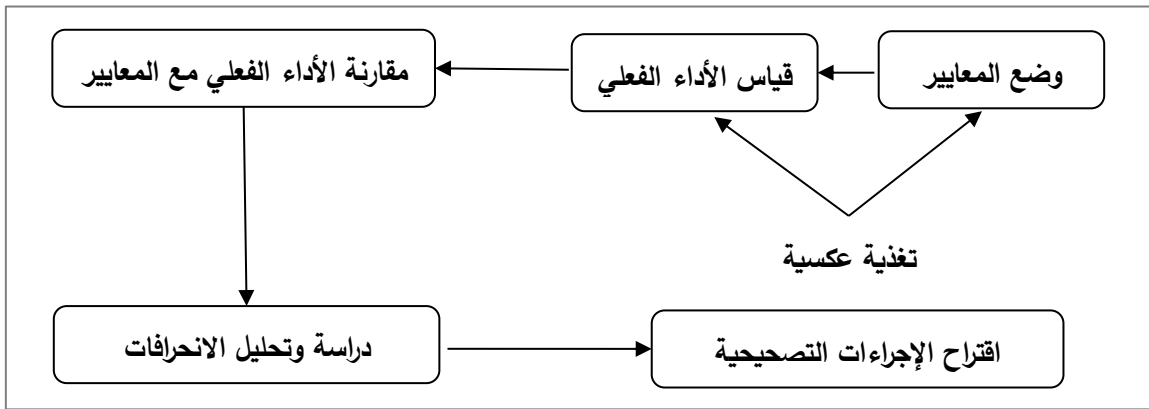
¹ نور الدين سعيدي، مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر (دراسة حالة بلديات ولاية باتنة)، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2021/2020، ص 95.

² نصيرة زروقي، مرجع سابق، ص 20.

أسباب حدوثها تأتي مرحلة اقتراح الإجراءات التصحيحية لتصويب الأداء بما يؤدي إلى تحقيق الأهداف المسطرة، فالإجراءات التصحيحية تصبح ضرورية عندما ينحرف الأداء عن معايير، وعادة ما تتخذ الإجراءات التصحيحية في مرحلتين، الأولى يتم فيها اتخاذ الإجراءات التصحيحية المستعجلة لإعادة الوضع إلى مساره الصحيح، ثم مرحلة ثانية يتم فيها اتخاذ الإجراءات التصحيحية الأساسية لمعالجة الانحرافات¹.

يمكن تلخيص المراحل الأربعة السابقة المتعلقة بتنفيذ الرقابة المالية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (12): مراحل تنفيذ الرقابة المالية



المصدر: نور الدين سعيدي، مرجع سابق، ص 94.

الفرع الثالث: مقومات الرقابة المالية

وضعت المنظمات الدولية المختصة بالرقابة المالية مجموعة من الشروط والمقومات الضرورية

لنظام الرقابة المالية، إضافة إلى مقومات أخرى تتعلق بمن يمارس وظيفة الرقابة المالية.

أولاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

هناك مجموعة من المقومات الأساسية التي يجب توافرها في نظام الرقابة المالية وأهمها²:

¹ صالح هاشم صادق، المدخل في الرقابة والتخطيط، الجامعة المفتوحة، ليبيا، 1998، ص 113.

² عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص 95-96.

- **بساطة ووضوح النظام الرقابي:** يشترط في النظام الرقابي أن يكون واضحاً يتسم بالسهولة وغير معقد للقائمين عليه والفاعلين فيه لتجنب وقوع الأخطاء ولأجل زيادة فاعليته.
- **مرونة النظام الرقابي وملاءمته:** يشترط في النظام الرقابي المرونة بحيث يجب أن يكون يستجيب للتغيرات والتطورات التي تحدث في مجال الرقابة كما يجب أن يتلاءم نشاط الرقابة مع طبيعة الهيئة محل رقابة.
- **تقليل تكاليف العمل الرقابي:** وذلك بتطبيق قواعد الاقتصاد في التكاليف بتفادي النفقات غير الضرورية والاكتفاء بعدد الموظفين المطلوب حسب ما تقتضيه الحاجة.

ثانياً: المقومات الأساسية لمن يمارس مهمة الرقابة

هناك مجموعة من المقومات الأساسية التي يشترط توافرها فيمن يتولى مهمة الرقابة المالية لضمان نجاعتها وفعاليتها وأهم هذه المقومات¹:

- **الاستقلالية والحماية:** يجب أن يتمتع من يتولى مهمة الرقابة بالاستقلالية بما يمكنه من أداء وظيفته دون ضغوطات ويبعده عن المؤثرات الخارجية التي قد تؤثر على عمله، كما يشترط توفير الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية المهنية له وضمان النزاهة والإخلاص.
- **الخبرة والكفاءة المهنية:** لا بد أن يتمتع المكلف بمهام الرقابة بالكفاءة والخبرة المهنية اللازمة لممارسة المهمة الرقابية بطريقة سليمة، ولذلك حددت تشريعات مختلف الدول أهم الشروط التي يجب توفرها فيمن يتولى مهمة الرقابة كإتقان ذوو الخبرة والمؤهلات وضرورة تكوينهم وتدريبهم على الأعمال الرقابية.
- **العناية المهنية اللازمة:** يجب على المكلف بعملية الرقابة بذل العناية المهنية الحريصة من أجل الوصول إلى تحديد الأخطاء واكتشاف الانحرافات أثناء تنفيذ العمليات المالية.

¹ عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص ص 96-97.

المبحث الثاني: أساليب الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

تعتبر الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة ضرورة حتمية من أجل التأكد من سلامة التنفيذ بما يضمن حماية المال العام وصيانتها، وقد تعددت أشكال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر بتعدد صور الرقابة المالية من جهة وبتعدد الهيئات والأجهزة المختصة بالرقابة المالية من جهة أخرى، حيث نصت المادة 85 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والمادة 98 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أن الميزانية العامة للدولة تخضع للرقابة الإدارية والرقابة القضائية والرقابة البرلمانية.

المطلب الأول: الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة

تمارس الرقابة الإدارية على ميزانية الدولة من طرف السلطة التنفيذية بواسطة أجهزتها وتشمل هذه الرقابة حسب نص المادة 99 من القانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي الرقابة الداخلية والرقابة السلمية (رقابة الوصاية) والرقابة النظامية والرقابة الميزانية.

الفرع الأول: الرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية من أهم أشكال الرقابة الممارسة على العمليات المالية المرتبطة بميزانية الدولة، وهي تمارس عن طريق مجموعة من الموظفين المختصين داخل السلطة التنفيذية.

أولاً: تعريف الرقابة الداخلية

نصت المادة 100 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أنه "تشمل الرقابة الداخلية مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لرئيس مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن، لاسيما التحكم الجيد في المخاطر"¹.

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 100.

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة الداخلية إلى تحقيق ما يلي¹:

- حماية المال العام وترشيد النفقات واكتشاف الانحرافات وحالات الغش والتلاعب والاختلاس؛
- التأكد من دقة القيود المحاسبية والمستندات والبيانات المالية؛
- التأكد من صحة وسلامة تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها؛
- حماية موجودات المؤسسات العمومية والهيئات الإدارية من سوء التسيير أو التلف أو الضياع مع تقديم التقارير المناسبة للإدارة؛
- تقديم الأدلة والبراهين للمسؤولين وأصحاب القرار والعمل على كشف نقاط الضعف وأوجه القصور فيما يتعلق بالتسيير المالي والمادي واقتراح الحلول؛
- تحديد الواجبات والمسؤوليات وضمان عدم التداخل في الصلاحيات والمهام؛
- تدقيق الحسابات الختامية والنظر في تقارير مدقي الحسابات الخارجيين والتأكد من صحتها ومراقبة تنفيذ الميزانية بالشكل الصحيح؛
- تحسين جودة الأداء والتأكد من السير الحسن للمصلحة؛
- الحكم على مدى ملاءمة الرقابة الداخلية والنظم المطبقة في الجهات الخاضعة للرقابة ومدى كفاءتها في تحقيق أهداف الجهة بكفاءة وفاعلية، وتحديد المخاطر والتحكم فيها.

ثالثاً: مقومات الرقابة الداخلية

حتى يكون نظام الرقابة الداخلية فعالاً يجب أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص والمقومات

الأساسية أهمها²:

¹ أسامة سالم أحمد منصور، الرقابة الداخلية على تنفيذ الميزانية العامة في التشريع الليبي، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية القانون، جامعة الزاوية، ليبيا، ص 29.

² المرجع نفسه، ص ص 48-50.

- أن يكون نظام الرقابة الداخلية بسيطاً وواضحاً ومفهوماً من قبل الرؤساء والمرؤوسين؛
- أن يتسم نظام الرقابة الداخلية بالمرونة والسرعة في اكتشاف الأخطاء ومعالجتها؛
- أن يتسم نظام الرقابة الداخلية بالدقة والموضوعية في ممارسة الوظيفة الرقابية وفي اتخاذ القرارات؛

- أن يكون نظام الرقابة الداخلية متلائماً مع طبيعة وحجم النشاط؛
- أن يتضمن نظام الرقابة الداخلية تحديد المهام والمسؤوليات بدقة خاصة فيما يتعلق بجانب التسيير المالي وتنفيذ الميزانية؛
- يجب توافر آليات وأساليب الرقابة المناسبة مع ضمان كفاية التأطير البشري ذوو الخبرة والتأهيل؛
- يجب توفر دليل رقابي منهجي يعتمد عليه كمرجع للقيام بالعملية الرقابية؛

رابعاً: إجراءات تطبيق الرقابة الداخلية

تمر عملية تطبيق الرقابة الداخلية بعدة مراحل وخطوات تنظيمية وإدارية تتمثل في¹:

1. **تحديد الاختصاصات:** يجب تحديد اختصاصات كل مصلحة داخل الهيئة الإدارية حسب الهيكل التنظيمي حتى لا يحدث تداخل الصلاحيات والمهام بين المديرين ورؤساء المصالح.
2. **تقسيم العمل:** هي مرحلة مكملة للمرحلة السابقة، بحيث يقلل تقسيم العمل من درجة ارتكاب الأخطاء ويمنع التجاوزات، ويقوم تقسيم العمل على عدة اعتبارات كالفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي لمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية، الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصول وتسجيلها وسلطة تقرير الحصول عليها لمنع سرقتها واستخدامها للمصالح الشخصية.

¹ أسامة سالم أحمد منصور، مرجع سابق، ص ص 53-54.

3. توزيع المسؤوليات: تقوم هذه المرحلة على تحديد مسؤوليات كل مسير أو رئيس مصلحة

لأجل بيان حدود عمله والتزاماته من جهة، وتحمله مسؤولية ارتكاب الأخطاء وحوادث

الانحرافات من جهة أخرى بما يساهم في زيادة الجدية والجودة في الأداء.

4. تنفيذ المهمة: خلال هذه المرحلة يقوم كل موظف بممارسة مهامه حسب ما هو مخول له

وحسب ما ووزع من مهام من طرف رئيس المصلحة على أن يتم ذلك بكل كفاءة وفعالية.

5. متابعة الموظفين ورفع مستوى أدائهم: يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن

الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، كالتكوين والتدريب والتقييم

الدوري لأن السير الجيد لأي نظام رقابي يرتبط بكفاءة ونزاهة الموظف وتكوينه الجيد.

الفرع الثاني: الرقابة السلمية

تعتبر الرقابة السلمية أو ما يصطلح عليه بالرقابة الوصائية أنها من أهم أنواع الرقابة على

تنفيذ الميزانية العامة للدولة التي تندرج ضمن الرقابة الإدارية، إذ تمارسها السلطة المركزية على

الهيئات اللامركزية التابعة لها.

أولاً: تعريف الرقابة السلمية

نصت المادة 101 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي

على أن "الرقابة السلمية هي رقابة الإدارة على مصالحها"¹.

تعرف أيضاً بأنها "مجموعة من السلطات يمنحها المشرع لسلطة إدارية عليا بهدف منع

الهيئات اللامركزية من الانحراف والتحقق من مدى مشروعية أعمالها والحيلولة دون تعارض قراراتها

مع المصلحة العامة"².

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 101.

² نورالدين سعيدي، مرجع سابق، ص 133.

من خلال هذه التعاريف يمكن القول أن الرقابة السلمية هي رقابة الهيئات العليا على أعمال الوحدات التابعة لها على أساس التدرج السلمي، وما يميز هذه الرقابة أنها الأكثر دراية بالجانب الفني والتقني للهيئات الادارية كونها الأقرب إليها، وأنها تتميز بالدقة، غير أن ما يعاب عليها أنها غير كافية للتحقق من سلامة العمليات المالية بحكم أنه من الصعب قيام الإدارة برقابة نفسها بنفسها.

ثانيا: إجراءات ممارسة الرقابة السلمية

تقوم السلطة السلمية (الوصاية) بالرقابة على تنفيذ العمليات المالية للهيكل الإدارية التابعة لها عن طريق التفتيش والتحقيق، ويكون ذلك إما بإعلام مسبق للهيئة الإدارية المراقبة أو بطريقة فجائية، كما قد تكون الرقابة ميدانية في عين المكان أو مستندية على أساس طلب الوثائق من أجل فحصها وتدقيقها.

تهدف الرقابة السلمية أساسا إلى¹:

- السهر على الاستعمال العقلاني والرشيد للموارد المالية والوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفها؛
- التأكد من صرف النفقات العمومية حسب تخصيصاتها ضمن الميزانية العامة؛
- التأكد من التطبيق السليم للقوانين والنصوص التنظيمية وعدم خرقها؛
- اكتشاف الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها؛
- الوقوف على المشاكل والمعوقات التي تعترض الأجهزة الإدارية عند أداء وظائفها؛
- تقديم التوصيات والاقتراحات اللازمة لتحسين جودة الأداء للهيئات المراقبة؛

¹ جبارة بناصر، فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي: دراسة حالة الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2010/2011، ص 166.

ثالثاً: صعوبات ممارسة الرقابة السلمية

من أهم المعوقات التي تعترض ممارسة الرقابة السلمية من طرف الإدارات على مصالحها:

- ضعف الإمكانيات والوسائل المتاحة لممارسة العمل الرقابي؛
- نقص التكوين والتأطير للموظفين المكلفين بممارسة هذا النوع من الرقابة خاصة فيما يتعلق بالجانب المالي؛
- عدم التنسيق بين الإدارة ومصلحتها بشكل مستمر أحياناً يصعب من عملية الرقابة،
- عدم وجود الاستقلالية التي تعتبر من أهم معايير الرقابة المالية وهو ما يحد من فعالية الرقابة ويقلل من مصداقيتها؛
- قد ينشأ عن تداخل السلطات بين الإدارة ومختلف مصالحها صعوبة في القيام بالرقابة؛
- عدم الاستقرار من حيث الخطط والبرامج وعدم استقرار رؤساء المصالح في مناصبهم كلها عوامل تصعب من ممارسة الرقابة السلمية.

الفرع الثالث: الرقابة النظامية

تمارس الرقابة النظامية على عمليات تنفيذ الميزانية العامة بواسطة أجهزة وهيئات رقابية مختصة، على أن تمارس رقابتها داخل السلطة التنفيذية من أجل التحقق من تطبيق القوانين والتشريعات المعمول بها لضمان حسن التنفيذ والحفاظ على المال العام.

أولاً: تعريف الرقابة النظامية

نصت المادة 102 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أن الرقابة النظامية هي "الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة صراحة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما"¹.

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 102.

تعرف الرقابة النظامية أنها "الرقابة التي تتأكد من خلالها هيئات الرقابة المالية من أن الهيئات المراقبة قد التزمت بتطبيق القوانين واللوائح والتعليمات الصادرة عن وزارة المالية التي تتعلق بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، وتشمل التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المحددة وأن المبالغ المالية التي تم تحصيلها والتي تم صرفها قد قيدت في الأبواب المخصصة لها في الميزانية، والتأكد كذلك من وجود المستندات التي تثبت العمليات المالية، وتتم من خلال مراجعة وتدقيق الدفاتر المحاسبية والمستندات وتهدف إلى اكتشاف الأخطاء والغش والتزوير"¹.

ثانيا: الأجهزة الرقابية على مستوى الرقابة النظامية في الجزائر

هناك عدة أجهزة تمارس الرقابة النظامية، ومن أهمها رقابة أعوان التنفيذ (الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين)، المفتشية العامة للمالية، مصالح الخزينة العمومية ولجان الصفقات العمومية.

1. رقابة الأعوان التنفيذيين

يسهر أعوان التنفيذ (الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون) على حسن تنفيذ الميزانية العامة، وقد نظم المشرع الجزائري اختصاصاتهم وحدد مهامهم ومسؤولياتهم ضمن القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الذي تم إلغاؤه وتعويضه بالقانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، حيث نص الباب الأول منه على الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية.

1.1. رقابة الأمرون بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف الفاعل الأول في تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها، حيث يختص بالمرحلة الإدارية سواء فيما يتعلق بجانب الإيرادات (الاثبات، التصفية وإصدار أوامر التحصيل) أو ما تعلق بجانب النفقات (الالتزام، التصفية وإصدار أوامر الدفع).

¹ إسماعيل سني، مرجع سابق، ص 12.

1.1.1 تعريف الآمرين بالصرف وأصنافهم

يعرف الأمر بالصرف بأنه "كل شخص يتولى بصفة قانونية أمر إدارة وتسيير إدارة عمومية ماليا وإداريا، باعتباره رئيسا إداريا لها كما هو الشأن للوزير، الوالي، رئيس المجلس الشعبي البلدي ورئيس المؤسسة الإدارية ذات الطابع الإداري"¹.

عرف المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 04 جوان 1997 الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، الأمر بالصرف بموجب المادة 02 "يعتبر أمرا بالصرف حسب مفهوم هذا المرسوم الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و28 و29 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل"².

نص المشرع الجزائري في المادة 04 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أنه "يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المتمثلة في الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة والأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم"³.

¹ محمد الصالح فنينيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، أطروحة مقدمة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر، 2012، ص 13.

² المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 04 جويلية 1997 الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1997، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 13-95 المؤرخ في 26 فيفري 2013.

³ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 04.

في حالة الغياب أو وجود مانع يمكن استخلاف الأمرين بالصرف بموجب مقرر تعيين من قبل الأمر بالصرف يبلغ إلى المحاسب العمومي المختص وإلى المراقب الميزانياتي المؤهل، أما في حالة الشغور المؤقت فتقوم السلطة الوصية بتعيين أمر بالصرف مكلف في انتظار تعيين مسؤول في هذا المنصب، كما يمكن للأمرين بالصرف تفويض الامضاء في حدود صلاحياتهم وتحت مسؤوليتهم بموجب مقرر تفويض للموظفين والأعوان العموميين المؤهلين في هذا الشأن والذين هم تحت سلطتهم المباشرة، على أن يتم ابلاغ المحاسب العمومي المختص والمراقب الميزانياتي¹.

يمكن تصنيف الأمور بالصرف إلى ثلاثة أصناف:

- **الأمرون بالصرف الرئيسيون:** بالنسبة لميزانية الدولة هم الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات بأسمائهم وكذلك مسؤولو الهيئات العمومية والمكلفون بالتسيير المالي عند الاقتضاء، بالنسبة للجماعات المحلية هم الولاة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية وبالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية هم مسؤولو المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة والمسؤولون المعينون وفقا للتنظيم المعمول به عند الاقتضاء².
- **الأمرون بالصرف الثانويون:** هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضا لاعتمادات مالية من الأمر بالصرف الرئيسي فيما يخص توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج وفروعه وفيما يخص الاعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير³.
- **الأمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة:** هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله أو جزء منه⁴.

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المواد من 09 إلى 12.

² المرجع نفسه، المادة 06.

³ المرجع نفسه، المادة 07.

⁴ المرجع نفسه، المادة 08.

2.1.1 مهام الأمرون بالصرف ومسؤولياتهم

يكلف الأمرون بالصرف بالمهام التالية¹:

- إثبات الحقوق والالتزامات؛
 - تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها؛
 - ضمان الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية؛
 - إصدار أوامر حركة الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الأخرى؛
 - الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه؛
 - كما يضمن الأمر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها.
- إضافة إلى المهام السابقة يمكن إضافة المهام التالية:
- إنجاز الميزانية وعرضها على هيئة المداولة ثم إرسالها إلى السلطة الوصية مرفقة بتقرير تفصيلي؛
 - إنجاز الحساب الإداري في نهاية السنة وإرساله إلى الوصاية ثم إلى مجلس المحاسبة من أجل المراقبة؛
 - إصدار التسخيرة للمحاسب العمومي في حالة رفض دفع النفقة؛
 - مسك محاسبة الالتزامات ومحاسبة تحليل تكاليف كما يقوم بجرد الممتلكات؛
 - مراقبة تنفيذ العمليات المالية قبل أي أمر بالصرف أو ترخيص بالدفع.

حددت المادة 110 من القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي مسؤولية

الأمرون بالصرف حيث نصت على أنه " يتحمل الأمرون بالصرف المكلفون ومفوضوهم ومستخلفوهم

¹ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 04.

المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما¹.

نصت المادة 06 من المرسوم التنفيذي 97-268 على أن في حالة عدم احترام الأمر بالصرف للتنظيم الخاص بالالتزامات يكون مسؤولا شخصيا وماليا طبقا للتشريع والتنظيم الساري العمل بهما².

3.1.1 الدور الرقابي للأمر بالصرف

يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية من مراحل تنفيذ الميزانية العامة، فلا يمكن تحصيل أي إيراد من طرف المحاسب العمومي دون ترخيص من الأمر بالصرف (إصدار أمر بالتحصيل)، كما لا يمكن دفع أي نفقة عمومية دون إذن بالدفع صادر عن الأمر بالصرف (إصدار أوامر الدفع أو الحوالات)، فيتدخل بذلك الأمر بالصرف بطريقة غير مباشرة أثناء الرقابة القبلية، حيث يتوجب على الأمرين بالصرف خلال هذه المرحلة التأكد والتحقق من توفر جميع الشروط المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية والتي يمكن تحديدها ضمن النقاط التالية:

- التأكد من صحة الإثباتات ومن دقة عملية التصفية للإيرادات قبل إصدار أوامر التحصيل؛
- التأكد من توفر الاعتمادات المالية ومتابعة صرفها عن طريقة بطاقة الالتزام لتقاضي الوقوع في تجاوز الاعتمادات المخصصة للنفقات؛
- التحقق من صحة التخصيص حسب أبواب وبنود مدونة الميزانية؛
- توفر سند الطلبية أو عقد المورد؛
- اختيار الممونين مع التأكد من صلاحية جميع الوثائق المرفقة ضمن ملف الممون؛

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 110.

² المرسوم التنفيذي 97-268 الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، مرجع سابق، المادة 06.

- التأكد من توفر الشروط القانونية للفاتورة؛
- التأكد من دقة عمليات التصفية بمقارنة سندات الطلب مع سندات التسليم والفواتير؛
- الطابع الابرائي للنفقة؛
- متابعة جرد الممتلكات في سجل الجرد والتأكد من مطابقتها لما هو موجود فعلا؛
- القيام بإجراء التغاضي في الحالات التي يسمح بها القانون فقط مع اتباع جميع الإجراءات القانونية لتقادي تحمل المسؤولية عن ذلك؛
- تسخير المحاسب العمومي بصرف النفقة وفق الشروط المحددة قانونا.

2.1. رقابة المحاسبون العموميون

يختص المحاسب العمومي بالتنفيذ الفعلي للعمليات المالية المرتبطة بالميزانية العامة بعد الحصول على الأمر بالدفع أو الأمر بالتحصيل من طرف الأمر بالصرف، ويتولى في هذا الإطار ممارسة رقابة مرافقة على جميع العمليات المالية قبل تنفيذها وذلك بغرض التأكد من شرعيتها.

1.2.1 تعريف المحاسبون العموميون وأصنافهم

يعرف المحاسب العمومي بأنه "الموظف أو العون العمومي المرخص له بتدبير الأموال العامة أو الخاصة وفق شكل نظامي"¹.

كما يعرف المحاسب العمومي بأنه "الشخص المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسة العمومية الإدارية وهو المكلف بصفة رسمية بالتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية"².

¹ Magnet Jacques, *Les Comptables Publics*, L.G.D.J, Paris, 1995, P 11.

² خالد سكوتي، *الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية*، أطروحة دكتوراه علوم في القانون العام، كلية العلوم الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018/2017، ص 83.

يعرف قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 07-23 المحاسب العمومي في المادة 15 أنه "يعتبر محاسباً عمومياً في مفهوم هذا القانون، كل عون عمومي معين أو معتمد قانوناً للقيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من هذا القانون"¹.

يتم تعيين واعتماد المحاسبون العموميون من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضعون حصرياً لسلطته²، ويلتزم المحاسبون العموميون بأداء اليمين (القسم) أمام الجهات القضائية المختصة الموجود في دائرة اختصاصها مقر المركز المحاسبي³.

يتم تصنيف المحاسبون العموميون حصرياً إلى الأصناف التالية:

- **المحاسبون المختصون أو المفوضون:** المحاسبون المختصون هم المحاسبون المخول لهم التقيد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم، أما المحاسبون المفوضون هم المحاسبون الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبون المختصون⁴.
- **المحاسبون الرئيسيون أو الثانويون:** المحاسبون الرئيسيون هم المحاسبون الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة، أما المحاسبون الثانويون هم الذين تكون عملياتهم ممركة من طرف محاسب رئيسي كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة⁵.
- **محاسبو الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي:** هم المكلفون بالحفاظ وتداول الأموال والقيم والسندات التي يملكها الأشخاص المعنوية المتمثلة في الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة والأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ

¹ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 15.

² المرجع نفسه، المادة 16.

³ المرجع نفسه، المادة 23.

⁴ المرجع نفسه، المادة 19.

⁵ المرجع نفسه، المادة 20.

يعتبر محاسباً فعلياً كل من يقوم بنفس العمليات التي يقوم بها المحاسب العمومي، دون أن يكتسب صفة المحاسب العمومي ومن دون أن يتحصل على ترخيص صريح من طرف السلطة المؤهلة قانوناً لهذا الغرض².

³ المرجع نفسه، المادة 24.

- إنجاز حساب التسيير؛
- حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

يتحمل المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم في إطار ممارسة مهامهم مسؤولية شخصية ومالية عن العجز الحاصل في الصندوق، ويعاقبون على هذه الأخطاء والتجاوزات بإصدار قرارات تصفية باقي الحساب صادرة عن الوزير المكلف بالمالية، كما يتحملون مسؤولية شخصية عن المخالفات والأخطاء التي تشكل خرقاً للقوانين والتنظيمات التي تحكم استعمال وتسيير المال العام التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما¹.

يمكن للوزير المكلف بالمالية منح إبراء عن المسؤولية أو إعفاء جزئياً أو كلياً من تصفية باقي الحساب المنطوق به لفائدة المحاسبين العموميين ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم في حالات إثبات حسن النية أو حالات القوة القاهرة².

تعتبر كل عقوبة صادرة في حق المحاسب العمومي باطلة إذا ثبت أن الأمر الذي رفض تنفيذه كان من شأنه أن يؤدي إلى إقحام مسؤوليته المالية والشخصية³.

3.2.1 مجال رقابة المحاسب العمومي

يمارس المحاسب العمومي رقابة مرافقة على تنفيذ العمليات المالية وهي رقابة مكملة لرقابة المراقب الميزانياتي، حيث يتعين على المحاسب العمومي قبل تحصيل أي إيراد أو دفع أي نفقة التأكد

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 112.

² المرجع نفسه، المادة 113.

³ المرجع نفسه، المادة 29.

من استيفاء جميع الشروط القانونية والتحقق من شرعيتها، وتشمل رقابته جانب تنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات وجانب تنفيذ العمليات المتعلقة بالنفقات وذلك على النحو الآتي:

أ- جانب الإيرادات

قبل قيام المحاسب العمومي بتنفيذ أوامر تحصيل الإيرادات الصادرة عن الأمر بالصرف المعتمد لديه، يتعين عليه التأكد من نقطتين أساسيتين¹:

- التأكد من أن الأمر بالصرف مرخص له قانوناً بإصدار أوامر بالإيراد؛
- المراقبة المادية في حدود العناصر التي يمتلكها لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم.

ب- جانب النفقات

قبل قيام المحاسب العمومي بدفع أي نفقة بعد الحصول على أوامر الدفع الصادرة عن الأمر بالصرف المعتمد لديه، يتعين عليه التأكد من²:

- احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم؛
- صفة الأمر بالصرف؛
- توفر الاعتمادات المالية ومطابقتها للنفقات؛
- توفر السيولة ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة؛
- تبرير أداء الخدمة؛
- دقة حساب مبلغ الدين؛
- دقة التقييد الميزانياتي؛

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 26.

² المرجع نفسه، المادة 27.

- وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
- الطابع الابرائي للدفع؛
- عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة؛
- يجب على المحاسب العمومي قبل القيام بأي عملية دفع وبحسب المعلومات التي يحوزها، إجراء المعارضة لفائدة الدولة أو الأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، على المستحقات المسددة على مستوى صندوقه ولا يحق لهذه الأشخاص المعنوية الاعتراض على إجراء المعارضة¹؛
- يحق للمحاسب العمومي في أي وقت أن يستظهر جميع الوثائق المحفوظة لدى الأمر بالصرف كلها أو جزء منها²؛
- يحق للمحاسب العمومي عدم الامتثال لتسخيرة الأمر بالصرف في الحالات التي نص عليها القانون وهي حالة عدم توفر الاعتمادات المالية، عدم توفر السيولة ماعدا بالنسبة لميزانية الدولة، انعدام أداء إثبات الخدمة، الطابع الابرائي للدفع وعدم وجود تأشيرات الرقابة اللازمة للنفقات الملتمزم بها وكذلك تأشيرة الصفقات العمومية عندما ينص عليها القانون³.

3.1. مبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

بهدف ضمان شفافية تسيير الأموال العمومية وبغرض تفعيل الرقابة المتبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أوجد المشرع الجزائري مبدأ مهم تقوم عليه هذه الرقابة، يعرف بمبدأ

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 52.

² المرجع نفسه، المادة 78.

³ المرجع نفسه، المادة 62.

التنافي أو مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وقد تم تكريس هذا المبدأ في الفصل الثالث من الباب الأول في القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

1.3.1 المقصود بمبدأ التنافي ومبرراته

يقصد بمبدأ التنافي ازدواجية تنفيذ العمليات المالية من خلال الفصل بين المهام الإدارية للأمر بالصرف والمهام المحاسبية للمحاسب العمومي عند تنفيذ الميزانية العامة، فلا يخضع أحدهما للآخر ويتحمل كل منهما مسؤولية وله سلطة مستقلة عن الآخر في إطار ممارسة صلاحياته.

نص المشرع الجزائري على هذا المبدأ في المادة 32 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي "تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"¹. لا يقتصر مبدأ التنافي على الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين فقط بل يمتد ليشمل أزواج، آباء، أبناء والاختوة من الدرجة الأولى للأمرين بالصرف، فلا يمكن في أي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين عموميين مختصين لهم².

يرتكز مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي على مجموعة من المبررات تتمثل في³:

- تسهيل تقسيم العمل وتوزيع المهام والصلاحيات بشكل دقيق بين كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بما يضمن فعالية التسيير الإداري والمالي ويمنع أي تداخل فيما بينهما ومن ثم تحديد المسؤولية الملقاة على عاتق كل منهما؛
- يسمح بتحديد المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف ومحاسبة المحاسب العمومي؛

¹ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 32.

² المرجع نفسه، المادة 33.

³ عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص ص 143-144.

- يسمح هذا المبدأ بتفعيل الرقابة المتبادلة لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إذ يمسك كل منهما محاسبة مالية تسمح له بمراقبة الآخر؛
- يسمح هذا المبدأ للسلطة الوصية (وزارة المالية) بمتابعة العمليات المالية للمحاسبين العموميين وبالتالي تحقيق وحدة العمل المالي للدولة؛
- يسمح مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي بتحقيق وحدة الصندوق للخرينة العمومية، كما يسمح بمحاربة الغش والاختلاس¹.

2.3.1 الاستثناءات الواردة على مبدأ التنافي

هناك بعض الاستثناءات الواردة على تطبيق مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، منها ما تعلق ببعض الإيرادات ومنها ما تعلق ببعض النفقات من أهمها:

أ- الاستثناءات في مجال الإيرادات العامة

تتعلق ببعض الإيرادات العامة التي سمح فيها القانون للمحاسب العمومي بتحصيلها دون

الحصول على أمر بالتحصيل من الأمر بالصرف وتشمل²:

- الإيرادات ذات الطابع النقدي التي تكون بناء على تصريح المدينين بأنفسهم، وتكون خاصة في مجال الضرائب المباشرة والحقوق الجمركية؛
- الإيرادات المحصلة من طرف وكالات الإيرادات التي تحصلها لحساب المحاسب العمومي التي لا يمكن إخضاعها للأجال العادية نظرا لطبيعتها الاستعجالية³.

ب- الاستثناءات في مجال النفقات العامة

تتعلق ببعض الحالات التي يستطيع فيها المحاسب العمومي دفع النفقات دون صدور إذن

¹ نور الدين سعيدي، مرجع سابق، ص 146.

² Ali BISSAAD, *droit de la comptabilité publique*, éditions Houma, Alger, 2004, page 78.

³ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سبق ذكره، المادة 22.

بالدفع من طرف الأمر بالصرف وتتعلق أساساً بـ:

- النفقات المدفوعة من طرف وكالات النفقات التي تنشأ لدى الأمر بالصرف وتدفع بعض النفقات لحساب المحاسب العمومي التي لا يمكن إخضاعها للأجال العادية نظراً لطبيعتها الاستعجالية¹؛

- النفقات المدفوعة دون الأمر بصرفها والتي تتكرر بصفة دورية، مثل نفقات الدين الأصلي والفوائد ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استقادت من تمويلات خارجية، معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة، مرتبات القادة السياسيين وأعضاء الحكومة والمصاريف والأموال الخاصة².

3.3.1 الآثار المترتبة على مبدأ التنافي

على اعتبار مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من أهم المبادئ التي تركز عليها المحاسبة العمومية في تنفيذ العمليات المالية، فإن هذا المبدأ قد تترتب عنه آثار إيجابية في حالة التطبيق السليم له وقد تترتب عنه آثار سلبية نتيجة الاختلال به وذلك كما يلي:

أ- الآثار الإيجابية لمبدأ التنافي

ينتج عن التطبيق السليم لمبدأ التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي عدة آثار إيجابية من أبرزها:

- احترام مراحل تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالميزانية العامة؛
- يسمح هذا المبدأ بالتزام كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بصلاحياتهم المخولة قانوناً، حيث يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية عند تنفيذ الميزانية العامة ويختص

¹ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 22.

² المرسوم التشريعي 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 04، المؤرخة بتاريخ 20 جانفي 1993، المادة 153.

المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية ما يؤدي إلى الفعالية في التنفيذ؛

- وضوح مسؤولية كل طرف عند تنفيذ العمليات المالية وضمان عدم تداخل المسؤوليات؛
- ضمان فعالية الرقابة المتبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

ب- الآثار السلبية لمبدأ التنافي

ينتج عن خرق هذا المبدأ مجموعة من الآثار السلبية من أبرزها:

- التداخل في الصلاحيات وعشوائية التنفيذ وخرق القوانين؛
- تطبيق العقوبات على الأمر بالصرف والمحاسب العمومي نتيجة خرق المبدأ وفق ما تنص عليه القوانين والتنظيمات السارية المفعول؛
- هدر المال العام وتوسع دائرة الفساد المالي؛
- عدم نجاعة وفعالية رقابة أعوان التنفيذ؛
- ضعف فعالية الرقابة الإدارية الممارسة على تنفيذ الميزانية العامة؛

2. رقابة المفتشية العامة للمالية

المفتشية العامة للمالية هيئة تابعة لوزارة المالية تمارس رقابة بعدية تحقيقية على التسيير المالي والمحاسبي لجميع الهيئات العمومية الخاضعة للقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي (القانون 90-21 سابقا)، وهي بذلك تلعب دورا هاما وفعالا في عملية الرقابة.

1.2. نشأة المفتشية العامة للمالية ومجالها

استحدثت المفتشية العامة للمالية بموجب القانون 80-53 المؤرخ بتاريخ 01 مارس 1980 الذي يحدد سيرها وتنظيمها، ووضعت تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية بغرض ممارسة الرقابة المالية على جميع الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وهي تمارس مهامها حاليا في إطار المرسوم التنفيذي 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 المحدد لصلاحياتها الرقابية.

2.2 صلاحيات وتدخلات المفتشية العامة للمالية

● سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي؛

● شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي؛

• طرق إبرام وتنفيذ الصفقات العمومية؛

- التحقق من دقة الحسابات وصدقها وانتظامها ومقارنة الإنجازات المحققة مع الأهداف؛

● التحقق من طرق تعبئة الموارد المالية وشروط استعمال الإعانات والمساهمات الممنوحة من

طرف الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية؛

² المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 الصادرة بتاريخ 07 سبتمبر 2008، المادة 02.

³ المرجع نفسه، المواد 05-06.

- التحقق من مدى تطابق النفقات المسددة مع الأهداف المقصودة والمحددة من طرف السلطة العمومية؛
- رقابة تسيير الصناديق وفحص الأموال والقيم والسندات والموجودات؛
- فحص كل الوثائق الثبوتية الضرورية والمستندات ولها الحق في طلب التقارير المعدة من قبل هيئات خارجية أو خبرة؛
- الحق في طلب الحصول على أي معلومة كتابية أو شفاهية؛
- القيام بأي فحص في عين المكان لأجل التحقق من صحة ودقة وشرعية العمليات المقيدة والتأكد من الخدمة المنجزة؛
- إبلاغ السلطة السلمية في حالة اكتشاف خطأ جسيم من أجل اتخاذ الإجراءات والتدابير.
- تهدف المفتشية العامة للمالية من خلال تدخلاتها إلى ما يلي¹:
- تقييم أداء النظام الميزانياتي؛
- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي معين؛
- التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمحاسبي والمالي؛
- تقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها؛
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية.

3.2 إجراءات رقابة المفتشية العامة للمالية ونتائجها

يرتبط عمل المفتشية العامة للمالية ببرنامج سنوي مسطر وفقاً لأهداف محددة تراعى فيه طلبات الرقابة المقدمة من مختلف الأجهزة والهيئات المؤهلة قانوناً، تعد مديرية البرامج البرنامج ويطلع عليه رئيس المفتشية ثم يعرضه على الوزير المكلف بالمالية من أجل المصادقة عليه قبل شهرين من السنة

¹ المرسوم التنفيذي رقم 08-272 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، مرجع سابق، المادة 04.

محل مراقبة، ومع انطلاق السنة يعين رئيس المفتشية البعثات وفرق التحري والتفتيش ويقسمهم حسب المؤسسات المستهدفة وتوزع عليهم المهام وتحدد مدة تنفيذ المهمة الرقابية.

ينطلق المفتشين وأعضاء فرق التحقيق والمراقبة في تأدية مهامهم بداية بالأعمال التمهيدية من خلال الاطلاع على أهم الوثائق المتعلقة بالهيئة المراقبة، للتعرف على طبيعتها ونشاطها وكل ما يتعلق بها، ومن ثم وضع الخطوط العريضة لمهمة التفتيش ضمن مذكرة تنظيمية¹.

تأتي مرحلة تنفيذ العملية الرقابية إما عن بعد بفحص ومراقبة الوثائق والمستندات، أو بالتنقل إلى مقر الهيئة فجائيا أو بإعلام مدير الهيئة مسبقا حسب طبيعة المراقبة، كما قد تكون عملية الرقابة خارج البرنامج المعد في حالة الاستعجال وعند الاقتضاء، ويتم أثناء عملية المراقبة تدوين جميع الأخطاء والثغرات والمشاكل والعراقيل التي تقف حاجزا أمام حسن التسيير وعدم تحقيق الفعالية في الأداء، ويلتزم المكلفين بالتفتيش بالسر المهني وعدم افشاء أي معلومة حول الهيئة المراقبة.

تنتهي كل عملية رقابة بتحرير تقرير مفصل حول العملية يتضمن جميع الملاحظات والتقييمات حول مدى فعالية التسيير في الهيئة المراقبة، كما تضمنه الاقتراحات والتوصيات الضرورية التي من شأنها تطوير الأداء وتحسين النتائج، وفي نهاية السنة تعد المفتشية تقريرا سنويا مفصلا يرفع إلى الوزير المكلف بالمالية يتضمن ملخصا وحوصلة جميع النشاطات الرقابية التي قامت بها المفتشية فيما يتعلق بالتسيير المحاسبي والمالي، بالإضافة إلى مدى فعالية التسيير، كما يجب أن يتضمن التقرير كل اجراء كفيل بتحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية، ويتضمن أيضا جميع التدابير والآليات المقترحة لتطوير التسيير والتنظيم وتحسين النتائج للهيئة محل مراقبة².

¹ بلال مزياني، دور أجهزة الرقابة الخارجية في ترشيد النفقات العمومية -دراسة نقدية لأجهزة الرقابة الخارجية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021، ص 216.

² كوثر صخراوي، مرجع سابق، ص 99.

3. رقابة مصالح الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية امتدادا هيكليا لوزارة المالية، تتمتع في هذا الإطار باستقلالية غير مطلقة تسمح لها بالتنفيذ الفعال للعمليات المالية للدولة، حيث تتولى الدور الرئيسي عند تنفيذ الميزانية العامة والعمليات الأخرى كأمين للصندوق وكوسيط مالي، كما أنها تعنى بدور رقابي على المال العام حفاظا على توازنها وضمانا لتأدية دورها.

1.3. تعريف الخزينة العمومية

تعرف الخزينة العمومية بأنها "كيان إداري تابع لوزارة المالية يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة، حيث تعتبر الخزينة العمومية صراف وممول للدولة بواسطتها تتمكن من حفظ أكبر التوازنات المالية والنقدية وتقوم بتحصيل مختلف الموارد الجبائية، كما تعمل مع مراسلين من الإدارات العمومية والجماعات المحلية والمؤسسات المصرفية"¹.

2.3 مهام الخزينة العمومية

تتاط الخزينة العمومية وتتحصر مهامها في وظيفتين رئيسيتين²:

- **أمين صندوق:** تتمثل هذه الوظيفة في تحصيل جميع الإيرادات العمومية ودفع النفقات العمومية عن طريق الأعوان المكلفين (الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين) وفقا لمبدأ وحدة الصندوق ووفق ما تقره قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي للدولة، إضافة إلى ذلك تضمن الخزينة العمومية التعديل في حركة الأموال.
- **وسيط بنكي:** تتمثل هذه الوظيفة في قيام الخزينة العمومية كوسيط مالي حقيقي بتقديم القروض والضمانات البنكية وبعض الامتيازات لسعر الفائدة والتي تمس بعض القطاعات الهامة.

¹ يحي دنديني، مرجع سابق، ص 163.

² مريم مهني، علاقة البنك المركزي بالخزينة العمومية (السياسة النقدية والسياسة المالية)، مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، جامعة غرداية، 2020، ص 94.

3.3 الدور الرقابي للخرينة العمومية

الخرينة العمومية باعتبارها جهازا ماليا للدولة تتكفل بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة، فهي تعمل في هذا الإطار على الحصول على جميع المعلومات والمعطيات التي ترتبط بهذه العمليات للتأكد من شرعيتها ومن مطابقتها للقوانين والتشريعات المعمول بهما، خاصة ما تعلق بصرف الاعتمادات ووضع الصناديق والحسابات المفتوحة لديها الخاصة بالمؤسسات والهيئات العمومية، حيث تقوم الخزائن الولائية بعمليات المراقبة على محاسبة المؤسسات العمومية خاصة تلك التي لا تخضع لرقابة المراقب الميزانياتي¹.

تمارس مصالح الخرينة العمومية رقابتها عن طريق مصالح المراقبة والتدقيق تحت اشراف أمين الخرينة الولائي، وتكون الرقابة إما على الوثائق من خلال تدقيق الوضعيات الشهرية المودعة لديها وكشوفات حالة التقارب ومختلف الوثائق الأخرى ذات الصلة، أو تكون من خلال التنقل إلى مكاتب الأعوان المحاسبين والمحاسبين العموميين في شكل زيارات ميدانية لمفتشي الخرينة للقيام بمراقبة مختلف السجلات والوثائق المالية للمؤسسة محل مراقبة.

4. رقابة لجان الصفقات العمومية

أحاط المشرع الجزائري الصفقات العمومية بالضمانات اللازمة على اعتبارها أهم القنوات استهلاكاً للأموال العمومية، وأخضعها إلى أنواع متعددة من الرقابة من أجل ضمان فعاليتها وحفاظاً على المال العام، وقد كفل المشرع الجزائري ذلك من خلال المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، ثم عن طريق القانون الجديد 23-12 المؤرخ في 05 أوت 2023 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية والذي ألغى المرسوم السابق وحل محله باستثناء بعض الأحكام.

¹ منصورى الزين، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العمومية، 2012، جامعة البليدة 2، ص 67.

1.4. تعريف الصفقات العمومية ومجال تطبيقها

عرف المشرع الجزائري الصفقات العمومية بموجب المادة 02 من القانون 12-23 المؤرخ في 05 أوت 2023 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، والتي نصت على أن "الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة تبرم بمقابل من قبل المشتري العمومي المسمى المصلحة المتعاقدة مع متعامل اقتصادي واحد أو أكثر والمسمى المتعامل المتعاقد لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال واللوازم والخدمات والدراسات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون وفي التشريع والتنظيم المعمول بهما¹."

حدد المشرع الجزائري بموجب القانون 12-23 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية مجال تطبيق الصفقات العمومية بالنسبة للصفقات محل نفقات عامة وهي الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الخاضعة للقانون العام والمؤسسات العمومية أو الاقتصادية المكلفة من قبل الدولة أو الجماعات المحلية بالإشراف المنتدب على المشروع والمؤسسات العمومية الخاضعة للقواعد التجارية فيما يخص انجاز عملية ممولة مباشرة كلياً أو جزئياً من ميزانية الدولة أو ميزانية الجماعات المحلية².

لا تصح هذه الصفقات العمومية ولا تكون نهائية إلا بعد الموافقة عليها من طرف السلطة المختصة المتمثلة في مسؤول المؤسسة العمومية، الوزير، الوالي، رئيس المجلس الشعبي البلدي والمدير العام أو مدير المؤسسة العمومية، ويمكن للسلطة المختصة تفويض صلاحيتها في هذا المجال إلى المسؤولين الموضوعين تحت تصرفها³.

¹ القانون 12-23 المؤرخ في 02 أوت 2023 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 51، المؤرخة في 06 أوت 2023، المادة 02.

² المرجع نفسه المادة 09

³ المرجع نفسه المادة 10.

2.4. طبيعة رقابة لجان الصفقات العمومية

تخضع جميع الصفقات العمومية للرقابة المالية الداخلية والخارجية عن طريق اللجان المختصة وتخضع كذلك لرقابة الوصاية وذلك على النحو الآتي:

أ- الرقابة الداخلية على الصفقات العمومية

تمارس الرقابة الداخلية على الصفقات العمومية من طرف لجنة دائمة واحدة أو أكثر تسمى بلجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض، وتتشكل هذه اللجنة من موظفين تابعين للمصلحة المتعاقدة يختارون لكفاءتهم¹، وتتمثل مهمة هذه اللجنة في تحضير جميع الأعمال الإدارية والتقنية لفائدة المصلحة المتعاقدة، كتسجيل طلبات العروض، إعداد قائمة التعهدات، إعداد وصف مفصل للوثائق المكونة لكل عرض، تحرير محاضر الاجتماعات ومحاضر منح الصفقة أو الإعلان عن عدم الجدوى وكذلك ارجاع الأظرفة غير المفتوحة إلى المتعاملين، وهي التي تقترح على المصلحة المتعاقدة قبول العرض في حالة مطابقته للمواصفات المطلوبة وتقترح الرفض في حالة عدم المطابقة.

ب- الرقابة الخارجية على الصفقات العمومية

تمارس الرقابة الخارجية من طرف لجنة الصفقات العمومية، وهي رقابة قبلية تهدف إلى التأكد من مطابقة الصفقات العمومية للتشريع والتنظيم المعمول به من جهة ومن جهة أخرى للتأكد من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية².

تعتبر لجنة الصفقات العمومية بمثابة مركز اتخاذ القرار بمنح التأشير أو بالرفض المعلن، وهي تمارس رقابتها في حدود مستويات لجان الصفقات العمومية³، وتكون هذه اللجان متدرجة من المستوى المحلي إلى المستوى المركزي وقد حدد القانون 12-23 لجنتين:

¹ القانون 12-23 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، مرجع سابق، المادة 96.

² المرجع نفسه، المادة 97.

³ المرجع نفسه، المادة 98.

• **لجنة الصفقات العمومية للمصلحة المتعاقدة:** تنشأ لجنة الصفقات العمومية للمصلحة

المتعاقدة لدى كل مصلحة متعاقدة وهي تختص بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات

والملاحق ومعالجة الطعون عند الاقتضاء¹.

• **اللجنة القطاعية للصفقات العمومية:** تنشأ هذه اللجنة لدى كل دائرة وزارية².

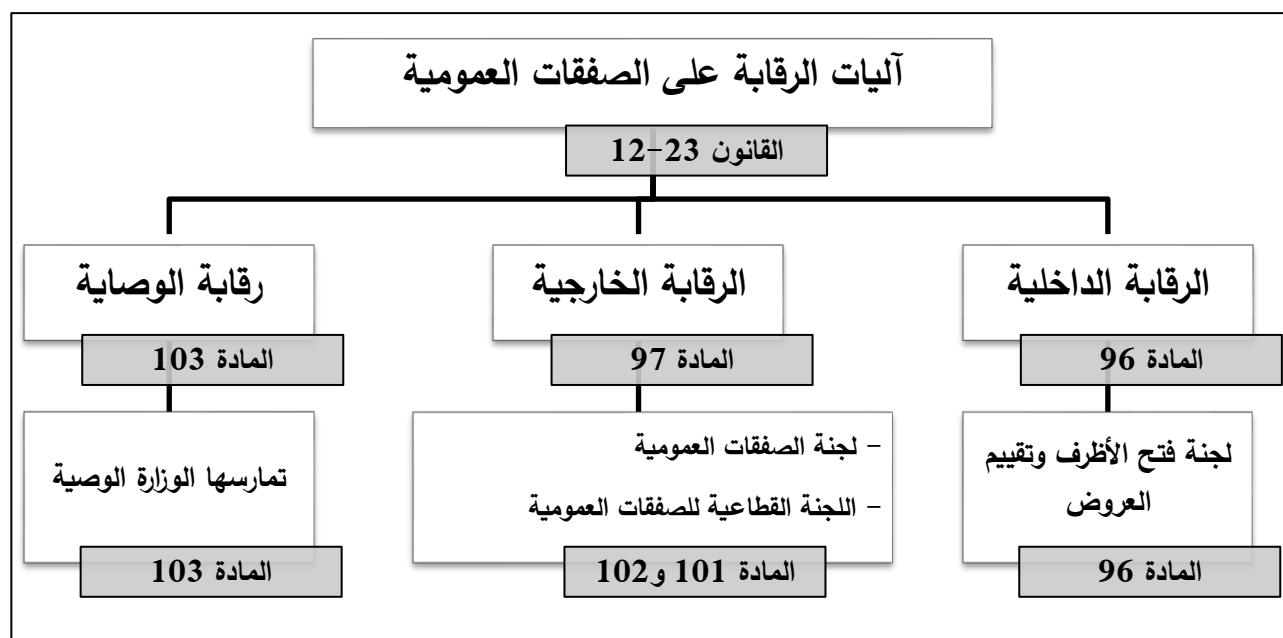
ج- رقابة الوصاية على الصفقات العمومية

تمارس هذه الرقابة من أجل التحقق من مطابقة الصفقات التي تبرمها المصلحة المتعاقدة

لأهداف الفعالية والاقتصاد، والتأكد من كون العملية محل الصفقة تدخل فعلا في إطار البرامج

والأولويات المرسومة للقطاع³.

الشكل رقم (13): رقابة لجان الصفقات العمومية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القانون 12-23 المؤرخ في 02 أوت 2023 الذي يحدد القواعد

العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، مرجع سابق.

¹ القانون 12-23 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، مرجع سابق، المادة 101.

² المرجع نفسه، المادة 102.

³ المرجع نفسه، المادة 103.

الفرع الرابع: الرقابة الميزانية

الرقابة الميزانية من أهم أنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ الميزانية العامة وأكثرها فعالية، حيث تمارس من قبل مراقب ميزانياتي (المراقب المالي سابقا) على النفقات السابقة الملتزم بها، وقد أشار إليها القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية بمصطلحها الجديد (الرقابة الميزانية بدلا من الرقابة المالية) وحددت التعلية رقم 9658 كليات ممارستها وأشكالها.

أولا: تعريف الرقابة الميزانية وأهدافها

تعرف الرقابة الميزانية بأنها رقابة تمارس من طرف مراقب ميزانياتي تحت إشراف وزير المالية على نفقات الميزانية العامة الملتزم بها من طرف الأمرين بالصرف وتمارس أيضا على نفقات الحسابات الخاصة للخرينة، وتكون في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة¹.

تهدف الرقابة الميزانية المطبقة على ميزانية الدولة إلى²:

- التأكد من الطابع الدائم للتغطية المالية للبرمجة الميزانية؛
- المساهمة في التحكم في تنفيذ قوانين المالية؛
- السهر على احترام البرمجة الميزانية وعلى توافق مشاريع الالتزام بالنفقات معها؛
- إعلام الوزير المكلف بالميزانية حول الأخطار الميزانية.

كما تهدف الرقابة الميزانية أيضا إلى³:

- السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما، والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة أو المرخص بها؛

¹ التعلية رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022 التي تحدد كليات ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة.

² المرجع نفسه.

³ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 103.

- التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية؛
- تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات أو عند الاقتضاء، تبرير الرفض؛
- ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الأمرين بالصرف والتأكد كذلك من جودة عناصر محاسبة الالتزامات؛
- تقديم النصح للأمر بالصرف من الناحية المالية؛
- مسك محاسبة الالتزام بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه؛
- إعلام الوزير المكلف بالمالية دوريا بمطابقة الالتزامات وبوضعية كل الاعتمادات ومناصب الشغل المفتوحة والمستعملة.

ثانيا: تعريف المراقب الميزانياتي ومجال رقابته ومسؤوليته

المراقب الميزانياتي هو العون المكلف بممارسة الرقابة الميزانياتية على تنفيذ الميزانية العامة، يعين هو ومساعدوه بقرار من طرف الوزير المكلف بالمالية، يمارس مهامه الرقابية على مستوى الإدارة المركزية والمحلية في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة¹.

ينحصر مجال رقابة المراقب الميزانياتي على العمليات المتعلقة بتنفيذ ميزانية الأشخاص المعنوية المحددين بموجب المادة 01 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المادي المتمثلة في الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة والأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 15-18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.

¹ التعلية رقم 9658، مرجع سابق.

حدد القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي مسؤولية المراقب الميزانياتي بموجب المادة 111 منه "المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصيا عن التأشيرات والآراء التي يمنحونها، وعن الرفض الذي يبلغونه في ظل احترام القواعد التشريعية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والتنظيمي والمالي"¹.

ثالثا: إجراءات رقابة المراقب الميزانياتي ونتائجها

إجراءات منح التأشيرة أو رفضها هي الوسيلة المخولة قانونا للمراقب الميزانياتي أثناء ممارسة رقابته على مشاريع الالتزام بالنفقات وعلى قرارات التسيير والعناصر التي يفحصها ويمكن توضيح ذلك على النحو الآتي:

1. التأشيرة المسبقة للمراقب الميزانياتي

تودع مشاريع الالتزام بالنفقات وكذا قرارات التسيير لدى المراقب الميزانياتي قبل 10 ديسمبر من السنة المالية، ويلتزم المراقب الميزانياتي بفحصها والتأشير عليها وابداء الرأي المسبق في أجل لا يتعدى 10 أيام ابتداء من اليوم الموالي لإيداعها.

تخضع إلى التأشيرة قبل إمضاءها مشاريع الالتزام بالنفقات وكذا قرارات التسيير المتعلقة بـ²:

- تفويضات الاعتمادات ومناصب الشغل المالية وسحبها؛
- منح الإعانات، الاستفادة من التخصيصات ومن المساهمات لفائدة المؤسسات والهيئات العمومية الأخرى؛
- التحويل لفائدة الأشخاص، الجمعيات، الجماعات المحلية والمنظمات الدولية؛
- المستخدمين والأعوان العموميين باستثناء الترقية في الدرجة؛

¹ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 111.

² التعليمات رقم 9658، مرجع سابق.

- مشاريع عقود الصفقات العمومية، اتفاقيات تفويض المرفق العام، عقود الشراكة والملاحق المرتبطة بهاء المتعلقة بتسديد المصاريف؛

- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند إقفال كل سنة مالية؛

- الجداول الأصلية الأولية التكميلية أو المعدلة؛

- في مجال الرقابة القبلية الممارسة على مشاريع الصفقات العمومية، تفرض التأشيرة الشاملة التي تسلمها لجنة الصفقات العمومية المختصة على المراقب الميزانياتي، وفي هذا الإطار يتأكد من التأشيرة الممنوحة من طرف هيئات الرقابة الخارجية للصفقات العمومية، التخصيص الميزانياتي الصحيح للنفقة، توفر الاعتمادات المالية وصفة الأمر بالصرف، وفي حالة معاينة عدم المطابقة لأحكام تشريعية تتعلق بالصفقات العمومية يعلم المراقب الميزانياتي كتابيا رئيس لجنة الصفقات العمومية والمسؤول المعني للمصلحة المتعاقدة.

أما بالنسبة للنفقات المنجزة بعنوان وكالات النفقات، وكذا النفقات المنفذة بدون الأمر بالصرف أو بدون الأمر بالصرف المسبق، تطبيقا لأحكام الجداول الأصلية الأولية التكميلية أو المعدلة التشريعية والتنظيمية التي تحكمها، فإن الأمر بالصرف المعني ملزم بعرضها على المراقب الميزانياتي لغرض التأشيرة على سبيل التسوية، لمسك ومتابعة محاسبة الالتزامات بالنفقات¹.

زيادة على صفة الأمر بالصرف، يفحص المراقب الميزانياتي، مع استبعاد كل تقييم حول

الملاءمة العناصر التالية²:

- مشاريع القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين بالنظر إلى توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية وإلى الأحكام التنظيمية والقوانين الأساسية الخاصة المطبقة عليها؛

¹ التعلية رقم 9658، مرجع سابق.

² المرجع نفسه.

- مشاريع الالتزام بالنفقات بالنظر إلى التخصيص الميزانياتي، توفر الاعتمادات المالية دقة تقييمها ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- يمكن للمراقب الميزانياتي أن يطلب تزويده بكل الوسائل الممكنة بأي وثيقة أو معلومة إضافية يراها ضرورية لتأدية مهامه، مرتكزا أساسا على مدونة الوثائق الثبوتية التي ترفق بمشاريع الالتزامات والتي تحدد لاحقا بموجب نص خاص.

2. الرأي المسبق للمراقب الميزانياتي

تختتم رقابة المراقب الميزانياتي إما بإبداء رأيا بالموافقة أو إبداء رأيا بالموافقة مقترن بتحفظات يمكن رفعها أو إبداء رأيا بالرفض، ويكون ذلك على النحو الآتي:

أ. الموافقة على الالتزامات (منح التأشيرة)

يضع المراقب الميزانياتي تأشيرته على استمارة مشاريع الالتزام بالنفقات وكذا قرارات التسيير عند تأكده من توافر جميع العناصر والشروط القانونية، إذ تعتبر تأشيرته في هذه الحالة واجبة، وفي حالة رفضها يعد تعسفا يعرضه للمساءلة أمام الوزير المكلف بالمالية وأمام مجلس المحاسبة.

ب. رفض الالتزامات (رفض التأشيرة)

يمكن للمراقب الميزانياتي رفض التأشيرة على مشاريع الالتزام بالنفقات وكذا قرارات التسيير عند تأكده من عدم مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بهما، على أن يكون هذا الرفض إما مؤقتا أو نهائيا، وقد تكون هناك حالة تجاوز الرفض أو ما يعرف بالتغاضي وذلك كما يلي¹:

❖ الرفض المؤقت

يبلغ المراقب الميزانياتي الرفض المؤقت للأمر بالصرف مع إعلامه بأسباب عدم التأشيرة على مشاريع الالتزام بالنفقات أو قرارات التسيير، ويكون الرفض المؤقت في الحالات التالية²:

¹ التعليمية رقم 9658، مرجع سابق.

² المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، مرجع سابق، المادة 10 والمادة 11.

- عدم توافق مشروع الالتزام مع البرمجة الميزانية، والتي يمكن تصحيحها بتعديل بعض العناصر المكونة لها وهذا يخص نفقات ميزانية الدولة؛
- غياب أو نقص الوثائق الثبوتية؛
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة؛
- مشروع التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

❖ **الرفض النهائي**

يبلغ الرفض النهائي من طرف المراقب الميزانياتي للأمر بالصرف ويكون في الحالات الآتية¹:

- عدم مطابقة مشاريع الالتزامات للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- عدم توفر الاعتمادات أو مناصب الشغل المالية؛
- عدم رفع التحفظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت من طرف الأمر بالصرف؛
- وفي هذه الحالة يجب على المراقب الميزانياتي أن يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالمالية.

يمكن للوزير المكلف بالمالية إعادة النظر في الرفض النهائي الصادر عن المراقب الميزانياتي

عندما يعتبر أن العناصر التي بني عليها الرفض غير مؤسسة.

❖ **حالة التغاضي**

للأمر بالصرف الحق في أن يتغاضى عن الرفض النهائي المبلغ من طرف المراقب الميزانياتي

تحت مسؤوليته بموجب مقرر معلل ولا يمكن حصول التغاضي، في حالة رفض نهائي يعلن عنه

بالنظر إلى ما يأتي²:

- عدم توفر صفة الأمر بالصرف؛

¹ عيسى بوراوي، مرجع سابق، ص 113.

² المرجع نفسه، ص 114.

- عدم توفر أو انعدام الاعتمادات أو مناصب الشغل المالية؛
- التخصيص غير القانوني للنفقة، بهدف إخفاء تجاوز في الاعتمادات؛
- غياب التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به؛
- عندما يتعلق بقرارات تسيير المستخدمين.

في هذا الإطار يرسل الملف المتعلق بمشروع الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب الميزانياتي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه.

بعد ذلك يرسل المراقب الميزانياتي بعد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان نسخة من ملف الالتزام محل التغاضي مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية.

يرسل الوزير المكلف بالميزانية نسخة من الملف الذي كان موضوع التغاضي إلى الهيئات المختصة المكلفة بالرقابة البعدية على النفقات العمومية.

المطلب الثاني: الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية العامة

يعتبر مجلس المحاسبة الجهاز الأعلى للرقابة المالية في الجزائر، وهو مؤسسة دستورية تتولى مهمة الرقابة البعدية على المال العام ويتمتع في ذلك بصلاحيات رقابية إدارية وقضائية، عزز دوره المشرع الجزائري وخوله مهمة تطوير الرقابة المالية وترقية الشفافية المالية حسب التوجهات الدولية المعاصرة لأجل مسايرتها.

الفرع الأول: الإطار التشريعي والتنظيمي لمجلس المحاسبة في الجزائر

عرف النظام القانوني لمجلس المحاسبة الكثير من التعديلات خاصة فيما يتعلق بتنظيمه وكيفيات تسييره وصلاحياته في مجال الرقابة على المال العام، من أجل عصرنته بما يتوافق والتوجهات الحديثة للرقابة المالية وحتى يتمكن من أداء دوره على أكمل وجه.

أولاً: الإطار التشريعي لمجلس المحاسبة في الجزائر

مر إنشاء مجلس المحاسبة في الجزائر بعدة مراحل، كل مرحلة نظمها مجموعة من القوانين يمكن إيجازها كما يلي :

1. المرحلة الأولى (مرحلة الشغور)

أول نص قانوني أشار إلى مجلس المحاسبة غداة الاستقلال هو المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أفريل 1963، المتعلق بتنظيم مصالح وزارة المالية، والذي نص في المادة 03 منه على إنشاء هيئات عديدة تابعة مباشرة لوزير المالية تختص بممارسة وظيفة الرقابة المالية، منها مجلس المحاسبة¹.

بقيت فكرة إنشاء المجلس التي وردت في هذا النص دون تجسيد فعلي، وتم التخلي عنها بعد صدور المرسوم 71-259 المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 الذي ألغى المرسوم السابق وأعاد تنظيم المصالح المركزية لوزارة المالية، حيث لم يتطرق هذا المرسوم الأخير إلى وضعية المجلس.

2. المرحلة الثانية (مرحلة التأسيس)

أنشئ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 لأجل مراقبة النفقات العمومية للدولة، الحزب، الجماعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها²، لكن لم يتم التأسيس الفعلي لهذا الجهاز إلا بعد فترة زمنية طويلة، إلى غاية صدور نص تشريعي جديد لتدعيم وظيفة الرقابة المالية، تمثل في القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 الذي تم بموجبه إنشاء مجلس المحاسبة بصفة فعلية³.

¹ المرسوم 63-127 المؤرخ في 19 أفريل 1963، المتعلق بتنظيم مصالح وزارة المالية، المادة 03.

² الأمر 76-97 المؤرخ في 22 نوفمبر 1976 المتضمن دستور الجزائر لسنة 1976، مرجع سابق، المادة 190.

³ القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1990 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980.

في ظل القانون 80-05 كان مجلس المحاسبة يمارس رقابة مالية لاحقة تشمل جميع الهيئات التي تستعمل في نشاطها أموالا عمومية، ويتمتع فيها بصلاحيات قضائية وأخرى إدارية.

3. المرحلة الثالثة (مرحلة تضيق المجال الرقابي)

تكرس إنشاء مجلس المحاسبة بموجب المادة 160 من دستور 1989، ثم صدر القانون 90-32 بتاريخ 04 ديسمبر 1990 الذي أعاد تنظيم مجلس المحاسبة، وجعله جهاز رقابي ذو طبيعة إدارية ليس له صلاحيات قضائية بتجريد أعضائه من صفة القاضي، فأصبح لا يملك سلطة توقيع الجزاءات بنفسه، وانحصر مجال رقابته إلى مجال ضيق يشمل فقط الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية والمتمثلة في الدولة والجماعات المحلية والهيئات الخاضعة للقانون الإداري والمحاسبة العمومية¹.

4. المرحلة الرابعة (مرحلة توسيع المجال الرقابي)

بعد صدور الأمر 95-20 المؤرخ في 17-07-1995 أعاد المشرع الجزائري تنظيم مجلس المحاسبة بشكل يجسد الطبيعة القضائية لهذا الجهاز، حيث أصبح في ظله يتمتع باختصاصات قضائية شاملة²، كما تبنى تصورا واسعا في كيفية ممارسة الرقابة المالية حيث تعدى رقابة المطابقة، ليشمل كذلك تقييم نوعية التسيير المالي للهيئات العمومية.

ما ميز مجلس المحاسبة في ظل الأمر 95-20 هو استرجاعه لصلاحياته القضائية في مراجعته لحسابات المحاسبين العموميين ورقابته للتسيير المالي للأمرين بالصرف، وأصبح يملك سلطة توقيع الجزاءات بنفسه، دون اللجوء إلى الجهات القضائية حسب ما كان معمول به في ظل القانون السابق، وأصبحت بعض قراراته قابلة للطعن أمام مجلس الدولة، وهو ما جعله جهة قضائية

¹ القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، الصادرة بتاريخ 05 ديسمبر 1990، المادة 03.

² إسماعيل سني، مرجع سابق، ص ص 120-121.

مختصة إضافة إلى أنه مؤسسة دستورية مستقلة تسري عليه أحكام المادة 170 من دستور 1996، وبعد صدور الأمر 02-10 المعدل والمتمم للأمر 95-20 توسع مجال اختصاصه ليشمل المؤسسات العمومية الاقتصادية، ثم توسعت اختصاصاته لتشمل أيضا رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة حسب ما نص عليه دستور 2016.

يخضع مجلس المحاسبة حاليا في تسييره للأمر 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم بالأمر 02-10 المؤرخ في 26 أوت 2010، الذي يحدد صلاحيات المجلس، تنظيمه وسيره وجزاء تحرياته¹.

نص الدستور الحالي (دستور 2020) في المادة 199 على أن مجلس المحاسبة مؤسسة عليا مستقلة للرقابة على الممتلكات والأموال العمومية، يختص بالرقابة البعدية على أموال الدولة للهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، كما خوله مهمة ترقية الحكم الراشد والشفافية في تسيير الأموال العمومية وإيداع الحسابات².

ففي ظل أحكام هذا الأمر وفي ظل دستور 2020 وبعد صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، وبعد انضمامه للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي)، أصبح مجلس المحاسبة أكثر فعالية واستقلالية في أداء مهامه الرقابية، كما أصبح له دور استشاري على اعتباره هيئة استشارية حول المشروع التمهيدي للميزانية والقانون المتضمن تسوية الميزانية من خلال تقاريره.

¹ الأمر 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، الذي يحدد صلاحيات المجلس، تنظيمه وسيره وجزاء تحرياته، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادرة بتاريخ 01 سبتمبر 2010.

² دستور 2020، مرجع سابق، المادة 199.

ثانيا: التنظيم الإداري لمجلس المحاسبة في الجزائر

ينظم مجلس المحاسبة في شكل غرف ذات اختصاص وطني (8 غرف) وغرف ذات اختصاص إقليمي (9 غرف)، وغرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

تقسم تشكيلاته الرقابية إلى فروع ثانوية بحيث لا يتجاوز عددها أربعة وتتظم غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في تشكيلة للتحقيق وتشكيلة للحكم.

يدير المجلس رئيس يتم تعيينه من قبل رئيس الجمهورية، ويساعده في ذلك نائب الرئيس ويتولى دور النيابة العامة في مجلس المحاسبة الناظر العام بمساعدة نظار.

يشمل المجلس أيضا كتابة ضبط رئيسية تسند لكاتب ضبط رئيسي يساعده كتاب ضبط، على مستوى الغرف الوطنية والغرف الإقليمية على حد سواء.

يتولى مهمة الدعم التقني والإداري لهياكل الرقابة في مجلس المحاسبة أقسام تقنية وإدارية، يكلف الأمين العام بتنشيط وتسيير هذه الهياكل ومتابعتها والتنسيق بينها، تحت سلطة رئيس مجلس المحاسبة، ويتولى الأمين العام أيضا بصفته آمر بالصرف رئيسي التسيير المالي والمحاسبي للمجلس. تنظم الموارد البشرية لمجلس المحاسبة في ثلاثة أصناف رئيسية من الموظفين يتشكلون من¹:

- **القضاة:** موظفون لهم صفة القاضي أثناء ممارسة مهامهم وينقسمون إلى ثلاثة فئات، الفئة

الأولى تضم أربعة مجموعات هم على التوالي الرئيس، نائب الرئيس والناظر العام، رئيس

الغرفة، رئيس فرع وناظر، أما الفئة الثانية فهي تمثل رتبة المستشارين وتضم مجموعتين

المستشار الأول والمستشار، أما الفئة الثالثة فهي تمثل رتبة المحاسبين وتضم ثلاثة

مجموعات محتسب رئيسي، محتسب من الدرجة الأولى ومحتسب من الدرجة الثانية.

¹ مجلس المحاسبة (2023)، تاريخ الاطلاع، 2023-04-13 من الموقع الإلكتروني:

<https://www.ccomptes.dz/ar>

- **المدققين الماليين:** هي الفئة التي تتولى مساعدة القضاة في مهامهم ويقومون بمراجعة وتدقيق الحسابات وفق التشريع المعمول به.
- **المنتدبون:** وهم موظفون يمكن لرئيس مجلس المحاسبة انتدابهم من مختلف المؤسسات والهيئات الإدارية الأخرى حسب احتياجات المجلس وفقا للشروط والنصوص القانونية المنظمة لذلك.

الفرع الثاني: اختصاصات وصلاحيات مجلس المحاسبة

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات قضائية، إدارية وصلاحيات أخرى، ويتمتع باختصاصات واسعة في مجال الرقابة، وتتمثل مهامه على وجه الخصوص في التدقيق ومراقبة الهيئات، الموارد، الوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه بهدف الحفاظ على المال العام.

أولاً: اختصاصات مجلس المحاسبة

يمارس مجلس المحاسبة عدة اختصاصات نص عليها الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة وتتمثل اختصاصاته على وجه الخصوص في النقاط التالية¹:

- تدقيق ومراقبة حسابات وتسيير مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها والتي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية؛
- تدقيق ومراقبة تسيير المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا، والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية؛
- مراقبة تسيير المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى أغلبية من رأسمالها؛

¹ الأمر 95-20، مرجع سابق، المواد من 07 إلى 12.

- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأسمالها؛
- مراقبة تسيير الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية؛
- مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة وتقييمها؛
- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية؛
- المصادقة على الحسابات، ويعد في هذا الإطار تقريراً يرفق مع مشروع قانون تسوية الميزانية¹؛
- تقرير يتعلق بنتائج تنفيذ قانون المالية للسنة المالية المعنية وتسيير الاعتمادات المالية التي تمت دراستها، بالأخص على ضوء البرامج المنفذة².

ثانياً: صلاحيات مجلس المحاسبة

يتمتع مجلس المحاسبة بالصلاحيات التالية³:

1. صلاحيات قضائية

على المستوى القضائي، يكلف مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية، في مجال تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وتترتب عن معایناته الجزاءات القضائية في الحالات

¹ القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 105.

² القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 88.

³ الموقع الرسمي لمجلس المحاسبة، <https://www.ccomptes.dz/ar>، اطلع عليه بتاريخ 12 أبريل 2023،

المنصوص عليها في الأمر 20-95 المعدل والمتمم بالأمر 02-10، ويساهم المجلس في إطار اختصاصاته وصلاحياته القضائية في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقاً للأخلاقيات والنزاهة أو تلحق ضرراً بالأموال والعمومية للدولة.

2. صلاحيات إدارية

يكلف مجلس المحاسبة على المستوى الإداري بمراقبة حسن استعمال الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية من قبل الهيئات التي تدخل ضمن اختصاصه، وكذا التأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية مع القوانين والأنظمة السارية المفعول.

كما يقوم بتقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد أثناء القيام بتحرياته، يتأكد المجلس من مدى ملاءمة وفعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين، كما يوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين الأداء.

وأخيراً يساهم مجلس المحاسبة في إطار اختصاصاته وصلاحياته الإدارية في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقاً للأخلاقيات والنزاهة أو تلحق ضرراً بالأموال والعمومية.

3. صلاحيات أخرى

يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يطلع فيه رئيس الجمهورية بكل مسألة ذات أهمية وطنية، ويستشار في المشاريع التمهيدية للقوانين المتضمنة تسوية الميزانية وكذا كل مشروع نص يخص المالية العامة، وبغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية يشارك مجلس المحاسبة في تقييم فعالية الأعمال والمخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة الخاضعة لرقابته، وله دور استشاري فيما يتعلق بمشروع قانون تسوية الميزانية.

الفرع الثالث: أشكال رقابة مجلس المحاسبة

يمارس مجلس المحاسبة ثلاثة أنواع من الرقابة حددها ضمن الباب الثالث من الأمر 20-95 المعدل والمتمم بالأمر 02-10 المتعلق بمجلس المحاسبة، وتتمثل هذه الأنواع في رقابة نوعية التسيير، مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ورقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية.

أولاً: رقابة نوعية التسيير (رقابة الأداء)

تسمى أيضاً بالرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة وحددها من خلال المواد 69 إلى 73 من الأمر 20-95 المعدل والمتمم بالأمر 02-10، وتتصب حول مراقبة مدى شرعية النشاط المالي للهيئات الخاضعة لرقابته والعمل على تحسين مستوى أدائها ومردوديتها، وهذا عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها من حيث الفعالية، النجاعة والاقتصاد¹.

باستقراء وتحليل المادة 69 من الأمر 02-95 يتبين أن المشرع حدد ثلاثة معايير لكيفية ممارسة مجلس المحاسبة لرقابة نوعية التسيير، وتتمثل هذه الأخيرة في²:

- **الفعالية (Efficacité):** ويقصد بها قياس مدى تحقيق الأهداف المسطرة.
- **النجاعة (Efficience):** تتعلق بالأداء ويقصد بها الاستعمال الأحسن والأمثل للموارد والوسائل الموضوعة تحت تصرف الهيئات والإدارات العمومية وبلوغ الحد الأقصى في استخدامها لتحقيق الأهداف المسطرة.
- **الاقتصاد (Economie):** ويتعلق بالتسيير ويعني السعي إلى تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة.

¹ الأمر 20-95، مرجع سابق، المادة 69.

² نوال ضريفي، الرقابة على المؤسسات العمومية في ظل التوجه لممارسة المناجمنت العمومي -دراسة حالة مجلس المحاسبة- أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، 2021، ص ص 90-92.

يمارس مجلس المحاسبة رقابته وفق برنامج مسطر يضبط فيه النشاطات التي سيتم انجازها خلال كل سنة، وتخضع عمليات الرقابة التي ينفذها قضاة مجلس المحاسبة إلى إجراءات أساسية يمكن توزيعها على ثلاثة مراحل تتمثل في التحقيق وإعداد تقرير الرقابة، المصادقة على تقرير الرقابة وتبليغه إلى الهيئات المعنية وفي الأخير المداولة والتقييم النهائي.

ثانيا: الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين

نصت عليها المواد من 74 إلى 86 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر 10-02، حيث يلتزم المحاسبين العموميين بتقديم حسابات التسيير إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة (قبل 30 جوان من السنة المالية للتنفيذ) من أجل المراقبة والمصادقة عليها، وفرض عليهم عقوبات في حالة امتناعهم عن ذلك أو في حالة عدم احترام الآجال القانونية.

من خلال هذه الحسابات يدقق قضاة مجلس المحاسبة بمساعدة المدققين الماليين في صحة العمليات المالية المنجزة من طرف المحاسبين العموميين، والتأكد من مدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بهما في مجال المحاسبة العمومية، ومن ثم اكتشاف الأخطاء وتحديد مسؤوليتهم الشخصية والمالية في ذلك وتطبيق الجزاءات عليهم.

تمر عملية الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين بالخطوات التالية¹:

- تعيين رئيس الغرفة المختصة بموجب أمر يكلف بإجراء التدقيقات لمراجعة حسابات التسيير؛
- يتولى المقرر بمساعدة قضاة مهمة التدقيق ويدون في تقرير كتابي بعد انتهاء المهمة الملاحظات والمعانيات والاقتراحات المعللة بالردود الواجب تخصيصها إياها، ويرسله لرئيس

الغرفة؛

¹ الأسود الصادق، مرجع سابق، ص ص 147-149.

- يرسل رئيس الغرفة التقرير النهائي إلى الناظر العام؛
- يسجل الناظر العام استنتاجاته الكتابية بناء على التقرير المرسل إليه ويعرض الملف كاملاً على تشكيلة المداولة؛
- تبت التشكيلة المداولة في الملف بقرار نهائي بعد دراسته إذا لم تثبت مخالفات ويرسل إلى رئيس الغرفة، أما في حالة تسجيل مخالفة من المحاسب العمومي فتبت بقرار مؤقت يبلغ للمحاسب العمومي ويمنح له أجل شهر للتبرير؛
- يرسل المحاسب العمومي تقريره مرفق مع جميع الوثائق الثبوتية من أجل تبرئة ذمته؛
- يعين رئيس الغرفة مقررًا مراجعًا بعد استقبال إجابات المحاسب العمومي أو بعد انقضاء الآجال ويخوله إعادة النظر في الملف؛ وبعد مراجعة الملف وتدقيقه يسجل اقتراحاته للفصل فيه نهائياً وترسل إلى رئيس الغرفة؛
- يرسل رئيس الغرفة الملف كاملاً إلى الناظر العام لتسجيل استنتاجاته ثم يعرض الملف على التشكيلة المداولة؛
- تتداول التشكيلة المختصة بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المراجع والاثباتات والتفسيرات المحتملة للمحاسب العمومي واستنتاجات الناظر العام في كل اقتراح من اقتراحات المقرر المراجع وتبت بقرار نهائي بأغلبية الأصوات.
- يقرر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي أو الأعوان الموضوعين تحت تصرفه، حيث يمنح لهم الإبراء النهائي في حالة عدم ثبوت المخالفات والتجاوزات، وفي حالة ثبوتها يوضع في حالة مدين، ويبلغ القرار النهائي الذي يكتسي الصيغة التنفيذية للمحاسب العمومي أو الأعوان الموضوعين تحت تصرفه وإلى الناظر العام ووزير المالية¹.

¹ الأمر 95-20، مرجع سابق، المواد 82 إلى 84.

ثالثا: رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية

رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية هي تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على التسيير المالي للأميرين بالصرف، لمعينة مدى مطابقة أعمالهم للأحكام التشريعية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية وكذا الوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفهم، كما يملك سلطة توقيع العقوبات على مخالفين هذه الأحكام التشريعية بارتكابهم الأخطاء التي تلحق ضررا بالخزينة العمومية¹.

يمكن لمجلس المحاسبة اصدار عقوبات في هذا المجال بسبب الأخطاء والمخالفات التالية²:

- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات؛
- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقا للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية؛
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوز في الاعتمادات وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات؛
- تنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية؛
- الرفض غير المؤسس للتأثيرات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية؛

¹ لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص 121.

² الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم، مرجع سابق، المادة 88.

- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد؛
 - 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 أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء؛
 - الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية؛
 - أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية، وعدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال؛
 - تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.
- وتكون إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية على النحو الآتي:
- إحالة رئيس مجلس المحاسبة الملف الذي تم إخطاره به من طرف رئيس الغرفة القطاعية المختصة أو السلطات المعنية بوجود الأخطاء والمخالفات المذكورة في نص المادتين 88 و91 من الأمر 20-95 المعدل والمتمم إلى الناظر العام بهدف المتابعة أمام الغرفة المختصة؛
 - يحزر الناظر العام الاستنتاجات التي توصل إليها ويرجع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح تحقيق في حالة وجود مخالفة، ويحفظ الملف في حالة عدم وجود مخالفة؛

- يعين رئيس مجلس المحاسبة مقررًا من بين المستشارين غير التابعين للغرفة القطاعية المختصة ولغرفة الانضباط المالي وهذا من أجل الدراسة المباشرة للملف ومباشرة التحقيق؛
- يقوم المقرر بأعمال التحقيق التي يراها ضرورية بحضور العون المعني والذي له الحق بالاستعانة بمحامي للدفاع عنه، ويمكن للمقرر أن يسأل عن أي عون آخر سواء كتابيا أو شفويا، ويحرر بعد ذلك تقريرًا يدون فيه ملاحظاته واستنتاجاته ويرسله إلى رئيس المجلس مرفقا بعناصر الملف؛

- يتم إحالة الملف على الناظر العام من قبل رئيس المجلس ليقدّم استنتاجاته، وإذا أثبتت النتائج وجود مخالفات لقواعد الانضباط المالي يرسل الملف إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال الميزانية؛

- يقوم رئيس غرفة الانضباط في مجال الميزانية بتعيين مقرر من بين قضاة الغرفة التابعين له لدراسة الملف وتقديم اقتراحاته حول القضايا التي يتضمنها، ليتم بعد ذلك تحديد تاريخ الجلسة ويتم عقدها بحضور العون المعني، ويطلع خلالها على الاقتراحات التي يقدمها المقرر وعلى استنتاجات الناظر العام والتوضيحات التي يقدمها العون محل المتابعة أو محاميه، وبعد الاطلاع على أدلة الأطراف يعرض رئيس الجلسة القرارات التي يتم اتخاذها ويسلمها إلى المقرر الذي يتولى إعداد مشروع قرار ويقدمه إلى رئيس الجلسة.

الفرع الثالث: نتائج رقابة مجلس المحاسبة وطرق الطعن في قراراته

- بعد ممارسة مجلس المحاسبة لصلاحياته الرقابية يخلص في الأخير إلى صنفين من النتائج، نتائج إدارية في شكل تقارير إدارية ونتائج قضائية في شكل جزاءات تطبق على المخالفين بقرارات تكتسي الصيغة التنفيذية وتكون هذه القرارات قابلة للطعن.

أولاً: نتائج رقابة مجلس المحاسبة

تتمثل نتائج رقابة مجلس المحاسبة فيما يلي:

1. النتائج الإدارية لرقابة مجلس المحاسبة

تظهر النتائج الإدارية لرقابة مجلس المحاسبة في شكل تقارير ومذكرات تقييمية تتضمن

توجيهات وتوصيات للهيئة المراقبة من أجل تصحيح الأخطاء وتحسين جودة التسيير، وتتمثل في¹:

- **مذكرة التقييم:** تتعلق برقابة نوعية التسيير تتضمن اقتراحات من شأنها الرفع من جودة التسيير وتحقيق الفعالية في الأداء، ترسل إلى الهيئات الإدارية والمؤسسات العمومية المعنية.
- **الاجراء المستعجل:** يقوم رئيس مجلس المحاسبة عند الاقتضاء بإخطار السلطة الوصية أو السلمية بالملاحظات والأحداث المسجلة بمذكرة استعجالية.
- **المذكرة المبدئية:** يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإخطار السلطة الوصية أو السلمية بمذكرة مبدئية حول النقائص المسجلة فيما يتعلق بشروط استخدام وتسيير الأموال العمومية على مستوى الهيئات الخاضعة لرقابته، قصد اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- **التقرير المفصل:** تقرير تسجل فيه جميع الأحداث التي لاحظها مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته وتتخذ الوصف الجزائي، فيوجه الناظر العام هذا التقرير إلى وكيل الجمهورية المختص إقليمياً مرفقاً مع الملف كاملاً.
- **تقرير تقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية:** يعد مجلس المحاسبة هذا التقرير ويرسله للسلطة التنفيذية التي ترسله إلى البرلمان مرفقاً بالقانون المتضمن تسوية الميزانية.

¹ يasmine ضيف، مستجدات الدور الرقابي لمجلس المحاسبة الجزائري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 02، جامعة المسيلة، 2022، ص 374-375.

- **التقرير السنوي:** يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً ويرسله إلى رئيس الجمهورية ليطلع عليه على المعايينات والملاحظات والمخالفات المسجلة ومختلف ردود وإجابات ممثلي الهيئة المراقبة مرفقاً بالاقترحات والتوصيات.
- **التقرير التأديبي:** يعد مجلس المحاسبة تقريراً تأديبياً ويرسله للسلطة السلمية إذا لاحظ أثناء قيامه بالرقابة وقائع من شأنها أن تبرر عقوبة تأديبية ضد مسؤول أو عون تابع للهيئة المراقبة¹.

2. النتائج القضائية لرقابة مجلس المحاسبة

جوهر الاختلاف بين رقابة مجلس المحاسبة وباقي الأجهزة الرقابية الأخرى أنه يتمتع بالصفة القضائية في أحكامه ما يخوله سلطة إصدار جزاءات يوقعها بنفسه فتنتج عنها النتائج التالية:

- **في مجال تقديم حسابات أعوان التنفيذ (الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين):** يلتزم الأميرين بالصرف بتقديم حساباتهم الإدارية، ويلتزم المحاسبين العموميين بتقديم حسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة التي تلي سنة تنفيذ الميزانية، كما يمكن أن يلزمهم بتقديم جميع الوثائق الثبوتية، وفي حالة امتناعهم أو تأخرهم في ذلك يسلط في حقهم عقوبات مالية تتراوح بين 5000 دج و 50000 دج في حالة التأخير أو عدم إرسال الوثائق الثبوتية والمستندات، وإكراهات مالية بـ 500 دج عن كل يوم تأخير بعد انقضاء الآجال القانونية².

- **في مجال تصفية حسابات المحاسبين العموميين:** يبيت مجلس المحاسبة بقرار نهائي عندما لا تثبت أي مخالفة على ذمة المحاسب العمومي، ويبيت بقرار مؤقت عند ثبوت المخالفة،

¹ خديجة طلاش، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على نفقات الصفقات العمومية، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد 04، العدد 01، جامعة خنشلة، 2017، ص 418.

² الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة 61.

يتضمن أوامر و/أو تحفظات في الحالات الأخرى ثم يتبع بقرار مخالصة أو قرار نهائي للاستحقاق¹.

- **في مجال رقابة نوعية التسيير:** إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته لنوعية التسيير وقائع تتخذ وصفا جزائيا يعد تقريراً مفصلاً يوجهه الناظر العام إلى وكيل الجمهورية المختص إقليمياً مرفقاً مع الملف كاملاً، من أجل المتابعة الجزائية.
- **في مجال رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:** يعاقب مجلس المحاسبة على المخالفات المتعلقة برقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بغرامات في حق مرتكبي هذه المخالفات على ألا يتجاوز مبلغها المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكاب المخالفة².

ثانياً: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

حدد مجلس المحاسبة إجراءات وطرق الطعن في قراراته في الفصل الخامس من الباب الثالث بموجب المواد من 102 إلى 110 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة، حيث نصت هذه المواد على أن طرق الطعن تتخذ ثلاثة أشكال هي المراجعة الاستئنافية والطعن بالنقض كما يلي³:

- **المراجعة:** تكون قرارات مجلس المحاسبة محل مراجعة في حالات الأخطاء، الإغفال أو التزوير، الاستعمال المزدوج وعند ظهور حالات جديدة تبرر ذلك، يقوم المتقاضي أو السلطة السلمية بتقديم طلب المراجعة إلى رئيس مجلس المحاسبة ويتولى الفرع أو الغرفة التي

¹ محمد الصالح بلول، مرجع سابق، ص 51.

² الأمر 95-20، مرجع سابق، المادة 89.

³ إسماعيل سني، مرجع سابق، ص 155.

أصدرت الحكم مراجعة الطلب، ثم يبلغ الملف للناظر العام وتعد الجلسة ويسمح بحضور صاحب طلب المراجعة.

- **الاستئناف:** يحق للمتقاضي الاستئناف أمام مجلس المحاسبة بعد استنفاد الطعن بالمراجعة عن طريق عريضة الاستئناف التي تودع لدى مكتب الضبط في أجل شهر من تاريخ التبليغ بقرار المراجعة، ويترتب على ذلك توقيف القرار موضوع الاستئناف وتتولى دراسته تشكيلة الغرف مجتمعة باستثناء الغرفة التي أصدرت قرار المراجعة، ويسمح للمتقاضي بتقديم ملاحظات شفوية وتتخذ القرارات بالأغلبية.

- **الطعن بالنقض:** يحق للمتقاضي الطعن بالنقض ضد قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة الغرف مجتمعة أمام مجلس الدولة طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية¹.

المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

تحتل الرقابة البرلمانية مكانة هامة وأصيلة ضمن هرم النظام الرقابي على المال العام في الجزائر، باعتبارها الهيئة التشريعية المنتخبة التي تمثل الشعب في المصادقة على قانون المالية واحكام الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة، وقد كرسهما المشرع الجزائري صراحة في المواد من 106 إلى 109 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

لا يقتصر دور السلطة التشريعية على اعتماد الميزانية فقط، وإنما يتعدى إلى مراقبة تنفيذها عن طريق البرلمان بغرفتيه المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة عبر مجموعة من الوسائل المكفولة دستوريا بهدف حماية المال العام والحفاظ عليه.

¹ الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة 110.

أولاً: تعريف الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

هناك من يصطلح عليها الرقابة السياسية وقد تعددت تعاريف الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة ويمكن تعريفها كما يلي:

تعرف أنها "الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية بغرفتيها المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة على تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالموازنة العامة من خلال مجموعة من الوسائل والآليات"¹. عرفت هيئة الأمم المتحدة بأنها "العملية التي يحاول البرلمان من خلالها عبر دورة الموازنة الوطنية، ضمان قيام الحكومة بإنفاق المال بصورة قانونية، ويكون ذلك من خلال تقديم التوصيات أثناء صياغة الموازنة، ومراجعة موازنة الدولة السنوية ومناقشتها والمصادقة عليها، الرقابة على تنفيذها، إلى جانب تدقيق حسابات الدولة ونفقاتها وإيراداتها"².

وقد عرفها تقرير متخصص على أنها "تلك الرقابة السياسية المتمثلة في مطالبة البرلمان بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء عبر الأسئلة الشفوية أو الكتابية أو الاستجوابات، فمن حق اللجان المالية التابعة للبرلمانات أن تستدعي ممثلي السلطة التنفيذية عند الضرورة للاستماع إليهم فيما يخص المالية العامة للدولة، كما تشمل الرقابة التشريعية مناقشة الحساب الختامي عن السنة المالية السابقة"³.

وعليه يمكن تعريف الرقابة البرلمانية بأنها الرقابة التي تختص بها السلطة التشريعية بصفتها ممثلاً للشعب ولما لها من سلطة في الرقابة على المال العام، وقد تكون هذه الرقابة سابقة لتنفيذ

¹ جمال لعمامرة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص 228.

² كيفن ديفو، شارمن رودريغز، الدليل البرلماني: "دور البرلمان في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة"، هيئة الأمم المتحدة، ص، 32.

³ حسام لعناني، الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة في ظل دساتير الدول المغاربية -بيان للآلية الرقابية وقياس لمدى الفعالية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 01، جامعة تلمسان، 2022، ص 446.

الميزانية العامة عند المصادقة على قانون المالية، وقد تكون رقابة آنية أثناء تنفيذها، وقد تكون رقابة لاحقة من خلال المصادقة على قانون تسوية الميزانية.

تظهر مبررات حق السلطة التشريعية في الرقابة على من خلال نقطتين أساسيتين:

- أن السلطة التشريعية هي رقيبة على أعمال الحكومة.
- أن تثبت السلطة التشريعية من مدى التقيد بما تم اقراره في قانون المالية المصادق عليه.

ثانياً: أهمية الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

يمكن إيجاز أهمية الرقابة البرلمانية على النحو الآتي¹:

- **من الناحية السياسية:** تمثل ضماناً لاحترام إرادة الشعب في تسيير أمواله وتوجيهها حسب تطلعاته بما يلبي احتياجاته.
- **من الناحية المالية:** تتضح أهميتها في الجانب المالي من خلال مكافحة الفساد والإسراف والتبذير وهدر المال العام، والحيلولة دون وقوع أي تهاون في تحصيل الإيرادات العامة أو زيادة النفقات العامة على الاعتمادات المرخص بها، بما يكفل التنفيذ الصحيح والفعال للميزانية.
- **من الناحية الاقتصادية:** التحقق من مدى تنفيذ البرامج والسياسات العامة، كونها أداة متابعة وتوجيه لنشاط الهيئات القائمة على تنفيذ الميزانية العامة، والتأكد من كفاءة وحسن أداء هذه الهيئات وتحديد مدى إنجاز العمليات المالية في آجالها المحددة.
- **من الناحية القانونية:** وسيلة فعالة لاكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصويبها ومعاينة المخالفين ومرتكبي الأخطاء وتحميلهم المسؤولية القانونية.

¹ شامل سامي عواد المحمدي، الرقابة التشريعية على قانون الموازنة العامة في العراق، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 11، العدد 01، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية، 2020، ص 400.

- **من الناحية الاجتماعية:** تعمل على القضاء على تفشي الفساد والحد من استباحة هدر المال العام ومحاولة زرع الثقة بين المواطن والحكومة وإثبات أن هذه الأموال تصرف لصالح الشعب بما يحسن من مستواهم المعيشي ويضمن لهم حقوقهم.

ثالثاً: أهداف الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

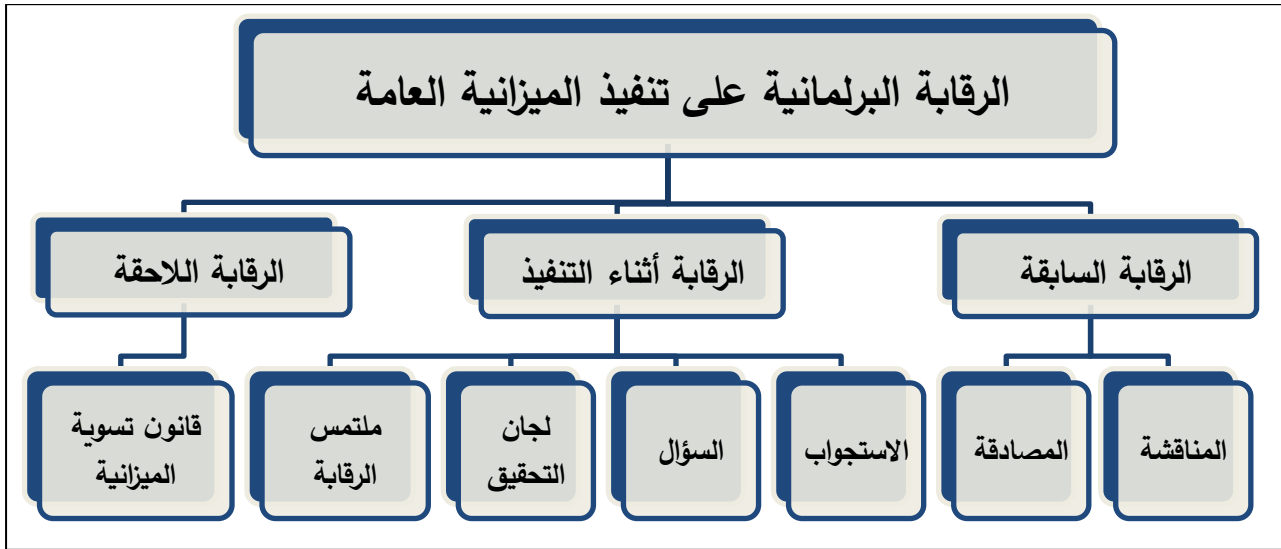
- الهدف الأسمى للرقابة البرلمانية هو الحفاظ على المال وحمايته والتأكد من حسن استخدامه وفق ما رخصت به السلطة التشريعية ضمن قانون المالية ويمكن ذكر عدة أهداف أخرى أهمها¹:
- تحقيق الشرعية والمشروعية في عملية تنفيذ الميزانية العامة والتوافق مع نصوص الدستور وقوانين المالية واللوائح والتعليمات؛
 - التأكد من صرف النفقات العامة وفق تخصيصاتها؛
 - التأكد من تحصيل جميع الإيرادات المقدرة في مدونة الميزانية العامة؛
 - تعزيز الديمقراطية المفضية إلى حماية كرامة المواطن وتلبية احتياجاته وتعزيز الحكم الرشيد؛
 - دراسة وتحليل وتقييم مدى تنفيذ السياسة العامة للدولة؛
 - الكشف عن الانحرافات والأخطاء وتصحيحها في الوقت المناسب.

الفرع الثاني: آليات الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

يمارس البرلمان دوره في مراقبة تنفيذ الميزانية العامة للدولة عبر مراحل مختلفة حددها المشرع بشكل صريح، فتكون إما رقابة سابقة لعملية التنفيذ (الرقابة قبلية) أو مرافقة أثناء التنفيذ (الرقابة الآنية) أو بعد تنفيذ الميزانية (الرقابة اللاحقة)، وتمارس هذه الأنواع بوسائل مختلفة حسب نوع الرقابة والشكل التالي يوضح هذه الأنواع ووسائلها:

¹ عبد الجليل عمالو، عثمان مداحي، مرجع سابق، ص 531.

الشكل رقم (14): صور الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة للدولة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على ما سبق ذكره من أنواع.

أولاً: الرقابة البرلمانية السابقة لتنفيذ الميزانية العامة

هي الرقابة التي تبدأ بعد عرض مشروع قانون المالية من طرف السلطة التنفيذية ممثلة في وزير المالية على السلطة التشريعية (البرلمان بغرفتيه) من أجل مناقشته واعتماده، في أجل لا يتعدى 75 يوم من تاريخ ايداعه، وتمارس هذه الرقابة بالاعتماد على وسيلتين أساسيتين هما مناقشة قانون المالية والمصادقة عليه.

1. المناقشة

بعد إيداع مشروع قانون المالية لدى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني قبل 07 أكتوبر من السنة التي تسبق السنة المالية، يحيله إلى لجنة الميزانية والمالية التي تتولى دراسته ومناقشته مع وزير المالية، وتنتهي أعمالها بصياغة تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، ثم يتم عرض هذا التقرير على المجلس الشعبي الوطني بعد إرفاقه بتقرير يتضمن توصيات لجنة ميزانية التسيير

والتجهيز، ويوزع التقريران على النواب ثلاثة أيام قبل انطلاق المناقشة العامة¹، وتتم المناقشة في البرلمان على النحو الآتي:

- **أمام المجلس الشعبي الوطني:** يعرض المشروع للمناقشة العامة أولاً أمام نواب المجلس الشعبي الوطني بحيث تفتح المناقشة العامة بتقديم ممثل الحكومة (وزير المالية) الخطوط العريضة للمشروع التمهيدي لقانون المالية، وتكون المناقشة علنية وتنتهي بالتصويت عليه بالأغلبية في أجل لا يتعدى 47 يوم ابتداء من تاريخ إيداع مشروع قانون المالية².
- **أمام مجلس الأمة:** يحول النص المصوت عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني إلى مجلس الأمة كغرفة ثانية للتصويت عليه في أجل أقصاه 20 يوم من تاريخ الإيداع، بحيث تختص اللجنة الاقتصادية والمالية المكونة من 15 إلى 19 عضو بدراسة النص المصوت عليه، وتتم المناقشة في جلسة عامة يستمع فيها ممثل الحكومة إلى مقرر اللجنة والمتدخلين حسب ترتيبهم المسبق ثم تدون اللجنة المختصة تقريراً تضمنه توصياتها واقتراحاتها على ضوء استنتاجات أعضاء مجلس الأمة ويكون التصويت بأغلبية الحاضرين³.

2. المصادقة

نصت المادة 146 من الدستور على أنه يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوم من تاريخ الإيداع، مقسمة إلى مدة 47 يوماً للمجلس الشعبي الوطني ومدة 20 يوماً لمجلس الأمة و08 أيام مخصصة للجنة المتساوية الأعضاء في حال حدوث خلاف بين الغرفتين حول

¹ عبد العزيز عزة، الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة في الجزائر، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد 14، العدد 01، جامعة سطيف 02، 2018، ص 212.

² القانون العضوي رقم 16-12 يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، مرجع سابق، المادة 44.

³ المرجع نفسه.

التصويت على قانون المالية، وفي حالة عدم المصادقة على مشروع قانون المالية في هذه الآجال يمكن لرئيس الجمهورية أن يصدر قانون المالية بموجب أمر¹.

ثانيا: الرقابة البرلمانية الآنية لتنفيذ الميزانية العامة

هي الرقابة المصاحبة لتنفيذ الميزانية العامة، حيث تفسح المجال للسلطة التشريعية من أجل الاطلاع على كيفية تنفيذ الميزانية العامة، حيث تلتزم الحكومة بتقديم المعلومات والوثائق الضرورية التي يطلبها البرلمان عند ممارسة مهامه الرقابية، وتمارس هذه الرقابة عن طريق مجموعة من الوسائل المكفولة دستوريا والتي من أهمها:

- **لجان التحقيق:** يمكن للبرلمان إنشاء لجان مختصة بغرض القيام بالتحقيقات، حيث يحق للجان البرلمانية سماع أعضاء الحكومة حول كل مسألة تتعلق بالمصلحة العامة ولا يمكن إنشاء لجنة تحقيق بخصوص وقائع تكون محل إجراء قضائي².
- **الأسئلة الشفوية والكتابية:** يمكن لأعضاء البرلمان تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص استعمال الموارد المالية للدولة³، وتلتزم الحكومة بالرد عليها في أجل لا يتعدى 30 يوما ويعقد البرلمان جلسة أسبوعية للرد على الأسئلة الشفوية وتنتشر الأسئلة والأجوبة وفقا للشروط التي يخضع لها نشر محاضر مناقشات البرلمان⁴.
- **الاستجواب:** يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة في أي مسألة ذات أهمية وطنية، وكذا عن حال تطبيق القوانين، ويكون الجواب خلال أجل أقصاه ثلاثون يوما⁵.

¹ دستور 2020، مرجع سابق، المادة 146، أنظر أيضا المادة 44 من القانون العضوي 16—12 المذكورة سابقا.

² دستور 2020، مرجع سابق، المادة 157 و159.

³ القانون 07-23، مرجع سابق، المادة 108.

⁴ دستور 2020، مرجع سابق، المادة 158.

⁵ المرجع نفسه، المادة 160.

- **المصادقة على ملتمس الرقابة:** تقوم الحكومة كل سنة بتقديم أو عرض بياني عن الأداء والعمل الحكومي في جميع المجالات عن السياسة العامة المتبعة من طرفها، وهذا يتم مناقشته من طرف أعضاء البرلمان ويحق لهم في هذا الإطار أن يصوتوا على ملتمس رقابة يوقعه 07 نواب على الأقل، ويصوت عليه أغلبية ثلثي النواب بعد ثلاثة أيام من ايداعه، وينصب على مسؤولية الحكومة التي تقدم استقالتها لرئيس الجمهورية حسب الحالة¹.
- **مناقشة التقرير الحكومي المتعلق بتطور وضعية الاقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية:** هو تقرير تعرضه الحكومة على البرلمان قبل نهاية الثلاثي الأول من السنة المالية يحتوي على عرض حول التوجهات الكبرى للسياسات الاقتصادية والميزانية وتقييم على المدى المتوسط لأعباء وموارد الدولة²، حيث يحق للبرلمان بغرفتيه مناقشة هذا التقرير³.

ثالثاً: الرقابة البرلمانية اللاحقة لتنفيذ الميزانية العامة

هي الرقابة التي يمارسها البرلمان بعد غلق السنة المالية، وتتم حول ما تم تحصيله وصرفه فعلياً وما سجل من فوائض أو عجز وخسائر وتتم هذه الرقابة من خلال قانون تسوية الميزانية. يتضمن قانون تسوية الميزانية بوجه عام عرضاً مفصلاً لمختلف العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات النهائية، ويضبط المبلغ النهائي لموارد وأعباء الخزينة التي ساهمت في تحقيق التوازن المالي للسنة الموافقة، حيث يتضمن الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الصافي بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة، الأرباح والخسائر المسجلة في تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة والأرباح والخسائر التي قد تترتب على تسيير عمليات الخزينة⁴.

¹ دستور 2020، مرجع سابق، المادة 161 و162.

² القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 72.

³ القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، المادة 109.

⁴ القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 86.

يقدم هذا القانون للبرلمان لأجل المصادقة عليه ويتم ذلك بنفس الخطوات المتبعة في المصادقة على قانون المالية ويكون مرفقا بالوثائق التقييمية اللازمة وكذلك تقرير مجلس المحاسبة باعتباره هيئة استشارية للحكومة وأعلى جهاز للرقابة المالية.

المبحث الثالث: معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر وآليات تفعيلها

سيرا على النهج الدولي وتبعا للتطورات الحديثة في مجال الرقابة المالية في القطاع العام شرعت الجزائر في مسار إصلاح شامل، بغرض عصنة النظام الميزانياتي والمحاسبي من جهة والنظام الرقابي من جهة أخرى، كون هذا الأخير الدعامية الأساسية لحماية المال العام، ما يتطلب تفعيله واتباع أساليب حديثة تسمح بتحقيق الأهداف الرقابية للوصول إلى النظام الرقابي الفعال.

المطلب الأول: معوقات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

قبل عرض أهم الآليات التي يمكن الاستناد عليها لتفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، يجب أولا الوقوف على واقع هذه الرقابة من خلال تقييمها وتحديد أهم معوقاتها.

الفرع الأول: معوقات الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة

يشوب الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة العديد من النقائص والعيوب، جعلتها تعاني من القصور ولا تستجيب للتطورات والمستجدات في هذا المجال.

أولا: معوقات تتعلق برقابة المراقب الميزانياتي

ترتكز رقابة المراقب الميزانياتي على رقابة الشرعية والمطابقة دون أن تتعداها إلى رقابة الملاءمة، وهو ما يجعلها تهمل الأداء والنوعية، كما تعتبر هذه الرقابة في بعض الأحيان معرقة لسير المصالح بصفة عامة وسير النفقات العامة بصفة خاصة، كما يمكن للأمر بالصرف ممارسة

حق التغاضي وهذا ما يحد من رقابة المراقب الميزانياتي بالرغم من الحالات التي يسمح بها القانون، كما تمارس هذه الرقابة على جانب النفقات دون الإيرادات، أيضا تعاني مصالح الرقابة الميزانياتية من نقص التأطير بسبب قلة الموظفين مما يجعل أعمال المراقب الميزانياتي متراكمة، خاصة في ظل الكم الهائل من الهيئات الخاضعة لرقابة المراقب الميزانياتي.

ثانيا: معوقات تتعلق بأعوان التنفيذ

من أبرز النقائص المتعلقة برقابة أعوان التنفيذ عدم احترام مبدأ التنافي في بعض الأحيان بين وظيفة المحاسب العمومي ووظيفة الأمر بالصرف، ما ينجم عنه خرقا صريحا لقواعد المحاسبة العمومية، إضافة إلى ذلك يعاب على رقابة المحاسب العمومي أنها رقابة شكلية لا تتعدى مراقبة الوثائق الثبوتية للأمر بالصرف دون أن يكون له حق رفض الدفع بسبب مضمون النفقة، كما تعد رقابة المحاسب العمومي تكرار لرقابة المراقب الميزانياتي في الكثير من جوانبها.

ثالثا: معوقات تتعلق بالمفتشية العامة للمالية

ينحصر دور المفتشية العامة للمالية في رفع تقارير للجهات المختصة دون أن يكون لها حق تسليط الجزاءات وهذا ما يحد من فعاليتها، كما أن هذه التقارير تتسم بالسرية ولا يتم عرضها على البرلمان، عدم التنسيق مع الهيئات الرقابية الأخرى، محدودة الاستقلالية كونها تابعة لسلطة وزير المالية مما يضعف رقابتها، كما أن العديد من المؤسسات العمومية والهيئات الإدارية غير خاضعة لرقابتها كرئاسة الجمهورية، وزارة الدفاع الوطني، المجلس الشعبي الوطني ومؤسسة سوناطراك¹.

الفرع الثاني: معوقات الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية العامة

على الرغم من الدور الهام والفعال لمجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية، إلا أنه لا زال يعاني من بعض النقائص التي تعيق عمله الرقابي وتحد من فعاليته.

¹ نصيرة زروقي، مرجع سابق، ص 166.

أولاً: استقلالية محدودة

بالرغم من أن مجلس المحاسبة يتمتع بالاستقلالية في أداء مهامه الرقابية، إلا أنها تبقى استقلالية محدودة، فلا يزال يرتبط برئاسة الجمهورية إدارياً من حيث تعيين رئيسه وقضاته بمراسيم رئاسية، كما أن التقرير السنوي المنجز يرفع لرئيس الجمهورية، كما يعد المجلس مستشاراً للسلطة التنفيذية فيما يتعلق بالمشاريع التمهيدية لقوانين تسوية الميزانية، فهذا الارتباط الوثيق بين مجلس المحاسبة والسلطة التنفيذية يفقده جزءاً من استقلاليته.

ثانياً: من حيث الطبيعة القانونية

نصت مختلف التشريعات المتعلقة بمجلس المحاسبة على أنه هيئة رقابية قضائية، إلا أنه لا يعتبر هيئة قضائية مختصة ولا تدخل هرم التنظيم القضائي في الجزائر، وإنما يتمتع باختصاص قضائي استثنائي فيما يتعلق بسلطة توقيع الجزاءات والغرامات بنفسه، دون أن يتعدى ذلك إلى تطبيق عقوبات سالبة للحرية.

ثالثاً: من حيث مجال رقابته وتدخلاته

يمارس مجلس المحاسبة رقابة بعدية على الأموال العمومية من خلال تدقيق ومراجعة الوثائق والمستندات المودعة لديه، ومن ثم تصديق الحسابات، هذا ما يحد من فعالية اكتشاف الأخطاء والانحرافات، كما أن بنك الجزائر لا يخضع لرقابة مجلس المحاسبة¹، وهذا ما يثير جملة من التساؤلات حول عدم خضوع أكبر مؤسسة لتسيير الأموال العمومية لرقابته.

رابعاً: ضعف رقابة الأداء (رقابة نوعية التسيير)

بالرغم من سعي مجلس المحاسبة الجزائري إلى تفعيل رقابة الأداء وتكريسها على أرض الواقع، خاصة في ظل تبني معايير الإنتوساي الخاصة برقابة الأداء، إلا أن آثارها في الواقع العملي

¹ الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، المادة 08.

لا تكاد ترى وتبقى جد محدودة وتفتقر للآليات الفعالة لتطبيقها، حيث يكتفي مجلس المحاسبة بتقديم توصيات غير ملزمة للهيئات الخاضعة لرقابته في مجال تحسين جودة التسيير الإداري.

خامسا: من حيث القوانين والتشريعات التي تحكمه

لا تزال القوانين التي تدير مجلس المحاسبة تفتقر للتحسين والتعديل بما يتوافق مع الإصلاحات والممارسات الرقابية الحديثة، فالأمر 95-20 لم يتم تحديثه منذ سنة 2010 ليبقى تسيير مجلس المحاسبة خاضعا لقواعد التسيير الكلاسيكية.

سادسا: ضعف شفافية المجلس

تقارير مجلس المحاسبة ونتائج تحرياته لا تنشر في الجريدة الرسمية ولا تتاح للجمهور من أجل الاطلاع عليها لطابعها السري، مما يضفي عليها قلة الشفافية، كما أن بعض تقاريره ذات الطابع الاجرامي والفساد المالي تبقى محفوظة ولا تعنى بالأهمية اللازمة.

الفرع الثالث: معوقات الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة

بادرت الجزائر من خلال مختلف الآليات المستحدثة ضمن القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إلى محاولة تكريس رقابة برلمانية فعالة، إلا أن تجسيد هذه الآليات على أرض الواقع تواجهه عدة تحديات وصعوبات.

أولا: معوقات تتعلق بالجانب السياسي

تكشف التجربة البرلمانية في الجزائر عن وجود فجوة كبيرة بين النصوص القانونية والممارسات الميدانية، فتظهر عدم فعالية الدور الرقابي للبرلمان وعدم قدرته على ممارسة صلاحيته كما خولها له القانون، فيقتصر دور البرلمان في مناقشة قانون المالية وتطغى الاعتبارات السياسية على عملية المناقشة ما يؤدي إلى السكوت عن بعض الانحرافات لاعتبارات سياسية وهذا لا يخدم المصلحة

العامة، كما أن السلطة التنفيذية تتحكم في عملية تحضير وإعداد الموازنة العامة وهو ما يخلق حالة من تبعية السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية¹.

ثانيا: معوقات تتعلق بأعضاء البرلمان

من بين المعوقات أيضا عدم دراية أعضاء البرلمان بالأصول العلمية للرقابة، وعدم تمكنهم من إتقان الأدوات المحاسبية والمالية، افتقارهم للخبرة الكافية في مجال المالية العمومية نظير ضعف عملية التكوين لأعضاء البرلمان في مجال الرقابة المالية وكذلك نظرا لطبيعة الوظيفة البرلمانية المتعددة الجوانب والمهام مما يصعب على البرلماني التفرغ لمجال الرقابة المالية².

ثالثا: معوقات تتعلق بقانون المالية

تعتبر الفترة التي تتم فيها المناقشة والمصادقة على قانون المالية فترة قصيرة وغير كافية لدراسة وتحليل الميزانية العامة بشكل دقيق وفعال، كما أن إصدار قانون المالية بموجب أمر من رئيس الجمهورية في حالة عدم مصادقة البرلمان عليه بسبب خلاف بين المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة يعد تجاوزا صريحا للرقابة البرلمانية.

رابعا: معوقات تتعلق بقانون تسوية الميزانية

عدم تفعيل قانون تسوية الميزانية وتجميده لمدة تفوق 27 سنة (من 1981 إلى 2008) دليل على ضعف الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية العامة، باعتباره أهم آلية للرقابة اللاحقة، وبالتالي عدم قدرة البرلمان مراقبة أن صرف الأموال وتحصيل الإيرادات تم فعليا وفق الأهداف المسطرة. هذا كله يشكل عائقا أمام تطبيق الرقابة البرلمانية الفعالة وتحقيق النتائج المرجوة من هذه الرقابة، ما يستوجب على الدولة مواجهة هذه التحديات لممارسة الرقابة البرلمانية على أكمل وجه.

¹ عبد الجليل عمالو، عثمان مداحي، مرجع سابق، ص 532

² بن بريح ياسين، الاختصاصات الرقابية للبرلمان في مجال تنفيذ الميزانية، مرجع سابق، ص 263.

المطلب الثاني: الاتجاهات الحديثة لتفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

تسعى الجزائر إلى مواكبة الاتجاهات الحديثة للرقابة المالية والاستفادة من التجارب الدولية في مجال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة، وذلك بالعمل على تبني معايير الإنتوساي للرقابة المالية وتفعيل رقابة الأداء إضافة إلى التوجه نحو رقمنة النظام الرقابي المالي.

الفرع الأول: المعايير الدولية للرقابة المالية كأداة لتفعيل الرقابة المالية

تعتبر المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي) من أهم المنظمات الدولية التي تعنى بالرقابة المالية في القطاع العام وتهتم بها وتسعى إلى تطويرها وتفعيلها، فهي تعتبر مكانا لتبادل المعلومات والخبرات بين مختلف الدول الأعضاء.

أولاً: تعريف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

تسمى هذه المنظمة بمنظمة الإنتوساي (INTOSAI) حيث عرفت في المادة 06 من نظامها الأساسي أنها "مؤسسة مستقلة، ذاتية السيادة وغير سياسية، وقد أنشأت كمؤسسة دائمة لدعم وتشجيع تبادل الآراء والخبرات بين الأجهزة العليا للرقابة المالية في مجال رقابة الأموال العامة"¹.

تضم منظمة الإنتوساي حالياً أكثر من 195 جهاز للرقابة المالية العليا، والجزائر كغيرها من الدول انضمت إلى المنظمة يمثلها فيها مجلس المحاسبة بصفته أعلى جهاز للرقابة المالية في الجزائر.

ثانياً: مبادئ وأهداف منظمة الإنتوساي

ترتكز منظمة الإنتوساي على مجموعة من المبادئ تمكنها من القيام بمهامها وتسمح لها بتحقيق الأهداف المسطرة ويمكن عرض هذه المبادئ والأهداف على النحو الآتي:

¹ الإنتوساي. (2007). النظام الأساسي للإنتوساي. تاريخ الاسترداد 2023-04-08، من الموقع الإلكتروني: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/about_intosai/statutes/AR_Statutes_2007.pdf

1. مبادئ منظمة الإنتوساي:

من أهم المبادئ التي تقوم عليها منظمة الإنتوساي ما يلي¹:

- **المساواة:** منظمة الإنتوساي تساوي بين جميع أعضائها في الحقوق والواجبات حيث لا ينص قانونها الأساسي وتنظيمها الإداري على أي خصوصية لجهاز ما، كما أن قيادتها ممكنة لكل الأجهزة وتشكيلات اللجان مفتوحة لكل الدول والأعضاء بدون تخصيص.
- **التعاون:** تعمل الإنتوساي على مساعدة الأجهزة التي تقتصر إلى الخبرة والتجربة للنهوض بها وتمكينها من الوصول إلى مستوى باقي الأجهزة، هذا المبدأ ساعدها على تقريب وتقليص الهوة بين الأجهزة العليا لمختلف بلدان العالم.
- **الاستقلالية:** تسعى دائما لكيلا تصبح تابعة لمؤسسات أخرى في الساحة الدولية، كما تعتمد في تمويلها على مساهمات أعضائها وبعض المساعدات دون تعريض المنظمة إلى خطر التدخل في قراراتها، وهذا لا يعني أنها تتفادى التعاون الدولي فهو أصلا من مبادئها، لكن هناك دائما ضوابط وشروط لهذا التعاون لأجل المحافظة على مصداقية المنظمة.
- **التوجه غير السياسي:** إن عدم التدخل في المنازعات السياسية هو مبدأ ينطبق على الأجهزة الرقابية الفردية، كما ينطبق على الإنتوساي، لذلك يجب أن تكون مفروضة من جهات أخرى ولم تشهد أي خلافات بين الأعضاء بالرغم من اختلاف توجهاتهم السياسية والإيديولوجية.

2. أهداف منظمة الإنتوساي

تسعى المنظمة إلى تحقيق أربعة أهداف رئيسية حددتها ضمن خطتها الاستراتيجية الأولى

(2023-2028) وتتمثل هذه الأهداف في²:

¹ الإنتوساي 50 سنة. (2019). تاريخ الاسترداد 08 04، 2023، من الموقع الإلكتروني التالي:
https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/Intosai-P-50_Arabe.pdf

² المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية. (2023). الخطة الاستراتيجية 2023-2028.

- **الهدف الأول:** يتمثل في إعداد وصيانة ومناصرة المعايير المهنية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، من خلال مواصلة تطوير إطار الإنتوساي للإصدارات والتوجيهات المهنية، ضمان اتساقها وجودتها وصياغة موادها ورصد تنفيذ الإطار من طرف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة .
- **الهدف الثاني:** يتمثل في دعم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تطوير قدراتها، بتعزيز المبادرات وبناء شراكات استراتيجية داخل نطاق الإنتوساي، إضافة إلى تبادل الأفكار والممارسات المتعلقة بتطوير القدرات.
- **الهدف الثالث:** يتمثل في تشجيع التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة من خلال تبادل المعرفة والخبرة على نطاق واسع عن طريق فرق العمل والدراسات والندوات والبحوث وإنشاء مراكز المعرفة.
- **الهدف الرابع:** يتمثل في تعظيم قيمة الإنتوساي، حيث ستعمل الإنتوساي على تعزيز ممارسات العمل الاقتصادية ذات الصلة، والمبتكرة والتي تتمتع بالفعالية والكفاءة والأهمية، واتخاذ القرارات في الوقت المناسب، واتباع ممارسات الحوكمة المرنة.

ثالثاً: معايير الإنتوساي للرقابة المالية ومستوياتها

أصدرت منظمة الإنتوساي مجموعة من القواعد المتعلقة بالرقابة المالية في القطاع العام بهدف تحسين الأداء الرقابي للأجهزة العليا للرقابة المالية وتوحيد الممارسات الرقابية على المستوى الدولي.

1. تعريف معايير الإنتوساي للرقابة المالية

معايير الرقابة المالية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هي "تلك المعايير التي توفر حد أدنى لتوجيه المدقق ومساعدته في تحديد خطوات وإجراءات الرقابة التي يجب تطبيقها وتمثل هذه

المعايير المعتمدة التي يتم على أساسها تقييم جودة نتائج الرقابة¹، وهي المعايير الدولية الرسمية للرقابة المالية على القطاع العام والغرض منها²:

- ضمان جودة العمليات الرقابية الجارية؛
- تعزيز مصداقية تقارير الرقابة المالية بالنسبة إلى المستخدمين؛
- تعزيز شفافية العملية الرقابية؛
- تحديد مسؤولية المراقبين الماليين بالنسبة إلى الأطراف المعنية الأخرى؛
- تحديد مختلف أنواع العمليات الرقابية ومجموعة المفاهيم ذات الصلة التي تقدم لغة مشتركة للرقابة المالية على القطاع العام.

2. مستويات معايير الإنتوساي للرقابة المالية

أصدرت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مجموعة من المعايير (ISSAI) تتعلق أساسا بالرقابة المالية في القطاع العام وصنفتها في أربعة مستويات يمكن عرضها على النحو الآتي³:

❖ المستوى الأول: مبادئ التأسيس

يضم مجموعة المبادئ المؤسسة لمنظمة الإنتوساي وهي تتعلق بالمعيار رقم 01 المعروف بإعلان ليما، الذي يهدف إلى تحقيق رقابة حكومية مستقلة ويتضمن الديباجة، عموميات، الاستقلالية، العلاقة مع البرلمان والحكومة والإدارة، سلطات الأجهزة العليا للرقابة، الآراء الخبيرة وحقوق الاستشارة، أساليب وأعاون الرقابة والتبادل الدولي للتجارب.

¹ نصيرة زروقي، حكيم بوجطو، أهمية المعايير الدولية للرقابة المالية في الحد من الفساد المالي والإداري (حالة الجزائر)، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 11، العدد 04، جامعة الجلفة، 2019، ص 416.

² INTOSAI, (2023), Consulté le 04-12-2023, sur <https://www.intosai.org/ar>.

³ فائزة حاجي، آليات الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2023/2022، ص 101.

❖ المستوى الثاني: الشروط الأساسية لعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يتضمن جميع الشروط اللازمة الواجب توفرها في الأجهزة العليا للرقابة والمتطلبات الأساسية

للعمل المهني، ويضم المعايير التالية:

- اعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية (ISSAI 10)؛
- الإيضاحات والتطبيقات الجيدة المتعلقة باستقلالية الأجهزة العليا (ISSAI 11)؛
- مبادئ الشفافية والمساءلة (ISSAI 20)؛
- مبادئ الشفافية والمساءلة وأفضل الممارسات (ISSAI 21)؛
- اخلاقيات المهنة (ISSAI 30)؛
- رقابة الجودة (ISSAI 40).

❖ المستوى الثالث: المبادئ الرقابية الأساسية

يتضمن جميع المبادئ الأساسية لممارسة العمل الرقابي على مختلف المؤسسات العمومية

التي هي محل مراقبة ويتضمن المعايير التالية¹:

- المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام (ISSAI 100): يقدم هذا المعيار معلومات مفصلة حول الغرض من المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا وسلطاتها، إطار عمل رقابة القطاع العام، عناصرها والمبادئ الواجب تطبيقها .
- قواعد السلوك المهني (ISSAI 130): يتضمن هذا المعيار القواعد على المنهج العام للسلوك الأخلاقي (القيم الأخلاقية الأساسية والمخاطر)، ووصف للمسؤوليات العامة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (قواعد الأخلاق، القيادة، التوجه الأخلاقي وإدارة الاخلاقيات

¹ الإنتوساي. (2023). معايير الإنتوساي للرقابة المالية. تاريخ الاسترداد 04 12 2023، من الموقع الإلكتروني:

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_100/ISSAI_100_AR.pdf.

ومراقبتها) والقيم الأساسية التي توجه السلوك الأخلاقي (النزاهة، الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة، السلوك المهني والسرية والشفافية).

- **رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 140):** يركز المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الجوانب التنظيمية لجودة الرقابة التي تمارس في هذه الأجهزة، ويوفر هذا المعيار إطاراً يكمل إصدارات أخرى للإنتوساي بما فيها تلك المتعلقة برقابة الجودة على مستوى المهمة الواحدة مثل (الرقابة المالية الفردية، رقابة الالتزام أو غيرها من الأعمال التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية).
- **كفاءة مراجع الحسابات (ISSAI 150):** يتمثل غرض هذا المعيار في وضع المتطلبات التنظيمية التي يجب أن يتبعها الجهاز الأعلى للرقابة في تحديد كفاءات المراجع وتعيينه وتطويره والمحافظة عليه وتقييمه كما يحدد دور ومسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة على المستوى العام.
- **المبادئ الأساسية للرقابة المالية (ISSAI 200):** يتضمن هذا المعيار القواعد الرئيسية للتدقيق على البيانات المالية سواء كانت فردية أو مجمعة أو ذات سمات معينة، ويشتمل المعيار على سلطة المعيار، إطار عمل الرقابة المالية، عناصرها والمبادئ الأساسية لها.
- **مبادئ رقابة الأداء (ISSAI 300):** يتكون هذا المعيار من ثلاثة أقسام يضع القسم الأول إطاراً لرقابة الأداء وللرجوع إلى المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المعنية، يتكون القسم الثاني من المبادئ العامة لمهام رقابة الأداء التي يجب على المدقق مراعاتها قبل بدء عملية الرقابة وأثناءها ويتضمن القسم الثالث المبادئ ذات الصلة بالمراحل الرئيسية لعملية الرقابة ذاتها.

- **مبادئ رقابة الالتزام (ISSAI 400):** هذا المعيار يشكل أساس معايير رقابة الالتزام وفقا للمعايير الدولية للإنتوساي، وتقدم هذه الوثيقة معلومات مفصلة حول غاية وسلطة المعايير الدولية للإنتوساي فيما يتعلق برقابة الالتزام، إطار رقابة الالتزام والطرق المختلفة لإجرائها، عناصر رقابة الالتزام ومبادئ رقابة الالتزام.

❖ المستوى الرابع: الخطوط التوجيهية للرقابة المالية والمحاسبة

يحتوي هذا المستوى على معايير تسمح بترجمة المبادئ الأساسية إلى إرشادات توجيهية عملية أكثر تحديدا وتفصيلا ويتضمن المبادئ التالية¹:

- إرشادات الرقابة المالية (ISSAI 1000-2999)؛
- إرشادات رقابة الأداء (ISSAI 3000-3100)؛
- إرشادات رقابة المطابقة (ISSAI 4000-4200)؛
- الخطوط التوجيهية (ISSAI 5000-5999)؛
- إرشادات الإنتوساي للحوكمة الرشيدة (ISSAI GOV 9100-9199).

رابعا: مدى تطبيق مجلس المحاسبة لمعايير الإنتوساي للرقابة المالية

يسعى مجلس المحاسبة الجزائري جاها إلى تبني واعتماد معايير الإنتوساي للرقابة المالية ويبرز ذلك من خلال مشاركته في العديد من المؤتمرات الدولية التي تهدف إلى فهم فحوى هذه المعايير والتعريف بكيفيات تطبيقها ومن أهم هذه المؤتمرات²:

- شارك مجلس المحاسبة لمدة ثلاثة أيام من 25 إلى 27 أكتوبر 2021 في لقاء تدريبي عن بعد حول "الرقابة على الأداء" التي نص عليها المعيار (ISSAI 300)، نظمها الديوان العام

¹ فائزة حاجي، مرجع سابق، ص ص 112-113.

² مجلس المحاسبة. (2023). تاريخ الاطلاع 13-04-2023، من الموقع الالكتروني التالي:

<https://www.ccomptes.dz/ar>

للمحاسبة بالمملكة العربية السعودية بالتنسيق مع المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (آرابوساي)، حيث يتمثل الهدف الرئيسي لهذا اللقاء في اكتساب المعلومات الخاصة بفهم ومعرفة العمليات المتعلقة برقابة الأداء وأهدافها وكيفية تنفيذها، بالإضافة إلى إعداد التقارير الخاصة بها وفقا للمعايير الدولية، كما تم خلال هذا اللقاء تسليط الضوء على مختلف المراحل التي تمر بها عملية الرقابة على الأداء وهي مرحلة التخطيط ومرحلة التنفيذ ومرحلة إعداد تقارير الرقابة على الأداء.

- شارك مجلس المحاسبة في لقاء تدريبي عن بعد حول "دليل الرقابة المالية للوحدات الاقتصادية في القطاع العمومي" نظمته لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الآرابوساي) خلال الفترة الممتدة من 07 إلى 10 مارس ومن 14 إلى 16 مارس 2022، يهدف هذا اللقاء إلى تمكين مهني الرقابة من تنفيذ الرقابة المالية على الوحدات الاقتصادية وفقا لمعايير الإنتوساي ودليل الرقابة المالية، وذلك من خلال التطرق إلى المحاور الأساسية التالية:
- المفاهيم الأساسية لدليل الرقابة المالية؛
- آليات تطبيق الدليل على مراحل التدقيق المختلفة؛
- استيفاء النماذج المطلوبة أثناء التنفيذ؛
- التأكيد على متطلبات التنفيذ وتوحيدها؛
- التأكيد على متطلبات إعداد تقارير التدقيق للوحدات الاقتصادية.

- شارك أيضا مجلس المحاسبة الجزائري في أشغال المؤتمر الثالث والعشرون للإنكوساي بموسكو (روسيا)، من 23 إلى 27 سبتمبر 2019، وقد تم انتخاب مجلس المحاسبة كعضو في اللجنة التوجيهية للإنكوساي لعهدتها 06 سنوات (2019-2025)، وشارك مجلس

المحاسبة الجزائري خلال هذا المؤتمر بتنشيط جناحين، أحدهما مخصص للأجهزة العليا للرقابة ذات الاختصاص القضائي، والآخر مخصص للآرابوساي، حيث تم تقديم العديد من المنشورات مثل تقرير مراجعة مدى جاهزية الحكومة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة وكذا الدلائل المنهجية للرقابة.

في إطار سعي مجلس المحاسبة إلى تبني واعتماد معايير الإنتوساي للرقابة المالية قام بإصدار الدلائل المنهجية للرقابة، وهي دلائل تتضمن قواعد ارشادية لجميع أنواع الرقابة الممارسة من طرفه، يعتمد عليها الأعوان المكلفون بالرقابة في ممارسة مهامهم الرقابية وتتمثل هذه الدلائل في¹:

- دليل تدقيق نظم المعلومات؛
- دليل ضمان الجودة؛
- دليل مراجعة حسابات المؤسسات الجامعية؛
- دليل مراجعة حسابات قباضات الضرائب؛
- الدليل المنهجي المتعلق بتحضير تقرير تقييم المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية؛
- الدليل العام لمراجعة الحسابات؛
- الدليل المنهجي العام حول الاختيار حسب المخاطر في مجال مراجعة الحسابات؛
- الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير؛
- الدليل العملي لرقابة نوعية التسيير؛
- دليل تقييم السياسات العمومية؛
- دليل رقابة الجماعات الإقليمية.

¹ مجلس المحاسبة. (2023). تاريخ الاطلاع 15-04-2023، من الموقع الالكتروني التالي:

<https://www.ccomptes.dz/ar>

باستقراء محتوى هذه الدلائل وتحليل التقارير السنوية الصادرة عن مجلس المحاسبة يتضح جليا أن مجلس المحاسبة يعمل على تبني معايير الإنتوساي للرقابة المالية ويسعى إلى توظيفها والالتزام بها، كما أن النصوص القانونية التي يخضع لها مجلس المحاسبة تتوافق في مضامينها مع هذه المعايير، غير أن هذه المعايير لم تطبق بالشكل المطلوب ولا زالت قيد الاعتماد، ولا يزال مجلس المحاسبة الجزائري يفترق للكثير من معايير الإنتوساي للرقابة المالية، فالمعايير المعتمدة من قبله غير كافية لتأسيس رقابة فعالة على الأموال العمومية.

الفرع الثاني: رقابة الأداء الحديثة كأداة لتفعيل الرقابة المالية

تسعى رقابة الأداء الحديثة إلى تقييم وقياس الأداء ومدى كفاءته ونجاعته وذلك بما يضمن فعالية الانفاق العام والاستخدام الأمثل للأموال العمومية وصرفها باقتصاد.

أولاً: تعريف رقابة الاداء

عرفت منظمة الإنتوساي رقابة الأداء بأنها "فحص مستقل للفعالية وكفاءة المشاريع أو البرامج، مع أخذ الاقتصاد في التكاليف كعنصر هام يهدف إلى تحسين الأداء"¹.

تعني رقابة الأداء "التحقق من استخدام الحكومة للأموال وفقاً للأهداف والبرامج المسطرة، وبهذا تعتبر مؤشرات الأداء المختلفة المحددة في كل برنامج بمثابة المؤشرات التي يستند عليها تدقيق الأداء، لتصبح بذلك رقابة الأداء تركز على الفعالية، ويعتمد هذا الأسلوب في حالة اتباع أسلوب ميزانية البرامج والأداء القائمة على النتائج"².

تقوم رقابة الأداء على ثلاثة عناصر أساسية:

¹ كوثر صخراوي، مرجع سابق، ص 84.

² ياسين بن بريح، آليات عصنة نظام الميزانية العامة، مجلة صوت القانون، المجلد 06، العدد 02، جامعة خميس مليانة، 2019، ص 158.

- **الاقتصاد:** ويعني الحصول على الموارد اللازمة بأقل التكاليف مع مراعاة الجودة والزمن.
- **الكفاءة:** وتتعلق بالقدرة على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتحقيق النتائج المرغوبة.
- **الفعالية:** وتتعلق بقياس النتائج المحققة لمعرفة مدى بلوغ الاهداف المسطرة.

ثانيا: أهداف رقابة الأداء

تتمثل الأهداف الرئيسية للرقابة على الأداء فيما يلي¹:

- توفير المعلومات حول الأنشطة الحكومية من خلال التقارير المفصلة؛
- تؤدي إلى الالتزام بالقوانين والتوجيهات الحكومية وأهداف وغايات الجهة نفسها؛
- تسمح بالتأكد من مدى ملاءمة أنظمة الرقابة الداخلية ومدى كفاءتها مع تحديد أوجه القصور؛
- تعزيز قدرات الجهة الخاضعة للرقابة من أجل تحقيق الكفاءة، الاقتصاد والفعالية؛
- تقليل التكاليف وترشيد عملية التخطيط؛
- إرساء مبادئ الشفافية والمساءلة.

ثالثا: متطلبات تطبيق رقابة الأداء

يجب توفر مجموعة من المتطلبات الأساسية لكي يتم تطبيق رقابة الأداء والتي تتمثل في²:

1. المتطلبات الخارجية لتطبيق رقابة الأداء

تقع على عاتق الهيئة محل مراقبة وتتمثل في:

- **التخطيط:** يبني التخطيط انطلاقا من أحداث سابقة حيث يضمن فعالية الرقابة.
- **الهيكل التنظيمي:** يحدد توزيع المهام والمسؤوليات حسب الوظائف بما يسهل عملية الرقابة.
- **صحة التنظيم المحاسبي:** تستند رقابة الأداء على مصداقية المعلومات وصحة البيانات

¹ نصيرة زروقي، مرجع سابق، ص ص 136-137.

² فائزة حاجي، مرجع سابق، ص ص 57-58.

والعمليات المحاسبية المنجزة والمسجلة في السجلات والوثائق المحاسبية الرسمية للمؤسسة.

- تطور نظام الميزانية العامة: من خلال الاعتماد على ميزانية البرامج والأداء الحديثة.
- توفر نظام المتابعة وتقويم الأداء الذاتي: بما يسمح بتسهيل عملية مراقبة التنفيذ وتحديد الأخطاء وتصحيحها في الوقت المناسب.

2. المتطلبات الداخلية لتطبيق رقابة الأداء

وتتمثل هذه المتطلبات في:

- الاستقلالية المالية والإدارية: يجب أن تكون الهيئة الخاضعة للرقابة مستقلة إدارياً ومالياً باعتبار الاستقلالية جانب محوري ومهم للقيام بالرقابة على الأداء.
- التشريعات القانونية: ضرورة توفر النصوص القانونية التي تكفل حسن تنفيذ العملية الرقابية.
- الكفاءة والخبرة العلمية والمهنية: يجب أن يكون العامل البشري مؤهلاً للقيام بعملية الرقابة.
- التنسيق بين رقابة الأداء والرقابة النظامية: يجب أن يكون هناك تناسق بين الرقابة النظامية التي توفر البيانات الضرورية ورقابة الأداء التي توفر المؤشرات اللازمة للقياس.

رابعاً: دور رقابة الأداء في تحسين جودة الأداء الرقابي

تهدف الرقابة على الأداء إلى الارتقاء بالعمل الرقابي وتطوير التسيير وتفعيله والرفع من

كفاءته في الهيئات الادارية العامة وذلك من خلال¹:

- تقييم النتائج المحققة والتأكد من أن الأساليب والإجراءات المعتمدة تحقق الأهداف المسطرة؛
- إنجاز تقارير شاملة ومفصلة توفر المعلومات الضرورية لمختلف الجهات المختصة بما يسمح من متابعة التنفيذ والتأكد من الاستخدام الأمثل للأموال العمومية؛
- اكتشاف الأخطاء وتحديد الأسباب واتخاذ الإجراءات التصحيحية ومعالجتها؛

¹ نوال ضريفي، مرجع سابق، ص 98.

- تسمح رقابة الأداء بتكرس مبادئ الحوكمة المالية الرشيدة (المساءلة، الشفافية والمشاركة)؛
- المساهمة في تعزيز مكافحة الفساد والوقاية منه؛
- المساعدة على تبني فلسفة المناجمنت والتسيير العمومي الحديث في الإدارة المالية.

الفرع الثالث: الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة لتفعيل الرقابة المالية

تلعب تكنولوجيا المعلومات دورا كبيرا في تفعيل الرقابة المالية وعصرنتها وتحسين أدائها، من خلال الاعتماد على نظام معلوماتي فعال ورقمنة جميع العمليات المالية، حيث أن ذلك يسهل الحصول على البيانات والمعلومات بأسرع وقت وبأقل التكاليف.

أولاً: تعريف تكنولوجيا المعلومات

عرفتها وزارة التجارة والصناعة البريطانية بأنها "الحصول على المعلومات ومعالجتها وتخزينها وتوصيلها وإرسالها في صورة معلومات مصورة أو صوتية أو مكتوبة أوفي صورة رقمية، وذلك بواسطة توليفة من الآلات الالكترونية وطرق المواصلات السلكية واللاسلكية"¹.

كما عرفها المجلس الاستشاري للبحوث والتطوير التطبيقي بأنها "الجوانب العلمية والفنية والهندسية والأساليب الإدارية المستخدمة في تناول ومعالجة المعلومات، وتطبيقاتها والحواسيب وتفاعلها مع الانسان، والآلات والقضايا الاجتماعية والاقتصادية والثقافية المرتبطة بها"².

ثانياً: أهمية تكنولوجيا المعلومات

يمكن إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في عدة نقاط أهمها:

- تساهم بشكل أساسي وفعال في تخفيض مدة العمل الميداني من خلال سرعة معالجة البيانات

¹ وهيبة ضامن، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية -دراسة ميدانية في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف-، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 20، العدد 01، جامعة فرحات عباس سطيف، ديسمبر 2020، ص 78.

² رايح برياح، استخدام تكنولوجيا المعلومات وعلاقتها بجودة اجراء العمل في معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضية بالمسيلة، مجلة الابداع الرياضي، المجلد 10، العدد 01، جامعة المسيلة، 2019، ص 252.

إلكترونيا وإرسالها في أي وقت وسهولة الاطلاع عليها واستخراجها من طرف المستخدمين؛

- تقلل تكنولوجيا المعلومات من فرص ارتكاب الأخطاء والغش والتزوير؛
- توفر الجهد والوقت وتتميز بالسرعة والدقة؛
- تلعب دورا مهما في تحقيق التناسق والتكامل بين مختلف العمليات والوظائف عبر شبكات الاتصال وتبادل المعلومات؛
- لها دور مهم في تخزين المعلومات بأكثر حجم ممكن عن طريق وسائط وسحابات الحفظ الإلكترونية؛
- تبسيط إجراءات التسيير ورفع مستوى الأداء؛
- تطوير المعرفة وتقوية فرص تدريب العاملين خاصة في ظل الاعتماد على الذكاء الاصطناعي.

ثالثا: دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير الأداء الرقابي المالي

تطور مفهوم الرقابة في ظل تكنولوجيا المعلومات الحديثة حيث أصبح يشمل مفهوم الرقابة الإلكترونية والتي تعني اعتماد النظام الرقابي على الحاسوب في ممارسة العملية الرقابية تبعا لبرامج وتطبيقات إلكترونية تعد خصيصا لهذا الهدف بما يحقق الاقتصاد في التكلفة، تقليل الجهد والوقت وصولا للنتائج المطلوبة بدقة أكثر ومخاطر أقل¹.

حيث تتميز الرقابة الإلكترونية بعدة خصائص تساعد على تفعيل الرقابة المالية ومن أهم هذه

الخصائص²:

¹ أحمد هاشم الصقال، محمد حسين سعيد، دور الرقابة الإلكترونية في الحد من الفساد، تقرير وزارة التجارة، مكتب المفتش العام، العراق، 2011، ص 07.

² وردة خلاف، دور الرقابة الإلكترونية في مكافحة الفساد الإداري، المجلة الجزائرية للدراسات التاريخية والقانونية، المجلد 06، العدد 03، المركز الجامعي تندوف، 2022، ص ص 5-6.

- توفر قاعدة معلومات جاهزة في أي وقت تلجأ إليها الإدارة عند الحاجة لاتخاذ القرارات؛
 - إمكانية إجراء عملية الرقابة عن بعد دون التنقل للهيئة محل مراقبة وهو ما يوفر الجهد، التكلفة والوقت ويعزز من دقة العملية الرقابية باستخدام برامج إلكترونية متطورة؛
 - تسمح الرقابة الالكترونية بتحقيق التنسيق والتفاعل السريع مع كل إجراء يتخذ؛
 - الرقابة الالكترونية شاملة تغطي الماضي، الحاضر والتنبؤات المستقبلية؛
 - إمكانية تحديد الأخطاء والانحرافات وتفعيل خاصية التنبيه الالكتروني بحدوثها؛
 - توفر الرقابة الالكترونية درجة كبيرة من الحماية والأمن للملفات الالكترونية وحمايتها من التلف والفقدان بعكس الوثائق الورقية، وكذلك توفر خاصية سرعة استرجاع المعلومة.
- يعتبر إدراج التكنولوجيا الحديثة على مستوى النظام الرقابي الجزائري مرحلة مهمة في مواصلة برامج العصرية للوصول إلى النظام الرقابي الرقمي، بما يعزز فعالية الرقابة على المال العام، وهذا يتطلب تكييف التشريعات مع استخدام تكنولوجيا المعلومات، بالإضافة إلى ضرورة توفير البيئة التقنية اللازمة لنجاح رقمنة القطاع المالي بصفة عامة والنظام الرقابي بصفة خاصة، فوجود نظام رقابة إلكتروني فعال من شأنه أن يقلل من حجم الفساد وهدر المال العام ويسهل اكتشاف الأخطاء.

المطلب الثالث: آفاق تفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في ظل تطبيق

القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية

يهدف القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية إلى الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية النتائج في تسيير الأموال العمومية، مما يستوجب التوجه إلى الرقابة المالية الحديثة على أساس النتائج، بدلا من الرقابة التقليدية على أساس الوسائل، ورغبة في زيادة فعالية الرقابة على النفقات العمومية حاول المشرع من خلال القانون العضوي 15-18 تعزيز الدور الرقابي لأجهزة الرقابة المالية لتحقيق فعالية أكبر في الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

الفرع الأول: آفاق تفعيل الرقابة الادارية في ظل القانون العضوي 15-18

نص القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية على الرقابة الإدارية على تنفيذ الموازنة العامة بموجب المادة 85، ثم كرسها بموجب المواد من 99 إلى 103 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي وحددها في أربعة أنواع سبق ذكرها بالتفصيل.

أولاً: عصرنة الرقابة القبلية للنفقات

تهدف الإصلاحات المنتهجة في مجال الرقابة المالية إلى تحديث إجراءات ووسائل الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها، بما يتوافق وميزانية البرامج والأهداف، وهذا ما تجسد فعلاً من خلال الانتقال من الرقابة المالية (المراقب المالي) إلى الرقابة الميزانية (المراقب الميزانياتي) والتي أصبحت تمارس في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة¹ بعد أن كانت قبلية فقط.

ثانياً: عصرنة رقابة أعوان التنفيذ

على اعتبارهم محور عملية تنفيذ الميزانية العامة، خاصة في ظل تحديث النظام المحاسبي العمومي والانتقال إلى مسك محاسبة ميزانية ومحاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف حسب ما نصت عليه المادة 65 من القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية²، هذا ما يقتضي تحديث إجراءات رقابة المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف قصد ضمان جودة تنفيذ العمليات المالية وتركيز دورهم الرقابي أكثر على أساس الثقة والتكامل المشترك بينهم، وهو ما حاولت الدولة تجسيده من خلال الأحكام الجديدة التي جاء بها القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والتي تهدف إلى تحديث وتحيين مهام الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين بما يتماشى مع فلسفة التسيير المتمحور حول النتائج والأهداف.

¹ التعلية رقم 9658، مرجع سابق.

² القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 65.

ثالثا: عصنة هيئات الرقابة الإدارية البعديّة

يقنضي القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية التوجه نحو تقييم الأداء بناء على مؤشرات القياس، بغرض تحقيق رقابة منهجية فعالة على تقييم السياسات العامة والبرامج المنفذة، وهو ما يتطلب إصلاح الإطار القانوني والتنظيمي لهيئات الرقابة الإدارية البعديّة كالمفتشية العامة للمالية بما يتماشى مع هذه المستجدات، إضافة إلى ضرورة وضع معايير للتدقيق والمراجعة بما يتوافق مع المعايير الدولية للقطاع العام التي تسعى الجزائر إلى تبنيها.

الفرع الثاني: آفاق تفعيل الرقابة القضائية في ظل القانون العضوي 15-18

القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية والتعديل الدستوري لسنة 2020 كرسوا آليات جديدة لتفعيل دور مجلس المحاسبة كأعلى هيئة رقابية في الجزائر، من أجل دعم استقلاليته وشفافيته.

أولاً: دعم استقلالية وتفعيل شفافية مجلس المحاسبة

في إطار تكريس وتعزيز مبادئ الحوكمة المالية التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية والقائمة أساساً على الاستقلالية والشفافية والمشاركة، جاء التعديل الدستوري لسنة 2020 من أجل تعزيز ودعم استقلالية المجلس من خلال منح الاستقلالية للمجلس أثناء ممارسة مهامه وتعزيز شفافيته من خلال نشر عمل المجلس وإطلاع الرأي العام عليه.

ثانياً: نحو تفعيل رقابة الأداء لمجلس المحاسبة

يراهن القانون العضوي 15-18 على الانتقال من منطلق التسيير القائم على الوسائل إلى التسيير القائم على النتائج والأداء، والذي نص عليه في المادة 03 ويتجسد ذلك باعتماد القانون العضوي على وثيقتين جديدتين هما تقرير عن الأولويات والتخطيط حسب المادة 75 من القانون العضوي 15-18 وتقرير وزاري عن المردودية حسب المادة 87 من القانون العضوي 15-18، إضافة إلى ذلك يتم الاعتماد على إطار ميزانياتي متوسط المدى حسب المادة 5 من القانون العضوي

15-18، وفي إطار تبني مفهوم الأداء يسعى مجلس المحاسبة إلى تفعيل رقابة الأداء، حيث قام بإصدار دليل منهجي يتعلق بكيفية ممارسة هذه الرقابة، إضافة إلى السعي نحو تبني معايير رقابة الأداء التي أصدرتها منظمة الإنتوساي.

ثالثا: تفعيل الدور الاستشاري لمجلس المحاسبة

يمارس مجلس المحاسبة دورا استشاريا فيما يتعلق بإعداد مشروع قانون تسوية الميزانية العامة، وفي هذا الإطار نصت المادة 88 من القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية على أن مشروع قانون تسوية الميزانية يرفق بتقريرين لمجلس المحاسبة، تقرير يتعلق بنتائج تنفيذ قانون المالية للسنة وتقرير يتعلق بتصديق حسابات الدولة¹.

الفرع الثالث: آفاق تفعيل الرقابة البرلمانية في ظل القانون العضوي 15-18

سعى المشرع الجزائري من خلال القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية إلى استحداث مجموعة من الآليات لتعزيز الدور الرقابي للبرلمان على تنفيذ الميزانية العامة.

أولا: تجسيد الرخصة البرلمانية

إذ نص القانون العضوي على ضرورة حصول السلطة التنفيذية على رخصة البرلمان بموجب قانون المالية قبل تحصيل الإيرادات بموجب المادة 16 من القانون العضوي 15-18 وقبل دفع النفقات بموجب المواد من 23 إلى 26 من نفس القانون.

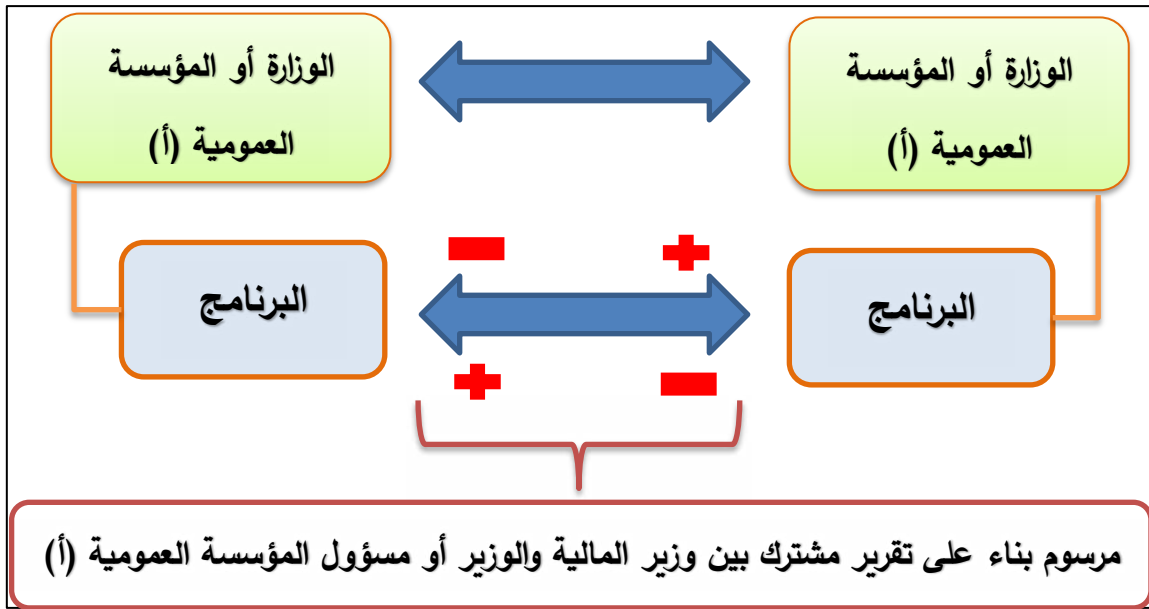
ثانيا: أساليب جديدة لنقل وتحويل الاعتمادات

جاء القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية بتدابير جديدة تتعلق بنقل اعتماد أو تحويله من برنامج إلى برنامج آخر بين أبواب وبنود الميزانية العامة وذلك على النحو الآتي:

¹ القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 88.

- **نقل اعتماد:** يكون النقل من برنامج الى آخر داخل نفس الوزارة أو المؤسسة العمومية بمرسوم بناء على تقرير مشترك بين وزير المالية والوزير أو مسؤول المؤسسة العمومية، على ألا تتجاوز مبالغ الاعتمادات المالية المتراكمة موضوع نقل، 20% من الاعتمادات المالية بموجب قانون المالية للسنة بالنسبة لكل برنامج¹.

الشكل رقم (15): طريقة نقل الاعتمادات



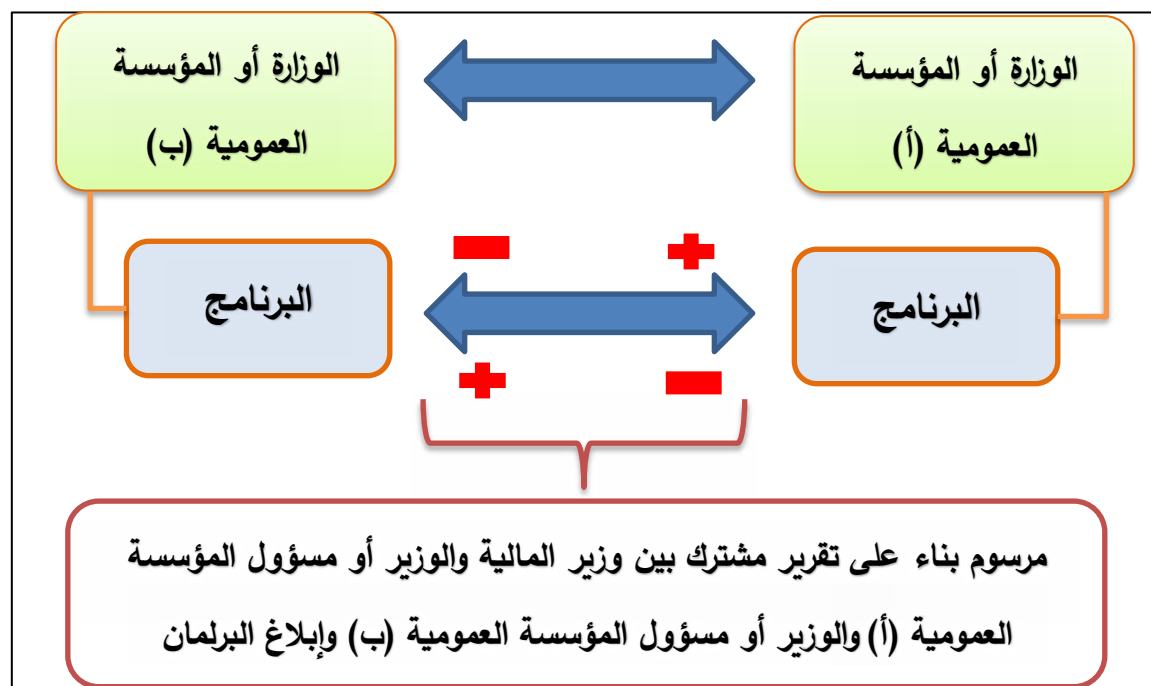
المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 33 من القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية.

- **تحويل اعتماد:** يكون التحويل بين برامج وزارات أو مؤسسات عمومية مختلفة بمرسوم بناء على تقرير مشترك بين وزير المالية ووزراء القطاعات الاخرى أو مسؤولي المؤسسة العمومية المعنية بمرسوم بناء على تقرير مشترك بين وزير المالية ووزراء القطاعات أو مسؤولي المؤسسات العمومية، مع ضرورة اعلام البرلمان بذلك، على ألا تتجاوز مبالغ الاعتمادات المالية المتراكمة موضوع نقل، 20% من الاعتمادات المالية بموجب قانون المالية للسنة بالنسبة لكل برنامج².

¹ القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 33.

² المرجع نفسه.

الشكل رقم (16): طريقة تحويل الاعتمادات



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 33 من القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية

ثالثاً: أساليب جديدة لتعديل الاعتمادات

نص القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية أن تعديل الاعتمادات يكون إما بفتح اعتماد اضافي في حالة الاستعجال أو بإلغاء اعتمادات مفتوحة لعدم جدوتها أو حالة التسوية، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (07): طريقة تعديل الاعتمادات

المرجع القانوني	الشروط	الحالات
المادة 27 من ق ع 15-18	توفر حالة الاستعجال، يشترط توفر إيرادات جديدة أو إلغاء اعتماد مفتوح ويتم بموجب مرسوم شريطة موافقة البرلمان ضمن قانون المالية التصحيحي	فتح اعتماد إضافي في شكل تسبيقات خلال السنة في حدود 03%
المادة 26 فقرة 01 من ق ع 15-18	في حالة ان الاعتمادات لا جدوى منها يجب أن تتم بموجب مرسوم بناء على	إلغاء اعتماد

	تقرير مشترك بين وزير المالية ووزير القطاع او المسؤول	
المادة 26 فقرة 2 وفقرة 3 من ق ع 15-18	حالة حدوث خلل في التوازنات العامة، تتم بموجب مرسوم بناء على تقرير وزير المالية، مع تقديم عرض شامل أمام البرلمان من طرف وزير المالية في نهاية السنة المالية	تسوية اعتماد

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المواد 26 و 27 من القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

رابعاً: إعادة تأهيل القانون المتضمن تسوية الميزانية العامة

حيث خصص له القانون العضوي 15-18 الباب الخامس تحت مسمى القانون المتضمن

تسوية الميزانية، مما يسمح لأعضاء البرلمان بالرقابة الفعالة على التنفيذ الفعلي للميزانية العامة.

خامساً: نحو برلمان مقيم للسياسيات العمومية للحكومة

هذا من خلال اعتماد آلية جديدة لتخصيص الاعتمادات المالية، وهي عملية تقسيم البرنامج

الأصلي إلى برامج وأنشطة فرعية مصحوبة بمؤشرات وأهداف وهو ما يجعل التسيير العمومي قابل

للتقييم من خلال التقارير الوزارية للمردودية ومؤشرات الأداء¹.

سادساً: توفير المعلومات الكافية للبرلمان بخصوص الميزانية العامة

وذلك من خلال إثراء الوثائق المرفقة بمشروع قانون المالية وفق ما نصت عليه المادة 75 من

القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، وتشمل تقرير عن الوضعية والآفاق الاقتصادية

والاجتماعية والمالية وملاحق تفسيرية ووثائق مجمعة في ثلاثة أحجام²، بحيث يساهم ذلك في إثراء

المعطيات المقدمة للبرلمان وتحسين جودة النقاش وتعزيز التشاور أثناء مناقشة قانون المالية.

¹ عبد الجليل عمالو، مداحي عثمان، مرجع سابق، ص 536.

² القانون 15-18 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 75.

خلاصة:

تحظى الرقابة المالية بأهمية بالغة في مختلف دول العالم، كونها تعد الآلية الأساسية التي تعتمد عليها الحكومات في حماية الأموال العمومية والمحافظة عليها وضمان حسن تسييرها، ولا يتم ذلك إلا بوجود نظام رقابي فعال ومتطور، ومن هنا تبرز أهميتها في ضمان الالتزام بتطبيق القوانين والتعليمات المتعلقة بتحصيل الإيرادات العامة وصرف النفقات العامة.

تتعد أشكال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر بين رقابة إدارية التي من أبرز مظاهرها الرقابة الميزانية ورقابة المحاسب العمومي ورقابة الوصاية ورقابة المفتشية العامة للمالية، رقابة عليا يمارسها مجلس المحاسبة ورقابة برلمانية، ولعل هذا التعدد دلالة على حرص الدولة على التنفيذ السليم للميزانية العامة ومحاربة الفساد المالي وكذا مختلف التجاوزات وتقاضي سوء التسيير.

أجمع الخبراء والمختصين في مجال المالية العمومية على أن أي نظام مالي لا تتوفر فيه رقابة فعالة يعتبر نظاما قاصرا يفتقر لمقومات النظام المالي المتكامل، ومن هذا المنطلق وفي ظل المستجدات العالمية، بادرت الجزائر إلى محاولة إصلاح نظامها الرقابي عبر سياسة إصلاح شاملة مست مختلف جوانب الرقابة المالية وأجهزتها وآلياتها، فانضمت الجزائر إلى عدة منظمات دولية في هذا المجال كمنظمة الإنتوساي ومنظماتها الإقليمية بغرض تبني المعايير الحديثة للرقابة المالية.

أما فيما يتعلق بتعزيز الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة فقد سعى المشرع الجزائري إلى استحداث مجموعة من الآليات والوسائل الحديثة، وعمل على التجسيد الفعلي لها لأجل تكريس معالم النظام الرقابي الفعال، وهو ما تضمنه القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، هذا إضافة إلى التوجه نحو تفعيل رقابة الأداء ورقمنة النظام الرقابي والانتقال إلى رقابة إلكترونية تحقق الكفاءة والفعالية وتوفير الجهد والوقت.

الفصل الثالث

دراسة حالة الرقابة على تنفيذ
ميزانية المؤسسات التربوية لولاية
الجزائر شرق

الفصل الثالث: دراسة حالة الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق

تمهيد:

بعد دراسة مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالإطار العام للميزانية العامة في الجزائر في الفصل الأول، ودراسة كل ما يتعلق بآليات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر في الفصل الثاني، سنحاول خلال هذا الفصل اسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق، وذلك بالتعرف على آراء الفاعلين في تسيير ميزانية هذه المؤسسات الذين شكلوا أفراد مجتمع وعينة الدراسة.

حيث سيتم خلال هذا الفصل التعرف على كل ما يتعلق بواقع تسيير ميزانية المؤسسات التربوية وآليات الرقابة عليها ومدى فعاليتها، كونها تخضع لرقابة مختلف الأجهزة والهيئات الرقابية التي نص عليها المشرع الجزائري والتي تمارس الرقابة على المال العام، بما يمكن من اعطاء صورة عامة تعكس واقعية ودور هذه الأجهزة في الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

وعلى هذا الأساس تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة والمقابلة كأداة ثانوية، لأجل جمع المعلومات والحصول على بيانات الدراسة، التي تمت معالجتها وتحليل نتائجها بواسطة برنامج التحليل الإحصائي في العلوم الاجتماعية (SPSS V.28).

سنتناول في هذا الفصل المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية.
- المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة.
- المبحث الثالث: تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث تقديمًا عامًا لنموذج الدراسة الميدانية من خلال وصف منهج الدراسة، عرض مجتمع وعينة الدراسة، وتحديد أدوات الدراسة المستخدمة مع تحديد طريقة ومراحل إعدادها.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

تماشياً مع طبيعة الموضوع تم اتباع منهجية علمية للدراسة، بداية بتحديد المنهج المستخدم في الدراسة، ثم تحديد الطريقة المعتمد عليها في جمع المعلومات، وفي الأخير تبين حدود ومجالات الدراسة الميدانية.

الفرع الأول: المنهج العلمي المستخدم

منهج البحث العلمي هو الطريقة أو الأسلوب الذي يتبعه الباحث لتفسير مشكلة البحث والوصول إلى النتائج التي تتعلق بموضوع البحث.

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية، كون هذا المنهج يتناسب واستخدام الاستبيان كأداة للدراسة الميدانية في جمع البيانات الأولية حول متغيرات الدراسة ثم معالجتها وتحليل نتائجها وفق الخطوات العلمية المتعارف عليها في مجال البحث العلمي، ليصل في الأخير إلى تقييم الدور الرقابي لأجهزة الرقابة المالية التي تمارس الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية لولاية الجزائر شرق.

الفرع الثاني: طريقة جمع البيانات

تعد عملية جمع البيانات الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الدراسات الميدانية، وتجمع هذه البيانات باستخدام عدة أدوات للقياس ومن أهمها الاستبيان والمقابلة، وقد تم الاعتماد على نوعين من البيانات في هذه الدراسة:

أولاً: البيانات الأولية

هي تلك البيانات التي تم الحصول عليها والمتعلقة بالجانب التطبيقي، وقد تم اللجوء إلى الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بأفراد العينة وفق اجاباتهم وحسب وجهة نظرهم، حيث تم صياغة الاستبيان وتصميمه خصيصاً لهذا الغرض، وبعد تجميع هذه البيانات جاءت مرحلة تفرغها، معالجتها وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي في العلوم الاجتماعية بنسخته الرسمية (SPSS V.28)، كما تم الاعتماد على أداة أخرى في جمع هذه البيانات وتتمثل في المقابلة مع مختلف الفاعلين في تسيير ميزانية المؤسسات التعليمية.

ثانياً: البيانات الثانوية

تتعلق هذه البيانات أساساً بمختلف المراجع من الكتب والمؤلفات، الرسائل العلمية والأطروحات، التشريعات والقوانين والأدبيات النظرية ذات الصلة بموضوع الدراسة من أجل التعرف على مختلف الأسس والقواعد العلمية لإنجاز الدراسة وإثراء الموضوع، وكذا أخذ نظرة وتصور عام حول أهم الاتجاهات الحديثة والمستجدات في مجال هذه الدراسة في ظل الإصلاحات المالية وعصرنة النظام الميزانياتي، النظام المحاسبي والنظام الرقابي في الجزائر.

الفرع الثالث: حدود الدراسة الميدانية

تمثلت حدود هذه الدراسة الميدانية في الحدود الزمانية، الحدود المكانية، الحدود البشرية والحدود الموضوعية وذلك على النحو التالي:

أولاً: الحدود الزمانية للدراسة الميدانية

يمكن تقسيم الحدود الزمانية حسب المراحل التي مر بها إنجاز الجانب التطبيقي كما يلي:

1. المرحلة الأولى: انطلقت هذه المرحلة بداية باختيار موضوع الأطروحة شهر نوفمبر 2021،

ثم فترة جمع المادة العلمية المناسبة ومراجعة مختلف الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع،

ثم بداية تحرير الجزء النظري الذي تم الانتهاء منه في شهر ديسمبر 2022، بعدها تم تحيين بعض المفاهيم والمعلومات النظرية وتنقيحها بعد صدور مختلف القوانين والنصوص التشريعية الجديدة ذات الصلة بالموضوع إلى غاية شهر ديسمبر 2023.

2. **المرحلة الثانية:** انطلقت هذه المرحلة بداية بإجراء دراسة استطلاعية بمختلف المؤسسات التربوية في شهر مارس 2023، أين تم اجراء مقابلة مع بعض أعوان تنفيذ الميزانية في المؤسسات التعليمية، وتم توزيع استبيان أولي على عينة استطلاعية تتكون من 30 فردا ثم استرجاعه في حدود يومين، ليتم بعدها اجراء التعديلات تمهيدا لصياغة الاستبيان النهائي.
3. **المرحلة الثالثة:** هي المرحلة التي تم فيها اخراج الاستبيان في شكله النهائي وتوزيعه على أفراد عينة الدراسة، وكان ذلك بعد الحصول على الترخيص من مديرية التربية لولاية الجزائر شرق بتاريخ 14 ماي 2023 وتم استرجاع الاستبيان في نهاية شهر جوان 2023، حيث تم الانتهاء من المعالجة الإحصائية وتحرير الجانب التطبيقي في نهاية شهر أوت 2023.

ثانيا: الحدود المكانية للدراسة الميدانية

وجهت هذه الدراسة إلى جميع المؤسسات التربوية (الثانويات والمتوسطات) التابعة لمديرية التربية لشرق ولاية الجزائر، لأجل تشخيص وتقييم الرقابة المالية الممارسة على ميزانية هذه المؤسسات وتحديد مدى فعاليتها، في ظل التوجه نحو عصنة النظام الميزانياتي المحاسبي والرقابي في الجزائر.

ثالثا: الحدود البشرية للدراسة الميدانية

تستند هذه الدراسة على آراء وإجابات مختلف الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية من آمرين بالصرف وأعوان محاسبين، وكذلك مفتشي المالية للتسيير المالي والمادي للتعليم الثانوي والتعليم المتوسط المكلفين بمهام الرقابة والمتابعة والتكوين، حيث شكلت هذه الحدود البشرية أفراد عينة الدراسة وتم توزيع الاستبيان عليهم.

رابعاً: الحدود الموضوعية للدراسة الميدانية

تركزت الدراسة الميدانية على رقابة ميزانيات المؤسسات التربوية، كونها تخضع لرقابة مختلف الأجهزة والهيئات الرقابية التي نص عليها المشرع الجزائري، وهو ما يمكن من إعطاء تصور عام حول دور هذه الأجهزة في مراقبة الأموال العمومية، ومعرفة مدى فعالية الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية بصفة خاصة والميزانية العامة للدولة بصفة عامة، إضافة إلى أن ميزانية وزارة التربية الوطنية الموزعة على هذه المؤسسات تعتبر من أضخم الميزانيات في الجزائر، ويتضح ذلك من خلال الاعتمادات الضخمة التي ترصدها لها الدولة سنوياً، للنهوض بقطاع التربية والرفع من جودة التعليم في جميع الأطوار التعليمية، حيث توليها الدولة أهمية كبيرة وتخصص لها موارد مالية معتبرة، إذ جاءت ميزانية وزارة التربية الوطنية في المرتبة الثالثة بعد كل من وزارة المالية والدفاع الوطني باعتماد فاق 1170 مليار دج حسب قانون المالية لسنة 2023¹.

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

نظراً لصعوبة تطبيق أسلوب المسح الشامل لجميع عناصر المجتمع، تم اعتماد أسلوب العينة باعتبارها جزء من المجتمع الأصلي، يختارها الباحث بأساليب مختلفة وبطريقة تمثل مجتمع الدراسة وتحقق أغراض البحث العلمي وتغني الباحث من ثقل ومشقة دراسة المجتمع الكلي².

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

تمثل مجتمع البحث الأصلي في العدد الإجمالي للمؤسسات التربوية (الثانويات والمتوسطات) التابعة لمديرية التربية لشرق ولاية الجزائر والبالغ عددها 199 مؤسسة، موزعة بين ثانويات

¹ القانون رقم 22-24 المؤرخ في 25 ديسمبر 2022 المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2022.

² غريب سيد أحمد، الإحصاء والقياس في البحث الاجتماعي، الجزء الثاني، المكتب العلمي للنشر والتوزيع، مصر، 1999، ص 209.

ومتوسطات مع استثناء الابتدائيات كون ميزانياتها تابعة للبلديات، حيث بلغ مجموع أفراد هذ المجتمع 378 فردا من العاملين في مجال إعداد وتنفيذ ومراقبة تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية التابعة لمديرية التربية لولاية الجزائر شرق، ويمكن تفصيل توزيع أفراد المجتمع الأصلي حسب عدد المؤسسات التعليمية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (08): أفراد مجتمع الدراسة

نوع المؤسسة التعليمية	عدد	عدد الآمرين بالصرف	عدد الأعوان المحاسبين	عدد مفتشي المالية	مجموع الافراد
	عدها	(01)	(02)	(03)	03+02+01=04
الثانويات	62	56	61	03	120
المتوسطات	137	122	134	02	258
المجموع	199	178	195	05	378

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من مديرية التربية لولاية الجزائر شرق

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن مجتمع الدراسة الأصلي يتكون من 199 مؤسسة تعليمية منها 62 ثانوية و 137 متوسطة، موزعة على كامل إقليم مديرية التربية لولاية الجزائر شرق، حيث يتكون أفراد هذا المجتمع من 378 فردا موزعين بين 178 أمر بالصرف و 195 عون محاسب و 05 مفتشي المالية، ويظهر الفرق بين عدد المؤسسات وأعوان التنفيذ (الآمرين بالصرف والأعوان المحاسبين المعتمدين) بسبب أن بعض المؤسسات فيها مناصب شاغرة، فيتم تسييرها عن طريق التكاليف الملحق، حيث توجد ثانوية واحدة و 03 متوسطات يسيورها أعوان محاسبين بالتكاليف، ويوجد 06 ثانويات و 15 متوسطة يسيورها آمرين بالصرف (مديرين) بالتكاليف، في حين يتضح أنه يشرف 03 مفتشي المالية للتعليم الثانوي على جميع الثانويات بالمديرية، ويشرف 02 مفتشي المالية للتعليم المتوسط على جميع المتوسطات، بالرغم من أن عدد المتوسطات يفوق ضعف عدد الثانويات وهذا

دليل على نقص التأطير في هذا المجال، مما يطرح التساؤل حول امكانية مراقبة ومتابعة هذا الكم الهائل من المؤسسات من طرف 05 مفتشين فقط.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

هي عبارة عن مجموعة من المفردات والعناصر التي يمكن أخذها من المجتمع الذي يراد بحثه ودراسته، وتعبير آخر هي جزء من الكل، ويفترض في هذا الجزء أن يكون ممثلاً للكل¹، واشتملت هذه الدراسة على عينة استطلاعية وعينة نهائية كما يلي:

أولاً: العينة الاستطلاعية:

تعتبر العينة الاستطلاعية بمثابة الخطوة الأولى لأي دراسة ميدانية من أجل التعرف على مختلف الجوانب المراد دراستها ميدانياً، وتهدف الدراسة الاستكشافية التي قمنا بها من خلال زيارة بعض المؤسسات التربوية إلى معرفة المكلفين بتسيير ميزانياتها ومراقبتها، تحديد مدى توفر البيانات الميدانية المرتبطة بدراستنا، معرفة مدى تماشي دراستنا مع هذه البيانات وكذلك من أجل الحصول على انطباع عام يساهم ويسهل إعداد استمارة استبيان نهائية صالحة للدراسة، وقد تم توزيع 30 استمارة استبيان على 30 فرداً من أفراد العينة كتجربة أولية لأجل الحصول على معلومات أولية وللتمكن من تعديل الاستبيان وصياغته في شكله النهائي.

ثانياً: العينة النهائية:

نظراً لصعوبة توزيع الاستبيان على جميع أفراد مجتمع الدراسة الذي يضم 378 فرداً، تم الاعتماد على معادلة كيرجسي ومرجان (Kirghize et Morgan) من أجل حساب حجم العينة النهائية المناسبة لإجراء هذه الدراسة الميدانية، والتي تم حسابها من خلال المعادلة التالية:

¹ عدنان حسين الجادري، الأسس المنهجية والاستخدامات الإحصائية، الطبعة الثانية، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2016، ص103.

$$n = \frac{(X^2 \times N) \times P(1-P)}{[d^2(N-1)] + [X^2 \times P(1-P)]}$$

حيث أن:

N: حجم المجتمع

n: حجم العينة

d: تمثل نسبة الخطأ المقبول في العينة وهي تساوي:

إذا كان مستوى الثقة 95% = 0.05

إذا كان مستوى الثقة 99% = 0.01

X²: تمثل القيمة الحرجة لاختبار كاي تربيع لدرجة

حرية واحدة وهي تساوي:

إذا كان مستوى الثقة 95% = 3.84

إذا كان مستوى الثقة 99% = 6.64

P: يمثل القيمة الاحتمالية وهي تساوي 0.50

وعليه يحسب حجم العينة بالتعويض في المعادلة كما يلي:

$$n = \frac{(3.84 \times 378) \times 0.50(1-0.50)}{[0.05^2(378-1)] + [3.84 \times 0.50(1-0.50)]}$$

$$n = \frac{1451.52 \times 0.25}{0.9425 + 0.96}$$

$$n = 190.73 \approx 191$$

ومنه فقد تم تقدير حجم العينة المناسبة بـ 191 فردا من أفراد المجتمع الأصلي، وبالتالي تم

توزيع 191 استمارة استبيان من أجل إجراء الدراسة الميدانية.

المطلب الثالث: أدوات الدراسة الميدانية

اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، حيث وزعت الاستمارة على

جميع أفراد العينة النهائية المحسوبة (191 فردا) من أجل الاجابة على العبارات حسب المحاور

المحددة في الاستبيان، وبعد فترة من الزمن تم جمع هذه الاستمارات، ترميزها وتفرغها في برنامج

التحليل الإحصائي (SPSS V.28) لمعالجتها وتحليل نتائجها، كما تم الاعتماد على المقابلة كأداة ثانوية لأجل شرح الاستبيان وطريقة الإجابة عليه وجمع بعض المعلومات الأخرى.

الفرع الأول: الاستبيان

تعد أداة الاستبيان أبرز الأدوات وأكثرها استخداما لجمع البيانات في الدراسات الوصفية، فهو وسيلة تساعد على الحصول على البيانات من أكبر عدد من الأفراد خلال مدة قصيرة، ولعل استخدام الاستبيان بشكل واسع من قبل الباحثين يرجع إلى العديد من المزايا التي يشتمل عليها.

أولاً: تصميم الاستبيان

لتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بتصميم استبيان انطلاقاً من إشكالية الدراسة بالاعتماد على الأدبيات النظرية للموضوع والدراسات السابقة المرتبطة، حيث حاول الباحث تصميمه بشكل واضح، بسيط وسهل الفهم وذلك من خلال مراعاة الشروط الأساسية لصياغته والمتمثلة في:

- وضوح العبارات، دقتها وسهولة فهمها؛
- الإيجاز قدر الإمكان ومحاولة جعل زمن الإجابة قصيراً لتفادي الملل والتعب في الإجابة عليه؛
- أن تكون عبارات الاستبيان تنتمي لموضوع البحث الذي يدور حوله؛
- ترتيب العبارات ترتيباً منطقياً حسب تسلسل الأفكار مع مراعاة العلاقة فيما بينها؛
- تفادي العبارات الإحائية التي تودي إلى إجابات معينة وتهدف إلى إثبات صحة الفرضية؛
- الابتعاد عن العبارات المركبة التي تعطي إجابات متعددة وتثير جدلاً؛
- تجنب العبارات التي يتوقع قبولها أو رفضها من طرف الجميع؛
- توضيح الهدف من الاستبيان وطريقة الإجابة عليه ويجب أن يكون صادقا؛

خلال هذه الدراسة قام الباحث ببناء وتصميم استبيان مغلق، تقتصر الإجابة فيه على اختيار إحدى خيارات مقياس لكارت الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق وغير موافق بشدة)، والاجابة بـ "نعم" أو "لا" على بعض العبارات، ووضعت عبارة مفتوحة في آخر الاستبيان تتضمن اقتراحات المستجوبين حول موضوع الدراسة، وقد تم تحرير الاستبيان وطباعته على ورق أبيض عادي من الحجم (A4).

ثانيا: أقسام الاستبيان ومحاورة

اشتمل الاستبيان المصمم لهذه الدراسة على قسمين رئيسيين كما يلي:

1. القسم الأول: يتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة، حيث تضمن المعلومات المتعلقة

بالجنس، العمر، المؤهل العلمي، الرتبة الوظيفية، الخبرة وأربعة أسئلة مباشرة حول مدى

دراية المستجوبين بالموضوع.

2. القسم الثاني: يتعلق بمحاورة الاستبيان بمجموع 52 عبارة، حيث ضم أربعة محاور رئيسية

كل محور يخدم فرضية جزئية للدراسة الميدانية، وقد تم توزيع العبارات على هذه المحاور

كما يلي:

❖ **المحور الأول:** فعالية العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية،

ويحتوي هذا المحور على 10 عبارات مرقمة من العبارة 01 إلى العبارة 10.

❖ **المحور الثاني:** مدى كفاءة وفعالية تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، ويحتوي هذا المحور

على 12 عبارة مرقمة من العبارة 11 إلى العبارة 22.

❖ **المحور الثالث:** آليات الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، ويحتوي هذا المحور

على 16 عبارة مرقمة من العبارة 23 إلى العبارة 38.

❖ **المحور الرابع:** الآثار المتوقعة لتطبيق الإصلاح الميزانياتي في تحسين الأداء الرقابي على

تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، ويحتوي هذا المحور على 14 عبارة مرقمة من العبارة

رقم 39 إلى العبارة 52.

❖ **الاقتراحات:** هي آخر عبارة في الاستبيان وضعت بعد المحور الرابع تتضمن الاقتراحات

التي يمكن للمستجوبين إضافتها بخصوص تفعيل تسيير الميزانية والرقابة عليها.

ثالثاً: توزيع واسترجاع الاستبيان

1. توزيع الاستبيان

وزع الاستبيان على جميع أفراد العينة عن طريق التوزيع المباشر على المبحوثين، مع اجراء

مقابلات معهم من خلال زيارة المؤسسات لشرح الغرض من هذا الاستبيان، توضيح طريقة الإجابة

عليه وشرح بعض المصطلحات، بما يمكن من الحصول على أفضل النتائج، كما تمت الاستعانة

بالغير في عملية التوزيع حيث سلم لهم عدد معين من الاستمارات لتوزيعها على مختلف المؤسسات

التربوية، وقد مرت عملية توزيع الاستبيان بمرحلتين أساسيتين:

❖ **المرحلة الأولى:** وزع فيها الاستبيان على عينة استطلاعية تكونت من 30 فرداً من مجتمع

الدراسة، وكان الغرض من ذلك التأكد من صحة، صلاحية وصدق محاور الاستبيان ومدى

شموليته للعناصر الأساسية المراد دراستها، وقد تم تعديل بعض الأسئلة بالتشاور مع الأستاذ

المشرف وكذلك بناء على توجيهات المحكمين من أجل تدارك النقائص المسجلة في الاختبار

الأولي لضبط الاستبيان وإخراجه في شكله النهائي.

❖ **المرحلة الثانية:** بعد تحكيم الاستبيان وتعديله وضبطه في شكله النهائي، وزع على العينة

النهائية التي تضم 191 فرداً من المجتمع الأصلي، حيث تم توزيعه بعد الحصول على

ترخيص توزيعه من مديرية التربية لشرق ولاية الجزائر خلال الفترة الممتدة من 14 ماي

2023 إلى 18 ماي 2023.

2. استرجاع الاستبيان

أخذت عليه الاسترجاع وقتا طويلا لتزامن فترة التوزيع مع فترة التحضير لإجراء الامتحانات الرسمية (امتحانات شهادة التعليم المتوسط وامتحانات شهادة البكالوريا)، إضافة الى بعض الصعوبات والعراقيل الأخرى التي واجهت الباحث أثناء عملية الاسترجاع، بسبب تماطل بعض أفراد العينة في الإجابة على محاور الاستبيان وعدم الجدية من طرف البعض الآخر، وعدم تواجد البعض في المؤسسات، حيث انتهت عملية الاسترجاع في نهاية شهر جوان 2023، والجدول التالي يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة:

الجدول رقم (09): عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة

البيان	عدد الاستثمارات الموزعة (1)	عدد الاستثمارات غير المسترجعة (2)	عدد الاستثمارات الملغاة (3)	عدد الاستثمارات الصالحة للمعالجة الإحصائية (4) = (1) - (2) - (3)
العدد	191	02	7	182
النسبة	%100	%1.05	%3.66	%95.29

المصدر: من إعداد الطالب بناء على عدد استمارات الاستبيان الموزعة والمسترجعة

الفرع الثاني: المقابلة

تعد المقابلة من أشهر الأساليب المستخدمة في جمع البيانات في البحث العلمي، والتي تستخدم للاستعلام عن الأشياء والموضوعات، ويمكن أن تعرف بأنها "المحادثة الجادة الموجهة نحو هدف محدد، وهي تتم بين شخصين أو أكثر في موقف مواجهة، وهي تختلف عن الحديث العادي الذي يدور بين إثنين أو أكثر، لأن الحديث قد لا يستهدف شيئا، ولكن المقابلة موجهة نحو هدف معين،

ويجب وضع هذا الهدف كشرط أساسي للقيام بالمقابلة بين الباحث والمبحوث¹.

خلال هذه الدراسة قام الباحث بإجراء مقابلة قبلية مع أفراد عينة الدراسة لأجل شرح الاستبيان وتوضيح الهدف منه، وشرح طريقة الإجابة على الأسئلة، وكذلك مقابلة بعدية لأجل الاستفسار عن بعض النتائج المتحصل عليها وتفسيرها وإزالة الغموض عنها، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: المقابلة قبل وأثناء توزيع الاستبيان

أجرى الباحث مقابلة مع بعض أفراد عينة الدراسة من الأمرين بالصرف والأعوان المحاسبين ومفتشي المالية قبل توزيع الاستبيان، من أجل أخذ تصور عام حول سير المؤسسات التربوية، وكل ما يتعلق بالميزانية العامة لهذه المؤسسات وأساليب الرقابة عليها، وتحديد ما إذا كانت دراسة هذه المؤسسات تتماشى مع هدف الدراسة وتخدم الموضوع والتعرف على مدى إمكانية الحصول على جميع المعلومات.

كما قام الباحث بإجراء المقابلة مع أفراد العينة أثناء توزيع استمارة الاستبيان وتقديم الشروحات الكافية والوافية للمبحوثين لتسهيل اجاباتهم على محاور الاستبيان، وكذلك لطرح بعض الأسئلة الشفوية والاستفسار عن كل ما يتعلق بمراقبة تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية.

ثانياً: المقابلة بعد تحليل نتائج الاستبيان

بغرض إعطاء مصداقية أكثر للنتائج المتحصل عليها ورفع اللبس عن بعض النتائج وإعطاء تفسير دقيق لها، قام الباحث بعد الانتهاء من معالجة وتحليل البيانات بإجراء مقابلة مع مفتشي المالية للتسيير المالي والمادي ومناقشتهم بخصوص النتائج المتحصل عليها واثرها المقترحات.

¹ بوداود عبد اليمين، عطاء الله أحمد، المرشد في البحث العلمي لطلبة التربية البدنية والرياضية، ديوان مطبوعات الجامعة، الجزائر، 2009، ص85.

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة

استخدم برنامج (SPSS.28) من أجل المعالجة الإحصائية للبيانات التي تم جمعها واختبار مدى صدق وثبات أداة الدراسة ووصف خصائص أفراد عينة الدراسة، حيث تم الاعتماد على مجموعة من المقاييس والأساليب الإحصائية حسب ما يتلاءم مع طبيعة البيانات وأهداف الدراسة.

المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة

اعتمد الباحث على مقياس لكارت الخماسي كونه الأسلوب الأكثر استخداماً في تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة، كما استخدمت النسب المئوية وكذا مقياس التشتت والنزعة المركزية لإعطاء صورة واضحة عن نقاط التركيز المتعلقة بهذه الإجابات.

الفرع الأول: مقياس لكارت الخماسي

قام الباحث ببناء الاستبيان وترميز البيانات المجمعة وتدرجها حسب مستوى الإجابة لكل عبارة من عبارات الاستبيان وفقاً لمقياس لكارت الخماسي، وهو مقياس مكون من خمسة درجات (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق وغير موافق بشدة)، حيث يبدي أفراد العينة آراءهم وفق هذا السلم الخماسي، ويتم بعدها تحويل هذه البيانات إلى بيانات كمية قابلة للقياس والاختبار.

أولاً: تحديد طول الفئة

تكون الفترة المعبرة عن كل الإجابات وفقاً للعلاقة التالية:

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المدى العام}}{\text{عدد الفئات}}$$

حيث أن: المدى العام = 5 - 1 = 4 وعدد الفئات 05 حسب مقياس لكارت ومنه:

$$\text{طول الفئة} = \frac{4}{5}$$

$$\text{طول الفئة} = 0.8$$

ثانيا: تحديد مجالات تقييم الوزن النسبي

حددت مجالات تقييم الوزن النسبي لآراء العينة وفقا لمقياس لكارت الخماسي على أساس

المعايير المبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (10): مجالات تقييم الوزن النسبي لمقياس لكارت الخماسي

الترميز في برنامج spss	الدرجة	مستوى التبني	الوزن النسبي
1	منخفضة جدا	غير موافق بشدة	من 1.00 إلى 1.79
2	منخفضة	غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
3	متوسطة	محايد	من 2.60 إلى 3.39
4	عالية	موافق	من 3.40 إلى 4.19
5	عالية جدا	موافق بشدة	من 4.20 إلى 5.00

المصدر: من إعداد الطالب بناءا مقياس لكارت الخماسي وطول الفئة

الفرع الثاني: مقاييس الإحصاء الوصفي

تمت معالجة البيانات إحصائيا بواسطة برنامج (SPSS.28)، كما اعتمد الباحث على

مجموعة من الأساليب الإحصائية المتعلقة بالإحصاء الوصفي والمرتبطة أساسا بمقاييس التشتت

والنزعة المركزية والنسب المئوية والتكرارات، بغرض تحليل وتفسير النتائج ومناقشتها وتتمثل هذه

الأساليب المعتمدة فيما يلي:

❖ معامل الثبات ألفا كرونباخ (**alpha cronbach**) من أجل قياس مدى ثبات أداة الدراسة.

❖ معامل الارتباط بيرسون (**person Product moment correlation**)

(**coefficient**) يحدد مدى ارتباط كل محور مع الاستبيان الكلي، لاختبار صدق الأداة.

❖ النسبة المئوية والجدول التكرارية لتحديد خصائص العينة حسب متغيرات البيانات الشخصية لأفراد العينة.

❖ المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من أجل الكشف على اتجاه إجابات أفراد العينة ودرجة الموافقة على كل عبارة من عبارات الاستبيان حسب المحاور، وتحديد مدى تشتت آراءهم.

❖ اختبار التوزيع الطبيعي من أجل معرفة مدى اعتدالية البيانات ومدى توزيعها طبيعياً لأجل تطبيق الاختبارات المعلمية.

❖ اختبار (T TEST) من أجل اختبار فرضيات الدراسة لقبولها أو رفضها.

❖ الأشكال والرسوم البيانية لتوضيح النتائج وسهولة فهمها.

المطلب الثاني: قياس صدق وثبات أداة الدراسة

للتأكد من مدى صلاحية الاستبيان كأداة للدراسة تم اختباره من خلال قياس صدقه بعرضه على مجموعة من المحكمين وباستخدام طرق إحصائية، وكذلك اختبار ثباته من خلال مجموعة من المعاملات والمؤشرات الحسابية.

الفرع الأول: اختبار صدق أداة الدراسة (الاستبيان)

يعني قياس صدق أداة الدراسة أن تقيس عبارات الاستبيان بالفعل ما يراد قياسه، وقد اعتمد الباحث في قياس صدق الاستبيان على صدق المحكمين، صدق الاتساق الداخلي والصدق البنائي.

أولاً: الصدق الظاهري (صدق المحكمين)

قام الباحث بعرض الاستبيان في صورته الأولى على مجموعة من المحكمين تألفت من 02 أساتذة من أهل الاختصاص و03 مفتشي التربية الوطنية للتسيير المالي (الملحق 01 يبين قائمة

المحكمين)، لتحكيمة وإبداء رأيهم فيه وتقديم الاقتراحات والملاحظات التي يرونها مناسبة، من حيث مدى مناسبة العبارات لمحاور الاستبيان ومن حيث شموليتها، تنوع محتواها، سلامة ودقة الصياغة اللغوية والعلمية للعبارات ووضوحها، وأيضاً من حيث مدى شمول الاستبيان لمشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها، وقد تركزت أهم ملاحظاتهم حول اختصار، دمج، تعديل وحذف واستبدال بعض العبارات، وقد تم الأخذ بكل الملاحظات عند التصميم النهائي لأداة الدراسة على ضوء الاقتراحات المقدمة، وذلك بعد استشارة الأستاذ المشرف والتنسيق معه، ليتم إعداد الاستبيان في صورته النهائية وتوزيعه على عينة الدراسة.

ثانياً: صدق الاتساق الداخلي

تم قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان بحساب معاملات الارتباط بيرسون بين درجات كل عبارة من عبارات المحاور الأربعة للاستبيان والدرجة الكلية للمحور التابعة له، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS.28)، والجدول التالي توضح معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحاور والدرجة الكلية لكل محور تنتمي إليه:

الجدول رقم (11): معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الأول

عبارات المحور الأول (العبارات من 01 إلى 10)	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
تقوم المصلحة المالية التي يشرف عليها موظف المصالح الاقتصادية المكلف بالتسيير (العون المحاسب المعتمد) بإعداد كل تقديرات الميزانية تحت سلطة المدير بصفته أمراً بالصرف	0.722**	0.001
يتم التقيد بجميع التوجيهات والتعليمات المحددة في المناشير الوزارية السارية المفعول أثناء عملية التقدير وتحضير الميزانية	0.566**	0.001
تبنى عملية التقدير انطلاقاً من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة	0.430**	0.001
تطبيق الإطار الميزانياتي المتوسط المدى عند إعداد ميزانية المؤسسات التعليمية يسمح بتحديد أهداف المؤسسة لفترة تفوق السنة	0.650**	0.001

0.001	0.595**	هناك احترام للأجال القانونية عند الاعداد، المصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية
0.001	0.743**	هناك احترام لمبادئ وقواعد اعداد الميزانية العامة للدولة عند اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.376**	ليس هناك قيود مفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.593**	يتم استخدام برامج الكترونية حديثة في تحضير واعداد ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.637**	إعداد ميزانية المؤسسات التعليمية وفق ميزانية البنود والوسائل لا يسمح بوضع مؤشرات الأداء لقياس النتائج المحققة مقارنة بالأهداف المسطرة
0.001	0.665**	مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية منسجمة مع مستجدات عصرنة النظام الميزانياتي الذي نص عليه القانون العضوي لقوانين المالية

* دالة عند مستوى معنوية 0.05

** دالة عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من خلال الجدول السابق أن قيم ارتباط العبارات مع متوسط المحور كانت جيدة حيث تراوحت بين (0.376) و(0.743)، وكانت كلها دالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.001)، مما يدل على أن جميع عبارات المحور الأول متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي إليه وهي بالفعل مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (12): معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الثاني

عبارات المحور الثاني (العبارات من 11 إلى 22)	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
تعتبر الموافقة على مشاريع ميزانيات المؤسسات التعليمية من طرف الوصاية ترخيصا للأعوان المكلفين بتنفيذها لأجل مباشرة اجراءات التنفيذ	0.527**	0.001
يرتكز تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية على محاسبة الصندوق حيث تحدد وضعيته حسب حركة الأموال	0.496**	0.001
يعد كل من الأمر بالصرف والعون المحاسب المعتمد العونين المؤهلين قانونا لتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	0.740**	0.001
يتم اعتماد الأمر بالصرف لدى العون المحاسب في المؤسسات التعليمية تطبيقا للتشريع المعمول به	0.821**	0.001

0.001	0.453**	هناك تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.413**	هناك تطبيق لمبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.755**	يوجد تحديد دقيق لمهام وصلاحيات الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.382**	يتم تكوين وتدريب الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بشكل مستمر لأجل تحيين المعلومات وضمان التحكم الجيد في تقنيات تنفيذ العمليات المالية
0.001	0.668**	جودة أداء ميزانية المؤسسات التعليمية ترتبط بمدى حسن التنفيذ من قبل الأعوان المكلفين بتنفيذها
0.001	0.478**	يراعى مجال المشروعات والملاءمة عند تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.360**	تتوافق القوانين والتوجيهات المتعلقة بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية مع القوانين المنظمة لإدارة الميزانية العامة للدولة
0.001	0.907**	يتقيد الأعوان المكلفون بالتنفيذ بجميع القوانين والنصوص المنظمة لتنفيذ الميزانية بما يكرس الانضباط الميزانياتي

* دالة عند مستوى معنوية 0.05

** دالة عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيم ارتباط العبارات مع متوسط المحور كانت جيدة حيث

تراوحت بين (0.382) و(0.907)، وكانت كلها دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.001)، مما

يدل على أن جميع عبارات المحور الثاني متسقة داخلياً مع المحور الذي تنتمي إليه وهي بالفعل

مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (13): معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الثالث

عبارات المحور الثالث (العبارات من 23 إلى 38)	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
تمارس رقابة العون المحاسب المعتمد لأجل ضمان شرعية الإيرادات والنفقات قبل تنفيذها وتقادي الأخطاء قبل وقوعها	0.442**	0.001

0.001	0.518**	تمارس رقابة قبلية فعالة على التزامات الأمرين بالصرف
0.001	0.626**	تتشابه الأدوار في الرقابة التي يمارسها العون المحاسب المعتمد في المؤسسات التعليمية مع رقابة المراقب المالي (الميزانياتي)
0.001	0.469**	وجود دليل اجراءات رقابي عملي سيساهم في تحقيق رقابة داخلية فعالة على ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.525**	تعد الرقابة الوصائية من أنجع أنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية كونها تتم بشكل دوري قبل، اثناء وبعد التنفيذ من قبل مفتشي المالية، وأجهزة الوصاية المختصة
0.001	0.335**	تخضع ميزانية المؤسسات التعليمية الى رقابة دورية من طرف مفتشي الخزينة العمومية
0.001	0.405**	تخضع ميزانية المؤسسات التعليمية الى رقابة دورية من طرف المفتشية العامة للمالية
0.001	0.603**	يمثل الحساب الاداري وحساب التسيير المرسلة إلى مجلس المحاسبة أهم الوثائق التي يستند عليها في مجال رقابته على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.222**	تهتم الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات التعليمية برقابة الأداء
0.001	0.782**	عمليات الرقابة بمختلف أنواعها كافية وتغطي مجمل المؤسسات التعليمية بما يقيها من الوقوع في الأخطاء الجسيمة
0.001	0.466**	الارتباط الورقي في التسجيل المحاسبي لا يعرقل العمل الرقابي عن بعد
0.001	0.626**	وصول التقارير الرقابية الدورية لمختلف الأجهزة الرقابية في الوقت المناسب يساهم في تفعيل عملية الرقابة وتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.589**	هناك استجابة للتوصيات التي ترفعها الاجهزة والهيئات الرقابية المختلفة في تقاريرها الدورية بما يساهم من تحسين تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية
0.001	0.593**	توجد آليات المتابعة الفعالة لمدى الاستجابة للتوصيات والتوجيهات التي ترفعها الاجهزة الرقابية المختلفة في تقاريرها
0.001	0.664**	يتمتع مستخدمو اجهزة الرقابة المالية بالكفاءة اللازمة للقيام بمهام الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.593**	الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية تستند الى استخدام التكنولوجيا الحديثة في القيام بالعمل الرقابي

* دالة عند مستوى معنوية 0.05

** دالة عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيم ارتباط العبارات مع متوسط المحور كانت متوسطة حيث تراوحت بين (0.222) و(0.782)، وكانت كلها دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.001)، مما يدل على أن جميع عبارات المحور الثالث متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي إليه وهي بالفعل مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (14): معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الرابع

عبارات المحور الرابع (العبارات من 39 إلى 52)	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
تطبيق الجزائر لمشروع عصرنه النظام الميزانياتي سيساهم في تحسين التحكم في النفقات العمومية والإيرادات العمومية في المؤسسات التعليمية	0.842**	0.001
القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية يمثل خطوة مهمة نحو التسيير الأمثل لميزانية المؤسسات التعليمية	0.629**	0.001
يوفر القانون العضوي 15-18 الآليات الفعالة والمعايير الحديثة للرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية ويسمح بالانتقال من الرقابة المستندية الى الرقابة التقييمية	0.251**	0.001
تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر والانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف يتوافق ومتطلبات تفعيل وتطوير الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	0.508**	0.001
يهدف الاصلاح الميزانياتي في الجزائر الى استخدام نظام معلوماتي حديث والانتقال الى تطبيق رقابة الكترونية تسهل عملية الولوج الى المعلومة وتوفير الجهد وتحقيق الكفاءة والفعالية	0.602**	0.001
الانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية من أهم الأساليب التي تسمح بترشيد النفقات العمومية	0.336**	0.001
تطبيق ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية يؤدي الى التقييم الفعلي للبرامج والتطبيق الصحيح للرقابة على الأداء بما يمكن من تقويم اداء المؤسسة	0.853**	0.001
ادراج النظام الإعلامي المدمج في تسيير ميزانيات المؤسسات التعليمية سيساهم بشكل فعال في تحقيق جودة التسيير وفعالية الرقابة	0.400**	0.001
الرقابة المالية في ظل القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية لم تعد تقتصر على محاربة الفساد ومعالجة الانحرافات بل تعدت الى تطبيق رقابة الأداء من خلال الاهتمام بما تم انجازه وليس ما تم صرفه	0.339**	0.001
تطبيق معايير رقابة الأداء يساهم في الارتقاء بمبادئ الشفافية والمساءلة لتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية	0.893**	0.001

0.001	0.706**	الاجراءات الرقابية الحديثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تعزز الانضباط الميزانياتي في مجال اعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
0.001	0.526**	يستوجب تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تحديث النظام المحاسبي العمومي لأجل الانتقال الى تطبيق محاسبة ميزانياتية، محاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف
0.001	0.745**	محاسبة الذمة المالية (محاسبة القيد المزدوج) أضحت ضرورية لمتابعة ممتلكات المؤسسة والحفاظ عليها ومحاربة كل أشكال التبدير
0.001	0.384**	المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) عماد التسيير العقلاني للموارد وأساس تطوير وتفعيل قدرات التقدير والتنبؤ

* دالة عند مستوى معنوية 0.05

** دالة عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيم ارتباط العبارات مع متوسط المحور كانت جيدة حيث تراوحت بين (0.251) و(0.853)، وكانت كلها دالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.001)، مما يدل على أن جميع العبارات متسقة داخليا مع محورها وهي بالفعل مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه.

ثالثا: الصدق البنائي (صدق المحاور)

تم قياس الصدق البنائي بحساب معاملات الارتباط بيرسون بين درجات كل محور والدرجة الكلية للاستبيان، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS.28)، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (15): معاملات الارتباط بين درجة كل محور والدرجة الكلية للاستبيان

محاور الاستبيان	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
المحور الأول: فعالية العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية	0.431**	0.001
المحور الثاني: مدى كفاءة وفعالية تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	0.490**	0.001
المحور الثالث: آليات الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	0.635**	0.001

0.001	0.547**	المحور الرابع: الآثار المتوقعة لتطبيق الإصلاح الميزانياتي في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية

** دالة عند مستوى معنوية 0.01 * دالة عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيم معاملات ارتباط بيرسون بين كل محور والاستبيان الكلي كانت متوسطة حيث تراوحت بين (0.431) و(0.635)، وكانت كلها دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.001)، مما يدل على أن المحاور الأربعة متسقة داخلياً مع الاستبيان الكلي الذي تنتمي إليه وهي بالفعل مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه.

الفرع الثاني: اختبار ثبات أداة الدراسة (الاستبيان)

يقصد بثبات الاستبيان مدى توافق نتائج الاستبيان وثباتها إذا تمت إعادة تطبيقه على نفس أفراد العينة عدة مرات في نفس الظروف والشروط خلال فترة زمنية معينة، ولقياس مدى ثبات أداة الدراسة استخدم الباحث معامل الثبات ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، الذي يجب أن تكون قيمه محصورة بين 0 و1، حيث أن أصغر قيمة مقبولة تدل على أن أداة الدراسة ثابتة هي 0.7، كما استخدم الباحث أيضاً طريقة التجزئة النصفية.

أولاً: اختبار الثبات بطريقة معامل ألفا كرونباخ

بعد اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ بواسطة برنامج (SPSS.28) ظهرت النتائج التالية:

الجدول رقم (16): نتائج معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان

الدالة	الوصف	ألفا كرونباخ	الفقرات	محاور الاستبيان
		0.792	10	المحور الأول: فعالية العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية
		0.811	12	المحور الثاني: مدى كفاءة وفعالية تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية

معامل ثبات جيد	أكبر من %70	0.801	16	المحور الثالث: آليات الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
		0.829	14	المحور الرابع: الآثار المتوقعة لتطبيق الإصلاح الميزانياتي في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية
		0.792	52	الثبات العام للاستبيان

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات العام للاستبيان مرتفع حيث بلغ (0.792) لإجمالي عبارات الاستبيان (52 عبارة) وهي أكبر من القيمة المقبولة (0.70)، فيما تراوح ثبات المحاور ما بين (0.792) كحد أدنى و(0.829) كحد أعلى، وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة.

ثانياً: اختبار الثبات بطريقة التجزئة النصفية

يتم قياس الثبات بهذه الطريقة من خلال تجزئة الاستبيان إلى نصفين ومن ثم إيجاد معامل الارتباط بيرسون بين نصفي الاختبار، وبعد ذلك يتم تصحيح معامل الارتباط بواسطة معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية، وبعد اختبار معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية ظهرت النتائج التالية:

الجدول رقم (17): نتائج الثبات بطريقة التجزئة النصفية

معامل الارتباط	التصحيح بمعادلة جثمان	حجم العينة
0.665	0.782	182

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين نصفي الاستبيان بلغ (0.665)، حيث تم تصحيح معامل الارتباط بواسطة معامل جثمان لأن التباين ومعامل الثبات ألفا كرونباخ غير متساوي لنصفي الاستبيان، حيث بلغ معامل جثمان (0.782) وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة.

الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي

قام الباحث باختبار اعتدالية التوزيع للبيانات محل الدراسة من أجل التأكد من مدى تحقق شرط الاعتدالية وأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، مما يسمح باستخدام الاختبارات المعلمية، وقد تم الاعتماد على اختبار (Kolmogorov-Smirnov^a) و(Shapiro-wilk)، والجدول التالي يوضح ذلك:

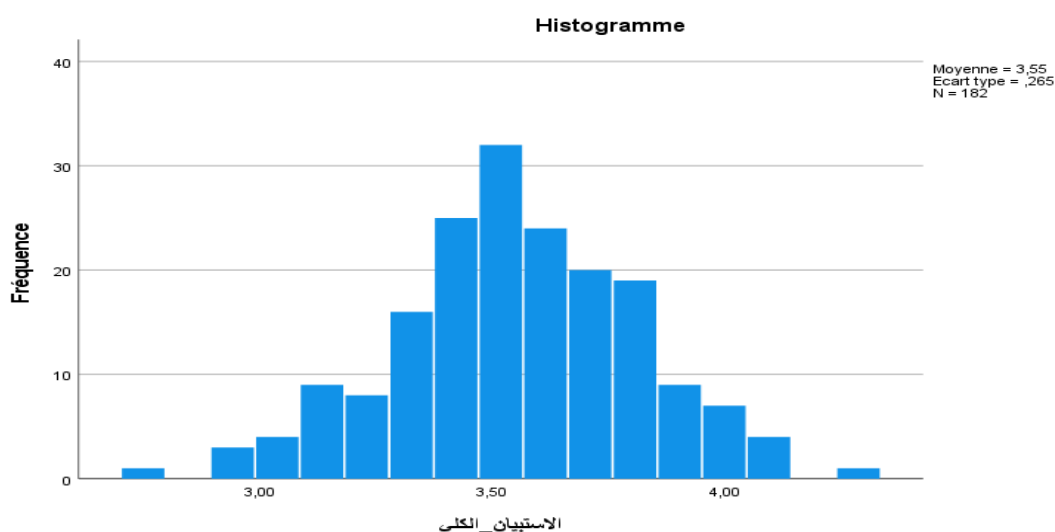
الجدول رقم (18): اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov ^a			المحاور
مستوى الدلالة sig	درجة الحرية ddl	القيمة الإحصائية	مستوى الدلالة sig	درجة الحرية ddl	القيمة الإحصائية	
0.001	182	0.957	0.001	182	0.165	المحور الأول
0.001	182	0.849	0.001	182	0.229	المحور الثاني
0.001	182	0.919	0.001	182	0.217	المحور الثالث
0.001	182	0.922	0.001	182	0.148	المحور الرابع
0.840*	182	0.995	0.200*	182	0.050	جميع المحاور

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

من الجدول السابق يتبين أن قيمة كالمجروف سمرنوف ($Kolmogorov-Smirnov^a$) للاستبيان الكلي بلغت (0.050) ومستوى الدلالة الإحصائية لها (0.200) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، كما بلغت قيمة شبيرو ويلك (Shapiro-wilk) (0.995) ومستوى الدلالة الإحصائية لها (0.840) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، ويمكن اثبات ذلك أيضا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (17): اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

المطلب الثالث: الدراسة الوصفية لخصائص عينة الدراسة

قبل الشروع في الدراسة التحليلية لمحاور الاستبيان، قام الباحث بعرض خصائص عينة الدراسة، من حيث الجنس، السن، المؤهل العلمي، الرتبة الوظيفية والخبرة المهنية، بهدف اظهار تنوع العينة وفقا لهذه المتغيرات الوظيفية المدروسة، كما تم تلخيص ووصف إجابات

أفراد العينة حول مدى درايتهم بمشروع الإصلاح الميزانياتي ودوره في تفعيل الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

الفرع الأول: وصف خصائص العينة حسب المتغيرات الوظيفية

سيتم عرض خصائص عينة الدراسة، من حيث الجنس، السن، المؤهل العلمي، الرتبة الوظيفية والخبرة المهنية.

أولاً: وصف خصائص العينة حسب متغير الجنس

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس:

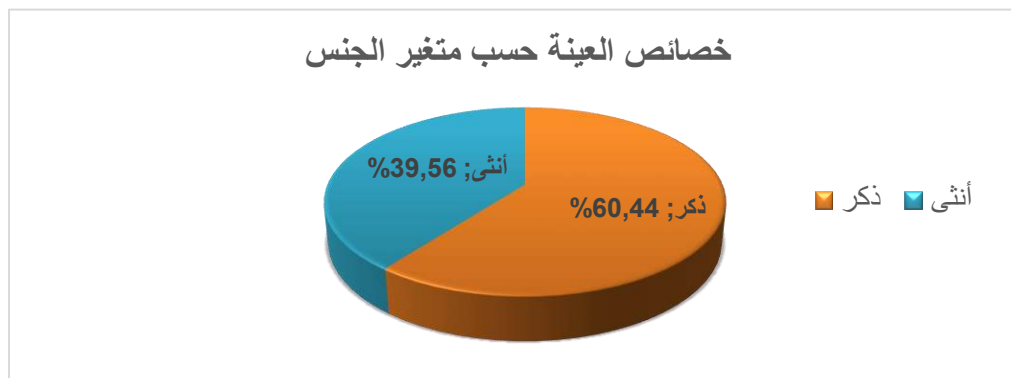
الجدول رقم (19): خصائص العينة حسب متغير الجنس

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	110	60.44%
	أنثى	72	39.56%
	المجموع	182	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن التركيبة البشرية لأفراد عينة الدراسة تتكون من 60.44% من الذكور و 39.56% من الإناث، وهذا يدل على أن غالبية أفراد العينة من الذكور، ويرجع ذلك إلى طبيعة الوظيفة فمعظم المؤسسات يديرها ذكور، كما أن جميع مفتشي المالية ذكور، مما يمكن إيعازه إلى صعوبات هذه الوظائف وحجم مسؤولياتها مما يجعل الإناث أقل شغلا لهذه المناصب، ويمكن تمثيل توزيع أفراد حسب متغير الجنس وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (18): وصف العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

ثانيا: وصف خصائص العينة حسب متغير السن

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير السن:

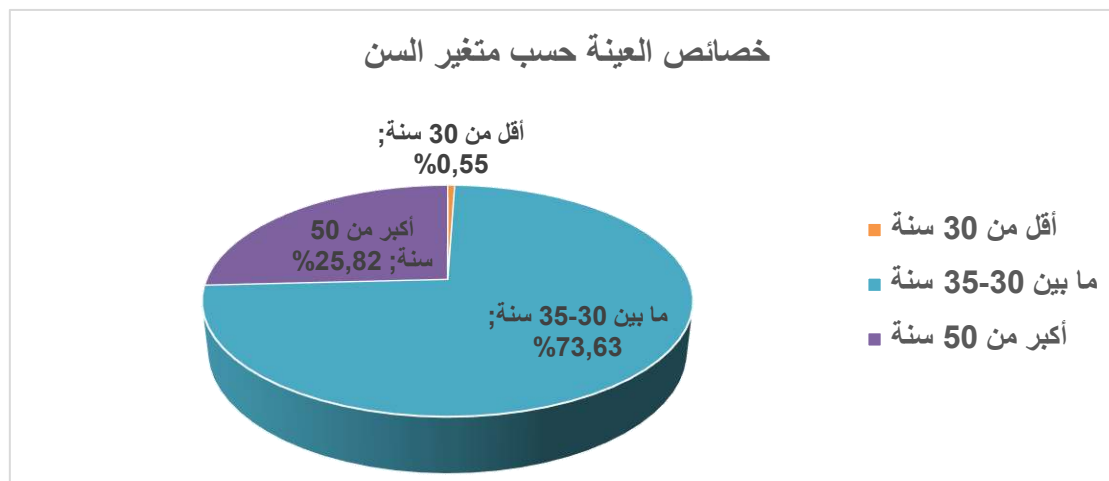
الجدول رقم (20): يبين خصائص العينة حسب متغير السن

النسبة المئوية	التكرار	الفئة العمرية	
%0.55	01	أقل من 30 سنة	السن
%73.63	134	ما بين 30 - 50 سنة	
%25.82	47	أكبر من 50 سنة	
%100	182	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن غالبية أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم بين 30 و 50 سنة وذلك بنسبة 73.63%، وهو ما يعادل 134 مبحوث وهم الفئة الأقدر على البذل والعطاء وهو مؤشر جيد لتسيير المؤسسات التعليمية، تليهم الفئة العمرية لأكثر من 50 سنة بنسبة 25.82% وفي الأخير فئة الأقل من 30 سنة بمبحوث واحد بنسبة 0.55%، وذلك بسبب أن شغل هذه المناصب يكون غالبا من خلال الترقية بعد مضي عدة سنوات من العمل، ويمكن تمثيل توزيع أفراد حسب متغير السن وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (19): وصف العينة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

ثالثاً: وصف خصائص العينة حسب متغير المؤهل العلمي

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي:

الجدول رقم (21): يبين خصائص العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي	
06.04%	11	بكالوريا فأقل	المؤهل العلمي
56.04%	102	ليسانس	
31.32%	57	ماستر	
01.65%	03	ماجستير	
04.95%	09	دكتوراه	
100%	182	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

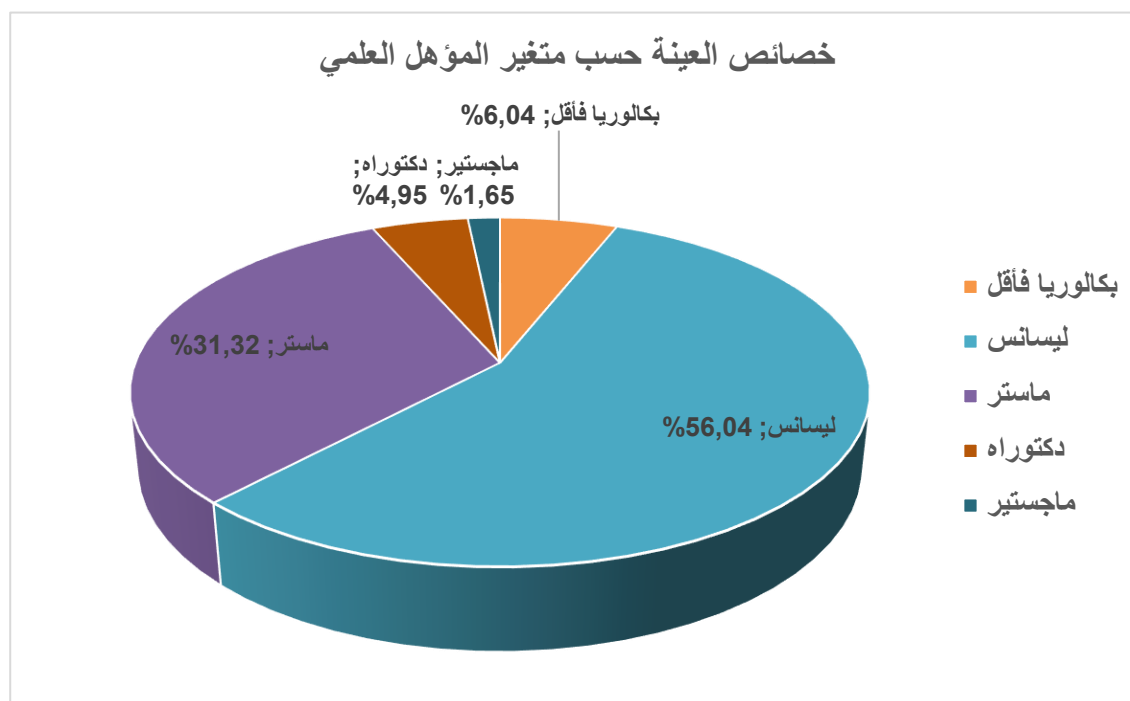
يظهر الجدول أعلاه أن (11) فرداً من أفراد عينة الدراسة ليس لهم مستوى جامعي وذلك بنسبة

06.04%، في حين جميع أفراد العينة الآخرين حاملو شهادات جامعية، فغالبيتهم حاملو شهادات

ليسانس بنسبة 56.04%، يليهم حاملو شهادة الماستر بنسبة 31.32%، كما يوجد من بين أفراد

العينة من يحمل شهادات عليا، حيث يوجد 03 مبحوثين حاملي شهادة الماجستير ويمثلون نسبة 01.65%، وأيضا 09 مبحوثين حاصلين على شهادة الدكتوراه ويمثلون نسبة 4.95%، ويعد هذا مؤشر إيجابي على قدرة أفراد العينة على استيعاب محتوى الاستبيان والقدرة على الإجابة عليه بدقة، مما يساهم في الحصول على النتائج المرغوبة، وأن المعلومات المستقاة منهم تكون أكثر موثوقية ومصداقية، هذا من جهة ومن جهة أخرى يتبين أن العاملين في مجال تسيير ميزانية المؤسسات التعليمية مؤهلين تأهيلا علميا مناسباً ويتمتعون بالكفاءة اللازمة، ويمكن تمثيل توزيع أفراد حسب متغير المؤهل العلمي وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (20): وصف العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

رابعا: وصف خصائص العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية:

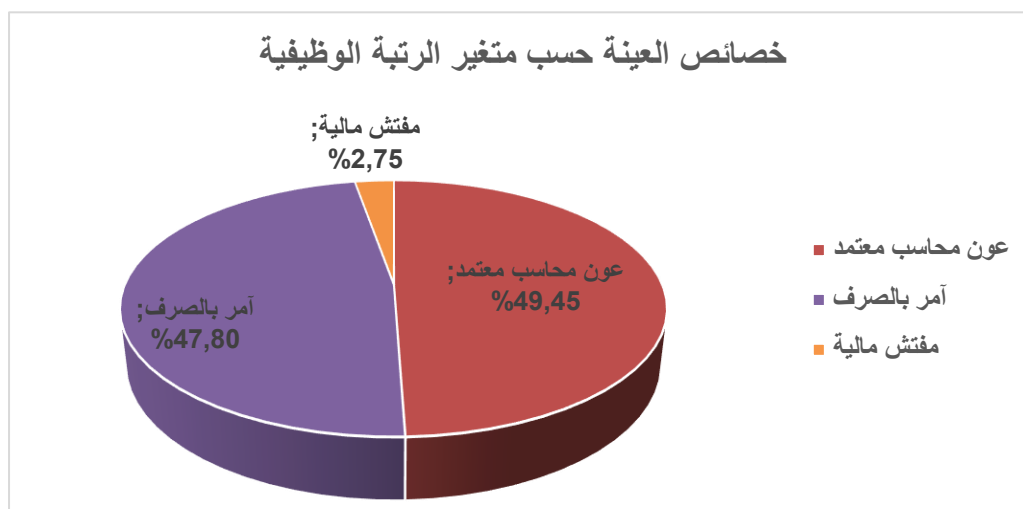
الجدول رقم (22): خصائص العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية

المتغير	الرتبة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية
الرتبة الوظيفية	عون محاسب معتمد	90	49.45%
	آمر بالصرف	87	47.80%
	مفتش مالية	05	02.75%
المجموع		182	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يتبين من الجدول أعلاه أنه هناك تقارب في تركيبة العينة المدروسة من حيث الرتبة الوظيفية بين الأعوان المحاسبين المعتمدين الذين يمثلون نسبة 49.45% والأمريين بالصرف الذين يمثلون نسبة 47.80%، ويفسر ذلك بأن كل مؤسسة تعليمية يوجد بها آمر بالصرف وعون محاسب معتمد، وهم الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانيتها، حيث تم توزيع استبيانين في كل مؤسسة استبيان للآمر بالصرف وآخر للعون المحاسب المعتمد، في حين يلاحظ وجود 05 مفتشي مالية وهو العدد الاجمالي للمفتشين الذين يسهرون على متابعة المؤسسات التعليمية بمديرية التربية لشرق ولاية الجزائر بنسبة 02.75% من أفراد العينة، وعليه فأفراد هذه العينة تربطهم علاقة وظيفية مباشرة بموضوع الدراسة مما يساهم الحصول على نتائج جيدة، ويمكن توضيح توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (21): وصف العينة حسب متغير الرتبة الوظيفية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

خامسا: وصف خصائص العينة حسب متغير الخبرة المهنية

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية:

الجدول رقم (23): خصائص العينة حسب متغير الخبرة المهنية

المتغير	الفئة العمرية	التكرار	النسبة المئوية
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	04	02.20%
	ما بين 05 - 15 سنة	78	42.86%
	ما بين 16 - 25 سنة	58	31.87%
	أكبر من 25 سنة	42	23.07%
المجموع		182	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

بالنسبة للخبرة المهنية توضح النتائج في الجدول أعلاه أن غالبية أفراد العينة يمتلكون خبرة

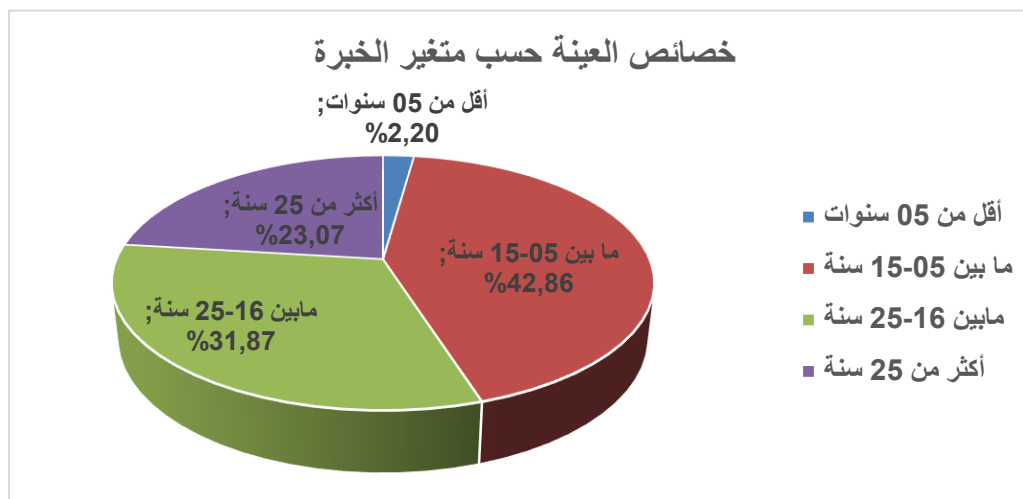
تتراوح بين 05 و 15 سنة بنسبة 42.86%، يليهم ذوي الخبرة بين 16 و 25 سنة بنسبة 31.87%،

ثم ذوي الخبرة أكبر من 25 سنة بنسبة 23.07%، وفي الأخير ذوي الخبرة الأقل من 05 سنوات

بنسبة 02.20%، وعليه يمكن القول أن أفراد العينة يمتلكون الخبرة المهنية اللازمة التي تمكنهم من

حسن أداء وظائفهم بما يسمح بالتسيير الجيد لميزانية المؤسسات التربوية، كما تساعد خبرتهم على الحصول على نتائج ذات جودة، والشكل التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة:

الشكل رقم (22): وصف العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بعصرنة النظام الميزانياتي ودوره في تفعيل الرقابة المالية

سيتم تلخيص ووصف إجابات أفراد العينة على حول مدى درايتهم بمشروع الإصلاح الميزانياتي ودوره في تفعيل الرقابة المالية على المؤسسات التربوية.

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي

جاءت نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي كما يلي:

الجدول رقم (24): توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي

المتغير	الإجابة	التكرار	النسبة المئوية
الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي	نعم	168	92.31%
	لا	14	7.69%
المجموع		182	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

تشير نتائج هذا الجدول إلى أن 92.31% من أفراد العينة على دراية بتطبيق مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، وهذا يعني أن الأغلبية المطلقة على علم بأهم المحاور المتعلقة بموضوع الدراسة بما يفيد في الحصول على إجابات نوعية، مقابل 07.69% ممن ليس لهم علم بهذا المشروع وهذا لا ينفي معرفتهم بالأمور الأدبية والتقنية المتعلقة بالرقابة على تنفيذ الميزانية.

ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بتطبيق القانون العضوي 15-18 في المؤسسات التعليمية

جاءت نتائج توزيع أفراد العينة حسب هذ المتغير كما يلي:

الجدول رقم (25): توزيع أفراد العينة حسب متغير الدراية بتطبيق القانون العضوي 15-18 في المؤسسات التعليمية

المتغير	الإجابة	التكرار	النسبة المئوية
الدراية بتطبيق القانون 15-18 في المؤسسات التعليمية	نعم	171	93.96%
	لا	11	06.04%
المجموع		182	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

تشير النسب المئوية في الجدول أعلاه إلى أن 93.96% من أفراد العينة على اطلاع بأن هذا الإصلاح يمس المؤسسات التعليمية في مجال عصنة أنظمة الميزانية العامة والرقابة عليها، وذلك من خلال تطبيق القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية، في حين 06.04% لا يعلمون بذلك، وعليه فإن دراية غالبية أفراد العينة بهذا القانون سيساعدهم على فهم الاستبيان والإجابة عليه بوضوح بما يفيد دراستنا.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب متغير الاستفادة من دورات تكوينية

يوضح الجدول أدناه، نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير الاستفادة من دورات تكوينية:

الجدول رقم (26): توزيع أفراد العينة حسب متغير الاستفادة من دورات تكوينية

المتغير	الاجابة	التكرار	النسبة المئوية
الاستفادة من دورات تكوينية	نعم	40	%21.98
	لا	142	%78.02
المجموع		182	%100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

حسب نتائج الجدول أعلاه يتبين أن %78.02 من أفراد العينة لم يستفيدوا من دورات تكوينية بخصوص مستجدات تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها في ظل تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، وهذا يشكل عائقاً أمامهم حول معرفة كيفية تطبيق ميزانية البرامج والأداء الجديدة وما يتبعها من تقنيات مستحدثة، مقابل %21.98 استفادوا من دورات تكوينية معظمها كانت في شكل ندوات وأيام دراسية حسب ما أوضحوه لنا من خلال المقابلة، وهذا يستدعي من السلطات المختصة توسيع مجال التكوين والتدريب في هذا المجال تحت إشراف خبراء مختصين.

رابعاً: توزيع أفراد العينة حسب متغير توقع مساهمة تطبيق القانون 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية

يوضح الجدول أدناه نتائج توزيع أفراد العينة حسب متغير توقع مساهمة تطبيق القانون العضوي 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية:

الجدول رقم (27): توزيع أفراد العينة حسب متغير توقع مساهمة تطبيق القانون 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية

المتغير	الاجابة	التكرار	النسبة المئوية
مساهمة تطبيق القانون 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية	نعم	103	%56.59
	لا	79	%43.41
المجموع		182	%100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

من خلال هذه النتائج المتحصل عليها والموضحة في الجدول أعلاه فإن غالبية أفراد العينة الذين يمثلون نسبة 56.59% يتوقعون مساهمة إيجابية للإصلاح الميزانياتي في ظل تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بما يحسن جودتها، ويفعل آليات الرقابة عليها، في حين 43.41% لا يتوقعون ذلك.

المبحث الثالث: تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة

سنقوم في هذا الصدد بمعالجة كل الأجزاء المتضمنة لكل محور من المحاور التي يتكون منها استبيان الدراسة، وتحليلها واستخلاص النتائج منها وفقا لمخرجات برنامج (SPSS.28)، وذلك بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وتحديد الوزن النسبي لمعرفة مدى استجابة أفراد العينة للعبارات الممثلة للمحاور، ثم اختبار مدى تحقق فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج حسب محاور الدراسة

يعتمد تحليل النتائج على مخرجات برنامج (SPSS.28) من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة ثم تحديد الدرجة الكلية لكل محور وتحديد وزنه النسبي.

الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج المحور الأول

تتعلق عبارات هذا المحور بفعالية العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث ظهرت النتائج على النحو الآتي:

الجدول رقم (28): عرض وتحليل نتائج المحور الأول

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	ترتيب العبارات
01	تقوم المصلحة المالية التي يشرف عليها موظف المصالح الاقتصادية المكلف بالتسيير (العون	4.08	0.889	موافق	03

				المحاسب المعتمد) بإعداد كل تقديرات الميزانية تحت سلطة المدير بصفته أمرا بالصرف	
02	موافق	0.646	4.14	يتم التقيد بجميع التوجيهات والتعليمات المحددة في المناشير الوزارية السارية المفعول أثناء عملية التقدير وتحضير الميزانية	02
08	غير موافق	0.933	2.48	تبنى عملية التقدير انطلاقا من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة	03
05	موافق	0.891	4.03	تطبيق الإطار الميزانياتي المتوسط المدى عند اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية يسمح بتحديد أهداف المؤسسة لفترة تفوق السنة	04
10	غير موافق	0.907	2.20	هناك احترام للأجال القانونية عند الاعداد، المصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية	05
04	موافق	1.069	4.08	هناك احترام لمبادئ وقواعد اعداد الميزانية العامة للدولة عند اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية	06
07	محايد	0.980	3.00	ليس هناك قيود مفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية	07
09	غير موافق	1.004	2.34	يتم استخدام برامج الكترونية حديثة في تحضير واعداد ميزانية المؤسسات التعليمية	08
01	موافق بشدة	0.609	4.62	اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية وفق ميزانية البنود والوسائل لا يسمح بوضع مؤشرات الأداء لقياس النتائج المحققة مقارنة بالأهداف المسطرة	09
06	محايد	1.024	3.08	مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية منسجمة مع مستجدات عصرنة النظام الميزانياتي الذي نص عليه القانون العضوي لقوانين المالية	10
-	موافق	0.535	3.40	الدرجة الكلية للمحور الأول	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

جاءت العبارة (09) في المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة

الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.62 بدرجة عالية جدا (موافق

بشدة) وانحراف معياري 0.609 يعبر عن عدم وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن ميزانية البنود والوسائل لا تهتم بقياس الأداء حيث لا تتم مقارنة النتائج مع الأهداف.

احتلت العبارة (02) المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.14 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.646 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن هناك تقيد بجميع التوجيهات والتعليمات المحددة في المناشير الوزارية السارية المفعول أثناء عملية التقدير وتحضير ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (01) في المرتبة الثالثة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.08 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.889 يعبر عن عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن المصلحة المالية التي يشرف عليها موظف المصالح الاقتصادية المكلف بالتسيير (العون المحاسب المعتمد) تقوم بإعداد كل تقديرات الميزانية تحت سلطة المدير بصفته آمرا بالصرف.

جاءت العبارة (06) في المرتبة الرابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.08 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 1.069 يعبر عن وجود بعض الاختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه يوجد احترام لمبادئ وقواعد إعداد الميزانية العامة للدولة عند إعداد ميزانية المؤسسات التعليمية.

احتلت العبارة (04) المرتبة الخامسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.03 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.891 يعبر عن عدم وجود اختلاف كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تطبيق الإطار الميزانياتي المتوسط المدى عند إعداد ميزانية المؤسسات التعليمية يسمح بتحديد أهداف المؤسسة لفترة متوسطة تفوق السنة.

احتلت العبارة (10) المرتبة السادسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.08 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 1.024 يعبر عن وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن عدد من أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية منسجمة مع مستجدات عصرنة النظام الميزانياتي الذي نص عليه القانون العضوي لقوانين المالية، ويرى آخرون أن مدونة الميزانية لا تتوافق مع هذه المستجدات.

حلت العبارة (07) في المرتبة السابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.00 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 0.980 يعبر عن عدم وجود تفاوت كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن بعض أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا يوجد قيود مفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية، في حين يرى البعض الآخر من أفراد العينة أنه توجد بعض القيود.

جاءت العبارة (03) في المرتبة الثامنة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.48 بدرجة منخفضة (غير

موافق) وانحراف معياري **0.933** يعبر عن عدم وجود اختلاف كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن عملية التقدير عند تحضير الميزانية لا تبني انطلاقاً من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة.

جاءت العبارة (08) في المرتبة التاسعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت **2.34** بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري **1.004** يعبر عن وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا يتم استخدام برامج إلكترونية حديثة في تحضير وإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (05) في المرتبة العاشرة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت **2.20** بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري **0.907** يعبر عن عدم وجود اختلاف كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا يوجد احترام للأجال القانونية عند الاعداد، المصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية.

وبشكل عام فإن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على العبارات التي تقيس المحور الأول، حيث تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي للمحور الأول بلغ **3.40** أي بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري قدره **0.535** بما يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد عينة الدراسة حول متوسط المحور، وكتعليق على هذه النتيجة يمكن القول بأن أفراد العينة اتفقوا على أن هناك فعالية فيما يتعلق بتوافر العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية.

الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني

تتعلق عبارات هذا المحور بمدى كفاءة وفعالية تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث ظهرت

النتائج على النحو الآتي:

الجدول رقم (29): عرض وتحليل نتائج المحور الثاني

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	ترتيب العبارات
11	تعتبر الموافقة على مشاريع ميزانيات المؤسسات التعليمية من طرف الوصاية ترخيصاً للأعوان المكلفين بتنفيذها لأجل مباشرة إجراءات التنفيذ	4.48	0.501	موافق بشدة	02
12	يرتكز تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية على محاسبة الصندوق حيث تحدد وضعيته حسب حركة الأموال	4.13	0.844	موافق	05
13	يعد كل من الأمر بالصرف والعون المحاسب المعتمد العونين المؤهلين قانوناً لتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	4.71	0.629	موافق بشدة	01
14	يتم اعتماد الأمر بالصرف لدى العون المحاسب في المؤسسات التعليمية تطبيقاً للتشريع المعمول به	4.05	0.785	موافق	06
15	هناك تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	2.92	0.520	محايد	10
16	هناك تطبيق لمبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	2.30	0.898	غير موافق	12
17	يوجد تحديد دقيق لمهام وصلاحيات الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	4.29	1.050	موافق بشدة	03
18	يتم تكوين وتدريب الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بشكل مستمر لأجل تحيين المعلومات وضمان التحكم الجيد في تقنيات تنفيذ العمليات المالية	2.49	0.956	غير موافق	11
19	جودة أداء ميزانية المؤسسات التعليمية ترتبط بمدى حسن التنفيذ من قبل الأعوان المكلفين بتنفيذها	3.86	0.998	موافق	08

20	يراعى مجال المشروعات والملاءمة عند تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بميزانية المؤسسات التعليمية	4.04	0.651	موافق	07
21	تتوافق القوانين والتوجيهات المتعلقة بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية مع القوانين المنظمة لإدارة الميزانية العامة للدولة	3.21	1.010	محايد	09
22	يتقيد الأعوان المكلفون بالتنفيذ بجميع القوانين والنصوص المنظمة لتنفيذ الميزانية بما يكرس الانضباط الميزانياتي	4.15	0.833	موافق	04
الدرجة الكلية للمحور الثاني		3.72	0.471	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

جاءت العبارة (13) في المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.71 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 0.629 يعبر عن عدم وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه يعد كل من الأمر بالصرف والعون المحاسب المعتمد العونين المؤهلين قانونا لتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية. احتلت العبارة (11) المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.48 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 0.501 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الموافقة على مشاريع ميزانيات المؤسسات التعليمية من طرف الوصاية تعتبر ترخيصا صريحا للأعوان المكلفين بتنفيذها لأجل مباشرة إجراءات التنفيذ.

جاءت العبارة (17) في المرتبة الثالثة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.29 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.050 يعبر عن وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية اتفقوا على وجود تحديد دقيق لمهام وصلاحيات الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (22) في المرتبة الرابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.15 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.833 يعبر عن عدم وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الأعوان المكلفون بالتنفيذ يتقيدون بجميع القوانين والنصوص المنظمة لتنفيذ الميزانية بما يكرس الانضباط الميزانياتي.

احتلت العبارة (12) المرتبة الخامسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.13 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.844 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية يركز على محاسبة الصندوق حيث تحدد وضعيته حسب حركة الأموال.

احتلت العبارة (14) المرتبة السادسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.05 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.785 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية اتفقوا على أنه يتم اعتماد الأمر بالصرف لدى العون المحاسب في المؤسسات التعليمية تطبيقا للتشريع المعمول به.

حلت العبارة (20) في المرتبة السابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.04 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.651 يعبر عن عدم تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه يراعى مجال المشروعات والملاءمة عند تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (19) في المرتبة الثامنة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.86 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.998 يعبر عن عدم وجود اختلاف كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن جودة أداء ميزانية المؤسسات التعليمية ترتبط بمدى حسن التنفيذ من قبل الأعوان المكلفين بتنفيذها.

جاءت العبارة (21) في المرتبة التاسعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.21 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 1.010 يعبر عن وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن عددا من أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن القوانين والتوجيهات المتعلقة بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية تتوافق مع القوانين المنظمة لإدارة الميزانية العامة للدولة، وعددا آخر من أفراد العينة يرون بأن القوانين والتوجيهات المتعلقة بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية لا تتوافق مع القوانين المنظمة لإدارة الميزانية العامة للدولة.

جاءت العبارة (15) في المرتبة العاشرة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.92 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 0.520 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما

يعني أن عددا من أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه هناك تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، وعددا آخر يرون بأنه لا يوجد تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (18) في المرتبة الحادية عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.49 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.956 يعبر عن عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا يتم تكوين وتدريب الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بشكل مستمر لأجل تحيين المعلومات وضمان التحكم الجيد في تقنيات تنفيذ العمليات المالية.

جاءت العبارة (16) في المرتبة الثانية عشر والأخيرة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.32 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.989 يعبر عن عدم وجود اختلاف كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا يوجد تطبيق لمبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

وبشكل عام فإن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على العبارات التي تقيس المحور الثاني، حيث تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ 3.72 أي بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري قدره 0.471 بما يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد عينة الدراسة

حول متوسط المحور، وعليه يمكن القول بأن أفراد العينة اتفقوا على أنه تتوفر الكفاءة والفعالية اللازمة فيما يتعلق بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

الفرع الثالث: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث

تتعلق عبارات هذا المحور بآليات الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث ظهرت

النتائج على النحو الآتي:

الجدول رقم (30): عرض وتحليل نتائج المحور الثالث

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	ترتيب العبارات
23	تمارس رقابة العون المحاسب المعتمد لأجل ضمان شرعية الإيرادات والنفقات قبل تنفيذها وتقادي الأخطاء قبل وقوعها	4.18	0.955	موافق	01
24	تمارس رقابة قبلية فعالة على التزامات الآمرين بالصرف	1.73	0.827	غير موافق بشدة	16
25	تتشابه الأدوار في الرقابة التي يمارسها العون المحاسب المعتمد في المؤسسات التعليمية مع رقابة المراقب المالي (الميزانياتي)	2.28	0.850	غير موافق	11
26	وجود دليل اجراءات رقابي عملي سيساهم في تحقيق رقابة داخلية فعالة على ميزانية المؤسسات التعليمية	3.46	1.154	موافق	07
27	تعد الرقابة الوصائية من أنجع أنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية كونها تتم بشكل دوري قبل، اثناء وبعد التنفيذ من قبل مفتشي المالية، وأجهزة الوصاية المختصة	3.94	0.815	موافق	04
28	تخضع ميزانية المؤسسات التعليمية الى رقابة دورية من طرف مفتشي الخزينة العمومية	3.19	1.073	محايد	08
29	تخضع ميزانية المؤسسات التعليمية الى رقابة دورية من طرف المفتشية العامة للمالية	1.76	0.884	غير موافق بشدة	15

30	يمثل الحساب الاداري وحساب التسيير المرسله إلى مجلس المحاسبة أهم الوثائق التي يستند عليها في مجال رقابته على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	4.02	0.724	موافق	03
31	تهتم الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات التعليمية برقابة الأداء	2.48	1.106	غير موافق	10
32	عمليات الرقابة بمختلف أنواعها كافية وتغطي مجمل المؤسسات التعليمية بما يقيها من الوقوع في الأخطاء الجسيمة	2.03	0.797	غير موافق	14
33	الارتباط الورقي في التسجيل المحاسبي لا يعرقل العمل الرقابي عن بعد	2.04	0.827	غير موافق	13
34	وصول التقارير الرقابية الدورية لمختلف الأجهزة الرقابية في الوقت المناسب يساهم في تفعيل عملية الرقابة وتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية	4.16	1.093	موافق	02
35	هناك استجابة للتوصيات التي ترفعها الاجهزة والهيئات الرقابية المختلفة في تقاريرها الدورية بما يساهم من تحسين تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية	3.48	1.091	موافق	06
36	توجد آليات المتابعة الفعالة لمدى الاستجابة للتوصيات والتوجيهات التي ترفعها الاجهزة الرقابية المختلفة في تقاريرها	2.64	0.935	محايد	09
37	يتمتع مستخدمو أجهزة الرقابة المالية بالكفاءة اللازمة للقيام بمهام الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	3.67	1.036	موافق	05
38	الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية تستند الى استخدام التكنولوجيا الحديثة في القيام بالعمل الرقابي	2.26	0.733	غير موافق	12
الدرجة الكلية للمحور الثالث		2.96	0.472	محايد	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

جاءت العبارة (23) في المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة

الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.18 بدرجة عالية جدا (موافق

بشدة) وانحراف معياري 0.955 يعبر عن عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط

العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن رقابة العون المحاسب المعتمد تمارس لأجل ضمان شرعية الإيرادات والنفقات قبل تنفيذها وتفاذي الأخطاء قبل وقوعها. احتلت العبارة (34) المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.16 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 1.093 يعبر عن وجود تشتت ضعيف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن وصول التقارير الرقابية الدورية لمختلف الأجهزة الرقابية في الوقت المناسب يساهم في تفعيل عملية الرقابة وتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (30) في المرتبة الثالثة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.02 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.724 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن كل من الحساب الإداري وحساب التسيير المرسلة إلى مجلس المحاسبة تمثل أهم الوثائق التي يستند عليها مجلس المحاسبة في مجال رقابته على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (27) في المرتبة الرابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.94 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.815 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الرقابة الوصائية تعد من أنجع أنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية كونها تتم بشكل دوري قبل وأثناء وبعد التنفيذ من قبل مفتشي المالية وأجهزة الوصاية المختصة.

جاءت العبارة (37) المرتبة الخامسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.67 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 1.036 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن مستخدمو أجهزة الرقابة المالية يتمتعون بالكفاءة اللازمة للقيام بمهام الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

احتلت العبارة (35) المرتبة السادسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.48 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 1.091 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن هناك استجابة للتوصيات التي ترفعها الأجهزة والهيئات الرقابية المختلفة في تقاريرها الدورية بما يساهم من تحسين تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية.

احتلت العبارة (26) المرتبة السابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.46 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 1.154 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن وجود دليل إجراءات رقابي عملي يساهم في تحقيق رقابة داخلية فعالة على ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (28) في المرتبة الثامنة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.19 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 1.073 يعبر عن وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن عددا من أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن ميزانية المؤسسات التعليمية

تخضع إلى رقابة دورية من طرف مفتشي الخزينة العمومية، في حين يرى عددا آخر من أفراد العينة أن المؤسسات التعليمية لا تخضع لهذه الرقابة بشكل دوري.

حلت العبارة (36) في المرتبة التاسعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.64 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 0.935 يعبر عن عدم وجود تفاوت كبير في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن بعض أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا توجد آليات المتابعة الفعالة لمدى الاستجابة للتوصيات والتوجيهات التي ترفعها الأجهزة الرقابية المختلفة في تقاريرها، ويرى عددا آخر من أفراد العينة أنه توجد هذه الآليات.

جاءت العبارة (31) في المرتبة العاشرة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.48 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 1.106 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات التعليمية لا تهتم برقابة الأداء.

جاءت العبارة (25) في المرتبة الحادية عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.28 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.850 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الأدوار الرقابية التي يمارسها العون المحاسب المعتمد في المؤسسات التعليمية لا تتشابه مع رقابة المراقب المالي (الميزانياتي).

جاءت العبارة (38) في المرتبة الثانية عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.26 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.733 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة ترى بأن الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية لا تستند إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة في القيام بالعمل الرقابي.

جاءت العبارة (33) في المرتبة الثالثة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.04 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.827 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الارتباط الورقي في التسجيل المحاسبي يعرقل العمل الرقابي عن بعد.

جاءت العبارة (32) في المرتبة الرابعة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 2.03 بدرجة منخفضة (غير موافق) وانحراف معياري 0.797 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة ترى بأن عمليات الرقابة بأنواعها المختلفة غير كافية ولا تغطي مجمل المؤسسات التعليمية بما يقيها من الوقوع في الأخطاء الجسيمة.

جاءت العبارة (29) في المرتبة الخامسة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 1.76 بدرجة منخفضة جداً (غير موافق بشدة) وانحراف معياري 0.884 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن ميزانية المؤسسات التعليمية لا تخضع إلى رقابة دورية من طرف المفتشية العامة للمالية.

جاءت العبارة (24) في المرتبة السادسة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 1.73 بدرجة منخفضة جدا (غير موافق بشدة) وانحراف معياري 0.827 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأنه لا تمارس رقابة قبلية فعالة على التزامات الأمرين بالصرف.

وبشكل عام فإن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى عدم الموافقة على العبارات التي تقيس المحور الثالث، حيث تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي لهذا المحور بلغ 2.96 أي بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري قدره 0.472 بما يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد عينة الدراسة حول متوسط هذا المحور، وكتعليق على هذه النتيجة يمكن القول بأن عددا من أفراد العينة اتفقوا على أن آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية تتميز بالفعالية وتحقق النتائج المطلوبة، في حين يرى البعض الآخر من أفراد العينة أنها لا تتميز بالفعالية ولا تحقق النتائج المرغوبة.

الفرع الرابع: عرض وتحليل نتائج المحور الرابع

تتعلق عبارات هذا المحور بالآثار المتوقعة لتطبيق الإصلاح الميزانياتي في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث ظهرت النتائج على النحو الآتي:

الجدول رقم (31): عرض نتائج المحور الرابع

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	ترتيب العبارات
39	تطبيق الجزائر لمشروع عصرنه النظام الميزانياتي سيساهم في تحسين التحكم في النفقات العمومية والايادات العمومية في المؤسسات التعليمية	4.34	1.011	موافق بشدة	04

40	القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية يمثل خطوة مهمة نحو التسيير الأمثل لميزانية المؤسسات التعليمية	4.31	1.089	موافق بشدة	07
41	يوفر القانون العضوي 15-18 الآليات الفعالة والمعايير الحديثة للرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية ويسمح بالانتقال من الرقابة المستندية الى الرقابة التقييمية	4.00	0.780	موافق	12
42	تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر والانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف يتوافق ومتطلبات تفعيل وتطوير الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	3.35	0.933	محايد	14
43	يهدف الاصلاح الميزانياتي في الجزائر الى استخدام نظام معلوماتي حديث والانتقال الى تطبيق رقابة الكترونية تسهل عملية الولوج إلى المعلومة وتوفر الجهد وتحقق الكفاءة والفعالية	3.91	0.805	موافق	13
44	الانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية من أهم الأساليب التي تسمح بترشيد النفقات العمومية	4.58	0.495	موافق بشدة	01
45	تطبيق ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية يؤدي الى التقييم الفعلي للبرامج والتطبيق الصحيح للرقابة على الأداء بما يمكن من تقويم اداء المؤسسة	4.33	1.009	موافق بشدة	06
46	ادراج النظام الإعلامي المدمج في تسيير ميزانيات المؤسسات التعليمية سيساهم بشكل فعال في تحقيق جودة التسيير وفعالية الرقابة	4.17	0.688	موافق	09
47	الرقابة المالية في ظل القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية لم تعد تقتصر على محاربة الفساد ومعالجة الانحرافات بل تعدت الى تطبيق رقابة الأداء من خلال الاهتمام بما تم انجازه وليس ما تم صرفه	4.46	0.702	موافق بشدة	02
48	تطبيق معايير رقابة الأداء يساهم في الارتقاء بمبادئ الشفافية والمساءلة لتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية	4.07	0.929	موافق	11

49	الاجراءات الرقابية الحديثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تعزز الانضباط الميزانياتي في مجال اعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية	4.34	1.073	موافق بشدة	05
50	يستوجب تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تحديث النظام المحاسبي العمومي لأجل الانتقال الى تطبيق محاسبة ميزانياتية، محاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف	4.26	1.039	موافق بشدة	08
51	محاسبة الذمة المالية (محاسبة القيد المزدوج) أضحت ضرورية لمتابعة ممتلكات المؤسسة والحفاظ عليها ومحاربة كل أشكال التبذير	4.35	1.303	موافق بشدة	03
52	المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) عماد التسيير العقلاني للموارد وأساس تطوير وتفعيل قدرات التقدير والتنبؤ	4.15	0.647	موافق	10
الدرجة الكلية للمحور الرابع		4.19	0.511	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

جاءت العبارة (44) في المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.58 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 0.495 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الانتقال إلى ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية من أهم الأساليب التي تسمح بترشيد النفقات العمومية.

جاءت العبارة (47) في المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.46 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 0.702 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الرقابة المالية في

ظل القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية لم تعد تقتصر على محاربة الفساد ومعالجة الانحرافات بل تعدت الى تطبيق رقابة الأداء من خلال الاهتمام بما تم انجازه وليس ما تم صرفه. جاءت العبارة (51) في المرتبة الثالثة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.35 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.303 يعبر عن وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن محاسبة الذمة المالية (محاسبة القيد المزدوج) أضحت ضرورية لمتابعة ممتلكات المؤسسة والحفاظ عليها ومحاربة كل أشكال التبذير.

جاءت العبارة (39) في المرتبة الرابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.34 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.011 يعبر عن وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تطبيق الجزائر لمشروع عصرنه النظام الميزانياتي سيساهم في تحسين التحكم في النفقات العمومية والايادات العمومية في المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (49) في المرتبة الخامسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.34 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.073 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الاجراءات الرقابية الحديثة التي جاء بها القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية تعزز الانضباط الميزانياتي في مجال إعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

احتلت العبارة (45) المرتبة السادسة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.33 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.009 يعبر عن وجود تشتت ضعيف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تطبيق ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية يؤدي إلى التقييم الفعلي للبرامج والتطبيق الصحيح للرقابة على الأداء بما يمكن من تقويم أداء المؤسسة.

احتلت العبارة (40) المرتبة السابعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.31 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.089 يعبر عن وجود اختلاف في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية يمثل خطوة مهمة نحو التسيير الأمثل لميزانية المؤسسات التعليمية.

احتلت العبارة (50) المرتبة الثامنة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.26 بدرجة عالية جدا (موافق بشدة) وانحراف معياري 1.039 يعبر عن وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية يستوجب تحديث النظام المحاسبي العمومي لأجل الانتقال إلى تطبيق محاسبة ميزانية عامة ومحاسبة تحليل التكاليف.

حلت العبارة (46) في المرتبة التاسعة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.17 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.688 يعبر عن عدم وجود تفاوت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما

يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن إدراج النظام الإعلامي المدمج في تسيير ميزانيات المؤسسات التعليمية سيساهم بشكل فعال في تحقيق جودة التسيير وفعالية الرقابة المالية.

جاءت العبارة (52) في المرتبة العاشرة من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.15 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.688 يعبر عن وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) عماد التسيير العقلاني للموارد وأساس تطوير وتفعيل قدرات التقدير والتنبؤ.

جاءت العبارة (48) في المرتبة الحادية عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.07 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.929 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تطبيق معايير رقابة الأداء يساهم في الارتقاء بمبادئ الشفافية والمساءلة لتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية.

جاءت العبارة (41) في المرتبة الثانية عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 4.00 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.780 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية يوفر الآليات الفعالة والمعايير الحديثة للرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية ويسمح بالانتقال من الرقابة المستندية إلى الرقابة التقييمية.

جاءت العبارة (43) في المرتبة الثالثة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.91 بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري 0.808 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن الإصلاح الميزانياتي في الجزائر يهدف إلى استخدام نظام معلوماتي حديث والانتقال إلى تطبيق رقابة إلكترونية تسهل عملية الولوج إلى المعلومة بما يوفر الجهد ويحقق الكفاءة والفعالية.

جاءت العبارة (42) في المرتبة الرابعة عشر من حيث درجة الموافقة عليها من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج إلى أن قيمة المتوسط الحسابي بلغت 3.35 بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري 0.933 يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد العينة حول متوسط العبارة، ما يعني أن عددا من أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية ترى بأن تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر والانتقال إلى ميزانية البرامج والأهداف يتوافق ومتطلبات تفعيل وتطوير الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، في حين يرى عددا آخر من أفراد العينة أن ذلك لا يؤدي إلى تفعيل وتطوير الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

وبشكل عام فإن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى عدم الموافقة على العبارات التي تقيس المحور الرابع، حيث تشير النتائج إلى أن المتوسط الحسابي لهذا المحور بلغ 4.19 أي بدرجة متوسطة (محايد) وانحراف معياري قدره 0.511 بما يعبر عن عدم وجود تشتت في آراء أفراد عينة الدراسة حول متوسط هذا المحور، وكتعليق على هذه النتيجة يمكن القول بأن أفراد العينة اتفقوا على أن تطبيق الإصلاح الميزانياتي سيكون له أثرا إيجابيا على تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.

الفرع الخامس: استنتاج درجة الموافقة على الاستبيان الكلي

بناء على النتائج السابقة تم استنتاج درجة الموافقة على الاستبيان الكلي كما يلي:

الجدول رقم (32): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة على الاستبيان الكلي

المحاور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
المحور الأول	3.40	0.535	موافق
المحور الثاني	3.72	0.471	موافق
المحور الثالث	2.96	0.472	محايد
المحور الرابع	4.19	0.511	موافق
الاستبيان الكلي	3.55	0.265	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن قيمة المتوسط الحسابي للاستبيان الكلي بلغت (3.55)

بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري بلغ (0.265)، يعبر عن تشتت ضعيف جدا في آراء أفراد

العينة أي عدم وجود اختلاف في إجاباتهم حول متوسط العبارات، وعليه يمكن القول أن أفراد العينة

محل الدراسة في المؤسسات التعليمية اتفقوا على فعالية وكفاءة العناصر والمقومات الأساسية لإعداد

وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية من جهة، وعلى ضعف النظام الرقابي المطبق وعدم تحقق

النتائج المرغوبة منه من جهة أخرى، مما يستلزم تطبيق الإجراءات الرقابية الحديثة التي جاء بها

القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

المطلب الثاني: اختبار ومناقشة فرضيات الدراسة

بعد تحديد درجة الموافقة على محاور الاستبيان والاستبيان الكلي من خلال حساب المتوسطات

الحسابية والانحرافات المعيارية، سيتم خلال هذا المطلب التأكد من صحة الفرضيات بالاعتماد على

اختبار (T TEST).

الفرع الأول: مناقشة النتائج الميدانية في ظل الفرضيات الجزئية

أولاً: تفسير ومناقشة نتائج الفرضية الجزئية الأولى

تخدم هذه الفرضية المحور الأول والتي تنص على أنه تتوافر العناصر والمقومات الأساسية

الفعالة لإعداد ميزانية المؤسسات التربوية.

وبهدف اختبار هذه الفرضية نعرض الجدول التالي:

الجدول رقم (33): نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الأولى

البيانات	الوسط الحسابي	الاختبار t	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الوسط الفرضي
القيم الإحصائية	3.40	10.178	0.001	181	03

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (10.178) وهي أكبر من قيمة اختبار (t) الجدولية والتي قيمتها (2.021)، كما بلغ مستوى الدلالة (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه تتوافر العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التربوية وتتميز بالفعالية حسب وجهة نظر أفراد العينة.

وعليه يمكن القول أنه بالرغم من إثبات صحة هذه الفرضية إلا أن هناك بعض القصور فيما

يتعلق بإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية، ومن أوجه ذلك ما يلي:

- مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية لا تتوافق مع مستجدات القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.
- وجود بعض القيود المفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية.

- عملية تقدير النفقات والايادات عند تحضير الميزانية لا تبني انطلاقاً من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة، وإنما تكون حسب بنود الميزانية.
- لا يتم استخدام برامج إلكترونية حديثة في تحضير وإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية وإنما يتم الاعتماد على مدونة بصيغة Excel.
- هناك تجاوز للأجال القانونية عند الاعداد والمصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية.

ثانياً: تفسير ومناقشة نتائج الفرضية الجزئية الثانية

تخدم هذه الفرضية المحور الثاني والتي تنص على أنه تتوفر الكفاءة اللازمة التي تسمح بالتنفيذ الفعال لميزانية المؤسسات التربوية.

وبهدف اختبار هذه الفرضية نعرض الجدول التالي:

الجدول رقم (34): نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الثانية

البيانات	الوسط الحسابي	الاختبار t	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الوسط الفرضي
القيم الإحصائية	3.72	20.619	0.001	181	03

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يبين الجدول أعلاه أن قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (20.619) وهي أكبر من قيمة اختبار (t) الجدولية والتي قيمتها (2.021)، كما بلغ مستوى الدلالة (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه تتوفر الكفاءة اللازمة التي تسمح بالتنفيذ الفعال لميزانية المؤسسات التربوية حسب وجهة نظر أفراد العينة.

وعليه يمكن القول أنه بالرغم من تحقق هذه الفرضية إلا أنه توجد بعض المعوقات التي تؤثر على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية وتتمثل في:

- لا يوجد تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية خاصة الأمرين بالصرف، حيث أن غالبيتهم أساتذة رقوا لرتبة مدير.
- نقص تكوين وتدريب الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية.
- خرق مبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد حيث يختص العون المحاسب المعتمد بإنجاز المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، وهو ما يعتبر خرقاً صريحاً لقانون المحاسبة العمومية.

ثالثاً: تفسير ومناقشة نتائج الفرضية الجزئية الثالثة

تخدم هذه الفرضية المحور الثالث والتي تنص على أن آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية تحقق النتائج المرجوة منها.

وبهدف اختبار هذه الفرضية نعرض الجدول التالي:

الجدول رقم (35): نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الثالثة

البيانات	الوسط الحسابي	الاختبار t	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الوسط الفرضي
القيم الإحصائية	2.96	-1.208	0.229	181	03

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يبين الجدول أعلاه أن قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (-1.208) وهي أقل من قيمة اختبار (t) الجدولية والتي قيمتها (2.021)، كما بلغ مستوى الدلالة (0.229) وهو أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية التي تنص على أن آليات

الرقابة المطبقة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية لا تحقق النتائج المرجوة منها حسب وجهة نظر أفراد العينة، ويرجع ذلك للأسباب التالية:

- ميزانية المؤسسات التعليمية لا تخضع إلى رقابة دورية من طرف مفتشي الخزينة العمومية وفي غالب الأحيان تتجاوز مدة عشرة سنوات لمراقبتها وقد لا تتم نهائيا في بعض المؤسسات.
- الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات التعليمية لا تهتم برقابة الأداء.
- الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية لا تستند إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة أثناء القيام بالعمل الرقابي.
- الاعتماد على النمط التقليدي الورقي في التسجيل المحاسبي يعرقل العمل الرقابي عن بعد.
- عمليات الرقابة بمختلف أنواعها غير كافية ولا تغطي جميع المؤسسات التعليمية.
- ميزانية المؤسسات التعليمية لا تخضع إلى رقابة دورية من طرف المفتشية العامة للمالية.
- المؤسسات التعليمية غير خاضعة لرقابة المراقب الميزانياتي (المالي).

رابعا: تفسير ومناقشة نتائج الفرضية الجزئية الرابعة

تخدم هذه الفرضية المحور الرابع والتي تنص على أن تطبيق الإصلاح الميزانياتي سيكون له أثرا إيجابيا في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية.

وبهدف اختبار هذه الفرضية نعرض الجدول التالي:

الجدول رقم (36): نتائج اختبار (T TEST) للفرضية الجزئية الرابعة

البيانات	الوسط الحسابي	الاختبار t	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الوسط الفرضي
القيم الإحصائية	4.19	31.337	0.001	181	03

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يبين الجدول أعلاه أن قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (31.337) وهي أكبر من قيمة اختبار (t) الجدولية والتي قيمتها (2.021)، كما بلغ مستوى الدلالة (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أن تطبيق الإصلاح الميزانياتي سيكون له أثراً إيجابياً بما يساهم في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية.

الفرع الثاني: تفسير ومناقشة نتائج الفرضية العامة

تخدم هذه الفرضية الجزء التطبيقي والتي تنص على أن تفعيل الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية يتطلب تطبيق الإجراءات المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

وبهدف اختبار هذه الفرضية نعرض الجدول التالي:

الجدول رقم (37): نتائج اختبار (T TEST) للفرضية العامة

البيانات	الوسط الحسابي	الاختبار t	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الوسط الفرضي
القيم الإحصائية	3.55	28.012	0.001	181	03

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.28)

يبين الجدول أعلاه أن قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (28.012) وهي أكبر من قيمة اختبار (t) الجدولية والتي قيمتها (2.021)، كما بلغ مستوى الدلالة (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أن تفعيل الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية يتطلب تطبيق الإجراءات المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

خلاصة:

تناول هذا الفصل دراسة حالة المؤسسات التعليمية لولاية الجزائر شرق، من خلال توزيع استبانة على عينة مشكلة من 191 فردا تضم 186 عون تنفيذ (أمر بالصرف وعون محاسب)، إضافة إلى إطارات الرقابة المالية بهذه المؤسسات (05 مفتشي المالية)، بهدف معرفة آرائهم حول مدى فعالية الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث تم تحليل ومعالجة البيانات المجمعة عن طريق برنامج (SPSS V.28).

بعد التأكد من صدق وثبات الاستبيان وأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، تم التحليل الوصفي لبيانات أفراد العينة، والتي جاءت إيجابية وتتماشى مع أهداف الدراسة، فقد تبين أن أكثر من 90% من أفراد العينة ذوو مستوى جامعي ويمتلكون خبرة تفوق 15 سنة وأنهم على دراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، ما يثبت أنهم مؤهلون تأهيلا عاليا ويتمتعون بالكفاءة والخبرة اللازمة بما يساهم في الحصول على نتائج قيمة وذات جودة فيما يتعلق بالدراسة الميدانية.

بعد عرض وتحليل نتائج عبارات ومحاور الاستبيان تبين أن غالبية الإجابات جاءت متسقة وضعيفة التشتت، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي للاستبيان الكلي (3.55) بدرجة عالية (موافق) وانحراف معياري قدره (0.265)، مما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة في المؤسسات التعليمية اتفقوا على توافر العناصر والمقومات الأساسية لإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، وأن تفعيل الرقابة عليها يتطلب تطبيق الإجراءات المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، وهذا ما تم تأكيده من خلال اختبار صحة الفرضيات حيث تم اثبات صحة الفرضية العامة المرتبطة بالجانب التطبيقي، من خلال قبول الفرضيات الجزئية الأولى والثانية والرابعة ورفض الفرضية الثالثة.

خاتمة

خاتمة:

يعتبر المال العام اللبنة الأساسية في بناء الدولة وتحريك عجلة التنمية الاقتصادية، كونه عصب الاقتصاد، لذلك اهتمت به مختلف اقتصاديات الدول واهتمت بتطوير طرق إدارته وتفعيل آليات الرقابة عليه، وهذا ما تبينه الترسانة التشريعية المعدة والمطبقة في مختلف دول العالم، فضلا عن مختلف التوصيات والمعايير الدولية الصادرة في هذا المجال، هذا يفرض على الدول اعتماد أسلوب حديث للميزانية العامة واعتماد نظام رقابي فعال، بغية تحقيق الشفافية والمساءلة وتعزيز الكفاءة والفعالية في تسيير الأموال العمومية والاستغلال الأمثل لها وحمايتها ومنع التعدي عليها.

والجزائر ليست بمنأى عن مختلف دول العالم، فقد سطرت برنامجا اصلاحيا لأجل عصرنة نظامها الميزانياتي والمحاسبي، فانتقلت من أسلوب ميزانية البنود والوسائل التقليدية إلى أسلوب ميزانية البرامج والأداء الحديثة المرتكزة على النتائج، فقد تجسد ذلك من خلال الإطار القانوني والتنظيمي الجديد الذي جاء به القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، وعلى اعتبار أن الإيرادات العامة والنفقات العامة يمثلان عناصر الميزانية العامة التي بدورها تمثل نقطة انطلاق عمل المحاسبة العمومية وفقا للنظم والقواعد المحاسبية والقانونية المعمول بها، كان لزاما على الدولة تحديث نظامها المحاسبي العمومي بما يتماشى مع الإصلاح الميزانياتي، وهو ما تجسد فعلا بعد صدور القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الصادر سنة 2023.

فمن خلال هذه الدراسة تم تحليل وتشخيص واقع الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، بدراسة آليات الرقابة المالية المطبقة، من أجل تحديد مدى فعاليتها وكفاءتها في حماية المال العام وحفظه، مع تحديد أهم التحديات والمعوقات التي تحول دون قيام الأجهزة الرقابية بدورها على أكمل وجه، واستشراف الآفاق والانعكاسات المحتملة لتطبيق القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية على أداء وعمل هذه الأجهزة الرقابية.

وللوقوف الفعلي على ذلك تم إجراء دراسة ميدانية بتوزيع استبانة على عينة تضم 191 مبحوثا من الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية (آمرين بالصرف وأعوان محاسبين معتمدين)، وكذلك مفتشي المالية للتسيير المالي والمادي للتعليم الثانوي والتعليم المتوسط المكلفين بمهام الرقابة، بما يمكن من إعطاء تصور عام حول دور وفعالية الأجهزة الرقابية في الرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية بصفة خاصة والرقابة على ميزانية الدولة بصفة عامة.

اختبار فرضيات الدراسة: فيما يتعلق باختبار فرضيات الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- من خلال الفصل الأول تم إثبات صحة الفرضية الأولى التي تنص على أن تسيير الميزانية العامة في الجزائر يقوم على أساس اعتماد ميزانية البرامج والأداء التي نص عليها القانون العضوي 15-18 بما يتماشى مع سياسة الإصلاح المنتهجة، حيث انتقلت الجزائر بداية من جانفي 2023 إلى تطبيق ميزانية البرامج والأداء بدلا من ميزانية البنود.
- من خلال الفصل الثاني تم إثبات صحة الفرضية الثانية التي تنص على أن نجاعة آليات الرقابة المالية في الجزائر وكفايتها تقتضي تطوير الأجهزة الرقابية وتفعيل النظام الرقابي، وهو ما تسعى الدولة إلى تجسيده على أرض الواقع من خلال تطبيق الآليات الرقابية المستحدثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18، وكذلك من خلال تطوير رقابة الأداء والانتقال إلى رقابة إلكترونية وتبني المعايير الدولية للرقابة المالية.
- تم اختبار صحة فرضيات الجانب التطبيقي المتعلقة بالفصل الثالث، حيث تم إثبات صحة الفرضية العامة التي تنص على أن تفعيل الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية يتطلب تطبيق الإجراءات الجديدة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، أما فيما يتعلق بالفرضيات الجزئية:

✓ تم قبول الفرضية الجزئية الأولى التي تنص على أنه تتوفر العناصر والمقومات

الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التربوية وتتميز بالفعالية.

✓ قبول الفرضية الجزئية الثانية التي تنص على أنه تتوفر الكفاءة اللازمة التي تسمح

بالتنفيذ الفعال لميزانية المؤسسات التربوية.

✓ رفض الفرضية الجزئية الثالثة التي تنص على أن آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ

ميزانية المؤسسات التربوية تحقق النتائج المرجوة منها.

✓ قبول الفرضية الجزئية الرابعة التي تنص على أن تطبيق الإصلاح الميزانياتي سيكون

له أثرا إيجابيا في تحسين الأداء الرقابي على تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية.

بعد دراسة الموضوع في شقيه النظري والتطبيقي ومعالجة الإشكالية والتحقق من صحة

الفرضيات تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي على ضوءها تم اقتراح بعض التوصيات.

النتائج النظرية للدراسة:

• لم تعد الميزانية العامة بمفهومها الحديث تعنى فقط بأنها بيان تقديري للإيرادات العامة

والنفقات العامة للدولة، وإنما صارت من أهم أدوات التخطيط المالي والاقتصادي التي تعتمد

عليها الدولة في رسم سياساتها وتنفيذ برامجها لضمان الاستقرار الاقتصادي وتحقيق

الاستدامة المالية ودفع عجلة التنمية.

• يهدف مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر إلى تحسين إطار تسيير الميزانية العامة

وعصرنتها وتحديث النظام المحاسبي العمومي وتفعيل النظام الرقابي ويهدف أيضا إلى

تحسين نوعية التوقعات المتعلقة بحجم الانفاق العمومي وترشيده عن طريق وضع إطار

ميزانياتي متوسط المدى.

- يسمح الإطار الميزانياتي المتوسط المدى بتفادي المخاطر الميزانياتية التي من شأنها عرقلة الدولة في تحقيق استدامتها المالية، وعلى هذا الأساس نص المشرع الجزائري في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 20-353 على إنشاء لجنة عليا لتقييم المخاطر الميزانياتية والتحذير؛
- لا يتناقض الإطار الميزانياتي المتوسط المدى مع مبدأ السنوية حيث يتعلق هذا الإطار بتقدير النفقات في حين يرتبط مبدأ السنوية بتنفيذ النفقة؛
- شكل القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية محورا رئيسيا ضمن عملية الاصلاح باعتباره الإطار التشريعي المرجعي الجديد لتسيير مالية الدولة، وهو يهدف إلى ربط النفقة العامة بتحقيق النتائج من خلال توجيه النفقة نحو منطق النتائج عوض منطق الوسائل؛
- أهم ما جاء به القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية هو اعتماد ميزانية البرامج والأداء واستحدث أربعة مبادئ جديدة لها تتماشى معها، تتمثل في مبدأ الشفافية ومبدأ الأداء ومبدأ المسؤولية ومبدأ الاستقرار؛
- كرس القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إعادة تأهيل القانون المتضمن تسوية الميزانية العامة؛
- تقوم ميزانية البرامج والأداء على تصنيف الموارد الموجهة إلى كل وزارة حسب حقبة البرامج والأنشطة المعتمدة مع تحديد الأهداف المرجوة لكل برنامج بعناية ودقة، ثم يتم قياس فعالية تنفيذها باستخدام مؤشرات الأداء وذلك بغرض التقييم المستمر للنتائج المحققة مقارنة بالأهداف المخططة؛
- جاء إصلاح النظام المحاسبي العمومي في الجزائر بالتوازي مع إصلاح النظام الميزانياتي بحيث لا يمكن إصلاح أحدهما دون الآخر؛

- عرف مشروع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر تأخرا كبيرا في التنفيذ، وتبقى النتائج المتحصل عليها متواضعة؛
- من أبرز عيوب ونقائص النظام المحاسبي العمومي الجزائري عدم إبرازه جوانب الذمم المالية والحقوق المثبتة للدولة؛
- نص القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على ثلاثة أنواع من المحاسبة تتعلق بمسك حسابات الدولة، تتمثل في محاسبة ميزانية ومحاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف؛
- نشأت عدة منظمات دولية تعنى بالرقابة المالية، أهمها منظمة الإنتوساي التي تسعى إلى توحيد العمل الرقابي للأجهزة العليا للرقابة المالية، من خلال تطبيق معايير الرقابة المالية الصادرة عنها؛
- تعد معايير الإنتوساي للرقابة المالية بمثابة قواعد ارشادية تستند عليها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من أجل تحسين أدائها الرقابي وتطويره؛
- تنحصر أشكال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر في ثلاثة أنواع، نصت عليها المادة 85 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والمادة 98 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، وهي الرقابة الإدارية والرقابة القضائية والرقابة البرلمانية؛
- تعد الرقابة الميزانية من أهم أنواع الرقابة الإدارية الممارسة على تنفيذ الميزانية العامة وأكثرها فعالية، حيث تمارس من قبل مراقب ميزانياتي (المراقب المالي سابقا) على النفقات السابقة الملتمزم بها؛

- ينحصر دور المفتشية العامة للمالية في رفع تقارير للجهات المختصة دون أن يكون لها حق تسليط الجزاءات وهذا ما يحد من فعاليتها؛
- يعاب على رقابة المحاسب العمومي أنها رقابة شكلية لا تتعدى مراقبة الوثائق الثبوتية للأمر بالصرف دون أن يكون له حق رفض الدفع بسبب مضمون النفقة، كما تعد رقابة المحاسب العمومي تكرار لرقابة المراقب الميزانياتي في الكثير من جوانبها؛
- يفتقد مجلس المحاسبة الجزائري للكثير من معايير الإنتوساي للرقابة المالية والمعايير المعتمدة من قبله غير كافية لتأسيس رقابة فعالة على الأموال العمومية؛
- عدم فعالية الدور الرقابي للبرلمان، بحيث يقتصر دور البرلمان في مناقشة قانون المالية حيث تغطي عليها الاعتبارات السياسية، ما يؤدي إلى السكوت عن بعض الانحرافات مما لا يصب في تحقيق المصلحة العامة، إضافة إلى عدم تمكن معظم أعضاء البرلمان من التحكم في تقنيات بالمالية العامة والمحاسبة العمومية؛
- يوجد نقص كبير في تكوين الإطارات المتخصصة في إعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية العامة وفق الاتجاه الحديث المعتمد ما يساهم في إضعاف جودتها؛

النتائج التطبيقية للدراسة:

- حسب نتائج الدراسة الميدانية هناك فعالية فيما يتعلق بتوافر العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية، كما تتوفر الكفاءة والفعالية اللازمة فيما يتعلق بتنفيذها حسب وجهة نظر أفراد العينة؛
- مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية لا تتوافق مع مستجدات القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية؛

- وجود بعض القيود المفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية؛
- هناك تجاوز للأجال القانونية عند الاعداد والمصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية؛
- هناك عدم احترام لمبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث يختص العون المحاسب بإنجاز المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية وهذا يعد خرقا صريحا لقانون المحاسبة العمومية؛
- استقلالية محدودة للمؤسسات التعليمية في تسيير ميزانياتها، كما أن ميزانياتها تعتبر ميزانية تسيير فقط؛
- عملية تقدير النفقات والايادات عند تحضير الميزانية لا تبني انطلاقا من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة، وإنما تكون حسب بنود الميزانية.
- لا يتم استخدام برامج إلكترونية حديثة في تحضير وإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية وإنما يتم الاعتماد على مدونة بصيغة Excel؛
- الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات التعليمية لا تهتم برقابة الأداء ولا تستند إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة أثناء القيام بالعمل الرقابي؛
- عمليات الرقابة بمختلف أنواعها غير كافية ولا تغطي جميع المؤسسات التعليمية؛
- ميزانية المؤسسات التعليمية لا تخضع إلى رقابة دورية من طرف المفتشية العامة للمالية؛
- المؤسسات التعليمية غير خاضعة لرقابة المراقب الميزانياتي (المراقب المالي سابقا)؛
- يتميز النظام الرقابي المطبق على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بالضعف وعدم تحقيق النتائج المرغوبة منه؛

توصيات الدراسة:

- ضرورة تكثيف الدورات التدريبية وإقامة تكوين مستمر ومتخصص لإطارات وزارة المالية والهيئات والإدارات العمومية ذات الصلة بإعداد وتنفيذ الميزانية العامة من أجل توضيح الأدوار والمسؤوليات وفهم أهمية ميزانية البرامج والأداء من حيث المنافع والمزايا؛
- ضرورة الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات والعمل على رقمنة النظامي الميزانياتي بما يسهل عملية إعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية العامة، وتعميمه على جميع الوزارات والقطاعات من أجل إيصال المعلومة بدقة وتوفير الجهد والوقت وتقليل التكاليف؛
- يجب توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة الفساد وتكريس مبادئ حوكمة المالية العامة لأجل ضمان الاستغلال الأمثل للموارد المالية وترشيد الاتفاق العام؛
- ضرورة تفعيل دور المؤسسات الإعلامية والمجتمع المدني لنشر الوعي بين أفراد المجتمع حول أهمية المحافظة على المال العام وغرس القيم التي تحارب جميع أنواع الفساد؛
- عدم إهمال الجانب المتعلق بالرقابة المالية على الإيرادات، حيث أن هذا النوع من الرقابة أقل متابعة مقارنة بجانب الرقابة على النفقات؛
- تحيين مختلف النصوص التشريعية والتنظيمية التي تحكم سير الأجهزة الرقابية لإزالة التداخل بين صلاحيات هذه الأجهزة بما يضمن حسن أدائها ويزيد من فعاليتها؛
- يجب أن يكون هناك إلزام قانوني لجميع الهيئات الإدارية والمؤسسات الاقتصادية الخاضعة للرقابة المالية بضرورة الرد على التقارير الرقابية، وتضمينها الإجراءات العقابية المتخذة ضد المخالفين ونشرها علنا وإرساء آلية فعالة لمتابعة مدى الالتزام بالتوصيات المقترحة؛
- ضرورة التنسيق وتبادل المعارف والخبرات بين مختلف الأجهزة الرقابية عن طريق تنظيم ندوات تنسيقية ودورات وأيام دراسية مشتركة؛

- إيلاء الأهمية اللازمة من أجل دعم وتعزيز الإمكانات المادية والبشرية للأجهزة الرقابية؛
- ضرورة تكثيف الدورات التكوينية لأعضاء البرلمان وانتقاء الأعضاء ذوي الشهادات العليا، من أجل فهم الأمور المتعلقة بمالية الدولة وتسهيل عملية المناقشة والمصادقة على قوانين المالية بما يسمح لهم من ممارسة رقابة فعالة وتقديم اقتراحات ذات جودة؛
- ضرورة الإسراع في تبني المعايير الدولية للرقابة المالية بما يمكن من الحصول على أفضل الممارسات الرقابية المتفق عليها دوليا لتكريس معالم النظام الرقابي الفعال؛
- لا بد لمجلس المحاسبة الجزائري من الاسراع في إصدار معايير وطنية للرقابة المالية خاصة به مسترشدا في ذلك بمعايير الإنتوساي للرقابة المالية؛
- ضرورة تعديل النصوص القانونية المتعلقة بمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بما يتماشى مع القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية؛
- ضرورة الاستفادة من خبرات وتجارب الدول واللجوء إلى التعاون الدولي والإقليمي مع الدول التي نجحت في عصرنه نظامها الميزانياتي وتفعيل نظامها الرقابي؛
- ضرورة تفعيل الرقابة على الأداء واعتماد مؤشرات قابلة لقياس الأداء تكون ملزمة التطبيق؛
- إنشاء مدرسة وطنية عليا تختص بالتكوين العالي في مجال المالية العامة والمحاسبة العمومية، من أجل تكوين إطارات ذو نوعية متميزة في مجال المالية العامة مما يسمح لهم بالتسيير الجيد للأموال العمومية بعد تخرجهم وتوظيفهم؛
- ضرورة تفعيل الرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية من خلال تطبيق مختلف الإجراءات الرقابية المستحدثة التي نص عليها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، وكذلك القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي؛

- ضرورة احترام مبدأ التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية، حيث يقترح توظيف محاسب اداري يختص بإنجاز المحاسبة الإدارية للأمر بالصرف؛
- ضرورة منح الاستقلالية التامة للمؤسسات التعليمية في تسيير ميزانيتها خاصة في ظل تطبيق ميزانية البرامج والأداء؛
- ضرورة الاعتماد على البرامج الالكترونية وأنظمة المعلومات الحديثة في تسيير ومراقبة ميزانية المؤسسات التعليمية؛
- ضرورة احترام الآجال القانونية عند إعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية؛
- ضرورة إيلاء الأهمية اللازمة لتكوين وتدريب الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بشكل دوري ومستمر؛
- ضرورة اخضاع ميزانية المؤسسات التعليمية إلى رقابة المراقب الميزانياتي؛
- ضرورة قيام مختلف الأجهزة الرقابية كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية برقابة دورية ومستمرة على ميزانية المؤسسات التعليمية.

آفاق الدراسة:

تعتبر هذه الدراسة فاتحة للمهتمين بهذا المجال، حيث يمكن القيام بعدة دراسات أخرى مثل:

- تطبيق ميزانية البرامج والأهداف في الجزائر بين الواقع والمأمول.
- الرقابة المالية على ميزانية البرامج والأهداف.
- تفعيل الرقابة على الميزانية العامة على ضوء المعايير الدولية للرقابة المالية.
- آليات مسك محاسبة تحليل التكاليف في القطاع العام الجزائري.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أ. المصادر

أولاً: القرآن الكريم.

ب. المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب

1. ابراهيم محمد قطب، الموازنة العامة للدولة، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، الهيئة العامة المصرية للكتاب، مصر، 2002.
2. ابن منظور الإفريقي، لسان العرب، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار صادر، بيروت لبنان، 1414هـ.
3. ابن منظور، جمال الدين، لسان العرب، المجلد العاشر، دار صادر، بيروت، لبنان، 2000.
4. أبو القاسم سعد الله، الحركة الوطنية الجزائرية (1830م-1900م)، الجزء الأول، دار الغرب الإسلامي، بيروت، لبنان، 1992.
5. آدم مهدي أحمد، مفاهيم المالية العامة، دار بدار غريب للطباعة، القاهرة، مصر، 2001.
6. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار العلم والثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
7. بساعد علي، المالية العامة، مطبوعات المعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر، 1992.
8. البطريق يونس أحمد، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1984.
9. بوداود عبد اليمين، عطاء الله أحمد، المرشد في البحث العلمي لطلبة التربية البدنية والرياضية، ديوان مطبوعات الجامعة، الجزائر، 2009.
10. جمال لعمامرة، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.
11. جمال لعمامرة، منهجية إعداد الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.
12. حسن عواضة، المالية العامة: دراسة مقارنة، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1983.
13. حياة بن إسماعيل، تطوير إيرادات الموازنة العامة، الدار الهندسية، مصر، 2009.
14. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.

15. خصاونة جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
16. دنيدي يحيى، المالية العمومية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، الجزائر، 2010.
17. رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2016.
18. سعد بن حمد اللحياني، الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب - البنك الإسلامي للتنمية -، جدة، المملكة العربية السعودية، 1997.
19. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة: مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008.
20. سليمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2010.
21. سليمان حمدي، سحيمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998.
22. صالح هاشم صادق، المدخل في الرقابة والتخطيط، الجامعة المفتوحة، ليبيا، 1998.
23. الصعيدي عبد الله، مبادئ علم المالية العامة، مطابع البيان التجارية، دبي، 2000.
24. عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003.
25. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها، دراسة مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، 2014.
26. عبد الرحمان محمد عبد الرحيم، الرقابة المالية وأجهزتها العليا في دول الوطن العربي، المكتبة العصرية، مصر، 2018.
27. عبد الرحيم زاهر عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
28. عبد الرزاق قاسم وآخرون، المحاسبة الحكومية، دار زمزم، الأردن، 2011.
29. عبد الرؤوف جابر، دور ديوان المحاسبة، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997.
30. عبد السلام أحمد عبد الله، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، مصر، 2000.
31. عبد الصديق شيخ، الوجيز في المالية العامة وفقا للتشريع الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2020.
32. عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1999.

33. عبد الكريم صادق بركات، يونس أحمد البطريق، حامد عبد المجيد دراز، **المالية العامة**، مركز الكتب الثقافية، بيروت، 1986.
34. عبد الله عبد القادر محمد، **الموازنة العامة وتطبيقاتها في دولة قطر**، دار الثقافة، الدوحة، قطر، 2010.
35. عبد المجيد قدي، **الموازنة العامة للدولة والسياسات الاقتصادية: مناهج تجديد واتجاهات معاصرة**، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2022.
36. عبد المطلب عبد المجيد، **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
37. عدنان حسين الجادري، **الأسس المنهجية والاستخدامات الإحصائية**، الطبعة الثانية، دار اثناء للنشر والتوزيع، عمان، 2016.
38. عدنان سيروان ميزرا الزهاوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008.
39. عدنان محسن ضاهر، **الموازنات العامة في الدول العربية: دراسة مقارنة حول إعداد وإقرار وتنفيذ الموازنة في الدول العربية**، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، بيروت، لبنان، 2011.
40. علي زغود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
41. علي سعيد السيد، **الأصول الحديثة في علم الإدارة: العملية الإدارية: التخطيط - التنظيم - التنسيق - الاتصالات والرقابة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2007.
42. علي محمد إبراهيم كردي، **الإدارة والقيادة**، واد النبل للتنمية البشرية، القاهرة، مصر، 2011.
43. عمار فوزي كاظم المياحي، ليلي فوزي أحمد جعفر، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، المركز العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2020.
44. غريب سيد أحمد، **الإحصاء والقياس في البحث الاجتماعي**، الجزء الثاني، المكتب العلمي للنشر والتوزيع، مصر، 1999.
45. محمد الفاتح محمود، **إدارة الموازنة بين النظرية والتطبيق**، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
46. محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، منشورات حلبي الحقوقية، سوريا، 2005.
47. محمد ساحل، **أسس الموازنة العامة للدولة**، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2019.
48. محمد ساحل، **المالية العامة**، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، الجزائر، 2017.
49. محمد شاكر عصفور، **أصول الموازنة العامة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008.
50. محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.

51. محمد عمر أبو الدوح وآخرون، **المالية العامة - الضرائب والنفقات العامة**، بدون طبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون سنة النشر.
52. محمد قطب إبراهيم، **الموازنة العامة للدولة**، الطبعة الرابعة، الجزء الأول، الهيئة المصرية للكتاب، بدون مكان نشر، 1994.
53. محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، **المحاسبة الحكومية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
54. محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2015.
55. محمود عوف الكفراوي، **الرقابة المالية في الاسلام**، الطبعة الثالثة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر، 2006.
56. محمود عوف الكفراوي، **تطور الرقابة المالية تبعا للنظام المالي**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2010.
57. منصور ميلاد يونس، **مبادئ المالية العامة**، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، ليبيا، 1991.
58. مؤيد عبد الرحمان، طاهر موسى الجنابي، **إدارة الموازنات العامة**، دار زهران للنشر، عمان، 2011.
59. ناشد سوزي عدلي، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديد، الإسكندرية، مصر، 2000.
60. نعيم حسني دهمش، **الموازنة الصفريّة**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، الأردن، 1981.
61. هاني عبد الرحمان غانم، **المالية العامة والتشريع الضريبي في ضوء النظام المالي والضريبي لدولة فلسطين**، المكتبة المركزية غزة، فلسطين، 2018.

ثانيا: الأطروحات والرسائل الجامعية

62. أحمد بيرش، **الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة وتحديات السياسة المالية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص دراسات مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2019.
63. أحمد حنيش، **دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي: دراسة حالة الجزائر 2000-2014**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم

- الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2014.
64. أسامة سالم أحمد منصور، الرقابة الداخلية على تنفيذ الميزانية العامة في التشريع الليبي، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية القانون، جامعة الزاوية، ليبيا، 2020.
65. إسماعيل سني، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا (دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2013/2014.
66. بلال عوالي، حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتفعيل الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية (دراسة حالة المراقبة المالية لأقطاب بعض ولايات الوسط)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2017/2018.
67. بلال مزياني، دور أجهزة الرقابة الخارجية في ترشيد النفقات العمومية -دراسة نقدية لأجهزة الرقابة الخارجية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021.
68. بن بريح ياسين، الاختصاصات الرقابية للبرلمان في مجال تنفيذ الميزانية، أطروحة دكتوراه في القانون، تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2018.
69. جبارة بناصر، الرقابة المالية وأهميتها الاقتصادية في ظل عصرنة النظام المالي العمومي: دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2017.
70. جبارة بناصر، فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي: دراسة حالة الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2010/2011.
71. جهاد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2005.

72. حكيم بوجطو، **عصرنة الموازنة العامة وأهميتها في ترشيد النفقات العامة**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2014.
73. خالد سكوتي، **الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية**، أطروحة دكتوراه علوم في القانون العام، كلية العلوم الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018/2017.
74. خديجة بوفنغور، **بدائل تمويل عجز الميزانية العامة للدولة: دراسة تحليلية**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2021.
75. دردوري لحسن، **سياسة الميزانية العامة في علاج عجز الموازنة العامة للدولة- دراسة مقارنة الجزائر وتونس-**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014.
76. سامية شرفة، **رقابة الهيئة التشريعية على الموازنة العامة -دراسة مقارنة بين الفقه الإسلامي والقانون الجزائري-**، أطروحة دكتوراه في العلوم الإسلامية، تخصص شريعة وقانون، كلية العلوم الإسلامية، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2019.
77. الصادق الأسود، **مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة -حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2011/2010.
78. عادل بونحاس، **دور الصناديق السيادية في ضبط الموازنة العامة وتخفيض حجم الدين العمومي -دراسة استشرافية لصندوق ضبط الإيرادات الجزائري-**، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، الجزائر، 2019/2018.
79. عبد العزيز عزة، **قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي والتشريع الإسلامي-دراسة مقارنة-**، أطروحة دكتوراه في العلوم الإسلامية، تخصص شريعة وقانون، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية قسنطينة، الجزائر، 2015/2014.
80. عبود ميلود، **متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظم المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر -دراسة استطلاعية لآراء عينة من**

المهنيين والأكاديميين-، أطروحة دكتوراه (ل م د)، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020.

81. عقيلة خلوف، **دور الحوكمة في ترشيد إدارة الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2016/2017.

82. علي مسعودي، **أهمية الحوكمة في الميزانية العامة للدولة -حالة الجزائر-**، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2019.

83. عيسى بوراوي، **الدور الرقابي للمراقب المالي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات المحلية -دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية-**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2018/2019.

84. فاطمة مفتاح، **تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر**، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد -تلمسان-، الجزائر، 2010/2011.

85. فائزة حاجي، **آليات الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2022/2023.

86. فتيحة الجوزي، **الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازي بالجزائر**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2014.

87. فضيلة رمضان، **دور الرقابة المسبقة في ترشيد النفقات العمومية في مؤسسات القطاع الاستشفائي العمومي (دراسة عينة لولاية المدية خلال الفترة 2015-2020)**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021/2022.

88. كوثر صخراوي كوثر، تحديث نظام الميزانية العامة كآلية لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص المالية والتشريع المالي والضريبي، جامعة لونيبي علي -البلدية 02- الجزائر، 2022/2021.
89. محمد الصالح بلول، تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصنة نظام المحاسبة العمومية (دراسة ميدانية)، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2020/2019.
90. محمد الصالح فنيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر، 2012.
91. محمد جاسم، محمود السلامي، عملية الرقابة على المال العام دراسة مقارنة، رسالة ماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة الاسراء، العراق، 2013.
92. منى عبد الماجد البشير علي، استخدام الموازنة الصفية في إعداد الموازنة العامة في السودان: دراسة تحليلية تطبيقية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان، السودان، 2005.
93. ميلود عبود، متطلبات تبني معايير المحاسبة العمومية في الجزائر -دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية -أدرار-، الجزائر، 2019/2018.
94. نسرين كزيز، دور ترشيد الإنفاق العمومي في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ظل الأزمات الاقتصادية: دراسة حالة الجزائر (2007-2016)، أطروحة دكتوراه، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2019.
95. نصيرة زروقي، فعالية المعايير الحديثة للرقابة المالية في تحسين أداء الموازنة العامة للدولة في ظل العصنة (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدينة، 2021/2020.

96. نوال ضريفي، الرقابة على المؤسسات العمومية في ظل التوجه لممارسة المناجمنت العمومي -دراسة حالة مجلس المحاسبة- أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021.
97. نور الدين سعيد، مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر (دراسة حالة بلديات ولاية باتنة)، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2021/2020.

ثالثا: المقالات العلمية

98. إبراهيم جويفل العبادي، عمر إقبال توفيق المشهداني، تقييم تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج في وزارة التربية والتعليم الأردنية، المجلة العالمية للاقتصاد والدراسات المالية، 2011.
99. أحمد بيرش، حميدة مختار، الموازنة الصفرية كمقاربة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019.
100. أحمد بيرش، عطية عزالدين، أساليب إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة: دراسة مقارنة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 04، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2021.
101. إلياس كشاوي، استراتيجية ارساء أسلوب الموازنة العامة حسب البرامج والاهداف في الجزائر ضمن القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية رقم 18-15: الدوافع والمنافع، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد لخضر حمة الوادي، الجزائر، مارس 2022.
102. بقالم مراد، خصوصيات قوانين المالية في النظام الجزائري، مجلة الحوار الفكري، العدد 13، المجلد 15، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشف، الجزائر، 2018.
103. تومي سلامي، مشروع عصنة أنظمة الميزانية العامة نحو ترشيد الانفاق العمومي، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي لجامعة الأغواط، جوان 2012.
104. جمال لعمامرة، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، نوفمبر 2001.

105. حاج جاب الله أمال، الإطار القانوني لقوانين المالية: دراسة تحليلية للقانون العضوي 18-15، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، نوفمبر 2021.
106. حسام لعناني، الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة في ظل دساتير الدول المغاربية - بيان للآلية الرقابية وقياس لمدى الفعالية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 01، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2022.
107. حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64، العراق، نوفمبر 2007.
108. خديجة طلاش، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على نفقات الصفقات العمومية، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد 04، العدد 01، جامعة خنشلة، 2017.
109. رايح برباخ، استخدام تكنولوجيا المعلومات وعلاقتها بجودة اجراء العمل في معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضية بالمسيلة، مجلة الابداع الرياضي، المجلد 10، العدد 01، جامعة المسيلة، 2019.
110. رياض بودلاعة، السياسة المالية الفرنسية في الجزائر (1830م-1962م)، مجلة المعارف للبحوث والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02، جامعة الوادي، الجزائر، أكتوبر 2021.
111. سهام العيداني، تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها في القانون الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017.
112. شامل سامي عواد المحمدي، الرقابة التشريعية على قانون الموازنة العامة في العراق، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 11، العدد 01، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، 2020.
113. عبد الباسط علي جاسم، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في التشريع العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 46، العراق، 2010.
114. عبد الجليل عمالو، عثمان مداحي، آليات تعزيز الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر في ظل الإصلاح الموازناتي، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 01، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2022.

115. عبد العزيز عزة، الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة في الجزائر، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد 14، العدد 01، جامعة سطيف 02، 2018.
116. عبد الغاني عكة، نحو عصرنة أنظمة الميزانية العامة في الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، المجلد 45، العدد 02، جامعة الجزائر، 2008.
117. عثمان حادي، الرقابة المالية ودورها في ضبط مالية الجماعات المحلية، مجلة الدراسات الحقوقية، المجلد 09، العدد 03، جامعة سعيدة، 2023.
118. محمد زيدان، زهرة غالمي، تفعيل دور الوقت في دعم الموازنة العامة للدولة - مع الإشارة إلى دور الوقت في الجزائر-، المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، المجلد 07، العدد 02، جامعة يحي فارس المدية، أبريل 2016.
119. محمد مسعي، الإصلاح الميزانياتي في الجزائر: أهمية وصعوبات تطبيقه، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 10، العدد 02، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2020.
120. مراد بوعيشاوي، عماد عزازي، حوكمة الميزانية العامة في الجزائر على ضوء القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 10، العدد 01، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2020.
121. مريم مهني، علاقة البنك المركزي بالخزينة العمومية (السياسة النقدية والسياسة المالية)، مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، جامعة غرداية، 2020.
122. نجم عليوي، دراسة وتحليل هيكل الموازنات العامة لدولة العراق من سنة 2003 إلى سنة 2007، مجلة الفري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 04، العدد 13، جامعة الكوفة، العراق، 2015.
123. نصيرة زروقي، حكيم بوجطو، أهمية المعايير الدولية للرقابة المالية في الحد من الفساد المالي والإداري (حالة الجزائر)، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 11، العدد 04، جامعة الجلفة، 2019.
124. هدى دياب أحمد صالح، تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية، مجلة أماراباك، الأكاديمية الأمريكية للعلوم، المجلد 06، العدد 17، 2015.

125. وردة خلاف، دور الرقابة الالكترونية في مكافحة الفساد الإداري، المجلة الجزائرية للدراسات التاريخية والقانونية، المجلد 06، العدد 03، المركز الجامعي تندوف، 2022.
126. وهيبة ضامن، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية -دراسة ميدانية في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف-، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 20، العدد 01، جامعة فرحات عباس سطيف، ديسمبر 2020.
127. ياسمينه ضياف، مستجدات الدور الرقابي لمجلس المحاسبة الجزائري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 02، جامعة المسيلة، 2022.
128. ياسين بن بريح، آليات الرقابة على الميزانية العامة، مجلة البحوث والدراسات السياسية والقانونية، المجلد 05، العدد 02، جامعة لونييسي علي البليدة 02، 2016.
129. ياسين بن بريح، آليات عصنة نظام الميزانية العامة، مجلة صوت القانون، المجلد 06، العدد 02، جامعة خميس مليانة، 2019.

رابعاً: النصوص التشريعية

130. دستور 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخة في 30 ديسمبر 2020.
131. القانون العضوي 16-12، المؤرخ في 25 أوت 2016 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادرة في 25 أوت 2016.
132. القانون العضوي 2001-629 المؤرخ بتاريخ 01 أوت 2001، يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية الفرنسية، العدد 177، الصادرة بتاريخ 02 أوت 2001.
133. القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، الصادرة بتاريخ 02 سبتمبر 2018، المعدل والمتمم بالقانون 19-09 المؤرخ في 11 ديسمبر 2019، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 18 ديسمبر 2019.
134. القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة بتاريخ 25 جوان 2023.

- 135.** القانون 23-12 المؤرخ في 02 أوت 2023 الذي يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 51، المؤرخة في 06 أوت 2023.
- 136.** القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1990 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980
- 137.** القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 28، الصادرة بتاريخ 10 جويلية 1984.
- 138.** القانون رقم 22-24 المؤرخ في 25 ديسمبر 2022 المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2022.
- 139.** القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.
- 140.** القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، الصادرة بتاريخ 05 ديسمبر 1990.
- 141.** الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 جويلية 2015 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 40، المؤرخة في 23 جويلية 2015.
- 142.** الأمر رقم 76-97 المؤرخ في 22 نوفمبر 1976 المتضمن الدستور الجزائري لسنة 1976.
- 143.** الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، الذي يحدد صلاحيات المجلس، تنظيمه وسيره وجزاء تحرياته، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادر بتاريخ 01 سبتمبر 2010.
- 144.** المرسوم التشريعي 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 04، المؤرخة بتاريخ 20 جانفي 1993.
- 145.** المرسوم التنفيذي 20-335 المؤرخ في 22 نوفمبر 2020، يحدد كفاءات تصميم واعداد الإطار الميزانياتي متوسط المدى، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، الصادرة بتاريخ 02 ديسمبر 2020.

- 146.** المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009.
- 147.** المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 الصادرة بتاريخ 07 سبتمبر 2008.
- 148.** المرسوم التنفيذي رقم 97-268 المؤرخ في 04 جويلية 1997 الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1997، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 13-95 المؤرخ في 26 فيفري 2013.
- 149.** المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963، المتعلق بتنظيم مصالح وزارة المالية.
- 150.** التعليم رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022 التي تحدد كفاءات ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة.

خامسا: المنشورات الأخرى والتقارير

- 151.** أحمد هاشم الصقال، محمد حسين سعيد، دور الرقابة الالكترونية في الحد من الفساد، تقرير وزارة التجارة، مكتب المفتش العام، العراق، 2011.
- 152.** جريدة المناقشات البرلمانية للمجلس الشعبي الوطني الجزائري، بتاريخ 24 جوان 2018، العدد 74.
- 153.** صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، الصندوق، 2007.
- 154.** كيفن ديفو، شارمن رودريغز، الدليل البرلماني: دور البرلمان في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة، هيئة الأمم المتحدة، 2017.
- 155.** المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، تونس، العدد 28، يونيو 1996.
- 156.** منصور الزين، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العمومية، 2012، جامعة البليدة 2.
- 157.** المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، (2023)، الخطة الاستراتيجية 2023-2028.

158. هيئة الأمم المتحدة، دليل المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، القاهرة، 1972.

سادسا: المواقع الالكترونية

159. الإنتوساي 50 سنة. (2019). تاريخ الاسترداد 08 04 2023، من الموقع الالكتروني:
https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/Intosai-P-50_Arabe.pdf
 160. الإنتوساي. (2007). النظام الأساسي للإنتوساي. تاريخ الاسترداد 08-04-2023، من

الموقع الالكتروني:

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/about_intosai/statutes/AR_Statutes_2007.pdf

161. الإنتوساي. (2023). معايير الإنتوساي للرقابة المالية. تاريخ الاسترداد 12 04 2023، من الموقع الالكتروني:

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_100/ISSAI_100_AR.pdf.

162. مجلس المحاسبة. (2023). تاريخ الاطلاع 13-04-2023، من الموقع الالكتروني:
<https://www.ccomptes.dz/ar>

ج.المراجع باللغة الأجنبية

A. Livres :

163. Aarom Wildausky, **The politics of the Budgetary Process**, Boston: Little Brown Hill and Company, 1964.

164. Ali BISSAAD, **droit de la comptabilité publique**, éditions Houma, Alger, 2004.

165. Bachir yelles chaouche, **le budget de l'État et des collectivités locale**, OPU, Alger, 1990.

166. Claude Collot, **Les institutions de L'Algérie Durant la période coloniale (1830-1962)**, cnrs, paris.opu,alger,1987.

167. Denideni Yahya, **La pratique du Système Budgétaire de L'état en Algérie**, OPU,2002.

168. Kobtan Mohamed, **Le Trésor Public**, office des publication universitaire, Alger, 1990.

169. Magnet Jacques, **Les Comptables Publics**, L.G.D.J, Paris, 1995.

170. MEKHANTAR Joël, **Finances Publiques**, Ed. HAHETTE, Paris, 1993.

171. Wilson Earl, Kattelus Susan, **Accounting for Governmental as Nonprofit entities**, 13th.ed, the Mc Graw- Hill, company, U.S.A. 2004.

B. Les lois :

172. Loi N° 59-785 portant dispositions financiers intéressante de L'Algérie J.O.R.F 03/07/1959.

C. Périodiques, Revue et études :

173. Fred C. Lunenburg, **systems of budget administration**, focus on colleges universities and school, volume 04, number 01, 2010.

174. Ian Lienert, Moo-kyung, **Etudes de cas portant sur une sélection de pays de l'OCDE**, revue de l'ocdesurla gestion budgétaire, volume 04, numéro 03, 2004.

D. Rapports et Articles :

175. Partenariat mondial pour l'éducation, **Guide relatif au suivi des budgets nationaux de l'éducation**, Février 2019.

176. Sabri Moloud, Lalleh Mohamed, Aoudia Khaled, **guide de gestion des marchés public**, édition sahel, alger 2000.

E. Sites web :

177. INTOSAI, (2023). Consulté le 04-12-2023, sur <https://www.intosai.org/ar>.

178. CRC SOGEMA, rapport sur la mise en œuvre de processus de préparation de budget, p 03, site web www.crc-sogema.com, visité le 28-07-2022.

الملاحق

الملحق رقم (01)

قائمة محكمي الاستبيان

الملحق رقم (01): قائمة محكمي الاستبيان

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الهيئة المستخدمة
01	لعجال ياسين	أستاذ التعليم العالي	جامعة ورقلة
02	سايج جبور علي	أستاذ محاضر أ	جامعة الجزائر 03
03	بوبحة عبد الواحد	مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي	وزارة التربية الوطنية
04	حمة نجم الدين	مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي	وزارة التربية الوطنية
05	كحي عبد الحليم	مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي	وزارة التربية الوطنية

الملحق رقم (02)

استمارة الاستبيان

الملحق رقم (02): استمارة الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 02 - لونيسي علي -



جامعة البليدة 2 - لونيسي علي
UNIVERSITE BLIDA 2 - LOUNICI ALI

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمارة استبيان أطروحة دكتوراه

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته وبعد:

في إطار تحضير أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص المالية العامة والتشريع المالي والضريبي تحت عنوان "الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر - دراسة حالة المؤسسات التربوية لولاية الجزائر شرق"، وبصفتكم شاغلي الوظائف المالية بهذه المؤسسات وأهل الاختصاص، وثقة منا في خبرتكم وكفاءتكم المهنية، فإننا نود منكم التفضل بالاطلاع على محاور هذا الاستبيان، ثم ملء البيانات الشخصية وبيان الرأي بتأشير (X) الاجابة المناسبة من وجهة نظركم مع العلم أن المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستبقى سرية وتستخدم لأغراض البحث العلمي فقط كما أن دقة نتائج الدراسة تبقى مرهونة بدقة وصحة اجابتكم.

تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير شاكرين لكم مساهمتكم وحسن تعاونكم

الباحث:

عمالو عبد الجليل

الهاتف: 0675 96 99 67

البريد الالكتروني: amalouabdeldjalil@gmail.com

تحت اشراف:

الأستاذ الدكتور مداحي عثمان

القسم الأول: بيانات عامة

الجنس:

☐ ذكر ☐ أنثى

السن:

☐ أقل من 30 سنة ☐ ما بين 30-50 سنة ☐ أكبر من 50 سنة

المؤهل العلمي:

☐ بكالوريا فأقل ☐ ليسانس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ ماستر

الرتبة الوظيفية:

☐ عون محاسب معتمد ☐ آمر بالصرف ☐ مفتش مالية

الخبرة:

☐ أقل من 05 سنوات ☐ 05-15 سنة ☐ 15-25 سنة ☐ أكثر من 25 سنة

هل تتوفر لديك معلومات حول مشروع الاصلاح الميزانياتي في الجزائر؟

☐ نعم ☐ لا

هل ميزانية المؤسسات التعليمية معنية بهذا الاصلاح في ظل تطبيق القانون العضوي الجديد 15/18 المتعلق بقوانين المالية؟

☐ نعم ☐ لا

إذا كانت الاجابة ب "نعم" هل استفدتم من دورات تكوينية بخصوص كيفية تطبيقه في المؤسسات التعليمية؟

☐ نعم ☐ لا

هل تتوقع أن يساهم الاصلاح الميزانياتي في ظل تطبيق القانون العضوي الجديد 15/18 المتعلق بقوانين المالية بتحسين وتفعيل الأداء الرقابي على ميزانية المؤسسات التعليمية؟

☐ نعم ☐ لا

القسم الثاني: محاور الاستبيان (الأسئلة)

المحور الأول: فعالية العناصر والمقومات الأساسية لإعداد ميزانية المؤسسات التعليمية					
الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
01	تقوم المصلحة المالية التي يشرف عليها موظف المصالح الاقتصادية المكلف بالتسيير (العون المحاسب المعتمد) بإعداد كل تقديرات الميزانية تحت سلطة المدير بصفته آمرا بالصرف				

					يتم التقيد بجميع التوجيهات والتعليمات المحددة في المناشير الوزارية السارية المفعول أثناء عملية التقدير وتحضير الميزانية	02
					تبني عملية التقدير انطلاقاً من خطة ومشروع المؤسسة لإنجاح العملية التعليمية وتحقيق الأهداف المرجوة	03
					تطبيق الإطار الميزانياتي المتوسط المدى عند اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية يسمح بتحديد أهداف المؤسسة لفترة تفوق السنة	04
					هناك احترام للأجل القانونية عند الاعداد، المصادقة والموافقة على الميزانية الأولية والميزانية التعديلية للمؤسسات التعليمية	05
					هناك احترام لمبادئ وقواعد اعداد الميزانية العامة للدولة عند اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية	06
					ليس هناك قيود مفروضة من طرف الوصاية تحد من حرية توزيع الاعتمادات على أبواب وبنود ميزانية المؤسسات التعليمية	07
					يتم استخدام برامج الكترونية حديثة في تحضير واعداد ميزانية المؤسسات التعليمية	08
					اعداد ميزانية المؤسسات التعليمية وفق ميزانية البنود والوسائل لا يسمح بوضع مؤشرات الأداء لقياس النتائج المحققة مقارنة بالأهداف المسطرة	09
					مدونة ميزانية المؤسسات التعليمية منسجمة مع مستجدات عصرنة النظام الميزانياتي الذي نص عليه القانون العضوي لقوانين المالية	10
المحور الثاني: مدى كفاءة وفعالية تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية						
الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
11	تعتبر الموافقة على مشاريع ميزانيات المؤسسات التعليمية من طرف الوصاية ترخيصاً للأعوان المكلفين بتنفيذها لأجل مباشرة اجراءات التنفيذ					
12	يرتكز تنفيذ العمليات المالية في المؤسسات التعليمية على محاسبة الصندوق حيث تحدد وضعيته حسب حركة الأموال					
13	يعد كل من الأمر بالصرف والعون المحاسب المعتمد العونين المؤهلين قانوناً لتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
14	يتم اعتماد الأمر بالصرف لدى العون المحاسب في المؤسسات التعليمية تطبيقاً للتشريع المعمول به					
15	هناك تطابق بين المسمى الوظيفي والمؤهل العلمي للأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
16	هناك تطبيق لمبدأ الفصل بين صلاحيات الأمر بالصرف وصلاحيات العون المحاسب المعتمد عند تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
17	يوجد تحديد دقيق لمهام وصلاحيات الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
18	يتم تكوين وتدريب الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية بشكل مستمر لأجل تحيين المعلومات وضمان التحكم الجيد في تقنيات تنفيذ العمليات المالية					
19	جودة أداء ميزانية المؤسسات التعليمية ترتبط بمدى حسن التنفيذ من قبل الأعوان المكلفين بتنفيذها					
20	يراعى مجال المشروعية والملاءمة عند تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بميزانية المؤسسات التعليمية					

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
39	تطبيق الجزائر لمشروع عصنة النظام الميزانياتي سيساهم في تحسين التحكم في النفقات العمومية والايادات العمومية في المؤسسات التعليمية					
40	القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية يمثل خطوة مهمة نحو التسيير الأمثل لميزانية المؤسسات التعليمية					
41	يوفر القانون العضوي 15-18 الآليات الفعالة والمعايير الحديثة للرقابة على ميزانية المؤسسات التعليمية ويسمح بالانتقال من الرقابة المستندية الى الرقابة التقييمية					
42	تحديث النظام الميزانياتي في الجزائر والانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف يتوافق ومتطلبات تفعيل وتطوير الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
43	يهدف الاصلاح الميزانياتي في الجزائر الى استخدام نظام معلوماتي حديث والانتقال الى تطبيق رقابة الكترونية تسهل عملية الولوج إلى المعلومة وتوفر الجهد وتحقق الكفاءة والفعالية					
44	الانتقال الى ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية من أهم الأساليب التي تسمح بترشيد النفقات العمومية					
45	تطبيق ميزانية البرامج والأهداف في المؤسسات التعليمية يؤدي الى التقييم الفعلي للبرامج والتطبيق الصحيح للرقابة على الأداء بما يمكن من تقويم اداء المؤسسة					
46	ادراج النظام الإعلامي المدمج في تسيير ميزانيات المؤسسات التعليمية سيساهم بشكل فعال في تحقيق جودة التسيير وفعالية الرقابة					
47	الرقابة المالية في ظل القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية لم تعد تقتصر على محاربة الفساد ومعالجة الانحرافات بل تعدت الى تطبيق رقابة الأداء من خلال الاهتمام بما تم انجازه وليس ما تم صرفه					
48	تطبيق معايير رقابة الأداء يساهم في الارتقاء بمبادئ الشفافية والمساءلة لتحسين أداء ميزانية المؤسسات التعليمية					
49	الاجراءات الرقابية الحديثة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تعزز الانضباط الميزانياتي في مجال اعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية					
50	يستوجب تطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية تحديث النظام المحاسبي العمومي لأجل الانتقال الى تطبيق محاسبة ميزانياتية، محاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف					
51	محاسبة الذمة المالية (محاسبة القيد المزدوج) أضحت ضرورية لمتابعة ممتلكات المؤسسة والحفاظ عليها ومحاربة كل أشكال التبذير					
52	المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) عماد التسيير العقلاني للموارد وأساس تطوير وتفعيل قدرات التقدير والتنبؤ					

الاقتراحات: يمكن اضافة بعض مقترحاتكم لتحسين وتفعيل أنظمة الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات التعليمية:

-

-

الملحق رقم (03)

مخرجات برنامج SPSS V.28

الملحق رقم (03): مخرجات برنامج SPSS V.28 اختبار الصدق

Corrélations

			المحور 2
			المحور 1
العبارة رقم 01	Corrélation de Pearson	,722**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 02	Corrélation de Pearson	,566**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 03	Corrélation de Pearson	,430**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 04	Corrélation de Pearson	,650**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 05	Corrélation de Pearson	,595**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 06	Corrélation de Pearson	,743**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 07	Corrélation de Pearson	,376**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 08	Corrélation de Pearson	,593**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 09	Corrélation de Pearson	,637**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 10	Corrélation de Pearson	,665**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
المحور 1	Corrélation de Pearson	1	
	Sig. (bilatérale)		
	N	182	
العبارة رقم 11	Corrélation de Pearson	,527**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 12	Corrélation de Pearson	,496**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 13	Corrélation de Pearson	,740**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 14	Corrélation de Pearson	,821**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 15	Corrélation de Pearson	,453**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 16	Corrélation de Pearson	,413**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 17	Corrélation de Pearson	,755**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 18	Corrélation de Pearson	,382**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 19	Corrélation de Pearson	,668**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 20	Corrélation de Pearson	,478**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 21	Corrélation de Pearson	,360**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
العبارة رقم 22	Corrélation de Pearson	,907**	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	182	
المحور 2	Corrélation de Pearson	1	
	Sig. (bilatérale)		

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

العبارة رقم 23	Corrélation de Pearson	,442**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 24	Corrélation de Pearson	,518**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 25	Corrélation de Pearson	,626**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 26	Corrélation de Pearson	,469**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 27	Corrélation de Pearson	,525**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 28	Corrélation de Pearson	,335**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 29	Corrélation de Pearson	,405**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 30	Corrélation de Pearson	,603**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 31	Corrélation de Pearson	,222**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 32	Corrélation de Pearson	,782**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 33	Corrélation de Pearson	,466**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 34	Corrélation de Pearson	,626**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 35	Corrélation de Pearson	,589**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 36	Corrélation de Pearson	,593**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 37	Corrélation de Pearson	,664**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 38	Corrélation de Pearson	,593**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
المحور 3	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	182

		المحور 4
العبارة رقم 39	Corrélation de Pearson	,842**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 40	Corrélation de Pearson	,629**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 41	Corrélation de Pearson	,251**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 42	Corrélation de Pearson	,508**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 43	Corrélation de Pearson	,602**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 44	Corrélation de Pearson	,336
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 45	Corrélation de Pearson	,853**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 46	Corrélation de Pearson	,400**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 47	Corrélation de Pearson	,339
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 48	Corrélation de Pearson	,893**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 49	Corrélation de Pearson	,706**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 50	Corrélation de Pearson	,526**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 51	Corrélation de Pearson	,745**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
العبارة رقم 52	Corrélation de Pearson	,384**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	182
المحور 4	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	182

Corrélations

		الاستبيان الكلي	المحور 1	المحور 2	المحور 3	المحور 4
الاستبيان الكلي	Corrélation de Pearson	1	,431**	,490**	,635**	,547**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	182	182	182	182	182
المحور 1	Corrélation de Pearson	,431**	1	,075	,033	-,011
	Sig. (bilatérale)	,001		,317	,661	,878
	N	182	182	182	182	182
المحور 2	Corrélation de Pearson	,490**	,075	1	,100	-,009
	Sig. (bilatérale)	,001	,317		,178	,909
	N	182	182	182	182	182
المحور 3	Corrélation de Pearson	,635**	,033	,100	1	,066
	Sig. (bilatérale)	,001	,661	,178		,379
	N	182	182	182	182	182
المحور 4	Corrélation de Pearson	,547**	-,011	-,009	,066	1
	Sig. (bilatérale)	,001	,878	,909	,379	
	N	182	182	182	182	182

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

قياس الثبات

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,811	12

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,792	10

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,792	52

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,801	16

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,829	14

اختبار التوزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
المحور 1	,165	182	,001	,957	182	,001
المحور 2	,229	182	,001	,849	182	,001
المحور 3	,217	182	,001	,919	182	,001
المحور 4	,148	182	,001	,922	182	,001
الاستبيان الكلي	,050	182	,200*	,995	182	,840

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

خصائص أفراد العينة

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	110	60,4	60,4	60,4
	أنثى	72	39,6	39,6	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	1	,5	,5	,5
	ما بين 30-50 سنة	134	73,6	73,6	74,2
	أكبر من 50 سنة	47	25,8	25,8	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بكالوريا فأقل	11	6,0	6,0	6,0
	ليسانس	102	56,0	56,0	62,1
	ماستر	57	31,3	31,3	93,4
	ماجستير	3	1,6	1,6	95,1
	دكتوراه	9	4,9	4,9	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

الرتبة الوظيفية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	عون محاسب معتمد	90	49,5	49,5	49,5
	أمر بالصرف	87	47,8	47,8	97,3
	مفتش مالية	5	2,7	2,7	100,0

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 05 سنوات	4	2,2	2,2	2,2
	ما بين 05-15 سنة	78	42,9	42,9	45,1
	ما بين 16-25 سنة	58	31,9	31,9	76,9
	أكثر من 25 سنة	42	23,1	23,1	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي

الدراية بمشروع الإصلاح الميزانياتي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	14	7,7	7,7	7,7
	نعم	168	92,3	92,3	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

الاستفادة من دورات تكوينية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	142	78,0	78,0	78,0
	نعم	40	22,0	22,0	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

الدراية بتطبيق القانون 15-18 في المؤسسات التعليمية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	11	6,0	6,0	6,0
	نعم	171	94,0	94,0	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

توقع مساهمة تطبيق القانون 15-18 في تحسين الرقابة على تنفيذ المؤسسات التعليمية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	79	43,4	43,4	43,4
	نعم	103	56,6	56,6	100,0
	Total	182	100,0	100,0	

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

Statistiques

		العبارة رقم 01	العبارة رقم 02	العبارة رقم 03	العبارة رقم 04	العبارة رقم 05	العبارة رقم 06	العبارة رقم 07	العبارة رقم 08	العبارة رقم 09	العبارة رقم 10	المحور 1
N	Valide	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		4,08	4,14	2,48	4,03	2,20	4,08	3,00	2,34	4,62	3,08	3,4038
Ecart type		,889	,646	,933	,891	,907	1,069	,980	1,004	,609	1,024	,53531

Statistiques

		العبارة رقم 11	العبارة رقم 12	العبارة رقم 13	العبارة رقم 14	العبارة رقم 15	العبارة رقم 16	العبارة رقم 17	العبارة رقم 18	العبارة رقم 19	العبارة رقم 20	العبارة رقم 21	العبارة رقم 22	المحور 2
N	Valide	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		4,48	4,13	4,71	4,05	2,92	2,30	4,29	2,49	3,86	4,04	3,21	4,15	3,7202
Ecart type		,501	,844	,629	,785	,520	,898	1,050	,956	,998	,651	1,010	,833	,47123

Statistiques

		العبارة رقم 23	العبارة رقم 24	العبارة رقم 25	العبارة رقم 26	العبارة رقم 27	العبارة رقم 28	العبارة رقم 29	العبارة رقم 30				
N	Valide	182	182	182	182	182	182	182	182				
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0				
Moyenne		4,18	1,73	2,28	3,46	3,94	3,19	1,76	4,02				
Ecart type		,955	,827	,850	1,154	,815	1,073	,884	,724				
		العبارة رقم 31	العبارة رقم 32	العبارة رقم 33	العبارة رقم 34	العبارة رقم 35	العبارة رقم 36	العبارة رقم 37	العبارة رقم 38				
		182	182	182	182	182	182	182	182				
		0	0	0	0	0	0	0	0				
		2,48	2,03	2,04	4,16	3,48	2,64	3,67	2,26				
		1,106	,797	,827	1,093	1,091	,935	1,036	,733				

Statistiques															
	العبارة رقم 39	العبارة رقم 40	العبارة رقم 41	العبارة رقم 42	العبارة رقم 43	العبارة رقم 44	العبارة رقم 45	العبارة رقم 46	العبارة رقم 47	العبارة رقم 48	العبارة رقم 49	العبارة رقم 50	العبارة رقم 51	العبارة رقم 52	المحور 4
N Valide	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182	182
Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4,34	4,31	4,00	3,35	3,91	4,58	4,33	4,17	4,46	4,07	4,34	4,26	4,35	4,15	4,1872
Ecart type	1,011	1,089	,780	,933	,805	,495	1,009	,688	,702	,929	1,073	1,039	1,303	,647	,51109

Statistiques						
		المحور 1	المحور 2	المحور 3	المحور 4	الاستبيان الكلي
N	Valide	182	182	182	182	182
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		3,4038	3,7202	2,9578	4,1872	3,5505
Ecart type		,53531	,47123	,47188	,51109	,26513

اختبار الفرضيات

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3						
		Intervalle de confiance de la différence à 95 %				
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
المحور 1	10,178	181	,000	,40385	,3256	,4821

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3				
		Intervalle de confiance de la		
t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	différence à 95 %

					Inférieur	Supérieur
المحور 2	20,619	181	,000	,72024	,6513	,7892

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

				Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	df	Sig. (bilatérale)		Inférieur	Supérieur
المحور 3	-1,208	181	,229	-,04224	-,1113	,0268

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

				Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	df	Sig. (bilatérale)		Inférieur	Supérieur
المحور 4	31,337	181	,000	1,18721	1,1125	1,2620

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

				Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	df	Sig. (bilatérale)		Inférieur	Supérieur
الاستبيان الكلي	28,012	181	,000	,55051	,5117	,5893

الملخص باللغة الأجنبية

Abstract :

This study aimed to diagnose and analyze the reality of oversight of the implementation of the public budget in Algeria, by highlighting the role of oversight agencies and bodies and the extent of their effectiveness and efficiency in preserving public money and improving the performance of the public budget, in light of the modern trends of public finance in Algeria and the transition to program budgeting and results-based objectives. By implementing Organic Law 18-15 related to financial laws, developing the public accounting system, and knowing the extent to which these updates contribute to developing and activating the regulatory system.

To achieve the objectives of the study, the researcher conducted a field study in the educational institutions affiliated with the Directorate of Education in Eastern Algeria, by designing a questionnaire and distributing it to the study sample, which included 191 individuals distributed among the implementation agents and financial inspectors of these institutions, in order to know their point of view regarding the reality of managing the budget of educational institutions and the extent of its effectiveness. The financial control applied to it, as it is subject to the supervision of various regulatory agencies and bodies that exercise control over public funds, which enables it to give a general picture that reflects the reality and role of these agencies in monitoring the implementation of the state's general budget.

The study concluded that Algeria has moved to implementing the program and performance budget beginning in the year 2023, and that activating oversight of the general budget requires the application of the new procedures stipulated in Organic Law 18-15 related to financial laws, in addition to the necessity of accelerating the adoption of international financial control standards, including It enables obtaining the best internationally agreed-upon oversight practices to establish the features of an effective regulatory system.

Keywords: financial oversight, activating the regulatory system, general budget, budgetary reform, Organic Law 18-15, budget of educational institutions.