

متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر

بلبوزي أسماء¹، لعلايبي مالك²،

¹ جامعة محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، balbouziasma@gmail.com

² جامعة محمد الشريف مساعدي، سوق أهراس، lalaibiamalek@yahoo.fr

مخبر المالية، المحاسبة، الجباية والتأمين، جامعة سوق أهراس

Requirements for developing the financial control system to reduce financial corruption in public sector bodies in Algeria

Balbouzi asma¹, lalaibia malek²,

تاريخ الاستلام: 2023/01/23؛ تاريخ القبول: 2023/03/19؛ تاريخ النشر: 2023/06/30

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام، حيث تم التطرق إلى مفهوم الفساد المالي وواقع الرقابة المالية في هيئات القطاع العام، والمعايير الدولية للرقابة المالية العليا الصادرة عن منظمة الانتوساي، وتمت الدراسة الميدانية بالاعتماد على استبانة تم توجيهها لعينة من الأساتذة الجامعيين من ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة والمالية، حيث قمنا بمعالجة البيانات المجمعة باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن نظام الرقابة المالية الحالي في الجزائر يعرف محدودية تساعد في تفشي ظاهرة الفساد المالي، ومن الضروري العمل على تطوير الرقابة المالية وتعزيزها أكثر للتحكم في هذه الظاهرة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية؛ هيئات القطاع العام؛ الفساد المالي.

تصنيف JEL : M480 ؛ D730

Abstract :

This study aimed to shed light on the financial control system developing requirements in Algeria to reduce financial corruption in public sector bodies, where the financial corruption and the reality of financial control in public sector bodies concepts were addressed, as well the international standards for higher financial control issued by the INTOSAI organization. The field study was carried out by relying on a questionnaire that was directed to a sample of university professors with specialization in the field of accounting and finance, where we processed the collected data using the statistical analysis program SPSS. The most important findings of the study were that the current financial control system in Algeria knows limitations that help spread the phenomenon of financial corruption, and it is necessary to work on developing financial control and strengthening it further to control this phenomenon.

Keywords: Financial Control; Public Sector Bodies; Financial Corruption.

JEL Classification Codes : D730 ; M480

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA

بلبوزي أسماء، لعلايبي مالك (2023)، متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر، مجلة

الباحث الاقتصادي، المجلد 11 (العدد 01)، الجزائر: جامعة 20 اوت 1955 - سكيكدة، ص ص 200 - 218

1. مقدمة.

تعتبر الرقابة المالية جزءاً أساسياً من عملية المساءلة عن المال العام فهي تقدم مساهمة كبيرة في الحفاظ على الموارد المالية لهيئات القطاع العام، وتعمل على ترشيد صرفها وضمان الفعالية المطلوبة لتلبية حاجات المجتمع، وهذا تحقيقاً للأهداف المسطرة لاسيما في مجال مواجهة الانتشار الواسع للفساد المالي في الآونة الأخيرة، والذي أصبح عائقاً أمام عجلة التنمية على جميع الأصعدة، ويتطلب العديد من الإجراءات المتكاملة والصارمة لمكافحة، ومن هنا أصبح من الضروري أن يكون نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام فعالاً، لتحقيق أهداف الدولة المعلنة بعيداً عن ظاهرة الفساد المالي.

وتعتبر الرقابة المالية أداة للتأكد من عملية صرف المال العام بنزاهة ووفق القوانين والتنظيمات السارية المفعول بهذا الخصوص، ولتؤدي الرقابة دورها يجب أن تكون مستمرة ومنتظمة لضمان التحكم في إجراءات صرف المال العام، خاصة في ظل ما تعرفه دول العالم من تقدم في مجال الرقابة المالية في هيئات القطاع العام، والمتمثلة في تفعيل التدقيق الحكومي، اعتماد الميزانية القائمة على النتائج، واعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، وهو ما تحاول الجزائر تبنيه مستقبلاً لتطوير الأداء في تسيير المالية العامة ومكافحة ظاهرة الفساد والحد منها، ومما سبق تتضح معالم إشكالية هذه الورقة البحثية ضمن التساؤل التالي:

ما هي جوانب نظام الرقابة المالية الحالي الواجب تطويرها للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر؟

2.1 الاستلة الفرعية:

– ما هو واقع نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام في الجزائر؟ وما هي متطلبات إصلاحها في الجزائر للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام؟

– هل توجد علاقة إرتباط بين متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية والفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر؟

– هل يوجد أثر لمتطلبات تطوير نظام الرقابة المالية للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر؟

3.1 فرضيات الدراسة :

الفرضية الأولى: يعرف نظام الرقابة المالية الحالي قصور وهناك عدة متطلبات أساسية لتطويره للحد من ظاهرة الفساد المالي في هيئات القطاع العام.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ارتباط معنوية بين متغيرات الدراسة (متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية؛ والفساد المالي في هيئات القطاع العام) عند مستوى دلالة معنوية 0,05.

الفرضية الثالثة: يوجد أثر معنوي لمتطلبات تطوير نظام الرقابة المالية على الحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام عند مستوى دلالة معنوية 0,05.

الفرضية الرابعة: توجد فروق إحصائية ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد عينة الدراسة تُعزى للمتغيرات الديمغرافية (الخبرة المهنية؛ الرتبة) عند مستوى دلالة معنوية 0,05.

وتتفرع من الفرضية الثالثة فرضيتان فرعيتان:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد فروق إحصائية ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد عينة الدراسة تُعزى لمتغير الخبرة المهنية عند مستوى دلالة معنوية 0,05.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق إحصائية ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد عينة الدراسة تُعزى لمتغير الرتبة عند مستوى دلالة معنوية 0,05.

4.1. أهمية الموضوع: تتجلى أهمية الموضوع في تسليط الضوء على الرقابة المالية في هيئات القطاع العام والنقائص التي تعاني منها، بالإضافة إلى معرفة المتطلبات الأساسية لتطوير نظام الرقابة المالية الحالي بغية الحد من ظاهرة الفساد المالي.

5.1 أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى:

- معرفة واقع الرقابة المالية في القطاع العام؛
- بيان المتطلبات اللازمة لتطوير نظام الرقابة المالية الحالي في هيئات القطاع العام للحد من ظاهرة الفساد .
- كشف العلاقة بين تطوير نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام في الجزائر والفساد المالي؛
- تبيان أثر تطوير نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام على الفساد المالي.

6.1 الدراسات السابقة:

1.6.1- دراسة بلول محمد الصالح " تقييم آليات الرقابة المالية في ظل عصنة نظام المحاسبة العمومية : دراسة ميدانية" أطروحة دكتوراه سنة 2020 ، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الرقابة المالية وتقييم آلياته واتجاهاتها الحديثة في الجزائر في ظل النظام الحالي للمحاسبة العمومية ومشروع عصنته المستمد من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وتوصلت نتائج الدراسة إلى قدرة مشروع النظام المحاسبي العمومي الجديد في تفعيل عمل وأداء الرقابة المالية، كون المشروع الجديد سيسمح بعرض قوائم مالية شفافة تتسم بالمصدقية، مما يلزم الهيئات الرقابية تكيف عملها وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة

2.6.1 أحمد بركات ، الهواري تيغريسي، " تطوير التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في ضوء اقتصاد المعرفة " مقال منشور سنة 2021 بمجلة " Revue d'Economie et de Statistique Appliquée"، هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على تطوير التدقيق الحكومي ودوره في مكافحة الفساد حيث تم التطرق لمفهوم الفساد وعلاقته بمهنة المحاسبة؛ وعرض الجهود الدولية لمكافحة الفساد، وخلصت الدراسة إلى استنتاج مدخل لتطوير التدقيق الحكومي لمكافحة ظاهرة الفساد حيث طورت معظم منظمات المحاسبين معايير خصصت لمكافحة الفساد، مع توفر قواعد الأخلاقيات لدى كل المحاسبين والموضوعية والعناية المهنية والابتعاد كل البعد عن التحايل.

3.6.1 Korso Tlemsani Ines ,Guentouh Ibtissem, " Le contrôle des finances publiques entre réalité et ambition de performance" مجلة " REVUE ALGERIENNE DE

FINANCES PUBLIQUES

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الرقابة المالية العامة ومقارنتها بين الواقع والطموح ومعرفة مدى قدرتها على مواجهة التحديات التي تواجه الاقتصاد الجزائري في اطار سعيه لتلبية احتياجات المجتمع وذلك في ظل القانون الاساسي للمالية LOLF (الاصلاح الميزانياتي) وتوصلت الدراسة إلى تأخر الجزائر مقارنة بالدول المتقدمة في تطبيق الرقابة على الاداء، كما أن على الجزائر الابتعاد على محاكاة الأنظمة الانجلوسكسونية في تطبيق الرقابة ومراعاة البنية الاجتماعية والثقافية والاقتصادية والتاريخية .

2. ماهية الفساد المالي:

إن الفساد المالي ظاهرة عالمية تنخر جميع دول العالم ولا يقتصر ذلك على الدول النامية فقط بل أن الدول الغنية كذلك تعاني من آثار هذه الظاهرة ، ويظهر الفساد المالي نتيجة عدة تصرفات سلبية تتمثل في سوء استغلال الوظيفة من طرف المسؤولين عن تسيير المال العام ، واتباعهم لأساليب ملتوية للقيام بالمهام الموكلة إليهم وفي ما يلي سنتطرق لتعريف الفساد عامة والفساد المالي خاصة.

1.2. تعريف الفساد المالي:

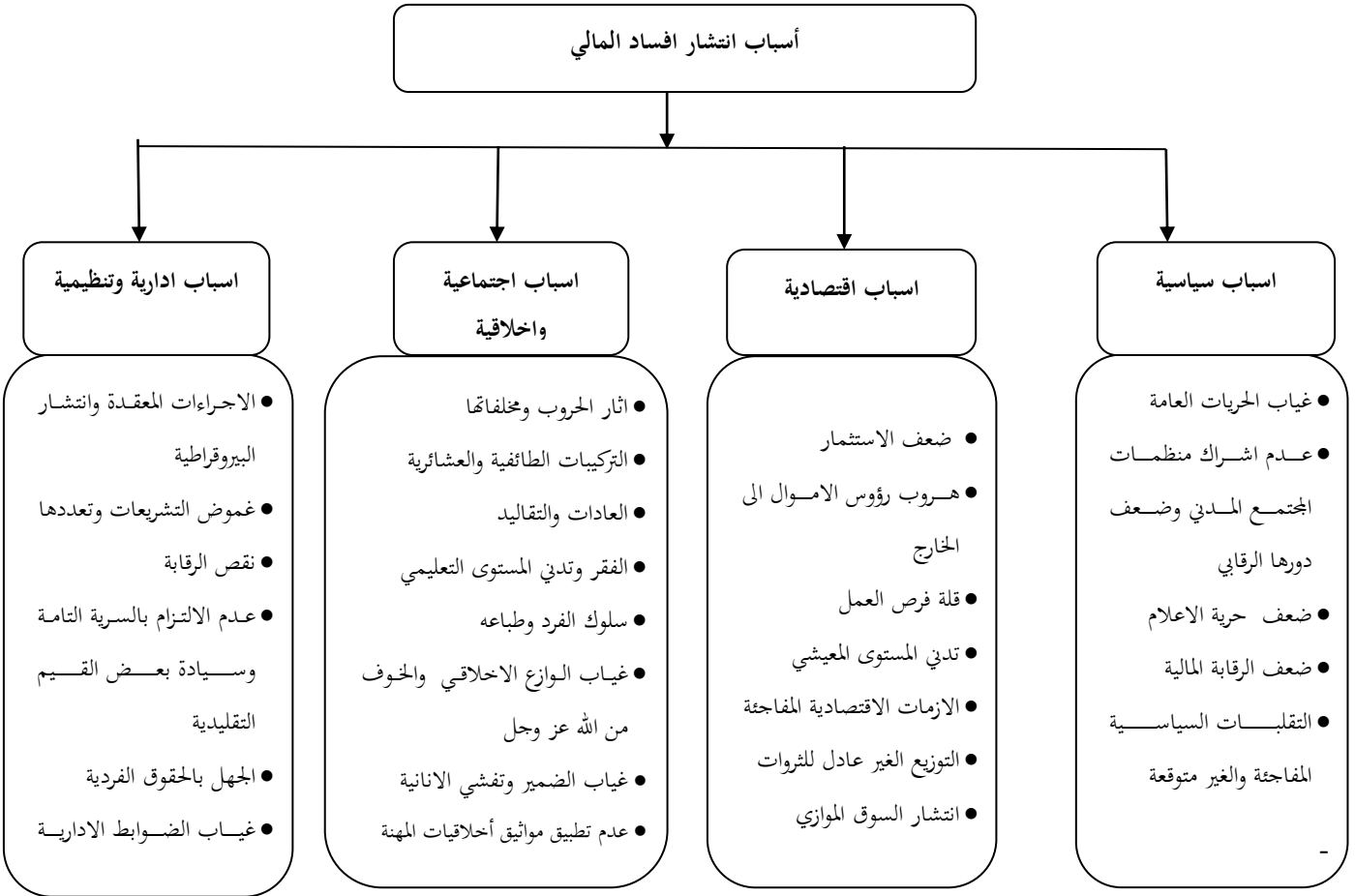
إن للفساد تعاريف متعددة نظرا لتشعب مظاهرها وأنواعها وتعدد آثارها الاقتصادية والاجتماعية ويحمل تعريف منظمة الشفافية الدولية للفساد تعبيراً بليغاً حيث تم تعريفه على أنه " إساءة استعمال السلطة الموكلة لتحقيق مكاسب خاصة " (جون ، صفحة 6) كما عرفه البنك الدولي " هو إساءة استخدام الأموال العامة أو السلطة لتحقيق مكاسب خاصة أو سياسية " وقد عرف الفساد المالي على أنه " سوء استخدام أو تحويل الأموال العامة من أجل مصلحة خاصة، أو تبديل الأموال في مقابل خدمة أو تأثير معين "

ومما سبق يمكن تعريف الفساد على أنه " سوء استغلال الوظيفة العامة لتحقيق منافع خفية شخصية على حساب المصلحة العامة " كما يمكن تعريفه على أنه عملية التحايل على التنظيمات والقوانين الموضوعة في اطار تسيير المال العام واستغلال ثغراتها لتحقيق منافع شخصية ".

3.2 أسباب انتشار الفساد المالي:

ترجع أسباب انتشار الفساد المالي إلى عدة عوامل إدارية واقتصادية وقانونية واجتماعية وسياسية حيث تتداخل عناصر هذه العوامل وتندمج أبعادها ويصبح من الصعب التمييز بينها تمييزا واضحا من الناحية العملية والشكل، التالي يبين أهم أسباب انتشار الفساد المالي:

الشكل رقم (01): أسباب انتشار الفساد المالي



المصدر: من اعداد الباحثان بالاستعانة على ما توفر من معلومات من مختلف المراجع

3. واقع الرقابة المالية في هيئات القطاع العام في الجزائر :

يتم مراقبة عملية تسيير الاموال العامة عن طريق مجموعة من الآليات والأساليب والمتمثلة أساسا في الرقابة المالية، فهي التي تضمن الحفاظ عليها في إطار القواعد والتنظيمات الموضوعة، حيث تسعى الرقابة المالية لاكتشاف الانحرافات في الوقت المناسب لاتخاذ الاجراءات التصحيحية المناسبة، وبالتالي فإن أساس الرقابة المالية هو التأكد من التسيير الامثل للموارد العامة لتلبية حاجات المجتمع.

1.3. مفهوم الرقابة المالية في القطاع العام الغير هادفة للربح:

اشتقت كلمة الرقابة من التعبير الفرنسي (CONTRE - ROLE) ويقصد بها (الدور المضاد)، وهو الذي يتأكد من صدق وصحة الدور الأصلي ومطابقتها للواقع الذي آل إليه، وكلمة الرقابة لها عدة معاني في اللغة وتعني قوة أو سلطة التوجيه، أو الأمر وهي تعني التفتيش أو الاختبار أو المراجعة أو السهر والملاحظة (أسعد خليل و داود الخرسان، 2016، صفحة 153).

كما أن هناك عدة تعاريف للرقابة نذكر منها :

عرف المؤتمر العربي للرقابة المالية الرقابة على أنها " 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" (لطفوي و جواد ، 2019 ، صفحة 191)، كما تم تعريفها على أنها " قياس وتصحيح أداء الأنشطة المسندة للمرؤوسين للتأكد من أهداف المؤسسة والخطط التي صممت للوصول إليها تحققت " (سالمي، صفحة 232).

ويمكن تعريف الرقابة على أنها "عملية المتابعة المستمرة للخطط الموضوعة لضمان تحقيق الأهداف المرجوة بفعالية وكفاءة في اطار الوسائل والموارد المتاحة ".

وتم تعريف الرقابة المالية على أنها الإشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقا لما هو مخصص ".

ولقد تم تعريفها أيضا بأنها "عملية تقييم وفحص ومراجعة تقوم بها أجهزة مختصة للتأكد من تحقيق المشروع لأهداف وسياسات وبرامج موضوعة بكفاية مع إعطاء هذه السلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة التي تضمن سير العمل وأن توفر لها المعايير التي تحدد درجة الانحراف عن الأهداف والبرامج الموضوعة " (حنيش ، 2014 ، صفحة 279).

أما الرقابة المالية في القطاع العام فترجع نشأتها إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارتها نيابة عن الشعب، فخلال القرون الوسطى لم تدع الحاجة إلى البحث في المالية العامة، لأنه لم تكن هناك للدولة مالية منفصلة عن مالية الملوك الخاصة، إذ كان الملوك ينفقون على شؤون الدولة من ريع أملاكهم الخاصة، غير أن هذه الرقابة تطورت خلال عصور التاريخ المختلفة، فأخذت في العصور القديمة مضمونها يختلف عن مضمونها في العصور الوسطى والعصر الحديث (جدي، 2018، صفحة 23)

وجاء تعريف الرقابة المالية في هيئات القطاع العام على أنها "مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تمكن من التأكد من صحة التنفيذ الفعلي، ومطابقة القوانين والأنظمة وقياس مدى كفاءة وفعالية الوسائل المعتمدة لإنجاز الأعمال والمحافظة على المال العام، وتحقيق الاستخدام الأمثل كلما أمكن ذلك" (نعمان الآغا، 2015، صفحة 54)

4. 2 أهداف الرقابة المالية في هيئات القطاع العام: الجدول الموالي يبين الأهداف التقليدية والحديثة للرقابة المالية:

الجدول رقم (01) : الأهداف التقليدية والحديثة للرقابة المالية

الأهداف التقليدية	الأهداف الحديثة
- كشف الانحرافات عن المعايير القياسية	- مراقبة الخطط المالية ومتابعة تنفيذها
- الرقابة على مخالفة قواعد المشروعية والكفاءة والفعالية والاقتصاد في تسيير الأموال العامة	- الوقوف على تحقيق الأهداف وتذليل العقبات أمامها
- جعل المسؤولين قادرين على تحمل مسؤولية الأعمال الموكلة إليهم .	- تقييم نتائج الوحدات الإدارية من خلال مقارنة مستوى الأداء الفعلي مع الأداء المخطط له وحصر الانحرافات وأسباب وقوعها وإمكانية معالجتها أو تعزيزها
- العمل على تجنب تكرار الاخطاء والمخالفات	- تحقيق الكفاءة والفاعلية في إنجاز الأنشطة
- فرض العقوبات على المتسببين فيها.	- العمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة
	- الانحراط في المساعي الدولية لمكافحة الفساد المالي

المصدر: من إعداد الباحثان بالاستعانة بأسعد خليل لازم الطاني، محمود حلو داود الخرسان، مرجع سابق ص 154

3.3 . الرقابة المالية العليا في هيئات القطاع العام حسب منظمة الانتوساي :

تقوم المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI) وأعضاؤها من المؤسسات العليا للرقابة المالية المحلية في بلدان العالم ، بوضع معايير وإرشادات للتدقيق الحكومي كمرجع للدول الأعضاء.

1.3.3. تعريف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية في القطاع العام ISSAI: هي منظمة دولية غير سياسية ، مستقلة وذاتية السيادة تهدف الى تشجيع تبادل الخبرات والتجارب بين الاجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة المالية والعمل كصوت معترف به داخل المجتمع الدولي، وهي مسؤولة عن اصدار المعايير الدولية للرقابة المالية في القطاع العام وتعزيز الحكم الراشد (بلا ب و غويني، 2021، صفحة 236)، تم انشاؤها سنة 1953 عدد أعضائها 185 دولة حتى نهاية عام 2004، مقرها الرئيسي فيينا النمسا. (nobuo, 2008, pp. 77-80)

2.3.3 المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية في القطاع العام ISSAI: ويمكن تصنيفها كما يلي: (إيريني ، 2021، صفحة 71)

1.2.3.3 معايير عامه: وهي معايير تقوم بوصف المراقب المالي والمراجع ومؤهلاته العلمية، كما تصف الهيئات الرقابية والتي تقوم بعملية المراجعة وفق للمعايير الميدانية وتمثل في:

- الحيادية والاستقلالية والوضوح أثناء القيام بالعملية الرقابية؛
- توفر الكفاءة المهنية والعلمية لاتخاذ قرارات صائبة والقيام بتقارير دقيقة؛
- أهمية التزام المراقب المالي او المراجع بالأخلاق المهنية؛
- تقديم خدمات رقابية ذات جودة عالية؛
- تحسين وترشيد الاداء وتوفير الموارد اللازمة للضرورة لضمان مستوى عال من العمل؛
- الثبات والالتزام وتحقيق رقابة المسؤولة.

2.2.3.3 معايير ميدانية وارشادية وهي معايير ارشادية تم وضعها لتحديد الخطوات التي يجب ان يتبعها المراقب المالي أثناء تأدية مهامه وتمثلة في:

- ضرورة مراجعه وتقييم الرقابة الداخلية؛
- التخطيط وتحديد اهداف الرقابة والاختبارات الضرورية لتحقيقه؛
- متابعة عملية الفحص مع ضرورة مراجعة العمل من قبل عضو من كبار المراجعين؛
- توفير الاثباتات الكافية والضرورية وذات العلاقة لدعم تقرير المراجع؛
- قياس المخاطر وتقديرها.

3.2.3.3: معايير التقارير: التقرير هو نهاية كافة مراحل المراقبة والمراجعة، يوضح الرأي الموضوعي لسلامة وصحة القوائم المالية والحسابات ونتيجة الأنشطة؛ يوضح في التقرير الرقابي كافة الملاحظات في شكل مناسب وسهل الفهم مدعوم بالدلائل والاثباتات التي تم اعتمادها في التقرير من قبل المراقب المالي ويجب ان يتسم التقرير ب:

- ضرورة أن يتسم التقرير بالموضوعية والاستقلالية؛
- ضرورة أن يتسم التقرير بالجودة لتحقيق الكفاءة والفعالية وتحسين أداء الرقابة حسب المعيار ISSAI 40.

وتجدر الاشارة هنا إلى أن معايير التدقيق الصادرة عن منظمة الانتوساي مستمدة إلى حد كبير من معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين الذي لديه باع طويل في ميدان اصدار معايير شفافة وتتسم بالموضوعية، وهذا ما سوف يستفاد منه في هيئات القطاع العام.

3.3.3 اهداف معايير الانتوساي : قامت منظمة الانتوساي بصياغة عدد من معايير الرقابة المالية في القطاع العام، والتي تحتوي على افضل الممارسات لدى الاجهزة العليا للرقابة المالية، وتعتبر تلك المعايير عن القواعد المتفق عليها لقياس جودة الاداء، وجاء تعريف معايير الايساي من قبل منظمة الانتوساي على أنها " تلك المعايير التي توفر حد أدنى لتوجيه المدقق ومساعدته في تحديد خطوات واجراءات الرقابة التي يجب تطبيقها وتمثل هذه المعايير المقاييس التي يتم على أساسها تقييم جودة نتائج الرقابة " فهذه المعايير تمثل إطار عام للإجراءات الرقابية التي يجب اعتمادها من قبل اجهزة الرقابة (بلول ، 2020، الصفحات 71-72) والهدف منها هو:

- اضاء المصدقية على التقارير المالية بالنسبة للمستخدمين؛
- اضاء الشفافية على الرقابة المالية؛
- الحرص على جودة العمليات الرقابية الجارية؛
- تقسيم المهام والمسؤوليات على المراقبين الماليين وتحديدتها بالنسبة للأطراف المعنية الاخرى؛
- تحديد العمليات الرقابية والمفاهيم الاساسية التي تخص الرقابة المالية على القطاع العام (إطار الانتوساي).

4.3 الهيئات الوطنية للرقابة المالية في القطاع العام

تعدد آليات الرقابة بتعدد الأساليب المستخدمة للأشراف على المؤسسات العمومية، فهناك الرقابة السابقة والبعدية الداخلية وتمثل الأجهزة الرقابية في المفتشية العامة للمالية، المراقب المالي، المحاسب العمومي و مجلس المحاسبة كل هذه الهيئات تستند إلى نفس المبادئ في عملية الرقابة على المال العام لكن تختلف من حيث النظام والصلاحيات المخولة لكل منها (مجاهد ، صفحة 132)

1.4.3 المراقب المالي (رقابة قبلية) : له دور بالغ الأهمية في ممارسة الرقابة المالية السابقة على تنفيذ النفقات العمومية، وتمثل مهام المراقب المالي في تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها وتطبيق الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بالنفقات الملتزم بها، القيام بجميع المهام الناتجة عن عمليات الميزانية، يمثل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية والمجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما يقوم بممارسة السلطة السلمية على موظفيه وإعداد تقارير سنوية عن نشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى الوزير المكلف بالمالية، بالإضافة إلى المشاركة في تعميم التشريع المتعلق بالنفقات العمومية ودراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية والتي لها اثر على ميزانية الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية.

كذلك يقوم المراقب المالي بإعداد تقييم دوري سنوي حول المراقبة المالية والمساعدة في أي مهمة رقابية وتقديم النصائح للآمرين بالصرف على المستوى المالي والمساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه ومتابعتها وتقييمها كما يقوم بتحديد مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته باستثناء بعض المهام تحدد بموجب قرار وزاري (المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 ، 2011)، كما يقوم المراقب المالي في إطار وظيفته بالقيام بما يلي :

- يمارس وظيفة الرقابة قبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك؛
- التحقق من صحة الأمر بالصرف أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء؛
- مطابقة الأنظمة للقوانين والأنظمة السارية المفعول؛
- توفر الاعتمادات والمناصب المالية؛
- الصحة القانونية لحسم النفقة؛
- الصحة المادية لمبلغ الالتزام؛
- وجود التأشيرات المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة إذا كانت مفروضة قانونا (المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992)

2.4.3 الرقابة المرافقة (الملازمة): من خلال هذه الرقابة تتم المراجعة المستمرة للحسابات والمستندات خلال فترة عملية الرقابة وتكون بمتابعة الاعمال منذ بدايتها حتى الانتهاء منها وإنجازها، وتعتمد في ذلك على قياس الاداء، تقييمه ومقارنته مع المعايير الموضوعية لاكتشاف الانحرافات وتصحيحها في الوقت المناسب (نعمان الآغا، 2015، صفحة 57) وفي ما يلي الاليات التي تقوم بالرقابة المرافقة في القطاع العام :

1.2.4.3 المحاسب العمومي: المحاسب العمومي هو ذلك الشخص المعين بقرار وزاري صادر عن وزير المالية مباشرة أو بناء على اقتراح من جهة أخرى، حيث تعتبر رقابة المحاسب العمومي مكملة للرقابة المالية السابقة فرقابة المراقب المالي تدعمت برقابة أخرى تفاديا للاختلال في تسيير الأموال العمومية وحرصا من المشرع بإعطاء مكانة معتبرة للأعمال الإدارية التي تترتب عنها نفقات عمومية، كما تصنف هذه الرقابة ضمن الرقابة السابقة على صرف النفقات العمومية تأثرا في ذلك بالمشرع الفرنسي الذي كرس هذه الرقابة منذ أمد بعيد. (تياب و هنية ، 2021، صفحة 1057)

2.2.4.3 المفتشية العامة للمالية(جدي، 2018، الصفحات 95-101): تكمن أهمية رقابة المفتشية العامة للمالية في رقابة الاموال العمومية والحفاظ عليها والسير باتجاه عمليات التطهير المالي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، ومن بين صلاحيات المفتشية العامة للمالية المحددة في المراسيم التنفيذية هي الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، وكذا الهيئات الخاضعة لقواعد المؤسسات العمومية، كذلك يقوم بالرقابة على استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات بمناسبة حملات تضامنية، كما تقوم بعملية التقييم الاقتصادي والمالي من خلال تقييم أداء أنظمة الميزانية وتقييم أي نشاط شامل أوقطاعي أو اقتصادي، وتكمن المهمة الأصلية للمفتشية العامة للمالية من خلال سير الرقابة الداخلية وفعالية التدقيق الداخلي وعلى شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والتسيير المالي والمحاسبي وتسيير الأملاك وعلى شروط تعبئة الموارد المالية وتطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة ، كما تقوم بتقييم السياسات العمومية والوقوف على النتائج المترتبة عنها وتقييم المؤسسات اقتصاديا والتدقيق في القروض الدولية وكذلك الرقابة على عملية الصرف وحركة رؤوس الأموال.

3.2.4.3 مجلس المحاسبة: يعتبر مجلس المحاسبة هيئة رقابة خارجية تمارس خارج المؤسسة من قبل هيئات رقابية مختصة. تهدف إلى ضمان مراقبة النفقات، وتوافر الاعتمادات ومراقبة عمليات السوق ومراجعة المعاملات المالية.

كما يعتبر هيئة حكومية مستقلة غير خاضعة للسلطة التنفيذية، ويجب على هذه الهيئة أن تمنح موظفيها الصلاحيات والضمانات التي تجعله في مأمن من أي إجراء تعسفي قد تحاول الحكومة اتخاذه. يمارس مجلس المحاسبة عدة مهام (71-70، beladjeraf, 2019)، حيث يقوم بمراقبة استعمال الأموال العمومية، والجماعات الإقليمية، والمرافق العمومية وكل مؤسسات هيئات الدولة، مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ، كذلك يقوم بمطابقة العمليات المالية والمحاسبية للقوانين السارية المفعول، وتقييم نوعية تسييرها من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد، كذلك من مهامه التأكد من وجود آليات وإجراءات رقابية داخلية موثوقة (سني و شارفي ، 2020، صفحة 280). ومن خلال نشاط مجلس المحاسبة وإبرامه لعدة اتفاقات دولية وأنخراطه في منظمة الانتوساي نشير أنه قد أصدر عدة دلائل على صفحته الرسمية تتوافق مع معايير الرقابة الدولية، ومن بينها دليل تدقيق نظم المعلومات ودليل ضمان الجودة الخاصة بمزاولة مهنة التدقيق، وهذا يؤكد مساعي الدولة للانخراط في جهود التوحيد الدولية.

3.4.3 محدودية نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام ومتطلبات تعزيزه: تبعا للتطورات التي يشهدها العالم بصفة مستمرة ونتيجة العولمة والتطور التكنولوجي والانتشار الكبير لظاهرة الفساد في جميع دول العالم فإن أي نظام رقابة يحتاج إلى تعزيز ليدرك هذه التطورات، ونظام الرقابة في الجزائر كغيره من الأنظمة الرقابية له محدودية في مكافحة الفساد ويفتقد لعدد من المتطلبات لتطويره وفي ما يلي عرض لأهم النقائص التي يعرفها نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام في الجزائر ومتطلبات تطويره.

1.3.4.3. محدودية نظام الرقابة المالية الحالي: إن التطور الحالي والسريع في جميع المجالات السياسية والاجتماعية وخاصة الاقتصادية ولد الحاجة لضرورة إعادة سن قوانين جديدة أو تحيين بعض التشريعات، بما يتلاءم مع هذه التطورات، الشيء الذي أثر على الدور الرقابي للأجهزة الرقابية الحالية في مكافحة حالات الفساد وتبديد المال العام، وفي ما يلي سيتم التطرق لأهم النقائص التي يعرفها النظام الرقابي الحالي والمتمثلة في :

- غياب مشروع تقني لإصلاح المرافق العامة تتبناه السلطة السياسية وهذا نتيجة ضعف الإدارة السياسية الناتج عن وجود علاقة قوية بين السياسة والإدارة العامة وعدم استقلالية الاجهزة الرقابية عن الإدارة العامة، مما يؤدي إلى عدم حياد الإدارة؛
- نقص الوعي القانوني فيما يتعلق بالرقابة التلقائية، حيث أصبحت الرقابة عمل روتيني يمارسه الموظف وفق الإجراءات وما تقتضيه النظم القانونية؛

- الاهتمام بالنتائج المتحصل عليها لا بدقتها، نتيجة انتشار مفهوم خاطئ عن الرقابة مرتبط بفكر الردع والجزاء وتسليط العقاب؛
- قلة الوسائل والإمكانية الرقابية الحديثة وعدم الاهتمام بتكوين المراقبين (لطفراوي و جواد ، 2019، الصفحات 200-201)
- لبس المشروعية والملائمة وهو أحد المشاكل التي يتسم بها نظام الرقابة السابقة على الإنفاق العام ويعتبر أحد القضايا الرئيسية في النظام المالي لهيئات القطاع العام. (ait sad, boudllal ، و benabed)
- عدم فعالية تقارير مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية (ساجي، 2016، صفحة 300)

2.3.4.3. متطلبات إصلاح نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام: تعتبر الرقابة الفعالة أحد الآليات الرئيسية في نجاح سياسات الإصلاح، فبدونها لا يمكن الحد من ظاهرة الفساد، ويحتاج نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام لمجموعة من المتطلبات حتى يتمكن من مجابهة ظاهرة الفساد والمتمثلة في:

- إعادة هندسة العمليات الادارية (الهندرة)
- استبعاد رقابة التشكيك وتتبع أخطاء القائمين على النشاط الإداري وتعقبهم مما يؤثر سلبا على الأداء الوظيفي للأفراد في الهيئات العمومية
- تبسيط الاجراءات الرقابية لسهولة فهمها من طرف العاملين سواء كانوا رؤساء أو مسؤولين وهذا يقتضي أن تكون المعايير المعتمدة في عملية الرقابة لها القدرة على التكيف مع جميع الظروف الطارئة والحديثة؛
- أن توفر النظم الرقابية الحلول والإجراءات التصحيحية المناسبة وتبين أنسب السبل لتقويم الانحرافات ومنع حدوثها مستقبلا؛
- على القائمين بالعمليات أن يتصفوا بالأهلية والكفاءة والنزاهة وحسن السيرة؛
- سن منظومة تشريعية من شأنها توفير الحماية والاستقلالية للجهات التي تتولى عمليات الرقابة وابعادهم عن جميع الضغوطات التي تواجههم أثناء القيام بمهامهم (لطفراوي و جواد ، 2019، الصفحات 202-203)
- توسيع مهام ومجال اختصاص مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية؛
- اعتماد مناهج وآليات التدقيق الداخلي والخارجي في هيئات القطاع العام وتنظيمها.

4. الدراسة الميدانية:

1.4. الطريقة والإجراءات: سنتناول في ما يلي وصفا للمنهج المتبع ومجتمع وعينة الدراسة، وكذلك الأداة المستخدمة، طريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، مدى صدقها وثباتها، إلى جانب وصف طرق المعالجة الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

1.1.4. المنهج المستخدم، مجتمع وعينة الدراسة: بالنسبة للمنهج المستخدم وسعيًا لتحقيق أهداف الدراسة، فقد اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي، الذي حاولنا من خلاله وصف الظاهرة موضوع الدراسة، تحليل بياناتها، العلاقة بين مكوناتها، الآراء التي تطرح حولها والآثار التي قد تحدثها.

وتمثل المجتمع المستهدف من خلال هذه الدراسة في مجموع الباحثين والأساتذة الجامعيين من ذوي اختصاص "المحاسبة"، وتم اختيار عينة عشوائية طبقية بلغ عدد أفرادها 35 باحثًا، وتم استرداد إجابات على الاستبانة الموزعة بعدد 31 استبانة، أي بنسبة 88%.

2.1.4 أداة الدراسة: تم في هذا الإطار إعداد استبانة بموضوع الدراسة، وتم تقسيمها إلى ثلاث أقسام رئيسية:

القسم الأول: شمل البيانات الشخصية المهمة للمبحوثين وهي الرتبة والخبرة المهنية.

القسم الثاني: اشتمل على عبارات حول محور "ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي" حيث تضمن 13 عبارة تم من خلالها استطلاع آراء عينة الدراسة عن محدودية نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام وضرورة تطويرها.

القسم الثالث: شمل عبارات حول محور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري والعوامل المساهمة في انتشاره"، حيث تضمن 16 عبارة تم من خلالها استطلاع آراء عينة الدراسة عن واقع الفساد في القطاع العام والعوامل المؤدية إلى انتشار هذه الظاهرة. وقد تم استخدام مقياس "ليكارث" الخماسي من 1 إلى 5 وفق الجدول أدناه:

الجدول 02. مقياس "ليكارث" الخماسي

التصنيف	درجة الموافقة	غير موافق تماما	غير موافق	غير متأكد	موافق	موافق تماما
	القيمة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	المتوسط	1 - 1.79	1.80 - 2.59	2.60 - 3.39	3.40 - 4.19	4.20 - 5
	الإنجاء	ضعيف جدا	ضعيف	متوسط	قوي	قوي جدا

المصدر: من إعداد الباحثين

3.1.4 ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبانة مدى إعطاء المقياس قراءات متقاربة عند كل مرة يعاد استخدامه، بمعنى آخر، درجة اتساقه وانسجامه عند تكرار استخدامه في أوقات متباعدة، وقد قمنا بالتحقق من ثبات استبانة الدراسة باعتماد معامل "ألفا كرومباخ"، وكانت النتائج كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول 03. نتائج اختبار معامل ألفا كرومباخ

المجالات	عدد العبارات	قيمة ألفا كرومباخ
ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي	13	0.815
واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام	16	0.794
جميع المجالات	29	0.710

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

يتضح من النتائج أعلاه أن قيمة معامل "ألفا كرومباخ" لكل محاور الاستبانة كانت 0,710 وهي قيمة مرتفعة إحصائيا كونها أكبر من 0,6، ما يدل على أن أداة الدراسة تتمتع بثبات عالٍ.

4.1.4 الأساليب الإحصائية المستخدمة: في هذا الإطار تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences، وتم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات لوصف عينة الدراسة؛
- المتوسطات الحسابية؛

- اختبار "ألفا كرومباخ" (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة؛
 - اختبار "Kolmogorov-Smirnov" لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي؛
 - معامل ارتباط "بيرسون" (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط بين متغيرات الدراسة؛
 - اختبار تحليل التباين الأحادي لمعرفة ما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات
- 2.4: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة:**

نتناول في ما يلي عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال تحليل نتائج الاستبانة من خلال تحليل فقراتها، والوقوف على البيانات الشخصية للمبحوثين التي اشتملت على الرتبة والخبرة المهنية، وتم في هذا الإطار استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية في إصداره الثالث والعشرون (SPSS 23).

1.2.4 الوصف الإحصائي للعينة وفق البيانات الشخصية:

- توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الرتبة": يتضمن الجدول أدناه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الرتبة.

الجدول 04. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير "الرتبة"

الرتبة	أستاذ مؤقت	أستاذ مساعد "ب"	أستاذ مساعد "أ"	أستاذ محاضر "ب"	أستاذ محاضر "أ"	أستاذ التعليم العالي
التكرار	05	02	08	02	07	07
النسبة	16.1	6.5	25.8	6.5	22.6	22.6

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

يتضح من بيانات الجدول أعلاه أن أكبر حصة من أفراد عينة الدراسة كانت من نصيب أستاذ مساعد قسم "ب" بنسبة 25.8%، ويليه في ذلك الأساتذة الباحثين من رتبة أستاذ التعليم العالي وأستاذ محاضر قسم "أ" بنسبة 22.6% لكل منهما.

- توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الخبرة المهنية":

يتضمن الجدول أدناه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية.

الجدول 05. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير "الخبرة المهنية"

الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى أقل من 10	من 10 إلى أقل من 15	من 15 إلى أقل من 20	أكثر من 20 سنة
التكرار	02	15	08	03	03
النسبة	6.5	48.4	25.8	9.7	9.7

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانت لهم خبرة مهنية من 05 إلى أقل من 10 سنوات، ما يقابله نسبة 48.4%، وهو ما يرجح لأن تكون محاور الاستبانة قد لقيت استيعاباً جيداً لمضمونها وأن الاجابات كانت حاسمة.

2.2.4 تحليل اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات الاستبانة: في ما يلي يتم عرض وتحليل نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات الاستبيان في شقيها، حيث يتم أولاً تحليل الإجابات المتعلقة بمحور "ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي" ثم الإجابات المتعلقة بمحور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام" اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول محور "ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي":

يشمل الجدول أدناه اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور "ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي في هيئات القطاع العام الجزائري" والمقاييس الوصفية لكل عبارة.

الجدول 06. اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور "ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي في هيئات القطاع العام الجزائري"

الاتجاه	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
قوي	4	0,75	4,03	تعاني هيئات القطاع العام من نقائص في مجال التسيير الحديث للمرافق العامة
قوي	10	0,59	3,67	تخضع هيئات القطاع العام لرقابة مالية من جهات مختصة
قوي	7	0,71	3,87	يشوب نظام الرقابة المالي المطبق نقص في تحديد المسؤوليات
قوي	3	0,59	4,09	اجراءات الرقابة الكلاسيكية لا تواكب التطور السريع للتكنولوجيا
قوي	2	0,68	4,16	يحتاج اعتماد نظام جديد للرقابة القيام بإصلاحات على هيئات القطاع العام
قوي	9	0,73	3,70	تعاني الرقابة على تنفيذ النفقات العامة من عجز في التحكم في حجم النفقات
قوي	6	0,72	3,93	هناك تعقيد في اجراءات الرقابة الكلاسيكية
متوسط	13	0,83	3,09	هناك متابعة لصرف النفقات بما يحقق الاهداف المعلنة مسبقا
قوي	1	0,64	4,29	يتطلب تحديث نظام الرقابة المالية الحالي عصريته في الاجراءات
قوي	8	0,70	3,80	هناك قصور في رقابة المراقب المالي في ترشيد الانفاق العام
قوي	12	0,92	3,58	يعود النقص في الرقابة إلى ضعف المنظومة التشريعية
قوي	11	0,76	3,58	تعتبر رقابة المفتشية العامة للمالية محدودة
قوي	5	0,83	3,96	تحتاج ميزانية البنود المطبقة حاليا الى تحديث لضمان قابلية مخرجاتها للرقابة
قوي	/	0,41	3,83	جميع فقرات المحور

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

تشير بيانات الجدول أعلاه إلى إجماع أفراد عينة الدراسة على العبارة رقم 09 "يتطلب تحديث نظام الرقابة المالية الحالي عصريته في الاجراءات" وهي العبارة التي عرفت أكبر موافقة من طرف المبحوثين، حيث بلغ متوسطها الحسابي 4.29 بانحراف معياري بقيمة 0.64 وباتجاه إجابة "قوي"، وهو ما يدل على أن نظام الرقابة المالية الحالي تشوبه العديد من جوانب القصور بما يقتضي إضفاء تحديثات وجهودا لعصرنة ممارساته وإجراءاته، كما يجمع أفراد عينة الدراسة على أن اعتماد نظام جديد للرقابة يقتضي تبني جملة من الإصلاحات على ممارسات هيئات القطاع العام، وهو ما تشير إليه المقاييس الوصفية للعبارة الثانية في الترتيب "يحتاج اعتماد نظام جديد للرقابة القيام بإصلاحات على هيئات القطاع العام" التي كان متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة حولها بقيمة 4.16 بانحراف معياري 0.68 وباتجاه "قوي" هي الأخرى، في حين كان المتوسط الحسابي العام لمجمل فقرات المحور مجتمعة بقيمة 3.83 وبانحراف معياري عند مستوى 0.41، وكان الاتجاه العام لمجمل عبارات المحور قويا.

اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري":

يشمل الجدول أدناه اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام" والمقاييس الوصفية لكل عبارة.

الجدول 07. اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري"

الاتجاه	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
قوي	1	0,63	4,25	تعاني هيئات القطاع العام من تفشي ظاهرة الفساد المالي
قوي	2	0,80	3,77	تبذل الدولة جهودا من أجل مجابهة ظاهرة الفساد المالي
متوسط	8	0,86	2,70	هناك استراتيجية واضحة لمكافحة الفساد المالي
متوسط	6	0,94	2,80	تمتع هيئات مكافحة الفساد المالي في الجزائر بالصلاحية الكافية لردع ظاهرة الفساد
ضعيف	12	0,76	2,48	تمتع هيئات الرقابة المالية في الجزائر بالاستقلالية
متوسط	4	0,87	2,96	تمتع هيئات القضاء في الجزائر بالاستقلالية
متوسط	7	1,03	2,74	تمتع وسائل الاعلام في الجزائر بحرية التعبير والاستقلالية
ضعيف	13	0,79	2.32	هناك حوكمة وادارة مالية عامة قويتان
متوسط	10	0,87	2.64	هناك تعاون بين الجزائر ودول أخرى في مجال مكافحة تهريب الأموال للخارج
ضعيف	15	0,42	2.12	تمتع هيئات القطاع العام بنظام معلومات متطور
متوسط	9	0,83	2,67	الكادر البشري (التكوين) سليم
ضعيف	16	0,71	1.87	الأجور في هيئات القطاع العام مرتفعة وتضمن العيش الكريم
ضعيف	14	0,71	2,22	هناك اطار قانوني يحمي المبلغين عن الفساد
متوسط	3	0,93	3	تمتع المفتشية العامة للمالية بسلطة فرض عقوبات بعد اكتشاف حالات فساد مالي
متوسط	5	0,93	2.83	تميز التقارير الرقابية الصادرة عن مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بالفعالية في مكافحة ظاهرة الفساد المالي
ضعيف	11	0,96	2.51	تمارس منظمات المجتمع المدني دورها بفعالية في مكافحة الفساد
متوسط	/	4,41	2,74	جميع فقرات المحور

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

حسب بيانات الجدول أعلاه والذي تضمن تحليلا لاتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور "واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري" فإن العبارة الأولى "تعاني هيئات القطاع العام من تفشي ظاهرة الفساد المالي" قد لقيت أكبر موافقة من طرف الباحثين، حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات قيمة 4.25 بانحراف معياري 0.63 وباتجاه إجابة بدرجة "قوي"، وهو ما يدل على إجماع أفراد عينة الدراسة واعتقادهم بتفشي ظاهرة الفساد المالي في هيئات القطاع العام، وكانت العبارة الثانية "تبذل الدولة جهودا من أجل مجابهة ظاهرة الفساد المالي" ذات الترتيب الثاني من حيث متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة، حيث بلغ متوسط الإجابات حول هذه العبارة 3.77 بانحراف معياري 0.80 وباتجاه إجابة بدرجة "قوي" وهو ما يدل أيضا على أن الجزائر تبذل جهودا مكثفة تقنيا وقانونيا في سبيل الحد من الفساد المالي في هيئات القطاع العام، وكان المتوسط الحسابي لمجمل عبارات هذا المحور بقيمة 2.74 وبانحراف معياري 4.41، وهو ما يجعلنا نصف اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر بالمتوسط.

3.4 اختبار فرضيات الدراسة

1.3.4 اختبار التوزيع الطبيعي لمحاو الاستبيان: في إطار اختبار التوزيع الطبيعي لمحاو الاستبيان نعتمد على قيمة اختبار "Kolmogorov-Smirnov"، وذلك وفق الفرضية التالية:

H_0 : بيانات محاو الاستبيان لا تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى دلالة 0.05.

H_1 : بيانات محاو الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى دلالة 0.05.

والجدول أدناه يتضمن نتائج اختبار "Kolmogorov-Smirnov" للتوزيع الطبيعي

الجدول 08. نتائج اختبار "Kolmogorov-Smirnov" للتوزيع الطبيعي

محور ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي في هيئات القطاع العام	محور واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام	قيمة الاختبار
0.131	0.141	
0.190	0.117	القيمة الاحتمالية (Sig)

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

كانت قيمة الاختبار لمحوري الاستبيان 0.131 و 0.141 على التوالي، بقيمة احتمالية 0.190 لمحور ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام و 0.117 لمحور واقع الفساد المالي في هيئات القطاع العام، وهو ما يقودنا لرفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 ، مما يدل على أن بيانات محاور الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي، مما يمكننا من اعتماد الاختبارات المعملية في اختبار فرضيات الدراسة.

4-3-2 اختبار الفرضية الأولى:

حيث تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى على النحو التالي:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي

H_1 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي

لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى اعتمدنا على معامل بيرسون للارتباط وكانت نتائج التحليل وفق ما يوضحه الجدول أدناه.

الجدول 09. معامل الارتباط بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي والفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري.

الفرضية	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig)
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية الحالي ومكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري	- 0.202	0.275

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

حسب الجدول أعلاه، كانت قيمة معامل بيرسون للارتباط بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي سالبة (- 0.202) وبقيمة احتمالية 0.275، وهو ما يدل على عدم وجود علاقة ارتباط بين محاور الدراسة حسب إجابات أفراد العينة المبحوثة، بما يقودنا لتبني الفرضية الصفرية H_0 "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي" ورفض الفرضية البديلة.

3.3.4 اختبار الفرضية الثانية: حيث تم صياغة الفرضية الثانية على النحو التالي:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي

والجدول أدناه يتضمن معالم نموذج الانحدار الخطي البسيط لتأثير تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي:

الجدول 10. نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لأثر تطوير نظام الرقابة المالية الحالي على مكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري

المتغير التابع	(R)	(R ²)	F	DF	Sig	β	t
الارتباط	معامل التحديد	معامل	المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	معامل الانحدار	المحسوبة
الفساد المالي	- 0.202	0.041	1.236	30	0.275	- 0.204	4.995

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

توضح نتائج التحليل الإحصائي ضمن الجدول أعلاه إلى عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي، وذلك بناءً على قيمة معنوية الاختبار التي كانت عند مستوى 0.275، وهي قيمة أعلى من 0.05، وقد كانت قيمة معامل التحديد التي تعبر عن مدى تفسير المتغير المستقل (تطوير الرقابة المالية في هيئات القطاع العام) للمتغير التابع (الفساد المالي) عند مستوى 0.041 (4.1%) وهي قيمة جد ضعيفة، في حين كانت قيمة معامل الانحدار (β) بمقدار - 0.204، ما يشير إلى التأثير السلبي للنموذج، وما يؤكد عدم معنوية النموذج هو قيمة F المحسوبة التي بلغت 1.236 عند مستوى معنوية 0.275، وكل هذه النتائج تقودنا لتبني الفرضية الصفرية "H₀" التي تنص على عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي

4.3.4 اختبار الفرضية الثالثة: حيث تم صياغة الفرضية الرئيسية الثالثة على النحو التالي:

H₀: لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الاحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى للمتغيرات الشخصية.

H₁: توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الاحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى للمتغيرات الشخصية.

وتم تقسيم هذه الفرضية إلى فرضيتين فرعيتين:

1.4.3.4 الفرضية الفرعية الأولى:

H₀: لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الاحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الرتبة.

H₁: توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الاحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الرتبة.

وكانت نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) للفروق المتعلقة بمتغير الرتبة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (11): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) للفروق المتعلقة بمتغير الرتبة

الدلالة الإحصائية	F المحسوبة	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجات الحرية	مصدر التباين	
0.586	0.761	0.134	5	0.670	بين المجموعات	تطوير نظام الرقابة المالية الحالي
		0.176	25	4.403	داخل المجموعات	
			30	5.073	المجموع	
0.027	3.077	0.392	5	1.959	بين المجموعات	مكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام
		0.127	25	3.183	داخل المجموعات	
			30	5.142	المجموع	

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

يتضح من الجدول أعلاه أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية الحالي في مكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري تعزى لمتغير الرتبة، وهو ما يعززه قيمة F المحسوبة 0.761 ومستوى المعنوية الذي يقابلها بقيمة 0.586، وذلك ما يقودنا لتبني الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على "عدم وجود فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية الحالي في مكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام الجزائري تعزى لمتغير الرتبة".

2.4.3.4 الفرضية الفرعية الثانية:

H_0 : لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الخبرة المهنية.
 H_1 : توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

وكانت نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق المتعلقة بمتغير الخبرة المهنية وفق الجدول أدناه:

الجدول 120 نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) للفروق المتعلقة بمتغير الخبرة المهنية

الدلالة الإحصائية	F المحسوبة	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجات الحرية	مصدر التباين	
0.565	0.753	0.132	0.527	4	بين المجموعات	تطوير نظام الرقابة المالية الحالي
		0.175	4.547	26	داخل المجموعات	
			5.073	30	المجموع	
0.556	0.768	0.136	0.543	4	بين المجموعات	مكافحة الفساد المالي في هيئات القطاع العام
		0.177	4.599	26	داخل المجموعات	
			5.142	30	المجموع	

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 23

يتضح من الجدول أعلاه أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الخبرة المهنية، وهو ما يعززه قيمة F المحسوبة 0.753 ومستوى المعنوية الذي يقابلها بقيمة 0.565، وذلك ما يقودنا لتبني الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على "عدم وجود فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 في اتجاهات الباحثين نحو دور تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي تعزى لمتغير الخبرة المهنية".

5. الخاتمة:

إن الرقابة المالية في هيئات القطاع العام من أهم الوسائل المستعملة لتنفيذ المساءلة العامة عن المال العام ومكافحة ظاهرة تبديد المال العام والفساد المالي، والذي ينشأ نتيجة العديد من الأسباب المختلفة منها الاجتماعية والسياسية وغيرها من الأسباب ومن بين الأسباب الرئيسية المؤدية إلى انتشار ظاهرة الفساد المالي هو ضعف المنظومة الرقابية وعدم تطويرها لتتماشى مع المتغيرات الدولية والمحلية، خاصة في ظل التطور الملحوظ التي تعرفه أنظمة الرقابة المالية على المستوى الدولي والتي ساهمت بشكل ملحوظ في التقليل من ظاهرة الفساد.

1.5 أهم النتائج النظرية والتطبيقية:

وكانت أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة من الجانب النظري ما يلي :

- أن الفساد المالي ظاهرة دولية تعاني منها جميع دول العالم وهي تؤثر بشكل سلبي ملحوظ في التنمية الاقتصادية والاجتماعية؛
- تعاني الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام من نقائص متعددة تتمثل في: عدم فعالية التقارير التي تصدر من المجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، وكذا اشكال المشروعات والملائمة التي يعاني منها الرقابة المالية في الجزائر؛
- تحتاج الرقابة المالية في الجزائر إلى تطوير للحد من الفساد المالي من خلال تعزيز مهام مجلس المحاسبة كونه الهيئة الرقابية؛ العليا في الجزائر وكذا المفتشية العامة للمالية بالإضافة إلى العمل على القضاء على لبس الملائمة والمشروعية؛
- كما اتضح من تحليل ظاهرة الفساد المالي أن معالجتها يجب أن تعتمد على تفعيل عدة عوامل يمكن أن تشملها في عملية اصلاح عام لنظام الرقابة في القطاع العام.

- توصلنا من خلال نتائج تحليل الاستبيان إلى عدم وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين ضرورة تطوير نظام الرقابة المالية في الجزائر في هيئات القطاع العام للحد من الفساد المالي، وذلك من وجهة نظر الأساتذة والباحثين الذين شملتهم عينة الدراسة، لكن من المفترض أن تكون هناك علاقة ارتباط بين المتغيرين كون الرقابة المالية الفعالة تساهم بشكل كبير في الحد من ظاهرة الفساد وهذا حسب ما أشارت إليه معظم الأدبيات والابحاث التي عاجلت هذا الموضوع وكذلك ما تؤكد المنظمات الدولية الناشطة في مجال الرقابة المالية كمنظمة الانتوساي، والنتيجة التي توصلت إليها الدراسة تدل على اختلاف الآراء حول درجة الارتباط بين متطلبات تطوير نظام الرقابة المالية والفساد المالي في هيئات القطاع العام في الجزائر وصغر عينة الدراسة، وهذا يقودنا الى اجراء دراسات معمقة ودقيقة في هذا المجال يراعى فيها كل الأبعاد المرتبطة بتطوير نظام الرقابة من جهة، وتحليل دقيق لأبعاد ظاهرة الفساد المالي من جهة أخرى؛

- كما أن الدراسة في جانبها الميداني من خلال تحليل إجابات العينة التي شملت الأساتذة والباحثين في مجال المحاسبة والمالية، توصلت إلى عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطوير نظام الرقابة المالية للحد من الفساد المالي في هيئات القطاع في الجزائر، بالرغم من تأكيد الأدبيات التي عاجلت هذا الموضوع على وجود تأثير ودور جوهري لنظام الرقابة المالية وفعالية أجهزته في التحكم في ظاهرة الفساد المالي ووجود محدودية واضحة تعرفها الرقابة المالية في الجزائر تؤثر على انتشار ظاهرة الفساد المالي في القطاع العام، وتبقى هذه النتيجة في حدود عينة الدراسة المتمثلة في فئة الأكاديميين، وأن عملية استهداف عينة أخرى من ممارسين في مجال المحاسبة في هيئات القطاع العام سوف تبرز أوجها عديدة للمقارنة من وجهات نظر فيعتين مختلفتين قد تفصل بشكل حاسم في موضوع العلاقة بين تطوير الرقابة المالية ودوره في مجابهة ظاهرة الفساد المالي.

2.5 أهم التوصيات :

- العمل على تطوير نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام من خلال الاستفادة من التجارب الدولية في هذا المجال؛
- ضرورة عصرنة الادارة لتسهيل عملية كشف حالات الغش والتلاعبات؛
- العمل على التحسيس بخطورة ظاهرة الفساد المالي وما لها من تأثيرات سلبية على عجلة التنمية في البلاد؛
- على الجزائر تحديث نظام الرقابة المالية في هيئات القطاع العام والقضاء على لبس الملائمة والمشروعية التي تعرفها رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي، وذلك لترشيد الإنفاق العام والقضاء على الفساد المالي؛
- العمل على توسيع صلاحيات المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

3.5 أهم الآفاق البحثية:

تبعاً للنتائج المتوصل إليها من الدراسة يمكننا ذكر بعض الاقتراحات التي يمكن أن تكون دراسات مستقبلية:

- المراجعة في هيئات القطاع العام ودورها في تعزيز الرقابة المالية
- عصرنة أجهزة الرقابة المالية ودورها في مكافحة الفساد

قائمة المراجع

1. المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 . (21 نوفمبر، 2011).
2. ali boudllal ، samir ait sad و mokhtar benabed .le contrôle financier des communes . مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات المجلد 1 العدد 3 ، صفحة 331.
3. beladjeraf, s. (2019, july). the financial control bodies over the public expenditures in algeria. *jurisprudence journal, vol 11 , p. 70.*
4. huihi .(45). jikji .iioio.
5. nobuo, a. (2008). The Framework of INTOSAI Government Auditing Standards" Government Auditing Review VOLUME 15.
6. أحمد حنيش . (2014). الرقابة على الانفاق العام لتحديد المسؤوليات والمحافظة على المال العام. جلة الاقتصاد الجديد العدد 11 المجلد 02، 278.
7. إسماعيل سني ، و ناصر شارفي . (ديسمبر، 2020). دور أجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية : دراسة حالة تقرير مجلس المحاسبة حول تنفيذ الميزانية العامة للدولة. مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد 02، صفحة 280.
8. إطار الانتوساي . (بلا تاريخ). <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards> .
9. أكرم كمال إيريني . (يناير، 2021). مدى تطابق إجراءات الرقابة المالية في النظام المحاسبي الحكومي بمصر لمبادئ الاجهزة العليا للرقابة. صفحة 71.
10. المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 . (بلا تاريخ).
11. د . سلفيان جون . (بلا تاريخ). " البوصلة الأخلاقية للشركات، أدوات مكافحة الفساد، قيم ومبادئ الأعمال، وآداب المهنة وحوكمة الشركات المنتدى العالمي لحوكمة الشركات الدليل السابع .
12. رشيد مجاهد . (بلا تاريخ). دور آليات الرقابة المالية في الحفظ وترشيد المال العام" ص 132. *Revue d'économie et de statistique appliquée* المجلد 14 رقم 01، صفحة 132.
13. فاطمة الزهرة ساجي . (2016). الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث. مجلة المعيار، المجلد 06 رقم 02،، صفحة 300.
14. لازم الطائي أسعد خليل ، و محمود حلو داود الخراسان. (2016). تقويم إجراءات الرقابة الخارجية على مشاريع الموازنة الاستثمارية للحكومات المحلية بحث تطبيقي في حوكمة محافظة ذي فار المحلية. مجلة الدراسات محاسبة ومالية المجلد الحادي عشر العدد 34 الفصل الأول ، 153.
15. محمد الصالح بلول . (2020). تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصرنة نظام المحاسبة العمومية - دراسة ميدانية. " أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.
16. محمد عبد الباسط لطفراوي ، و منصور جواد . (2019). آليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام . مجلة الفكر القانوني والسياسي المجلد الثالث، العدد الثاني، 191 .
17. مزياني بلاب ، و العربي غويني. (2021). مساهمة المعايير الرقابية للانتوساي في زيادة فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية في الجزائر. صفحة 236.
18. نادية تياب ، و أحمد هنية . (2021). الرقابة المالية على الصفقات العمومية: بين تعدد صورها وقصور فعاليتها. مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد 01، صفحة 1057.
19. نعمان سعد الدين نعمان الآغا. (2015). مدى تطبيق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها في ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين. دراسة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الاسلامية غزة، كلية التجارة.
20. وفاء حدي. (2018). رقابة الاجهزة المالية والقضائية على الاموال العمومية في القانون الجزائري". أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم قانونية، جامعة جيلالي اليابس سيدي بلعباس، 23.
21. ياسين سلمي. (بلا تاريخ). المراجعة والرقابة على المال العام في المؤسسات الادارية العمومية كأداة لإصلاح وترشيد عمليات الإنفاق الحكومي. مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 4 العدد 7، 232.

ترجمة المراجع العربية:

1. Article 10 of Executive Decree No. 11-381. (November 21, 2011).

2. Ahmed Hanish. (2014). Monitoring public spending to determine responsibilities and preserve public money. *New Economy Journal* No. 11 Vol. 02, 278.
3. Ismail Sunni, and Nasser Cherfi. (December, 2020). The role of the supreme financial oversight bodies in promoting financial transparency: a case study of the accounting board's report on the implementation of the state's general budget. *Journal of Financial, Accounting and Administrative Studies*, Volume 07, Issue 02, page 280.
4. INTOSAI Framework. (No date). <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards/>.
5. Akram Kamal Irini. (January, 2021). The extent to which the financial control procedures in the government accounting system in Egypt conform to the principles of the supreme audit institutions. Page 71.
6. Article 09 of Executive Decree No. 92-414 of November 14, 1992. (No date).
7. d. Sylvyan John. (No date). Corporate moral compass, anti-corruption tools, business values and principles, professional ethics and corporate governance *Global Corporate Governance Forum Seventh Guide*.
8. Rashid Mujahid. (No date). The role of financial control mechanisms in preserving and rationalizing public money, p. 132. *Revue d'économie et de statistique appliquée*, Vol. 14, No. 01, p. 132.
9. Fatima Al-Zahra Saji (2016). Financial control in Algeria between reality and modernization. *Criterion Journal*, Volume 06 No. 02, p. 300.
10. Lazem Al-Tani, Asaad Khalil, and Mahmoud Helou Daoud Al-Khurasan. (2016). Evaluation of external control procedures on investment budget projects for local governments, applied research in the governance of the local province of Dhi Far. *Journal of Accounting and Financial Studies*, Volume Eleven, Issue 34, Chapter One, 153.
16. Muhammad Al-Saleh Baloul. (2020). Evaluation of financial control mechanisms in Algeria in light of the modernization of the public accounting system - a field study. PhD thesis, accounting and auditing, Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences, Hama Lakhdar University in El-Wadi.
17. Muhammad Abd al-Basit Latfawi and Mansouri Jawad. (2019). Modern mechanisms to activate control over public funds. *Journal of Legal and Political Thought*, Volume Three, Number Two, 191.
18. Meziani Ballab, and Larbi Gweni. (2021). The contribution of the supervisory standards of INTOSAI to increasing the effectiveness of the supervision of the General Inspectorate of Finance in Algeria. Page 236.
19. Nadia Teyab, and Ahmed Haniya. (2021). Financial oversight of public procurement: between the multiplicity of its forms and the limitations of its activities. *Journal of Human Sciences*, Volume 21, Issue 01, page 1057.
20. Noman Saad Eddine Noman Al-Agha. (2015). Extent of application of generally accepted governmental auditing standards in the Palestinian Administrative and Financial Control Bureau. A study submitted to obtain a magister's degree in accounting and finance, the Islamic University of Gaza, Faculty of Commerce.
21. Waffa Djedi (2018). The control of financial and judicial agencies over public funds in Algerian law. PHD thesis in science, majoring in Legal Sciences, University of Djilali Al-yabis, Sidi Bel Abbes, 23.
22. Yassin Salmi. (No date). Reviewing and controlling public funds in public administrative institutions as a tool for reforming and rationalizing government spending. *Strategy and Development Journal*, Volume 4 Issue 7, 232.