



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي بعنوان:

فعالية الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية - دراسة حالة الخزينة الجهوية خنشلة -

إشراف الأستاذ(ة):

- بشوع سعاد.

إعداد الطالب(ة):

- بوعامين هيثم.

- بومعزة فؤاد.

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	الأستاذ
رئيسا	جامعة خنشلة	أستاذ مساعد أ	أونيسي بلال
مشرفا	جامعة خنشلة	أستاذ محاضر أ	بشوع سعاد
مناقشا	جامعة خنشلة	أستاذ تعليم عالي	بيبي وليد

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

كلمة شكر و تقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿وَقُلْ اَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللّٰهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ﴾

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على خير خلق الله، سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أتقدم بخالص عبارات الشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذة الفاضلة بشوع سعاد، المشرفة على هذا العمل، لما قدمته لي من دعم علمي وتوجيه سديد، وما بذلته من جهد وتفانٍ طوال مراحل إعداد هذه المذكرة. فكانت بحق قدوة في الإخلاص، والصبر، والحرص على بلوغ الجودة العلمية. جزاها الله عني كل خير، وبارك في علمها وعملها.

كما أتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة الأفاضل، لما بذلوه من وقت واهتمام لمناقشة هذا العمل، وتقديم ملاحظاتهم القيّمة التي أعتر بها.

ولا يسعني إلا أن أتوجه بجزيل الشكر لكل من وقف إلى جانبي، وساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا البحث.



إلهداء

إلى من يعشقها قلبي، وتذكرها روعي، إلى من حوتني بجنانها وأحاطتني

برعايتها ورأفتها،

إلى من حملتني وسهرت الليالي من اجلي، إلى التي ربنتني فكانت مثلي الأعلى

في المثابرة والصبر والإقدام، إلى أروع ما في حياتي أُمي

إلى سندي في الحياة أبي الغالي .

إلى جميع أهلي وأقاربي وجيراني الذين ساندوني في حياتي وارتسمت البسمة

في شافهم

لنجاحي، إلى من تقاسمت معهم معنى الصداقة، أعز أصدقائي

إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

إلى جميع الأصدقاء والأحبة التي لا تكفي الأسطر للعرفان بجميلهم

مع تمنياتي لكم بالنجاح والتوفيق

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

بو عامين هيثم





الإهداء

إلى من غرس في نفسي حبّ التعلم،
إلى من سهر الليالي وضحّى لأجلي،
إلى من كان دعاؤهم لي زادي وسندي
إلى والديّ العزيزين،

أهدي هذا العمل المتواضع عربون وفاء وامتنان، لما قدمتماه لي من دعمٍ مادي
ومعنوي، وتشجيعٍ لا ينضب

إلى إخوتي وأخواتي،
إلى كل من ساندني وآمن بقدرتي على بلوغ الهدف،
إلى أصدقائي وزملائي الذين كانوا سندًا في كل خطوة

إلى كل من علّمني حرفًا وساهم في تشكيل فكري ومعرفتي،
أهدي هذا العمل، راجيًا من الله أن يوفقني لردّ الجميل.

بومعزة فؤاد



ملخص الدراسة:

تُسلط هذه الدراسة الضوء على فعالية الرقابة المالية في إدارة وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، من خلال دراسة حالة الخزينة الجهوية لولاية خنشلة. وتهدف إلى تقييم مدى مساهمة آليات الرقابة في تعزيز الشفافية والفعالية المالية، دون الإخلال بمبدأ الاستقلال المالي. وقد توصلت نتائج الدراسة إلى تأكيد الفرضية الرئيسية بخصوص الدور الإيجابي للرقابة في تحسين الأداء المالي، مع تسجيل بعض العراقيل ذات الطابع الإداري واللوجستي. كما تم تأكيد الفرضيات الفرعية التي كشفت عن التزام نسبي بالإجراءات الرقابية، وفعالية الرقابة القبلية في الوقاية من التجاوزات، إلى جانب التفاوت في أداء الأجهزة الرقابية. واختتمت الدراسة بعدة توصيات، أبرزها: ضرورة دعم الموارد المادية والبشرية، وتطوير أدوات الرقابة، وتعزيز التنسيق بين الهيئات الرقابية المعنية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية، الجماعات المحلية، الميزانية الجهوية، الخزينة الجهوية، الشفافية، الفعالية.

Abstract:

This study sheds light on the effectiveness of financial oversight in managing and executing the budgets of local authorities, with a case study of the Regional Treasury of Khenchela. It aims to assess the extent to which control mechanisms contribute to enhancing financial transparency and efficiency without compromising the principle of financial autonomy. The findings confirmed the main hypothesis regarding the positive role of financial control in improving fiscal performance, despite some administrative and logistical obstacles. The subsidiary hypotheses were also confirmed, revealing a relative commitment to control procedures, the preventive effectiveness of prior oversight, and disparities in the performance of control bodies. The study concludes with several recommendations, most notably: strengthening material and human resources, modernizing oversight tools, and enhancing coordination among the relevant control authorities.

Keywords: Financial control, local authorities, public budget, regional treasury, transparency, efficiency.



أ. فهرس المحتويات:

الرقم	قائمة المحتويات
-	شكر وتقدير.
-	إهداء.
أ.	فهرس المحتويات .
أ.	فهرس الأشكال.
أ.	فهرس الجداول.
أ.	فهرس الملاحق.
أ.	الملخص
أ. هـ	مقدمة
	الفصل الأول : الإطار النظري للرقابة المالية في تسيير النفقات الجهوية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية.
03	. المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية .
06	. المطلب الثاني: مفهوم الرقابة المالية.
08	. المطلب الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية .
11	المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية.
11	. المطلب الأول: خطوات عملية الرقابة المالية.
12	. المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية.
13	. المطلب الثالث: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.
15	المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات الجهوية.
15	. المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات الجهوية .
17	. المطلب الثاني: الرقابة المالية البعدية على النفقات الجهوية .
23	. المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات الجهوية .
27	خلاصة الفصل.
	الفصل الثاني:الإطار المالي للجتماعات المحلية
29	تمهيد

30	المبحث الأول: عموميات حول الجماعات المحلية.
30	. المطلب الأول: تعريف الجماعات المحلية.
30	. المطلب الثاني: أهمية الجماعات المحلية واسباب اعتمادها.
31	. المطلب الثالث: خصائص ومميزات الجماعات المحلية.
32	المبحث الثاني: ماهية ميزانية الجماعات المحلية
32	. المطلب الأول: تعريف ميزانية الجماعات المحلية وخصائصها.
33	. المطلب الثاني: المبادئ الأساسية لميزانية الجماعات المحلية.
34	. المطلب الثالث: أنواع ميزانية الجماعات المحلية واقسامها.
36	المبحث الثالث: مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية
36	. المطلب الأول: مصادر التمويل الداخلية.
37	. المطلب الثاني: مصادر التمويل الخارجية.
38	. المطلب الثالث: الصندوق المشترك ودوره في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.
41	خلاصة الفصل.
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية لأداء الخزينة الجهوية لبلدية خنشلة
43	تمهيد
44	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للخزينة الجهوية.
44	. المطلب الأول: مفهوم الخزينة الجهوية.
45	. المطلب الثاني: أهمية ووظائف الخزينة الجهوية.
46	. المطلب الثالث: تطور الخزينة الجهوية في الجزائر.
48	المبحث الثاني : التعريف بخزينة بلدية - خنشلة -
48	. المطلب الأول : التعريف بخزينة البلديات (خنشلة).
48	. المطلب الثاني : بطاقة فنية للمؤسسة.
52	. المطلب الثالث : نشاطات وأهداف المؤسسة.
54	المبحث الثالث :الإجراءات العملية لتنفيذ الميزانية الجهوية.
54	. المطلب الأول : تسجيل النفقات في الخزينة الجهوية.
55	. المطلب الثاني : تسجيل الإيرادات في الخزينة الجهوية.

56	المبحث الرابع :إختبار فرضية الدراسة.
57	خلاصة الفصل .
59	خاتمة.
62	قائمة المراجع.
66	قائمة الملاحق.

II-فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
47	. الشكل رقم 01:الهيكل التنظيمي العام للخزينة الجهوية في الجزائر .	01
50	. الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.	02

III-فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
48	. الجدول رقم 01: بطاقة فنية للمؤسسة.	01

IVفهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
66	. حوالة الدفع 01.	01
67	. حوالة الدفع 02.	02
68	. كشف قطاع الغيابات .	03
69	. سند تحصيل .	04
70	. حوالة الدفع 03.	05
71	. النفقات .	06
72	. تسهيل مهمة.	07



مقدمة:

تُعَدّ الرقابة المالية من أبرز الآليات التي تعزز الشفافية والنجاعة في تسيير المال العام، خاصة على مستوى الجماعات المحلية التي تتمتع بنوع من الاستقلالية المالية والإدارية، ما يفرض ضرورة إخضاعها لإطار رقابي فعّال. فالرقابة ليست مجرد إجراء روتيني، بل تمثل أداة استراتيجية لضمان احترام مبادئ الشرعية والفعالية الاقتصادية في استخدام الموارد الجهوية. وفي الجزائر، تأتي أهمية الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية بالنظر إلى حجم المهام والصلاحيات التي أُسندت لهذه الأخيرة في ظل الإصلاحات الإدارية والمالية المتلاحقة، ما جعل من فعالية الرقابة المالية ضرورة ملحة لتفادي مظاهر سوء التسيير والتجاوزات.

وانطلاقاً من ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع وفعالية الرقابة المالية الممارسة من طرف الخزينة الجهوية خنشلة على ميزانية الجماعات المحلية التابعة لها، من خلال تحليل الآليات المعتمدة وتقييم نتائجها على مستوى حسن التدبير المالي.

I. طرح الإشكالية:

على ضوء ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى تساهم الرقابة المالية التي تمارسها الخزينة الجهوية خنشلة في تحقيق الشفافية والفعالية في تسيير ميزانية الجماعات المحلية التابعة لها؟

II. الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية المطروحة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم الرقابة المالية على الجماعات المحلية في الجزائر؟
2. ما هي أهم الأجهزة الرقابية التي تمارس الرقابة المالية على الجماعات المحلية، وما هو دور الخزينة الجهوية خنشلة ضمن هذا الإطار؟
3. ما مدى فعالية الرقابة المالية في الحد من الاختلالات وضمان نجاعة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية؟

III. فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية:

تلعب الرقابة المالية الممارسة من قبل الخزينة الجهوية خنشلة دوراً فعّالاً في تحسين تسيير ميزانية الجماعات المحلية من خلال تقليص مظاهر سوء التسيير وتعزيز الشفافية المالية.

IV. الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى:

يعتمد نظام الرقابة المالية على نصوص قانونية وتنظيمية واضحة تنظم العلاقة بين الدولة والجماعات المحلية.

الفرضية الفرعية الثانية:

تُعتبر الخزينة الجهوية خنشة أحد الفاعلين الأساسيين في تطبيق الرقابة القبلية والبعدية على العمليات المالية للجماعات المحلية.

الفرضية الفرعية الثالثة: تواجه الرقابة المالية عدة صعوبات تتعلق بالموارد البشرية والتنسيق بين مختلف الهيئات، ما يؤثر على فعاليتها في الواقع.

V. أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة البحثية إلى تحقيق الأهداف الرئيسية التالية:

- ❖ التعرف على الأطر القانونية والتنظيمية للرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية.
- ❖ إبراز دور الخزينة الجهوية خنشة في مراقبة النفقات الجهوية للجماعات المحلية.
- ❖ تحليل مدى فعالية آليات الرقابة المالية المطبقة في الواقع العملي.
- ❖ تقديم مقترحات لتحسين آليات الرقابة وتعزيز الشفافية المالية على المستوى المحلي.

VI. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من الأولويات التي أصبحت محل اهتمام أكاديمي وعملي، خاصة في ظل التوجه نحو الحوكمة الرشيدة والشفافية في تسيير المال العام، كما تُسهم هذه الدراسة في تسليط الضوء على تجربة الرقابة المالية في السياق الجزائري، وتحليل فعاليتها من خلال دراسة حالة ميدانية. كما أنها تفتح المجال أمام الباحثين وصنّاع القرار لفهم طبيعة العلاقة بين الرقابة والاستقلالية المحلية.

VII. منهجية الدراسة:

نظراً لطبيعة الدراسة المتعلقة بتقييم فعالية الرقابة المالية، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الإطار المفاهيمي والوظيفي للرقابة، والمنهج التطبيقي الميداني من خلال استبيان موجه إلى موظفي الخزينة الجهوية خنشة والجماعات المحلية، بهدف جمع البيانات وتحليلها إحصائياً لاختبار الفرضيات.

VIII. حدود الدراسة:

- ❖ الحدود الزمانية: تمتد الدراسة لسنة 2025.
- ❖ الحدود المكانية: تقتصر على الخزينة الجهوية خنشة والجماعات المحلية التابعة لها.
- ❖ الحدود الموضوعية: تطرقت هذه الدراسة إلى موضوع الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية، بالتركيز على الرقابة القبلية والبعدية وتقييم فعاليتها في تحقيق الشفافية.

IX. دوافع اختيار الموضوع:

ترجع دوافع اختيار الموضوع إلى:

- ❖ أهمية الموضوع في سياق الإصلاحات المالية والإدارية في الجزائر.
- ❖ الحاجة إلى تقييم فعالية الرقابة المالية على المستوى المحلي.

❖ ندرة الدراسات التطبيقية الميدانية التي تناولت الخزائن الجهوية كفاعل رقابي.

X. الدراسات السابقة:

حظي موضوع الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية باهتمام عدد من الباحثين، وذلك نظراً لأهميته في ضمان الشفافية وتحقيق النجاعة في تسيير المال العام. وفي هذا السياق، تم الاطلاع على مجموعة من الدراسات التي تناولت جوانب مختلفة من هذا الموضوع، والتي تُعد مرجعاً أساسياً لبناء خلفية نظرية صلبة للدراسة الحالية. من بين أبرز هذه الدراسات، نجد:

01. دراسة نسرين بوصيع (2021) الموسومة بـ "دور الرقابة القبلية في الحد من الفساد المالي - دراسة حالة الخزينة المركزية"، والتي اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي مع تطبيق ميداني على الخزينة المركزية، حيث بيّنت النتائج أن الرقابة القبلية تساهم بشكل فعال في الحد من مظاهر الفساد وسوء التسيير من خلال دورها في التأشير المسبق على النفقات. غير أن هذه الدراسة ركزت على البعد المركزي للرقابة، دون التطرق إلى المستوى الجهوي، ما يُبرز أهمية التوسع نحو الخزائن الجهوية كما هو الحال في هذه الدراسة.

02. دراسة عبد المجيد حملاوي (2020)، فقد جاءت بعنوان "فعالية أجهزة الرقابة المالية في تحقيق الشفافية - حالة مجلس المحاسبة"، وهدفت إلى تحليل دور مجلس المحاسبة كجهاز قضائي رقابي. توصل الباحث إلى أن محدودية تنفيذ التوصيات الصادرة عن هذا المجلس، وضعف المتابعة القضائية، يقللان من فعاليته في ضمان الرقابة الفعلية. وقد اقتصرَت هذه الدراسة على البعد القضائي للرقابة، في حين أن دراستنا الحالية تنفتح على الرقابة المالية الإدارية التي تقوم بها الخزينة الجهوية.

03. دراسة حنان بن قانة (2019) بعنوان "التسيير المالي في الجماعات المحلية والرقابة عليه"، تناولت الباحثة الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، وقد أشارت إلى وجود فجوة بين القوانين والممارسة، كما أظهرت ضعف التنسيق بين مختلف الجهات الرقابية. ورغم أهمية هذه الدراسة من حيث التأسيس النظري، إلا أنها ظلت في إطار وصفي ولم تقدم معالجة ميدانية دقيقة، وهو ما تسعى هذه الدراسة إلى تداركه من خلال دراسة حالة تطبيقية.

04. دراسة أمين دحماني (2022)، فقد تمحورت حول "الرقابة على تنفيذ الميزانية في الجماعات المحلية - بين الواقع والمأمول"، حيث اعتمدت على استبيان وزّع على موظفي الجماعات المحلية في الشرق الجزائري. كشفت نتائج هذه الدراسة عن ضعف فعالية الرقابة الممارسة على أرض الواقع، نتيجة نقص الكفاءات البشرية وغياب الرقمنة الكاملة للإجراءات الرقابية. ورغم قرب هذه الدراسة من موضوعنا، إلا أنها لم تتناول دور الخزينة الجهوية، وهو الفاعل الأساسي في دراستنا.

05. جاءت دراسة سميرة بوعافية (2020) بعنوان "دور الخزينة الجهوية في مراقبة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية - حالة ولاية باتنة"، حيث اعتمدت الباحثة على دراسة ميدانية باستخدام الوثائق الرسمية والاستبيان. وخلصت الدراسة إلى أن الخزينة الجهوية تؤدي دوراً هاماً في الرقابة القبلية، غير أن محدودية الوسائل التقنية والبشرية تعيق الأداء الرقابي الفعال. وتكمن قيمة هذه الدراسة في تركيزها على الخزينة، لكنها اقتصر على الخزينة الولائية، في حين أن الدراسة الحالية تركز على الخزينة الجهوية، ما يمنحها طابعاً أوسع من حيث النطاق والعمق.

انطلاقاً من عرض هذه الدراسات، يمكن القول إن أغلبها ركز على الأجهزة الرقابية المركزية أو الولائية، دون التوسع الكافي في دراسة دور الخزائن الجهوية، كما أنها لم تدمج بين التحليل القانوني والتطبيقي في آن واحد. لذا، تسعى الدراسة الحالية إلى سد هذا الفراغ، من خلال دراسة حالة الخزينة الجهوية بخنشلة، وربط فعالية الرقابة المالية بتحقيق الشفافية وحسن التسيير على مستوى الجماعات المحلية، مع اعتماد منهج تطبيقي يدمج بين التحليل النظري والدراسة الميدانية.

XI. موقع الدراسة من الدراسات السابقة:

تركز الدراسة الحالية بشكل خاص على قياس العلاقة بين فعالية الرقابة المالية ومردودية تسيير ميزانية الجماعات المحلية، مع التركيز على تجربة الخزينة الجهوية بخنشلة، مما يجعلها تكمّل الدراسات السابقة التي ركّزت على المجالس الشعبية أو أجهزة الرقابة المركزية دون التطرق الكافي للرقابة الجهوية في بعدها العملي والميداني.

هيكل الدراسة:

تتوزع هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول رئيسية على النحو التالي:

جاءت هذه الدراسة وفق هيكل منهجي ثلاثي الفصول، هدف إلى الإحاطة بمختلف الجوانب النظرية والتطبيقية لموضوع الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية. حيث حُصص الفصل الأول للإطار النظري للرقابة المالية، وتم فيه التطرق إلى الأسس العامة للرقابة من حيث تطورها التاريخي والوظيفي، ومفاهيمها وأنواعها وأهدافها، كما تم تحليل آليات تنفيذها، من خطوات وأساليب ومستلزمات، وصولاً إلى إبراز الهيئات المكلفة بممارسة الرقابة المالية القبلية والبعدية ودورها في ترشيد الإنفاق العمومي. أما الفصل الثاني، فقد تناول الإطار المالي للجماعات المحلية، من خلال التعريف بها، وتبيان أهميتها وخصائصها، ثم التطرق إلى مفهوم ميزانية الجماعات المحلية ومبادئها وأنواعها، مع استعراض لمصادر تمويلها سواء كانت داخلية أو خارجية، وكذا دور الصندوق المشترك في تغطية احتياجاتها المالية. في حين حُصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية، التي شملت الخزينة الجهوية لبلدية خنشلة، حيث تم بدايةً عرض الإطار المفاهيمي للخزينة العمومية، ثم التعريف بخزينة بلديات خنشلة من خلال بطاقة فنية ونبذة عن نشاطها وأهدافها، ليتم لاحقاً التطرق إلى الإجراءات

العملية لتنفيذ الميزانية العمومية من حيث تسجيل النفقات والإيرادات، وأخيراً اختبار فرضية الدراسة وتحليل النتائج المتوصل إليها ميدانياً.



تمهيد:

زادت أهمية الرقابة المالية مع التطور التنظيمي الإداري والمالي للدول الحديثة، حيث أنه كلما تنامي وزاد حجم الإدارة وتنوعت أنشطتها وهدفت الدولة إلى تحقيق التنمية والازدهار في مجتمعتها، كلما تعقدت طرق وأساليب استخدام الوسائل المالية وصعب معها تعقب عملية الرقابة المالية، إذا ما تم مقارنتها بالوظائف والمهام الإدارية المختلفة، وطالما أن وظيفة الرقابة المالية هامة وأساسية لتدعيم نظام الدولة ومشروعيتها الدستورية، فإن بلوغ هذا الهدف هو مطلب أساسي لكل دولة حديثة وعصرية تسعى إلى التقدم والرفي والازدهار بأوضاعها الاجتماعي والاقتصادية والمالية والنهوض من قوقعة التخلف.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية؛

المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية؛

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات الجهوية.

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية

سنوضح من خلال هذا المبحث الرقابة المالية وذلك من خلال التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية، وكذا مفهوم الرقابة المالية، وأخيرا أنواع وأهداف الرقابة المالية.

المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية

تطورت الرقابة المالية عبر مرور الزمن ومن خلال هذا المطلب ستبرز أهم التطورات التي حدثت وغيّرت الرقابة المالية¹.

أولا: التطور التاريخي للرقابة المالية

لم تكن الرقابة وليدة اليوم وإنما مرت بأزمان وعصور متعاقبة حتى وصلت إلى يومنا الحاضر، حيث رافقت الرقابة نشوء الحضارات الإنسانية، وتطورت بتطورها، وما ملامحها وأشكالها وتنظيماتها التي نجدها اليوم إلا خلاصة ما توصلت إليه جهود وأفكار من سبقنا في هذا المجال.

تطورت الرقابة المالية في الحضارات القديمة بتطور شكل الحكم في الدولة، فقد عرفها المصريون القدماء والإغريق، وكان مدلولها واضحا في مسلة حمورابي التي احتوت على الكثير من الأحكام المتعلقة بتنظيم المعاملات المالية والتجارية.

فإذا ما أمعنا النظر في الأحداث التاريخية للحضارات الإنسانية، لوجدنا بأن الرقابة عرفت في بلاد الرافدين منذ آلاف السنين، إذ تبين الألواح الطينية التي وجدت في تلك البلاد على وجود قوانين مكتوبة باللغة الأكادية تشير إلى ما يشبه المصادقات المستعملة في التدقيق المعاصر، وقد كان المراقب يستمع إلى تقارير الموظفين المتعلقة بالمخزون وكيفية إنفاقهم له ليحاسبهم على ذلك، ولقد نصت بعض الشرائع والقوانين في تلك الفترة على عقوبات صارمة بحق من يتعدى على المال العام تصل إلى عقوبة الإعدام حيث نصت المادة السادسة من شريعة هامورابي، والتي وجدت في مدينتي أور وبابل على ما يلي: "إذا سرق رجل حاجة تعود للآلهة أو للقصر، فإن ذلك الرجل يعدم، ويعدم كذلك من توجد بيده الحاجة المسروقة".

أما في الشرق ظهرت في العراق فكرة المحاسبة يقطنه السومريون قبل ثلاثة آلاف عام قبل الميلاد حيث وجدت وظائف الكاتب الذي الرسائل والوثائق القانونية وعقود البيع والشراء والافتراض إضافة إلى كونه يعمل محاسبا لتدوين الغنائم، لاشك أن فكرة وجود محاسبة تعني رقابة بحد ذاتها، وقد شرعت القوانين المنظمة للشؤون الإدارية والمال، وكان من اختصاصات هذه الإدارة التحقيقات في الشكاوى والسهر على الأشغال الهامة ومراعاة الدقة في تحصيل الضرائب وكان مدير الإدارة المركزية في ذلك الوقت يقوم بتقديم كشف حساب دقيق عن قيمة محاصيل الزراعة لديه، وبذلك تتضح معالم نظرية المساءلة التي كان معمولا بها في تلك العهود.

¹ محمد عبيدات، "الرقابة المالية: أصولها، تطورها، أدائها"، دار وائل للنشر، عمان، 2017، ص 12-15.

في مصر الفرعونية ظهرت فكرة الرقابة الإدارية التي تتولاها الإدارة قبل حوالي ألف عام قبل الميلاد فكان هناك تشريع حور محب الذي تضمن في مادته الأولى إجراءات لمنع اغتصاب السفن التي تستعمل في تسليم الضرائب والقرابين الآلهة كما تضمن إجراءات ضد الرشوة في تحصيل الضريبة العامة.

أما في العصر الروماني في مصر فقد ظهرت وظيفة مراقب الحساب الخاص يراد بذلك المسائل المالية الغير عادية ومثال ذلك الغرامات التي تحصلها الحكومة والأراضي والأموال التي ليس لها صاحب يصدر أحكام بمصادرتها حيث كانت هذه الوظيفة من أخطر الوظائف في ذلك العصر .

وقد عرف العرب الرقابة المالية منذ النشأة الأولى للحضارة العربية، فقد تأسست الرقابة المالية في الإسلام وفقا لأحكام القرآن الكريم والسنة النبوية وأفعال الصحابة وتطورت بتطور الدولة الإسلامية وتشعب أركانها، وبما يتناسب ومفهوم النظام المالي فيها وغاياته التي كانت تتمثل في تحقيق غايات الشريعة الإسلامية في المجالات الدينية والدينية اقتصاديا واجتماعيا، مما أوجد نظاما دقيقا للرقابة المالية يقوم على أسس متكاملة ومثبتة، وقد اتخذت فيها الرقابة أنماطا متنوعة تراوحت بين الرقابة قبل الصرف حيث أنشئت الدواوين المالية، وازدهرت الرقابة الذاتية بسبب قوة الوازع الديني لدى العاملين عليها، مورست الرقابة اللاحقة والرقابة الخارجية على الأموال العامة في الدولة الإسلامية من قبل كل من ولاية الحسبة وديوان المظالم، فكانت قواعد الرقابة المالية الإسلامية كافية لإحكام الرقابة على أموال الدولة، وقد تطورت بتطورها حتى أصبحت للرقابة المالية أجهزة متطورة مارست مهامها في المحافظة على المال العام من الهدر والعبث والضياع. وعرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطتها التشريعية مع السلطة التنفيذية المتمثلة بسلطة الحاكم، وقد برزت هذه الرقابة بدءا من عام 1256م التي تمثلت في سلطة ورقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي لها بعض الصيغ الجزائية أحيانا، ما لبثت أن أصبحت حقا مكتسبا للسلطة التشريعية في مواجهة السلطة التنفيذية بعد ظهور مبدأ فصل السلطات وفرضه نتيجة للثورة الفرنسية، حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة العامة بشكل واضح وجلي، وفي إنجلترا أيضا نشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866م وتطور دورها فيما بعد.

ثانيا : التطور الوظيفي للرقابة المالية

كانت الرقابة في بدايات نشأتها مجرد رقابة شكلية على الإنفاق العام تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق والالتزام بالمشروعية القانونية لعمليات الصرف، ثم ما لبثت أن شملت عمليات تحصيل الإيرادات العامة¹.

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم النشاط المالي للمنظمات، حيث بدأت بمفهومها المالي التقليدي على الرقابة المحاسبية القائمة على المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية.

¹عبد الرزاق عرعار، "المالية العامة: النظرية والتطبيق"، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2021، ص55.

أن الرقابة المالية وفق المنهج الحديث لم تعد قاصرة على الإجراءات التي تتبع المراجع الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم إلى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية وفق الزمن المحدد لها.

إذا يمكننا القول بأن عملية الرقابة المالية انتقلت من قسم في ديوان المحاسبة إلى جهاز مستقل في الرقابة المالية¹.

تعد الاختصاصات المالية إحدى أهم الأسس التي قامت عليها المؤسسة البرلمانية، ولعل البحث في القانون البرلماني عموماً وفي موضوع قوانين المالية على الخصوص، يقتضي الحديث عن قانون المالية كعمل تشريعي يتم إعداده في شكل قواعد قانونية تخضع لآليات وتقنيات تشريعية، ويعتبر حق السلطة التشريعية في ممارسة الاختصاصات المالية في الدول الديمقراطية من الحقوق الرئيسية التي اكتسبها البرلمان عبر تطوره التاريخي في كل من إنجلترا وفرنسا، وقد اكتسب البرلمان هذا الحق تدريجياً، إذ بدأ الأمر بضرورة موافقته على الضرائب، ثم انتقل إلى ضرورة مراقبته للإنفاق والتحصيل وصولاً إلى اعتماد الميزانية، ولذلك جرى فقه القانون الدستوري وشراحه على الحديث عن وظيفة مالية واختصاص مالي للبرلمان، بجانب اختصاصه التشريعي واختصاصه الرقابي والسياسي.

فالبرلمان يوافق على الميزانية ويقرها، وهو الذي له حق مراقبة الحكومة في تنفيذها بهدف التحقق من عدم تجاوز الأرصدة المقررة، والتثبت من صحة تحصيل الواردات المقررة وتجنب الإسراف في المال العام².

وفي إنجلترا انتقلت أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية لصالح الشعب الذي يتمثل في المجالس النيابية، ويتجلى جلياً في ظل مرحلة الملكية المقيدة من خلال بروز وثيقة إعلان الحقوق "تحد من نفوذ الحاكم في فرض الضرائب وتحديد سلطاته المالية والرقابية على أموال الدولة.

وفي فرنسا لم تكن المجالس النيابية أيام الثورة الفرنسية لها من الخبرة والحنكة في دراسة المسائل الحسابية فقد تم إنشاء هيئة الحسابات التي حلت محل مكتبة المحاسبة الذي ألغى سنة 1795، ويقوم تنظيم هذه الهيئة باعتبارها مساعدة للبرلمان (سلطة تشريعية)، وتقوم هذه الأخيرة بتعيين وعزل أعضائها وتقديم الهيئة أعمالها في شكل اقتراحات إلى البرلمان، كما منحت لها سلطة إصدار الأحكام بشأن هذه الحسابات مستقلة عن السلطة التنفيذية ومتمتعة بامتيازات السلطة القضائية، إلا أن هذه الهيئة لم يكتب لها الاستمرارية والدوام، فصدر قانون 16 سبتمبر 1807 الذي تضمن إلغاء هيئة الحسابات، من بين الأسباب القوية التي أدت إلى إلغاء هيئة الحسابات أنها لم تعد كافية لفرض رقابة فعالة على الأموال العامة بسبب تبعيتها للسلطة التشريعية، لذلك ظهر الفكر الذي روج بضرورة إنشاء هيئة خاصة لفحص الحسابات والإشراف على جباية وإنفاق الأموال العام، على أن يكون لهذه الهيئة صلاحيات قضائية وإنشاء محكمة الحسابات،

¹ سعدي أحمد، "الرقابة على المال العام في الحضارات القديمة والإسلامية"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 10، 2020، ص 45.

² محمد بلقاسم، "تطور الرقابة المالية في الأنظمة الغربية"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية، 2019، ص 88.

ويعد هذا القانون هو القانون الأساسي للمحكمة التي أصبحت وسيلة هامة من وسائل الرقابة التشريعية على أعمال الحكومة وأجهزتها.

كما تعرف الرقابة في الجزائر تطورا معتبرا منذ الثمانينات، إذ تميزت بإنشاء أجهزة عليا لرقابة الأموال الجهوية، وتتمتع بالاستقلالية والصلاحيات بغية القيام برقابة فعالة في تسيير الأموال الجهوية، ممثلة في مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية¹.

إن القوانين التي نظمت اختصاصات مجلس المحاسبة خاصة الأمر رقم 95/20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10/02 المؤرخ في 26/08/2010، قد وسع مجال اختصاص رقابة الأموال الجهوية بالتدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد المادية والأموال العامة، وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وتقديم التوصيات الملائمة لتحسين التسيير. فضلا عن نصوص قانونية أخرى كقانون رقم المتضمن المحاسبة الجهوية، كل هذه القوانين تساهم في التطور الوظيفي للرقابة المالية على الأموال الجهوية².

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة المالية

تعددت المفاهيم و التعاريف الخاصة بالرقابة المالية، فكل عرفها حسب منظوره، ومن خلال هذا المطلب يمكن حصر بعض التعاريف وذكرها من خلال ما يلي³:

أولا : تعريف الرقابة

لقد تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام وتنوعت بحسب الزاوية التي ينظر إليها ولذلك يقتضي الأمر في البداية تحديد معنى الرقابة بكل دقة ووضوح لأنها تستعمل عادة في مفهومها الواسع جدا، فعلماء النفس مثلا يمكن أن يستخدموا مصطلح الرقابة عند الإشارة إلى التأثير الذي يحدثه شخص أو مجموعة أشخاص في سلوك شخص أو مجموعة أخرى، ولكن هذا المعنى المحدود لكلمة الرقابة لا يكفي لوصف أو تحديد كل العناصر التي يجب أن تتوفر في الرقابة الجيدة، كما أنه لا يمكن أن تصف بكل وضوح طبيعة ومعنى الرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، كما أنه يمكن أن تستعمل كلمة الرقابة للدلالة على الرقابة البرلمانية أي رقابة البرلمان على أعمال الحكومة أو للإشارة إلى الرقابة التسلسلية حيث تعني ممارسة الرئيس سلطة تسلسلية على المرؤوس، كما يمكن استخدامها من الناحية القانونية حيث تعرف بأنها حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح خطة العمل، إضافة إلى ما سبق، يمكن أن تحمل الرقابة معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود أو قيود معينة تؤدي أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة. أما في

¹ الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بتنظيم الرقابة المسبقة للنفقات الجهوية.

² الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الجريدة الرسمية، العدد 50.

³ Henry Fayol, "Administration Industrielle et Générale", Paris, Dunod, 1916.

الإدارة، وهو مجال اهتمامنا، فإن الرقابة تكتسي معنى أدق حيث توحى فكرة التدقيق أي التأكد من أن شيئاً معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة.

ويعتبر هنري فايول Henry Fayol من أوائل رواد الإدارة التقليدية الذين تناولوا موضوع الرقابة حيث عرفها بأنه: "تتمثل في التحقق مما إذا كان كل شيء يحدث وفقاً للخطة الموضوعية وللتعليمات الصادرة والمبادئ التي تم إعدادها، ومن أهدافها توضيح نقاط الضعف والأخطاء من أجل تصحيحها بغرض منع تكرارها وتشمل عملية الرقابة كل الأشخاص والتصرفات والأشياء".

أما بيتر دراكر Peter Drucker الذي يلقبه الكثير في الدول الغربية بأنه أب الإدارة الحديثة فقد عرف الرقابة بأنها تعني: التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسيير حسب الخطط الموضوعية وذلك لغرض الكشف عما يوجد هناك من نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكراره.

كما تعرف الرقابة على أنها: "مجموع الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الخطة، وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف، ومعالجة أي قصور في تحقيقها".

وتعرف الرقابة على أنها: وظيفة إدارية، وهي عملية مستمرة متجددة، يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية، وذلك بقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بغرض التقويم والتصحيح¹.

كما أضاف الدكتور زكي العدوي تعريفاً آخر للرقابة حيث قال: "أن العمليات التصحيحية قد لا تشمل بالضرورة التنفيذ بل قد تتعداه إلى السياسات أو الخطة، وأحياناً إلى الأهداف ذاتها وخاصة الأهداف القصيرة الأجل"، وقال أيضاً: "أن عملية الرقابة تشمل على اكتشاف وتحليل المشاكل قبل التنفيذ، ومرحلة التنفيذ نفسها لاكتشاف المشاكل قبل تفاقم حدوثها والقيام بالعمليات التصحيحية أولاً بأول، كما تشمل عملية الرقابة مرحلة ما بعد التنفيذ".

ثانياً: تعريف الرقابة المالية

يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها: "الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للتأكد من أنه قد تم تنفيذها وفق مضمون الإجازة التي منحتها السلطة التشريعية للحكومة وبواسطتها يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة قد أتى وفق الأهداف المحددة فيها، ويمكن أن يقوم بها كل من السلطة التشريعية ووزارة المالية وأجهزة مستقلة تنشأ للقيام بها".

كما تعرف الرقابة المالية بأنها مجموعة الإجراءات التي تمارسها أجهزة معينة من أجل المحافظة على الأموال العامة وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية

¹ Peter Drucker, "Management: Tasks, Responsibilities, Practices", Harper & Row, 1974.

الأخرى ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة"¹.

يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها "الوسيلة الفعالة لمراقبة الأموال العامة إنفاقا وتحصيلًا، ومن هنا يتضح أن المراقبة هنا تشمل كل من النفقات والإيرادات فبالنسبة لإيرادات يكون الهدف هو التأكد من تحصيل كل أنواع الإيرادات المنصوص عليها في الموازنة العامة مع إزالة كل العراقيل التي تعيق عملية التحصيل". وعرفها المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية بأنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبة والإدارة، تهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال ورفع كفاية استخدامها".

المطلب الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية

للرقابة المالية أنواع، فنجدها رقابة من حيث المكان، ورقابة من حيث الزمان، وكذا رقابة من حيث النوعية، كما للرقابة المالية عدة أهداف ترغب في الوصول إليها يمكن حصرها في الآتي²:

أولا : أنواع الرقابة المالية

حيث سنتناول الرقابة المالية من خلال مايلي:

1. الرقابة من حيث المكان

تنقسم الرقابة هنا إلى نوعين: رقابة داخلية ورقابة خارجية.

أ- الرقابة الداخلية: يمارس هذا النوع من الرقابة من داخل الوحدة الإدارية، أي داخل الإطار التنظيمي للوحدة الإدارية التي تقوم بتنفيذ الممارسات المالية، ويتم ذلك بواسطة شخص أو جهاز رقابي تكون مهمته القيام بمراقبة التصرفات المالية والمحاسبية، وعادة ما يتم الأخذ بفلسفة الرقابة الملازمة أو السابقة في هذه الحالة، أما إذا وكلت مهمة الرقابة بمدير الوحدة الإدارية، فإنه يتم تطبيق الرقابة اللاحقة، وذلك لغرض تسهيل عملية تنفيذ النشاطات والمهام الإدارية والمالية في الوحدة الإدارية المعنية.

ب- الرقابة الخارجية: وهذا النوع من الرقابة عادة يمارس من قبل أشخاص أو جهات خارجية، أي من خارج الوحدة الإدارية أو من خارج المنظمة، ويعتمد تحديد مسؤولية الرقابة الخارجية على نوع التصرف المالي ومجالاته، فقد يوكل الجهاز الرقابة في المنظمة بمراقبة التصرفات المالية والمحاسبية ذات الطابع الإجرائي في الوحدات الإدارية في المنظمة.

بينما قد توكل مهمة رقابة وتقييم التصرفات المالية ذات الأثر الملموس النتائج والأهداف المالية السنوية الإدارة العليا في المنظمة، أو لجهة خارجية استشارية متخصصة في عمليات التدفق والتحليل المالي كما هو الحال في مجالات تحليل نسب متخصصة في عمليات التدقيق والتحليل المالي، كما هو الحال في مجالات تحليل نسب الأرباح والإيراد والمديونية ومعدلات الديون السنوية. إن الحديث عن أنواع الرقابة المالية لا يقصد به استقلالية كل نوع الآخر على المستوى

¹ زكي العدوي، "الرقابة الإدارية بين النظرية والتطبيق"، دار المعارف، القاهرة، 2005، ص 75.

² عبد الحكيم زروقي، "الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق"، منشورات الجمع الأكاديمي، الجزائر، 2020، ص 93-97.

العملي، بل جاء هذا التقسيم تبعاً للزاوية التي ينظر إلى الرقابة المالية من خلالها، وبهذا تصنف الرقابة المالية إلى أنواع حسب الزمن الذي تمارس فيه وبحسب المواقع الذي تمارس منه .

ج- الرقابة من حيث الزمان: بدوره هذا النوع من الرقابة ينقسم إلى:

1. الرقابة السابقة: تشير إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهها لإنجاز الأهداف المرغوبة، وتتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، فلا يجوز الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة.

2. الرقابة المتزامنة: هي رقابة متزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقاً للخطط الموضوعة والقرارات المتخذة ومتابعة العمل أولاً بأول وباستمرار وذلك لتجنب الأخطاء والإهمال واكتشافها حال وقوعها والتصرف السريع عن طريق معالجتها.

3. الرقابة اللاحقة: تبدأ بعد التنفيذ وبعد انتهاء فترة زمنية معينة عادة ما تكون السنة المالية بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ وتقوم بها جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية كرقابة مجلس المحاسبة، فهي تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض الترشيح أو التعديل أو التطوير اللازم القيام به تجاه الممارسات الأفضل في مجال إدارة الأموال الجهوية ولذلك يطلق عليها أحياناً بأنها رقابة تقييمية .

د الرقابة من حيث النوعية: ويتضمن هذا النوع من الرقابة نوعين وهما¹:

1. الرقابة الحسابية: هي الشكل التقليدي للرقابة المالية، ويأخذ شكل مراجعة الدفاتر ومستندات الصرف والتحويل، ومدى مطابقة الصرف للاعتمادات، وأن جميع العمليات قد تمت بموافقة جهة الاختصاص، وأن الإيرادات العامة قد تم ربطها وتحصيلها وأن الأموال تم إيداعها بالصناديق المختصة، وأن جميع العمليات قد تمت بمستندات صحيحة، وتهدف هذه الرقابة إلى كشف الأخطاء والانحرافات من الغش والتزوير والانحرافات المالية بمختلف أنواعها وبالطبع محاسبة المسؤولين عنها.

2. الرقابة التقييمية: هي تلك الرقابة التي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات المحاسبية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم النشاط الحكومي نفسه، فهي تبحث عن مدى تحقيق أهداف الميزانية، وبالتالي مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، فتقوم هيئة الرقابة التقييمية بدراسة للتكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام، ثم تتابع ما تم تنفيذه وتكلفة إنجاز كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي، مقارنة ذلك بالتكاليف النمطية للكشف عما صاحب التنفيذ من إشراف أو سوء استخدام للموارد الاقتصادية التي أتاحت للقطاع العام، كما تهدف الرقابة التقييمية في دراستها إلى الكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية، وبالتالي خفض تكاليف الإنجاز أو تحسين مستوى الخدمة التي يقدمها القطاع العام، ولا تقتصر مهمة الرقابة

¹ وزارة المالية الجزائرية، "دليل الرقابة المالية الداخلية في الجماعات المحلية"، المديرية العامة للمحاسبة، الجزائر، 2021.

التقييمية عند هذا الحد، بل تتعداه إلى قياس المنافع متى عادت إلى أفراد المجتمع وعلى الاقتصاد القومي من قيام الحكومة بهذه البرامج والمشروعات، محاولة بذلك وضع التكاليف والمنافع في مقارنة موضوعية يمكن عن طريقها تقييم إنتاجية الوحدات العامة.

وتعتبر الرقابة التقييمية من أحدث أساليب الرقابة المالية، وقد بدأ التفكير فيها مع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وبالتالي ازدياد حجم النفقات العامة وثقل العبء الضريبي الملقى على كاهل المواطنين وعندها أصبحت الرقابة الحسابية وحدها عاجزة عن الوفاء بمتطلبات الجماهير، فهم بحاجة إلى معرفة أن ما فرض عليهم لم يكن أزيد من الحاجة الفعلية وإن الموارد الاقتصادية التي حيل بينهم وبينها نتيجة الفرض هذه الضرائب قد استغلت من قبل الحكومة أحسن استغلال ممكن، وأن كفاءة الحكومة في إدارة الأعمال مرتفعة، وأن نواحي الإسراف تقتلص وتتضاءل سنة بعد أخرى من هنا بدأت المحاولات لوضع الرقابة التقييمية موضع التنفيذ.

ثانيا: أهداف الرقابة المالية

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقا للخطط الموضوعية في إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المسيطرة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة، كما أنها أهدافها تطورت وفق تطور الدول، فمنها ما هو تقليدي ومنها ما هو حديث¹.

1. الأهداف التقليدية: تدور هذه الأهداف حول الانتظام ويمكن ذكر أهمها:

- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر، والسجلات والمستندات.
- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الإعتمادات المقررة، بالإضافة إلى صحة توقيع الموكل له سلطة الإعتمادات.

2. الأهداف الحديثة: هي كالتالي²:

- التأكد من كفاءة المعلومات والأنظمة، والإجراءات المستخدمة.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفق السياسة المعتمدة.
- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته .

¹ خالد الحاج، "أهداف الرقابة المالية الحديثة: من الرقابة الشكلية إلى الرقابة التقييمية"، مجلة الاستراتيجيات المالية، جامعة تبسة، العدد 5، 2021، ص18-20.

² المفتشية العامة للمالية، "تقرير الأداء الرقابي في الجماعات المحلية"، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص22.

المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية

من خلال هذا المبحث سنبرز خطوات الرقابة المالية، كما ستحدد أساليب تنفيذ الرقابة المالية، وأخيرا مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.

المطلب الأول: خطوات عملية الرقابة المالية

تمر عملية الرقابة المالية بأربعة مراحل أساسية تتمثل في :

أولا : مرحلة الإعداد

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق عمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وتعد هذه المرحلة من أهم المراحل لأن اختيار أفراد عمل أكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل ولذلك يتعين على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص¹:

❖ قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأ المالي.

❖ الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.

❖ قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع الإدارات المنشأة.

❖ قدرته على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة .

ثانيا : مرحلة جمع البيانات

في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في سجلات المحاسبة أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب واستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي تليها².

ثالثا: مرحلة الفحص

هو أسلوب للفحص الحسابات والدفاتر والمستندات بحيث يستطيع المراجع لاقتناع وسلامة المركز المالي وصحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها، فهو أسلوب للوصول إلى درجة معينة من ثقة هو إجراءات وقواعد معينة.

رابعا: مرحلة التقارير المالية

بعد انتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق الرقابة الإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك إما من خلال عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية³.

¹ محمد عبد الله، الرقابة المالية وأثرها في ترشيد الإنفاق العام، دار الهدى، الجزائر، 2019، ص. 85.

² عبد الحميد أبو قحف، المراجعة والرقابة المالية، مكتبة الوفاء، الإسكندرية، 2016، ص. 143.

³ كمال الدين حسن، أسس الرقابة المالية والإدارية، دار المعرفة الجامعية، القاهرة، 2020، ص. 101.

المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهب قوانين وأنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معنية لتنفيذ الرقابة المالية كآلاتي¹ :

أولاً: الرقابة الشاملة

وفقاً لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عارمة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة أو أنها تكون شاملة أو إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.

ثانياً: الرقابة المستمرة

يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.

ثالثاً: الرقابة الانتقائية

وفقاً لهذا الأسلوب تم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة، ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقائية بطرق متعددة وهي² :

1. العينة العشوائية: حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.

2. العينة الإحصائية: وفقاً لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدا.

3. العينة العنقودية: حيث يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية الموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة وجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوباً معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية أو الرقابية الانتقائية فغاب عليه عدم الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية.

رابعاً: الرقابة الدورية

وتتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة لرقابة، أو في حالة جرد المخازن في فترات تحددها الإدارة أو جهة الرقابة أو في حالة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي³.

¹ يوسف منصوري، الرقابة المالية في المؤسسات العامة، دار الوعي، الجزائر، 2018، ص. 112.

² نبيل شاهين، الرقابة الإدارية والمالية في المؤسسات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2017، ص. 93.

³ عادل مصطفى، أساليب الرقابة الحديثة، دار الصفاء، عمان، 2020، ص. 76.

المطلب الثالث: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها النظام الرقابة المالية والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها في عمله الرقابي وقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية الإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية بهذه المستلزمات ومن الهيئات. والمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي والمجتمع الأوروبي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين الماليين وجمعية المحاسبين بالانجلترا وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمنظمات الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة كل هذه المنظمات والهيئات الدولية الإقليمية وضعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة.

لذلك سنتطرق إلى هذه المقومات التالية كالآتي¹:

أولا: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية أهمها:

- ❖ سهولة ووضوح النظام الرقابي ويجب أن يكون نظام الرقابة سهلا ووضاحا للقائمين عليه فبساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي في عدم فاعليته.
- ❖ مرونة وملائمة النظام الرقابي: يجب أن يلاءم نشاط الرقابة عمل الجهة موضوع الرقابة فمثلا يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة منها في شركات القطاع العام.
- ❖ الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي وذلك بالاكتماء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

ثانيا : المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

من أهم هذه المقومات نذكر :

1. الاستقلالية والحماية: لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية والضمانات الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بنزاهة وإخلاص.
- 2 الخبرة والكفاءة: يجب أن يتمتع القائمون بأعمال الرقابة المالية بالخبرة والكفاءة الأزمتين لأداء أعمالهم الرقابية بصورة صحيحة وقد اهتمت قوانين بعض الدول وبعض الأعراف المعتادة في الرقابة المالية بتحديد معايير وشروط معينة لمن يتولى مهمة الرقابة المالية في مختلف فروعها ومجالاتها ومن أهم هذه الشروط والمعايير :
- ❖ يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط خاصة من ضمنها سن معين وقدر كاف من النزاهة وأن يكونوا من كبار موظفي الحكومة وأن تكون لهم إجراءات خاصة في التعيين.

¹ خالد عبد الرحمن، النظام المالي والرقابي في المؤسسات الحكومية، دار الفكر العربي، القاهرة، 2019، ص. 61.

❖ يتم اختيار الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإرادة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخريجين.

العناية المهنية الحريضة لا بد لمن يقوم بمهمة الرقابة ذل العناية المهنية التي يتم على الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والخلل في تنفيذ العمليات المالية فالمراقب لا بد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات وذلك من خلال الفحص والتمحيص والتدقيق المجدي والاستفسارات¹.

¹عبد القادر بوشامة، الرقابة المالية والإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2021، ص. 135.

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات الجهوية

سنستطرق في هذا المبحث للهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات الجهوية، وذلك من خلال التعرف على الرقابة المالية القبلية، وكذا الرقابة المالية البعدية، إضافة إلى دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات الجهوية.

المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات الجهوية

للرقابة المالية أهمية كبيرة على النفقات الجهوية سنوضحها من خلال ما يلي، إضافة إلى تحديد بعض التعاريف الخاصة بها¹.

أولا : أهمية الرقابة المالية القبلية في تسيير النفقات الجهوية الملتزم بها

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم الأنشطة المالية ومراحلها، حيث بدأت بمفهومها المالي التقليدي على الرقابة المحاسبية القائمة على المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية، أما وفق المنهج الحديث، فلم تعد الرقابة المالية قاصرة على الإجراءات التي تتبع المراجع الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم على تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعة وفق الزمن المحدد لها.

ثانيا: مفهوم الرقابة المالية القبلية:

الرقابة في المفهوم اللغوي تعني الحفظ، والانتظار والرصد والحراسة أي أن الرقابة تعني المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيد إنفاقها، ولقد أعطيت للرقابة المالية عدة تعاريف متنوعة من بينها :

الرقابة المالية جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه. الرقابة المالية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة من أجل المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقا لما أقرته السلطة التشريعية القانون الموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفق للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة.

❖ الرقابة المالية تعني التحقق من أن التنفيذ يتم وفقا للتوجيه المحدد في خطة العمل وضمن القواعد والأهداف المقررة وذلك تبين نواحي الخطأ والضعف والانحراف وإيجاد الحلول المناسبة لها لاجتناب تكرار وقوعها وتحديد المسؤولين عن ارتكابها ولضمان حسن تطبيق تلك الأهداف والقواعد وبيان مدى سلامتها وكفايتها والوصول إلى معدلات دقيقة في الأداء وفقا لمعايير تنسجم مع طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة.

❖ وتعرف على أنها عبارة عن منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية بغية التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها .

¹ عبد القادر بوعزيز، *المالية العامة*، دار الهدى، الجزائر، 2010، ص. 136.

ومن التعاريف السابقة، يمكن القول أن الرقابة المالية هي مجموعة المبادئ والتشريعات الموضوعية بقصد التعرف على أي انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام، وتأخذ الرقابة المالية شكلين، حيث يمكن أن تكون الرقابة المالية سابقة لتنفيذ النفقات الجهوية أو آنية مرافقة لها.

الرقابة السابقة لتنفيذ النفقات الملتمزم بها والتي يطلق عليها البعض الرقابة الوقائية (أو المانعة) تتمثل في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل صرف النفقة، إذ لا يمكن وفقا لهذا الأسلوب لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام أو القيام بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة في الدولة بالرقابة على الإنفاق وتتم عمليات الرقابة على جانب النفقات فقط حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العامة، كما يقصد بالرقابة السابقة مجموعة الإجراءات السابقة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية بقصد التعرف على أي انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من الضياع أو سوء الاستعمال، وبالتالي فالرقابة المالية السابقة تعني الملاحظة والمتابعة والتحقق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق، أو الحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعية.

الرقابة المالية المرافقة تتمثل في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية المختصة على ما تقوم به إدارات المنشأة من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ، وإن أهم ما يميزه هو اكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيح، ويمتاز هذا النوع من الرقابة باكتشاف الأخطاء الانحرافات في وقت مبكر يسمح بمعالجتها، والوقوف على نقاط الضعف والقوة في الوقت المناسب الوجود وقت كافي لدى المراقب يمكنه من التعرف على الوحدة بشكل أفضل ومن المراقبة بشكل أوفى وإنجاز أعمال المراجعة والفحص النهائية في وقت أقل بسبب انتظام العمل، وأيضا إنجاز الأعمال في الوحدة في أوقاتها دون إهمال أو تأخير .

ثالثا: التقنين المتعلق بالرقابة القبلية للنفقات الملتمزم بها وتطورها

كانت مصلحة المراقبة المالية تابعة لوزارة المالية في الجزائر وبالأخص لمديرية الميزانية، عرفت هذه المصلحة تطورات وتغيرات منذ الاستقلال فيما يتعلق باختصاصها ومهامها وتنظيمها¹.

أ- الإطار القانوني القديم الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها: في ظل المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتضمن تنظيم وزارة المالية، صدر القرار المؤرخ في 15 مايو 1963 المتضمن التنظيم الداخلي والمحدد لصلاحيات مديرية الميزانية لدى وزارة المالية ومهامها تطبيقا للمرسوم رقم 63-127 المذكور أعلاه ولا سيما المادة الأولى منه التي ينص على أن مديرية الميزانية تتشكل من ثلاث مديريات فرعية المديرية الفرعية للميزانية المديرية الفرعية

¹ مرسوم تنفيذي رقم 91-311 مؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط مراقبة الالتزامات بالنفقات.

للمراقبة والمديرية الفرعية العمليات التفتيش¹.

ينص المرسوم رقم 5764 المؤرخ في 10 فيفري 1964 المعدل لاختصاص المراقبة المالية للدولة، في مادته الأولى أن كل التزام بنفقات يقع على عاتق ميزانية الدولة يخضع مسبقا إلى التأشير الخاص بالمراقب المالي للدولة. يعفى من التأشير الأمرون بالصرف الثانويين عندما لا يتجاوز المبلغ عتبة الإرساء على صفقة عمومية في هذا الإطار، تم إلغاء أحكام المرسومين 1413-50 المؤرخ 13 نوفمبر 1950 ورقم 256 56 المؤرخ في 13 مارس 1956، بشكل جزئي.

بعد ذلك حول المرسوم رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969 ، الصلاحيات التي كان يمارسها سابقا المراقب المالي للدولة إلى مديرية الميزانية والمراقبة فيما يخص المراقبة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها الأمرون بصرف ميزانية الدولة والميزانيات الملحقه في هذا الإطار حولت أيضا إلى المراقبة المالية للدولة الصلاحيات التي كانت تمارسها سابقا مديرية الميزانية والمراقبة في مجال المراقبة المالية الدائمة للمؤسسات الجهوية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وتفتيش تسيير المؤسسات الاقتصادية والاجتماعية.

وبهذا تواصل المراقبة المالية للدولة ضمان مهمتها المتمثلة في التفتيش العام عن تسيير المرافق الجهوية للدولة، والجماعات المحلية وكل هيئة عمومية.

ب- الإطار القانوني الحالي للرقابة السابقة: تحكم المراقبة المسبقة للنفقات الملتمزم بها، أحكام المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، الذي جاء تطبيقا لأحكام المواد 58 59 و 60 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالحاسبة الجهوية، يتعلق الأمر بنص مرجعي حاول أن يحصر المهام والاختصاصات ومسؤولية المراقب المالي والمراقب المالي المساعد بشكل شامل².

المطلب الثاني: الرقابة المالية البعدية على النفقات الجهوية

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية الدولة، من اجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك، وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث أنشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي واللامركزي.

¹ سميرة بن طاهر، "دور الرقابة المالية في تحسين أداء المالية العامة في الجزائر"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة ورقلة، العدد 9، 2017، ص. 87.

² أمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، يتعلق بمحاسبة الدولة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

أولاً: المفتشية العامة للمالية

1. إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية:

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات الجهوية نتيجة للتطور المتواصل النشاطات الدولة في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم رقم 53-80 المؤرخ في 1 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، والتي تنص مادته الأولى على أنه: "تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي"¹.

2. التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية:

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 08-273 وتعمل كلها تحت سلطة رئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 2 من المرسوم، ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية والجهوية ويتضمن إدارة وتسيير مستخدمين والوسائل بالمفتشية²:

أ- هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم : توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة مفتشية عامة للمالية المراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس مفتشية عامة للمالية وعددهم أربعة ويمارسون اختصاصا على عدة قطاعات النشاط .

ب الوحدات العملية : يديرها مديرو بعثات ومكلفين بالتفتيش.

1. مديرو بعثات: يتمثل عددهم في 20 مدير ويعملون تحت إشراف المراقبين العاميين للمالية، ويقوم مدير البعثة باقتراح عمليات الرقابة الوحدات العملية التابعة للوحدات المركزية ويتابعها كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية في وفي إطار يسهر على تحضير أشغال المهمات وتنظيمها وتقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل كل تحضير وحدة من الوحدات العلمية، وتوزيع الأعمال.

2. المكلفون بالتفتيش : يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات المؤكدة لهم عمليات الرقابة المادة (12) يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال.

ج- هياكل الدراسات والتقييم إدارة التسيير : وهي تتمثل في ثلاث مديريات تضم رؤساء ومديريات الفرعية

وهي كالتالي :

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المرسوم رقم 53-80 المؤرخ في 1 مارس 1980، المتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، العدد 10، سنة 1980.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 2 سبتمبر 2008، المتضمن تنظيم المفتشية العامة للمالية وتسييرها، الجريدة الرسمية، العدد 52، سنة 2008.

مديرية البرامج والتحليل والتلخيص.

مديرية المناهج والتقييم والإعلام الآلي.

مديرية الوسائل.

3. أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية:

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة الجهوية، كما تمارس الرقابة على ما يلي:

❖ المؤسسات الجهوية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

❖ المستثمرات الفلاحية الجهوية.

❖ هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات الجهوية الأخرى وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

❖ تقوم بالدراسات والتحليلات المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

❖ تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.

❖ تقوم بتحليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.

❖ ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دوريا الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدفق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها.

4. إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي

من أجل تسهيل تدخلاتها وإعطائها فعالية أكبر فإن المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة ومضبوطة يجب احترامها وهي تشمل ما يلي :

أ- البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية : ما هو معمول به هو أنه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة المفتشية العامة للمالية في البرنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة، غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أو ما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء، ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرات الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من المدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأولويات¹.

¹ كحيل، محمد، الرقابة المالية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص. 96.

ب- سير المهمة التفتيشية: بعد إقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام بالتنسيق مع المدراء الجهويين توزيع المهام على الفرق والبعثات التفتيشية التي تبادر بالتحضير لها وتنظيمها من أجل تنفيذها.

ج - التحضير للمهمة التفتيشية: تخضع مرحلة التفتيش للإشراف مكلفين بالتفتيش وهي تشمل الانطلاق في الأعمال التمهيدية المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، ذلك على أساس النصوص التأسيسية ومختلف التعديلات التي لحقها بها ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة إلى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية أو أي هيئة رقابة أخرى حول هذه الإدارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة إلى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن من المعلومات حول نشاط الهيئة ومعاملاتها المالي وبعد هذا يتم الاتصال بالهيئة أو المصلحة التي ستخضع للرقابة من أجل القيام بالمهمة الاستطلاعية التي يمكن أن تكون فجائية، ولا ينبغي أن تتجاوز أسبوع من خلال الحديث مع المسؤولين يتم وضع أهداف دقيقة للتدخل، وتحدد رزنامة العمل التي يفترض إتباعها.

د تنفيذ المهمة التفتيشية: يتم انجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص والمراجعة على الوثائق وفي عين المكان وهذا من الناحيتين الشكلية والمضمون.

1. الناحية الشكلية: وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية والمحاسبية ميزانية، حساب إداري سجلات الجرد ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

2 ناحية المضمون: حيث يقوم المفتشون بفحص الصندوق ومراقبة الأموال والقيم ومقارنتها مع العمليات المسجلة ومعاينة الوثائق الثبوتية مثل الفواتير ... إلى حيث يتم تحضير محضر يتضمن كل الملاحظات المسجلة يقوم بإمضائه كل من المفتشين والمحاسب العمومي¹.

وبعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة الإعلامهم بتقديم بعثة التحقيق وهذا لتسهيل عملية الرقابة. أما إذا أكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فورا رئيس المفتشية العامة للمالية .

هـ - تحرير التقرير : بعد انتهاء مهام الرقابة بعد تقرير أساسي يتضمن اقتراحات في مجال تسيير الهيئة الخاضعة

ل للرقابة، ويمكن أن يتضمن أيضا كل اقتراح كفيّل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها المادة 21 من المرسوم . يبلغ مسير الهيئة المراقبة وكذا وصاياته بالتقرير الأساسي، ويجب على مسيري المصالح في هذه الحالة أن يجيبوا لزوما في أجل أقصاه شهرين على الملاحظات التي تحتويها هذه التقارير وكذلك عليهم أن يعملوا بالتدابير المتخذة حيال ذلك، وهذا في إطار التمكن من تنفيذ ما يسمى بالإجراء التناقضي.

وحسب المادة 24 من المرسوم 08-272 يترتب عن جواب المسير على التقرير الأساسي إعداد تقرير تلخيص يختم الإجراء التناقضي ويعرض هذا التقرير نتيجة المقاربة بين المعايير المدونة في التقرير الأساسي وجواب مسير الكيان المراقب، يبلغ التقرير التلخيصي مرفق بجواب المسير للسلطة السلمية للكيان المراقب دون سواها.

¹ بن يوسف، ناصر، أجهزة الرقابة المالية في الجزائر بين الفعالية القانونية والمردودية العملية، دار المعرفة، الجزائر، 2016، ص. 147.

إضافة إلى التقارير التي يتم تحريرها بعد نهاية كل عملية تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يتضمن حصيلة أعمالها ويقدم إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها (المادة 26).
ثانيا : مجلس المحاسبة

1. تعريف مجلس المحاسبة:

حسب المادة 2 من القانون رقم 20-95 المؤرخ في يوليو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة: "يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق الجهوية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها"¹.

2. تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة:

لقد استحدث مجلس المحاسبة بموجب نص المادة 190 من دستور 1976 حيث تنص هذه المادة على أنه "يؤسس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات الجهوية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، ويرفع مجلس المحاسبة تقريرا سنويا إلى السيد رئيس الجمهورية".
ليأتي بعدها مباشرة نص قانون رقم 80-01 بنصه في المادة 01 يؤسس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب".

والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها ثم جاء دستور 1989 وفي نص المادة 160 منه يقول: يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية، ليأتي بعد سنة من صدور دستور 1989 لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق الجهوية".

نص قانون رقم 90/32 ليحذف الصفة القضائية عن مجلس المحاسبة وذلك في نص المادة 01 منه مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقا لأحكام".

3. مجالات اختصاص مجلس المحاسبة

يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

- ❖ مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق الجهوية باختلاف أنواعها والتي تسري عليها
- ❖ المحاسبة العامة.
- ❖ المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات الجهوية التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو
- ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 95-20 المؤرخ في 6 سبتمبر 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 55، سنة 1995.

❖ كذلك تسيير الأسهم الجهوية في المؤسسات والمرافق الجهوية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال.

❖ الهيئات التي تسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق الجهوية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة الجهوية.

❖ مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات الجهوية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعملية.

- وطبقا لنص المادة 14 من الأمر 20-95 فإن مجلس المحاسبة يمارس رقابته استنادا للوثائق والسجلات المقدمة له كما له أن يجري رقابته بالمعانية في عين المكان أو بطريقة فجائية أو بعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق وصلاحيات التحري، غير أنه يستثنى من مجال رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل منه في إدارة أو تسيير الهيئات الخاضعة لرقابة التحري وليس المجلس المحاسبة أن يعيد النظر في مدى صحة الأهداف المسطرة والبرامج التي أعدتها السلطات الإدارية.

4. الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة

المجلس المحاسبة أربعة أطر أو طرق الممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الاطلاع وسلطة التحري وكذا رقابة نوعية التسيير وأيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وكذلك مراجعة حساب المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف¹.

أ- حق الاطلاع وسلطة التحري: وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع والتحري على ما يلي:

❖ يحق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية. له سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام.

❖ كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعانية لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

❖ يحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسري المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

❖ له سلطة الاستماع إلى أن أي عون في الهيئات أو الإدارات الجهوية.

ب- رقابة نوعية التسيير: إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح الجهوية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال الجهوية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات. كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من

¹ بوزيد، محمد، الرقابة البعدية على تنفيذ الميزانية في الجزائر: دراسة تحليلية لمجلس المحاسبة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 1، 2018، ص. 123.

مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح الجهوية التابعة لها، بالإضافة إلى هذه يعتمد

المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات الجهوية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقا.

ج- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية : إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريحا لقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية والحقت ضررا بالخزينة الجهوية للدولة أو هيئة عمومية فهنا المجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات الجهوية الخاصة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فالمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء والمخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون العني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 95-20

د مراجعة حسابات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين : تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 96 56 على أنه يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين المصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات الجهوية الخاضعة لقواعد المحاسبة الجهوية أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة.

ومن هنا نرى أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص والتعليمات المعمول بها¹.

المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات الجهوية

للقابة المالية دور هام وبارز في ترشيد النفقات الجهوية وهذا ما سنبرزه من خلال هذا المطلب.

أولا : مجالات وخطوات ترشيد النفقات الجهوية وعوامل نجاح عملية الترشيح.

1. المجالات الأساسية لترشيد النفقات الجهوية

هناك العديد من المجالات التي تمسها عملية ترشيد الإنفاق العام نذكر أهمها فيما يلي²:

أ- مجال الخدمات العامة : يتوقف حجم الخدمات العامة على الفلسفة المذهبية والإيديولوجية السائدة في الدولة، فهناك الدولة التي تنادي بالحرية والدور الريادي للقطاع الخاص وبالتالي تقل خدماتها، أما الدولة المتدخلية فإن حجم الخدمات متزايدة بصورة ملحوظة، ومن بين الأساليب والطرق لترشيد الإنفاق العام في مجال الخدمات ما يلي:

❖ الاقتصاد في نفقة الخدمة العامة ما أمكن دون المساس بأدائها.

¹ بوثلجة، عبد الكريم، الرقابة المالية في القطاع العام في الجزائر، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص. 205.

² محمد دحماني، المالية العامة والنفقات الجهوية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2019، ص. 134.

❖ تحديد التكلفة الدنيا للخدمات العامة بإجراء مقارنات بين تكلفة الخدمات التي تؤديها الحكومة ومثيلاتها التي يؤديها القطاع الخاص.

ب - مجال الأشغال العامة الإنشائية: تواجه الحكومة عند وضع برنامج المشروعات الأشغال العامة الإنشائية التي ستنفذها في المستقبل بمشكلة تحديد أكثر هذه المشروعات تعظيماً للنفع العام، فهناك مشروعات الإقامة الطرق والسكك الحديدية وأخرى لإنشاء السدود وتوصيل شبكة المياه، وأخرى لبناء المساكن ومراكز البحث العلمي ... الخ، ويكون ترشيد الإنفاق في هذا المجال من خلال قاعدتين أساسيتين هما:

1. الإنفاق الأمثل على هذه المشروعات: ويتحقق بتساوي المنفعة الحدية الاجتماعية في كل وجه من أوجه الإنفاق مع التكلفة الحدية الاجتماعية له.

2. تحليل المزايا والتكاليف: وذلك بمقارنة التكلفة والمنفعة الحدية لكل مشروع مع التكلفة والمنفعة الحدية لمشروع آخر.

ج- مجال المشروعات العامة التجارية والصناعية: "تختلف قواعد ترشيد الإنفاق العام الخاصة في هذا المجال عن تلك السابق ذكرها، ذلك أنه من السهل في كثير من الأحوال قياس إنتاجية النفقة في حالة المشروعات العامة التجارية والصناعية على ضوء معايير واضحة ومحددة مثل معيار الربح التجاري أو العائد الاجتماعي للمشروع، وكقاعدة عامة فإنه من الممكن ترشيد الإنفاق المتعلق بهذه المشروعات على أساس الأساليب المتبعة في المشروعات الخاصة مع مراعاة أن الاستعانة بكل من جهاز السوق والحوافز الفردية على النحو المتبع في حالة القطاع الخاص لتعظيم النفع العام تعترضه بعض العقبات في حالة المشروعات العامة.

2. خطوات ترشيد الإنفاق العام

يمكن تحديد خطوات ترشيد الإنفاق العام فيما يلي¹:

أ- تحديد الأهداف : وتعني تحديد الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها بصورة دقيقة وبصفة مستمرة، مع ترتيب هذه الأهداف وفقاً لأهميتها النسبية أخذاً في الاعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تمثل المرحلة التي يمر بها المجتمع.

ب - حصر وتحديد البرامج البديلة: وتعني تحديد البرامج التي تمكن من تحقيق هذه الأهداف بما يتضمنه ذلك من تحديد البرامج التي يجب أن تضطلع بها الدولة وتلك التي يضطلع بها القطاع الخاص مع التمييز في نطاق برامج الإنفاق العام بين برامج الإشباع المباشر وبرامج الإشباع غير المباشر.

ج - استخدام أساليب التحليل: وذلك لاختيار أفضل البرامج قدرة على تحقيق أهداف المجتمع.

د- تخصيص الموارد وفقاً لهيكل برامج تحقيق الأهداف: وما يؤدي إليه ذلك من إعادة تنظيم الهيكل الإداري للدولة بما يتفق ومتطلبات الاضطلاع بالبرامج، مع تفصيل البرامج إلى مكوناتها من برامج فرعية وأنشطة ومهام، الأمر الذي يمكن من تحديد مراكز المسؤولية عن إنجازات مكونات البرامج.

¹ خالد بن جدو، الرقابة المالية وتفعيل الأداء المالي في القطاع العام، دار الهدى، عين مليلة، 2021، ص. 88.

هـ - وضع إطار تنفيذي ملزم ودقيق: وذلك لضمان كفاءة تنفيذ البرامج المختارة، مع تحديد مدى زمني للتنفيذ يمكن من الوقوف على مدى التقدم في انجاز الأعمال، على أن يتم ذلك في إطار من اللامركزية باعتبار أن الأهداف ومعايير الإنجاز محددة.

و - القياس الدوري لأداء برامج الإنفاق العام: يقصد به تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات والبرامج المختلفة الموكلة إليها، وذلك أن الوحدات الحكومية تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين.

ز - الرقابة لطرق الإنجاز : " وذلك لضمان توافق التنفيذ مع ما سبق تخطيطه على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز، مع تطوير مفهوم الرقابة المستندية إلى الرقابة التقييمية".

3.متطلبات نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام:

يتوقف نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام على العديد من العوامل نوردتها في الآتي¹:

أ- توفر بيئة مالية ملائمة: لا بد من توفر مالية من أجل نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام فالإدارة الجيدة موارد الدولة وتوفر الشفافية في تدفق المعلومات ووصولها للجميع والرقابة والمساءلة الجادة عن موارد الدولة سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات يساهم في تحقيق أهداف الترشيد.

ب - مكافحة الفساد الإداري: "الفساد يحدث عندما يقوم موظف بقبول أو طلب ابتزاز رشوة لتسهيل عقد، كما يتم عندما يقوم وكلاء أو وسطاء لشركات أو أعمال خاصة بتقديم رشوى للاستفادة من سياسات أو إجراءات عامة للتغلب على منافسين، وتحقيق أرباح خارج إطار القوانين، كما يمكن للفساد أن يحدث عن طريق استعمال الوظيفة العامة دون اللجوء إلى الرشوة وذلك بتعيين الأقارب أو سرقة أموال الدولة مباشرة".

ج- أيام بإصلاحات دورية: "ضرورة العمل بين فترة وأخرى على القيام بإصلاح دوري شامل وإعادة النظر في تنظيم الإدارة الجهوية على أسس علمية، وتنظيم المعلومات واعتماد التقنيات الحديثة، وتحديث القوانين المالية والإدارية، وتطوير طريقة اتخاذ القرارات عن طريق أسلوب اختيار النفقات الذي يجب أن يكون على أساس علمي عقلاني ومنطقي أكثر منه تقليدي².

د -عدالة الإنفاق العام ومدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف: وتهدف دراسة عدالة الإنفاق العام إلى تبيان مدى ملاءمته الحاجات الفئات الأكثر فقرا في المجتمع، ومراعاة حصة كل فئة من الإنفاق العام ومدى استخدامها للخدمة الجهوية".

ثانيا : الرقابة المالية أداة أساسية لترشيد النفقات الجهوية

¹ بن يحيى أحمد، مبادئ الاقتصاد العمومي وتوجيه الإنفاق العام، دار الرفيق، الجزائر، 2020، ص. 102.

² عادل العربي، ترشيد الإنفاق العام في ظل الأزمات الاقتصادية، دار الكتب الوطنية، 2018، ص. 47.

لقد انجر عن ظاهرة تزايد الإنفاق العام ضرورة البحث عن مصادر إضافية للإيرادات العامة من أجل تغطية تلك الزيادة الحاصلة، فاضطرت الدولة إلى استخدام كل الأساليب دون النظر إلى العواقب فلجأت إلى إصدار القروض العامة الاختيارية منها والإجبارية وإلى الإصدار النقدي مما أوقع الدولة في موجات تضخمية فكانت ظاهرة تزايد النفقات العامة من أولى أسباب ظاهرة التضخم في كل الدول متقدمة كانت أو متخلفة، وبهذا أدت ظاهرة التزايد وضعف الإنتاجية إلى التفكير في ضرورة تطبيق الرقابة بكل أشكالها سياسية وبرلمانية وقضائية وتقنية لأجل الوصول إلى ترشيد النفقات الجهوية¹.

إلى هنا يظهر جليا دور الرقابة المالية في كبح هذا التزايد المستمر لهذه النفقات دون الزيادة المتبوعة في المنفعة الحقيقية وذلك بوضع ضوابط حتى يؤدي الإنفاق آثاره المرجوة، وهذا لا يتم إلا بضوابط منها ضابط المنفعة العامة وضابط الاقتصاد في الإنفاق.

1. ضابط المنفعة العامة

إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلا بالقدر الذي تحققه من النفع العام الذي يترتب عنه، وبهذا إن لم يكن للنفقة أي فائدة أو منفعة عائدة على الأفراد في أي مجال ومهما كان فإن الدولة هنا لن تكون مبررة في تدخلها بالإنفاق .

2. ضابط الاقتصاد في الإنفاق

المقصود بهذا الضابط هو أن الحكومة وباقي الهيئات الإدارية عندما تمنح لها الإجازة لتنفيذ النفقات يجب عليها أن لا تنفق إلا وفق الإعتمادات الممنوحة، كما يجب أن تتجنب كل سبل التبذير بأن لا تنفق مبلغا دون مبرر، إذ عليها أن تسيّر وتبلي المرافق والمصالح العامة بأقل التكاليف، وكذلك تحقيق منفعة عامة بأقل التكاليف.

¹ عبد الرحمن عطوي، الشفافية ومكافحة الفساد في القطاع العام، مركز الأبحاث الوطنية، بيروت، 2022، ص. 56.

خلاصة الفصل:

في الأخير يتضح أن الرقابة المالية ورغم اختلاف تعريفات الباحثين لها باختلاف مذاهبهم وأفكارهم، إلا أنها تبقى وبشكل مركز، هي الرقابة التي تستهدف ملائمة التصرفات المالية والكشف الكامل عن الانحرافات ومدى مطابقة هذه التصرفات المالية للقوانين والأنظمة الجاري بها العمل لأجل المحافظة على الأموال العامة، ومن هذا المنطلق فكل نظام مالي لا يتوفر على رقابة حازمة يعتبر نظاما ناقصا مبتورا، ذلك أن الغرض من الرقابة هو توفير الفعالية والكفاءة والحزم للنظام الرقابي المالي تجعل من الرقابة واجبا عاما، بحيث سنتطرق بالتفصيل إلى تقديم عام لبلدية عين الحديد والإطار المالي للبلدية، ودراسة تحليلية مقارنة لميزانية البلدية ومعوقات التسيير.



تمهيد:

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية الصورة العاكسة لنشاط الجماعة وسياساتها المنتهجة، باعتبارها تظهر في جانبها أوجه الانفاق و الموارد و من جهة أخرى نجد أن الجماعات المحلية في الجزائر طبقا لأحكام المادة 15 من الدستور تتمثل في البلدية والولاية، والتي متعهما التشريع بالاستقلالية المالية وذلك بأن خص لهما بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتهم و مواردهم و حتى تؤدي هذه الميزانية وظائفها حسب ما هو مخطط له فهي تحتاج الى قدر كاف من الحيوية المالية و التي تعد احد المتطلبات الضرورية لتقوية و تدعيم دورها، وكذا محددات اساسيا في تحقيق أهدافها، ومن اجل التعمق أكثر في صلب الموضوع تطرقنا الى :

المبحث الأول: عموميات حول الجماعات المحلية

المبحث الثاني : ماهية ميزانية الجماعات المحلية

المبحث الثالث: مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية.

المبحث الأول: عموميات حول الجماعات المحلية

ان مفهوم الجماعات المحلية له عدة تسميات، فهناك من يطلق عليه بمصطلح الادارة المحلية لتمييزها عن الادارة المركزية كما هو معمول به في بريطانيا وبعض الدول التي اخذت بنظامها والبعض يسميها الادارة المحلية مثل فرنسا والدول التي اخذت بنظامها وفي بحثنا هذا سنستخدم مصطلح الجماعات المحلية بما انه شائع في الفقه والنصوص الجزائرية.

المطلب الأول: تعريف الجماعات المحلية

يعرف على أنها وجود هيئات منتخبة من اهل الوحدة المحلية اما انتخابا يشمل جميع اعضائها او يشمل الكثير منهم، وإما مختارة محليا تعهد اليها الادارة المركزية بالاضطلاع بإدارة كل او بعض المرافق والشؤون المحلية، ويكون لها شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة واجهزتها المحلية، كما انها تخضع لرقابة وإشراف من السلطات المركزية".
وبالنسبة لتعريف البلدية فهي الجماعة الاقليمية الاساسية التي تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة وتنشأ بموجب قانون¹

كما تعرف الولاية على انها جماعة عمومية اقليمية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتشكل مقاطعة ادارية للدولة وتنشأ بموجب قانون، كما لها اسم ومقر ومجلس شعبي منتخب ..
من التعريفين السابقين نستنتج ان:

الجماعات المحلية هي وحدات جغرافية مقسمة من اقليم الدولة، وهي عبارة عن هيئات مستقلة في الولاية والمدن والقرى، وتتولى شؤون هذه الوحدات بالطرق المناسبة لها وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

المطلب الثاني: أهمية الجماعات المحلية واسباب اعتمادها

لدى الجماعات المحلية اهمية تكمن في²:

أولاً: أهمية الجماعات المحلية

اهتمت البشرية منذ القدم بما يسمى في وقتنا الحالي بالجماعات، وهذا اثار اهتمام عديد الباحثين، فنجد منهم علماء الاجتماع الذين يرونها صورة من صور التضامن الاجتماعي التي تقوم على فكرة تقسيم العمل.
كما اهتم علم الادارة بالجماعات المحلية حيث لا يمكن تجسيد فكرة التنظيم في الادارة العامة دون التركيز على نظام الادارة المحلية.

اما في الجانب السياسي فتجسد الجماعات المحلية فكرة الديمقراطية من خلال مشاركة المنتخبين في صنع القرار على مستوى البلدية أو الولاية لحل مشاكلهم.

ثانياً: أسباب اعتماد الجماعات المحلية

تعتبر أسباب اعتماد نظام الادارة المحلية موحدة في كل الدول تقريبا تتمثل أساسا في:

¹ عبد الحق صافي، النظام القانوني للجماعات الإقليمية في الجزائر، دار الخلدونية، الجزائر، 2018، ص. 17.

² عبد الحميد براهيم، الإدارة المحلية في الجزائر، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1990، ص. 45.

1. تزايد مهام الدولة

انتقال الدولة مما يعرف بالدولة الحارسة الى الدولة المتدخلة في الوقت الحاضر حيث اصبحت تتدخل في المسائل الاجتماعية والاقتصادية والثقافية مما صعب عليها الاعتناء بكل هذه المسائل الجديدة، مما فرض عليها انشاء هياكل مساعدة أهمها الادارة المحلية.

2. التفاوت بين أجزاء إقليم الدولة الواحدة

تختلف أقاليم الدولة من الناحية الجغرافية والسكانية فهناك اقاليم ذات مساحات واسعة وعدد سكان قليل والعكس كما تختلف الاقاليم من الناحية الاقتصادية تبعا للمناخ والموارد المتاحة في هذه المناطق. فهذا الاختلاف فرض الاستعانة بالإدارة المحلية لتسيير شؤون الاقليم.

3. تجسيد الديمقراطية

تعتبر الادارة المحلية وسيلة فعالة لإشراك المنتخبين من الشعب في ممارسة السلطة وتمثل بذلك مؤشرا على الديمقراطية، اضافة الى ان الادارة المحلية أدرى بمشاكل واهتمامات المواطن المحلي من الادارة المركزية لكونهم جزءا من حياتهم الاجتماعية.

حيث ان وجود الهيئات المحلية يساعد على حل المشاكل المحلية محليا، وفي ذلك اقتصاد للوقت والجهد والمال.

المطلب الثالث: خصائص ومميزات الجماعات المحلية

تميز الجماعات المحلية بجملة من الخصائص والمميزات تتمثل اساسا فيما يلي¹:

1. الاستقلالية الادارية أن الاعتراف بالشخصية المعنوية ينتج استقلالا اداريا للجماعات المحلية طبقا للمادة الأولى من القانون 90/08 المتعلق بقانون البلدية. فالاستقلال الاداري يكون بإنشاء اجهزة ادارية تتمتع بالسلطة اللازمة تقوم بالتنسيق بين الإدارة المحلية والادارة المركزية وفقا لنظام رقابي معتمد من طرف الادارة المركزية.

ومن مزايا الاستقلالية الادارية

تخفيف العبء عن الادارة المركزية نظرا لكثرة وتعدد وظائفها

تجنب التباطؤ وتحقيق الاسراع في اصدار القرارات المتعلقة بالمصالح المحلية

تفهم أكثر وتكفل أحسن برغبات وحاجات المواطنين من الادارة المركزية

تحقيق مبدأ الديمقراطية عن طريق المشاركة المباشرة للمواطن في تسيير شؤونه الجهوية والمحلية.

2. الاستقلالية المالية: تتصرف لفظة الاستقلالية المالية **autonomie** المشتقة من اليونانية **autonomia**

automos الى من يسير ذاتيا .

¹ فتيحة بن عبو، "الجماعات المحلية في القانون الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 22، جامعة تبسة، 2015، ص. 112.

حيث تتمتع الجماعات المحلية بخاصية الاستقلالية المالية، أو الذمة المالية وفقا للمادة الأولى من القانون المتعلق بالولاية والبلدية. فالاستقلال المالي يعني توفر موارد مالية خاصة للجماعات المحلية تمكنها من اداء مهامها الموكلة لها واشباع حاجات المواطنين.

ومن مزايا الاستقلالية المالية:

- ❖ حرية التسيير والتي تتضح في التحكم في الميزانية وحرية تسيير الممتلكات.
- ❖ حرية تقدير النفقات والإيرادات وكذا حرية تخصيصها¹.

المبحث الثاني: ماهية ميزانية الجماعات المحلية

تخصص للجماعات المحلية والمتمثلة في الولاية والبلدية ميزانية مستقلة وفقا للدستور ومن خلال هذا المبحث سنتطرق لماهية هذه الميزانية بشكل عام.

المطلب الأول: تعريف ميزانية الجماعات المحلية وخصائصها

اولا: تعريف ميزانية الجماعات المحلية

قبل التطرق لميزانية الجماعات المحلية وجب أولا تعريف الميزانية العامة للدولة، حيث تعرف على انها تقدير ميزانية لدولة ما وبترخيص وبشكل تشريعي بقانون المالية الذي يترجم الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة، والميزانية تتألف من مجموعة حسابات التي ترسم لسنة مالية واحدة جميع الموارد والأعباء الدائمة للدولة².

فبالنسبة لتعريف ميزانية البلدية تعرف بانها ميزانية الادارة المحلية وهي المنهاج الحقيقي للإدارة المحلية التي تريد تطبيقه خلال سنة معينة، وهي بذلك تعكس الخطط والاتجاهات من اجل تحقيق احتياجات ورغبات المواطنين³.

اما عن ميزانية الولاية فتعرف بانها وثيقة مالية تظهر في جانبها التقديرات الخاصة بمصروفات ومداخيل الولاية بمعنى انها بيان تفصيلي لمجموعة ما تنفقه الولاية وما تحصله من مبالغ مالية لفترة زمنية عادة ما تكون سنة.

ومن التعريفين الميزانية البلدية والولاية نستنتج ان تعريف ميزانية الجماعات المحلية

هو عبارة عن وثيقة تقدر النفقات والإيرادات النهائية للجماعات المحلية، وترخص لها لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، واداة فعالة لتسيير مصالح الجماعات المحلية، بما يحقق اهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية للجماعة³.

¹ علي قوادي، الإدارة المحلية في الجزائر بين النظرية والتطبيق، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص. 85.

² محمد سواني، المالية المحلية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص. 42.

³ عبد الحق صافي، النظام المالي للجماعات المحلية في الجزائر، دار الخلدونية، الجزائر، 2019، ص. 95.

ثانيا: خصائص ميزانية الجماعات المحلية

من خلال التعريف السابق للميزانية الجماعات المحلية يمكننا استخلاص مجموعة خصائص هي¹ :

- ❖ هي عمل تقديري: يعني ان الميزانية المحلية هي جدول لتقدير الإيرادات والنفقات السنوية الخاصة بالجماعة هذا العمل التقديري النفقات المتوقعة بالتفصيل وكذا الإيرادات التي يمكن تحصيلها لتغطية هذه النفقات خلال سنة مالية كاملة.

- ❖ هي عمل ترخيصي : أي أن ميزانية الجماعات المحلية هي أمر بإذن أي انه بمجرد المصادقة على ميزانية الولاية أو البلدية يتم صرف النفقات والتحصيل للإيراد هذا ما يمكن الجماعة من تسيير مصالحها وممتلكاتها دوم تجاوز التقديرات الموجودة في جدول الميزانية

- ❖ هي عملية ذات طابع اداري فهي بيد الإدارة للتسيير الحسن لصالح الجماعة
- ❖ هي عمل دوري بوجود ميزانية واحدة في السنة فهي تعد بشكل دوري؛
- ❖ هي عمل علني: يعني أن كل مساهم في دفع الضريبة له الحق في الاطلاع على كيفية صرف المداخيل الجبائية من قبل الجماعة للصالح العام، ومن جهة أخرى فهي نهائية لا يمكن النقاش عند التصويت عليها.

المطلب الثاني: المبادئ الاساسية لميزانية الجماعات المحلية

تتكون الميزانية الصحيحة والقانونية من عدة مبادئ تقوم عليها وجب الالتزام بها هذه الخير تتمثل ف² ي:

مبدأ السنوية:

هذا المبدأ يعني استغلال كل دورة محاسبية على الأخرى والمتمثلة في سنة حيث أن إيرادات الجماعات المحلية ونفقاتها تتحدد وتتجدد كل سنة كون هذه الفترة فترة معقولة ل تنبأ بحصيلة الإيرادات وحاجاتها الى النفقات.

مبدأ وحدة الميزانية :

حيث ان الميزانية تضم النفقات والإيرادات في نفس الوقت، ذلك لسهولة قراءتها واستغلالها بطريقة المثلاء.

مبدأ التخصيص:

حيث أن ميزانية الجماعات المحلية لها إيرادات خاصة موجهة للعجزة والمكفوفين، بناء المدارس) عكس الميزانية العامة للدولة.

مبدأ التوازن:

يجب على الميزانية المحلية أن تكون متوازنة من حيث تقديرات النفقات والإيرادات أو لا يمكن للمجلس المحلي الشعبي المصادقة عليها .

¹ جمال الدين بوحسن، "أهمية الميزانية المحلية في دعم التنمية"، مجلة دراسات قانونية، جامعة بسكرة، العدد 17، 2020، ص. 33.

² جمال الدين بوحسن، "أهمية الميزانية المحلية في دعم التنمية"، مجلة دراسات قانونية، جامعة بسكرة، العدد 17، 2020، ص. 33.

مبدأ الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

تتألف وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي ، لذا يعد الأمر بالصرف حساب الإداري والمحاسب العمومي حساب التسيير، مثل علاقة الوالي وامين الخزينة الولاية من جهة، ومن جهة أخرى رئيس المجلس الشعبي البلدي وامين خزينة البلدية.

المطلب الثالث: انواع ميزانية الجماعات المحلية واقسامها

تتكون ميزانية الجماعات المحلية من وثيقتين هما الميزانية الأولية، الميزانية الاضافية وحوصلة لهما تتمثل في الحساب الاداري. وتنقسم ميزانية الجماعات المحلية الى قسمين متوازنين هما الايرادات والنفقات.

أولاً: أنواع ميزانية الجماعات المحلية

تشكل ميزانية الجماعات المحلية من وثيقتين هما الميزانية الأولية والميزانية الاضافية le budget primitif الميزانية الأولية¹:

وهي الوثيقة الاصلية التي يمكن ان تكفي لوحدها، تقدر فيها جميع النفقات والايرادات المتعلقة بالدورة التي وضعت من اجلها وهي تحتوي على وثائق متعددة:

الميزانية الاصلية ذاتها ؛

جدول تلخيص يسمح التحقق من التوازن بين اقسام الميزانية

جداول احصائية ملحقه

وتجدر الاشارة الى ان الصفحة الأولى من الميزانية تعطي ملخصا عاما عن الوضعية الاقتصادية والسياسية المالية للجماعة المحلية، لابد أن يتم وضع هذه الميزانية الأولية قبل بدء السنة المالية الجديدة.

le budget supplémentaire الميزانية الإضافية

يتمثل دورها في إعادة النظر في الميزانية الأولية قصد تكميلها وتعديلها بإجراء معادلة النفقات والايرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج تنفيذ ميزانية السنة السابقة. تعتبر اذن الميزانية الاضافية تصحيحا وتتميم للميزانية الأولية.

وزيادة على الميزانية الاضافية يرخص للمجلس الشعبي البلدي أو الولائي، في حالة الضرورة وبصفة استثنائية التصويت على انفراد على اعتمادات

الاعتماد المفتوحة مسبقا (les ouvertures de credits) وهي اعتمادات تفتح قبل التصويت على الميزانية الإضافية.

الترخيصات الخاصة (les autorisations spéciales) : وهي الاعتمادات التي تقرر وتفتح بعد التصويت على الميزانية الاضافية.

¹ عبد الحميد براهيم، التنظيم المالي والإداري في الجماعات المحلية، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1993، ص. 130.

اشتطت المادة 178 من قانون البلدية عند فتح هذين النوعين من الاعتمادات توفر إيرادات جديدة لمواجهة هذه النفقات. ومهما تعددت خلال السنة الوثائق المالية المعدلة للميزانية المحلية، فإنه لا يوجد بالنسبة لهذه الدورة سوى ميزانية واحدة تتشكل من¹:

- ❖ الميزانية الأولى .
- ❖ الاعتمادات المفتوحة مسبقا ان اقتضى الحال.
- ❖ الميزانية الاضافية.
- ❖ الترخيصات الخاصة أن اقتضى.
- ❖ ثانيا: اقسام ميزانية الجماعات المحلية.
- ❖ تنقسم ميزانية الجماعات المحلية الى نفقات وإيرادات بحيث تنقسم النفقات الى نفقات قسم التسيير العمومي ونفقات قسم التجهيز والاستثمار .

النفقات :

1 نفقات قسم التسيير العمومي: هي تلك النفقات التي تخصص لتسيير المصالح التابعة للجماعات المحلية وتتمثل

في:

- ❖ نفقات اجبارية.
- ❖ نفقات ضرورية.
- ❖ نفقات اختيارية.

2 . نفقات قسم التجهيز والاستثمار : هناك نفقات حسب طبيعتها وهي تلك التي تؤدي الى زيادة املاك الجماعات المحلية مباشرة أو تلك المتعلقة بالإعانات الممنوحة الى الجمعيات والهيئات وكذا تسديد قروض الجماعات المحلية.

وهناك ايضا نفقات حسب وظيفتها وهي تلك الخاصة ببرامج التجهيز التي تصبح ملك للجماعات المحلية كالبرامج التي تنجزها لحساب الغير الجماعات والمؤسسات الجهوية

- ❖ تسديد راس مال الدين.
- ❖ اقتناء العقارات والعتاد والمعدات.
- ❖ الاشغال الجديدة والتصليلات الكبرى.
- ❖ الإيرادات .

¹فتيحة بن عبو، "تحليل البنية المالية لميزانيات الجماعات المحلية"، مجلة العلوم القانونية والإدارية، العدد 11، جامعة تبسة، 2018، ص. 66.

للإيرادات مصادر متعددة ومتنوعة يتم استغلالها لمواجهة النفقات حيث تنقسم الى قسمين القسم الأكبر يأتي من مداخيل جبائية ثم تأتي مداخيل الاملاك والاعانات في المرتبة الثانية، وتنقسم الإيرادات بدورها الى جبائية و إيرادات غير جبائية.

المبحث الثالث: مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية

تعددت مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية من موارد ذاتية أو داخلية وموارد خارجية وهي كما يلي:

المطلب الأول: مصادر التمويل الداخلية

تأتي الموارد المالية الداخلية أو الذاتية لميزانية الجماعات المحلية في عدة مصادر ويمكن تقسيمها إلى موارد جبائية وموارد غير جبائية

1. الموارد المالية غير الجبائية

تتمثل الموارد غير جبائية اساسا في ناتج توثيق الجماعات المحلية لإمكانياتها ومواردها الخاصة المرتبطة باستغلال املاكها وتسيير مواردها المالية وثروتها العقارية¹.

التمويل الذاتي: وفقا للمادة 161 والمادة 136 من قانون البلدية والولاية على التوالي، يتعين على كل من البلدية والولاية ضرورة اقتطاع جزء من إيرادات التسيير وتحويله إلى قسم التجهيز والاستثمار، ويهدف هذا الإجراء إلى ضمان التمويل الذاتي لفائدة البلدية والولاية حتى تتمكن من تحقيق حد أدنى من الاستثمار الفائدة ذمتها، ويتراوح هذا الاقتطاع ما بين 10 إلى 20 ، وتقدر نسبة الاقتطاع على أساس أهمية إيرادات التسيير والمتمثلة فيما يلي:

❖ الضرائب الغير مباشرة (بالنسبة للبلديات).

❖ الضرائب الغير مباشرة بالنسبة للولاية).

❖ ميزانية الجماعات المحلية.

الإيرادات ونواتج الأملاك وهي الإيرادات التي تنتج عن استغلال أو استعمال الجماعات المحلية لأموالها بنفسها باعتبارها اشخاص اعتبارية تنتمي للقانون العام، أو ما تتحصل عليه نتيجة استعمال أملاكها من طرف الغير، كبيع المحاصيل الزراعية أو حقوق الإيجار الاستغلال في المعرض والأسواق وأماكن التوقف... إلخ.

إيرادات الاستغلال المالي تتمثل نواتج الاستغلال في كل الموارد المالية والناتجة عن بيع الموارد المالية الناتجة عن بيع منتجات أو تأدية خدمات للمواطنين والتي توفرها الجماعات المحلية، وتتسم هذه الإيرادات بالتنوع وترتبط بمدى ديناميكية الجماعات المحلية ونجد منها : نواتج بيع السلع وتأدية الخدمات المتمثلة في فحص وختم اللحوم ... إلخ.

¹ بوحنية قوي، المالية المحلية في الجزائر: واقع وآفاق، دار الهدى، الجزائر، 2017، ص 85 .

2. الموارد المالية الجبائية

إلى جانب الإيرادات غير الجبائية التي تتحصل عليها الجماعات المحلية خلال السنة، تتوفر على موارد جماعية ذات أهمية كبرى في ميزانيتها إذ تتحصل الموارد الجبائية حوالي 90% من ميزانية البلديات، و تتكون من مداخيل الضرائب والرسوم المخصصة كلياً أو جزئياً إلى الجماعات المحلية والصندوق المشترك للجماعات المحلية، وتمثل هذه الضرائب والرسوم أساساً في الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي والذي تم إلغائه بموجب قانون المالية 2006، الرسم العقاري، رسم التطهير، رسم الإقامة، الرسم على القيمة المضافة الرسم على الذبح الضريبة على الممتلكات و قسيمة السيارات¹.

المطلب الثاني: مصادر التمويل الخارجية

لقد تلجأ الجماعات المحلية لتمويل ميزانيتها من الموارد الخارجية في حالة عدم اكتفاء ميزانيتها بالموارد الداخلية ومنه نجد أن هذه المصادر هي كالتالي:

1. الاعانات الحكومية: هي تلك المبالغ المالية التي تساهم الميزانية العامة للدولة في الإتفاق على التنمية المحلية، ونفقات المجالس المحلية، لمساعدتها في الاطلاع على بعض اختصاصاتها القانونية، وتهدف هذه الاعانات الى تكملة الموارد المالية للهيئة المحلية، وتقليل الفوارق بينها لتحقيق التوازن والملائمة بين حاجات المجتمع المحلي، ومستوى السلع والخدمات المقدمة.

2. القروض: لقد رخص المشرع الجزائري للجماعات المحلية إمكانية لجوئها إلى القروض البنكية وقصد تمويل ميزانيتها وذلك بموجب المادة 146 من قانون البلدية 90/08

وأنشأت الدولة منذ سنة 1964 بنوكاً عمومية تقدم قروضا للجماعات المحلية، وكان أول بنك قام بهذه المهمة هو الصندوق الوطني للتوفير والإحتياط، ثم أنشأ بنك التنمية المحلية عام 1985 الذي اتخذ منوال البنوك التي قبله في منح القروض، وعندما يتم منح قروض للجماعات المحلية فإنه يتم تسديد رأسمال الدين بفضل إيراداتها من الاستهلاك والمتمثلة في:

❖ مساهمات المتعهدين في نفقات التجهيز الجهوية عن طريق رسوم محلية للتجهيز .

❖ اعانات الدولة عن طريق تقديم المساعدات.

- الاقتطاعات من ميزانية التسيير .

وعموماً يكون القرض المحصل عليه من قبل البلدية يمثل القرض التجاري مما يساعد البلدية على تخصيص هذه الأموال للعمليات التي تحقق إيرادات من أجل تسديد الديون.

¹ قانون البلدية رقم 10-11 وقانون الولاية رقم 07-12، الجريدة الرسمية، الجزائر، 2011 .

المطلب الثالث: الصندوق المشترك ودوره في تمويل ميزانية الجماعات المحلية

لقد خصص المشرع الجزائري جزءا هاما من الضرائب والرسوم المحلية للصندوق، والتي تقتطع من موارد الجماعات المحلية سابقا ، نسبة من الرسم على القيمة المضافة وقسيمة السيارات، ويتم تسيير موارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق الضمان البلدي والولائي، وصندوق التضامن البلدي والولائي كما انه يسير من قبل مجلس التوجيه برئاسة وزير الداخلية¹.

أولا: صندوق التضامن للجماعات المحلية

يقدم صندوق التضامن تخصيصات وإعانات سنوية إلى قسم الميزانية المحلية للبلدية والولاية، وتنقسم هذه العملية إلى نوعين من العمليات وهي:

تخصيصات التوزيع العادل للضرائب: خولت المادة 09 من المرسوم رقم 86/266 المؤرخ في 02 نوفمبر 1986 للصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق التضامن بتنظيم التوزيع العادل للموارد الجبائية بين الجماعات المحلية، وذلك بتخصيص منح متساوية بناء على الوضعية المالية للميزانية الجماعات المحلية وتهدف هذه الاختلالات الى التقليل من الاختلالات المالية بين البلديات و الولايات، حيث تمنع ميزانية الجماعات المحلية الأكثر فقرا من حيث الموارد المالية، وذلك على اساس حساب الهامش الفرق بين المعدل النمو المحلي و معدل النمو الوطني، وتتم عملية حساب و منح التوزيع المتساوية عن طريق معدلين هما:

معدل النمو المحلي إجمالي موارد البلدية / عدد سكان البلدية.

معدل النمو الوطني - إجمالي موارد بلديات الوطن / عدد سكان الوطن.

وبالتالي فعندما يكون معدل البلدية اقل من المعدل الوطني، فإنها تحصل على منح التوزيع المتساوي أما إذا كان المعدل البلدي أكبر من المعدل الوطني، فإن البلدية لا تحصل على منح التوزيع كونها بلدية غنية.

إعانات التجهيز والاستثمار : تعد مهمة الإعانات من المهام الأساسية التي يقوم بها الصندوق وتمثل 40% الباقية من ميزانيته المخصصة للتضامن، حيث يمنع الصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق التضامن الإعانات المخصصة للتجهيز والاستثمار لغرض التمويل الكلي او الجزئي للمشاريع الأساسية الخاصة في ميدان التزويد بمياه الشرب والتطهير ومختلف أنواع التهيئة.

ثانيا : صندوق الضمان للجماعات المحلية

تأسس هذا الصندوق بمقتضى مرسوم 86/266 ، و منذ سنة 1995 يقوم الصندوق المشترك للجماعات المحلية بتسييره، حيث يهدف الى تعويض نقص القيمة الجبائية المسجلة في ميزانية الجماعات المحلية بين التحصيلات والتقديرات، كما يقوم بضمان مواجهة التخفيضات التي تقرر بموجب قوانين المالية و التي تتعلق بالضرائب والرسوم، كما يؤمن صندوق الضمان عملية تحصيل الضرائب من خلال تدخله في الوقت المناسب الأجل تدعيم موارد ميزانية

¹ عبد الكريم قادري، تمويل الجماعات المحلية في الجزائر، دار الوعي، 2018، ص 132.

الجماعات المحلية من الجباية مستندا في ذلك الى تعليمات المؤسسة الام، و تقدر نسبة تعويض العجز في حدود 90% من التقديرات .

ومن خلال هذا يتضح أنه وبالرغم من الدور الهام الذي لعبه الصندوق المشترك للجماعات المحلية، إلا أنه لم يتمكن من تغطية العجز المتزايد في الميزانية المحلية وأمام هذه الوضعية وجدت الدولة نفسها مجبرة على إدخال تعديلات في المالية المحلية وإعادة الاعتبار لها خاصة فيما يخص الجباية المحلية، التي تعتبر أهم مورد من موارد ميزانية الجماعات المحلية. تختص أعلى سلطة على المستوى المحلي بتحضير الميزانية المحلية و يصوت عليها المجلس الشعبي المختص و تصادق عليها السلطة الوصية.

اولا: اعداد الميزانية الجماعة المحلية

يرتكز اعداد ميزانية الجماعة المحلية على تطبيق القواعد الفنية بخصوص تقدير الموارد و النفقات بالنسبة لسنة ما، و تناط مهمة اعداد الميزانية برئيس مجلس الجماعة بمساعدة مكتب المجلس، حيث يحدد الاختيارات الاساسية و الخطوط العامة التي يتعين توخيها خلال كل مراحل الاعداد¹.

يشروع في اعداد الميزانية بداية من شهر ماي و بذلك يتسنى لإدارة الجماعة المحلية وعلى رأسها الكاتب العام احضار كل الوثائق الكفيلة بضبط تقديرات قريبة أكثر ما يمكن من الواقعية، حيث يتم الاعتماد اساسا على:

- ❖ ميزانية السنة الجارية.
- ❖ الحساب المالي للسنة المختومة .
- ❖ جدول معدل الاستخلاصات في السنة الجارية .
- ❖ تدرج الاستخلاصات في السنة الجارية.
- ❖ التعليمات و المناشير الصادرة عن وزيري الداخلية و المالية .
- ❖ التقارير الخاصة بتنفيذ موازين السنوات الماضية عند الاقتضاء.
- ❖ هذا الى جانب الاخذ بعين الاعتبار التطور الاجتماعي والاقتصادي و الثقافي للمنطقة.

ثانيا : الاقتراع على ميزانية الجماعة المحلية

بمجرد اتمام اعداد الميزانية يتولى رئيس الجماعة المحلية عرضها على اللجان وخاصة منها اللجنة المالية وذلك بقصد دراستها و ابداء الملاحظات حولها ثم يقع النظر فيها من طرف المكتب البلدي في قراءة أخيرة قبل التداول في شأنها من طرف المجلس. و اخيرا يتم الاقتراع عليها من هذا الأخير ضمن شروط و مواعيد محددة قانونا. غير أنه يمكن للجماعات عقد جلسات خاصة لدرس الميزانية.

¹ المادة 146 من القانون رقم 90-08 المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، 1990 .

ثالثا : المصادقة على ميزانية الجماعة المحلية

إذا كان المبدأ أن تنفذ مداوولات المجالس الشعبية المحلية القانون بعد 21 يوم من تاريخ ايداعها لدى السلطة الوصية، فإن المداوولات المتعلقة بالميزانيات و الحسابات لا تنفذ الا بعد المصادقة عليها من السلطة الوصية. وهكذا تكون الميزانية المحلية قابلة للتنفيذ الا بعد المصادقة التي تهدف الى تمتيع السلطة الوصية بصلاحيه مراقبة مضمون هذه الميزانية¹. بعد الاحراز على المصادقة يسلم رئيس الجماعة المحلية نسخة اصلية من الميزانية الى المحاسب و كذلك مراقب المصاريف الجهوية قبل الشروع في الانجاز وذلك حسب النموذج الخاص بكل صنف من الجماعات المحلية، حيث تم ضبط ثلاث نماذج:

- ❖ نموذج العدد 1 يخص البلديات التي يصادق على ميزانيتها الوالي.
- ❖ نموذج العدد 2 يخص البلديات التي يصادق على ميزانيتها وزير الداخلية و المالية.
- ❖ نموذج العدد 2 يخص المجالس الجهوية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 86-266 المؤرخ في 02 نوفمبر 1986، المتعلق بتنظيم الصندوق المشترك للجماعات المحلية .

خلاصة الفصل:

كخلاصة لهذا الفصل توصلنا إلى أن ميزانية الجماعات المحلية تعد أداة فعالة لتسيير مصالح هذه الأخيرة، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم طبقا للإطار الذي حدده القانون، حيث تتم هذه العملية تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها و مصداقيتها، فهي تحتاج لتغطية الوظائف المتعددة التي تتولاها في مختلف الميادين المنوطة بها إلى موارد ذاتية تضمن لها نجاح دورها من خلال المساهمة في تطوير الاقتصاد، وكلما زادت هذه الموارد وحسن استغلالها في الميزانية زادت فعالية الجماعات المحلية وأمكنها ذلك من تلبية حاجيات السكان المتزايدة، مما يؤدي إلى ممارسة اختصاصاتها على أكمل وجه.

الفصل الثالث

تمهيد:

تزايد الاهتمام بالأداء المالي والرقابي على مستوى الجماعات المحلية، خصوصًا في ظل التحولات التي شهدتها النظام المالي العمومي في الجزائر، والتي أفرزت حاجة ملحة إلى تعزيز آليات التسيير العقلاني للموارد العامة، وضمان نجاعة تنفيذ الميزانية الجهوية ضمن إطار من الشفافية والانضباط المالي. وتُعد الخزينة الجهوية إحدى أهم المؤسسات التي تلعب دورًا محوريًا في تنفيذ الميزانية المحلية، بما تحمله من مسؤوليات متعددة في تسجيل العمليات المالية ومتابعة تنفيذ النفقات والإيرادات وفقًا للقوانين التنظيمية.

وفي هذا السياق، يُعالج هذا الفصل الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال التطرق إلى واقع الخزينة الجهوية لبلدية خنشلة، وتحليل أدائها من مختلف الجوانب التنظيمية والإجرائية والرقابية، في سبيل الوقوف على مدى مساهمتها في ترشيد النفقات وتحسين مردودية تنفيذ الميزانية.

وستتناول في هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للخزينة الجهوية، من خلال التعريف بها واستعراض أهم وظائفها ومحطات تطورها في الجزائر.

المبحث الثاني: التعريف بخزينة بلدية خنشلة، عبر تقديم بطاقة فنية عنها وبيان أبرز أهدافها ونشاطاتها.

المبحث الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ الميزانية الجهوية، مع التركيز على عمليات تسجيل النفقات والإيرادات.

المبحث الرابع: اختبار فرضية الدراسة، بهدف التحقق من مدى صحة الفرضيات المطروحة انطلاقًا من تحليل المعطيات التطبيقية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للخزينة الجهوية

تتجلى اللامركزية الإقليمية في التنظيم الإداري الجزائري في البلدية و هي أصغر تقسيم حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية وتعكس ميزانية البلدية سير مصالحها و برامجها المسطرة . يمنحها المشرع هذه الاستقلالية العالية من خلال تحديد نفقات و إيرادات و من أجل المحافظة على المال العام في البلديات شرعت آليات رقابية مالية و أمين الخزينة البلديمنأهمها العرض من التعريف بهذا المنصب كان في البداية التعرض إلى تعريف الخزينة الجهوية. بعد ذلك التعريف بأمين الخزينة .

المطلب الأول: مفهوم الخزينة الجهوية

الخزينة الجهوية في الجزائر تعتبر من أهم الهياكل المسؤولة عن إدارة الأموال العامة للدولة حيث تسعى دائما لتسجيل وتتبع العمليات المالية وتحصيل الإيرادات و صرف المستحقات في مختلف القطاعات الاقتصادية والاجتماعية من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف الخزينة و تطورها التاريخي لفهم دورها في النظام المالي و الاقتصادي للبلاد.

أولا: تعريف الخزينة الجهوية

الخزينة الجهوية هي مؤسسة لا تتمتع بالشخصية المعنوية و التي تضم مجمل المصالح العالية. للدولة و الجماعات الجهوية المرتبطة بينها بوحدة الصندوق و المكلفة بتنفيذ ميزانية الدولة و جماعاتها الجهوية و كذا ضبط الاقتصاد من خلال تدخلات معينة فهي مجموع المصالح العالية التابعة للدولة والخاضعة لسلطة الوزير المكلف بالمالية و هذه المصالح موزعة على إقليم الدولة وفق نمط هرمي تسلسل سلمي تربطها من الناحية المالية وحدة الصندوق و من الناحية الإدارية سلطة وزير المالية حيث أن المشرع منح لكل مصلحة اختصاصها النوعي و المحلي و من هذا المنظور توجد خزينة مركزية وخزائن فرعية فهي تعتبر بمثابة صندوق الدولة الذي يتم فيه تجميع . الأموال الجهوية وذلك بتحصيل الإيرادات العامة وتنفيذ النفقات العامة في إطار ميزانية الدولة . و تتألف المصالح الخارجية للخزينة تحت سلطة المدير العام للخزينة مما يلي :

❖ المديرات الجوية الخزينة.

❖ الخزينة المركزية و الخزينة الرئيسية.

❖ الخزائن الولائية.

❖ خزائن البلديات.

ثانيا: خصائص الخزينة الجهوية

❖ منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة

❖ مصلحة تابعة للدولة ليس لها شخصية معنوية

❖ تقوم بالتشخيص المالي للدولة

❖ تقوم بتنفيذ قانون المالية المصادق عليه من طرف البرلمان

❖ عبارة عن شخص إداري حيث تعتبر بمثابة بنك صغير.

المطلب الثاني: أهمية ووظائف الخزينة الجهوية

أولاً: أهمية الخزينة الجهوية

للخزينة الجهوية أهمية بالغة و جد مهمة من الناحية المالية و الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية سنتطرق إلى هذه الأهمية من خلال النقاط التالية:

- ❖ ضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف و تحقيق الأهداف الاقتصادية.
- ❖ تسعى إلى البحث عن التوازن بين الإيرادات والمصروفات"
- ❖ للخزينة الجهوية دور في السياسة الاقتصادية حيث تتمتع بقدرات عالية وإمكانية مالية ضخمة وتأثيرها على الدورة المالية في التوازن الاقتصادي العام.
- ❖ لها دور آخر في دعم السياسة النقدية التقشفية و هي امتصاص المدخرات بدلا من الإسراف النقدي أي امتصاص السيولة لدى البنوك.
- ❖ الخزينة الجهوية تقوم بتقديم مبالغ مالية إلى المصلحة الاجتماعية وذلك من أجل تمويل مشاريع تزيد في العملة.
- ❖ تهدف إلى الزيادة في القدرة الشرائية و في الدخل
- ❖ تتمثل الأهمية السياسية للخزينة الجهوية في الاستقلال الاقتصادي الذي يرمي إلى تشجيع و تنشيط المشروعات وتمويلها و تدعيمها حيث يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحقيق الاستقلال الذاتي للاقتصاد الوطني ..

ثانيا : وظائف الخزينة الجهوية

للخزينة الجهوية عمليات و التي تنحصر في:

- العمليات ذات الطابع النهائي: ثاني في الميزانية العامة والميزانيات الملحقه و الحسابات الخاصة.
- العمليات ذات الطابع المؤقت: تأتي في الميزانية العامة والميزانيات الملحقه و الحسابات الخاصة.
- العمليات المنفذة: تكون برأس المال و الخاصة بالدين العمومي على المدى الطويل و المتوسط
- عمليات الخزانة: تحتوي من جهة على إصدار واستهلاك الفروض ذات المدى القصير و من جهة أخرى تحتوي على ودائع المتعاملين مع الخزينة.
- الخزينة الجهوية: تقوم بالعمليات الخاصة بالميزانية العامة و تلك المتعلقة بالخزينة بصفتها مؤسسة مالية مصرفية

المطلب الثالث: تطور الخزينة الجهوية في الجزائر

قبل الاستعمار كانت الوظائف المالية منظمة من قبل الإدارة العثمانية ومسيرة بانتظام حيث كانت الخزينة الجهوية هي العصب

الحساس للدولة والمؤثر المباشر على سياسة الحكام فيما يتخذونه من قرارات تخص الحياة العالية والاقتصادية فقد كان هناك ديوان ينظم النفقات العادية وديوان آخر للجمارك و آخر يتم تسجيل فيه دخل الدولة والرابع تحتوي على النفقات غير العادية تسيير الخزينة الجهوية كان لخزانة عامة تسمى بالخزن دار عند دخول المستعمر الفرنسي على التراب الجزائري تم استبدال المؤسسات القائمة في الجزائر حسب ما يتماشى مع النظام الفرنسي. وكان هذا فعالا بحيث طبق النظام المالي الفرنسي في الجزائر باعتبارها تابعة لفرنسا حتى عام 1900 بإعطاء الجزائر نوع من (الاستقلال العالي فأحدثت خزينة عمومية بالجزائر العاصمة و ثلاث خزائن في وهران عنابة و قسنطينة لكن بعد الاستقلال تواصل تنظيم الخزينة الجهوية الجزائرية ففي عام 1967 تم إنشاء خزينة عمومية في الجزائر العاصمة و ثلاث قبضات رئيسية في وهران عنابة و قسنطينة بجانب قبضات ثانوية ثم بعد ذلك تم تعميم على كامل الوطن.



المبحث الثاني: التعريف بخزينة بلدية - خنشلة -

المطلب الأول: التعريف بخزينة البلديات (خنشلة)

سنتطرق في هذا المبحث إلى التطور التاريخي للمؤسسة وموقعها الجغرافي وهيكلها التنظيمي.

التطور التاريخي لنشأة المؤسسة وموقعها الجغرافي

ان تسيير مصالح البلديات من حيث الإيرادات والنفقات كان في السابق على مستوى قباضة الضرائب التابعة لمديرية الضرائب لولاية خنشلة منذ 1979 وفي سنة 1996 انشأت قباضة ما بين البلديات التسيير ميزانية البلديات فقط وتبقى تابعة لقطاع الضرائب ، وفي سنة 2003 تم تغيير اسم قباضة البلديات التابعة للمديرية العامة للضرائب بمصطلح خزائن البلديات خنشلة وفصلها عن قطاع الضرائب واصبحت تابعة للمديرية العامة للمحاسبة حيث نصت التعليم رقم : 70 المؤرخة في : 08/09/2004 الصادرة عن وزارة المالية على الحاق قباضة ما بين البلديات والقطاع الصحي بالمديرية الجهوية خنشلة .

المطلب الثاني: بطاقة فنية للمؤسسة

الجدول رقم 01: بطاقة فنية للمؤسسة

اسم المؤسسة	خزينة القطاع الصحي والبلديات
الشكل القانوني	مؤسسة عمومية ذات طابع اداري
تاريخ بداية النشاط	1996
عنوان مقر المؤسسة	حي 01 نوفمبر
ولاية التواجد	خنشلة
ملكية القاعدة التجارية	بلدية خنشلة

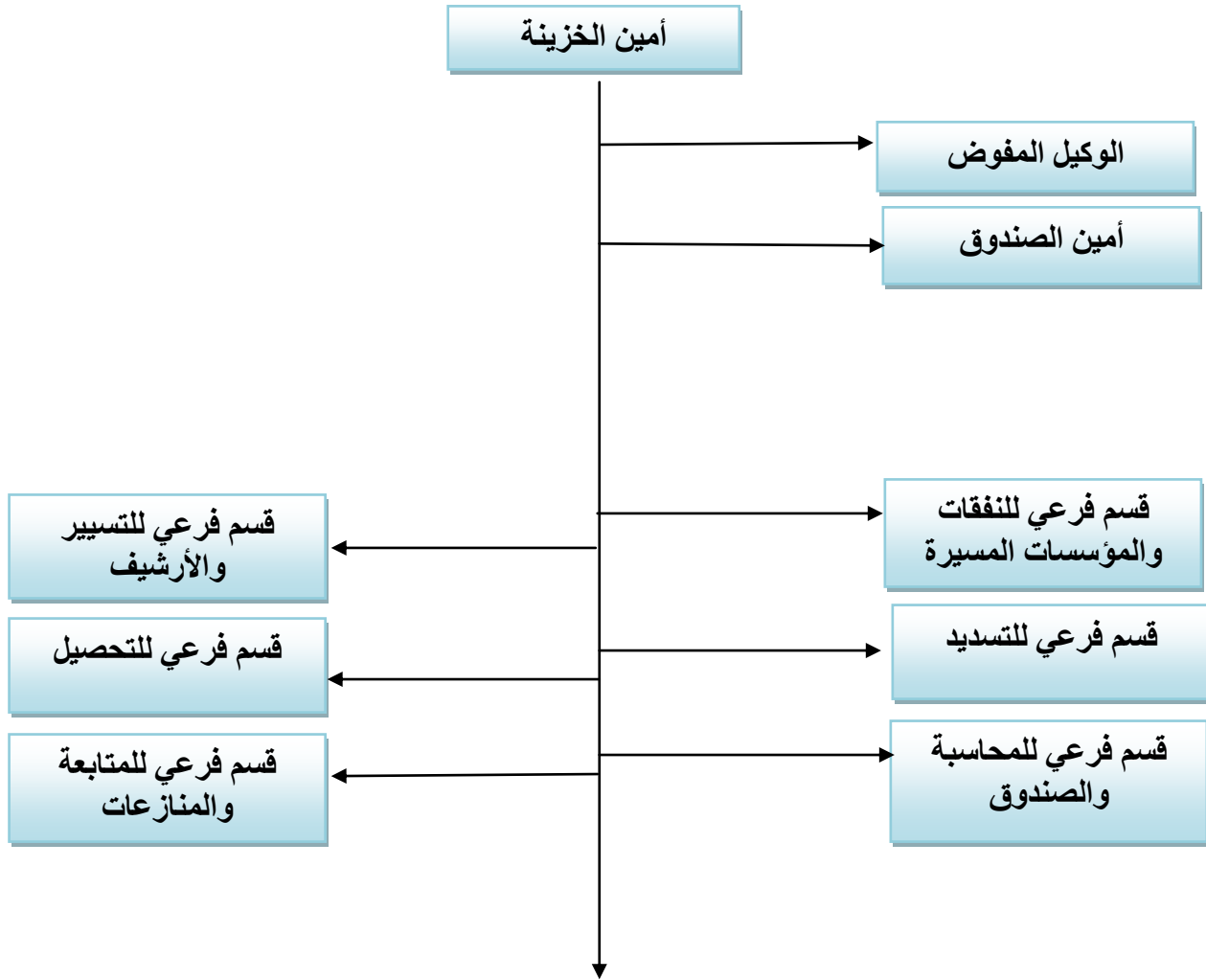
عدد العمال	16
قطاع النشاط	خدمي
الفاكس	032753491

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف أمين الخزينة خزينة البلدية

الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يقوم على تسيير خزينة البلديات - خنشلة - مجموعة من المصالح ويمكن توضيحها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي¹:

¹ بالاعتماد على مقابلة أجريت مع أمين الخزينة بتاريخ 05 أبريل 2022



المصدر: معلومات مقدمة من طرف الخزينة

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

حسب الهيكل التنظيمي أعلاه يتفرع مركب ميداني للخياطة إلى عدة مصالح هي:

1. أمين الخزينة :

تتمثل في المحاسب العام وهو السلطة العليا للخزينة يسهر على الأداء الفعال للمؤسسة ويساعده في مهمته مجموعة من الموظفين والسكرتارية، فهو يتولى تخطيط توجيه، تنسيق وتنظيم العمل؛ وذلك بالتنسيق مع رؤساء الدوائر والمصالح داخل المؤسسة. كما أن للمدير المسؤولية التامة بالإمضاء على الوثائق وإصدار القرارات وبالتالي يقع على عاتقه ما يلي:

- السهر على استمرار نشاط الوحدة والدفاع عن مصالحها وتوجيه سياستها التي تعتبر امتداد السياسة المديرية العامة للمؤسسة الأم؛
- السهر على تلبية حاجات الزبائن من المنتجات بالجودة المطلوبة، واحترام العقود من حيث الكم والكيف ومواعيد التسليم التأكد من حسن التسيير والتنظيم للوحدة.

2. الوكيل المفوض :

وهي الخلية التنظيمية للمؤسسة أين توضح الوثائق وتخزن المعلومات الصادرة والواردة، وهي في طور مستمر لكل الوظائف المكتبية، إذ أصبحت الأمانة تحمل كل أسرار المؤسسة؛ حيث أنها تؤدي الخدمات الإدارية، ومن ثم حفظ هذه الوثائق والمعلومات في معدات مختلفة وبطرق الترتيب الملائمة المبسطة.

3. أمين الصندوق :

يعمل أمين الصندوق تحت إشراف والتوجيه المباشر من قبل رئيس أو مسئول الحسابات ، وعليه

- 1- ترفع رفع تقارير حركة الصندوق من إيرادات ومصروفات يومية.
- 2- استلام النقدية والشيكات لإيداعها يومياً بحسابات المؤسسة لدى البنوك طبقاً لما يقضي به النظام المحاسبي.
- 3- إعداد حركة المقبوضات والمدفوعات اليومية في بيان يعتمد من رئيس أو مسئول الحسابات مرفقاً به كافة المستندات المؤيدة للإيرادات والمصروفات وإشعارات توريد الإيرادات إلى البنوك حيث تتم مراجعتها قبل قيدها بالسجلات والدفاتر

4- استلام السلفة المستدime بالسجلات والصرف منها آباء طبقاً للتعليمات.

5- حفظ المستندات الخاصة بالتحصيل والمصروفات في ملفات خاصة بشكل منتظم وبصورة سليمة.

6- تسليم الرواتب لمنسوبي المؤسسة تنفيذ ما يكلف به من أعمال أخرى في مجال الاختصاص

4. قسم فرعي للنفقات : ويكلف بمبايلي :

❖ استلام الحوالات المصدرة في اطار تنفيذ ميزانيات البلدية طبقاً للتنظيم المعمول به والتكفل بها.

❖ عمليات نفقات حساب الدولة .

• إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار الحوالات وقبولها ورفضها.

5. قسم فرعي للتسديد: وتعد القناة التي تمكن الخزينة من الحصول على مختلف احتياجاتها ولوازمها فيوتقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- تلبية احتياجات الوحدة من المواد الأولية واللوازم والمواد الاستهلاكية بناء على ما هو محدود في الميزانية التقديرية للتمويل؛
- مسك محاسبة اعتمادات ميزانيات البلدية والمؤسسات الجهوية ذات طابع اداري
- مراقبة وتحقيق وكالات الصرف والايرادات
- قيد التحويلات التي في محل اعادة التخصيص وتصنيفها.
- السهر على قانونية عمليات التحويل .
- ضمان توقيع سندات الدفع واصدار صكوك الدفع واوامر الدفع

6. قسم فرعي للمحاسبة والصندوق : يكلف هذا القسم بمجمل من البنود تذكر منها :

❖ مسك الوثائق التي تسمح بقيد عمليات الايرادات والنفقات المنجزة في اطار تنفيذ ميزانيات البلدية

- ❖ الدفع نقدا للسندات المخصص دفعها لصندوق خزينة البلدية .
- ❖ تحصيل المبالغ المدفوعة نقدا او عن طريق الصكوك والمتعلقة بمختلف الرسوم والإيرادات.
- ❖ الوقف اليومي للصندوق ..
- ❖ اعداد كشف يومي لعمليات المركز المحاسبي.

7. قسم فرعي للتسيير والأرشيف :

- ❖ وهي الدائرة المسؤولة عن تسيير المؤسسة واعداد حسابات التسيير السنوية للمركز المحاسبي
- ❖ والمؤسسات الجهوية ذات الطابع الاداري الملحق تسييرها المحاسبي بخزينة البلدية وحفظها.
- ❖ مسك ارشيف الخزينة والمؤسسات الجهوية ذات الطابع الاداري

8. قسم فرعي للتحصيل : المصدر : معلومات مقدمة من قبل المؤسسة.

- تعتبر من المهام الضرورية لأي مؤسسة عمومية ، فبفضلها يتم إنقاص النفقات من جهة والحفاظ على الإنتاجية من جهة أخرى ويشرف على عملية التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات المصدرة من الأمر بالصرف المختص.
- ❖ -بالأوامر الصادرة فيما يخص الضرائب التي يقع تحصيلها على عاتق خزائن البلدية:
 - ❖ الرسم العقاري.
 - ❖ الرسم الخاص برفع القمامات المنزلية.
 - ❖ الرسوم الخاصة برخص البناء وتقييم الاراضي والتهديم واصدار شهادات المطابقة والتجزئة والعمران .
 - ❖ الرسم الخاص بالملصقات واللوحات المهنية.
 - ❖ الحقوق الاخرى ذات الدفع الفوري .

9 . قسم فرعي للمتابعة والمنازعات : تقوم بالمهام التالية:

اجراء التحصيل الاجباري طبقا للتنظيم المعمول به.

المطلب الثالث: نشاطات وأهداف المؤسسة

مع العلم أن لكل مؤسسة أهدافاً تسعى لتحقيقها وذلك من خلال ممارستها لنشاطها الخدماتي، إلا أنها تواجه المؤسسة بعض العراقيل خلال نشاطها ومتناول من خلال هذا المطلب نشاطات وأهداف المؤسسة ومواطناتها

أولاً: نشاطات المؤسسة

تعتبر المنفذ المادي للميزانية المتعلقة بالإيرادات والنفقات وبعبارة أخرى تعتبر مرفق عام أو طابع اداري تقوم بتسجيل الحسابات وإيرادات الدولة ويقتصر نشاطها على الجهة المكلفة بمسك تلك الحسابات ويشرف عليها محاسب عمومي يدعى أمين خزينة وبمساعدة وكيل مفوض وتطبيقاً لأحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 91/129 الذي يهدف الى تنظيم نشاط خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية وصلاحياتها.

ثانيا: أهداف المؤسسة

لكل مؤسسة أهداف لوجودها ونشاطها قد تكون قصيرة أو متوسطة أو طويلة المدى لكنها موجودة وتتمثل أهداف الخزينة فيما يلي¹ :

- ❖ تحقيق هدف تسديد أجور العمال ونفقات التسيير.
- ❖ تحقيق خدمات من أجل تحسين معيشة المواطن وهذا ما يسمى بالمشاريع الاستثمارية.
- ❖ تنفيذ الميزانيات بالموازنة بين إيراداتها ونفقاتها .
- ❖ الحفاظ على مصالح الأقسام المشكلة للبلديات.
- ❖ صرف النفقات وتحصيل الإيرادات وفقا لمخطط سنوي قصير المدى وكذا متوسط المدى.
- ❖ تحقيق التوازنات المالية .
- ❖ تحقيق أهداف الدولة على المدى البعيد والقريب.

¹ - بالاعتماد على مقابلة أجريت مع امين الخزينة والوكيل مفوض بتاريخ 06 أفريل 2022.

المبحث الثالث : الإجراءات العملية لتنفيذ الميزانية الجهوية.

المطلب الأول : تسجيل النفقات في الخزينة الجهوية

1- تسديد مرتب شهر ماي للعمال المتعاقدين المبلغ 90000000.00 عن طريق التحويل بصك بريدي

أ/ التسجيل في دفتر اليومية

9000000000	9000000000	2023/05/31 حساب مستشفى سعدي معمر خنشلة الحساب الجاري البريدي تسديد مرتب شهر ماي	520003	42004
------------	------------	--	--------	-------

ب/ دفتر الأستاذ

9000000000	402004/ح	520003/ح	9000000000
------------	----------	----------	------------

2- تسديد حوالة الخدمات الاجتماعية عن طريق التحويل إلى الحساب البنكي

أ/ التسجيل في دفتر اليومية

5000000000	5000000000	2024/04/23 حساب مستشفى سعدي معمر خنشلة الحساب البنكي تسديد حوالة الخدمات الاجتماعية عن طريق التحويل إلى حساب البنكي	520005	42004
------------	------------	---	--------	-------

ج/ 520005 حساب مفتوح عبر امين خزينة البلدية وامين خزينة الولاية

ب/ دفتر الأستاذ

5000000000	4002004/ح	520005/ح	5000000000
------------	-----------	----------	------------

المطلب الثاني : تسجيل الإيرادات في الخزينة الجهوية

1- تحصيل إيراد المؤسسة عن طريق الصندوق والخاصة بعملية تسديد مصاريف الاستشارة أي انه في حالة سحب

دفتر الاستشارة بدفع مقابل الاستشارة مبلغ مالي

أ/ دفتر اليومية

100003	402004	/.../... حساب الصندوق أمين خزينة البلدية حساب مستشفى سعدي معمر خنشلة تحصيل إيراد مقابل استشارة	2000.00	2000.00
--------	--------	--	---------	---------

ب/ دفتر الأستاذ

100003/ح	402004/ح
2000.00	2000.00

2- سند إيراد خصومات مرتب شهر ماي بمبلغ 3500000 دج

أ/ دفتر اليومية

402004	402004	2024/05/05 حساب مستشفى سعدي معمر خنشلة حساب مستشفى سعدي معمر خنشلة تحصيل إيراد مقابل استشارة	35000.00	35000.00
--------	--------	---	----------	----------

ب/ دفتر الأستاذ

402004/ح	402004/ح
35000.00	35000.00

المبحث الرابع: اختبار فرضيات الدراسة

من خلال الدراسة النظرية وتحصيل لبعض العمليات تحصيل الإيرادات والنفقات والمعالجة المحاسبية لها والأدلة الثبوتية التي يستند لها المحاسب العمومي والأمر بالصرف ممثلاً في مدير المؤسسة الإستشفائية سوف نعالج اختيار صفة الفرضيات الموضوعة في هذا المبحث.

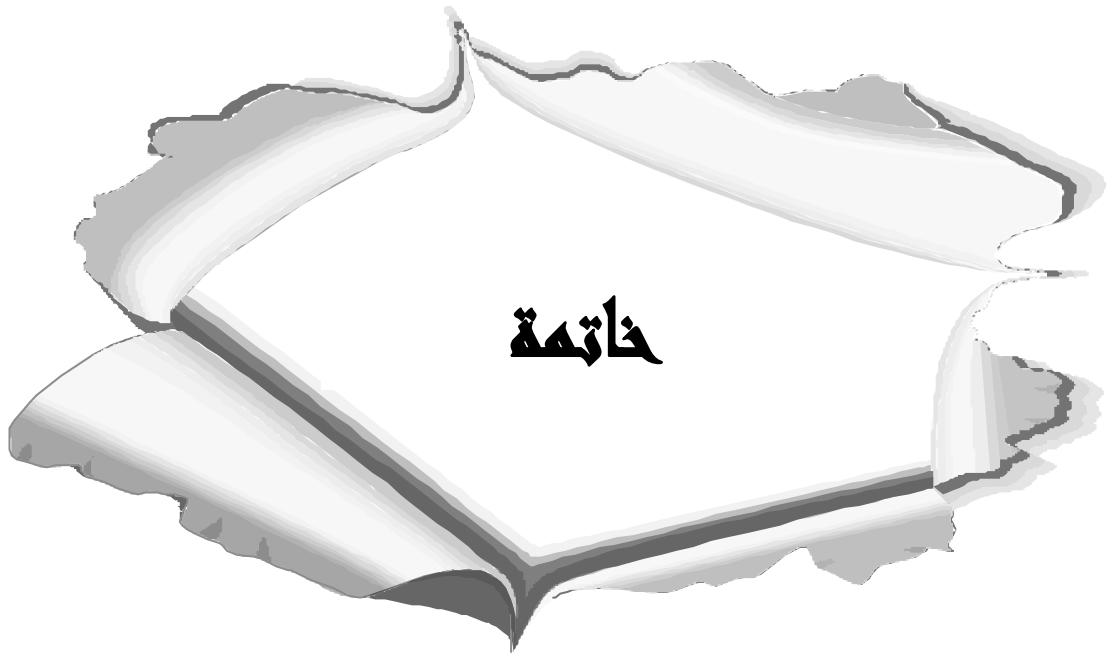
1- الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص " يعتبر مدير المؤسسة الجهوية الاستشفائية مستشار وأمين الخزينة المكلفون بتنفيذ ميزانية المؤسسة الجهوية الاستشفائية حيث تم تأكيد صحة هذه الفرضية الفرعية من خلال التفاصيل نظري والعمل باعتبار مدير المؤسسة هو الأمر بالصرف وذلك فمن إطار الخضوع للقوانين سارية المفعول منها القانون 21 90- الخاص بالمحاسبة الجهوية. وهو ما يخوله إلى حسن استعمال الأصول الموضوعة تحت التصرف في ظل السياسة الجديدة للدولة لترتيب الاتفاق العام. إضافة إلى تحمله كافة الأخطاء والانحرافات التي قد تقع عند تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية حيث تكون مسؤوليته مدنية وجزائية على صيانة وحماية المال العام ، كما يعد مسؤولاً وفقاً للقانون الأساسي للوظيفة الجهوية حسب المادة 32 من القانون 90-21 مسؤولية شخصية من كافة الأفعال غير الشرعية والأخطاء التي يرتكبها".

2- الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على " تعد الرقابة أبرز الأليات المعتمدة من طرف أعوان المحاسبة الجهوية والتي من شأنها تحقيق زيادة فعالية هذه الرقابة على الميزانية العامة تم إثبات صحة هذه الفرضية وذلك من خلال المتابعة القانونية للمحاسب العمومي حول شرعية كل نفقة وإيرادات من خلال صحة وجودها في الميزانية الجهوية والقيام بالتسجيلات المحاسبية المبررة لذلك فهو الحلقة الأخيرة قبل صرف النافقة أو تحصيل الإيراد غير انه يبقى تحت سلطة الأمر بالصرف حالة تعارض المصالح".

3- الفرضية الرئيسية والتي تنص على " العون المحاسب العمومي دور فعال في الرقابة وتنفيذ الميزانية الجهوية للمؤسسة الجهوية الاستشفائية بخنشلة ثم تأكيد صحة هذه الفرضية التي أثبتت أن العون المحاسب العمومي دور فعال في عملية الرقابة على تنفيذ الميزانية الجهوية فعملية الرقابة المطلقة من قبل أعوان المحاسبة الجهوية. على مالية المؤسسة الجهوية تعد الأولوية الأعلى لتفعيل دور هذه الأخيرة ومحاولة التحكم وترشيد النفقات الجهوية، وقد تم إثبات ذلك خلال أن عملية تنفيذ الميزانية الجهوية تخضع لرقابة عدة جهات مختصة من أجل التسيير الأمثل وإدارة وحماية المال العام دون إسراف أو تبذير.

خلاصة الفصل :

تعد الميزانية الجهوية مرآة عاكسة للواقع الإقتصادي للدولة ولضمان حماية المال العام جاءت المحاسبة الجهوية كأحد المحاسبات الخاصة من فروع المحاسبة المالية لتجسيد المعالجات المحاسبية لها ضمن قيود وأليات قانونية وتشريعية خاصة . ولضمان ذلك كان لابد من وجود محاسب عمومي يسهر على ذلك من خلال التأكيد على صحة كل بند من بنود هذه الميزانية من جانبها المصاريف والايرادات ومنه تجسيد دوره الرقابي المخول له ضمن القانون الخاص بالوظيفة الجهوية والقانون 90-21.



خاتمة:

في ضوء ما تم التطرق إليه في هذه الدراسة، سواء على المستوى النظري من خلال تحليل الإطار العام للرقابة المالية ومكوناتها، أو على المستوى التطبيقي من خلال دراسة حالة الخزينة الجهوية خنشلة، تبين أن الرقابة المالية تعدّ ركيزة أساسية لضمان الشفافية وحسن تنفيذ ميزانيات الجماعات المحلية، وأن فعالية هذه الرقابة مرهونة بعدة عوامل تنظيمية، قانونية، بشرية وتقنية.

أولاً - نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

تم في هذه الدراسة اختبار فرضية رئيسية وثلاث فرضيات فرعية، وأسفرت النتائج عن ما يلي:

❖ **الفرضية الرئيسية** : تُساهم الرقابة المالية التي تمارسها الخزينة الجهوية في تحسين مستوى الشفافية والنجاعة المالية في تسيير ميزانية الجماعات المحلية، وهو ما أكدته المعطيات الميدانية والتحليل الإحصائي.

❖ **لفرضية الفرعية الأولى** : هناك التزام نسبي بتطبيق الإجراءات الرقابية في مختلف مراحل تنفيذ الميزانية، إلا أن هذا الالتزام يواجه عراقيل ناتجة عن بعض النقائص الإدارية واللوجستية. وقد تم تأكيد صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الميدانية، حيث لوحظ وجود التزام فعلي بالإجراءات الرقابية، لكنه يظل محدودًا بسبب ضعف الموارد البشرية والتجهيزات.

❖ **الفرضية الفرعية الثانية** : تؤدي الرقابة القبلية دورًا وقائيًا فعالاً في الحد من التجاوزات المالية، خاصة في ما يتعلق بالتأشير على النفقات الجهوية، لكنها لا تخلو من بعض التأخر في الإجراءات. وقد تم تأكيد هذه الفرضية كذلك، إذ أثبتت نتائج التحليل أن الرقابة القبلية تساهم بفعالية في ضبط النفقات، رغم ما تشهده من بطء في بعض الحالات نتيجة التعقيدات الإدارية.

❖ **الفرضية الفرعية الثالثة** : هناك تباين في فعالية الأجهزة الرقابية نتيجة تفاوت في الكفاءة البشرية والتجهيزات التقنية بين مختلف مصالح الرقابة. تم تأكيد صحة هذه الفرضية أيضًا، حيث أظهرت الدراسة أن التفاوت في الموارد البشرية والتقنية بين مختلف الهيئات يؤثر بشكل مباشر على مستوى الأداء الرقابي.

ثانيًا - نتائج الدراسة:

من خلال الجانب النظري والتحليل الميداني الذي ارتكز على استبيان وتقييم واقع الرقابة من داخل الخزينة الجهوية، توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج المهمة، نلخصها كما يلي:

❖ الرقابة المالية عنصر محوري في ضبط الإنفاق العمومي وتحقيق الانضباط في تنفيذ الميزانية.

- ❖ تلعب الخزينة الجهوية دورًا مهمًا في الرقابة القبلية على النفقات، خصوصًا في ما يتعلق بالتأشير والرقابة على شرعية العمليات المالية.
- ❖ هناك تطور نسبي في اعتماد الرقمنة في مسار الرقابة، لكنه لا يزال دون المستوى المطلوب.
- ❖ ضعف التنسيق بين الأجهزة الرقابية المركزية والجهوية يحدّ من فعالية الرقابة المتكاملة.
- ❖ تعاني بعض مصالح الخزينة من نقص التأهيل المهني للموظفين وضعف التكوين المستمر.
- ❖ توجد فجوة بين النصوص القانونية والممارسات التطبيقية، ما يؤثر سلبيًا على مردودية الرقابة.

الاقتراحات والتوصيات:

بناء على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، نقترح ما يلي:

- ❖ ضرورة تعزيز التكوين المستمر للموظفين العاملين بمصالح الرقابة على المستوى الجهوي.
- ❖ الإسراع في تعميم الرقمنة الكاملة لإجراءات الرقابة وربطها بالأنظمة المركزية.
- ❖ تعزيز التنسيق بين الخزائن الجهوية ومختلف الأجهزة الرقابية الأخرى (مجلس المحاسبة، المفتشية العامة للمالية).
- ❖ تحديث النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة لتواكب متطلبات الشفافية والحوكمة المالية.
- ❖ تحفيز الموارد البشرية الرقابية من خلال آليات تقييم وتحفيز عادلة ومنصفة.

آفاق الدراسة:

تفتح هذه الدراسة المجال لعدة آفاق بحثية مستقبلية، نذكر منها:

- ❖ دراسة مقارنة بين أداء الخزائن الجهوية والخزائن الولائية في مجال الرقابة المالية.
- ❖ تقييم أثر الرقابة الرقمية على تحسين فعالية التسيير المالي للجماعات المحلية.
- ❖ تحليل العلاقة بين استقلالية الجماعات المحلية ومدى خضوعها للرقابة الفعلية.
- ❖ دراسة أوجه التكامل بين الأجهزة الرقابية الإدارية والقضائية في الجزائر.
- ❖ تقييم فعالية الرقابة المالية في مشاريع التنمية المحلية والبرامج الممولة مركزيًا.

وبناء على ما سبق، يمكن القول إن فعالية الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية لا ترتبط فقط بوجود أجهزة رقابية، بل تتطلب بيئة تنظيمية وتشريعية مناسبة، وموارد بشرية وتقنية مؤهلة، بالإضافة إلى إرادة سياسية حقيقية لترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة في التسيير العمومي.



قائمة المراجع و المصادر

أولاً: الكتب

1. أبو قحف، عبد الحميد، المراجعة والرقابة المالية، مكتبة الوفاء، الإسكندرية، 2016.
2. العدوي، زكي، الرقابة الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار المعارف، القاهرة، 2005.
3. العربي، عادل، ترشيد الإنفاق العام في ظل الأزمات الاقتصادية، دار الكتب الوطنية، 2018.
4. براهيمى، عبد الحميد، الإدارة المحلية في الجزائر، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1990.
5. براهيمى، عبد الحميد، التنظيم المالي والإداري في الجماعات المحلية، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1993.
6. بوثلجة، عبد الكريم، الرقابة المالية في القطاع العام في الجزائر، دار الهدى، الجزائر، 2013.
7. بوحنية، قوي، المالية المحلية في الجزائر: واقع وآفاق، دار الهدى، الجزائر، 2017.
8. بوعزيز، عبد القادر، المالية العامة، دار الهدى، الجزائر، 2010.
9. بوشامة، عبد القادر، الرقابة المالية والإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2021.
10. بن جدو، خالد، الرقابة المالية وتفعيل الأداء المالي في القطاع العام، دار الهدى، عين مليلة، 2021.
11. بن يحيى، أحمد، مبادئ الاقتصاد العمومي وتوجيه الإنفاق العام، دار الرفيق، الجزائر، 2020.
12. دحماني، محمد، المالية العامة والنفقات الجهوية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2019.
13. زروقي، عبد الحكيم، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، منشورات المجمع الأكاديمي، الجزائر، 2020.
14. سواني، محمد، المالية المحلية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.
15. صافي، عبد الحق، النظام المالي للجماعات المحلية في الجزائر، دار الخلدونية، الجزائر، 2019.
16. صافي، عبد الحق، النظام القانوني للجماعات الإقليمية في الجزائر، دار الخلدونية، الجزائر، 2018.
17. عبد الله، محمد، الرقابة المالية وأثرها في ترشيد الإنفاق العام، دار الهدى، الجزائر، 2019.
18. عبد الرحمن، خالد، النظام المالي والرقابي في المؤسسات الحكومية، دار الفكر العربي، القاهرة، 2019.
19. قادري، عبد الكريم، تمويل الجماعات المحلية في الجزائر، دار الوعي، 2018.
20. قوادري، علي، الإدارة المحلية في الجزائر بين النظرية والتطبيق، دار الهدى، الجزائر، 2012.
21. كحيل، محمد، الرقابة المالية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2012.
22. كمال الدين، حسن، أسس الرقابة المالية والإدارية، دار المعرفة الجامعية، القاهرة، 2020.
23. منصوري، يوسف، الرقابة المالية في المؤسسات العامة، دار الوعي، الجزائر، 2018.
24. نبيل، شاهين، الرقابة الإدارية والمالية في المؤسسات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2017.

ثانيًا: المقالات العلمية

25. بن عبو، فتيحة، "تحليل البنية المالية لميزانيات الجماعات المحلية"، مجلة العلوم القانونية والإدارية، العدد 11، جامعة تبسة، 2018.
26. بن عبو، فتيحة، "الجماعات المحلية في القانون الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 22، جامعة تبسة، 2015.
27. بوحسن، جمال الدين، "أهمية الميزانية المحلية في دعم التنمية"، مجلة دراسات قانونية، جامعة بسكرة، العدد 17، 2020.
28. الحاج، خالد، "أهداف الرقابة المالية الحديثة: من الرقابة الشكلية إلى الرقابة التقييمية"، مجلة الاستراتيجيات المالية، جامعة تبسة، العدد 5، 2021.
29. سعدي، أحمد، "الرقابة على المال العام في الحضارات القديمة والإسلامية"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 10، 2020.
30. بن طاهر، سميرة، "دور الرقابة المالية في تحسين أداء المالية العامة في الجزائر"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة ورقلة، العدد 9، 2017.

ثالثًا: الرسائل الجامعية

31. بلقاسم، محمد، تطور الرقابة المالية في الأنظمة الغربية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية، 2019.
32. بوزيد، محمد، الرقابة البعدية على تنفيذ الميزانية في الجزائر: دراسة تحليلية لمجلس المحاسبة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 1، 2018.
33. بن يوسف، ناصر، أجهزة الرقابة المالية في الجزائر بين الفعالية القانونية والمردودية العملية، دار المعرفة، الجزائر، 2016.

رابعًا: النصوص القانونية والتشريعية الرسمية

34. الجريدة الرسمية، الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، يتعلق بمحاسبة الدولة.
35. الجريدة الرسمية، القانون رقم 95-20 المؤرخ في 6 سبتمبر 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.
36. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 2 سبتمبر 2008، المتضمن تنظيم المفتشية العامة للمالية.
37. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 1 مارس 1980، المتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية.

38. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 86-266 المؤرخ في 02 نوفمبر 1986، المتعلق بتنظيم الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
39. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط مراقبة الالتزامات بالنفقات.
40. الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بتنظيم الرقابة المسبقة للنفقات الجهوية.
41. الجريدة الرسمية، قانون البلدية رقم 11-10 وقانون الولاية رقم 12-07، الجزائر، 2011.
42. الجريدة الرسمية، المادة 146 من القانون رقم 90-08 المتعلق بالبلدية، الجزائر، 1990.

خامساً: الوثائق الرسمية والتقارير

43. المفتشية العامة للمالية، تقرير الأداء الرقابي في الجماعات المحلية، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
44. وزارة المالية الجزائرية، دليل الرقابة المالية الداخلية في الجماعات المحلية، المديرية العامة للمحاسبة، الجزائر، 2021.

سادساً: المراجع الأجنبية

45. Drucker, Peter, *Management: Tasks, Responsibilities, Practices*, Harper & Row, 1974.
46. Fayol, Henry, *Administration Industrielle et Générale*, Paris, Dunod, 1916.



[illegible]

قائمة الملاحق

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الاسم	اللقب
محمود محمد محمد	محمود
محمود محمد محمد	محمود

الملحق رقم 03

قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
ولاية قسنطينة
المؤسسة العمومية للاستشفة كسطنطين

قائمة الملاحق

2012

المستشفى العمومي بالقرية القروية



رقم	الوصف	الكمية	القيمة	ملاحظات
1140	مادة طبية	30.00	23.827.18	
1141	مادة طبية	30.00	116.011.08	
1142	مادة طبية	30.00	72.354.17	
1143	مادة طبية	5.00	2.329.64	
1144	مادة طبية	30.00	99.097.04	
1145	مادة طبية	23.00	48.081.51	
1146	مادة طبية	30.00	51.176.81	
1147	مادة طبية	20.00	67.253.97	
1148	مادة طبية	23.00	62.253.97	
1149	مادة طبية	8.00	15.805.98	
1150	مادة طبية	11.00	16.790.79	
1151	مادة طبية	30.00	66.121.62	
1152	مادة طبية	30.00	87.201.16	
1153	مادة طبية	8.00	14.982.47	
1154	مادة طبية	19.00	28.065.72	
1155	مادة طبية	20.00	38.257.81	
1156	مادة طبية	30.00	50.438.53	
1157	مادة طبية	30.00	48.784.33	
1158	مادة طبية	20.00	32.013.63	
1159	مادة طبية	30.00	40.285.48	
1160	مادة طبية	30.00	43.088.43	
1161	مادة طبية	3.00	4.401.78	
1162	مادة طبية	30.00	42.476.83	
1163	مادة طبية	15.00	20.872.72	
1164	مادة طبية	3.00	4.257.66	
1165	مادة طبية	30.00	42.876.83	
1166	مادة طبية	8.00	12.902.99	
1167	مادة طبية	30.00	35.447.85	
1168	مادة طبية	4.00	4.308.89	
1169	مادة طبية	8.00	8.730.94	

1 238.513.13

629.00

1 238.513.13

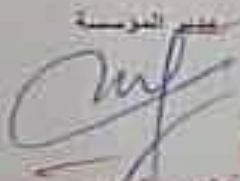
629.00

مجموع الصفحات
المجموع العام

50 عدد المستشفيات في المنطقة

الملحق رقم 04

قائمة الملاحق

رقم المستندات	المبلغ	المدة	السنة المالية	رقم السند	تاريخ الاستحقاق	تاريخ الإيداع على الحساب	المحاسب المكلف : عين المراقبة القطاع المصرفي شمار
	1,236,513.13	1-4-5	2024	06			
المؤسسة العمومية الاستشفائية ششار				سند تحصيل			
		موضوع الأيرادات					
	1,236,513.13	تطبيق الخصومات للمغرب شهر مايو 2024 لمؤقتي المؤسسة العمومية الاستشفائية ششار المرسمين والموقتين توقيت تلميم		المدين الاسم : لقب : المهنة : العنوان : المؤسسة العمومية الاستشفائية ششار			
	1,236,513.13	المبلغ الواجب التحصيل بشيكل جزائري		المستندات المبنية للأيراد			
حدد المبلغ : مليون ومائتان ومئة وثلاثون ألف وخمسمائة وثلاثة عشرة فيلار جزائري و 13 سنتيم				المقررات : مقررحة عتلة مرخية 11 مقررحة ج.امومة 05 مقررحة خصم 05 مقررحة نقل 01			
حررت بشار في 20/05/2024				تاريخ إصدار رقم : السنة المالية : رقم المستندات :			
مدير المؤسسة  مديرة المؤسسة السيدة : عطف بليلة				الختم 			

الملحق رقم 05

ثانياً: النفقات

- بالرجوع إلى الوثائق المشار إليها أعلاه تكون النفقات كما يلي:

رقم	بيان النفقة	عدد المستفيدين	مبلغ الاستفادة	المبلغ الإجمالي دج
01	منحة الأبناء المتمدرسين	278	2.000,00	556.000,00
02	منحة الدخول الاجتماعي	419	2.000,00	838.000,00
03	منحة الأزياد	39	4.000,00	156.000,00
04	منحة الختان	23	4.000,00	92.000,00
05	منحة الزواج	12	15.000,00	180.000,00
06	إعانات طبية مختلفة	63	مختلف	1.023.000,00
07	منحة الوفاة - النعزية	09	20.000,00	180.000,00
08	منحة الوفاة - وفاة عميل بالمؤسسة	01	50.000,00	50.000,00
09	منحة عيد الأضحى	419	5.000,00	2.095.000,00
10	إعانة للفريق الرياضي بالمؤسسة	////	////	160.000,00
11	عمولة البنك - أجور - وفوائد	///	الكشف	894,18

المجموع: 5.330.894,18 دج

ملاحظة: أتعاب المحاسب والفحص بتقرير سنة 2022، بمبلغ: 44.000,00 دج، لم تسدد بعد.
ذلك أنه، وبعد أن تم سحب مبلغ: 44.000 دج بتاريخ 2023/08/30
وبناء على طلب رئيس اللجنة تمت إعادة دفع نفس المبلغ إلى الحساب البنكي بتاريخ 2023/09/03.
وهذا بسبب عدم كفاية الرصيد من أجل تسوية منحة التمدريس ومنحة الدخول الاجتماعي للعمل.



الملحق رقم 07

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عباس لغزور خنشلة
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم المحاسبة



Ministry of Higher Education and Scientific Research
Abbas Laghrou University Khنشلة
Faculty of Economics, Management and Commercial Sciences
Department of Economic Sciences

الرقم: 76 / ك ع ا ت ع ت ا ق م و / 2025

خنشلة في : 19-03-2025

إلى السيد: مدير الخزينة العمومية
ولاية خنشلة

تتمتع

- سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي المقرر للحصول على شهادة الماستر محاسبة، ومن أجل تجسيد

المفاهيم النظرية للطلبة، يشرقنا أن أطلب من سيادتكم مساعدة وتسهيل المهمة للطلاب:

الاسم و اللقب : هيثم بوعلمين

مكان الميلاد: خنشلة

التخصص: محاسبة

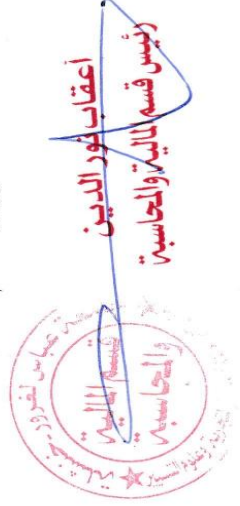
تاريخ الميلاد: 19-04-2000

رقم التسجيل: 34051533

عنوان المذكرة: فعالية الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية - دراسة حالة الخزينة الجهوية - خنشلة.

*ونذك من أجل إجراء تريض تطبيقي لدى مؤسستكم.

رئيس القسم :





خنشلة في : 19-03-2025

إلى السيد: مدير الخزينة العمومية
ولاية خنشلة

الرقم: 77 / ك ع ا ت ع ق م و / 2025

تسريح مبرمج

- سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي المقرر للحصول على شهادة الماستر محاسبة، ومن أجل تجسيد

المفاهيم النظرية للطلبة، يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة وتسهيل المهمة للطلاب:

الاسم و اللقب: فؤاد بومعزة

مكان الميلاد: خنشلة

تاريخ الميلاد: 10-11-1994

التخصص: محاسبة

رقم التسجيل: 34049328

عنوان المذكرة: فعالية الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية -دراسة حالة الحرية الجهوية -خنشلة-

*ونذك من أجل إجراء تربص تطبيقي لدى مؤسساتكم .

رئيس القسم :

