



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجزائر 3



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير

تخصص: إدارة الميزانية

تحت عنوان:

تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في

الجزائر

دراسة حالة: مصالح الرقابة المالية لدى البلديات - للمديرية

الجهوية للميزانية عنابة -

إشراف الأستاذة:

بوشعير لويزة

الأستاذ المشرف المساعد:

عسول محمد الأمين

إعداد الطالب:

تراد مراد

أعضاء لجنة المناقشة

اللقب والاسم	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
قدي عبد المجيد	أستاذ مميز	جامعة الجزائر 3	رئيسا
بوشعير لويزة	أستاذة التعليم العالي	جامعة الجزائر 3	مشرفاً ومقرر أ
عسول محمد الأمين	أستاذ التعليم العالي	جامعة أم البواقي	مشرفاً مساعدا
شنايت مراد	أستاذة التعليم العالي	جامعة الجزائر 3	عضواً مناقشاً
كينة عبد الحفيظ	أستاذ محاضر أ	جامعة الجزائر 3	عضواً مناقشاً
سايح فريد	أستاذ محاضر أ	جامعة الجزائر 3	عضواً مناقشاً
وداعي موسى	أستاذة التعليم العالي	المدرسة العليا للتجارة	عضواً مناقشاً

السنة الجامعية: 2025 - 2026

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على سيدنا محمد ﷺ

إلى: روحي والديّ الكريمين، جزاهما الله عني خير الجزاء، ورحمهما الله رحمةً واسعة،
وجعل مقامهما في عليين.

إلى : زوجتي العزيزة، شريكةً الدرب ورفيقةً الصبر، تقديرًا لما قدّمته من دعمٍ ومساندة طوال
مسيرة إنجاز هذا العمل..

إلى : أبنائي الأحبة :عاصم، هدية ، هاشم، إيناس، أنتم نبضُ الرجاء ومعنى السعي.
إلى : إخوتي في الله، سندًا ومؤازرةً وتشجيعًا.

إلى : الأهل والأقارب والأحباب جميعًا.

إلى : أساتذتي الكرام في مختلف الأطوار: عرفانًا وامتنانًا لما منحتموه من علمٍ وتوجيه.
إلى: زملاء الوظيفة والدراسة: تقديرًا واحترامًا.

إلى: الأصدقاء، كلُّ باسمه ومقامه: محبةً ووفاءً.

إلى: كلِّ من شجّعني على المواصلة ومدَّ إليَّ يدَ العون...

إلى: كلِّ من كان له فضلٌ عليّ، وكلِّ من أسدى إليّ معروفًا أو أعانني بكلمةٍ أو دعاء...

إليكم جميعًا أهدي ثمرةً هذا العمل.

اللهم علّمنا ما ينفعنا، وانفعنا بما علّمتنا، وزدنا علما واجعل هذا العمل خالصًا لوجهك الكريم،

وانفع به البلاد والعباد

إنك نعم المولى ونعم النصير

الطالب :تراد مراد

شكر وتقدير

الحمدُ لله والشكرُ لله على تمام نعمه وكمال فضله، الحمدُ لله الذي يسّر لنا أسباب التوفيق، وهياً لنا من عباده الأخيار وذوي الفضل والاعتبار من أعاننا على إتمام هذا البحث وإخراجه إلى حيّز الوجود في أحسن صورة؛ فله الحمدُ أولاً وآخرًا، ظاهرًا وباطنًا، إذ أعاننا على مشقّة البحث وفتح لنا سبيل الرشاد.

وإقرارًا بالفضل وتقديرًا للجميل، أتقدّم بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذة المشرفة :**بوشعير لويّزة** لتفضّلها بالإشراف على هذا البحث، ولما قدّمت لي من توجيهاتٍ قيّمة وإرشاداتٍ بناءة ومتابعةٍ دقيقة أسهمت في إتمام هذا العمل وإخراجه على هذا النحو.

كما أتوجّه بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى الأستاذ المشرف المساعد :**عسول محمد لمين**، على دعمه ومساندته العلمية وملاحظاته القيّمة طيلة مراحل إنجاز هذا البحث.

كما أتقدّم بجزيل الشكر وعظيم التقدير إلى كافة طاقم كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، على ما قدّموه من دعمٍ وتوجيهٍ وتسهيلاتٍ طيلة مشوار الدراسة في طور الدكتوراه، كما أخص بالشكر أعضاء لجنة التكوين من الأساتذة الأفاضل على ما بذلوه من جهودٍ علمية وإرشاداتٍ أسهمت في توجيه المسار البحثي. و على رأسهم البروفيسور الشيخ الداوي

كما أتقدّم بالتحية والشكر الجزيل إلى السيدة المديرة الجهوية للميزانية عناية السيدة نواره حرز الله و كذا إدارات مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية، وأخص بالذكر إدارات و موظفي مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان كل باسمه و صفته و على رأسهم ، المراقب الميزانياتي السيد قرفي نور الدين ،و المراقب الميزانياتي المساعد عزوز هارون و المراقب الميزانياتي المساعد حرنان كريم لدى بلدية عين البيضاء لما قدّموه من تعاونٍ وتسهيلاتٍ ومعلوماتٍ كان لها الأثر في إنجاز هذا البحث.

كما أتوجّه بخالص الامتنان والعرفان بالجميل إلى الأستاذ حسان حصاد، المراقب الميزانياتي لدى ولاية سطيف (وأم البواقي وخنشلة) سابقًا، لما قدمه لي شخصيًا من مرافقةٍ ودعمٍ وتوجيهٍ ، فكان نعم السند ونعم الأخ، فجزاه الله عنّي خير الجزاء.

وفي الختام، أتقدم بأسمى آيات الشكر وأصدق عبارات العرفان إلى السادة الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الموقرة، لتفضّلهم بقبول مناقشة هذا البحث، وتكرّمهم بقراءته وتقييمه سلفًا، وما سيمنحونني إياه من ملاحظاتٍ سديدة وتوجيهاتٍ علميةٍ رصينة وتقويماتٍ بناءة، من شأنها أن تُثري هذا العمل وتُسهم في تجويده والارتقاء بقيمته العلمية.

ترحمّ واستذكّر إلى: ذكرى أستاذي الغالي

—تغمّده الله برحمته—

الأستاذ كسرى مسعود: وفاءً ودعاءً لا ينقطع

بكل خشوعٍ وامتنان، لا يفوتني أن أترحمّ على المشرف السابق المرحوم الأستاذ كسرى مسعود (رحمه الله تعالى)، الذي كان مثلاً يُحتذى به في التفاني والإخلاص، وعلمًا في حسن التوجيه والمرافقة العلمية، لقد كان نعم الأستاذ والمُشرف؛ قريبًا من طلبته، حاضرًا للاستماع إلى مختلف الانشغالات، ساعيًا بصدقٍ إلى تذليل الصعوبات، لا يدّخر وسعًا في إرشادٍ أو نصيحٍ أو دعم.

لقد ترك — رحمه الله — أثرًا طيبًا في مساري العلمي والإنساني معًا؛ إذ لم تكن إشرافه متابعةً شكلية، بل كانت مدرسةً في الانضباط، والدقة، واحترام العلم، والحرص على جودة العمل ومعناه. ومن خلال توجيهاته السديدة وملاحظاته القيّمة، ساهم بإخلاصٍ في وضع أسس هذا العمل، وغرس فينا روح الجدّ والاجتهاد، والثقة في إمكان تجاوز العقبات بالصبر وحسن التدرّج.

وإنّي إذ أذكره اليوم، أستحضر مواقفه النبيلة، ودمائه خلقه، وطيب معشره، وكلماته المشجّعة التي كانت تفتح أبواب الأمل وتبعث العزيمة. رحم الله أستاذي الغالي رحمةً واسعة، وجعل ما قدّمه من علمٍ ونفعٍ في ميزان حسناته، وجزاه خير الجزاء عن كلّ توجيهٍ ومرافقةٍ وبذل.

اللهم اغفر له وارحمه، وعافه واعفُ عنه، وأكرم نُزله ووسّع مُدخله، واجعل قبره روضةً من رياض الجنّة، واجزه عَنَّا خير ما تجزي به العلماء والمربين.

إنّا لله وإنا إليه راجعون.

وفاءً لذكره، ودعاءً لا ينقطع

قائمة المحتويات

إهداء	III
شكر وتقدير	IV
قائمة المحتويات	VI
قائمة الأشكال والجداول	XII
قائمة الأشكال	V
قائمة الجداول	VI
قائمة المختصرات	VIII
الملخص:	IX
مقدمة	أ
1. إشكالية الدراسة:	ج
2. الأسئلة الفرعية:	د
3. أهداف الدراسة:	د
4. فرضيات الدراسة:	و
5. أهمية الدراسة	ز
6. أسباب اختيار موضوع الدراسة:	ط
7. صعوبات الدراسة:	ي
8. المصطلحات والمفاهيم المستعملة في الدراسة:	ك
9. حدود الدراسة :	ل
10. المنهج المستخدم في الدراسة:	ن
11. الدراسات السابقة:	ت
12. هيكل الدراسة	ذ
الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني لميزانية البلدية وإجراءات تسييرها	25
تمهيد:	25
المبحث الأول: ماهية ميزانية البلدية وخصائصها	26

26.....	المطلب الأول: مدخل نظري ماهية ميزانية البلدية.....
28.....	المطلب الثاني: خصائص الميزانية البلدية
32.....	المطلب الثالث: المبادئ الأساسية التي تحكم ميزانية البلدية
39.....	المبحث الثاني: وثائق ميزانية البلدية (القوائم المالية الخاصة بميزانية البلدية).....
40.....	المطلب الأول: الميزانية الأولية والميزانية الإضافية
41.....	المطلب الثاني: القرارات التعديلية أو الاعتمادات الإضافية (الاعتمادات المفتوحة مسبقاً، التراخيص الخاصة)
43.....	المطلب الثالث: الحسابات الختامية (الحساب الإداري وحساب التسيير).....
44.....	المبحث الثالث: شكل ومحتوى ميزانية البلدية بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار
45.....	المطلب الأول: شكل ميزانية البلدية والإطار القانوني المنظم لها
49.....	المطلب الثاني: نفقات قسم التسيير في ميزانية البلدية (محتوى ميزانية البلدية):.....
53.....	المطلب الثالث: نفقات قسم التجهيز والاستثمار في ميزانية البلدية
60.....	المبحث الرابع: إجراءات تسيير ميزانية البلدية من المشروع إلى تنفيذ النفقات
60.....	المطلب الأول: إجراءات إعداد وتحضير الميزانية والتصويت عليها:
64.....	المطلب الثاني: إجراءات المصادقة والضبط لميزانية البلدية.....
68.....	المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ نفقات ميزانية البلدية والرقابة عليها:
84.....	خاتمة الفصل:
86	الفصل الثاني: منظومة الرقابة المالية، تطورها التاريخي، أبعادها المعيارية وقواعد التطبيق على تنفيذ الميزانية.....
86.....	تمهيد:
87.....	المبحث الأول: الأسس المفاهيمية للرقابة المالية - من المقاربة العامة إلى المنظومة المتخصصة للرقابة المالية:
87.....	المطلب الأول: الأسس المفاهيمية وتطور المقاربات النظرية للرقابة المالية
99.....	المطلب الثاني: التطور التاريخي والوظيفي لمنظومة الرقابة المالية من الجذور الحضارية إلى الأطر المؤسسية المعاصرة.....

المطلب الثالث: البعد الوظيفي والحوكمي لأهمية وأهداف الرقابة المالية.....	105
المبحث الثاني: الأبعاد المعيارية للرقابة المالية - بين الزمن، الجهة، والموضوع والصلاحيات	110
المطلب الأول: الأبعاد الزمنية للرقابة المالية - من الوقاية إلى المحاسبة (المعيار الزمني).....	110
المطلب الثاني: الرقابة من حيث الجهة القائمة بالرقابة (المعيار العضوي-من زاوية الموقع التنظيمي).....	112
المطلب الثالث: الرقابة من حيث المحتوى (العامة - الخاصة - النوعية) (المعيار الموضوعي)	117
المطلب الرابع: الرقابة من حيث الصلاحيات (المعيار الوظيفي).....	119
المبحث الثالث: الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية في الجزائر: المعايير والأساليب ومقومات النظام الرقابي الفعال	122
المطلب الأول: أساليب وطرق الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية.....	122
المطلب الثاني: القواعد العامة للرقابة المالية على تنفيذ الميزانية	132
المطلب الثالث: الكفاءة المهنية والموضوعية والدقة	136
المطلب الرابع: مقومات فعالية نظام الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية	141
خاتمة الفصل:	150
الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر: قراءة تحليلية-تقييمية.....	152
مقدمة الفصل:	152
المبحث الأول: التطور التاريخي والقانوني للرقابة المالية المسبقة في الجزائر	153
المطلب الأول: البدايات التاريخية للرقابة المسبقة على تنفيذ الميزانية في الجزائر إبان الفترة الاستعمارية	153
المطلب الثاني: الرقابة المالية المسبقة بعد الاستقلال وبناء الدولة الوطنية (1962-1989).....	155
المطلب الثالث: إرساء الإطار القانوني الحديث للرقابة المالية المسبقة والتوسع إلى البلديات (1990-2013)	157
المطلب الرابع: مرحلة التحديث والإصلاح الميزانياتي (من 2018 إلى 2024) وأثرها على مصالح الرقابة المالية.....	163

المبحث الثاني: المراقب الميزانياتي في منظومة الرقابة المالية المسبقة للبلديات: من التأسيس	
المفاهيمي إلى التطبيق الفعلي والتطوير المستدام.....	167
المطلب الأول: الإطار الوظيفي والقانوني للمراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد	
(التأسيس المفاهيمي).....	168
المطلب الثاني: الإطار الموضوعي لرقابة المراقب الميزانياتي: المجال والعناصر.....	188
المطلب الثالث: تطبيق الاختصاص الرقابي - من حصر المشاريع الخاضعة إلى ضبط الآجال	
وتحديد النتائج القانونية.....	192
المبحث الثالث: الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات: الآليات العملية، معوقات الفعالية	
وآفاق التطوير.....	196
المطلب الأول: الدور العملي للمراقب الميزانياتي في الرقابة المسبقة على نفقات التسيير والتجهيز	
البلدية؛.....	196
المطلب الثاني: الفجوة بين المعايير التشريعية والواقع الميداني: معوقات الرقابة المسبقة وسبل	
تحسين أداء مصلحة الرقابة المالية في البلديات.....	200
المطلب الثالث: آفاق تطوير وتحسين أداء مصلحة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات	
البلديات.....	207
خاتمة الفصل:.....	212
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في	
الجزائر - دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية	
عنابة.....	213
تمهيد:.....	214
المبحث الأول: منهجية ومجتمع الدراسة.....	215
المطلب الأول: منهج الدراسة.....	215
المطلب الثالث: عينة الدراسة:.....	216
المبحث الثاني: متغيرات الدراسة، والتعريفات الإجرائية لأبعاد الدراسة، أنموذج الدراسة المقترح.....	220
المطلب الأول: متغيرات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية:.....	220
المطلب الثاني: أنموذج الدراسة المقترح.....	226

المبحث الثالث: تصميم أداة الدراسة.....	228
المبحث الرابع: المعالجة الإحصائية للبيانات واختبار صحة الفرضيات:.....	233
المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي وصدق وثبات أداة الدراسة:.....	233
المطلب الثاني: تحليل الخصائص الشخصية لعينة الدراسة و توزيعها.....	241
المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات أفراد العينة على محاور	
الاستبيان:.....	253
المطلب الرابع: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها:.....	263
خاتمة الفصل:	286
قائمة المصادر والمراجع	294
قائمة الملاحق.....	310

قائمة الأشكال والجداول

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1 أنموذج الدراسة المقترح: 227.....
- الشكل رقم 2 عدد البلديات الخاضعة للرقابة: 243.....
- الشكل رقم 3 سنوات العمل في الرقابة: 244.....
- الشكل رقم 4 توزيع متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية: 245.....
- الشكل رقم 5 توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية: 246.....
- الشكل رقم 6 توزيع المستوى التعليمي: 248.....
- الشكل رقم 7 توزيع الجنس: 249.....
- الشكل رقم 8 توزيع العمر: 250.....
- الشكل رقم 9 شكل العلاقة الانحدارية بين الدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات: 267.....
- الشكل رقم 10 شكل العلاقة الانحدارية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح: 270.....
- الشكل رقم 11 منحى العلاقة الانحدارية لتأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة: 271.....
- الشكل رقم 12 منحى العلاقة الانحدارية لتوافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح: 276.....
- الشكل رقم 13 منحى العلاقة الانحدارية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة: 278.....
- الشكل رقم 14 منحى العلاقة الانحدارية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة: 282.....

قائمة الجداول

الجدول رقم 1 المبادئ الأساسية التي تحكم ميزانية البلدية:	38
الجدول رقم 2 مقارنة بين الميزانية الأولية والميزانية الإضافية:	41
الجدول رقم 3 أنواع القرارات التعديلية للميزانية البلدية:	43
الجدول رقم 4 نفقات قسم التسيير:	53
الجدول رقم 5 نفقات قسم التجهيز والاستثمار:	59
الجدول رقم 6 مقارنة بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار في ميزانية البلدية:	59
الجدول رقم 7 اتجاهات تعريف الرقابة المالية وفق المقاربة الاختزالية:	95
الجدول رقم 8 المقر الإداري والاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للميزانية (معدل) سنة 2022:	171
الجدول رقم 9 تنظيم مصلحة الرقابة المالية حسب عدد المراقبين الماليين المساعدين:	174
الجدول رقم 10 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح المراقبة المالية لدى الإدارة المركزية:	175
الجدول رقم 11 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح المراقبة المالية لدى الولايات:	175
الجدول رقم 12 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح المراقبة المالية لدى البلديات:	176
الجدول رقم 13 عدد مصالح الرقابة المالية لما بين البلديات وعدد البلديات الخاضعة لرقابتها:	219
الجدول رقم 14 التعريفات الإجرائية لمتغيرات وأبعاد الدراسة:	225
الجدول رقم 15 هيكل أداة الدراسة (الاستبيان):	229
الجدول رقم 16 توزيع الاستثمارات على أفراد العينة:	231

الجدول رقم 17 توزيع درجات المقياس المستخدم في الاستبيان (المحور الأول والمحور الثاني):.....	231
الجدول رقم 18 تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي:.....	232
الجدول رقم 19 نتائج اختبار التوزيع الطبيعي:.....	233
الجدول رقم 20 صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة:.....	235
الجدول رقم 21 الصدق البنائي لأبعاد الاستبيان:.....	239
الجدول رقم 22 نتائج اختبار (Cronbach'salpha):.....	241
الجدول رقم 23 تحليل البيانات الشخصية والوظيفية:.....	241
الجدول رقم 24 تحليل تكرارات توزيع أفراد العينة حسب مصلحة الرقابة المالية التي ينتمون إليها:....	251
الجدول رقم 25 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على ابعاد الدراسة:.....	253
الجدول رقم 26 نتائج العلاقة الانحدارية بين درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات:.....	265
الجدول رقم 27 نتائج العلاقة الانحدارية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح:.....	268
الجدول رقم 28 نتائج العلاقة الانحدارية لتأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة:.....	271
الجدول رقم 29 نتائج العلاقة الانحدارية لتوافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح:.....	274
الجدول رقم 30 نتائج العلاقة الانحدارية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة:.....	277
الجدول رقم 31 نتائج العلاقة الانحدارية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة:.....	280
الجدول رقم 32 ملخص نتائج اختبار فرضيات الدراسة:.....	281

قائمة المختصرات

المختصر	بالعربية	بالإنجليزية/بالفرنسية
DGB	المديرية العامة للميزانية	Direction Générale du Budget
IGF	المفتشية العامة للمالية	Inspection Générale des Finances
INTOSAI	المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة	International Organization of Supreme Audit Institutions
ISSAI	المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة	International Standards of Supreme Audit Institutions
COSO	إطار لجنة رعاية منظمات لجنة ترويجي للرقابة الداخلية	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
ARABOSAI / ARABOSAI	المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة	Arab Organization of Supreme Audit Institutions
OECD	منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية	Organisation for Economic Co-operation and Development
IFAC	الاتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants
SPSS	البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية	Statistical Package for the Social Sciences
SIGB	النظام المعلوماتي لتسيير الميزانية	Système d'Information de Gestion Budgétaire

المخلص: هدفت الدراسة إلى تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر باعتبارها تجربة رقابية حديثة نسبياً لم تحظ بالبحث الكافي، رغم ما يمثلته تعميمها على ميزانيات البلديات من تحول نحو الرشادة المالية. وتوصلت النتائج إلى مستوى فعالية عام مرتفع نسبياً لكنه غير متجانس ($5/3.52 \approx 70\%$)؛ إذ سجل البعد التنظيمي/الإجرائي أعلى المتوسطات (≈ 4.01)، كما برزت أخلاقيات المهنة (≈ 3.89) بما يعكس قوة الإطار القانوني والإجرائي والتزام المراقبين الميزانياتيين و مساعدتهم، مع إسهام ملموس للرقابة المالية المسبقة في ترشيد الإنفاق وتقليل التجاوزات وتعزيز الشفافية؛ في المقابل، شكلت البنية التقنية الحلقة الأضعف (≈ 2.42) بفعل قصور الرقمنة وأنظمة المعلومات، كما بدت الاستقلالية في مستوى متوسط (≈ 2.99) رغم كفالتها قانوناً دون تمكين مؤسسي ومادي كاف، وتزامن ذلك مع نقص في الموارد البشرية (خاصة من حيث العدد والتقييم الدوري للأداء) وتفاوت في تعاون البلديات، بما حد من الأثر الكلي للآلية؛ كما أثبتت الاختبارات الإحصائية قبول جميع الفرضيات بدلالات معنوية، مع بروز تأثير الموارد البشرية والتطبيق العملي بدرجة أوضح. وتوصي الدراسة بتعزيز الموارد والتكوين، وتحسين توزيع وتقييم الكوادر، وتسريع الرقمنة والأرشفة والربط المعلوماتي، وتقوية حوافز أجهزة الرقابة، وتفعيل الدور الاستشاري والمتابعة الدورية وتوضيح حدود الرقابة بين مشروعية النفقة وملاءمتها. وتفعيل تتبع نتائج الرقابة بصورة دورية، بما يرفع كفاءة الآلية ويرسخ فعاليتها.

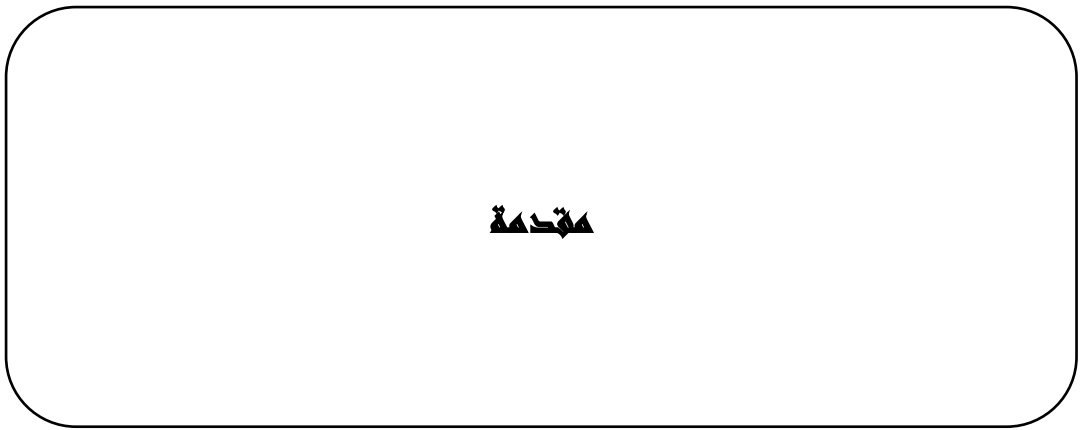
الكلمات المفتاحية: رقابة مالية مسبقة؛ مقومات الرقابة؛ فعالية الرقابة؛ مصالح الرقابة المالية؛ مراقب ميزانياتي؛ مؤشرات الفعالية.

Abstract: This study assessed the effectiveness of ex-ante financial control services in Algerian municipalities as a relatively recent oversight arrangement that remains under-researched, despite its generalization across municipal budgets as a shift toward financial rationalization. Findings indicated a relatively high but heterogeneous overall effectiveness level ($3.52/5 \approx 70\%$). Organizational/procedural aspects and professional ethics ranked highest, whereas technical infrastructure was weakest (≈ 2.42) and independence remained moderate (≈ 2.99), alongside constraints in human resources and uneven municipal cooperation. Statistical tests supported all hypotheses, with stronger effects observed for human resources and practical implementation. The study recommends strengthening resources and training, improving staffing allocation and performance appraisal, accelerating digital transformation, archiving and information connectivity, and enhancing incentives and resources of control bodies. It also calls for formalizing a more regular advisory role between the budgetary controller and the authorizing officer, clarifying the boundaries between legality and appropriateness of expenditure, and activating periodic follow-up of control outcomes to improve efficiency and consolidate effectiveness.

Key words: Prior financial control; Determinants of control; Control effectiveness; Financial control services; Budget controller; Effectiveness indicators.

Résumé : Cette étude a évalué l'efficacité des services de contrôle financier a priori auprès des communes algériennes, en tant que dispositif de contrôle relativement récent et encore peu étudié, bien que sa généralisation aux budgets communaux constitue un tournant vers la rationalisation financière. Les résultats indiquent un niveau d'efficacité globale relativement élevé mais hétérogène ($3,52/5 \approx 70\%$) : la dimension organisationnelle/procédurale et l'éthique professionnelle ont obtenu les scores les plus élevés, tandis que l'infrastructure technique est apparue comme la plus faible et que l'indépendance est restée à un niveau moyen, en parallèle de contraintes en ressources humaines et d'une coopération communale inégale. Les tests statistiques ont validé l'ensemble des hypothèses, avec un effet plus marqué des ressources humaines et de la mise en œuvre pratique. L'étude recommande de renforcer les ressources et la formation, d'améliorer l'affectation des personnels et l'évaluation de leurs performances, d'accélérer la transformation numérique et l'interconnexion de l'information, de consolider les incitations, d'institutionnaliser la coordination consultative, de clarifier les limites entre la légalité et l'opportunité, et d'assurer un suivi périodique des résultats du contrôle financier a priori.

Mots-clés : contrôle financier a priori ; déterminants du contrôle ; efficacité du contrôle ; services de contrôle financier ; contrôleur budgétaire ; indicateurs d'efficacité.



تشهد أنظمة الحكم والإدارة العمومية في العالم تحولات متسارعة تتجه نحو تعزيز اللامركزية الإدارية باعتبارها خيارا استراتيجيا يهدف إلى تحسين نوعية الخدمات العمومية، وتحقيق التنمية المحلية وتقريب القرار من المواطن، ويقوم هذا التوجه على إعادة توزيع الاختصاصات بين الدولة والجماعات المحلية ضمن إطار قانوني ومؤسسي يسمح لهذه الأخيرة بممارسة صلاحياتها بدرجة أكبر من الاستقلالية.

في الجزائر، يترسخ هذا الخيار من خلال تعزيز دور الجماعات المحلية، ولا سيما البلديات التي تُعد الخلية القاعدية في النظام الإداري، وتُكلف بتسيير الشؤون المحلية الاجتماعية والاقتصادية، وقد عززت قوانين البلدية مثل القانون رقم 90-08 والقانون رقم 11-10 صلاحيات المجالس البلدية ومنحتها الشخصية القانونية والذمة المالية المستقلة، بما يتيح لها إعداد ميزانية سنوية منفصلة عن ميزانية الدولة ويجعلها فاعلاً محورياً في تجسيد اللامركزية الفعلية والتنمية المحلية.

غير أن البلديات تواجه منذ عقود تحديات مرتبطة بضعف مواردها الذاتية، وقصور أجهزتها التسييرية، وتزايد أعبائها المالية خاصة تلك الناتجة عن التجاوزات المالية بسبب التبذير وصرف المال العام بعشوائية ودون تخطيط مسبق، وهو ما أدى إلى عجز عدد معتبر منها عن الوفاء بالتزاماتها وتراكم ديونها، وتشير الإحصائيات إلى أن حوالي 1207 من أصل 1541 بلدية ما نسبته 78% من البلديات كانت عاجزة ماليا سنة 1999، الأمر الذي استدعى تدخل الدولة مرات عدة لتسوية هذه الوضعية بمبالغ ضخمة أثقلت كاهل المالية العمومية، حيث قدرت ديون البلديات المضبوطة إلى غاية 31 ديسمبر 2006 ما يقارب 322 مليار دينار للفترة الممتدة 2000-2007 طبقا لتقارير وزارة الداخلية، وهي الديون التي تم مسحها بموجب قانون المالية لسنة 2008 في مادته التاسعة والسبعون بتوصية من اللجنة الوزارية المشتركة بين وزارة الداخلية والجماعات المحلية ووزارة المالية.

يُظهر واقع البلديات الجزائرية في الوقت الراهن وضعاً مالياً وإدارياً متأزماً يتجلى في تراجع قدرتها على تعبئة الموارد العمومية، نتيجة عدم استقرار المداخيل الجبائية البترولية من جهة، وتزايد الأعباء المحلية وتنامي الطلب الاجتماعي من جهة أخرى، وهو ما يتقاطع مع ضعف نسبي في كفاءة التسيير المالي والإداري للأمينين بالصرف على مستوى الجماعات المحلية هذا التداخل بين هشاشة الموارد وضغط النفقات يُفضي إلى قصور ملحوظ في فعالية الإنفاق البلدي، ويُبرز الحاجة الملحة إلى تبني إصلاحات بنوية تعيد التوازن والرشادة إلى المنظومة المالية المحلية.

انطلاقاً من واقع الاختلالات المالية والإدارية التي تُعاني منها الجماعات المحلية (البلديات) اتجهت الدولة الجزائرية منذ سنة 2007 إلى إرساء مقاربة إصلاحية شاملة في مجال المالية والجباية المحليتين، تُعنى بتشخيص مواطن القصور ورسم معالم الإصلاح، وتوصي بجملة من التدابير القانونية والمالية الرامية إلى تجاوز النقائص المسجلة في التسيير المالي البلدي، عبر إدماج آليات جديدة تُعزز مبادئ الرشادة والشفافية، وتُحسن مردودية الموارد المحلية، فضلاً عن تقوية منظومة الرقابة على النفقات العمومية.

وفي هذا الإطار يبرز إخضاع النفقات الملتزم بها على مستوى البلديات للرقابة المالية المسبقة باعتباره تحولاً نوعياً في مسار الإصلاحات، إذ يُضاف إلى أنماط الرقابة المالية الأخرى المعمول بها (الرقابة الآنية والرقابة البعدية)، وتُعد هذه الرقابة المسبقة آلية وقائية تستهدف ضمان مشروعية النفقات وحماية المال العام من مظاهر التبذير وسوء التسيير، مع توجيه الموارد نحو الأوجه المقررة لها قانوناً بما يحقق الانسجام بين التدبير المحلي والأهداف الاستراتيجية للسياسات العمومية، ويعزز الفعالية ويقلل التكاليف غير المبررة.

ويكرس المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-414، هذا التوجه الإصلاحى من خلال النص لأول مرة على خضوع النفقات البلدية للرقابة المالية المسبقة، بعد أن كانت مقتصرة على نفقات الدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإدارى والمؤسسات العمومية المماثلة وكذا الولاية، فقد أصبحت ميزانية البلديات مشمولة بهذا النوع من الرقابة كتدبير ضمن التدابير الرقابية الأخرى، كما جرى تعميم هذه الرقابة تدريجيا بين سنتي 2010 و2013 لتشمل كافة البلديات على المستوى الوطنى، مما يعكس إرادة واضحة في إدماج الرقابة المسبقة كأداة منهجية لإصلاح المالية المحلية وضمان توازنها المستدام.

وقد نص القرار الوزارى المشترك بين وزارة الداخلية والجماعات المحلية ووزارة المالية المؤرخ في 09 ماي 2010 في مادته الثانية على رزنامة زمنية لتوسيع تطبيق هذه الرقابة وإخضاع ميزانيات البلديات تدريجيا للرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها حيث انطلقت العملية تدريجيا ابتداء من السنة المالية 2010 بالبلديات مقر الولايات و ابتداءً من السنة المالية 2011 بالبلديات مقر الدوائر وكذا البلديات مقر المقاطعات الإدارية الخاضعة لسلطة ولاية منتدبين لتتوسع بحلول سنة المالية 2012 لكافة البلديات والتي تُعد الانطلاقة الفعلية لتطبيق الرقابة المسبقة على ميزانيات البلديات، إلى أن تم تعميمها في 2013 على جميع بلديات الوطن 1541، وبموجب هذا القرار تصبح كافة البلديات خاضعة فعليا للرقابة المالية المسبقة، وتمارس هذه الرقابة من طرف المراقبين الماليين التابعين لوزارة المالية (المديرية العامة للميزانية)، ويساعدهم في مهامهم المراقبون الميزانياتيون المساعدون وإطارات الرقابة المالية.

بذلك، فإن الرقابة المالية المسبقة التي يمارسها المراقبون الميزانياتيون تُعد آلية وقائية أساسية لضمان مشروعية النفقات وحسن استخدام الموارد العمومية، غير أن فعاليتها تبقى رهينة بوجود مصالح رقابة مالية على درجة عالية من الكفاءة والفعالية على مستوى البلديات.

تاريخيا، كانت هذه الرقابة تُمارس ضمن إطار تنظيمي يؤطره المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، قبل أن يُستبدل بالمرسوم التنفيذي الجديد رقم 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024، الذي يحدد كفايات الرقابة الميزانيةية ويُعد حلقة جديدة في مسار تحديث الرقابة المالية المسبقة في الجزائر، وقد جسد هذا المرسوم عمليا المقاربة التي أرسى دعائمها القانون العضوي 15-18، المبنية على الانتقال من ميزانية البنود إلى ميزانية البرامج والأداء، كما أعاد تنظيم مهام المراقب المالي وغير تسميته لتصبح المراقب ووسع صلاحياته، من خلال التأكيد على البعد المزدوج لوظيفته: الرقابة الصارمة من جهة والدعم الاستشاري والتوجيهي كدور جديد الموجه للإدارات المحلية الخاضعة للرقابة من جهة أخرى وبهذا لم تعد الرقابة المسبقة مجرد آلية شكلية للتأشير على المطابقة القانونية ومشروعية النفقة، بل تحولت إلى أداة لربط النفقة بالنتائج والأداء، بما يرسخ ثقافة الشفافية والمساءلة في المالية العمومية.

كما يبرز هذا التحول الحاجة الملحة إلى تطوير الكفاءات البشرية، وتحديث الأدوات التقنية وملاءمة الإطار القانوني والتنظيمي مع متطلبات الإصلاحات الميزانيةية الحديثة التي يكرسها القانون العضوي رقم 18-15. وفي هذا السياق، تندرج هذه الدراسة التي تسعى إلى تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر، باعتبارها تجربة مؤسسية حديثة نسبيا ما تزال ترافقها صعوبات تنظيمية وبشرية وتقنية، وتتبع أهميتها

من كونها تطرح إشكالية لم تُعالج كفاية في الأدبيات الوطنية، إذ ركزت معظم الدراسات السابقة على الجوانب القانونية والتنظيمية للرقابة، بينما تقتصر إلى بحوث ميدانية تقيس فعاليتها من منظور القائمين عليها.

إن تحديد مستوى فعالية الرقابة المالية المسبقة في شكلها الحالي، وتحديد العناصر الضرورية والمتغيرات المؤثرة فيها، يُعد نقطة البداية في تطوير أدائها ورفع كفاءتها وتذليل الصعوبات التي تعترض تحقيق أهدافها، وفي هذا الإطار تحدد الدراسة المتغير المستقل في مستوى تطبيق الرقابة عبر خمسة أبعاد أساسية: (الإطار التنظيمي والإجرائي، الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، البنية التقنية الداعمة للتطبيق العملي للرقابة والممارسة الاستشارية والتوجيهية). أما المتغير التابع فيتمثل في فعالية مصالح الرقابة المسبقة، ويُقاس بخمسة أبعاد رئيسية: (جودة الأداء الرقابي، تحقيق أهداف المصالح، الاستقلالية والتمكين المؤسسي، الالتزام بأخلاقيات المهنة، تعاون الجهات الخاضعة للرقابة)، إن إبراز هذه الأبعاد يضمن إطاراً تحليلياً متكاملاً يسمح بفحص العلاقة بين مستوى التطبيق ودرجة الفعالية، بما يعزز الاتساق بين الإطار النظري والتطبيقي.

انطلاقاً من ذلك، تقوم هذه الدراسة على فرضيات رئيسية تفترض وجود علاقة بين توافر مقومات الفعالية (البشرية، التنظيمية، التقنية، الإجرائية، والدور الاستشاري) وبين درجة الفعالية، وتعتمد منهجية كمية مبنية على تصميم أداة بحثية موجهة للمراقبين الماليين ومساعدتهم (الميزانياتيين ومساعدتهم)، وتحليل نتائجها إحصائياً بما يسمح بتقدير فعالية الرقابة بصورة موضوعية.

ونتيجة لذلك، تبرز الحاجة الماسة إلى القيام بدراسة تقييمية لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، والخروج برؤية وتصور قائمين على أسس علمية لتطوير العمل الرقابي وأدواته بما يساعد البلديات على الإدارة الرشيدة للموارد العامة، وضبط الأداء المالي، الارتقاء بمستوى الأداء الإداري والخدمات العمومية.

وبناءً على ما سبق، تم صياغة واختيار عنوان الأطروحة على النحو التالي:

- تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر - دراسة حالة: مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بغنابة.

1. إشكالية الدراسة:

إن التحولات التي تعرفها أنظمة الحكم المحلي في الجزائر من خلال تعزيز اللامركزية المالية والإدارية، قد أفرزت واقعا جديدا في تسيير الشؤون البلدية، حيث أنيطت بالبلديات مهام متشعبة في المجالات الاجتماعية والاقتصادية والتنموية، ما أدى إلى اتساع حجم إنفاقها وتزايد أعبائها المالية، غير أن ضعف مواردها الذاتية، وغياب أجهزة رقابية داخلية فعالة، وقصور آليات الرقابة الوصائية، جعل من الصعب ضمان التسيير الرشيد للموارد المرصودة من الميزانية العامة للدولة، والتي تُعد المصدر الأساسي لتمويل نشاطاتها.

وأمام هذه الوضعية، برزت الحاجة إلى تبني آلية الرقابة المالية المسبقة كخيار استراتيجي لضمان مطابقة النفقات لأهدافها المقررة قانوناً، والحد من التجاوزات والاختلالات المسببة لتراكم الديون سواء كانت مقصودة أو ناتجة عن قصور في التسيير.

غير أن حداثة التجربة المؤسسية لمصالح الرقابة المالية على مستوى البلديات التي تجاوز استحداثها عقد من الزمن واختلاف مستوى تطبيقها آلياتها بين المصالح وما تواجهه من تحديات تنظيمية وبشرية وتقنية، يثير التساؤل حول مدى فعاليتها في تحقيق أهدافها، ويفرض ضرورة تقييم أدائها وقياس مدى فعاليتها، قصد تحديد

مدى استكمالها للمقومات الأساسية التي يقوم عليها النظام الرقابي السليم، ومعالجة جوانب القصور التي تحد من نجاعتها واقتراح سبل تحسين أدائها الرقابي بما يخدم التنمية المحلية ويحافظ على المال العام.

و في محاولة السعي إلى معرفة مستوى فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، من خلال الوقوف على مدى توافر مقومات الفعالية فيها، ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف وتنفيذ المهام والمسؤوليات التي أنشئت من أجلها رأينا ان نطرح اشكالية الدراسة كالتالي:

- في ضوء تعميم الرقابة المالية المسبقة على ميزانيات البلديات وتحديث إطارها التنظيمي، إلى أي مدى يسهم مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة (التنظيمية، البشرية، التقنية، الإجرائية، والاستشارية) في تحقيق فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، من وجهة نظر المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين التابعين للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة؟

2. الأسئلة الفرعية: لتحليل اشكالية الدراسة قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما طبيعة الوظيفة الرقابية التي تمارسها مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، وما هي الإجراءات الأساسية المطبقة على إعداد وتنفيذ ميزانياتها؟
- 2- ما هي المقومات الأساسية للفعالية الرقابية (التنظيمية، البشرية، التقنية، الإجرائية والدور الاستشاري) التي يقوم عليها عمل مصالح الرقابة المالية؟
- 3- إلى أي مدى يسهم وضوح وكفاية الإطار التنظيمي والإجرائي في تحسين جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة؟
- 4- ما أثر مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية (المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم) في قدرة مصالح الرقابة المالية المسبقة على تحقيق أهدافها؟
- 5- ما أثر مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية (المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم) في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة داخل مصالح الرقابة المالية المسبقة؟
- 6- ما أثر درجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة (البرمجيات، أنظمة المعلومات، الأرشفة الإلكترونية، والربط بقواعد البيانات المركزية) في مصالح الرقابة المالية المسبقة على مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح؟
- 7- ما أثر مستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في مختلف مراحل الإنفاق على درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات؟
- 8- كيف يساهم الدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي، وفقا لمقتضيات المرسوم التنفيذي 24-347 في تعزيز مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة؟

3. أهداف الدراسة:

1.3. الهدف العام للدراسة:

تهدف هذه الدراسة أساساً إلى محاولة تقييم مستوى فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر بوجه عام، مع التركيز بشكل خاص على التجربة الميدانية لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة، وينبع هذا الاختيار من قناعة بأن فعالية هذه المصالح لا تقاس فقط من خلال ما تنص عليه القوانين واللوائح، بل أيضاً من خلال قدرتها العملية على حماية المال العام، وتعزيز مبادئ الحوكمة المالية المحلية. ومن هذا المنطلق تسعى الدراسة إلى تحليل العلاقة بين مقومات الرقابة المالية المسبقة (التنظيمية، البشرية، التقنية، والإجرائية، الاستشارية) باعتبارها عناصر أساسية مؤثرة وبين مستوى الفعالية الرقابية كحصول عملية ملموسة، قصد الوقوف على مدى نجاح هذه المصالح في أداء مهامها وتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، وينبثق عن هذا الهدف العام عدد من الأهداف الفرعية النظرية والتطبيقية:

2.3. الأهداف الفرعية النظرية:

- تهدف الدراسة، في جانبها النظري، إلى تحقيق ما يأتي:
- الوقوف على طبيعة الوظيفة الرقابية التي تمارسها مصالح الرقابة المالية المسبقة ودورها في ضبط النفقات العمومية على مستوى البلديات؛
- تحليل الإجراءات العملية الأساسية المطبقة على إعداد وتنفيذ ومراقبة ميزانية البلديات في ظل الرقابة المالية المسبقة باعتبارها آلية حديثة للتسيير المالي لنفقات 1541 بلدية؛
- توضيح الإطار القانوني والتنظيمي والإجرائي الذي تستند إليه هذه الرقابة، ومدى وضوحه وكفايته كأساس نظري لضمان جودة الأداء الرقابي؛
- وضع إطار نظري لمفهوم فعالية الرقابة المالية المسبقة والتعرف على العناصر الجوهرية ومقومات النظام الرقابي الفعال ؛
- الكشف عن الفجوة بين الإطار المعياري الذي تحدده القوانين والتنظيمات المؤطرة للرقابة المالية المسبقة وبين الممارسة الفعلية للرقابة المالية المسبقة على مستوى مصالح الرقابة المالية لدى البلديات، مع تشخيص أبرز المحددات التنظيمية والبشرية والتقنية والمؤسسية التي تفسر هذه الفجوة بما يمكن من اقتراح مداخل عملية لتحسين الفعالية الرقابية؛
- بلورة توصيات عملية قابلة للتنفيذ تسهم في تعزيز فعالية الرقابة المالية المسبقة في تحسين التسيير المالي للبلديات، مع اقتراح إطار مؤسسي للتقييم المستقبلي يضمن استمرارية التطوير ويعزز قدرة هذه المصالح على التكيف مع المستجدات القانونية والتنظيمية والتقنية.

3.3. الأهداف الفرعية التطبيقية:

- تهدف الدراسة، في جانبها التطبيقي، إلى تحقيق ما يأتي:
- إبراز أثر درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة على تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات؛
- دراسة أثر مستوى تأهيل وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف هذه المصالح؛
- دراسة أثر مستوى تأهيل وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة داخل هذه المصالح؛

- الكشف عن أثر درجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة (البرمجيات، أنظمة المعلومات، الأرشفة الإلكترونية، الربط بقواعد البيانات) في تحسين جودة وكفاءة الأداء الرقابي لهذه المصالح؛
- تقييم أثر مستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات؛
- قياس أثر درجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات وفقا لمقتضيات المرسوم التنفيذي 24-347؛ في تعزيز (رفع) مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة؛

4. فرضيات الدراسة:

في ضوء الإشكالية التي تتناولها هذه الدراسة، وبعد اتضاح أبعادها ومسبباتها، واستنادا إلى أهدافها، ومن أجل الإجابة عن الأسئلة الفرعية، اعتمد الباحث الفرضية الرئيسية الآتية والفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الرئيسية:

يُحدث مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها أثرا إيجابيا ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات بأبعادها. وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

وتتفرع عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات؛ وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الفرضية الفرعية الثانية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح؛ وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الفرضية الفرعية الثالثة:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة داخل هذه المصالح؛ وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الفرضية الفرعية الرابعة:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة على مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح؛ وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الفرضية الفرعية الخامسة:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة؛ وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الفرضية الفرعية السادسة:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في رفع مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة؛ وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

5. أهمية الدراسة

تكتسي هذه الدراسة أهمية خاصة تتبع من أبعاد متعددة، نظرية وعملية، أكاديمية وتطبيقية إصلاحية واستشرافية، تجعلها ذات قيمة مضافة على المستويين العلمي والعملية، ويمكن تفصيل هذه الأهمية كما يلي:

أولاً: الأهمية الموضوعية والواقعية

- تسلط هذه الدراسة الضوء على إحدى الركائز الجوهرية في نظام الرقابة المالية المسبقة على المال العام، والمتمثلة في الرقابة الممارسة على ميزانيات البلديات؛
- تبرز أهمية ميزانية البلديات باعتبارها أداة جوهرية لتسيير الشأن العام المحلي، وما لها من أثر مباشر على حياة المواطنين، وهو ما يجعل من الرقابة المسبقة على تنفيذها آلية محورية لضمان ترشيد النفقات وتحقيق الفعالية؛
- عندما تمارس الرقابة المالية المسبقة على نحو فعال، فإنها تشكل أداة وقائية واستباقية، تساعد الإدارة البلدية على بلوغ أهدافها بكفاءة وشفافية، وتدعم استدامة الموارد المالية وتوجيهها نحو الأولويات التنموية.

ثانياً: الأهمية النظرية

- تمثل الدراسة محاولة أكاديمية لسد فجوة قائمة في الأدبيات الوطنية، حيث انصب تركيز معظم البحوث السابقة على الجوانب القانونية والتنظيمية للرقابة المالية، بينما ظلت الجوانب الميدانية والتقييمية، محدودة التداول، لاسيما في ظل حداثة تجربة الرقابة المسبقة على مستوى البلديات.
- تقدم الدراسة إطاراً نظرياً وتحليلياً لفهم طبيعة الوظيفة الرقابية لمصالح الرقابة المالية المسبقة، والإجراءات الأساسية المرتبطة بإعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانيات البلدية.
- تساهم في إثراء المعرفة العلمية والمكتبة الوطنية والعربية من خلال إدراج مقارنة كمية-تحليلية مدعومة بمؤشرات قابلة للقياس، تركز على المقومات التنظيمية والبشرية والتقنية والإجرائية والاستشارية.
- تضع أساساً معرفياً يمكن أن يبنى عليه في دراسات مقارنة مستقبلية حول النظم الرقابية في المالية العمومية.

ثالثاً: الأهمية التطبيقية

- بالنسبة لصناع القرار (وزارة المالية، وزارة الداخلية والجماعات المحلية): تقدم هذه الدراسة قاعدة بيانات وتشخيصاً علمياً لواقع الرقابة المالية المسبقة على البلديات، بما يساعد على تطوير الإطار التشريعي والتنظيمي، وتحسين تخصيص الموارد البشرية والمادية، ورفع كفاءة الجهاز الرقابي.

- بالنسبة للمديرية العامة للميزانية والمديريات الجهوية: تساعد النتائج على تحديد مواطن القوة والضعف في التطبيق الميداني، ورصد الصعوبات التنظيمية والإجرائية والبشرية والتقنية التي يواجهها المراقبون الميزانياتيون، مما يتيح إقتراح حلول عملية أكثر فعالية.
- بالنسبة لإدارات البلديات: تبرز الدراسة الرقابة المالية في بعدها الشمولي، ليس فقط كآلية ضبط ومراقبة، بل كذلك كأداة استشارية وتوجيهية داعمة، تعزز الثقة والتعاون مع المراقب الميزانياتي وتساهم في تحسين التسيير المالي والإداري المحلي.
- على مستوى الممارسة العملية: من المنتظر أن تساهم مخرجات الدراسة في تقديم مقترحات عملية لتعزيز الحوكمة المالية وترشيد الإنفاق العمومي المحليين، والارتقاء بجودة الخدمات العمومية المقدمة للمواطن.

رابعا: الأهمية في إطار التوجه الإصلاحية

- تتزامن هذه الدراسة مع إصلاحات عميقة في مجال المالية العمومية بالجزائر، في ظل القوانين والتشريعات الجديدة لا سيما:
- القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية،
- القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي،
- المرسوم التنفيذي 24-347 المحدد لكيفيات الرقابة الميزانياتية.
- تبرز الدراسة أهمية الانتقال من الرقابة الشكلية القائمة على المطابقة إلى الرقابة الحديثة المبنية على الأداء والنتائج.
- تؤكد على الدور الإصلاحي للرقابة المالية المسبقة باعتبارها آلية تتجاوز منطق الرفض والقبول، لتصبح أداة توجيهية ومرافقة تدعم قدرات الأمرين بالصرف على مستوى البلديات.
- تسلط الضوء على الدور الاستشاري للمراقب الميزانياتي في تحسين إعداد الميزانيات وترشيد النفقات، مما يرسخ علاقة شراكة إيجابية مع البلديات بدلا من الاقتصار على الرقابة في بعدها الجزري الصارم.

خامسا: الأهمية الأكاديمية والمنهجية

- تقدم الدراسة نمودجا بحثيا تطبيقيا في مجال الرقابة المالية المسبقة، يمكن أن يستفاد منه في تقييم فعالية أنظمة رقابية أخرى داخل القطاع العام.
- تمثل دراسة حالة لمديرية جهوية للميزانية محددة (عنابة)، بما يسمح بنتائج يمكن مقارنتها لاحقا مع مديريات جهوية أخرى ذات الخصائص المشابهة، ويفتح آفاق للتعميم النسبي والاستفادة العملية منها.
- توفر الدراسة أداة قياس ميدانية (استمارة الاستبيان) قابلة للتطوير وإعادة التوظيف في سياقات بحثية أخرى، بما يفتح المجال أمام دراسات لاحقة تعزز توظيف المناهج الكمية في مجال المالية العمومية والرقابة على المال العام.

سادسا: الأهمية الاستشرافية والبحثية

- تقدم نتائج وتوصيات عملية قابلة للتنفيذ، يمكن أن تكون منطلقاً لدراسات لاحقة تعالج موضوع الرقابة المالية من زوايا أخرى .
- تساهم في وضع أسس لإطار علمي وعملي لبناء مؤشرات قياس مستدامة لفعالية الرقابة المالية، بما يعزز عملية التطوير المستمر لها.
- تمثل بداية لمسار بحثي متواصل يهدف إلى بلورة مقاربات متعددة لتطوير فعالية مصالح الرقابة المالية وتعزيز الشفافية والحكمة الرشيدة للمال العام.

6. أسباب اختيار موضوع الدراسة:

جاء اختيار موضوع "تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر دراسة حالة: مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة" "استجابة لجملة من الدوافع الموضوعية والذاتية، التي تتكامل فيما بينها لتعكس البعد العلمي والعملية والإصلاحي للدراسة، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: الدوافع الموضوعية

- حداثة الموضوع، حيث تعد الرقابة المالية المسبقة على ميزانيات البلديات تجربة مؤسسية جديدة نسبياً في الجزائر فقد تجاوزت عقداً من الزمن، وما تزال ترافقها صعوبات تنظيمية وبشرية وتقنية؛
- انسجامه مع التوجهات الاستراتيجية للدولة، ممثلة في وزارة المالية، نحو إصلاح المنظومة الميزانيةية وعصرنة أنظمة الرقابة والمحاسبة العمومية، وهو ما يجعل الموضوع متصلاً مباشرة بالتحويلات الجارية في المالية العمومية؛
- الحاجة الميدانية الملحة لمحاولة تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة باعتبارها أداة حديثة لم تختبر بعد بشكل معمق منذ تعميمها سنة 2013 على 1541 بلدية؛
- قلة الدراسات الوطنية التي تناولت هذا الموضوع من زاوية تقييمية- ميدانية، إذ ركز معظم الباحثين على الجوانب القانونية والتنظيمية للرقابة، بينما ظلت الجوانب العملية والكمية نادرة إلى حد بعيد.

ثانياً: الدوافع الذاتية

- ارتباط الموضوع بالتخصص العلمي للباحث في ميدان التسيير العمومي والمالية، وتوجهه الأكاديمي نحو التعمق أكثر في دراسة المالية العمومية والمالية المحلية؛
- إنبثاق الموضوع من واقع الممارسة المهنية للباحث الذي يشغل منصب مفتش محل رئيسي للميزانية بمصلحة الرقابة المالية لدى البلديات- المديرية الجهوية للميزانية بعنابة- مما يتيح له توظيف خبرته العملية في إطار أكاديمي علمي؛
- كون الدراسة امتداداً طبيعياً لمذكرة الماستر التي عالجت موضوع: رقابة المراقب الميزانياتي ودورها في ترشيد نفقات ميزانية البلديات، وهو ما يعكس استمرارية في المسار البحثي للباحث ويضيف قيمة علمية وتطبيقية على نتائج الأطروحة؛

- الطموح الشخصي في تطوير الكفاءات العلمية والمهنية للباحث، بما يعزز قدرته على المساهمة مستقبلا في مشاريع الإصلاح المالي والرقابي على المستوى الوطني.

7. صعوبات الدراسة:

واجهت هذه الدراسة جملة من الصعوبات التي يمكن تصنيفها إلى ثلاثة مستويات رئيسية، وقد أثرت بدرجات متفاوتة على مسار الدراسة، وهي على النحو الآتي:

أولا: الصعوبات العلمية والمنهجية

تمثل إحدى الصعوبات الجوهرية في تعقد موضوع الدراسة وتشابكه العلمي والمنهجي، نظرا لتداخله مع مجالات وتخصصات متعددة في علوم التسيير والعلوم القانونية والإدارة العامة، مثل المالية العامة، المحاسبة العمومية، التسيير المالي، المالية المحلية والقانون الإداري، إن تناول هذا الموضوع بالتحليل العميق يفرض على الباحث امتلاك قدرات ومهارات فنية متقدمة يصعب بلوغها بشكل كامل.

يعد نقص المراجع العلمية المتخصصة، ولا سيما باللغة العربية، من أبرز التحديات التي اعترضت الباحث، خصوصا في الشق المتعلق بالمقومات التنظيمية والبشرية والتقنية لمصالح الرقابة المالية المسبقة، إذ أن معظم الأدبيات الوطنية ركزت على الجوانب القانونية والتنظيمية دون التعمق في الأبعاد التطبيقية والوظيفية. وقد فرض هذا الوضع على الباحث مضاعفة الجهد في البحث عن مصادر أجنبية أو دراسات غير مباشرة للاستعانة بها في بناء الإطار النظري وتصميم النموذج العملي للدراسة، مما استلزم وقتا إضافيا وجهدا أكبر لتكييف هذه المعارف مع خصوصية البيئة الجزائرية.

ثانيا: الصعوبات المتعلقة بالبيانات والمعلومات

في إطار بحثنا، اصطدنا بغياب أو صعوبة الوصول إلى بيانات رسمية دقيقة وشاملة تخص موضوع الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات، إذ أن الطابع الحساس للموضوع، المرتبط بتسيير المال العام، جعل الكثير من التقارير أو المعطيات الإحصائية غير متاحة للنشر أو محاطة بالسرية الإدارية وقد انعكس هذا القيد على محدودية بعض المؤشرات الكمية، مما تطلب الاعتماد بدرجة أكبر على أدوات الدراسة الميدانية (الاستبيان) لتعويض هذا النقص وتوفير قاعدة بيانات يمكن تحليلها إحصائيا.

ثالثا: الصعوبات الميدانية والتقنية:

عرف الجانب الميداني للدراسة جملة من العراقيل، أهمها تخوف بعض أفراد العينة المستهدفة (المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم) من الإدلاء بإجابات صريحة على أسئلة الاستبيان، نظرا لحساسية موقعهم الوظيفي وما يحيط به من اعتبارات إدارية ورقابية، وقد أدى هذا التخوف في بعض الحالات إلى قدر من التحفظ، مما استلزم منا بذل مجهودات إضافية لبناء الثقة وشرح الطابع الأكاديمي للبحث للدراسة، وطمأنة المبحوثين بطرائق مباشرة وغير مباشرة، وقد توجت هذه الجهود بنتيجة إيجابية تمثلت في استجابة المعنيين وتعاونهم، بعد طمأننتهم بأن البيانات ستعالج بسرية تامة، ولن تُستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

كما واجهنا صعوبة أخرى مرتبطة بإشكالية الترجمة، حيث تطلب الاطلاع على الأدبيات باللغتين الإنجليزية والفرنسية من الكتب والمواقع الإلكترونية، ثم نقلها إلى اللغة العربية، جهدا مضاعفا وقد كانت هذه

العملية مرهقة لما تفرضه من دقة عالية، خصوصاً أن الترجمة قد تهدد أحياناً بظهور الغموض في المفاهيم، أو تقلل من أمانة نقل المعلومة العلمية.

وبالرغم من هذه التحديات، فإننا قد تمكنا من تجاوزها من خلال تنويع مصادر المعلومات والاستعانة بالمراجع الأجنبية، إلى جانب تعزيز الجانب الميداني عبر تصميم استبيان محكم وتحليل نتائجه إحصائياً، بما مكن من الوصول إلى نتائج ذات دلالة علمية وعملية.

8. المصطلحات والمفاهيم المستعملة في الدراسة:

تستخدم هذه الدراسة عدداً من المصطلحات بالتبادل للدلالة على المعنى نفسه، ما لم يقتض السياق خلاف ذلك، وذلك تجنباً للتكرار وتوحيداً للمفهوم، على النحو الآتي:

- الرقابة المالية المسبقة = المراقبة المالية المسبقة
- مصالح الرقابة المالية = مصالح الرقابة الميزانية = مصالح الرقابة المالية المسبقة

الفعالية: (Effectiveness)

تشير الفعالية إلى مدى نجاح المؤسسة في تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها. ويقاس مستوى الفعالية بمدى تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً والتي وجدت المؤسسة أصلاً لتحقيقها.

وتعني الفعالية أيضاً فحص مدى نجاح البرامج والسياسات والإجراءات في بلوغ أهداف الوحدة، بافتراض وجود أهداف واضحة ومحددة تستخدم كمقياس للمراجعة أثناء عملية الفحص. فهي تمثل العلاقة بين النتائج المستهدفة للنشاط والنتائج الفعلية المحققة.

وقد عرفت المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة (ASOSAI) الفعالية بأنها "مدى تحقيق الأهداف، والعلاقة بين الأثر المطلوب/المقصود والأثر الفعلي للنشاط"¹ وهو النص الوارد في دليلها الإرشادي لتدقيق الأداء.

وقد عرفت المنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة فرع الدول الناطقة بالإنجليزية (AFROSAI-E) الفعالية بأنها: "الوفاء بالأهداف المحددة وتحقيق النتائج المقصودة"²

مصالح الرقابة المالية لدى البلديات: تستمد مهام مصالح الرقابة المالية لدى البلديات من الإطار التشريعي والتنظيمي الذي يضبط المحاسبة العمومية والرقابة على النفقات في الجزائر. فبعدما كان القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية يشكل الأساس القانوني لعمل هذه المصالح، جاء القانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي ليحل محله ويؤسس لإطار قانوني أكثر شمولاً وحدثاً يواكب متطلبات الحوكمة الرشيدة والشفافية المالية. وفي السياق نفسه، عوض المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق

¹ ASOSAI. **Performance Auditing Guidelines**. The Asian Organization of Supreme Audit Institutions. (2000), p. 10

النص وارد ضمن عرض مبادئ (الاقتصاد والكفاءة والفعالية وفقاً لمبادئ الإنتوساي (ISSAI 300/3000) بخصوص الثلاثة E's) في الدليل الرقمي لإدارة تدقيق الأداء، كما يرد التعريف نفسه في معجم المصطلحات آخر الدليل

² AFROSAI-E. **Performance Audit Handbook** – Digital Edition 1.0. African Organisation of English-speaking Supreme Audit Institutions, September 2024. p. 17

بالرقابة المسبقة على النفقات الملزم بها ب المرسوم التنفيذي 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 المحدد لكيفيات الرقابة الميزانية، الذي حدد بوضوح صلاحيات هذه المصالح وآليات تدخلها.

وبذلك فان هذه المصالح تعد هيئة إدارية متخصصة تابعة للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية تضطلع بمهمة الفحص والتدقيق المسبق للنفقات الملزم بها على مستوى البلديات، ضمانا لاحترام القوانين والتنظيمات المالية السارية والوقاية من أي تجاوزات أو انحرافات في تسيير المال العام. وتشمل مهامها الأساسية التحقق من مشروعية النفقات، مطابقتها للاعتمادات المقررة في الميزانية، احترام القواعد المحاسبية والتنظيمية، ومراقبة مدى انسجام القرارات المالية للبلديات مع النصوص التشريعية والتنظيمية النافذة، بما يعزز الشفافية والانضباط في التسيير المالي المحلي.

9. حدود الدراسة :

يُعد ضبط حدود الدراسة إجراء منهجيا لازما لتحديد الإطار الذي تتحرك داخله عملية البحث، وتوضيح مجالها الحقيقي من حيث المكان والزمان والفئة المستهدفة، ولا تُفهم الحدود هنا بوصفها قيودا تُضعف النتائج، بل باعتبارها أدوات تنظيمية تُسهم في زيادة الدقة، وتحسين قابلية تفسير النتائج، وتوجيه التحليل نحو بيئة محددة تعكس الظاهرة محلّ الدراسة بصورة أكثر اتساقا.

وانطلاقا من خصوصية موضوع الرقابة المالية المسبقة على البلديات في الجزائر، وما يرتبط به من طبيعة تنظيمية وإجرائية وميدانية، تم ضبط حدود الدراسة على ثلاثة مستويات على النحو الآتي: **المكانية، والزمنية، والبشرية.**

أولاً: الحدود المكانية

تتخصر الدراسة ميدانيا في أقطاب مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة لـ المديرية الجهوية للميزانية بعنابة (المديرية العامة للميزانية - وزارة المالية)، ضمن نطاقها الجغرافي الذي يضم ثماني ولايات هي: عنابة، سكيكدة، الطارف، قالمة، سوق أهراس، تبسة، خنشلة، وأم البواقي، وقد تم الاقتصار على هذا النطاق دون غيره من المديريات الجهوية للميزانية لاعتبارات تتعلق: بتقارب آليات العمل والإجراءات الرقابية عبر التراب الوطني، وإمكانية المتابعة الميدانية بحكم الارتباط المهني للباحث ضمن هذا الإطار، فضلا عن ترشيد الوقت والتكلفة مع الحفاظ على تمثيل واقعي للبيئة التنظيمية محل الدراسة.

ثانياً: الحدود الزمنية:

- **الجانب النظري:** يغطي الفترة الممتدة من 2012 إلى 2024، وهي مرحلة مفصلية ارتبطت بفرض الرقابة المالية المسبقة على البلديات وتطور مرجعيتها التشريعية والتنظيمية، بما يسمح بقراءة التحولات في الأدوار والآليات وتوقعاتها الإصلاحية.

- **الجانب التطبيقي:** يمتد إلى غاية 2025/09/15 بوصفه تاريخ غلق جمع البيانات ميدانيا، حيث تم:

- إعداد أداة الدراسة (الاستبانة) خلال الفترة من ماي إلى أوت 2025، مع إخضاعها للتحكيم العلمي والمهني.

- تحديد إطار مجتمع الدراسة في حدود العاملين على رأس العمل إلى غاية 2025/07/31، والبالغ عددهم (73) فردا.
- تنفيذ توزيع الاستبيان إلكترونيا وجمع الاستجابات ضمن نفس المجال المكاني المذكور، بما يدعم توسيع المشاركة وتسهيل تجميع المعطيات في الوقت المحدد.

ثالثا: الحدود البشرية

اقتصرت الدراسة على المراقبين الماليين ومساعدتهم العاملين بمصالح الرقابة المالية لدى البلديات ضمن النطاق المحدد، باعتبارهم الفئة التي تتحمل مباشرة مهام الرقابة المالية المسبقة على الالتزامات. ويستند هذا الاختيار إلى كونهم الجهة المخولة قانونا بتطبيق إجراءات الرقابة وفق النصوص المنظمة، وإلى امتلاكهم خبرة عملية مباشرة تُتيح تقدير مستوى الفعالية وحدودها، فضلا عن موقعهم التفاعلي مع الأمرين بالصرف على مستوى البلديات بما يوفر معطيات تفسيرية دقيقة حول الأبعاد التنظيمية والبشرية والتقنية والاستشارية للرقابة.

رابعا: مبررات تحديد هذه الحدود

لم يكن تحديد الحدود المكانية والزمنية والبشرية إجراءات وصفية، بل جاء استجابة لاعتبارات منهجية وعملية وعلمية يمكن إجمالها فيما يأتي:

من الناحية المنهجية: يسمح حصر الدراسة في مجتمع محدد (المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم) وفي نطاق جغرافي وزمني واضح بالتحكم في المتغيرات المؤثرة، وضمان تجانس العينة، وبالتالي الحصول على نتائج أكثر دقة وقابلة للتحقق.

من الناحية العملية: يتيح حصر الدراسة في مجتمع محدد ضمن مجال جغرافي واضح التحكم في المتغيرات المؤثرة، وتحقيق قدر أعلى من التجانس، وبالتالي تعزيز دقة النتائج وقابليتها للتحقق ضمن إطار الدراسة.

من الناحية العلمية: ضمن الإطار الزمني (2012-2024) ربط التحليل بالسياق الإصلاحي للمالية العمومية في الجزائر، من فرض الرقابة المسبقة على البلديات، مروراً بالقانون العضوي 18-15 لسنة 2018 الذي عزز منطق الميزانية حسب الأهداف والبرمجة متعددة السنوات، وصولاً إلى المرسوم التنفيذي 24-347 لسنة 2024 الذي أعاد إبراز دور المراقب الميزانياتي وتوسيعه نحو وظائف استشارية وتحليلية إلى جانب وظيفته الرقابية. ويساعد هذا التسلسل على تفسير انتقال الرقابة تدريجياً من منطق إجرائي-شكلي إلى مقارنة أكثر مرونة وفعالية، بالتوازي مع توجهات إدماج الرقمنة والحوكمة الإلكترونية. وعليه، أتاح الإطار الزمني للدراسة تحليل العلاقة بين النصوص القانونية والإصلاحات من جهة، ومستوى التطبيق العملي وفعالية الرقابة من جهة أخرى، بما يعزز اتساق التحليل مع الواقع القانوني والوظيفي لمصالح الرقابة المالية المسبقة.

وبناءً عليه، تُوجه هذه الحدود بناءً النموذج التحليلي للدراسة بما يربط مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة (بوصفه متغيراً مستقلاً بأبعاده التنظيمية والبشرية والتقنية والاستشارية) بمخرجات الفعالية (بوصفها متغيراً تابعاً) المتمثلة في جودة الأداء، وتحقيق الأهداف، والاستقلالية، وأخلاقيات المهنة، والتعاون المؤسسي، بما يعزز

اتساق النتائج مع الواقع القانوني والوظيفي محل الدراسة، ويرفع قابلية الإفادة منها في تطوير الممارسة داخل الإطار المؤسسي المعني.

10. المنهج المستخدم في الدراسة:

أولاً: منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي-التحليلي ضمن مقاربة تفسيرية، إذ يهتم هذا المنهج بدراسة الظاهرة كما هي في الواقع وتقديم وصف دقيق لها بالاستناد إلى معطيات كمية ونوعية، ولا يقتصر هذا المنهج على جمع البيانات المتعلقة بالظاهرة لاستقصاء مظاهرها وعلاقاتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل والربط والتفسير، للوصول إلى استنتاجات علمية تُسهم في بناء تصور مقترح يثري المعرفة حول موضوع الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات.

وقد جرى توظيف هذا المنهج من خلال:

- جمع كافة المعلومات والبيانات الضرورية لفهم مشكلة الدراسة وتفسيرها، بالاعتماد على المصادر الثانوية من كتب ومراجع ودوريات وأبحاث ودراسات سابقة ذات صلة.
- المعالجة التحليلية للأدبيات والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع ميزانية البلديات، ونطاق تطبيق الرقابة، وفعالية الرقابة المالية المسبقة، بما يشمل مهام ومسؤوليات المراقب الميزانياتي، ومقومات فعالية هذا الجهاز، ومحدداتها، والعوامل المؤثرة في تعزيزها وتحسينها.
- بناءً نموذج تفسيري/مفاهيمي يربط بين المتغير المستقل (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة من خلال أبعاده: الإطار التنظيمي والإجرائي، الموارد البشرية، البنية التقنية الداعمة، التطبيق العملي والاستقلالية، والدور الاستشاري والتوجيهي) والمتغير التابع (مخرجات الفعالية المتمثلة في: جودة الأداء الرقابي، تحقيق الأهداف، الاستقلالية والدعم المؤسسي، الالتزام بأخلاقيات المهنة، والتعاون المؤسسي)، وقد جرى اختبار العلاقات المفترضة ضمن هذا النموذج ميدانياً بالاعتماد على بيانات الاستبيان وباستخدام أساليب التحليل الإحصائي المناسبة.
- ولتعزيز المعطيات النظرية وتدعيم الطرح التحليلي، تم الاستعانة بمقابلات شخصية مع إطارات مصالح الرقابة المالية (مراقب مالي، مساعد، ومكلف بالتدقيق) وتم تحليل مضامينها تحليلًا موضوعيًا لدعم البناء النظري وتفسير بعض الجوانب التطبيقية.
- كما تم الاستعانة بالمنهج التاريخي لنتبع تطور ونشأة الرقابة المالية والرقابة المالية المسبقة في الجزائر وربطها بسياقها التشريعي والتنظيمي، بدءاً من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وصولاً إلى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والمرسوم التنفيذي 24-347 الذي أعاد تعريف مهام المراقب الميزانياتي باعتباره مراقباً ميزانياتياً له دور رقابي واستشاري في آن واحد، بما يبرز امتداد وظيفة الرقابة المسبقة ضمن إطار رقابي-استشاري أوسع في سياق الرقابة الميزانياتية.

ثانياً: مصادر البيانات

1. المصادر الثانوية:

تم الاعتماد على مجموعة من المصادر العلمية والقانونية لتدعيم الجانب النظري، وتشمل:

- الكتب والمراجع العربية والأجنبية المتخصصة في الرقابة المالية، الحوكمة، وإدارة الميزانية المحلية... إلخ.
- الدوريات والمقالات العلمية المحكمة، والتقارير الصادرة عن المنظمات الدولية (OECD، INTOSAI، البنك الدولي).
- الدراسات والأبحاث السابقة، خاصة تلك التي تناولت فعالية الرقابة المالية المسبقة ومقوماتها.
- النصوص القانونية والتشريعية والمراسيم التنفيذية المنظمة لعمل البلديات ومصالح الرقابة المالية.
- مواقع الإنترنت الرسمية للهيئات الوطنية والدولية.

2. المصادر الأولية:

لتقييم مستوى فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات ميدانيًا، تم جمع البيانات الأولية باستخدام استبيان موجه إلى المراقبين الماليين ومساعدتهم العاملين في مصالح الرقابة المالية التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة، باعتبارهم مجتمع الدراسة، وقد صُمم الاستبيان استنادًا إلى الأدبيات والدراسات السابقة، مع تكييفه وفق الخصوصية الجزائرية، لقياس العلاقة بين المتغير المستقل (مقومات الرقابة المالية المسبقة) بأبعاده، والمتغير التابع (مخرجات الفعالية).

وبذلك يسهم هذا التصميم المقترح في اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى تأثير مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة بأبعادها الخمسة على فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات.

إلى جانب الاستبيان بوصفه الأداة الأساسية لجمع البيانات الكمية، استعان الباحث بالمقابلة نصف الموجهة (المقابلة شبه المنظمة) كأداة نوعية مساعدة مع بعض إطارات مصالح الرقابة المالية (مراقب مالي، مساعد)، وقد تم تحليل مضامينها تحليلًا موضوعيًا لدعم البناء النظري وتفسير بعض الجوانب التطبيقية. وقد أنجز ذلك من خلال توظيف الإفادات الميدانية في تفسير الإشكالات المرتبطة بتطبيق الرقابة المالية المسبقة وتدعيم الإطار المفاهيمي للدراسة.

واعتمدت المقابلة على دليل مُعد مسبقًا مُثبت ضمن ملحق رقم (4): دليل المقابلة، يضم محاور وأسئلة رئيسية، مع هامش مرونة يسمح بإعادة ترتيب الأسئلة وطرح أسئلة متابعة واستيضاح وفق مجريات الحوار، بما يُمكن من تعميق الفهم وإثراء التحليل بما لا توفره أدوات القياس الكمية وحدها.

11. الدراسات السابقة: من أبرز الدراسات السابقة التي تمكنا من الاطلاع عليها

أولاً: الدراسات العربية

يعرض الباحث ثلاث دراسات عربية من سياقات مؤسسية مختلفة – الأردن (2013)، ليبيا (2013)، والكويت (2017) – بوصفها نافذة تغذي نموذجنا وتطور أداة القياس. تكشف هذه الدراسات مجتمعة عن محددات مشتركة للفعالية الرقابية: وضوح الإجراءات، أخلاقيات المهنة، الاستقلال المؤسسي، التأهيل البشري، والرقمنة، ورغم اختلاف الأطر القانونية والتنظيمية بين هذه الدول، يُستفاد منها بتراكمات معرفية قابلة للتكيف مع واقع الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات الجزائرية، مع التنبيه إلى حدود التعميم.

1) دراسة (مرعي بني خالد وأريج حتاملة، 2013)¹: مقالة علمية بعنوان: "الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته - في الجامعات الرسمية الأردنية"

الهدف من الدراسة: هدفت الدراسة إلى التعرف على فاعلية الدور الرقابي لديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية، من خلال تحليل أنظمة وإجراءات العمل الرقابي، والمبادئ الأخلاقية المرتبطة بممارسته، وهيكلية العمل الرقابي وآليات تفعيله، مع التركيز على الرقابة السابقة (الوقائية) كآلية للحد من تكرار المخالفات. سعت الدراسة تحديدًا إلى: تقييم قدرة ديوان المحاسبة على اكتشاف الانحرافات والأخطاء والحد من تكرارها مستقبلاً؛ تحديد الأنماط الرقابية الأكثر فاعلية؛ الكشف عن الضغوطات التي تواجه المراقبين؛ التأكيد على أهمية المبادئ الأخلاقية؛ وقياس درجة تطبيق المعايير الرقابية والبنى الهيكلية.

المنهج والعينة والأداة: تكونت عينة الدراسة من موظفي ديوان المحاسبة وموظفي الدائرة المالية في عشر جامعات رسمية، بلغ عدد أفرادها 224 مفردة، واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي.

أبرز النتائج: توصلت الدراسة إلى أن نوعية تقارير ديوان المحاسبة لم تشهد تحسناً ملموساً، وأن رقابته تُمارس بدرجة متوسطة من حيث كونها رقابة سابقة وقائية، مع انخفاض مستوى الاستجابة والتعاون مع توصياته. كما احتل متغير فحص أنظمة وإجراءات العمل الرقابي المرتبة الأولى من حيث التأثير على الفاعلية، تلاه ضغوطات العمل الرقابي والمبادئ الأخلاقية، في حين لم يظهر نمط الرقابة وهيكل ومعايير العمل تأثيراً معنوياً.

التعليق: تختلف دراستنا عن الدراسة الأردنية من حيث السياق (لامركزي/بلدي مقابل مركزي/جامعي)، واتساع العينة (ثمانية ولايات مقابل عشر جامعات)، واتساع الأبعاد المفاهيمية (خمس أبعاد مقابل ثلاثة). ورغم ذلك، استقدنا منها في بناء الإطار النظري والأداة البحثية، خصوصاً في بُعدي أنظمة العمل الرقابي والمبادئ الأخلاقية، واستندنا إلى نتائجها بأن وضوح الإجراءات وترسيخ الأخلاقيات يحسنان الأداء بينما تحد ضغوطات العمل من الفعالية.

2) دراسة (جمعة محمد يوسف الفاخري، 2013)²: مقالة علمية بعنوان: "تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي".

الهدف من الدراسة: ركزت الدراسة على تحليل وتقييم أساليب العمل الرقابي لديوان المحاسبة الليبي من خلال ثلاثة عناصر: مدى استقلالية الديوان، تأهيل وتدريب الكوادر البشرية، وتوظيف التكنولوجيا الحديثة، وذلك بقياس مستوى تحقيق الديوان للمهام الرقابية التي أنشئ من أجلها.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي مدعماً بتحليل العوامل، ووزعت استمارة استبيان على 55 مفردة من موظفي ديوان المحاسبة بالمنطقة الشرقية من ليبيا، اختبروا عشوائياً.

¹ مرعي حسن بني خالد، وأريج نايف محمد حتاملة، الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية، مجلة المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 19، العدد 2، الأردن، 2013.

² جمعة محمد يوسف الفاخري، تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد 2، جامعة المرقب، ليبيا، 2013.

أبرز النتائج: أظهرت الدراسة ضعف مستوى تحقيق الديوان لمهامه الرقابية، وعدم كفاية الاستقلال المالي والإداري والوظيفي للديوان وعامله، وقصوراً في الاهتمام بالدورات التدريبية، وعدم استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة في العمل الرقابي.

التعقيب: تختلف دراستنا عن دراسة الفاخري من الناحية المؤسسية (لامركزية جزائرية مقابل مركزية ليبية)، ومن حيث نوع الرقابة (مسبقة وقائية مقابل لاحقة علاجية)، وعلى مستوى الأبعاد (خمسة أبعاد مقابل ثلاثة: الاستقلالية، تأهيل الكوادر، والتكنولوجيا). رغم ذلك، استفدنا من توصياته في تعزيز الإطار القانوني، وتطوير الموارد البشرية عبر برامج التكوين، وإدماج التكنولوجيا، وترسيخ المقاربة الوقائية.

(3) دراسة (جلال فالح عبد الله العلاطي، 2017)¹: أطروحة دكتوراه فلسفة - محاسبة - بعنوان: "تقييم فاعلية الرقابة المالية الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي -دراسة ميدانية في وزارة الداخلية بدولة الكويت-".

الهدف من الدراسة: هدفت إلى تقييم فاعلية الرقابة المالية الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي بوزارة الداخلية الكويتية، عبر دراسة ثمانية أبعاد: كفاءة الهيكل التنظيمي، الكفاءات والخبرات، المعايير المهنية، مهام وحدات الرقابة، التطورات التكنولوجية، التشريعات والنظم، البيئة الرقابية المناسبة، ومعايير السلوك الأخلاقي.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، بجمع البيانات عبر استبانة موزعة على جميع المدققين الداخليين بوزارة الداخلية (100 مدقق)، وبلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل 85 استبانة. استخدمت الدراسة الإحصاء الوصفي واختبار (T) وتحليل الانحدار لاختبار الفرضيات.

أبرز النتائج: توفرت أبعاد فاعلية الرقابة الداخلية مجتمعة بدرجة متوسطة عموماً، مع احتلال بُعد التشريعات والنظم المرتبة الأولى بتوفر مرتفع، يليه بُعد معايير السلوك الأخلاقي (مرتفع أيضاً)، بينما جاءت بقية الأبعاد بدرجة متوسطة (المعايير المهنية، التكنولوجيا، البيئة الرقابية، كفاءة الهيكل التنظيمي، تحديد المهام، والكفاءات الفنية). أشارت النتائج إلى وجود فجوة بين الإطار التشريعي والأخلاقي القوي من جهة، والتطبيق العملي والكفاءات الفنية من جهة أخرى.

التعقيب: تختلف دراستنا عن دراسة العلاطي منهجياً ومفاهيمياً وسياًقياً؛ إذ تركز دراستنا على الرقابة المسبقة في إطار اللامركزية المالية بالجزائر عبر خمسة أبعاد، بينما تناولت دراسة العلاطي الرقابة الداخلية الوزارية عبر ثمانية أبعاد. استفدنا من توصياتها في الالتزام بالمعايير المهنية، وتطوير الكفاءات البشرية، وتحسين الهيكل التنظيمي، كما عززت الدعوة إلى تقييم التكنولوجيا فكرة إدراج البنية التقنية الداعمة كمحور أساسي في دراستنا.

ثانياً: الدراسات المحلية (الجزائر)

(1) دراسة (موفق عبد القادر، 2015)¹: أطروحة دكتوراه في علوم التسيير بعنوان: "الرقابة المالية على البلدية في الجزائر": دراسة تحليلية ونقدية

¹ جلال فالح عبد الله العلاطي، تقييم فاعلية الرقابة المالية الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي: دراسة ميدانية في وزارة الداخلية بدولة الكويت، أطروحة دكتوراه، تخصص فلسفة، شعبة المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، 2017.

الهدف من الدراسة: هدفت إلى التعرف على واقع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر، من خلال دور أجهزة الرقابة المعنية والمعوقات التي تحول دون فعاليتها، وصولاً إلى تطبيق رقابة الأداء المرتكزة على الاقتصاد والكفاءة والفعالية.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة أسلوب المقابلات والاستفسارات والزيارات الميدانية لبلديات ولاية باتنة، والغرف الجهوية لمجلس المحاسبة، والمديريات الإقليمية للمفتشية العامة للمالية، ومحاسبين عموميين ومراقب مالي الولاية.

أبرز النتائج: أظهرت الدراسة عمق الهوة بين واقع إدارة المال العام في البلديات وواقع الرقابة المالية، وبين واقع أجهزة الرقابة والدور المفروض أن تلعبه. أبرز المعوقات: نقص استقلالية الأجهزة الرقابية (المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي) وغياب النص التشريعي الملزم برقابة الأداء. أوصت الدراسة بخلق مصالح للرقابة الداخلية بالبلديات وتغيير أسلوب الرقابة نحو مراقبة أهداف الإنفاق ونتائجه بدل تحديد أوجهه.

التعليق: تختلف دراستنا عن دراسة موفق من حيث الزاوية (وقائية داخلية مقابل تشخيصية نوعية) والنطاق (عدة ولايات شرقية مقابل باتنة). تلتقي الدراستان في الغاية الإصلاحية المشتركة: حماية المال العام وتعزيز الاستقلالية والرقمنة. استفدنا من تشخيصه في تحديد أبعاد نموذجنا، ومن دعوته لإنشاء رقابة داخلية في دعم بُعد الدور الاستشاري/التوجيهي.

(2) دراسة (عوالي بلال، 2018)² بعنوان: "حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتفعيل الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية: دراسة حالة المراقبة المالية لأقطاب بعض ولايات الوسط"

الهدف من الدراسة: هدفت إلى إبراز الدور المحوري للرقابة المالية القبلية في ضبط وترشيد النفقات العمومية، من خلال إعطاء فكرة شاملة عن هذه الرقابة في ضوء مبادئ الحوكمة الرشيدة، والوقوف على الاختلالات والمعوقات، وتقديم مقترحات لتطوير أداء المراقب الميزانياتي.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالأدوات الإحصائية ودراسة حالة، عبر استبيانين: الأول للمراقبين الماليين (35 مراقباً، تغطية كاملة عبر ثماني ولايات)، والثاني للآمرين بالصرف (193 مشاركاً من 350، أي 55.14%).

أبرز النتائج: تُعد الرقابة المالية المسبقة إحدى أهم الآليات الوقائية، لكن فعاليتها العملية محدودة بسبب هيمنة الطابع الشكلي والإجرائي وتركيزها على الجوانب القانونية دون تقييم الأداء، ما انعكس سلباً على التنمية المحلية. تواجه الرقابة معوقات أبرزها صرامة الإجراءات وضعف التنسيق ونقص الوسائل العملية.

¹موفق عبد القادر، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر: دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير، شعبة تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014-2015.

²عوالي بلال، حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتفعيل الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية: دراسة حالة المراقبة المالية لأقطاب بعض ولايات الوسط، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، شعبة مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 2017-2018.

التعقيب: تختلف دراستنا عن دراسة عوالي في المجال (عناية مقابل العاصمة ولايات الوسط) والمنظور (تطبيقي مقابلتنا مقابل حوكمي معياري عندها). استفدنا من إطارها النظري لربط الرقابة الوقائية بمبادئ الحوكمة، ومن مسارات إصلاحها (الرقمنة، التأشير الإلكترونية) في تطوير توصياتنا.

(3) دراسة (بوروي عيسى، 2019)¹: بعنوان: "الدور الرقابي للمراقب الميزانياتي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات الإقليمية: دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية - الجزائر -"

الهدف من الدراسة: هدفت إلى التعرف على الإجراءات التحليلية والرقابية لأجهزة الرقابة المالية المسبقة، مع التركيز على دور المراقب الميزانياتي في التدقيق على تنفيذ ميزانية الجماعات الإقليمية، وقياس فعالية الرقابة في ضمان مشروعية النفقة وجودة تنفيذ الميزانية.

المنهج والعينة والأداة: اعتمد الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري والتحليلي الإحصائي في الجانب التطبيقي، بتوزيع استبانة على 310 أمري صرف بالمديرية الجهوية للميزانية بسطيف (نحو 95% من مجتمع الدراسة)

أبرز النتائج: تؤكد الدراسة الدور الفعال لرقابة المراقب الميزانياتي في ضبط حجم الديون وترشيد الإنفاق، ويُعد أنجع جهاز رقابي بحكم طابعه القبلي. رغم صرامة الإجراءات، لوحظت حالات تغاضٍ وأخطاء ناجمة عن غياب التحديث الإلكتروني وضعف الكفاءات الإدارية.

التعقيب: ركزت دراسة بوروي على تقييم عام من منظور الآمرين بالصرف دون تفصيل أبعاد المتغير المستقل، بينما وسّعت دراستنا التحليل إلى خمسة أبعاد وخمسة مؤشرات فعالية. استفدنا من توصياتها (توسيع الصلاحيات، برامج التكوين، البوابة الإلكترونية) في بناء محوري الموارد البشرية والبنية التقنية.

(4) دراسة (بن الطيب مصطفى، 2020)²: "فعالية الرقابة المالية القبلية ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي في الجزائر" دراسة ميدانية للمراقبين الماليين التابعين للمديرية الجهوية للميزانية بشار الجزائر"

الهدف من الدراسة: هدفت إلى التعرف على مدى فعالية الرقابة المالية القبلية عبر أربعة عناصر: كفاءة المراقب الميزانياتي، القواعد والنظم، الرقابة السابقة، والإجراءات المتبعة، وقياس تأثيرها على ترشيد الإنفاق الحكومي.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالجانب الكمي ومنهج دراسة الحالة، على عينة عشوائية غير احتمالية من 32 مراقبًا ماليًا بالمديرية الجهوية للميزانية بشار، باستخدام الاستبانة.

¹ بوروي عيسى، الدور الرقابي للمراقب الميزانياتي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات الإقليمية: دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية الجزائرية، تخصص علوم اقتصادية، شعبة اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018-2019.

² بن الطيب مصطفى، فعالية الرقابة المالية القبلية ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي في الجزائر دراسة ميدانية للمراقبين الماليين التابعين للمديرية الجهوية للميزانية بشار الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة جامعة أحمد دراية أدرار، 2020

أبرز النتائج: لم يثبت أثر معنوي لكفاءة المراقب الميزانياتي منفردة على ترشيد النفقات، بينما أثبتت القواعد والنظم فعاليتها، وكذلك الإجراءات المسبقة (خاصة التأشير المسبق). ظلت الرقابة القبلية محصورة في الجانب القانوني دون تقييم الأداء أو الفعالية الاقتصادية.

التعليق: تلتقي الدراسات في الهدف العام وبُعد كفاءة المراقب، وتختلفان في المستوى (مركزي عام مقابل بلدي) واتساع الأبعاد. وجّهتنا ملاحظته حول محدودية كفاءة المراقب منفردة إلى توسيع التحليل نحو البعد البشري-الوظيفي المتكامل.

ثالثاً: الدراسات الأجنبية

1) دراسة Calleja-Lozano & Santos-Peñalver (إسبانيا، 2024)¹:
عنوان الدراسة:

Risk and Conditioning Factors in the Public Internal Control Weaknesses in "Public Management Concerning the Procurement of Expenditure Files" "المخاطر والعوامل المؤثرة في نظام الرقابة الداخلية في القطاع العام: نقاط الضعف في الإدارة العامة المرتبطة بإجراءات إعداد ملفات الإنفاق العام"

الهدف من الدراسة: هدفت إلى تحليل مواطن الضعف في ممارسات التسيير بمصالح الرقابة المالية (Intervención) بوزارة الدفاع الإسبانية، من خلال تحديد العوامل المفسرة لضعف الرقابة الداخلية وانعكاساتها على مستويات مخاطر التدقيق، وقياس مدى قدرة وظيفة المراقب المسبق على ضمان الامتثال القانوني ومعايير التسيير المالي الرشيد.

المنهج والعينة والأداة: اعتمدت الدراسة منهج دراسة الحالة النوعية، مستندة إلى إطار COSO المرجعي للرقابة الداخلية ونظرية الطوارئ (Contingency Theory)، عبر تحليل ملفات النفقات العمومية داخل وزارة الدفاع، مع بناء مؤشر مخاطر قائم على معياري الشدة والتكرار لرصد الاختلالات.

أبرز النتائج: وجود قصور واضح في قدرة وظيفة المراقب المسبق على ضمان الامتثال القانوني ومعايير التسيير المالي، مع تحديد أبرز مجالات المخاطر: الشفافية، تحديد الاختصاصات، إجراءات التعاقد، تدبير الميزانية، وإجراءات الدفع الخاصة. النظام الإسباني، كباقي دول الاتحاد الأوروبي، يعتمد نموذجاً مركباً يجمع الرقابة المسبقة واللاحقة دون أن يضمن ذلك تجاوز الاختلالات كلياً.

التعليق: تلتقي الدراسات في جوهر الإشكالية (قياس فعالية وظيفة الرقابة المسبقة ذاتها)، وتختلفان من حيث المستوى الحكومي (وزارة مركزية مقابل بلديات) والمنهج (نوعي مقابل كمي). أفادت الدراسة في تأكيد أن قصور فعالية الرقابة المسبقة ظاهرة متكررة حتى في الأنظمة الأوروبية المتقدمة، كما ألهمنا مفهوم "مؤشر المخاطر"

¹ Javier Calleja-Lozano and Jesús Fernando Santos-Peñalver, "Risk and Conditioning Factors in the Public Internal Control: Weaknesses in Public Management Concerning the Procurement of Expenditure Files," Public Money & Management (2024): 1–10, <https://doi.org/10.1080/09540962.2024.2390626>.

(الشدة والتكرار) في تدعيم اختيارنا لمؤشرات قياس دقيقة (جودة الأداء، الاستقلالية، الأخلاقيات) بدل الاكتفاء بالتقييم الوصفي العام.

(2) دراسة Quispe Curo وآخرون (بيرو ، 2025)¹:

عنوان الدراسة:

Internal Control and Financial Auditing in the Quality of Budget Execution at a Local Government in Peru .

"الرقابة الداخلية والتدقيق المالي في جودة تنفيذ الموازنة في حكومة محلية في بيرو"

الهدف من الدراسة : هدفت إلى قياس أثر الرقابة الداخلية والتدقيق المالي على جودة تنفيذ الميزانية في جماعة محلية إقليمية ببيرو (بلدية هوامانغا، أياكوتشو).

المنهج والعينة والأداة : اعتمدت الدراسة مقارنة كمية تطبيقية بتصميم غير تجريبي وصفي-سببي/ارتباطي، ووزعت استبيانًا على كامل موظفي الكيان المعني (100 موظف)، مع التحقق من ثبات الأداة عبر معامل ألفا كرونباخ (0.975 للرقابة الداخلية، 0.965 للتدقيق المالي، 0.948 لتنفيذ الميزانية)، واعتمدت الانحدار اللوجستي الترتيبي في التحليل.

أبرز النتائج : وجود أثر إيجابي معنوي قوي لكل من الرقابة الداخلية والتدقيق المالي على جودة تنفيذ الميزانية، إذ فسّر النموذج نحو 69.70% من التباين ($R^2=0.697$ Nagelkerke)، مؤكدة الدور المحوري لآليات الرقابة الصارمة في رفع كفاءة الإنفاق العمومي والمساءلة على المستوى المحلي.

التعليق : تتطابق الدراستان بشكل لافت منهجيًا (استبيان كمي، ألفا كرونباخ، ربط الأبعاد بمخرجات قابلة للقياس)، وتختلفان في اقتصار الدراسة البيرويفية على متغيرين مركّبين وجماعة محلية واحدة مقابل خمسة أبعاد وثمانين ولايات لدينا. شكلت هذه الدراسة سندًا منهجيًا قويًا يدعم مشروعية اعتمادنا للمقاربة الكمية بالاستبيان ومعامل ألفا كرونباخ، وترفع الثقة المنهجية في نموذجنا التفسيري لقياس فعالية الرقابة المسبقة في السياق الجزائري.

ما يميز الدراسة الحالية :

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بانتقالها من المنظور الخارجي التقييمي إلى قراءة تتطرق من داخل الجهاز الرقابي ذاته، إذ تستهدف المراقبين الماليين ومساعدتهم بوصفهم فاعلين مباشرين في إنتاج الأثر الرقابي لا مجرد موضوع للتقييم من الخارج. كما تتموضع زمنيًا وقانونيًا في مرحلة ما بعد تعديلات 2009 وصدر المرسوم التنفيذي 09-374 وتعميم الرقابة المسبقة ابتداء من 2013. ومنهجيًا، تقدم الدراسة نموذجًا

¹ Wilder Quispe Curo, Evelin Dianela Asenjo Muro, Ofelia Carol Cernaqué Miranda, and Alex Lenin Guivin Guadalupe, "Internal Control and Financial Auditing in the Quality of Budget Execution at a Local Government in Peru," Sapienza: International Journal of Interdisciplinary Studies 6, no. 2 (2025): e25030, <https://doi.org/10.51798/sijis.v6i2.831>

تفسيرًا تكامليًا يجمع بين خمسة أبعاد مترابطة (التنظيمي/الإجرائي، البشري/الوظيفي، التقني/الرقمنة، التطبيق العملي، والاستشاري/التوجيهي)، متجاوزة بذلك الطابع الجزئي الذي ميّز معظم الدراسات السابقة والتي اقتصرَت على بُعد أو بُعدين. وترتبط الدراسة هذه الأبعاد بمؤشرات مخرجات واضحة وقابلة للقياس (جودة الأداء، تحقيق الأهداف، الاستقلالية والتمكين المؤسسي، أخلاقيات المهنة، والتعاون المؤسسي)، بما يتجاوز الاكتفاء بمشروعية الإجراء نحو قياس فعالية الأثر. وتُدرج الرقمنة (التأشيرة الإلكترونية، البوابات التفاعلية، قواعد البيانات المشتركة) كمُتغير رئيسي مقياس لا هامشي في تفسير الفعالية.

وتنبثق من هذا التوضع الفجوة البحثية التي تسعى الدراسة لسدها؛ إذ ظلت الأدبيات السابقة جزئية ومجزأة، تقتصر إما على بُعد واحد كالكفاءة أو الإطار القانوني أو الحوكمة، أو تنتظر إلى الرقابة من منظور خارجي لا ينفذ بما يكفي إلى آليات عمل الجهاز الرقابي نفسه. ومن هنا تبرز الحاجة إلى نموذج تفسيري تكاملي يدمج الأبعاد التنظيمية والبشرية والتقنية والإجرائية والاستشارية، ويربطها بمخرجات قابلة للقياس تعكس الأثر الحقيقي للرقابة، اعتمادًا على قراءة داخلية تنطلق من منظور المنفذين الفعليين في سياق مصالح الرقابة المالية لدى البلديات الجزائرية بعد 2013، وهو ما تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيقه.

12. هيكل الدراسة:

انطلاقًا من الإشكالية المطروحة وأهداف الدراسة، تم بناءً هذه الأطروحة في أربعة فصول مترابطة ومتكاملة

الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني لميزانية البلدية وإجراءات تسييرها

يشكل القاعدة النظرية للأطروحة، حيث تناول ميزانية البلديات باعتبارها الإطار الأساسي للتسيير المالي المحلي، مع إبراز خصائصها ومكوناتها وإجراءات إعدادها وتنفيذها، ويعالج هذا الفصل بشكل منهجي البنية الأساسية والمفاهيم الجوهرية لميزانية البلدية كأداة مركزية في منظومة التسيير المالي المحلي بالجزائر، ويشكل هذا الفصل الأول القاعدة المعرفية الأساسية التي تُمكن من فهم الرقابة المالية المسبقة في الفصل الثاني.

فدراسة ماهية الميزانية وخصائصها ومبادئها توفر السياق اللازم لفهم أهمية الرقابة على تنفيذها، بينما شرح الإجراءات والآليات المنظمة لإعدادها ومصادقتها يُوضح دور المراقب الميزانياتي في التحقق من مشروعية النفقات في مرحلة الالتزام، وعلى هذا الأساس، يتجه الفصل الثاني إلى بناء التأسيس النظري والمعياري للرقابة المالية المسبقة بوصفها الآلية التي تُمارس داخل هذا الإطار الميزانياتي لضبط الإنفاق وتحقيق المشروعية والحوكمة.

الفصل الثاني: منظومة الرقابة المالية، تطورها التاريخي، أبعادها المعيارية وقواعد التطبيق على تنفيذ الميزانية

يُعالج الفصل الثاني التأسيس النظري والمعياري للرقابة المالية باعتبارها آلية أساسية لترسيخ مبدأ المشروعية وترشيد الإنفاق وتعزيز الحوكمة في إدارة المال العام، مع التركيز على الرقابة المالية المسبقة في البلديات بوصفها خط الوقاية الأول ضمن منظومة الرقابة العمومية، وانطلاقًا من هذا الإطار، يعمل الفصل على

ضبط الأسس والمقومات التي تقوم عليها الرقابة المسبقة، وتحديد معايير الحكم على أدائها ونجاعتها، بما يمهّد للانتقال إلى الفصل الثالث الذي يختبر مدى تحقق هذه المقومات عمليا عبر قراءة تحليلية-تقييمية لفعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الواقع الجزائري.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر: قراءة تحليلية-تقييمية

يتناول الفصل الثالث تحليل وتقييم فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر، باعتبارها إحدى القضايا المحورية في حوكمة المال العام المحلي، ويرتكز هذا الفصل على أن تقييم الفعالية لا يقتضي باستعراض النصوص القانونية والتنظيمية، بل يقتضي تتبع مسار تشكل هذه الرقابة وتطورها، وتحليل موقع الفاعل المركزي داخلها، ولا سيما المراقب الميزانياتي/الميزانياتي، ثم تفكيك آليات تطبيقها ميدانيا وما قد يواجهها من صعوبات واختلالات يمكن أن تُضعف بعدها الوقائي وتحولها إلى إجراءات شكلية.

وبناءً على ذلك، يهدف الفصل إلى استخلاص مؤشرات تشخيصية ونتائج تحليلية تمهد للفصل الرابع، بما يسمح بترجمة الإطارين النظري والمعياري إلى قياس واقعي يدعم الاستنتاجات ويُحكم تحقيق هدف الدراسة.

الفصل الرابع (الإطار التطبيقي): تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر - دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية-

يمثل الفصل التطبيقي امتدادا عمليا لما تم تأصيله نظريا في الفصول السابقة، إذ تنتقل الدراسة من عرض الإطار المفاهيمي والمؤسسي للرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر إلى اختبار واقع ممارستها ميدانيا

وانطلاقا من هذا التوجه، يعرض الفصل أدوات الدراسة وإجراءاتها ومجتمعها وعينتها، ثم ينتقل إلى تحليل النتائج ومناقشتها في ضوء ما تم استخلاصه نظريا ومعياريا، بما يسمح بتقويم مستوى الفعالية وتفسير محدداتها واقتراح سبل تحسينها.

الخاتمة العامة:

تضمنت عرضا مركزا لأهم النتائج النظرية والميدانية، مع تقديم توصيات عملية يمكن أن تسهم في تطوير مهام الرقابة المالية المسبقة وتعزيز فعاليتها، إلى جانب اقتراح آفاق للبحث المستقبلي في مجال الحوكمة والرقابة المالية العامة على المستوى المحلي

الفصل الأول:

الإطار النظري والقانوني لميزانية البلدية وإجراءات تسييرها

تمهيد:

يعد المال العام في مختلف الدول ركيزة أساسية للاستقرار ومحركا للتنمية المستدامة؛ فهو ليس مجرد أرقام في جداول مالية تُحصل وتُتفق، بل يمثل في جوهره أداة لتحقيق العدالة الاجتماعية ووسيلة لتحسين حياة الأفراد والمجتمعات. ومن ثم، حرصت الأنظمة الحديثة على إحاطته بمستويات عالية من الحماية والرقابة، إدراكا منها بأن أي خلل في تسييره ينعكس سلبا على ثقة المواطن في الدولة ويُضعف قدرتها على بلوغ أهدافها التنموية.

ومن أبرز تجليات حماية المال العام الرقابة المالية التي تمثل صمام أمان ضد مختلف الانحرافات في التسيير، من التبذير وسوء التخصيص إلى الاختلاس والتحايل، وصولا إلى ضعف الكفاءة في استعمال الموارد، ولم تعد هذه الرقابة اليوم مجرد إجراء إداري شكلي، بل غدت منظومة متكاملة تدعمها قواعد قانونية وتنظيمية وأجهزة متخصصة، تؤدي دورا محوريا في تحسين الأداء الإداري والمالي وتعزيز الشفافية والمساءلة.

وتزداد أهمية الرقابة المالية حين يتعلق الأمر بالهيئات المحلية، وعلى رأسها البلديات، باعتبارها أقرب مستويات الإدارة إلى المواطن وتجسيدا عمليا للامركزية الإدارية، فالبلدية تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة، بما يتيح لها هامشا أوسع في إعداد وتنفيذ ميزانيتها المحلية، غير أن هذه الاستقلالية لا تعني غياب الرقابة، بل تستلزم رقابة دقيقة توازن بين مقتضيات التدبير المحلي ومتطلبات حماية المال العام وضمان المشروعية.

وبناءً على ما سبق، تتوزع الدراسة في هذا الفصل على ثلاثة مباحث مترابطة، تتيح مقارنة شمولية لموضوع ميزانية البلدية وإطارها المنظم:

- **المبحث الأول: ماهية ميزانية البلدية وخصائصها:**

- **المبحث الثاني: وثائق ميزانية البلدية**

- **المبحث الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي لشكل ومحتوى ميزانية البلدية**

المبحث الأول: ماهية ميزانية البلدية وخصائصها

تُعد البلدية إحدى أهم اللبانات الأساسية في البناء الإداري للدولة، فهي التجسيد العملي لمبدأ اللامركزية الذي يمنح الجماعات الإقليمية القاعدية صلاحيات واسعة في إدارة شؤونها المحلية. ويظهر هذا الاستقلال بجلاء من خلال تمتع البلدية بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة، ما يتيح لها إعداد ميزانية خاصة بها منفصلة عن ميزانية الدولة المركزية.

فالبلدية ليست مجرد هيكل إداري لتنفيذ القرارات الصادرة من السلطة المركزية، بل هي في جوهرها جهاز تخطيطي وتنفيذي يضطلع بمهام تنموية تعكس حاجيات المجتمع المحلي وتطلعاته. فهي أداة لتحريك عجلة التنمية، وتوفير بيئة اجتماعية واقتصادية وصحية ملائمة تشجع المواطنين على استثمار مواردهم، وتدفعهم إلى المشاركة الفاعلة في صناعة القرار المحلي، سواء على المدى القصير أو الطويل.

وقد أكد القانون 10-11 المؤرخ في 22 جويلية 2011 المتعلق بالبلدية هذا الدور الحيوي، حيث نصت مادته الأولى والثانية على أن: البلدية هي الجماعة الإقليمية القاعدية للدولة، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية، وتُحدث بموجب قانون، وهي القاعدة الإقليمية للامركزية ومكان لممارسة المواطنة، وتشكل الإطار العام لمشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية.

في هذا الإطار، تبرز ميزانية البلدية كأداة مركزية في التسيير العمومي المحلي؛ فهي المرآة التي تعكس السياسة المالية والتنموية للجماعة الإقليمية، كما أنها الإطار القانوني والعملي الذي يُترجم برامج التنمية إلى أرقام، ومشاريع إلى اعتمادات، واحتياجات إلى نفقات فعلية.

وانطلاقا من هذه الأهمية، يهدف هذا المبحث إلى الإحاطة بالجوانب الأساسية لميزانية البلدية، مع التركيز على نفقاتها وإجراءات تسييرها.

المطلب الأول: مدخل نظري ماهية ميزانية البلدية

منح الدستور الجزائري والقوانين التنظيمية للبلدية الاستقلالية المالية، من خلال تخصيص ميزانية خاصة ترصد فيها جميع النفقات العمومية ذات الطابع المحلي¹. هذا الاستقلال يجعل من الميزانية البلدية وسيلة أساسية لتجسيد مبدأ اللامركزية، وضمان مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العامة عبر برامج ملموسة تترجم إلى مشاريع وخدمات على أرض الواقع.

وبما أن هذه المشاريع والخدمات والعمليات المالية تُبرمج عادة لفترة زمنية محددة، غالبا سنة مالية واحدة، فقد أُدرجت جميعها في وثيقة رسمية موحدة ومبوبة تعرف باسم ميزانية البلدية. وقبل الخوض في تعريفات ميزانية البلدية، وجب الإشارة إلى تعريف الميزانية العامة عموما، والتي تعرف على أنها: "وثيقة هامة، تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات لتغطية هذه النفقات، عند فترة مقبلة عادة ما تكون سنة²"، ولتوضيح مفهومها بدقة يمكن التمييز بين تعريفها من الناحية القانونية والفنية والتنظيمية، وانطلاقا من هذه الأهمية يهدف هذا المطلب إلى تقديم ميزانية البلدية كمفهوم مركب تتقاطع فيه التشريعية القانونية مع المنهجية الفنية والإحكام التنظيمي. ويتوزع البناء الداخلي للمطلب إلى ثلاثة فروع مترابطة:

¹ براهيم فاطمة، بالصالح حرية، أثر إصلاحات المالية المحلية في تعزيز موارد الجماعات المحلية - دراسة حالة بلدية شروين - للفترة 2014-2017، مجلة التحليل والاستشراف الاقتصادي، المجلد 03، العدد 01، جامعة تامنغست، 2022، ص 126

² دنيدي يحي، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 135.

الفرع الأول: التعريف القانوني الذي يحدد الطبيعة الترخيصية للميزانية وحدود الاختصاص والمسؤوليات وآثارها الإلزامية؛

الفرع الثاني: التعريف الفني الذي يعالج الميزانية كمنظومة عمل تتدرج من التشخيص والتقدير إلى البرمجة والتنفيذ فالرقابة والتقييم، مع أدوات القياس والمؤشرات؛

الفرع الثالث: التعريف التنظيمي وفق التعليمات الوزارية (التعليمات C1) التي توحد النماذج والتبويب وإجراءات الإعداد والعرض والمصادقة. وتعتمد القراءة المنهجية هنا على تحليل نصي-مقارن بين الإطار القانوني والممارسات التطبيقية، لإبراز كيف يفضي تكامل هذه الفروع إلى ميزانية أكثر شفافية وفعالية وقابلة للمساءلة.

الفرع الأول: التعريف القانوني لميزانية البلدية

من الناحية القانونية، تعرف ميزانية البلدية بأنها: "جدول التقديرات الخاصة بإيراداتها ونفقاتها السنوية، وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير المصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار، كما يحدد شكل الميزانية ومضمونها عن طريق التنظيم".¹

ويفهم من هذا التعريف أن الميزانية ليست مجرد وثيقة مالية، بل هي عقد ذو طبيعة قانونية يصدر بترخيص من السلطة المختصة (المجلس الشعبي البلدي)، ويمنح الجهاز التنفيذي صلاحية استعمال الأموال العمومية في حدود ما تم الترخيص به. فهي إذن وسيلة قانونية لإدارة المال العام المحلي، ومرجع تنظيمي يحدد بدقة شكل الميزانية، محتواها، وكيفية إعدادها وتنفيذها وفق القوانين والأنظمة السارية.

الفرع الثاني: التعريف الفني لميزانية البلدية:

يركز التعريف الفني على الجوانب العملية والإجرائية المرتبطة بالميزانية، أي كيف تنظم وتطبق وما هي خصائصها المحاسبية والتنظيمية، بعيدا عن البعد القانوني أو النظري البحت، فمن الناحية الفنية، تعد ميزانية البلدية وثيقة محاسبية وتنظيمية في آن واحد، فهي تجسد تخطيطا ماليا دقيقا للموارد والنفقات وفق قواعد محددة سلفا. وقد نصت المادة 5 من المرسوم التنفيذي 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012 على أنها: "ترتيب النفقات والإيرادات داخل المصالح بالنسبة إلى قسم التسيير، وكذا البرامج والعمليات التي تتدرج خارج المحاسبة تبعا للعدد العشري وحسب الحسابات والمواد وفروعها".²

كما يُنظر إلى الميزانية من زاوية فنية أخرى باعتبارها: "برنامجا مفصلا ومنسقا ومرقما، يغطي المدى القصير (سنة مالية عادة)، ويرتكز على الإمكانيات المحددة مسبقا قصد تحقيق الأهداف المرسومة".³ وتقدم كذلك على أنها خطة مالية أساسية تعبر عن الخيارات المختلفة للجهاز التنفيذي للبلدية، إذ تُظهر تقريرا تفصيليا شاملا لإيراداتها ونفقاتها المتوقعة خلال سنة مالية قادمة.⁴ ومن ثم، فهي تعد المرآة الحقيقية التي تعكس بوضوح سياسة البلدية ومشروعاتها التنموية والاجتماعية والثقافية.¹

¹ قانون رقم 11-10 مؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق 22 يونيو سنة 2011 المتعلق بالبلدية، ج ر ج العدد 37 بتاريخ 3 جويلية 2011. المادة 176.

² مرسوم تنفيذي رقم 315 - 12 مؤرخ في 3 شوال عام 1433 الموافق 21 غشت سنة 2012 يحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها، المادة 05.

³ دليل الدورة التكوينية حول "إحكام إعداد الميزانية - مركز التكوين ودعم اللامركزية بوزارة الداخلية والتنمية المحلية، ص2.

⁴ Cherif Rahmani, *Les finances des communes algériennes*, Casbah éditions, Alger, Algerie, 2002, p16.

وعليه، يبرز التعريف الفني البعد (الإجرائي المحاسبي) لميزانية البلدية، باعتبارها أداة عملية لترتيب وتنسيق الموارد والنفقات ضمن برامج سنوية محددة، بما يضمن الانسجام بين الإمكانيات المحلية والأهداف المرسومة.

الفرع الثالث: التعريف التنظيمي لميزانية البلدية (التعريف الوزاري C1)

أما المنشور الوزاري المشترك بين وزارتي الداخلية والمالية، المتعلق بالعمليات المالية للبلديات (المعروف بالمنشور C1)، فقد عرف ميزانية البلدية بأنها:

"العقد الذي من خلاله يتوقع المجلس الشعبي البلدي ويرخص النفقات والإيرادات للسنة، والمجسدة في وثائق تظهر الإيرادات المتوقعة والنفقات المرخص بها للسنة المعتمدة".²

ويظهر هذا التعريف أن الميزانية تعتبر عقدا إداريا ماليا، يجمع بين وظيفتين أساسيتين:

وظيفة التقدير: أي تحديد الإيرادات والنفقات المتوقعة خلال السنة المالية.

وظيفة الترخيص: أي منح الإذن القانوني للجهاز التنفيذي (رئيس المجلس الشعبي البلدي) للقيام بعمليات التحصيل والإنفاق.

وبذلك، يبرز التعريف الوزاري البعد الإداري الإجرائي لميزانية البلدية، باعتبارها أداة رسمية لتنظيم العلاقة بين الجهاز التداولي (المجلس الشعبي البلدي) والجهاز التنفيذي، وترجمة السياسة المالية المحلية في وثائق قابلة للتنفيذ والمراقبة.

انطلاقا من التعاريف القانونية والفنية والوزارية، يمكن القول إن ميزانية البلدية هي وثيقة قانونية ومالية وفنية في آن واحد، تمثل البرنامج المرجعي السنوي للتسيير المالي المحلي. فهي ليست مجرد جدول حسابي للإيرادات والنفقات، بل عقد قانوني وإداري ومحاسبي يحدد بوضوح الإطار الذي تمارس فيه صلاحيات التسيير، حيث تجسد في الوقت نفسه وظيفة التقدير (تحديد الموارد والنفقات المتوقعة) ووظيفة الترخيص (منح المشروعية للجهاز التنفيذي في عمليات التحصيل والإنفاق).

وعليه، تعد الميزانية الأداة المركزية التي تترجم السياسات المحلية إلى برامج عملية قابلة للتنفيذ والمراقبة، وتجعل من البلدية فاعلا رئيسيا في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

ومن هذا المنطلق، تبرز أهمية الانتقال إلى دراسة خصائص ميزانية البلدية التي تميزها عن غيرها من الميزانيات العمومية باعتبارها الإطار القانوني-المحاسبي الذي تجسد فيه السياسات المحلية هي الخصائص التي سيعالجها المطلب الثاني.

المطلب الثاني: خصائص الميزانية البلدية

يهدف هذا المطلب إلى إبراز السمات الجوهرية لميزانية البلدية؛ وذلك عبر التمييز بين خصائصها الشكلية التي تمنحها القوة الإجرائية، وخصائصها الموضوعية التي تكشف دورها الإداري والمالي والاقتصادي، ثم

¹ عادل بوعمران، البلدية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2161، ص 53.

² Instruction interministérielle numéro 01(C1), émanant par le ministère des finances, ministère des collectivités territoriales, actualisé en 1972, relative les opérations financière de la commune.

خاصية الشمولية التي تضبطها تنظيمياً وتضمن اتساقها وشفافيتها ضمن المنظومة المالية المحلية. واستناداً إلى التعاريف السابقة لمفهوم ميزانية البلدية، يتبين أنها تتميز بجملة من الخصائص يمكن إجمالها كما يأتي¹:

الفرع الأول: الخصائص الشكلية (وثيقة تقديرية، عقد ترخيص، عمل دوري)

أولاً: هي وثيقة تقديرية:

تعد ميزانية البلدية في جوهرها جدولاً للتقديرات، حيث تدرج فيها الإيرادات والنفقات المتوقعة للسنة المالية. فهي عمل استشرافي يحدد بالتفصيل النفقات المقررة والإيرادات المحتملة لتغطيتها. غير أن هذه التقديرات قد تتحقق أو لا تتحقق، وهو ما يضيف على الميزانية طابعاً احتمالياً. وتغلب صفة التقدير أثناء الإعداد، في حين تسود صفة الترخيص بمجرد اعتمادها من المجلس الشعبي البلدي.

ثانياً: هي عقد ترخيص (إذن بالصرف والتحويل):

تعتبر ميزانية البلدية عقد ترخيص، بمعنى أنها إذن قانوني بالصرف والتحويل. فبمجرد اعتمادها من طرف المجلس الشعبي البلدي باعتباره هيئة تداولية منتخبة تمنح الميزانية ترخيصاً للجهات التنفيذية المختصة لتصبح قابلة للتنفيذ. وعندها تتحول إلى عقد رسمي يخول للجهاز التنفيذي إصدار أوامر الصرف وتحويل الإيرادات، سواء تعلق الأمر بفرع التسيير أو فرع التجهيز والاستثمار، وذلك دون تجاوز التقديرات المرصودة في جدول الميزانية.²

وبهذا المعنى، فالميزانية ليست مجرد تقدير مالي، بل هي إذن قانوني بالإتفاق والتحويل في إطار القوانين والتعليمات السارية.

في جانب النفقات: رئيس المجلس الشعبي البلدي (بصفته الأمر بالصرف) ليس ملزماً بإتفاق كل الاعتمادات المفتوحة في الميزانية، إذ يمكنه الاكتفاء بما هو ضروري وفق الظروف.

في جانب الإيرادات الجبائية: على العكس، يلزم الأمر بالصرف بتحصيل جميع الإيرادات المتوقعة دون استثناء، لأنها حقوق مالية ثابتة لفائدة الجماعة المحلية.

وعليه، تعكس هذه الخاصية الطبيعة القانونية الصارمة للميزانية كعقد ترخيص، يوازن بين مرونة الإتفاق والزامية التحويل.

ثالثاً: هي عمل دوري³

ميزانية البلدية تعد وثيقة دورية، حيث تبرمج وتعتمد لسنة مالية واحدة فقط. أي أنه في كل دورة مالية يجب إعداد ميزانية جديدة، تعكس تقديرات الإيرادات والنفقات الخاصة بتلك السنة.

وتبرز أهمية هذه الخاصية في كونها تتيح:

- مواكبة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي قد تطرأ سنوياً على مستوى الجماعة المحلية.

¹ Rahmani Chérif. **Les finances des communes Algériennes: insincérité, déficits et bonne gouvernance.** 2ème édition, édition Casbah, Alger, 2009, p18.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط 20، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 348.

³ القانون رقم 10-11، مرجع سابق، المادة 187.

- تجديد الترخيص المالي للجهاز التنفيذي بصفة منتظمة، بما يعزز الرقابة الدورية على عمليات التحصيل والإنفاق.
- إعادة تقييم الأولويات التنموية في كل سنة مالية، بما يضمن مرونة التسيير المحلي وملاءمته مع حاجات المجتمع.
- وعليه، فإن الطابع الدوري للميزانية يعتبر ضماناً قانونية وتنظيمية لاستمرارية التسيير المالي، وربط الأداء المحلي بأجال زمنية مضبوطة (السنة المالية).

الفرع الثاني: الخصائص الموضوعية (طابع إداري ومالي، أداة إقتصادية)

هذه الخصائص التي تمنح ميزانية البلدية طبيعتها المميزة كوثيقة قانونية، مالية، إقتصادية وتنظيمية في آن واحد.

أولاً: هي عمل ذو طابع إداري ومالي (وثيقة إدارية - مالية)¹:

- تتمتع ميزانية البلدية بطابع مزدوج، فهي في الوقت ذاته وثيقة إدارية ومالية:
- من الناحية الإدارية: تعد وسيلة لتسيير المرافق والبرامج التنموية المحلية، إذ تنظم نشاطات البلدية وتسمح بمتابعة كيفية توزيع الاعتمادات وتوجيهها نحو الأهداف المرسومة.
- من الناحية المالية: فهي وثيقة تجسد الإيرادات والنفقات بدقة، وتعد المرجع الأساسي لمعرفة حقيقة الوضعية المالية للبلدية في سنة مالية معينة.
- وبهذا، يمكن القول إن الميزانية هي أداة أساسية للإدارة الرشيدة للشؤون المحلية، إذ تسمح بالتحكم في الموارد وتوزيعها بما يضمن السير الحسن لمصالح البلدية وتلبية حاجات المواطنين.

ثانياً: أداة ذات صبغة إقتصادية:

تعد ميزانية البلدية أداة إقتصادية بامتياز، فهي لا تقتصر على تسجيل الإيرادات والنفقات في جداول حسابية، بل تتجاوز ذلك لتسخر الموارد المحلية في تنفيذ مخططات التنمية وبرامج الاستثمار. وتمثل الميزانية الوسيلة العملية لترجمة التوجهات الإقتصادية والاجتماعية للجماعة المحلية إلى مشاريع ملموسة، سواء في مجال البنية التحتية، أو تحسين الخدمات العمومية، أو تحقيق التنمية الاجتماعية. وتبرز أهميتها الإقتصادية من خلال:²

- توجيه الموارد نحو المشاريع ذات الأولوية؛
- تعزيز الاستقرار الإقتصادي والاجتماعي على المستوى المحلي؛
- تحريك عجلة التنمية عبر الاستثمار في القطاعات الحيوية.

¹ Chérif Bahmani, **Les Finances communales Demain la commune algérienne**, 3^e édition, Casbah-Edition Alger, 2017, P: 22-23

² Muwonge, Abdu, et Robert D. Ebel. , **Les finances des collectivités locales dans un monde décentralisé**,. Dans Catherine Farvacque-Vitkovic et Mihaly Kopanyi (dir.), **Finances municipales: manuel à l'usage des collectivités locales**. Washington, DC: Banque mondiale, 2016, P: 29.

وعليه، فإن ميزانية البلدية تشكل الأداة المحورية التي تربط بين الأهداف التنموية والوسائل المالية المتاحة، بما يجعلها الإطار العملي لتجسيد السياسات الاقتصادية والاجتماعية على أرض الواقع.

الفرع الثالث: الخصائص الشكلية (خاضعة للتنظيم - مرونة شكلية-)

تتميز ميزانية البلدية بخاصية أساسية هي خضوعها للتنظيم، إذ تعمد المشرع الجزائري إرساء قدر من المرونة في تحديد شكلها ومضمونها، وترك مهمة ضبط تفاصيلها للجهاز التنظيمي. ويهدف ذلك إلى تمكين السلطات الوصية من إدخال التعديلات ومعالجة النقائص التي قد تظهر أثناء التنفيذ، بما يضمن ملاءمتها للتغيرات المستمرة في حاجات الجماعة المحلية وتطور الحياة اليومية¹.

وتبرز أهمية هذا الطابع التنظيمي في كونه يوفر إطارا مرنا وقابلا للتكيف، دون المساس بالانسجام العام للمالية المحلية أو بالالتزامات القانونية الملقة على عاتق البلدية.

وفي هذا السياق، تستخدم الميزانيات العمومية، على اختلاف أنواعها، لضمان ثلاث وظائف أساسية²:

- مراقبة الموارد: من خلال التقدير الدقيق للإيرادات، ومعرفة مصادرها، وضبط آليات تحصيلها؛
- تخطيط تخصيص الموارد: عبر برمجة النفقات وتوزيع الاعتمادات بما يتلاءم مع الأولويات التنموية؛
- ضمان تسيير الموارد: من خلال تنظيم عمليات التحصيل والإنفاق وفقا لقواعد المحاسبة العمومية، بما يكفل الاستعمال الرشيد للمال العام.

من خلال ما سبق عرضه، يتضح أن ميزانية البلدية ليست مجرد وثيقة مالية صورية، بل هي أداة قانونية وتنظيمية واقتصادية متعددة الأبعاد. فهي في الوقت نفسه وثيقة تقديرية تحدد الإيرادات والنفقات المتوقعة، وعقد ترخيص يمنح المشروعية القانونية للتحصيل والإنفاق، وعمل دوري يتجدد مع كل سنة مالية، ووثيقة إدارية / مالية تعكس حقيقة الوضعية المحلية، كما تعتبر أداة اقتصادية لتنفيذ مخططات التنمية، وأخيرا تظل دائما خاضعة للتنظيم بما يضمن مرونتها وفعاليتها.

وعليه، فإن هذه الخصائص مجتمعة تبرز الطبيعة المركبة للميزانية، وتجعلها الإطار المرجعي الذي يترجم السياسات المحلية إلى أرقام ومشاريع قابلة للتنفيذ والمراقبة.

يرسخ هذا المطلب أن ميزانية البلدية ليست مجرد جداول محاسبية، بل هي أداة حكم محلية تجمع بين ثلاث وظائف متلازمة: التقدير (استشراف الموارد والنفقات)، الترخيص (منح الإذن القانوني بالتحصيل والإنفاق)، والتسيير (تحويل الاختيارات التنموية إلى برامج قابلة للتنفيذ والرقابة).

وانطلاقاً من هذه الخصائص تبرز ضرورة التعمق في المبادئ الأساسية التي تشكل الإطار الحاكم لها. فهذه المبادئ ليست مجرد قواعد نظرية، بل هي ضمانات عملية تكفل للميزانية الانسجام الداخلي، والشفافية في عرض المعطيات المالية، والفعالية في تسيير الموارد العمومية. وسيكون هذا محور المطلب الثالث من هذا المبحث.

¹ موفق عبد القادر،، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2015، ص 108.

² Cliche Pierre, *Gestion budgétaire et dépenses publiques: description comparée des processus, évolutions et enjeux budgétaires du Québec*, Presses de l'Université du Québec, Québec, 2009 , P 149.

المطلب الثالث: المبادئ الأساسية التي تحكم ميزانية البلدية

تخضع ميزانية البلدية، باعتبارها الأداة المركزية في التسيير العمومي المحلي، إلى مبادئ قانونية ومالية أساسية تمنحها المشروعية وتضمن شفافيته وحسن استعمال المال العام. وقد كرس المشرع هذه المبادئ في عدة نصوص، بدءاً من القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية، الذي وضع القواعد العامة للميزانية، قبل أن يستبدل بـ القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018، الذي جاء في إطار إصلاح شامل للمالية العمومية، حيث أعاد ضبط أسس التسيير المالي من خلال مواده، ولا سيما المادة 14 التي نصت على المبادئ الكلاسيكية للميزانية العامة للدولة والمادة 70 التي أدرجت مبدأ صدق (صدقية) الميزانية كمبدأ حديث والمادة 25 التي أقرت بتطبيق نفس المبادئ على ميزانيات الجماعات المحلية، ومنها ميزانية البلدية¹. كما نص القانون 11-10 المتعلق بالبلدية في مادته 187 على الطبيعة السنوية للميزانية المحلية²، بينما جاء القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي استبدل لاحقاً بـ القانون 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023³، ليُجسد المفاهيم الجديدة التي أقرها القانون العضوي 18-15، وخاصة ما ورد في المادة 65 منه.

ومن ثم، يرى الباحث أن المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية لا تقتصر على كونها قواعد تنظيمية أو محاسبية فحسب، بل تعد مبادئ مرجعية عليا، أقرها القانون العضوي ومنحها طابع الإلزام والمرجعية في كل ما يتصل بالمالية العمومية.

وانطلاقاً من هذه المرجعيات، يمكن تصنيف المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية إلى نوعين: مبادئ شكلية تتعلق بالجانب الزمني والهيكل لإعدادها، وتشمل مبدأ السنوية (ميزانية لسنة مالية واحدة)، مبدأ الوحدة (إدراج جميع الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة)، ومبدأ القبلية (اعتماد الميزانية مسبقاً قبل تنفيذها). في المقابل، نجد مبادئ موضوعية تخص مضمون الميزانية ووظائفها، مثل مبدأ الشمول (إدراج كل الإيرادات والنفقات دون استثناء)، مبدأ التوازن (وجوب مساواة الإيرادات والنفقات)، ومبدأ عدم التخصيص (عدم ربط إيراد معين بنفقة محددة، بل توجيهه لتغطية النفقات عامة).

وبذلك، تشكل هذه المبادئ الأساس القانوني والتنظيمي لضبط سير الميزانية البلدية، وتعد بمثابة ضمانات جوهرية لحماية المال العام وتوجيهه الوجهة التي تخدم المصلحة العامة.

الفرع الأول: المبادئ ذات الجانب الشكلي

أولاً: مبدأ السنوية: تتعلق الميزانية بسنة مالية واحدة

يقضي مبدأ السنوية بأن تكون كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى، بحيث تُغطي الميزانية فترة سنة مالية واحدة فقط. وفي الجزائر، تتوافق السنة الميزانية مع السنة الميلادية، إذ تفتتح في 1 جانفي وتختتم في 31 ديسمبر من نفس السنة*. وبذلك تحدد إيرادات البلدية ونفقاتها سنوياً وتتجدد مع كل دورة مالية جديدة.

¹ القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 22 من ذي الحجة 1439 الموافق 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية، ج ر ج ج، العدد 53 المواد 14، 25 و 70.

² القانون رقم 11-10، مرجع سابق، المادة 187.

³ القانون رقم 23-07 المؤرخ في 3 ذي الحجة 1444 الموافق 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، ج ر ج ج، العدد 44.

* إلا أن اعتماد المدى الزمني المحدد بسنة واحدة كمبدأ أساسي في الميزانية يطرح صعوبات عملية عند التطبيق. ذلك أن مبدأ السنوية لا يسمح ببرمجة المشاريع التي تتجاوز مدة إنجازها السنة المالية الواحدة، كما أنه يحد من إمكانية التكفل بالمتطلبات الطارئة وغير المتوقعة التي قد تطرأ

ونظرا لخصوصيات التسيير المحلي، تتمتع ميزانية البلدية عند تنفيذها بفترة إضافية، تُعرف بـ أسلوب الممارسة المالية (exercice budgétaire) وتمتد هذه الفترة إلى غاية 31 مارس من السنة الموالية بالنسبة لتنفيذ الإيرادات، وإلى غاية 15 مارس من السنة الموالية بالنسبة لتنفيذ النفقات، وذلك تطبيقا لأحكام المادة 187 من القانون المتعلق بالبلدية¹.

ويقصد بأسلوب الممارسة المالية أن جميع العمليات تُربط بالميزانية المقررة لتلك السنة، بغض النظر عن تاريخ القيام بها. أي أن النفقات الملتزم بها وغير المسددة خلال السنة المالية تدفع حتى بعد اختتام السنة المدنية المعنية، كما تسري القاعدة نفسها على الإيرادات².

ثانيا: مبدأ القبلية (الأسبقية) مبدأ التصويت قبل أي تنفيذ:

يقضي هذا المبدأ بوجود إعداد ميزانية البلدية والتصويت عليها قبل الشروع في تنفيذها، أي أن تتم عملية التحضير والتقدير والمصادقة على الميزانية الأولية قبل انتهاء السنة المالية الجارية، وذلك في أجل أقصاه 31 أكتوبر من السنة التي تسبق تنفيذها³.

وتكمن أهمية هذا المبدأ في ضمان المشروعية المالية للعملية الميزانية، بحيث لا يمكن إنجاز أي نفقة أو تحصيل أي إيراد إلا بعد اعتماد الميزانية من قبل السلطة التداولية المختصة.

كما يُسهم مبدأ القبلية في إرساء الرقابة المسبقة على التسيير المالي، غير أنه قد يواجه بعض الصعوبات العملية، نظرا لأن الإيرادات يصعب ضبطها بدقة في بدايات السنة المالية، مما يجعل التوقعات المالية أقرب إلى تقديرات احتمالية منها إلى بيانات يقينية⁴.

ورغم الطابع الإلزامي لمبدأ القبلية، إلا أن تطبيقه يعرف بعض الاستثناءات العملية، أهمها إعداد الميزانية الإضافية خلال السنة لتدارك الفوارق بين التقديرات الأولية والنتائج الفعلية، وفتح الاعتمادات التكميلية عند الحاجة لتغطية نفقات غير متوقعة لم تكن مدرجة في الميزانية الأولية. وبذلك يظل هذا المبدأ قاعدة عامة لضمان الانضباط المالي، لكنه يتميز بقدر من المرونة يسمح بالتكيف مع المستجدات.

ثالثا: مبدأ وحدة الميزانية:

يقوم هذا المبدأ على أن الميزانية يجب أن تكون وثيقة واحدة شاملة، مهما تعددت مكوناتها. فالميزانية الأولية تُعد الوثيقة الأساسية، بينما تُعتبر الاعتمادات الإضافية أو الميزانية التكميلية والأذون الخاصة مجرد تعديلات وتصحيحات على هذه الوثيقة الأم. وبمقتضى هذا المبدأ، يتعين أن تتضمن ميزانية كل بلدية جميع الموارد والنفقات دون أي استثناء، حتى تُمكن الهيئة التداولية من الإطلاع الكامل على النشاط المالي للجماعة المحلية وتقييم وضعيتها بدقة.

خلال السنة. ومن أجل تجاوز هذه الإشكالات، أقر المشرع استثناءا على مبدأ السنوية يتمثل في الميزانية التكميلية، التي تعد خلال فترة تنفيذ الميزانية العامة، وغالبا ما تُعتمد في منتصف السنة المالية، بغرض إدراج التعديلات الضرورية والاستجابة للتطورات الطارئة.

¹سايح فريد، أثر عجز ميزانيات البلديات على تمويل التنمية المحلية بالجزائر، أطروحة الدكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017/2018، ص 82

²منصوري الزين، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البلدية، الجزائر، 2015، ص 16.

³محمد الصغير بعلی، أبو العلا يسرى، المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة)، دار العلوم للنشر، عناية- الجزائر، 2003، ص 93.

⁴الشريف رحمانی، أموال البلديات الجزائرية، الاعتلال، العجز والتحكم الجيد في التسيير، دار القصة للنشر، الجزائر، 2003، ص 1.24

ومن هنا، يُسهم مبدأ الوحدة في تبسيط عرض الميزانية وضمان وضوح المركز المالي للبلدية، بما يعزز شفافية المعلومات المقدمة للمجلس الشعبي البلدي قصد المداولة واتخاذ القرار¹.

الفرع الثاني: المبادئ ذات الجانب الموضوعي

أولاً: مبدأ شمولية الميزانية (عمومية الميزانية):

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن تشمل الميزانية جميع الإيرادات وجميع النفقات دون استثناء، وألا يُخصص مورد معين لتغطية نفقة بعينها، باعتبار أن مجموع الموارد المالية موجه لتغطية مجموع النفقات²، فلا يجوز على سبيل المثال تخصيص مداخيل العقارات المبنية فقط لتسديد أجور أعوان إدارة الشؤون الإدارية والمالية³. وبهذا، يكون مبدأ الشمولية مكملًا لمبدأ الوحدة، إذ يمنع إجراء أي مقاصة بين إيرادات مرفق معين ونفقاته^{*}، ويكرس مبدأ وحدة الصندوق الذي يسمح بتغطية أي نفقة من مختلف الموارد المتاحة.

غير أن تطبيق هذا المبدأ يعرف بعض الاستثناءات، أبرزها الإيرادات المقيدة بتخصيص خاص، مثل: الإعانات الموجهة سنوياً لتغطية مصاريف صيانة وحراسة المدارس الابتدائية، أو لتغطية الأثر المالي الناجم عن الزيادة في أجور موظفي الجماعات المحلية، وكذا المنح المخصصة للمكفوفين والمسنين والمساعدات الاجتماعية المختلفة، إضافة إلى الهبات والوصايا التي تُحدد بوجهة خاصة لا يجوز للآمر بالصرف تغييرها⁴. إن الهدف الأساسي من مبدأ الشمولية هو إظهار العمليات المالية على حقيقتها، بما يسهل مهمة الرقابة على المال العام، سواء من حيث التحصيل أو الإنفاق، ويحول دون قيام أي طرف بتحصيل أو صرف أموال دون إذن مسبق، لكون الميزانية في جوهرها ترخيصاً قانونياً بالتحصيل والإنفاق⁵.

ثانياً: مبدأ توازن الميزانية (التوازن الموازي):

يُعتبر مبدأ التوازن من الركائز الجوهرية في إعداد ميزانية البلدية، إذ يقتضي أن تكون جملة النفقات المقدرة قابلة للتغطية من مجموع الإيرادات المتاحة⁶، بغض النظر عن مصادرها. وقد كرست المادة 181 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية هذا المبدأ، حيث نصت على أنه لا يمكن المصادقة على الميزانية إذا لم

¹ عوالي بلال، حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتفعيل الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية، مرجع سابق، ص 88.

² القانون 17-84، القانون العضوي 15-18، مرجعين سبق ذكرهما، المادة 8، المادة 14

³ مشنتة بومدين، الحوكمة المحلية كآلية لتحسين تسيير ميزانية الجماعات الإقليمية في الجزائر -دراسة حالة والية برج بوعريج-، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة الميزانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2023، ص 145.

^{*} يقضي مبدأ عدم المقاصة بضرورة إدراج جميع الموارد في الميزانية بالقيمة الإجمالية (المبلغ الخام) دون تنزيلها مباشرة مع النفقات، وذلك لضمان الشفافية في عرض الحسابات العمومية. فلو سُمح بالمقاصة، لما ظهرت سوى الأرصدة الصافية، أي الفارق بين الإيرادات والنفقات، وهو ما يؤدي إلى ميزانية مبتورة لا تعكس الحجم الحقيقي للمالية المحلية. فعلى سبيل المثال، إذا حصلت البلدية على 100 مليون سنتيم كإيرادات من إيجار العقارات وأنفقت 20 مليون سنتيم على صيانتها، فإن هذا المبدأ يفرض تسجيل 100 مليون سنتيم كاملة في جانب الإيرادات و 20 مليون سنتيم في جانب النفقات مستقلة، وبذلك تظهر الميزانية بالحجم الحقيقي لكل من الموارد والنفقات. أما في حالة اللجوء إلى المقاصة، فلن يظهر سوى 80 مليون سنتيم كإيراد صافٍ، وهو ما يُضعف من شفافية الحسابات ويخفي الحجم الفعلي للعمليات المالية. ومن هنا، يتكامل هذا المبدأ مع مبدأ الشمولية الذي ينص على إدراج جميع الإيرادات والنفقات دون استثناء، فكلهما يسعى إلى إبراز حقيقة الوضعية المالية للجماعة المحلية وضمان الشفافية التامة في التسيير.

⁴ سعاد عقون، عمار مرزوقي، إصلاحات ميزانيات البلديات أسبابها وكيفيةاتها، الملتقى الوطني الثاني حول: التنمية المحلية في الجزائر رهان التحول الاقتصادي المريح، المركز الجامعي ميلة، يومي 19 و 06 أكتوبر، 2015، ص 07.

⁵ Ministère des Affaires Intérieures du Luxembourg "Le budget" [Phttps://mint.gouvernement.lu/fr/publications](https://mint.gouvernement.lu/fr/publications). Html: P7, consulté le 5 avril 2022.

⁶ Joël Bourdin, **Les finances communales**, 4eme édition, economica, Paris, 2008, p34.

تتضمن النفقات الإجبارية. كما يمتد هذا التوازن ليشمل قسمي الميزانية معا (الإيرادات والنفقات)، وفق ما جاء في المادة 179 من نفس القانون التي أكدت وجوب إعداد الميزانية على أساس قسمين متوازيين ومتوازنين¹. غير أن الواقع العملي أفرز بعض الصعوبات، حيث واجهت عدة بلديات عجزا ماليا حال دون تغطية نفقاتها الإجبارية. وقد تمت مواجهة هذه الاختلالات بآلية التضامن ما بين الجماعات المحلية، من خلال تدخل الصندوق المشترك للجماعات المحلية الذي تكفل بتغطية العجز على مدى سنوات متتالية، كما تتيح تقنية إدراج مبالغ غير مخصصة تحت الباب الفرعي 9003 «ناتج وأعباء غير مخصصة» إظهار ميزانية متوازنة شكلياً، لكنها في الحقيقة تنطوي على فائض في الإيرادات².

أ- الأعباء غير المتوقعة: آلية لتحقيق التوازن الموازي وحدودها العملية:

يعد بند الأعباء غير المتوقعة من المكونات الجوهرية في ميزانية الجماعات المحلية، حيث يمثل أداة محاسبية تهدف إلى ضمان التوازن الموازي وفق ما يقتضيه القانون. غير أن هذه الآلية، وإن كانت تتيح قدراً من المرونة في التسيير المالي وتمكن من مواجهة النفقات الطارئة، فإنها تطرح في المقابل إشكالات متعددة تتعلق بمدى صدقية الميزانية وشفافيتها. وانطلاقاً من هذا الواقع، جاء هذا اللقاء مع السيد المراقب الميزانياتي (الميزانياتي) لدى بلدية سوق نعمان (ق. ن) بهدف استجلاء البعد المحاسبي لهذه التقنية، الوقوف عند إيجابياتها وسلبياتها، وتحليل حدودها العملية في ضوء الإصلاحات الحديثة للمالية العامة، وذلك من خلال إجاباته على مجموعة من الأسئلة المحورية التي وُجّهت إليه.

ب- البعد المحاسبي للأعباء غير المتوقعة:

إن لجوء البلديات كما تطرقنا إليه في الفقرة المتعلقة بمبدأ توازن الميزانية إلى إدراج مبالغ غير مخصصة لأي نفقة بعينها ضمن الباب 900 المتعلق بـ "المصالح المالية"، وبالخصوص في الباب الفرعي 9003 "ناتج وأعباء غير مخصصة"، يشكل تقنية محاسبية تهدف إلى إظهار احترام مبدأ التوازن الموازي المنصوص عليه قانوناً. فبفضل هذا الإجراء، تبدو الميزانية متوازنة من الناحية الشكلية، إذ يظهر مجموع الإيرادات مساوياً لمجموع النفقات، غير أن هذا التوازن قد يظل في الواقع صورياً ولا يعكس حقيقة الوضع المالي للجماعة³.

ت- الإيجابيات العملية لاستخدام الأعباء غير المتوقعة:

فالاعتمادات المسجلة بهذه الطريقة لا تمثل نفقات فعلية أو مشاريع محددة، وإنما تُدرج في المادة 629 "أعباء غير متوقعة" على شكل فائض مؤقت، يُعاد توجيهه لاحقاً من خلال عمليات تحويل مالي إلى مواد أخرى، وذلك تبعاً للاحتياجات المستجدة أو الطارئة التي قد تظهر خلال السنة المالية. هذا الأسلوب يحقق من جهة إيجابية قدراً من المرونة في التسيير المالي، إذ يسمح بمواجهة المتطلبات غير المتوقعة وضمان استمرارية الخدمات العمومية، كما يمكن من احترام الإطار القانوني للتوازن حتى في ظل غياب تقديرات دقيقة عند الإعداد⁴.

¹ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 179-181.

² عقون سعاد، تحسين وعصرنة ميزانية البلديات من خلال الإطار الميزانياتي الجديد لسنة 2012، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 6، العدد 3 جامعة الجلفة، 2012، ص 203.

³ مقابلة مع المراقب الميزانياتي -مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي - المديرية الجهوية للميزانية عناية- بتاريخ 06/03/2022 أنظر الملحق رقم 4

⁴ مقابلة مع المراقب الميزانياتي مرجع سبق ذكره- بتاريخ 07/03/2022، أنظر الملحق رقم 4

ث- الإشكالات والسلبات المرتبطة بالاستعمال:

لكن في المقابل، يطرح هذا الإجراء عدة إشكالات سلبية، منها إخفاء العجز الحقيقي خلف توازن صوري، وإضعاف شفافية الميزانية، وصعوبة ممارسة الرقابة على اعتمادات فضفاضة وغير موجهة بدقة. وهو ما يثير تساؤلات حول مدى التزام البلدية بمبدأ صدق الميزانية (principe de sincérité budgétaire)، باعتباره أحد أسس المالية العامة الحديثة التي أدرجها القانون العضوي 18-15 ضمن حزمة إصلاحات تهدف إلى تعزيز شفافية وفعالية إدارة المالية العامة في الجزائر، وتقوية دور البرلمان في الرقابة على الميزانية.

ج- نحو التوازن الحقيقي للميزانية المحلية:

إن التوازن الحقيقي لميزانية أي جماعة محلية لا يتحقق بمجرد مطابقة الإيرادات مع النفقات على الورق، بل يتمثل في قدرتها على تحقيق الانسجام بين إمكانياتها المالية الفعلية وما أنيط بعهدتها من مهام في تسيير المرافق العمومية وتنمية الطاقات الاقتصادية والاجتماعية المتوفرة في نطاقها الإقليمي¹. فكلما استطاعت الجماعة المحلية توظيف مواردها الحقيقية بفعالية لتغطية حاجياتها وضمان استمرارية خدماتها وتنفيذ برامجها التنموية، كلما كان توازن ميزانيتها واقعا ومعبرا عن أداء مالي سليم².

ح- الأعباء غير المتوقعة آلية دعم أم وسيلة لإخفاء العجز:

تمثل الأعباء غير المتوقعة الوجه التطبيقي لمبدأ التوازن الموازي حيث تتيح تحقيق التوازن العددي في الميزانية عند المصادقة عليها. لكنها في الوقت نفسه تكشف حدود هذا التوازن إذا لم يُدعم بالتقديرات الواقعية والشفافية اللازمة. الاستخدام الرشيد والمدرّس لهذا البند يمكن أن يوفر مرونة مالية محدودة، أما الإفراط فيه فيهدد صدقية الميزانية ويضعف الثقة في إدارة الموارد المحلية.

لذا يبقى التحدي أمام البلديات هو التوفيق بين متطلبات التوازن القانوني ومقتضيات الصدق المالي، بحيث تأتي الميزانية معبرة بصدق عن الواقع المالي وفي نفس الوقت قادرة على التكيف مع الطوارئ. إن ترسيخ مبدأ الصدق في ثقافة إعداد الميزانية المحلية، إلى جانب الرقابة الفعالة، سيضمن أن تبقى آلية الأعباء غير المتوقعة ضمن حدودها الصحيحة كأداة دعم وليس كوسيلة لإخفاء الحقائق المالية.

وعليه، يرى الباحث أن هذه الآلية تبقى إجراء استثنائيا ينبغي حصر توظيفه في أضيق الحدود، ووفق مداولات واضحة ورقابة صارمة من السلطات الوصية، حتى لا تتحول إلى وسيلة لإخفاء العجز أو تبرير نفقات غير مبرجة. وبذلك، فإن الأعباء غير المتوقعة تمثل تجسيدا عمليا لمبدأ التوازن الموازي، غير أنها تكشف في الوقت ذاته عن محدودية هذا المبدأ ما لم تُدعم بتقديرات مالية واقعية وشفافة تضمن صدقية الميزانية وفعاليتها.

ثالثا: مبدأ عدم تخصيص الإيرادات: (principe de non-affectation):

يقضي هذا المبدأ بأن تُوجه مجموع الإيرادات العامة لتغطية مجموع النفقات، دون تخصيص مورد مالي محدد لنفقة بعينها، وهو ما يضمن للميزانية مرونتها وفعاليتها في تلبية مختلف الحاجات. غير أن التشريعات تسمح ببعض الاستثناءات التي يقرها القانون، مثل تخصيص نسبة معينة من الدخل الجزافي لصيانة المساجد والمدارس وغيرها من النفقات ذات الطابع الاجتماعي أو الديني. وبوجه عام، فإن الخروج عن هذا المبدأ من شأنه

¹ نعيبة فهميم، الصادق الأسود، النظام الميزانياتي للجماعات المحلية في الجزائر، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 1، العدد 02، جامعة بسكرة، 2020، ص 209.

² مقابلة مع المراقب الميزانياتي مرجع سبق ذكره - بتاريخ 07/05/2022. أنظر الملحق رقم 4

أن يقيد حرية التسيير المالي، ويُفقد الميزانية مرونتها، بل قد يؤدي إلى اختلالات عملية تتمثل في الإسراف في بعض البنود مقابل التوفير غير المبرر في بنود أخرى¹.

إذن، الأصل أن الإيرادات تُدمج في وعاء واحد لتغطية مجموع النفقات، حفاظا على مرونة الميزانية. غير أن القانون يسمح باستثناءات محدودة، غالبا ذات طابع اجتماعي أو تضامني أو مرفقي. وهذه الاستثناءات تبين أن المبدأ ليس مطلقا، بل يخضع لمقتضيات واقعية تستلزم أحيانا تخصيص موارد لضمان تمويل نفقات أساسية لا يمكن تركها رهينة للتقديرات العامة.

والخلاصة أن ميزانية البلدية تخضع لجملة من المبادئ الأساسية، لكل منها دور محوري في تنظيم الإيرادات والنفقات العمومية وضمان حسن استعمال المال العام.

الفرع الثالث: المبادئ الحديثة للميزانية

مع انفتاح المالية المحلية في العديد من الدول على مقتضيات الحوكمة المالية وتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، أضيف إلى المبادئ الكلاسيكية معياران حديثان هما:

أولاً: مبدأ الصدقية² (Sincérité) : في سياق الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والذي كرس مبدأ صدق الميزانية (principe de sincérité budgétaire) كأحد المبادئ الأساسية للميزانية وهو ما يفرض على البلديات تجاوز الاكتفاء بالتوازن الشكلي، والعمل على تحقيق توازن حقيقي يعكس قدراتها الفعلية في تسيير المرافق العمومية وتنفيذ برامج التنمية المحلية، ضمن إطار من الشفافية والمساءلة يعزز الثقة في إدارة الموارد العمومية

ثانياً: معيار الشفافية المالية: الذي يضمن وضوح المعطيات المالية وإتاحتها للرقابة والمساءلة، ومعيار صدق الميزانية الذي يكفل أن تعكس التقديرات المالية الواقع الفعلي للوضعية الاقتصادية والاجتماعية للجماعة المحلية³. حيث سعى المشرع الجزائري من خلال القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إلى تكريس هذه المبادئ ضمن إصلاح شامل للمالية العمومية، حيث نص على ضرورة تعزيز الشفافية والصدق في إعداد الميزانيات كمبادئ حديثة، وربطها بأهداف التنمية المحلية. وهكذا، فإن الجمع بين المبادئ الكلاسيكية والمعايير الحديثة يمثل نقلة نوعية في تسيير الميزانيات المحلية، ويجعلها أكثر قدرة على الاستجابة للتحديات التنموية وتحقيق تطلعات المواطن.

¹موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 112.

²مبدأ الصدق الموازي في القانون الجزائري: كرس مبدأ الصدق في الميزانية في الجزائر ضمن القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية. فقد نصت المادة 70 من هذا القانون على أن قوانين المالية يجب أن تعرض بصورة صادقة كافة إيرادات الدولة ونفقاتها. وجاء في النص: «Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent en découler, أي أن قانون المالية يجب أن يقدم جميع الموارد والأعباء بشكل صادق دون إخفاء أو تضليل، وتُقيَّم صدقيته بالنظر إلى المعلومات المتاحة والتقديرات التي يمكن استخلاصها منها. كما أكدت المادة 65 من نفس القانون على مبدأ الصدق في المحاسبة العمومية، حيث «أوجبت أن حسابات الدولة تكون منتظمة وصادقة وتعكس بصورة مخلصه ممتلكاتها ووضعيتها المالية» وهذا تكريس صريح لمبدأ الصدق على مستوى إعداد التقارير المالية للدولة.

³القانون العضوي رقم 18-15، مرجع سابق، المادة 70.

وعليه فقد بينا في هذا المطلب قانونيا وفنيا أن الميزانية تعمل داخل إطار من الخصائص (تقديرية، دورية، إدارية-مالية، ذات بعد اقتصادي، خاضعة للتنظيم) ومن المبادئ الحاكمة (السوية، القبلية، وحدة الميزانية، الشمول، التوازن، عدم التخصيص، مع إدراج مبدأ الصدق والشفافية كمقتضيين حديثين). هذه المنظومة تجعل الميزانية أداة لضبط الموارد المحلية وتوجيهها نحو الأولويات مع الحفاظ على الانضباط المالي وحماية المال العام.

الجدول رقم 1 المبادئ الأساسية التي تحكم ميزانية البلدية:

التصنيف	المبدأ	المضمون	الأهمية	الاستثناءات/الملاحظات
شكلية	مبدأ السنوية	الميزانية تغطي سنة مالية واحدة (01 جانفي-31 ديسمبر)، مع فترة إضافية للتنفيذ (حتى 31 مارس للإيرادات و 15 مارس للنفقات)	يضمن استقلالية كل دورة مالية وربط الإيرادات والنفقات بسنة محددة.	لا يسمح ببرمجة مشاريع طويلة الأمد → استثناء: الميزانية التكميلية.
شكلية	مبدأ القبلية (الأسبقية)	يجب إعداد الميزانية والتصويت عليها قبل التنفيذ (قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة)	يضمن المشروعية المالية والرقابة المسبقة.	استثناءات: الميزانية الإضافية + فتح اعتمادات تكميلية.
شكلية	مبدأ الوحدة	الميزانية وثيقة واحدة تشمل كل الإيرادات والنفقات، والتعديلات (إضافية/أذن) مجرد تصحيحات.	يسهل الرقابة والوضوح المالي.	يعزز مبدأ الشمولية.
موضوعية	مبدأ الشمولية	إدراج جميع الإيرادات والنفقات دون مقاصة أو استثناء.	يكشف حقيقة العمليات المالية ويعزز وحدة الصندوق.	استثناءات: إعانات خاصة (صيانة المدارس، أجور الموظفين، الهبات ...).
موضوعية	مبدأ التوازن	الإيرادات = النفقات، لا مصادقة على الميزانية دون النفقات الإلزامية (م. 181 من ق. 11-10)	يضمن استدامة التسيير وعدم تجاوز القدرات المالية.	تدخل الصندوق المشترك للجماعات المحلية عند العجز.
موضوعية	الأعباء غير	إدراج اعتمادات غير مخصصة (الباب 9003) لإظهار التوازن	تمنح مرونة وتسمح بمواجهة الطوارئ.	خطر التوازن الصوري →

المتوقعة	العددي.	ضرورة رقابة صارمة.
موضوعية	مبدأ عدم التخصيص	الإيرادات العامة توجه لتغطية جميع النفقات.
حديثه	مبدأ الشفافية	يضمن مرونة واستعمال الموارد وفق الأولويات.
حديثه	مبدأ الصدق	يضمن إدماجه ضمن إصلاحات 2018 (المادة 70)

المصدر: من إعداد الباحث

المبحث الثاني: وثائق ميزانية البلدية (القوائم المالية الخاصة بميزانية البلدية)

يعد عرض الإطار النظري لميزانية البلدية، يصبح التركيز على جانبها العملي الذي يتجسد في وثائق مالية رسمية تحدد التقديرات وتسمح بتنفيذها ورقابتها. ووفقا للمادة 177 من قانون البلدية، تتكون ميزانية البلدية من خمس وثائق أساسية: الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية، الاعتمادات المفتوحة مسبقا، الترخيصات الخاصة، والحساب الإداري الذي يوضح في نهاية السنة كيفية تنفيذ الميزانية ومطابقة التقديرات مع النتائج الفعلية. وتدرج هذه الوثائق في إطار تنظيمي موحد وفق مدونة الميزانية البلدية، حيث تُوزع زمنيا على مراحل مختلفة من السنة المالية، ولكل منها آجال قانونية محددة وإجراءات خاصة، كما تُرفق بجدول تفصيلية تبين بدقة موارد البلدية ونفقاتها¹.

ويُعزى تعدد هذه الوثائق إلى صعوبة ضبط التقديرات الأولية بشكل كامل منذ البداية، مما يستلزم إدخال تعديلات لاحقة لمواكبة التطورات، وهو ما يجعلها بمجموعها المرآة الحقيقية للوضعية المالية للجماعة المحلية وأداة عملية لضبط توظيف الإيرادات وصرف النفقات بكيفية قانونية ومرنة².

المطلب الأول: الميزانية الأولية والميزانية الإضافية

يتناول هذا المطلب الميزانية الأولية كإطار تقديري يُعتمد قبل بداية السنة المالية، والميزانية الإضافية كوثيقة تكميلية تُعتمد خلالها لتعديل التقديرات وترحيل النتائج، مع بيان الفروق بينهما من حيث التوقيت والهدف والمحتوى والطابع القانوني

¹ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 113.

² François Labie, *La commune – Sa gestion budgétaire*, ed Liaisons, Paris, France , 1992 , p 14

الفرع الأول: الميزانية الأولية

أولا: تعريفها وأهميتها: تُعد الميزانية الأولية الوثيقة الأولى في دورة الميزانية السنوية، وتمثل كشفا تقديريا ورصدا شاملا لمختلف العمليات المالية المتوقعة من نفقات مرخص بها وإيرادات مرتقبة خلال السنة المالية المعنية.

ثانيا: آجال اعدادها: ويتم إعداد هذه الميزانية بصفة إلزامية قبل بداية السنة المالية وفقا للمادة 177 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية، وذلك في أجل أقصاه 31 أكتوبر من السنة السابقة، قصد عرضها على المجلس الشعبي البلدي للتصويت، وفقا لما نصت عليه المادة 181 من قانون البلدية¹.
وتُعتبر الميزانية الأولية الوثيقة الأساسية والمرجعية في التسيير المالي، إذ يمكن أن تُنفذ لوحدها دون الحاجة إلى تعديلها أو إدراج ميزانية إضافية خلال السنة، إلا إذا استجدت ظروف تقتضي ذلك

الفرع الثاني: الميزانية الإضافية

أولا: تعريفها ووظائفها:

تُعد الميزانية الإضافية وثيقة مالية تُستخدم لتعديل محتوى الميزانية الأولية سواء بالنقصان أو بالزيادة، بما يسمح بإعادة ضبط النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة السابقة².
فهي في جوهرها امتداد للميزانية الأولية، مع إضافة ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغييرات التي يراها المجلس الشعبي البلدي ضرورية للسنة الجارية، وتتمثل أهم وظائفها في³:
- تسوية بعض التقديرات الخاصة بالنفقات والإيرادات؛
- إدراج نفقات جديدة لم تُدرج سابقا؛
- وترحيل نتائج الدورة المالية السابقة.

ثانيا: آجال اعدادها:

يُصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المنفذة خلالها، وبصفة إلزامية على أساس التوازن، من طرف المجالس المنتخبة⁴.
ثالثا: أهم خصائصها:

يتضح من التعاريف السابقة أن الميزانية الإضافية تتميز بخصائص جوهرية تجعلها أداة فريدة في التسيير المالي المحلي فهي:
- تشكل جسرا بين سنتين ماليتين متتاليتين؛
- وتستوعب في الوقت نفسه نفقات وإيرادات جديدة لم تُدرج في الميزانية الأولية.
رابعا: ترحيل نتائج الدورة المالية السابقة:

¹ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 177، 181.

² نفس المرجع، المادة 177.

³ L'instruction Interministérielle n° C2: sur les Opérations Financières des Communes, Ministère de l'intérieur, des collectivités locales et de l'aménagement du territoire, et Ministère des Finances. Algérie, p11.

⁴ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 181، الفقرة 3.

ويمكن النظر إليها كعملية تعديل وترحيل شبيهة بقوانين المالية التكميلية على مستوى الدولة، إذ يتيح تصحيح توقعات الميزانية الأولية خلال السنة الجارية، مع دمج نتائج الحساب الإداري للسنة السابقة (فوائض أو عجز) المصادق عليه قبل 31 مارس. وبينما تحافظ هذه الوثيقة على نفس هيكل الميزانية الأصلية، فإن اعتمادها في منتصف السنة، عادة خلال شهر جوان، يمنحها دورا عمليا في مواكبة مستجدات التسيير وضمان التوازن المالي بمرونة وواقعية.

الفرع الثالث: الفرق بين الميزانية الأولية والاضافية

الجدول رقم 2 مقارنة بين الميزانية الأولية والميزانية الإضافية:

العنصر	الميزانية الأولية	الميزانية الإضافية
التوقيت	تُعد قبل بداية السنة المالية، ويُصوّت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة.	تُعتمد في منتصف السنة المالية، ويُصوّت عليها قبل 15 جوان من السنة الجارية.
الهدف	تقدير الإيرادات والنفقات المتوقعة للسنة المالية المقبلة.	تعديل وتدارك الفوارق في التقديرات، ودمج نتائج الحساب الإداري للسنة السابقة.
المحتوى	تشمل جميع الإيرادات والنفقات المتوقعة للسنة المالية الجديدة.	تتضمن: ترحيل نتائج الحساب الإداري (فوائض/عجز)، إدراج نفقات جديدة، تعديل بعض التقديرات.
الطابع القانوني	وثيقة أساسية إلزامية لانطلاق التسيير المالي.	وثيقة تكميلية إلزامية لتصحيح الميزانية وضمان التوازن.
العلاقة بين السنتين الماليتين	مستقلة وتخص السنة المالية المقبلة فقط.	تشكل رابطاً بين سنتين متتاليتين من خلال ترحيل النتائج المالية للسنة السابقة.

المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثاني: القرارات التعديلية أو الاعتمادات الإضافية (الاعتمادات المفتوحة مسبقا، التراخيص الخاصة)

تعد القرارات التعديلية (الاعتمادات الإضافية) آلية لتكييف ميزانية البلدية مع المستجدات خلال السنة المالية، فهي تُشبه الميزانية الإضافية في تعديل التوقعات لكنها لا تقوم بالترحيل بل تقتصر على تعديلات ظرفية عند الحاجة. ويصادق عليها المجلس الشعبي البلدي لمنح الرئيس ترخيصا بتحصيل إيرادات إضافية أو تنفيذ نفقات جديدة، مما يتيح تصحيح الميزانية واستعمال اعتمادات إضافية بشكل مرن مع احترام القواعد القانونية.¹

أولا: أنواع القرارات التعديلية لميزانية البلدية:

¹ بوعشبة أحمد، ميزانية الجماعات المحلية البلديات والولايات، دورة تكوينية لإطارات المديرية العامة للميزانية، المعهد العالي للتسيير والتخطيط برج الكيفان، 2015، ص-ص: 7-8.

أشارت المادة 177 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية إلى وجود نوعين من الوثائق الفرعية أو القرارات التعديلية: وهي: الاعتمادات المفتوحة مسبقا والترخيصات الخاصة. وتُعتمد هذه الآليات في حالات الضرورة فقط، مع اشتراط توفر إيرادات جديدة لتغطيتها. وتُوجه الاعتمادات المفتوحة مسبقا مباشرة بعد المصادقة على الميزانية الأولية، على أن تُسوى لاحقا في الميزانية الإضافية للسنة الجارية. أما الترخيصات الخاصة، فتأتي بعد المصادقة على الميزانية الإضافية، وتُقر من طرف السلطة الوصية، على أن تُسوى في نهاية المطاف ضمن الحساب الإداري. وبهذا، تشكل هذه القرارات أدوات استثنائية تمنح البلدية قدرا من المرونة لمواجهة المستجدات الطارئة دون الخروج عن الإطار القانوني للتسيير المالي¹.

كما أوضحت التعليمات الوزارية المشتركة C1 المتعلقة بالعمليات المالية للبلديات الحالات التي يمكن فيها تعديل الميزانية الأولية أو الميزانية الإضافية، وذلك عندما تكون الاعتمادات غير كافية أو مقدرة بسوء تقدير. وتتم هذه التعديلات وفق حالتين رئيسيتين²:

الفرع الثاني: فتح الاعتمادات المسبقة للميزانية الإضافية:

وهي أول وثيقة فرعية خلال السنة المالية، فتح بعد المصادقة على الميزانية الأولية، بشرط أن تكون النفقة ذات طابع استعجالي لا يمكن تأجيلها إلى حين المصادقة على الميزانية الإضافية. ويتم تسويتها وإدراجها لاحقا في الميزانية الإضافية. أما إذا لم تكن النفقة مستعجلة، فيمكن إدراجها مباشرة ضمن الميزانية الإضافية المقبلة.

الفرع الثالث: التراخيص الخاصة:

وهو الوثيقة الفرعية الثانية في السنة المالية، ويتمثل في رخصة مالية تمنح في حالة الضرورة بعد المصادقة على الميزانية الإضافية، ويُصادق عليها بشكل منفرد لفائدة الهيئة التنفيذية (رئيس المجلس الشعبي البلدي). وتُسوى هذه الاعتمادات عند إعداد الحساب الإداري في نهاية السنة.

ويُشترط في كلتا الحالتين أن تتم تسوية الاعتمادات المالية المفتوحة أو الممنوحة عن طريق الترخيص الخاص داخل الميزانية، تفاديا لأي تجاوزات في الاعتمادات المرصودة، وضمانا لاحترام قواعد الانضباط المالي. ويتم اللجوء إلى القرارات التعديلية في ثلاث حالات رئيسية³، هي:

- توقع نفقات جديدة مقرونة بضمانات لإيرادات جديدة تسمح بتغطيتها؛
- إجراء تحويلات داخلية للاعتمادات من باب إلى آخر أو من مادة إلى أخرى لمسايرة متطلبات التسيير؛
- استئناف النتائج وترحيل بواقي الإنجاز قبل غلق السنة، وهو ما يتم عادة عبر الميزانية الإضافية.

الفرع الثالث: الإجراءات القانونية:

يجدر التنويه إلى أن الفصول والأقسام التي تضم اعتمادات معدلة فقط هي التي تُعرض على مداوات المجلس الشعبي البلدي وتخضع لمصادقة سلطات الوصاية، حيث يُقدم ذلك في شكل جداول تفصيلية تُبين طبيعة الإيرادات والنفقات المزمع فتحها. كما يجب التأكيد على أنه لا يجوز إنشاء أي نفقة جديدة بعد المصادقة على

¹ عقون سعاد، مرجع سابق، ص 204.

² موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص-ص: 117-118.

³ سايج فريد، مرجع سابق، ص 80.

الميزانية الأولية أو الإضافية إلا إذا توفر لها مصدر تمويل جديد يضمن تغطيتها، وهو ما يعكس الحرص على الانضباط المالي ومنع أي التزامات غير مغطاة بإيرادات فعلية¹. يتضح أن القرارات التعديلية تمنح البلديات مرونة ظرفية، لكنها تبقى مقيدة بشروط قانونية صارمة أهمها: وجود مصدر تمويل جديد، وتسويتها لاحقاً في الوثائق الرسمية (الميزانية الإضافية أو الحساب الإداري).

الجدول رقم 3 أنواع القرارات التعديلية للميزانية البلدية:

التوقيت	الجهة المصادقة	كيفية التسوية	الطابع الأساسي
بعد المصادقة على الميزانية الأولية وقبل الميزانية الإضافية	السلطة الوصية	تُدرج وتُسوّى لاحقاً في الميزانية الإضافية	تُفتح لتغطية نفقات استعجالية لا يمكن تأجيلها
بعد المصادقة على الميزانية الإضافية	السلطة الوصية	تُسوّى عند إعداد الحساب الإداري للسنة المنصرمة	تُمنح في حالات الضرورة لمعالجة وضعيات خاصة

المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثالث: الحسابات الختامية (الحساب الإداري وحساب التسيير)

بعد تنفيذ الميزانية الأولية والميزانية الإضافية، تأتي المرحلة الأخيرة من الدورة الميزانية والمتمثلة في إعداد الحسابات الختامية، وهي وثائق قانونية أساسية تُظهر بصورة دقيقة المركز المالي للبلدية، وتُمكن من تقييم نتائج التسيير خلال السنة المالية المنصرمة. وتكتسي هذه الحسابات أهمية مزدوجة، فمن جهة تُسهم في إرساء مبدأ الشفافية المالية عبر كشف حقيقي للإيرادات المحصلة والنفقات المنجزة، ومن جهة أخرى تُعتبر أداة رئيسية للرقابة والتقييم من طرف المجلس الشعبي البلدي والسلطات الوصية ومختلف هيئات الرقابة المالية الخارجية. وتتمثل الحسابات الختامية لميزانية البلدية في وثيقتين أساسيتين:

الفرع الأول: الحساب الإداري

أولاً: تعريف وطبيعة الحساب الإداري ومن يُعده:

يُعده رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويعكس النتائج الفعلية لتنفيذ الميزانية من حيث الإيرادات والنفقات ويُعد الحساب الإداري وثيقة ختامية أساسية، ينجزها الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) عن السنة المالية المنقضية، استناداً إلى محاسبته الإدارية، ويبدأ تحضيره عند إقفال السنة المالية². أي بعد نهاية الفترة الإضافية لتنفيذ الميزانية التي تمتد إلى 31 مارس من السنة الموالية. ويُعرض الحساب الإداري بعد ذلك على المجلس الشعبي البلدي للمصادقة، ليعكس بصورة دقيقة الحالة الواقعية لتنفيذ الميزانية³.

ثانياً: الطبيعة والوظيفة الرقابية:

¹ L'instruction Interministérielle n° C2: sur les Opérations Financières des Communes ,Op cit, p 14.

² Ibid, p 11.

³ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 188، الفقرة 1.

ويُعتبر الحساب الإداري بمثابة ميزانية حقيقية لأنه يُظهر النتائج الفعلية لتنفيذ الميزانية الأولية والإضافية والقرارات التعديلية، تماما كما يقوم قانون ضبط الميزانية على مستوى الدولة. وهو أداة فعالة لتسهيل الرقابة على التسيير المالي، إذ يمكن المجلس الشعبي البلدي من تقييم أداء رئيسه.¹

ثالثا: مكونات الحساب الإداري: يتضمن الحساب الإداري:

- الإيرادات والنفقات المنجزة فعليا خلال السنة المالية؛
- البواقي قيد الإنجاز سواء في جانب النفقات أو الإيرادات؛
- الفائض المرحل (سواء فائض إيرادات أو فائض نفقات) الذي يُحول لاحقا إلى الميزانية الإضافية.

رابعا: الشكل والهيكل ووجوب التطابق: ويُقدم الحساب الإداري في شكل وضعيات جدولية مرتبة حسب الفصول ومواد الميزانية، في ما يُعرف بـ "الميزان العام"، الذي ينقسم بدوره إلى قسمين: قسم التسيير وقسم التجهيز.² ويقابل هذا الحساب الإداري "حساب التسيير" المعد من طرف أمين الخزينة، ما يستلزم وجوب تطابق نتائجهما لضمان دقة وصداقية الحسابات المالية.

الفرع الثاني: حساب التسيير

أولا: تعريف وطبيعة حساب التسيير ومن يُعده: يعده المحاسب العمومي، ويُبرز كيفية تنفيذ العمليات المالية من زاوية محاسبية دقيقة، ويعد حساب التسيير وثيقة ختامية تُتجز من طرف المحاسب العمومي في نهاية كل سنة مالية، باعتباره الحساب المحاسبي الخاص بتسيير ميزانية البلدية.

ثانيا: التطابق مع الحساب الإداري: يُفترض أن يكون الرصيد النهائي لهذا الحساب مساويا بالضرورة للرصيد النهائي الوارد في الحساب الإداري الذي أعده الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي). **ثالثا: الجهة المختصة والأجال القانونية:** ويُطرح حساب التسيير على مستوى مجلس المحاسبة المختص إقليميا في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية، ليخضع للفحص والتدقيق.

الفرع الثالث: التطابق بين الحساب الإداري وحساب التسيير: وبذلك، فإن الحساب الإداري وحساب التسيير يشكلان حسابين متوازنين من حيث النتائج، ويجب أن تكون أرقامهما متطابقة تماما. ومن هذا المنطلق، يصبح من الضروري القيام بمقاربات دورية بين الحسابين طوال السنة، لضمان موافقة السجلات الإدارية مع القیود المحاسبية وتقادي أي تناقض أو خلل في البيانات المالية.

المبحث الثالث: شكل ومحتوى ميزانية البلدية بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار

تكتسي ميزانية البلدية أهمية محورية في منظومة المالية المحلية، باعتبارها الأداة القانونية والمحاسبية التي تُجسّد مختلف الاختيارات الاقتصادية والاجتماعية للجماعة الإقليمية، وتترجم في الوقت ذاته الالتزامات

¹ سايح فريد، مرجع سابق، ص - ص: 80 - 81.

² أحمد علاش، آليات تمويل الجماعات المحلية في الجزائر، الملتقى العلمي الدولي الأول حول اللامركزية الجبائية ودورها في تمويل الجماعات المحلية، واقع واستشراف، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 10 و 11 جوان 2013، ص 5.

التنظيمية المقررة بموجب قانون البلدية رقم 11-10 والمرسوم التنفيذي رقم 12-315 المحدد لشكل الميزانية ومضمونها. ومن هذا المنطلق، يهدف هذا المبحث الثالث الموسوم بـ "شكل ومحتوى ميزانية البلدية بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار" إلى إبراز كيفية تنظيم الميزانية البلدية من حيث الإطار القانوني والبنية الداخلية للوثيقة الميزانية، وكذا تحليل مضمونها من زاوية تصنيف النفقات بين ما هو تسييري دوري وما هو تجهيزي واستثماري ذي بعد تنموي طويل المدى، في ظل المدونة الميزانية الجديدة وما أفرزته من رهانات تتعلق بتوحيد التبويب وتعزيز الشفافية والرقابة.

المطلب الأول: شكل ميزانية البلدية والإطار القانوني المنظم لها

يتناول هذا المطلب الأول شكل ميزانية البلدية والإطار القانوني المنظم لها، باعتباره الأساس الذي تقوم عليه بقية الجوانب المحاسبية والمضمونية للمالية المحلية. ولتحقيق ذلك، سيتم التطرق إلى الإطار القانوني والتنظيمي لميزانية البلدية، ثم البنية الداخلية للوثيقة الميزانية، وأخيرا مدونة ميزانية البلدية والتطور التاريخي الذي عرفته.

الفرع الأول: الإطار القانوني والتنظيمي لميزانية البلدية

أ- التعريف القانوني لميزانية البلدية وإحالة التفاصيل إلى التنظيم:

عرف قانون البلدية رقم 11-10 المؤرخ في 22 جويلية 2011 ميزانية البلدية بأنها "جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية، وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير المصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار، ويحدد شكلها ومضمونها عن طريق التنظيم"¹. ويُستفاد من هذا التعريف أن المشرع أحال المشرع ضبط الجوانب الشكلية والمضمونية لميزانية البلدية إلى النصوص التنظيمية، بهدف توحيد الإطار المحاسبي والهيكلية لجميع البلديات. وقد تجسّد ذلك في المرسوم التنفيذي 12-315 لسنة 2012 والقرار الوزاري المشترك لسنة 2014 الذي حدد إطار الميزانية وتقسيماتها وعناوينها². مما أسس لنموذج موحد يكرس مبادئ الشفافية والوضوح في عرض الإيرادات والنفقات. فتحدث نظام الميزانية المحلية وتطوير مدونة ميزانية البلدية بشكل أساسا لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية المحلية وتحسين فعالية التسيير المالي للبلديات³. فقد أظهر التطبيق العملي بعض النقائص، أهمها الازدواجية بين المدونات القديمة والجديدة وعدم تعميم الإطار الميزانياتي المنصوص عليه في مرسوم 2012 على كل البلديات. وانطلاقا من ذلك، تُعد دراسة شكل ومحتوى ميزانية البلدية مدخلا لفهم تنظيم العلاقة بين الموارد والنفقات، مع التركيز في هذا الفرع على نفقات قسمي التسيير والتجهيز والاستثمار دون الإيرادات، وفقا للإطار التشريعي والتنظيمي الساري.

¹ القانون رقم 11-10، مرجع سابق، المواد 176 - 179.

² القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 4 ربيع الأول 1435 الموافق 6 يناير 2014، يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان ورقم تقسيمات الأبواب والحسابات، ج ر ج، عدد 23، المادة 01.

³ بومدين حسين، بوصالح سفيان، تحديث نظام الميزانية المحلية كأساس لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية المحلية، المجلة الجزائرية للإقتصاد والادارة، المجلد 7، العدد 01، جامعة معسكر، 2016، ص 1.

ب- شكل ميزانية البلدية في ظل القانون 11-10 والمرسوم 12-315:

يقوم نظام مالية البلدية على مجموعة من القواعد المحاسبية والميزانية التي يحددها الإطار التشريعي والتنظيمي المنظم للجماعات المحلية، ويشكل في ذلك قانون البلدية 11-10 المؤرخ في 22 جويلية 2011 الإطار العام الذي ينظم مالية البلديات، مدعوما بالنصوص التطبيقية أهمها المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012 الذي حدد شكل ومضمون ميزانية البلدية، وكذا القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 06 جانفي 2014 الذي ضبط إطار الميزانية وحدد عناوين وتقسيمات الأبواب والحسابات. ويُعرف شكل ميزانية* البلدية بأنه مجموع الجداول والوثائق التي تتضمن تقديرات الإيرادات والنفقات البلدية بشكل منظم ومفصل وفقا لمدونة محاسبية موحدة، يقوم نظام تسيير مالية البلدية على قواعد قانونية ومحاسبية حددتها المادة 198 من قانون البلدية، ودعمها المرسوم التنفيذي 12-315 والقرارات الوزارية المشتركة (C1، C2، 2014) وبهذا أُرسى إطار موحد يضمن انسجام الميزانيات البلدية وشفافية تسييرها.

ت- الإطار القانوني والتنظيمي للشكل الميزانياتي:

يمثل الشكل الميزانياتي للبلدية الإطار الرسمي الذي تقدم من خلاله التقديرات المالية للإيرادات والنفقات، وفق قواعد محاسبية وضوابط قانونية تضمن الوضوح والانسجام. ولمزيد من الدقة والتنظيم، جاء المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012 ليحدد شكل الميزانية ومضمونها، عبر وضع مدونة محاسبية موحدة تقرض تبويب النفقات والإيرادات حسب الأقسام والمواد والفروع، داخل المصالح (قسم التسيير) وداخل البرامج والعمليات (قسم التجهيز/الاستثمار) تبعا للعدد العشري وحسب الحسابات والمواد وفروعها¹. كما أكد القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 6 جانفي 2014 على ضرورة توحيد الإطار الميزانياتي عبر جميع البلديات، من خلال ضبط تقسيمات الأبواب والحسابات وعناوينها بشكل موحد.

يظهر أن الشكل ليس مجرد عنصر شكلي، بل هو ضمان قانونية لتنظيم المعلومات المالية، وتسهيل الرقابة القبلية (مرحلة الإعداد) والرقابة اللاحقة (مرحلة التنفيذ). وعليه، يظهر أن الشكل الميزانياتي للبلدية ليس عنصرا شكليا بحتا، بل يمثل ضمان قانونية وتنظيمية لتكريس الشفافية، وضبط العلاقة بين البعد المحاسبي (الذي يبرز في جدول الحسابات العامة) والبعد التسييري (الذي يتجلى في موازنة المصالح والبرامج).

الفرع الثاني: البنية الداخلية للوثيقة الميزانية (المحتوى):

تعرض ميزانية البلدية في إطار وثيقة رسمية موحدة، حدد مكوناتها المرسوم التنفيذي 12-315 لسنة 2012 والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 06 جانفي 2014، حيث تم إرساء هيكل معياري يسمح بالقراءة المتدرجة لمختلف بيانات الميزانية، ويمكن تلخيصه في خمسة أقسام مترابطة²، تتيح الانتقال من المعطيات العامة إلى التفاصيل الدقيقة، ومن التخطيط إلى التنفيذ والرقابة،

* شكل الميزانية: طريقة العرض والتنظيم (الجداول، الأبواب، الحسابات، المواد).

¹ المرسوم التنفيذي رقم 12-315 مؤرخ في 3 شوال 1433 الموافق 21 غشت 2012، يحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها، ج ر ج ج، العدد 49، المواد 10-11.

² القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 4 ربيع الأول 1435 الموافق 6 يناير 2014 مرجع سابق، المادة 2 - 7.

- **المعلومات العامة:** صفحة أولى تتضمن بيانات تعريفية عن البلدية (الاسم، الرمز، السنة المالية، النطاق الجغرافي) والسند القانوني للميزانية، وقد تضاف إليها مؤشرات عن السكان والمساحة والمرافق، لتوفير سياق لفهم قدرات واحتياجات الجماعة المحلية.
- **موازنة الحسابات العامة:** جدول إجمالي يجمع بين الميزانية الأولية والإضافية والحساب الإداري بأعمدة التحديد والإنجاز والباقي للإنجاز، ما يقدم صورة شاملة عن الوضع المالي ويُمكن من مقارنة المخطط بالمُنجز وتعزيز الشفافية والمساءلة.
- **موازنة المصالح والبرامج:** تفصيل وظيفي للاعتمادات حسب المصالح أو البرامج التنموية (إدارية، اجتماعية، اقتصادية، بنية تحتية...) يربط كل نفقة بهدف عمومي محدد، ويجعل الميزانية أداة عملية لتجسيد السياسات المحلية وضمان الشفافية عبر ربط كل اعتماد بمصلحة أو برنامج معين
- **جدول الإيرادات والنفقات:**¹ يُقسم وظيفيا إلى أبواب وفصول وظيفية تعكس الهدف التنموي، واقتصاديا إلى مواد وحسابات محاسبية تعكس الطبيعة المحاسبية، ما يعكس الطبيعة المزدوجة للميزانية (وظيفية/اقتصادية):
- (التصنيف الوظيفي) (الأبواب والفصول)، حيث يبرز الوجهة أو القطاع المستفيد من النفقة؛
- التصنيف الاقتصادي أو الطبيعي (المواد والحسابات)، حيث يُظهر طبيعة النفقة أو الإيراد (رواتب، أشغال، خدمات، قروض...) وأخيرا، ترفق الميزانية بمجموعة من:
- **الملحقات التوضيحية:** تلحق بالميزانية مجموعة من الملاحق هي جداول ووثائق تُرفق بالميزانية لتفصيل بعض البنود (القروض، الهبات، الأعباء السابقة، مخصصات الاستهلاك، العمليات خارج البرامج)، وتعد ضرورية لتعميق فهم محتوى الميزانية وضمان تتبع شفاف لمصادر التمويل وأوجه الصرف، كما تمكّن المراقب الميزانياتي ومجالس المحاسبة من التحقق من مشروعية النفقات وفعالية استخدام الموارد العمومية*.
- ويقوم هذا النظام على مبدأ الموازنة المزدوجة التي تجمع بين:
- موازنة الحسابات العامة (جدول الحسابات):
- موازنة المصالح والبرامج
- بين هذين النمطين من الموازنات البعد المحاسبي (الذي يبرز في جدول الحسابات العامة) والبعد التسييري (الذي يتجلى في موازنة المصالح والبرامج).
- يجدر بالذكر أن الاعتمادات في الميزانية يتم التصويت عليها وفق تبويب مزدوج: بابًا بابًا ومادةً مادةً²، مما يعكس اعتماد التصنيف الوظيفي (حسب الأبواب/القطاعات أو الوظائف) والتصنيف الاقتصادي (الطبيعي) للنفقات (حسب المواد أو الحسابات المالية).

¹ L'instruction Interministérielle n° C2 sur les Opérations Financières des Communes ,OP Cit, P20 .

*للاطلاع على مزيد من التفاصيل المتعلقة بهذه الملاحق، يُرجى الرجوع إلى التعليمات المشتركة بين الوزارات الخاصة بالعمليات المالية للبلديات رقم C1 ورقم C2 .

² القانون رقم 11-10، مرجع سابق، المادة 182.

هذا التنظيم المزدوج يضمن وضوح هيكل الميزانية ويسهل الرقابة المالية على مختلف بنودها، حيث يستطيع المنتخبون والهيئات الوصية تتبع كل نفقة وفق وظيفتها وطبيعتها ضمن إطار قانوني منظم. وبهذا، يتبين أن نظام تسيير مالية البلدية يستند إلى المادة 198 من القانون 10-11، مدعما بالمرسوم التنفيذي 12-315 والقرارات الوزارية المشتركة (C1، C2، 2014) التي أرست إطارا موحدًا يضمن انسجام الميزانيات البلدية وشفافية تسييرها.¹

الفرع الثالث: مدونة ميزانية البلدية والتطور التاريخي لها

مرت مدونة ميزانية البلدية بعدة مراحل تاريخية أساسية، تعكس تطور المالية المحلية في الجزائر ورغبة المشرع في الانتقال من نظام تقليدي إلى نظام حديث أكثر انسجامًا مع متطلبات الشفافية والرقابة.

أ- المدونة القديمة (1967-1968):²

أنشئت المدونة بموجب المرسوم رقم 67-144 المؤرخ في 31 جويلية 1967 وقد اعتمدت هذه المدونة على التبويب حسب طبيعة الإيرادات والنفقات فقط، مع بعض التفصيل في إيرادات ونفقات المصالح وتقسيمها إلى مواد ومواد فرعية ضمن أبواب الميزانية، وفقا لما حدده القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 31 جويلية 1967 المتعلق بشكل إطار الميزانية البلدية وكيفية تقسيمها، والذي عدل لاحقا بالمرسوم رقم 68-584 المؤرخ في 15 أكتوبر 1968. غير أن هذا التبويب كان محدودا من حيث عكس البعد الوظيفي للاتفاق العمومي.

ب- المدونة الجديدة (1984):

صدر المرسوم 71-84 المؤرخ في 17/03/1984 يحدد قائمة مصاريف البلديات وإيراداتها حيث أعيد تنظيم المدونة على أساس النوع والمصلحة مع إدراج الصنف 9 المتعلق بالمحاسبة التحليلية. وقد شرع في تطبيقها تدريجيا على بلديات مقر الولايات والدوائر في مرحلة أولى، على أن تُعمَّم لاحقا على جميع البلديات وفقا للمادة 18 من المرسوم نفسه. غير أن التعميم لم يتحقق حتى بعد مرور عقود، إذ ما تزال 994 بلدية خاضعة لمدونة 1967 (حسب الطبيعة)، بينما تطبّق 548 بلدية مقر دائرة المدونة الجديدة لسنة 1984 (حسب الطبيعة والمصلحة). وقد نتج عن ذلك ازدواجية ميزانياتية صعبت عملية التحليل المالي والمقارنة الدقيقة بين البلديات.³

ت- الإطار الحالي الغير مطبق (2012-2014):⁴

مع صدور القانون 10-11 المتعلق بالبلدية وما ترتب عنه من إسناد مهام جديدة للجماعات المحلية، برزت الحاجة إلى إطار ميزانياتي حديث يستوعب الأعباء والنفقات المستحدثة. فجاء المرسوم التنفيذي 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012 ليحدد شكل الميزانية ومضمونها، ملغيا تدريجيا أحكام المرسومين 67-144 و 71-84. وقد عزز هذا المرسوم اعتماد التبويب المزدوج (وظيفي/اقتصادي)، بما يسمح بالربط بين البعد المحاسبي والبعد التسييري، ويوفر معطيات فيزيومالية دقيقة لكل مصلحة بلدية ولكل نفقة أو خدمة.

¹ بن الشيخ عبدالباسط، بامة إبراهيم، النظام القانوني لمالية البلدية في التشريع الجزائري (ميزانية البلدية - ممتلكات البلدية)، مجلة دفاتر السياسة والقانون، المجلد 13، العدد 1، جامعة ورقلة، 2021، ص 7.

² سعاد عقون، عمار مرزوقي، مرجع سابق، ص 10.

³ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 198.

⁴ الإطار الميزانياتي الجديد، يوم دراسي لفائدة البلديات، ولاية خنشلة، مديرية الإدارة المحلية، بتاريخ 2013/04/09، ص - ص 51-52.

ثم جاء القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 06 جانفي 2014 ليحدد بدقة شكل ومحتوى صفحة المعلومات العامة، وقائمة الإيرادات والنفقات لكل باب فرعي، وكذا الحساب الإداري والملحقات التوضيحية، مؤكدا على وجوب التوحيد الميزانياتي عبر كافة البلديات.

ث - التحديات التطبيقية:

- رغم الأهمية البالغة لهذا الإطار الميزانياتي الجديد، إلا أنه لم يعرف له تطبيق ميداني شامل إلى غاية يومنا هذا. ويُعزى ذلك إلى عدة عوامل متداخلة:¹
- **القصور المؤسسي والإداري:** تقتصر الكثير من البلديات إلى الكفاءات البشرية المؤهلة في مجال المحاسبة العمومية والمالية المحلية، مما يحدّ من القدرة على استيعاب التبويب المزوج الذي جاءت به المدونة الجديدة؛
- **الازدواجية في المدونات:** استمرار العمل بمدونة 1967 في 994 بلدية مقابل تطبيق مدونة 1984 في 548 بلدية، وهو ما أوجد ازدواجية عطّلت عملية التوحيد التي نص عليها المرسوم 12-315؛
- **ضعف الوسائل التقنية والرقمنة:** غياب أنظمة معلومات محاسبية محلية موحدة قادرة على مواكبة متطلبات التبويب الجديد، مما جعل التطبيق رهينا بالوسائل اليدوية التقليدية؛
- **ثقل الأعباء المالية المستجدة:** إذ رتب القانون 10-11 مهام جديدة وأعباء إضافية لم يتم تحيينها ضمن المدونات السابقة، وهو ما جعل بعض الجداول الحالية غير قادرة على استيعاب النفقات الجديدة.
- يتضح إذن أن الفجوة بين النص القانوني والتنظيمي من جهة، والممارسة التطبيقية على أرض الواقع من جهة أخرى، أدت إلى الحد من فعالية الإطار الميزانياتي الجديد، مما يجعل من الضروري تفعيل المدونة الجديدة تدريجيا عبر التكوين المستمر للإطارات، وتحديث الأنظمة المعلوماتية، ودعم البلديات تقنيا. كما أن شكل ميزانية البلدية ليس مجرد قالب شكلي، بل هو أداة جوهرية تجسد مبادئ الميزانية (الوحدة، الشمول، السنوية، التوازن)، وتسمح بوحدة الجداول والمقارنة بين البلديات والسنوات، وتعزيز الرقابة الداخلية والخارجية وتقييم مستوى الشفافية وحسن التدبير.

المطلب الثاني: نفقات قسم التسيير في ميزانية البلدية (محتوى ميزانية البلدية):

أولى المشرع الجزائري أهمية خاصة لموضوع الميزانية من خلال تحديد محتواها بدقة في القانون رقم 10-11 المتعلق بالبلدية على أن الميزانية تتكون إلزاميا من قسمين: قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، مع ضرورة تحقيق التوازن المالي داخل كل قسم على حدة²، وفقا لقواعد السنوية والتخصيص، وتعد نفقات التسيير ذات الطابع الدوري الأداة الأساسية لتغطية الأعباء الجارية للبلدية وضمان سير مصالحها ووظائفها اليومية. وانطلاقا من هذا الأساس، يتناول هذا المطلب نفقات قسم التسيير بمختلف طبيعتها وتصنيفاتها (الفرع الأول)، من خلال بيان مفهومها وطبيعتها وأهميتها، ثم التمييز بين أصنافها (الإجبارية، الضرورية، الاختيارية) (الفرع الثاني)، وأخيرا إبراز التبويب المحاسبي الذي يحكمها حسب المصلحة وحسب الطبيعة (الفرع الثالث).

¹ سعاد عقون، عمار مرزوقي، مرجع سابق، ص7.

² القانون رقم 10-11، مرجع سابق، المادة 179.

الفرع الأول: مفهوم نفقات التسيير وطبيعتها وأهميتها

أ- الدور العام لقسم التسيير في ميزانية البلدية: يمثل قسم التسيير أحد الركائز الأساسية في ميزانية البلدية، إذ تعرض فيه توقعات النفقات الدائمة ذات الطابع الدوري، التي تسمح للأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) بتسيير مجموع المصالح البلدية، مثل: الحالة المدنية، مصلحة الطرق، الإنارة العمومية، تنظيف الطرق، المقابر... إلخ. كما يشمل هذا القسم نفقات صيانة الأملاك العقارية والمنقولة للبلدية¹.

ب- مفهوم نفقات التسيير وطبيعتها: فكل إنفاق يهدف إلى الحصول على السلع والخدمات الضرورية لضمان السير الحسن والدائم للمرافق العمومية المحلية يعتبر نفقة تسيير، حيث تُخصص لتغطية الأجور، صيانة الممتلكات، الخدمات الإدارية والاجتماعية والاقتصادية، فوائد القروض، والمساهمات المقررة قانون².

ت- المكونات الرئيسة لنفقات قسم التسيير (المادة 198 من قانون البلدية 10-11): يتضمن قسم التسيير خصوصاً:

- أجور وأعباء مستخدمي البلدية.
- التعويضات والأعباء المرتبطة بالمهام الانتخابية.
- المساهمات المقررة على الأملاك ومداخل البلدية بموجب القانون.
- نفقات صيانة الأملاك المنقولة والعقارية.
- نفقات صيانة طرق البلدية.
- مساهمات البلدية والأقساط المترتبة عليها.
- الاقتطاع من قسم التسيير لفائدة قسم التجهيز والاستثمار.
- فوائد القروض.
- أعباء التسيير المرتبطة باستغلال تجهيزات جديدة.
- مصاريف تسيير المصالح البلدية.
- الأعباء السابقة.

الفرع الثاني: أصناف نفقات التسيير (الإجبارية، الضرورية، الاختيارية):

تعتبر نفقات التسيير هي مصاريف دائمة ومتكررة سنوياً لتسيير المرافق البلدية، ولا تكون إجبارية إلا إذا فُرضت بالتشريع والتنظيم أو تعلق بتسديد ديون القروض. ويجب على رئيس المجلس الشعبي البلدي ترتيبها حسب الأولوية والمادة والمصلحة، والتميز فيها بين النفقات الإجبارية والضرورية والاختيارية. ويمكن تقسيم نفقات التسيير في ثلاث مجموعات، وقد صنف المشرع نفقات التسيير إلى ثلاثة أصناف رئيسية³:

أ- نفقات إجبارية (غير قابلة للانضغاط): هي النفقات الملزمة قانوناً وغير القابلة للتقليص أو التأجيل هي وحدها المُلغاة على عاتق البلدية بموجب التشريع والتنظيم، إضافة إلى الديون الواجبة الأداء في إطار القرض

¹ Chérif Rahmani « Les Finances communales Demain la commune algérienne » op cit, P30,

² القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 198.

³ Brahim Boulifa, Organisation Gestion et finances de la commune, Berti Editions, ALGER, 2018, P177.

(المادة 199)¹، أمثلة: رواتب المستخدمين وأعبائها الاجتماعية، علاوات المنتخبين، وفواتير الكهرباء والغاز والماء والهاتف... وتُغطى عادةً عبر منح صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية (ومن هنا منحة المعادلة بالتساوي) والتي تهدف إلى تقليص الفوارق المالية بين البلديات الغنية والفقيرة، وتعزيز التوازن المالي المحلي، وضمان قدرة كل بلدية بصرف النظر عن إمكانياتها الذاتية، على تغطية الحد الأدنى من النفقات الإجبارية²

ضف إلي ذلك الاقتطاعات الإجبارية على إيرادات البلديات: نصت التنظيمات والقرارات الوزارية المشتركة على اقتطاعات إجبارية من إيرادات البلديات، تُسجل في المدونة الجديدة لضمان توازن الميزانية المحلية وتوجيه الموارد نحو صناديق التضامن والتنمية، وتتمثل في

- 2% لصندوق الضمان للضرائب المباشرة (القرار الوزاري المشترك 13 جانفي 2013) - تقيّد في قسم التسيير، المادة 670، الباب 940.
- 3 لدعم الأنشطة الرياضية المحلية - تُسجل بالباب الفرعي 9149 "تشجيعات للرياضة"، المادة 663.
- 4% لصندوق الولاية لترقية مبادرات الشباب والرياضة - الباب الفرعي 9149، المادة 671.
- 10% على الأقل من إيرادات قسم التسيير مخصصة للتجهيز والاستثمار (الحساب 83 - الباب 900 - الفرعي 9002)، مع استثناء بعض الإيرادات (إعانات المسنين، حقوق الحفلات...).
- الفوائد الناجمة عن قروض البلدية تُسجل بالمادة 650 - الباب الفرعي 9000 "دين البلدية"³.

يتضح من هذه المقننات أن الاقتطاعات الإجبارية تُعد أداة لضمان التضامن المالي بين الجماعات المحلية والولايات، وكذا آلية لفرض انضباط في تسيير الموارد، حيث تضمن تحويل جزء من الإيرادات نحو صناديق دعم الرياضة، التنمية المحلية، والتجهيز والاستثمار.

ب- **نفقات ضرورية:** النفقات الضرورية هي نفقات أساسية لا يمكن الاستغناء عنها لضمان السير الحسن والمنظم لمصالح البلدية، فهي تكمل النفقات الإجبارية وتسمح للمرافق بالعمل بشكل طبيعي. تتميز بطابعها العملي والحيوي، وإهمالها يؤدي إلى تعطل الخدمات، مع مرونة في حجمها تبعاً لحاجات البلدية وإمكاناتها. من أمثلتها: اللوازم الإدارية، قطع الغيار، التأمينات، وصيانة المباني والعتاد، وتمول عادة من الموارد الجارية، وقد تقلص عند العجز، لكنها تبقى ضرورية لاستمرارية الخدمات اليومية رغم عدم إلزاميتها قانوناً.

¹ المادة 99 من القانون 10-11، «لا تعد إجبارية بالنسبة للبلدية إلا النفقات الملزمة على عاتقها بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما والنفقات المتعلقة بتسديد الديون الواجبة الأداء في إطار القرض»

² المرسوم التنفيذي رقم 14-116 المؤرخ في 22 جمادى الأولى 1435 هـ الموافق 24 مارس 2024، يتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية ويحدد مهامه وتنظيمه وسيره، ج ر ج العدد 19.

³ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 49.

ج- نفقات اختيارية/محظورة عند العجز: هي نفقات ذات طابع اجتماعي، ثقافي أو تضامني، لا تُعد أساسية لسير المرفق العام، ولا تُسجل إلا عند توفر موارد مالية كافية. تشمل مثلاً: المساعدات الاجتماعية، إعانات الجمعيات، المنح، الجوائز والمكافآت. وتمثل الجزء الأكثر مرونة في الميزانية والأول في التقليل أو الإلغاء عند العجز، لأن الأولوية تبقى دائماً للنفقات الإجبارية ثم الضرورية، لذا فهي أداة لدعم الفئات الهشة والنشاطات المحلية لكنها تظل مرتبطة تماماً بالوضعية المالية للبلدية.

الفرع الثالث: التبويب المحاسبي لنفقات التسيير (حسب المصلحة وحسب الطبيعة) أ- التبويب حسب المصلحة:

قسم المشرع نفقات قسم التسيير على أساس المصلحة إلى خمس مجموعات كبرى¹ بهدف تحقيق وضوح أكبر في توزيع الاعتمادات وتسهيل الرقابة على مجالات الإنفاق. ويشمل هذا التصنيف المصالح غير المباشرة، الإدارية، الاجتماعية، الاقتصادية، والجبائية، وهو ما يعكس تنوع وظائف البلدية وتداخل أدوارها بين تسيير المرافق العامة، الاستجابة للحاجات الاجتماعية، ودعم التنمية المحلية. يشمل قسم التسيير الميزانياتي المصالح المبينة أدناه، والمرتبة في خمس مجموعات، مقسمة إلى أبواب*، وهي بمثابة فروع مالية مخصصة لكل مجال. وذلك وفق المحاسبة التحليلية (الصنف 9):

المجموعة 90: المصالح غير المباشرة (الطرق، النظافة، الشبكات، العقارات غير المنتجة)؛ تعنى بالخدمات العامة الأساسية.

المجموعة 91: المصالح الإدارية (الأمن، التعليم، الثقافة، العبادة...). تخص الأنشطة ذات الطابع الإداري والاجتماعي الثقافي.

المجموعة 92: المصالح الاجتماعية (المساعدة الاجتماعية، المؤسسات الاجتماعية). تركز على التضامن والمساعدة الاجتماعية.

المجموعة 93: المصالح الاقتصادية (العقارات المنتجة للمداخل، التنمية الاقتصادية). موجهة لدعم التنمية الاقتصادية للبلدية، بما فيها استغلال ممتلكاتها المنتجة للمداخل.

المجموعة 94: المصالح الجبائية (الجبائية المحلية، صندوق الجماعات المحلية، مخصصات الدولة). مرتبطة بالموارد الجبائية.

ترتب نفقات هاته المصالح في قسم التسيير للبلدية في شكل حسابات حسب الطبيعة.

ب- التبويب حسب الطبيعة: ترتب نفقات التسيير حسب طبيعتها في حسابات هي²:

الحساب 60: الأغذية واللوازم.

الحساب 61: الأشغال والخدمات الخارجية.

الحساب 62: مصاريف التسيير العام.

الحساب 63: مصاريف المستخدمين.

الحساب 64: الضرائب والرسوم.

¹ نفس المرجع، المادة 7.

* للاطلاع على التفاصيل حول محتوى الأبواب الخاصة بالمجموعات الخمس الرجوع الى المرسوم التنفيذي 12-315

² المرسوم التنفيذي 12-315، مرجع سبق ذكره، المادة 10 والقرار الوزاري المشترك لسنة 2014

الحساب 65: المصاريف المالية.

الحساب 66: المنح والإعانات.

الحساب 67: المساهمات والحصص والخدمات لفائدة الغير.

الحساب 68: المخصصات للاستهلاك والمؤونات. الحساب 69: الأعباء الاستثنائية.

الحساب 82: الأعباء والنواتج السابقة.

الحساب 83: الاقتطاع من إيرادات قسم التسيير لأجل نفقات قسم التجهيز والاستثمار.

هذا التقسيم يسمح بتوضيح مصادر الإيرادات ومجالات النفقات بشكل دقيق ومنظم، مما يسهل الرقابة المالية والمحاسبة التحليلية¹

يتضح أن نفقات قسم التسيير تجسد العمود الفقري لميزانية البلدية، حيث تضمن استمرارية المرافق العمومية عبر نفقات إجبارية، ضرورية، واختيارية. كما أن تبويبها وفق معيارين (الطبيعة/المصلحة) يتيح الرقابة المشروعة وتتبع النفقة وظيفيا واقتصاديا، مع أولوية مطلقة للنفقات الإجبارية، تليها الضرورية، ثم الاختيارية، وذلك وفقا للمرسوم التنفيذي 12-315 المؤرخ في 12 أوت 2012 والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 6 جانفي 2014.

الجدول رقم 4 نفقات قسم التسيير:

المصلحة	حسب الطبيعة (الحسابات المحاسبية)	مثلة النفقات
إدارية	60: لوازم، 61: خدمات، 62: مصاريف عامة	لوازم مكتبية، الهاتف، النقل، خدمات إدارية
اجتماعية	63: أجور، 66: إعانات، 67: مساهمات	أجور أعوان النظافة والمقابر، إعانات الجمعيات
اقتصادية	61: خدمات خارجية، 64: ضرائب ورسوم، 67: مساهمات	صيانة الأسواق والمذابح، رسوم بلدية، خدمات حراسة
جبائية	60: لوازم التحصيل، 61: خدمات، 67: مصاريف مرتبطة بالجبائية	طبع دفاتر الجبائية، تحصيل الضرائب، خدمات قانونية
تقنية/بنية تحتية	61: أشغال وصيانة، 62: مواد وقطع غيار، 63: مستخدمون	صيانة الطرقات، الإنارة العمومية، أشغال ترميم
مشتركة/عامة	65: مصاريف مالية، 68: مخصصات، 69: أعباء استثنائية	فوائد القروض، مؤونات، أعباء غير متوقعة

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012

يحدد شكل ومضمون ميزانية البلدية

المطلب الثالث: نفقات قسم التجهيز والاستثمار في ميزانية البلدية

في مقابل نفقات التسيير ذات الطابع الدوري، نص القانون نفسه على نفقات التجهيز والاستثمار باعتبارها نفقات ذات طابع تنموي تُوجه لتمويل المشاريع والمرافق الجديدة، بما يعكس الطابع المزدوج لميزانية

* للاطلاع أكثر حول محتوى كل حساب الرجاء الرجوع الى التعليمتين المشتركتين C1 و C2.

البلدية بين متطلبات التسيير اليومي ورهانات التنمية المستدامة. ويترجم هذا التقسيم القاعدة القانونية التي كرستها المادة 179 من قانون البلدية، وعززها المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 غشت 2012 المتعلق بشكل ومضمون الميزانية البلدية، فضلا عن التعليمات الوزارية المشتركة (C1 و C2) التي رسمت الكيفيات العملية لتصنيف الإيرادات والنفقات. وعلى هذا الأساس، يركز هذا المطلب على نفقات قسم التجهيز والاستثمار، من خلال تعريفها وبيان أهميتها ومصادر تمويلها، ثم عرض المكونات الرئيسية لها وفق البرامج والعمليات المحددة قانونا، وأخيرا تحليل طبيعتها المحاسبية والتبويب المعتمد لها مع إبراز أوجه المقارنة والتكامل بينها وبين نفقات التسيير.

الفرع الأول: تعريف نفقات التجهيز والاستثمار وأهميتها ومصادر تمويلها:

يتناول هذا الفرع تعريف نفقات التجهيز والاستثمار وبيان أهميتها كأداة لتحقيق التنمية المحلية، مع إبراز أهم مصادر تمويلها في إطار الأحكام القانونية والتنظيمية السارية¹.

أولاً: تعريف نفقات التجهيز والاستثمار وطبيعتها:

تمثل نفقات قسم التجهيز والاستثمار البعد التنموي والرأسمالي لميزانية البلدية، إذ يمول المشاريع التي تُنشئ أصولاً جديدة أو ترفع قيمة الممتلكات الجماعية، كالبنائات والمرافق العمومية، الطرق والإنارة، شبكات المياه والصرف الصحي، العتاد التقني والمركبات، والتهيئة الحضرية، وهو ما يجعله نفقات غير عادية محددة مسبقاً بالبرنامج والزمن.

ثانياً: أهمية نفقات التجهيز والاستثمار في تحقيق التنمية المحلية:

وتهدف أساساً إلى الإنشاء والتوسعة، التحديث والتهيئة، واقتناء العقارات والعتاد وإنجاز الأشغال الجديدة أو الترميمات الكبرى، بغية رفع رأس المال العام البلدي وتحسين الإطار المعيشي للمواطنين؛

ثالثاً: مصادر تمويل نفقات التجهيز والاستثمار والإطار القانوني المنظم لها:

مع الالتزام بمبدأ التوازن المحاسبي (تساوي النفقات والإيرادات) وتمويله عبر مصادر متعددة تشمل التمويل الذاتي من فوائض قسم التسيير، الإعانات التي تمنحها الدولة أو الولاية أو الصناديق الخاصة بالتضامن والضمان للجماعات المحلية، فضلاً عن القروض المرخص بها قانوناً لتمويل المشاريع الاستثمارية المدرة للدخل، وذلك وفق ما نصت عليه أحكام قانون البلدية والمرسوم التنفيذي رقم 12-315.

الفرع الثاني: المكونات الرئيسية لنفقات قسم التجهيز والاستثمار (البرامج والعمليات)²:

يعد قسم التجهيز والاستثمار الركيزة التنموية في ميزانية البلدية، إذ يترجم على أرض الواقع البرامج والمشاريع التي تستهدف تحسين الإطار المعيشي للسكان وتعزيز البنى التحتية المحلية. وقد رتب المشرع هذا القسم في ثلاث مجموعات كبرى حسب البرامج والعمليات الخارجة عن البرامج، تضم أبواباً متعددة تغطي مختلف مجالات التنمية:

¹ Chérif Rahmani, *Les Finances communales Demain la commune algérienne*, OP Cit, p 30-31.

² المرسوم التنفيذي 12-315، مرجع سابق، المادة 8.

أولاً: المجموعة 95 برامج البلدية:

تمثل المجموعة 95 من قسم التجهيز والاستثمار الركيزة الأساسية في ميزانية البلدية، إذ تشمل مختلف المشاريع التنموية الممولة من ميزانيتها الخاصة والرامية إلى تحسين الإطار المعيشي للسكان وتعزيز البنى التحتية المحلية. فهي تغطي مجالات متعددة تمتد من البنيات والتجهيزات الإدارية (الباب 950) إلى الطرق (الباب 951) والشبكات المختلفة (الباب 952) فضلاً عن التجهيزات المدرسية وما قبل المدرسية والرياضية والثقافية والترفيهية والمتصلة بالعبادة (الباب 953) والتجهيزات الصحية والاجتماعية (الباب 954) إضافة إلى مرافق التوزيع والنقل والاتصالات (الباب 955) كما تشمل هذه المجموعة مجالات التعمير والإسكان (الباب 956) والتجهيز الصناعي والحرفي والسياحي (الباب 957) والمصالح الصناعية والتجارية (الباب 958) وصولاً إلى التهيئة الحضرية والبيئة (الباب 959) ويبرز هذا التصنيف شمولية الدور التنموي للبلدية باعتبارها فاعلاً رئيسياً في توفير التجهيزات العمومية وتحقيق التنمية المحلية المستدامة.

ثانياً: المجموعة 96 (برامج لحساب الغير والبرامج المتعلقة بالتعاون المشترك بين البلديات):

تعكس هاته المجموعة البعد التشاركي والتكافلي في العمل البلدي، حيث تدرج ضمنها البرامج التي تُمول أو تُنفذ لصالح مؤسسات عمومية أو وحدات اقتصادية تابعة للبلدية، إلى جانب المشاريع المشتركة مع بلديات أخرى في إطار التعاون المحلي (مثل إنجاز محطات تطهير أو أسواق جهوية). كما تشمل هذه المجموعة التدخلات الموجهة لفائدة أطراف أخرى كالجمعيات أو الهيئات العامة. وتتوزع هذه البرامج على أربعة أبواب رئيسية هي: (الباب 960) برامج لفائدة المؤسسات العمومية البلدية، (الباب 961) برامج لفائدة الوحدات الاقتصادية البلدية، (الباب 962) برامج التعاون ما بين البلديات، و (الباب 969) برامج لفائدة أطراف أخرى. ويُظهر هذا التصنيف حرص المشرع على إبراز وظيفة البلدية كشريك فاعل في التنمية المحلية، ليس فقط من خلال إنجاز مشاريعها الخاصة، بل أيضاً عبر دعم المؤسسات والتعاون مع الجماعات المحلية الأخرى.

ثالثاً: المجموعة 97 (العمليات الخارجة عن البرامج):

تعد المجموعة 97 من قسم التجهيز والاستثمار مجالا متميزا داخل ميزانية البلدية، إذ خُصصت للعمليات التي لا تدخل ضمن البرامج التنموية العادية، لكنها تبقى ضرورية لتحقيق التوازن المالي ومعالجة التزامات الجماعة المحلية. ويُظهر هذا الترتيب وعي المشرع بأهمية توفير إطار مرّن يسمح للبلديات بمواجهة الحالات الاستثنائية أو معالجة الوضعيات غير المتوقعة¹. وتتضمن هذه المجموعة ثلاثة أبواب رئيسية: ²

(الباب 970) العمليات المنقولة والعقارية الخارجة عن البرامج:

يتعلق هذا الباب بالتصرفات التي تخص بيع أو اقتناء أو تبادل ممتلكات البلدية من منقولات أو عقارات، والتي لا تكون جزءاً من برنامج استثماري محدد، لكنها تؤثر مباشرة على الوضعية المالية أو على ممتلكات الجماعة المحلية.

(الباب 971) حركة الديون والدائنية:

¹ C2 ,IDEM

² Chérif Rahmani , **Les Finances communales Demain la commune algérienne**, op cit, P 45-46

يشمل هذا الباب مختلف العمليات المتعلقة بالديون، سواء كانت ديونا مترتبة على البلدية (واجبة السداد) أو ديونا لصالحها (مستحقات). ويهدف إلى ضمان متابعة دقيقة للالتزامات المالية وتسويتها بشكل قانوني ومنظم.

(الباب 979) العمليات الأخرى الخارجة عن البرامج:

يضم هذا الباب كل العمليات المالية أو المحاسبية غير المصنفة في الأبواب السابقة، مثل تسويات محاسبية استثنائية أو تحويلات مالية لمواجهة ظروف طارئة أو غير متوقعة.

تكمّن أهمية هذه المجموعة في كونها تمنح البلدية مرونة محاسبية لمواجهة الحالات التي لا يمكن إدراجها في البرامج التنموية التقليدية (كما في المجموعة 95 و 96). فهي تُستخدم¹:

- لتصحيح وضعيات مالية غير متوقعة.
 - لتسوية الديون وتقادي تراكمها.
 - للتصرف في الأملاك البلدية خارج إطار البرامج.
 - لضمان التوازن المالي في نهاية السنة المالية.
- وبذلك تعتبر المجموعة 97 صمام أمان للميزانية البلدية، إذ تتيح مجالا للتصرف المالي والإداري في الحالات غير المبرمجة مسبقا، مع المحافظة على المشروعية والرقابة.

الفرع الثالث: الطبيعة المحاسبية لنفقات التجهيز والاستثمار والتبويب المحاسبي والمقارنة مع نفقات التسيير

أولا: الطبيعة المحاسبية لنفقات التجهيز والاستثمار

تتسم نفقات التجهيز والاستثمار بطابعها الاستثماري والتنموي، فهي تختلف جذريا عن نفقات التسيير التي تقتصر على تغطية الأعباء الدورية؛ إذ إنها موجهة أساسا لإحداث أثر اقتصادي واجتماعي دائم عبر إنشاء تجهيزات ومشاريع جديدة أو تحسين الأصول القائمة. ويمكن تصنيفها في ثلاثة أصناف رئيسية:²

¹ Brahim Boulifa, **Organisation Gestion et finances de la commune**, OP CIT, P 210

² C2, Op Cit , P18

- **نفقات التجهيز العمومي:** وتشمل إنجاز مختلف المرافق والتجهيزات ذات المنفعة العامة، مثل بناء المدارس والمراكز الصحية، إنجاز الطرقات البلدية والشبكات (المياه الصالحة للشرب، الصرف الصحي، الإنارة العمومية) بما يضمن تحسين ظروف العيش وجودة الخدمات الأساسية للسكان.
- **نفقات الاستثمار:** وهي المبالغ الموجهة لاقتناء التجهيزات والآليات والعتاد التقني، إضافة إلى المساهمات في رأس المال للمؤسسات أو المشاريع الاقتصادية، وتسديد القروض طويلة الأجل، وكذا إعادة تهيئة المنشآت القائمة بما يعزز القدرة الإنتاجية والتنمية للبلدية.
- **العمليات الخارجة عن البرامج:** وتتمثل في النفقات التي لا تندرج ضمن برنامج استثماري محدد، مثل تسديد القروض والديون، دفع التعويضات، قبول الهبات، أو نقل الملكيات العقارية، وهي عمليات استثنائية لكنها ضرورية لضبط الوضعية المالية وضمان استقرار التسيير الاستثماري .

ثانيا: المبادئ الحاكمة لنفقات قسم التجهيز: تخضع هذه النفقات لمجموعة من المبادئ الأساسية التي أكد عليها المرسوم التنفيذي رقم 12-315:

- **مبدأ التوازن:** يفرض أن تكون نفقات القسم مساوية لإيراداته، ما يحقق الانسجام المالي بين الموارد والاستخدامات¹.
- **مبدأ التخصيص:** يمنع تحويل اعتمادات التجهيز إلى نفقات التسيير، حفاظاً على الطابع التنموي لهذه النفقات².
- **مبدأ السنوية مع قابلية الترحيل:** تعد الاعتمادات سنوية، لكن يمكن ترحيلها لمشاريع متعددة السنوات، نظراً لطبيعة المشاريع الاستثمارية التي تتطلب آجالاً طويلة للإنجاز³.
- **مبدأ الرقابة:** حيث تخضع الالتزامات المالية لرقابة مزدوجة، سابقة من طرف المراقب الميزانياتي لضمان المشروعية، ولاحقة من هيئات المحاسبة العمومية (مجالس المحاسبة) للتأكد من صحة التنفيذ .

ثالثاً: أصناف نفقات التجهيز: وكما هو الحال بالنسبة لقسم التسيير، توجد نفقات إلزامية، ونفقات اختيارية، ونفقات محظورة بقسم التجهيز⁴:

¹ المرسوم التنفيذي 12-315، مرجع سابق، المادة 2

² نفس المرجع، المادة 5

³ C1، Op Cit، P98

⁴ Boulifa Brahim، Op Cit، P:178-179

- **النفقات الإلزامية (الإجبارية):** النفقات الإلزامية هي تلك التي تُحمل على عاتق البلدية بموجب القوانين والأنظمة (على سبيل المثال: إنشاء مطاعم مدرسية؛ اقتناء أراض لازمة للدفن؛ النفقات المتعلقة بسداد الديون المستحقة بعنوان القروض).
 - **النفقات الاختيارية:** تتعلق بالاستثمارات الاقتصادية (على سبيل المثال: بناء مواقف سيارات) وكذلك بناء أو شراء أو إصلاح المباني الجماعية غير المخصصة لتقديم خدمات إلزامية.
 - **النفقات المحظورة:** هي تلك التي لا تتوافق مع المصلحة الجماعية أو تتعارض مع القوانين والأنظمة الخاصة.
- وبذلك، تعد نفقات التجهيز والاستثمار أداة أساسية لتنفيذ السياسات التنموية المحلية، فهي لا تكتفي بتحسين المرافق القائمة، بل تخلق حركية اقتصادية واجتماعية مستدامة عبر مشاريع مهيكلية، في إطار يخضع لمبادئ التوازن والتخصيص والسنوية والرقابة.

رابعاً: التبويب المحاسبي لنفقات التجهيز والاستثمار حسب الطبيعة

تعد تنظيم النفقات والإيرادات داخل البرامج والعمليات الخارجة عن البرامج ركيزة أساسية لضمان الشفافية والفعالية في التسيير المالي، وذلك عبر توزيعها على حسابات محاسبية محددة نصت عليها المادة 11 من المرسوم 315-12، بما يسهل تتبعها ومراقبتها وضبطها وفق متطلبات التوازن المالي والتنمية المحلية، وترتب نفقات التجهيز حسب طبيعتها في حسابات هي:

الحساب 10 (المخصصات): يُستخدم لرصد اعتمادات موجهة لنفقات متوقعة أو احتياطات مستقبلية، مثل مخصصات الاهتلاك المتعلقة بالأصول*، ويعد أداة لتعزيز الاستقرار المالي ومواجهة النفقات غير المتوقعة أو الطارئة.

الحساب 24 (الأموال المنقولة والعقارية): يُسجل في هذا الحساب الإنفاق المتعلق بعمليات اقتناء الأصول المنقولة أو العقارية وهو يعكس النفقات الرأسمالية التي تزيد من رأس المال العام وتوسع ممتلكات البلدية. مما يعزز من إمكانياتها الاستثمارية والتنمية.

الحساب 25 (القروض طويلة الأجل): يخص القروض التي تمنحها البلدية لمؤسسات أو وحدات اقتصادية لمدة تفوق سنة، ويُستخدم لدعم مشاريع طويلة الأمد، مع ضرورة ضبطه برقابة صارمة لتفادي المخاطر المالية

الحساب 27 (مخصصات للوحدات الاقتصادية البلدية): يخص هذا الحساب لتسجيل الدعم المالي الذي تمنحه البلدية للوحدات الاقتصادية التابعة لها، بهدف تمويل نشاطها وتعزيز الدور التنموي والاقتصادي للجماعة المحلية، بما يساهم في دفع عجلة التنمية المستدامة.

الحساب 28 (الأشغال الجديدة والترميمات الكبرى): يُسجل في هذا الحساب الإنفاق الموجه لإنشاء مشاريع جديدة أو تنفيذ أعمال الترميم وإعادة التأهيل الكبرى، (المدارس، طرق، مرافق). ويُعد المحور الأساسي

* في البلديات الجزائرية، ورغم أن قانون المحاسبة العمومية 90-21 ينص على ضرورة تسجيل الاهتلاك (محاسبة عامة)، إلا أن المحاسبة الإدارية المعتمدة لا تطبقه فعلياً، حيث يبقى مجرد قيد شكلي لا يقابله احتياطي نقدي حقيقي بسبب العجز المزمن في الميزانية ومحدودية الموارد المالية، فضلاً عن ضعف أنظمة التسيير وهيمنة ثقافة محاسبية تقليدية تركز أساساً على مراقبة الإيرادات والنفقات الجارية.

لنفقات التجهيز، لكونه يجسد فعلياً السياسات التنموية على أرض الواقع. من خلال تحسين البنية التحتية ورفع مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين. ويصوت المجلس الشعبي البلدي على النفقات باباً باباً ومادةً مادةً، ما يعزز الشفافية في تسيير الاستثمارات. تغطي حسابات نفقات التجهيز والاستثمار مختلف جوانب التدخل التنموي للبلدية، من المخصصات لمواجهة الالتزامات المستقبلية، إلى اقتناء الأصول، ثم تمويل الأنشطة الاقتصادية، وصولاً إلى إنجاز المشاريع الكبرى المجددة للتنمية المحلية. ويُعد هذا القسم التعبير العملي عن بعد التنمية في الميزانية، بفضل التبويب المزدوج الذي يكرس الشفافية والرقابة، وآليات التمويل المتنوعة، في تكامل مع قسم التسيير الذي يضمن استمرارية المرافق اليومية مقابل تركيز التجهيز على رهانات التنمية المستقبلية.

الجدول رقم 5 نفقات قسم التجهيز والاستثمار:

البرنامج/المجال	الحسابات	أمثلة النفقات
التجهيز العمومي	28: أشغال جديدة/ترميمات كبرى	بناءً مدارس، إنجاز شبكات مياه وصرف صحي، إنارة
العقارات والأموال	24: أملاك عقارية ومنقولة	اقتناء أراضٍ أو مبانٍ جديدة
الاستثمار المالي	25: قروض طويلة الأجل، 26: سندات	مساهمة في رأس مال مؤسسات محلية، شراء سندات
التنمية الاقتصادية	13: إعانات، 14: مساهمات الغير	دعم وحدات اقتصادية، مساهمات في مشاريع مشتركة
تمويل ذاتي/احتياط	06: عجز/فائض مرحل، 10: مخصصات	ترحيل فوائض التسيير، مخصصات استثمارية جديدة
عمليات خارج البرامج	23: الأضرار، 27: مخصصات أخرى	تعويضات الكوارث، عمليات مالية خاصة

المصدر: من اعداد الباحث

الجدول رقم 6 مقارنة بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار في ميزانية البلدية:

المعيار	نفقات التسيير	نفقات التجهيز والاستثمار
التعريف	نفقات دورية وعادية، تُرصد لضمان السير الحسن والمنتظم للمرافق العمومية المحلية.	نفقات تنموية واستثمارية، تُخصص لإنجاز مشاريع وتجهيزات جديدة أو تطوير القائمة.
الطبيعة	نفقات استهلاكية (رواتب، خدمات، صيانة)	نفقات إنتاجية وتنموية (بنايات، طرق، شبكات، تجهيزات)
التقسيم الداخلي	التقسيم الداخلي	التقسيم الداخلي
إجبارية: ملزمة قانوناً (رواتب، خدمات أساسية).	إجبارية: ملزمة قانوناً (رواتب، خدمات أساسية).	إجبارية: ملزمة قانوناً (رواتب، خدمات أساسية).
حسب الطبيعة (الحسابات)	الحساب 60: الأغذية واللوازم. الحساب 61: الأشغال والخدمات الخارجية.	الحساب 06: العجز أو الفائض المنقول. الحساب 10: المخصصات.

الحساب 62: مصاريف التسيير العام. الحساب 63: مصاريف المستخدمين. الحساب 64: الضرائب والرسوم. الحساب 65: المصاريف المالية. الحساب 66: المنح والإعانات. الحساب 67: المساهمات والحصص والخدمات لفائدة الغير. الحساب 68: المخصصات للاستهلاك والمؤونات. الحساب 69: الأعباء الاستثنائية. الحساب 82: الأعباء والنواتج السابقة. الحساب 83: اقتطاع لفائدة التجهيز والاستثمار.	الحساب 13: إعانات البلدية. الحساب 14: مساهمات الغير في أشغال التجهيز. الحساب 16: القروض والتسبيقات. الحساب 17: مداخيل القطاع الاقتصادي. الحساب 23: الأضرار. الحساب 24: الأملاك المنقولة والعقارية. الحساب 25: القروض طويلة المدى. الحساب 26: السندات والقيم. الحساب 27: مخصصات للوحدات الاقتصادية البلدية. الحساب 28: الأشغال الجديدة والترميمات الكبرى.
الأهداف	تغطية النفقات الجارية والضرورية لاستمرار النشاط البلدي.
أمثلة	أجور وأعباء الموظفين، صيانة المباني، فواتير الماء والكهرباء، مصاريف التسيير.
	تمويل التنمية المحلية وتحسين الإطار المعيشي للسكان. بناء مدارس، تعبيد الطرق، شبكات التطهير، تجهيزات صحية، مرافق النقل، التهئية الحضرية.

المصدر: من إعداد الباحث بناءً على المعطيات السابقة والمرسوم التنفيذي رقم 12 315 - مؤرخ في 3 شوال عام 1433 الموافق 21 غشت سنة 2012 يحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها.

المبحث الرابع: إجراءات تسيير ميزانية البلدية من المشروع إلى تنفيذ النفقات

تعد ميزانية البلدية الأداة المالية الأساسية التي تجسد من خلالها الجماعة المحلية اختياراتها في مجال التسيير العمومي، فهي ليست مجرد وثيقة محاسبية لتقدير الإيرادات والنفقات، بل منظومة إجراءات عملية من الإعداد إلى التنفيذ. وتخضع الميزانية لدورة حياة متكاملة تبدأ بإعداد المشروع، ثم مناقشته والتصويت عليه، فالمصادقة والضبط التي تمنحه القوة القانونية، لتنتهي بمرحلة التنفيذ والرقابة التي تُقاس فيها مطابقة النتائج للتقديرات وفعالية التسيير المالي¹.

المطلب الأول: إجراءات إعداد وتحضير الميزانية والتصويت عليها:

تُعد عملية إعداد وتحضير ميزانية البلدية من أبرز مهام المجلس الشعبي البلدي ورئيسه بصفته الأمر بالصرف، لأنها الوثيقة المالية التي تجسد توقعات الإيرادات والنفقات للسنة الجديدة. وتتم هذه العملية وفق مراحل متكاملة، مع مراعاة خصوصيات الجماعات المحلية، بحيث يشكل ضبط مراحل الإعداد والمناقشة والتصويت شرطاً أساسياً لتحقيق التوازن بين حاجات التنمية المحلية وإمكانات البلدية المتاحة سيتم في هذا المطلب عرض

¹ القانون رقم 11-10، مرجع سابق، المواد 177 - 187.

مختلف الإجراءات القانونية والعملية الخاصة بمرحلة إعداد وتحضير مشروع ميزانية البلدية، ثم كيفية مناقشتها والتصويت عليها وفق ما نص عليه المشرع. وتجدر الإشارة إلى الأساس القانوني المنظم الذي تعد وتُضبط وتُنفذ به ميزانية البلدية يستند إلى أحكام القانون 10-11 المتعلق بالبلدية والقانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، إضافة إلى التعليمات والمناشير الوزارية لوزارتي الداخلية والمالية.

الفرع الأول: مرحلة الإعداد والتحضير لمشروع ميزانية البلدية¹:

أولاً: الإطار العام لمرحلة الإعداد والتحضير: تُعد مرحلة الإعداد والتحضير أول حلقة في دورة ميزانية البلدية، حيث يتم خلالها تقدير النفقات اللازمة لتسيير المصالح والبرامج الاستثمارية، مقابل الموارد والإيرادات المحتملة لتغطيتها، وفق قواعد فنية دقيقة. وتُسند مهمة إعداد مشروع الميزانية إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي بصفته الأمر بالصرف، الذي يعرضها بعد ذلك على المجلس للمناقشة والتصويت ثم تحال إلى السلطة الوصية للمصادقة.

ثانياً: المتدخلون الرئيسيون في عملية الإعداد والتحضير لا يضطلع رئيس المجلس الشعبي البلدي بمهمة الإعداد بمفرده، بل يستعين بجملة من الفاعلين الإداريين والتقنيين الذين يزودونه بالمعطيات الضرورية، وذلك طبقاً للمادة 180 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية، من أبرز هؤلاء:

- الأمين العام للبلدية: يتولى تنسيق العمل الإداري وجمع المعطيات الأساسية؛
- رؤساء المصالح البلدية: يرفعون اقتراحاتهم حول احتياجات مصالحهم من نفقات التسيير والتجهيز؛
- لجنة الاقتصاد والمالية والاستثمار: تبدي رأيها وتساهم في صياغة التقديرات المالية وفق الخيارات التنموية المحلية.
- المراقب الميزانياتي وأمين الخزينة: مكن لرئيس المجلس الشعبي البلدي، بصفته أمراً بالصرف، الاستعانة بالمراقب الميزانياتي وأمين الخزينة في إطار دورهما الاستشاري، حيث يقدمان له ملاحظات تقنية وقانونية حول مدى مطابقة التقديرات المالية للتنظيم وقابليتها للتنفيذ، بما يضمن موضوعية وواقعية الميزانية.

ثالثاً: دور الأمين العام في ضبط وتحضير مشروع الميزانية:

ويراعي الأمين العام للبلدية عند إعداد مشروع الميزانية جملة من النقاط الأساسية، يمكن تلخيصها فيما يلي²:

- الانطلاق من الظروف العامة والخطة التنموية وتعليمات السلطات المركزية؛
- تنسيق الاقتراحات القطاعية التي يقدمها رؤساء المصالح في التسيير والتجهيز؛
- القيام بـ المراقبة القانونية للمقترحات وتجميعها مع تقديرات الإيرادات في مشروع موحد؛
- مراعاة الوضعية الحقيقية للموارد وتقادي تضخيم الإيرادات؛
- تنظيم دراسة التقديرات الأولية داخل المجلس الشعبي البلدي قبل إرسالها للوصاية؛
- السهر على تحقيق توازن مالي حقيقي في الميزانية؛

¹ Brahim Boulifa ,OP Cit, P 216.

² مخناش رزيقة، الأمين العام في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 4، العدد 1، جامعة سطيف، الجزائر، 2019.

- ترتيب الأولويات بالبدء بنفقات التسيير والنفقات الإجبارية والاقتطاع لفائدة التجهيز؛
- اقتراح إجراءات في حالة العجز عبر تقليص النفقات غير الضرورية؛
- البحث عن موازنة منسجمة بين الأبواب والفروع؛
- إعداد الصيغة النهائية لمشروع الميزانية لعرضها على المجلس ثم رفعها للوصاية للمصادقة.

الفرع الثاني: مناقشة المشروع والتصويت على الميزانية¹:

أولاً: عرض المشروع على المجلس وتكريس المشروعية المالية والديمقراطية: يعرض رئيس المجلس الشعبي البلدي مشروع الميزانية الأولية على المجلس للمداولة وفق المادة 181 من قانون 10-11، وتُعد مرحلة التصويت على مشروع الميزانية المرحلة الثانية في دورة الميزانية البلدية، بعد مرحلة الإعداد والتحضير، وتمثل لحظة أساسية في تفعيل مبدأ المشروعية الديمقراطية في التسيير المالي المحلي. ويُقصد بعملية اعتماد الميزانية هنا إعطاء الإذن القانوني والترخيص الرسمي للسلطة التنفيذية (رئيس المجلس الشعبي البلدي بصفته الأمر بالصرف) بوضع بنود الإيرادات والنفقات موضع التنفيذ، والشروع في صرفها وتحصيلها ضمن السنة المالية. وذلك تطبيقاً لمبدأ المشروعية المالية الذي أكدّه القانون رقم 10-11 المتعلق بالبلدية.

ثانياً: الميزانية الأولية: تعريفها وإجراءات إعدادها والتصويت عليها: تُعرف الميزانية الأولية بأنها الوثيقة الأساسية التي تُعدها مصالح البلدية في إطار التقديرات الأولية للإيرادات والنفقات قصد الشروع في تنفيذها ابتداء من السنة المالية الجديدة. ويخضع مشروع الميزانية الأولية، بعد إعدادها من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي، إلى المداولة والتصويت من قبل المجلس الشعبي البلدي، وذلك وفقاً لأحكام المادة 181 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية.

ثالثاً: كيفية التصويت على الميزانية الأولية: يجري التصويت في جلسة رسمية علنية للمجلس الشعبي البلدي. يشترط أن تتم عملية التصويت قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة للسنة المالية المعنية، حتى يُتاح الوقت الكافي لاعتمادها من طرف السلطة الوصية (الولاية) قبل بداية السنة الجديدة. ويتم التصويت على الاعتمادات المالية وفق قاعدة دقيقة:

قسم التسيير: يتم التصويت فصلاً فصلاً، ومادةً مادة.

قسم التجهيز والاستثمار: يتم التصويت مادةً مادة، وبرنامجاً برنامجاً.

رابعاً: الوثائق المرجعية قبل التصويت على الميزانية الأولية: يمنع بأي حال التصويت على الميزانية ككتلة واحدة، بل يجب أن يكون التصويت تفصيلياً، بما يضمن شفافية القرار ومشروعيته. كما يتعين أن تتم المصادقة على الميزانية في وضعية متوازنة، أي بتساوي الإيرادات والنفقات، التزاماً بمبدأ التوازن المالي للميزانية المحلية².

قبل عرض مشروع الميزانية الأولية على التصويت، يستند رئيس البلدية والأعضاء في مناقشة المشروع إلى مجموعة وثائق وبيانات مرجعية، منها:

¹ Chérif Rahmani, OP CIT, P 22.

² Idem, p 26.

- الميزانية الأولية للسنة المالية السابقة؛
- وضعية أجور الموظفين والالتزامات الاجتماعية المرتبطة بها؛
- وضعية القسط السنوي للاقتراضات؛
- وضعية الإعانات الممنوحة للبلدية؛
- وضعية استعمال التجهيزات الجديدة؛
- العقود والصفقات التي ترتبت عنها إيرادات أو نفقات.

وبناءً على هذه المعطيات، يقوم الرئيس بتقدير الإيرادات لكل من فرعي التسيير والتجهيز، ثم يقارنها بالنفقات المتوقعة، ويحدد الموارد الإضافية الممكنة لتعويض الفارق، وذلك ضمن مقارنة تستند إلى الواقعية والشفافية.

خامساً: إقرار المجلس للميزانية: بعد المناقشة التفصيلية، يصوت المجلس بالأغلبية المطلوبة على مشروع الميزانية الأولية ويُصدر مداولة بالموافقة عليها. تمثل هذه المداولة الإذن القانوني للمسؤول التنفيذي (رئيس المجلس) بالبدء في تنفيذ بنود الميزانية عند حلول السنة المالية الجديدة، لكنها تظل خاضعة لمصادقة السلطة الوصية قبل أن تكتسب الصفة النهائية.

الفرع الثالث: الميزانية الإضافية وتصحيح التقديرات خلال السنة

أولاً: تعريف الميزانية الإضافية ووظيفتها التصحيحية:

هي وثيقة تعديلية تُحضر في منتصف السنة تقريباً لتحسين الميزانية الأولية، عبر تصحيح تقديراتها على أساس التنفيذ الفعلي خلال الأشهر الأولى وإدراج الإيرادات الإضافية غير المتوقعة والحاجات الجديدة في النفقات. وتُعد وسيلة لمواءمة الميزانية مع الواقع المالي المتغير وضبطها وفق المستجدات.

ثانياً: مضمون الميزانية الإضافية:

قوم رئيس المجلس الشعبي البلدي بإعداد المشروع الجديد متضمناً: إدماج نتائج الحساب الإداري للسنة الماضية (الفائض أو العجز المالي الفعلي المتبقي)، تعديل الاعتمادات التي اتضح أنها أقل أو أكثر مما يجب (زيادة الاعتمادات غير الكافية أو إلغاء جزء من الاعتمادات المبالغ فيها)، إدراج الإيرادات الجديدة مثل الإعانات والقروض أو الزيادة في الإيرادات الجبائية، وتسجيل النفقات المستجدة كاستكمال برامج استثمارية أو تغطية مصاريف طارئة أُقرت بعد الميزانية الأولية. وعليه، فإن الميزانية الإضافية تمثل حلقة وصل بين سنتين ماليتين متتاليتين، حيث تُصحح توقعات الميزانية الأولية وتضبطها بما يتلاءم مع الواقع المالي الفعلي¹. كما أنها فرصة لتسوية أوضاع المشاريع المستمرة ونقل الاعتمادات غير المستهلكة إذا اقتضى الأمر.

ثالثاً: القواعد الحاكمة لإعداد الميزانية الإضافية: تخضع الميزانية الإضافية لنفس قواعد المشروعية المالية إذ يجب التصويت عليها من المجلس الشعبي البلدي (عادة قبل 30 جوان من السنة المالية)، وتقديمها متوازنة تماماً بين إيراداتها ونفقاتها، كما يستوجب احترام مبدأ التوازن، وذلك وفق قاعدتين أساسيتين:

¹ شريف رحمانى، مرجع سابق، ص 25 .

قاعدة الدقة: في التقدير أي ضرورة أن تكون التقديرات مبنية على أسس صحيحة وموضوعية، بعيدا عن أي تضخيم للإيرادات أو تقليل للنفقات، وهو ما يمنع حدوث عجز أو اختلال لاحق.

قاعدة حصر النفقات والإيرادات بدقة: بحيث يلتزم رئيس المجلس الشعبي البلدي بتقدير واقعي لكل بند من بنود الميزانية.

وفي حالة ظهور نفقات طارئة أو عاجلة غير مدرجة مسبقا، يجوز للمجلس الشعبي البلدي أن يفتح اعتمادات مالية خاصة لمواجهتها، وفق الإجراءات القانونية المعمول بها.¹

خامسا: المصادقة النهائية:

بعد مداولة المجلس بالموافقة، تُرسل الميزانية الإضافية كذلك إلى سلطة الوصاية للمصادقة عليها. وبمصادقة الوالي أو الجهة المختصة (رئيس الدائرة)، تصبح تعديلات الميزانية سارية، مما يتيح تنفيذ ما تبقى من السنة المالية وفق الأرقام المصححة الجديدة.

- يرى الباحث من منظور عملي أن الإطار القانوني المنظم لميزانية البلدية متقدم من حيث وضوح الأدوار وتعدد المتدخلين واعتماد مبدأي المشروعية والتوازن، إلا أن فعاليته تبقى مرتبطة بعوامل تطبيقية كفاءة الإطار، وجود أنظمة معلومات موثوقة، ومستوى وعي المنتخبين. ويؤكد أن التركيز ما زال يغلب عليه الطابع الشكلي أكثر من التقييمي، ما يفرض التحول تدريجيا من منطق الترخيص بالصرف إلى منطق قياس النتائج والأثر التتموي انسجامًا مع إصلاحات المالية العمومية التي جاء بها القانون العضوي 15-18.

المطلب الثاني: إجراءات المصادقة والضبط لميزانية البلدية

لا يكفي تصويت المجلس الشعبي البلدي على مشروع الميزانية حتى يصبح قابلا للتنفيذ، إذ تُعتبر مرحلة التصويت خطوة داخلية تعبر عن الإرادة الجماعية للمجلس، لكنها لا تُضفي على الميزانية صفة النفاذ القانوني. فالميزانية، بوصفها وثيقة مالية تنظيمية، لا تكتسب المشروعية الكاملة إلا بعد استكمال مرحلة المصادقة والضبط من طرف سلطة الوصاية، ممثلة في الوالي بصفته ممثل الدولة على مستوى الولاية.²

الفرع الأول: إجراءات المصادقة على ميزانية البلدية من سلطة الوصاية

أولاً: مصادقة الوصاية: تحال الميزانية وجوبا بعد مداولة المجلس الشعبي البلدي التي تتضمن التصويت بالموافقة على مشروعها إلى السلطة الوصية قصد المصادقة عليها، وذلك عملا بأحكام الفرع الخامس من قانون البلدية المتعلق بنظام المداولات.

ثانياً: مستويات سلطة الوصاية حسب حجم البلدية: يختلف تحديد السلطة الوصية المختصة حسب حجم البلدية:³

¹ علي زغدود، المالية العامة، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011، ص- ص: 25-26.

² بوضياف عمار، الوحي في القانون الإداري، ط3، جسر للنشر بالتوزيع، الجزائر، 2013، ص 401.

³ نعيمة فهم، الصادق الأسود، مرجع سابق، ص212.

- بالنسبة للبلديات التي يقل عدد سكانها عن 50.000 نسمة، تعتبر الدائرة هي السلطة الوصية المكلفة بالمصادقة؛

- بالنسبة للبلديات التي يفوق عدد سكانها 50.000 نسمة، تُعتبر الولاية هي السلطة الوصية المختصة.

بهذا يتضح أن إجراء المصادقة يمثل آلية متعددة المستويات، تُكيف حسب حجم البلدية وأهميتها، بما يضمن فاعلية الرقابة ومطابقة الميزانية للتشريع والتنظيم المالي.

ثالثا- الإطار القانوني للمصادقة (المصادقة الصريحة والإلزامية): نصت المادة 51 من قانون البلدية رقم 11-10 على أن المبدأ العام هو أن مداوالات المجلس الشعبي البلدي تصبح نافذة بقوة القانون بعد مرور واحد وعشرين (21) يوما من تاريخ إيداعها لدى مصالح الولاية، ما لم يبدى الوالي اعتراضا.

غير أن المادة 57 من القانون نفسه جاءت باستثناءات صريحة، حيث أوجبت المصادقة الصريحة من طرف السلطة الوصية في أربع حالات أساسية:

1- الميزانيات والحسابات (الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية، الحساب الإداري)؛

2- قبول الهبات والوصايا الأجنبية؛

3- اتفاقيات التوأمة مع هيئات أو جماعات أجنبية؛

4- التنازل عن الأملاك العقارية البلدية¹.

وعليه، فإن الميزانية بجميع صورها (الأولية، الإضافية، الحساب الإداري) لا تكتسب صفة التنفيذ إلا بعد المصادقة الرسمية من طرف السلطة الوصية، ويعتبر قرار الوالي في هذا الصدد الإجراء القانوني الضامن لمشروعية الميزانية ومطابقتها للنصوص التشريعية والتنظيمية.

رابعا: وظيفة المصادقة والضبط: مرحلة المصادقة تمثل حلقة رقابية أساسية ضمن دورة الميزانية، حيث يقوم الوالي أو رئيس الدائرة عند استلام مشروع الميزانية بدراسة تفصيلية تركز الوصاية فيها على عدة نقاط جوهرية، من أبرزها:

الرقابة على المشروعية: تهدف المصادقة إلى التأكد من احترام قواعد إعداد الميزانية كما نص عليها قانون البلدية، خاصة المواد 179 إلى 199، وذلك من خلال التحقق من مطابقة الإيرادات والنفقات للتشريع والتنظيم المالي. وتشمل هذه الرقابة أيضا ضمان تحقيق مبدأ التوازن المالي الداخلي بين الإيرادات والنفقات في قسمي التسيير والتجهيز/الاستثمار².

الرقابة على الدقة: تعمل سلطة الوصاية على منع حالات تضخيم الإيرادات أو تقليل حجم النفقات الإجبارية، وذلك عبر إعادة ضبط التقديرات وفق معطيات فعلية وموضوعية. ويُعتبر هذا الجانب أساسيا لضمان إعداد ميزانيات قابلة للتنفيذ ميدانيا، بعيدا عن التقديرات الوهمية أو التوازنات الصورية.

¹ القانون رقم 10-11، مرجع سابق، المواد من 51-57.

² نفس المرجع السابق.

الرقابة على الأولويات: تتأكد سلطة الوصاية من أن البلدية قد التزمت بترتيب النفقات حسب الأولوية: بداية بالنفقات الإجبارية (أجور الموظفين، فوائد القروض، الاقتطاع القانوني لفائدة التجهيز)، ثم النفقات الضرورية المرتبطة بالسير الحسن للمصالح، وأخيرا النفقات الاختيارية التي تُدرج في حدود الإمكانيات المالية المتاحة.¹

التوحيد والتنسيق: تساهم عملية مصادقة الوصاية في ضمان انسجام ميزانيات البلديات المختلفة مع السياسات الوطنية للتنمية، من خلال إلزامها باحترام التعليمات التأسيسية السنوية الصادرة عن وزارتي الداخلية والمالية. كما تحقق المصادقة نوعا من التنسيق بين المستويات المركزية والمحلية في مجال تسيير المال العام، بما يرسخ مبدأ الوصاية الإدارية.

خامسا: قرار مصادقة الوصاية وأثره:

إذا تبين للوصاية أن الميزانية مستوفية للشروط القانونية، يصدر قرار بالمصادقة خلال الفترة المحددة قانونا، وبذلك تصبح الميزانية قابلة للتنفيذ رسميا. أما إذا لوحظت اختلالات أو مخالفات، فتمتنع الوصاية عن المصادقة الفورية وتنتقل إلى إجراءات الضبط والتعديل.

- عموما تهدف المصادقة إلى ضمان مشروعية الوثيقة الميزانية وواقعتها قبل انطلاق تنفيذها، تطبيقا لمبدأ الرقابة الإدارية على أعمال المجالس المنتخبة.

الفرع الثاني: ضبط الميزانية وآليات معالجة الاختلالات

أولا: آلية ضبط الميزانية وضمان التوازن المالي:

يُعد ضبط الميزانية مرحلة مكملة للتصويت، إذ لا يكفي اعتمادها من طرف المجلس الشعبي البلدي، بل يجب أن تُضبط في وضعية متوازنة بين مجموع الإيرادات ومجموع النفقات، مع إدراج كل النفقات الإجبارية بشكل كامل.² إذا لم تتحقق شروط التوازن المالي أو إدراج النفقات الإجبارية، يمتنع الوالي عن المصادقة ويعيد مشروع الميزانية إلى المجلس مرفقا بملاحظات خلال 15 يوما، ويلتزم المجلس بإعادة التداول خلال 10 أيام. وإذا أعاد المجلس التصويت دون تصحيح الخلل، يتولى الوالي بنفسه ضبط الميزانية وفقا لأحكام القانون.^{3*}

ثانيا: مهام سلطة ضبط الميزانية:

أثناء مرحلة الضبط، يقوم موظفو الوصاية (مديرية الإدارة المحلية أو مديرية التنظيم والشؤون العامة بالولاية) بمراجعة تفصيلية لكل بنود الميزانية، بالتحقق من عدة نقاط أساسية، من أهمها:⁴

- قانونية ومطابقة الإيرادات والنفقات: التأكد من أن جميع البنود المدرجة تستند إلى أساس قانوني صحيح.

¹ BOULIFA BRAHIM, OP Cit, P 170

² سايح فريد، مرجع سابق، ص 122.

³ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 186.

سلطة الوالي في الضبط المباشر: إذا أصرَّ المجلس البلدي في مداولته الثانية على ميزانية لا تحقق التوازن المطلوب أو لم يصحح النقائص المذكورة، فإن الوالي يتدخل لضبط الميزانية بنفسه بموجب صلاحياته القانونية. يقوم الوالي بإعداد ميزانية نهائية متوازنة بإلغاء أو تخفيض بعض الاعتمادات أو تعديل الإيرادات المقدرة، وفق ما يقتضيه تحقيق التوازن وإدراج الإجباري، ثم يصادق عليها بقرار ولائي. تعتبر هذه الميزانية المعدلة نافذة بقوة القانون دون حاجة لمداولة أخرى من المجلس، تطبيقا لأحكام قانون البلدية التي تمنح الوالي حق إعداد ميزانية بلدية بحكم الواقع إذا عجز المجلس عن ذلك.

⁴ بوعشيبه أحمد، مرجع سابق، ص 27.

- دقة التقديرات: فحص مدى صحة التقديرات المالية للإيرادات والنفقات، استنادًا إلى المعطيات الفعلية والنتائج المحققة في السنوات السابقة.
- إدراج النفقات الإلزامية: التأكيد على إدراج الأعباء الإلزامية، مثل أجور الموظفين، فوائد القروض، والاقتطاع القانوني لفائدة قسم التجهيز والاستثمار.
- إلغاء الإيرادات الوهمية: رفض التقديرات غير الواقعية للإيرادات، خصوصًا في الأبواب 70 و 71 و 79، مع إلزام البلدية بمقارنة التقديرات الجديدة بالتحصيلات الفعلية للسنة الماضية.
- التحكم في الاقتطاع لفائدة التجهيز: بالنسبة للبلديات ذات الوضعية المالية الهشة، يفرض ضبط الميزانية تحديد الاقتطاع في حدود 10% فقط من الإيرادات (وهو الحد الأدنى القانوني)، تقاديًا لتعميق العجز.¹
- الرقابة على حساب 69* (الأعباء الاستثنائية): منع استعماله كغطاء لتسوية أخطاء التسيير أو الديون غير القانونية، باستثناء تسوية مخلفات الأجور المستحقة عن سنوات سابقة.²

ثالثًا: آليات معالجة الملاحظات والتحفظات في قسم التسيير والتجهيز³:

في حالات كثيرة، يكتفي الوالي بإبداء ملاحظات دون رفض كلي، مثل الإشارة إلى ضرورة تخفيض تقديرات باب إيرادات معين أو رفع قيمة اعتماد نفقة إجبارية. ينعقد المجلس البلدي ويدخل التحويلات المطلوبة ثم يعتمد الميزانية في شكلها المصحح قبل إرسالها مجددًا للمصادقة. هذا التعاون بين المجلس والوصاية يضمن في النهاية ميزانية مضبوطة ومتوافقة مع القانون وذات مصداقية عالية في التنفيذ. تُعتبر مرحلة معالجة الملاحظات والتحفظات خطوة محورية ضمن مسار ضبط الميزانية البلدية، إذ تهدف إلى ضمان مطابقة الوثيقة الميزانية للنصوص القانونية والتنظيمية، وتلافي أي اختلال قد يعرقل المصادقة النهائية عليها. وتختلف طبيعة هذه الملاحظات بحسب ما إذا تعلقت بقسم التسيير أو بقسم التجهيز*.

وبذلك، تشكل معالجة ملاحظات وتحفظات الوصاية آلية تصحيحية تحقق توازنًا بين سلطة المجلس الشعبي البلدي في إعداد الميزانية وسلطة الوصاية في ضمان قانونية ومشروعية التقديرات المالية، بما يجسد تكاملًا ضروريًا بين الرقابة المحلية والمركزية لضمان نجاعة التسيير المالي للبلديات.

رابعًا: حالة عدم اعتماد الميزانية قبل السنة الجديدة:

¹ بن مالك محمد، النظام المالي للبلديات بالجزائر - أطروحة دكتوراه دولة، تخصص القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، سنة 2012، ص 164.

* تتلقى هذه المادة نفقات التسيير ذات الطابع الاستثنائي التي لا تدخل في المواد الأخرى للميزانية، خصوصًا من تسديد المبالغ غير المستحقة، الإعانات الاستثنائية المدفوعة، الرواتب المستدركة خلال السنة المالية المنصرمة وكل النفقات السابقة التي لا تظهر في الحساب الإداري بالفقرة "أرصدة واجبة الإنجاز"

² C1، OP Cit. P L

³ القانون رقم 11-10، مرجع سابق، المواد 181-189.

* في قسم التسيير: تتركز ملاحظات الوصاية على دقة التقديرات وإدراج النفقات الإلزامية، وتُحال للمجلس لإعادة النظر فيها وتعديل المداولة بما يرفع التحفظات، ثم تُرسل من جديد للمصادقة، مما يعكس رقابة صارمة على احترام التوازن المالي والقواعد الإلزامية. في قسم التجهيز: تنصب الملاحظات أساسًا على نوعية البرامج والعمليات الاستثمارية المسجلة، وليس على مبلغ الاقتطاع من قسم التسيير إلا في حالة العجز المالي، حيث يمكن تعديل نسبته. ويُظهر ذلك سعي الوصاية لتوجيه الاستثمارات نحو الأولويات التنموية وترشيد استعمال الموارد المحدودة.

إذا لم تُضبط ميزانية وتُصادق ميزانية البلدية نهائياً قبل بداية السنة المالية، فإن التسيير يستمر استثنائياً على أساس اعتمادات السنة الماضية. وفي هذه الحالة، يُسمح فقط بالإنفاق في حدود جزء واحد من اثني عشر (12/1) شهرياً من مجموع اعتمادات السنة المالية السابقة استثنائياً، وذلك إلى غاية المصادقة على الميزانية الجديدة. هذا الإجراء، المستوحى من قواعد تسيير ميزانية الدولة، يضمن استمرارية الحد الأدنى من الخدمات العمومية دون تعطيل¹.

الفرع الثالث: الوثائق المرفقة بالميزانية للمصادقة:

تكتسي مرحلة المصادقة على ميزانية البلدية طابعاً إجرائياً دقيقاً، حيث لا يكفي عرض الميزانية (الأولية أو الإضافية) دون أن تُرفق بمجموعة من الوثائق الرسمية التي تُعد شرطاً جوهرياً لتمكين الإدارة الوصية من ممارسة رقابتها. وتتنوع هذه الوثائق بين بيانات مالية ومداول رسمية وجدول تقنية تُظهر الوضعية الحقيقية للبلدية إذ يجب أن تُرفق الميزانية الأولية بمجموعة من الوثائق المالية والإدارية (بطاقات الحساب الجبائي، مداولة التصويت، التقرير التقديمي، بطاقات البرامج، جداول المستخدمين والعتاد، جداول الأجور والإعانات والمساعدات وغيرها من النسخ المطلوبة)، بما يمكن سلطة الوصاية من الاطلاع على الوضعية الحقيقية للبلدية. أما الميزانية الإضافية فترفق، إضافة إلى ذلك، بحساب التسيير، والحساب الإداري، وجدول الباقي للإنجاز والتحصيل، وبذلك تشكل هذه الوثائق منظومة متكاملة لضمان الشفافية وتمكين الإدارة الوصية من ممارسة رقابة فعالة على التقديرات والتنفيذ.

تمكن هذه الوثائق مجتمعة سلطة الوصاية (رئيس الدائرة/والي) من إجراء رقابة شاملة على مشروع الميزانية: فالبطاقات الجبائية تظهر التوقعات بناءً على تحصيل فعلي، والحسابات الختامية تظهر الأداء المالي الماضي، والجدول التفصيلية تبين التزامات البلدية واحتياجاتها الحقيقية. أي نقص أو غموض في الوثائق قد يؤدي إلى طلب استيضاحات أو إرجاع الملف لاستكمالته قبل البت فيه. لذا تعتبر هذه المرفقات جزءاً أساسياً من ملف الميزانية لضمان شفافية المعلومات ودقة عملية المصادقة.

المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ نفقات ميزانية البلدية والرقابة عليها:

بعد تصويت المجلس الشعبي البلدي على مشروع الميزانية ومصادقة سلطة الوصاية يصبح مشروع الميزانية نافذاً تحت تسمية ميزانية البلدية وتنتقل الميزانية من مرحلة الإعداد والضبط إلى مرحلة التنفيذ الفعلي². ويقصد بتنفيذ الميزانية تحصيل الإيرادات والإنفاق ضمن الحدود المقررة قانوناً في بنود الميزانية، مع الخضوع لرقابة مزدوجة: إدارية يمارسها الأمر بالصرف، ومحاسبية يمارسها المحاسب العمومي. ويقوم بتنفيذ نفقات ميزانية البلدية على سلسلة مترابطة من العمليات الإدارية والمحاسبية، في إطار مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بما يضمن حماية المال العام واحترام قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الحديث. وبحكم تركيز الدراسة على الرقابة المسبقة على النفقات يلتزم بها من ميزانية البلدية، سنقتصر على إجراءات تنفيذ النفقات

¹ القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 185.

² L'instruction Interministérielle n° C1 sur les Opérations Financières des Communes, Op cit, p83

الفرع الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية (الآمر بالصرف والمحاسب العمومي) ومبدأ الفصل بينهم أولاً: الإطار القانوني لتنفيذ النفقات:

يقوم تنفيذ نفقات الميزانية على سلسلتين متكاملتين من العمليات إدارية يختص بها الأمر بالصرف، ومهام محاسبية يضطلع بها المحاسب العمومي. ويستند التنفيذ الإداري والمحاسبي إلى الأحكام والقواعد القانونية السارية، المنصوص عليها في قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والذي حدد المتدخلون في عملية التنفيذ بما يضمن الانسجام في الأسلوب والأثر¹. وتباشر البلدية مهامها المالية عبر عونين رئيسيين هما: الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ويتولون تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية وفقاً لمبدأ الفصل بين سلطة الأمر بالصرف (سلطة الميزانية) وسلطة المحاسبة (سلطة الخزينة)، ضماناً للشفافية وتقادي تضارب المصالح. وعلى الرغم من الدور المهم الذي يضطلع به المراقب الميزانياتي في مراقبة الالتزام بالنفقات، فإن القانون الملغى رقم 21-90 أو القانون رقم 07-23 لم يمنحه صفة "عون مكلف بالتنفيذ"، بل أدرجه ضمن باب الرقابة لا التنفيذ².

ثانياً: الأمر بالصرف: المفهوم والتأطير القانوني:

أ- التعريف الفقهي والدور:

يذهب فقهاء المالية وعلى رأسهم الفقيه الفرنسي G. Devaux* إلى أن الأمر بالصرف هو «كل شخص يملك الصفة القانونية لإثبات دين على الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية، أو لتصفية هذا الدين، أو الأمر بتحصيله، وكذا إنشاء دين عليها وتصفية هذا الدين والأمر بدفعه»³. يُظهر هذا التعريف بوضوح أن وظيفة الأمر بالصرف ليس مجرد موقع إداري، بل هو المسؤول الأساسي عن تنفيذ الميزانية من خلال ممارسة صلاحيات مالية متكاملة تربط بين الالتزامات القانونية والعمليات المالية في إطار احترام مبدأ المشروعية المالية.

ب- تعريف الأمر بالصرف في القانون 21-90 (الملغى):

نصت المواد من (23 إلى 32) من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، على تعريف الأمرين بالصرف وتحديد أصنافهم وصلاحياتهم⁴. كما أكد المرسوم التنفيذي رقم 268-97 المؤرخ في 21 جويلية 1997، أنه يعتبر أمراً بالصرف:

¹ جمال لعامرة، أساسيات الموازنة العامة للدولة، ط1، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص146.

² عبد المطلب بيبصار، دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، مجلد 12، عدد 1، جامعة الواد، 2021، ص149.

³ يُعتبر الفقيه الفرنسي G. Devaux من أبرز المراجع في مجال القانون المالي والمحاسبة العمومية،

⁴ بن رمضان بلقاسم، مطبوعة التكوين التحضيري الخاص برتبة مفتش رئيسي للخزينة والمحاسبة والتأمينات، المديرية العامة للخزينة وللتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة، القليعة، أكتوبر، 2023، ص9.

* يُعتبر الفقيه الفرنسي G. Devaux من أبرز المراجع في مجال القانون المالي والمحاسبة العمومية،

⁴ القانون رقم 21-90 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ج رج ج العدد 35 الباب الثاني، الفصل الأول، المواد من 23-32.

كل موظف أو منتخب يعين قانونا ليتولى مسؤولية تسيير الموارد المالية والبشرية والمادية باسم ولحساب الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. وتشمل صلاحياته على وجه الخصوص: إثبات الديون وتصفيته وإصدار أوامر التحصيل بعنوان الإيرادات، والالتزام بالنفقات وتصفيته وإصدار أوامر الدفع بعنوان النفقات وفقا للمواد 26، 28، 29 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل¹.

وتبقى صفة الأمر بالصرف مرتبطة ارتباطا وثيقا بالوظيفة التي يشغلها، بحيث تزول بزوال الوضعية القانونية أو الانتخابية التي حوّلتها ممارسة هذه المهام².

وبناء على ذلك، يمكن تعريف الأمر بالصرف بأنه: كل شخص مؤهل قانونا لإثبات دين (Créance) لصالح هيئة عمومية أو لتصفيته والأمر بتحصيله، وفي المقابل، إنشاء دين (Dette) على هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه³.

ت - تعريف الأمر بالصرف في القانون الجديد 07-23:

جاء القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي ليعيد ضبط مفهوم الأمر بالصرف بشكل أكثر دقة ويوسع من نطاقه. فقد نصت المادة 4 منه على أن: « يُعتبر أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص منتخب أو مُعين أو مُفوض قانونا لتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنويين المذكورين في المادة الأولى من هذا القانون والخاضعين للمحاسبة العمومية ».

وتشير المادة الأولى (1) الى الأشخاص المعنويين الخاضعين لأحكامه: الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية، المؤسسات العمومية للصحة، وأشخاصا معنويين آخرين مكلفين بتنفيذ كل أو جزء من برامج الدولة⁴.

بين النص الجديد أن التعريف الجديد للأمر بالصرف تجاوز الصفة القانونية التي ركز عليها وحددها القانون 90-21، ليشمل صفات أخرى كالانتخاب، التعيين، أو التفويض، ما يعكس رؤية حديثة له كفاعل مؤسسي مسؤول عن النتائج المالية والتنموية، وليس مجرد منفذ للإجراءات. ويمثل هذا تطورا نحو تسيير مالي حديث يقوم على البرمجة والفعالية وربط المسؤولية بالمحاسبة، انسجاما مع مبادئ الحوكمة والشفافية في التسيير العمومي.

د - الأمر بالصرف في البلدية:

يُعتبر رئيس المجلس الشعبي البلدي الأمر بالصرف الرئيسي بحكم انتخابه على رأس الهيئة التنفيذية المحلية. توضع جميع الاعتمادات الممنوحة للبلدية تحت تصرفه لتنفيذها ضمن الأطر القانونية، استنادا إلى ما

¹ المرسوم التنفيذي رقم 97-268 المؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق 21 جويلية 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، متمم، ج ر ج رقم 48، المادة 2.

² Mohand Boukersi, *Gestion des Finances Publiques (Les règles d'Exécution du Budget)*, Polycopie, École Nationale d'Administration, Direction de la Formation Continué, Janvier, 1998, p 05.

³ محمد مسعي، المحاسبة العمومية، ط 2، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 200، ص 8.

⁴ قانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 1 و 4.

نص عليه القانون العضوي 16/10 في مادته 65¹، والقانون المتعلق بالبلدية، إضافة إلى القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي². وتمتد صفته كأمر بالصرف طوال مدة عهده كرئيس بلدية، وتزول بزوال هذه الصفة. يمكنه تفويض بعض صلاحياته في مجال الإنفاق إلى نوابه أو بعض الموظفين وفق القوانين، لكن يبقى هو المسؤول الأول أمام الوصاية وهيئات الرقابة، ليكون رئيس المجلس الشعبي البلدي النموذج الأوضح للأمر بالصرف المنتخب.

ثالثا: المحاسب العمومي: المفهوم والتأطير القانوني:

أ- **تطور وظيفة المحاسب العمومي ودوره في حماية المال العام:** لقد حضى المحاسب العمومي بدوره بعناية خاصة من خلال تحديد المجالات التي يتدخل فيها بشكل يضمن المحافظة على الأموال العامة بصفة عامة. ويقصد بالمحاسب العمومي في أغلب التشريعات العون المكلف قانونا بتداول الأموال العمومية وتسييرها، من خلال استلام الإيرادات، دفع النفقات، وحفظ الأموال وفقا للنصوص السارية. وقد تطورت هذه الوظيفة بشكل ملحوظ، إذ انتقل المحاسب العمومي من مجرد منفذ بسيط لأوامر الصرف إلى أحد الأعوان الأكثر نفوذا بفضل ما أسند إليه من مهام رقابية وتنفيذية جعلت منه عنصرا محوريا في حماية المال العام وضبط التوازنات المالية³.

ب- **التعريف الفقهي والدور:** كما يعرف الفقيه الفرنسي جاك مانيي Jacques Magnet* المحاسب العمومي: "بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"⁴، ويبرز هذا التعريف ثلاثة عناصر أساسية: أولها أن يكون المحاسب موظفا عاما خاضعا دائما لسلطة وزير المالية، وثانيها أن يتم تعيينه أو اعتماده بترخيص قانوني من طرف الوزير المكلف بالمالية، وثالثها أن يُنَاط به تداول الأموال العمومية من خلال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات⁵.

ت- **تعريف المحاسب العمومي في القانون 90-21:** اقتضى المشرع الجزائري أثر المشرع الفرنسي⁶ حيث جاء تعريف المحاسب العمومي في القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة

¹ القانون العضوي رقم 16-10 المؤرخ في 22 ذي القعدة 1437 الموافق 25 غشت 2016، المتعلق بنظام الانتخابات، ج ر ج عدد 50 المادة 65.

² المادة 81 من قانون 10-11، والمادة 5 من قانون 07-23، مرجع سابق.

³ زيوش رحمة. الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011 ص 184.

* جاك مانيي (Jacques Magnet) هو فقيه وأستاذ فرنسي في القانون العام، يُعد من أبرز المتخصصين في القانون الإداري والمالي.

⁴ مسعي محمد، مرجع سابق، ص 41.

* جاك مانيي (Jacques Magnet) هو فقيه وأستاذ فرنسي في القانون العام، يُعد من أبرز المتخصصين في القانون الإداري والمالي.

⁵ بن رمضان بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 13 (ويُظهر هذا التعريف أن المحاسب العمومي ليس مجرد منفذ للعمليات المالية، بل هو عون قانوني مختص يتمتع بترخيص رسمي يخول له سلطة مباشرة على الأموال العمومية والخاصة التي تخضع لنظام قانوني خاص، مما يجعله عنصرا جوهريا في ضمان المشروعية والرقابة على المال العام).

⁶ Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, <https://www.legifrance.gouv.fr/> Consulter le: 31/08/2022.

* عرف المشرع الفرنسي المحاسب العمومي على أساس الصلاحيات المخولة له، وذلك طبقا لنص المادة 22 من المرسوم الخاص بالمحاسبة العمومية، حيث تم تحديد مهامه الأساسية في:

• احتكار المحاسبين العموميين لمجال معالجة الأموال العامة من حيث الإيرادات والنفقات والحفظ؛

العمومية¹ من خلال تعداد الاختصاصات التي يباشرها (المواد 33-40) بدقة صلاحيات المحاسب العمومي، إذ يُعد محاسباً عمومياً كل شخص يُعين قانوناً للقيام بالمهام التالية:

- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وتداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد؛ تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛ متابعة حركة حسابات الموجودات.

ث- **تعريف المحاسب العمومي في القانون 07-23**: جاء القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي ليقدم تعريفاً أكثر دقة للمحاسب العمومي. حيث نصت المادة 15 على أن: "المحاسب العمومي هو كل عون عمومي معين أو معتمد قانوناً للقيام بالعمليات المالية المنصوص عليها في المادة 24 من نفس القانون"²، ويُعين هؤلاء حصرياً من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته المباشرة.

ويُفهم من هذا النص أن صفة المحاسب العمومي لا تُكتسب إلا بقرار رسمي صادر عن السلطة المالية المركزية، وهو ما يضمن حصر المسؤولية وتقييد تداول المال العام ضمن إطار قانوني مضبوط. حيث حددت المادة 24 بدقة 8 مهام رئيسية له تشمل: تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، حراسة وحفظ النقود والقيم العهدة إليه، تداول الأموال والسندات والتصرف بها، مسك المحاسبة الميزانية (على أساس مبدأ وحدة الصندوق) والمحاسبة العامة (على أساس مبدأ الحقوق المكتسبة والالتزامات)، التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة، إعداد القوائم المالية وحسابات التسيير الدورية والسنوية، وأخيراً حفظ الوثائق الثبوتية للعمليات المالية المنفذة. كل ذلك يتم تحت الرقابة المباشرة والحصريّة لوزير المالية، فلا يزاول المحاسب مهامه إلا بعد اعتماده رسمياً ويخضع للتفتيش المالي المركزي جملة من المهام المالية والمحاسبية التي يتولاها المحاسب العمومي، وتتمثل فيما يلي³:

ويُلاحظ أنه تم استبدال عبارة "كل شخص مؤهل قانوناً" المستعملة في القانون 90-21 بعبارة أدق هي "عون عمومي معين أو معتمد قانوناً"، وهو ما يعكس إرادة في تقييد هذه الصفة بالتعيين أو الاعتماد الرسمي من طرف الجهة المختصة، ضماناً لمزيد من الدقة والصرامة القانونية.⁴

ج- **تعيين المحاسب العمومي**⁵: تمثل صلاحيات الأمر بالصرف امتداداً لوظيفته الإدارية الأصلية (ك رئيس مجلس شعبي بلدي أو مدير مؤسسة عمومية) بحكم منصبه الإداري المنتخب أو المعين، في حين يتميز

• وضعيتهم القانونية المدعومة بالإجراءات والضمانات التي تجعل من المحاسبة وظيفة إلزامية وضرورية؛

دورهم في مسك الحسابات وحفظ الوثائق المثبتة لها.

ويظهر من هذا التعريف أن المحاسب العمومي في التشريع الفرنسي يمارس دوراً مزدوجاً: تنفيذي من خلال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، ورقابي من خلال مسك الحسابات وضمان مشروعية العمليات المالية.

¹ القانون 90-21، مرجع سابق، المادة 33.

² القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 15.

³ نفس المرجع، المادة 24.

⁴ بن رمضان بلقاسم، مرجع سابق، ص 13.

⁵ يُستفاد من المادة 34 من القانون 21-90 أن تعيين المحاسبين العموميين يتم حصرياً بقرار من الوزير المكلف بالمالية، ما يعكس الطابع المركزي والرسمي لهذا المنصب ويجعل صفة المحاسب العمومي مرتبطة بالتعيين القانوني ضماناً للرقابة على المال العام. ويُميز في هذا الإطار بين **التعيين (Nomination)** للمحاسبين التابعين لوزارة المالية، وال**اعتماد (Agreement)** للمحاسبين الخارجيين عنها. كما حدد المرسوم التنفيذي 311-91 المعدل والمتمم قائمة المحاسبين العموميين المعيّنين من طرف الوزير، ومنهم: العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة المركزي،

المحاسب العمومي بوظيفة مالية محضة مالية أصيلة وجوهرية لا تتفصل عن طبيعة منصبه إذ يضطلع حصريا بمهام مالية ومحاسبية بحتة، تشكل أساس النظام المالي العمومي وضمانة لاحترام المشروعية والشفافية في تسيير المال العام.

ح- **تعيين المحاسب العمومي وفقا للقانون 07-23:** وفقا للقانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، جاء تعريف المحاسب العمومي بشكل واضح ودقيق، حيث نصت المادة 15 على أن¹: "المحاسب العمومي هو كل عون عمومي مُعين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من هذا القانون. "ووفقا للمادة 16 من نفس القانون، فإن المحاسبين العموميين يتم تعيينهم من طرف الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون حصريا لسلطته، مع إمكانية اعتماد بعضهم بقرار منه، كما تحدد كفايات التعيين والاعتماد بموجب التنظيم*.

خ- **أمين الخزينة البلدي (المحاسب العمومي):** Le Trésorier Communal: يعتبر أمين الخزينة البلدي محاسب عمومي ثانوي وهو معين من طرف وزير المالية ويخضع لسلطته، ويقوم في مجال الإيرادات بالتحصيل وفي مجال النفقات بالدفع². (المادة 205 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية)

الفرع الثاني: مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين: Le principe de separation des ordonnateurs des comptables

أولا: ماهية المبدأ وأهميته: تخضع الإدارة المالية للأشخاص العموميين لمعايير خاصة، وضعتها النظرية أولاً، ثم النصوص القانونية، وأخيراً الممارسة العملية التي تطورت تدريجياً. ويُعد تطبيق هذه المبادئ شرطاً أساسياً لنجاح جميع مراحل التسيير المالي. ويعتبر مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من الركائز الجوهرية التي يقوم عليها النظام المالي للدولة، إذ يقوم هذا المبدأ على أساس الفصل بين سلطتي اتخاذ القرار المالي وتنفيذه الفعلي، بما يضمن الشفافية والنزاهة في تسيير المال العام. هذا المبدأ مستمد من الفكر السياسي والفلسفي للفيلسوف الفرنسي مونتسكيو في كتابه روح القوانين (De l'esprit des lois)*، الذي عبر عن جوهر الفكرة بقوله: «السلطة تحد السلطة – Le pouvoir limite le pouvoir»، في إشارة إلى ضرورة توزيع السلطات لتحقيق التوازن والرقابة المتبادلة. ويجد هذا المبدأ تطبيقه العملي في المالية العمومية من خلال تحقيق وحدة الصندوق، وتسهيل الرقابة المالية، وتوزيع المهام بدقة، ومنع الغش والتلاعب بالأموال العمومية، إذ لا يجوز أن تجتمع في يد واحدة سلطة إصدار القرار المالي وسلطة تنفيذ هذا القرار³.

أمين الخزينة الرئيسي، أمناء الخزينة في الولايات والبلديات، أمناء خزائن القطاع الصحي، قابضو الضرائب، قابضو أملاك الدولة، قابضو الجمارك، ومحافظو الرهون.

¹ القانون 07-23، مرجع سابق، المواد 15، 16، 24.

* وعلى الرغم من دخول القانون الجديد رقم 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي حيز التنفيذ، فإن المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، يبقى ساري المفعول، وذلك عملاً بما نصت عليه المادة 116 من القانون 07-23 التي أوضحت أن جميع الأحكام المخالفة له – ولا سيما القانون 21-90 – قد ألغيت، غير أن النصوص التنظيمية الصادرة تطبيقاً له تظل نافذة إلى غاية صدور النصوص التطبيقية الجديدة. وبناء على ذلك، فإن المرسوم المذكور يواصل تنظيم كيفية تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية، وإجراءات اعتماد بعضهم، وكذا تصنيفهم إلى محاسبين رئيسيين، ثانويين، مختصين أو مفوضين، في انتظار صدور مراسيم تنفيذية جديدة تتلاءم مع التوجهات الحديثة التي جاء بها القانون 07-23.

² القانون 10-11، مرجع سابق، المادة 205.

³ Ali Bissaad, **comptabilité publique (Budgets, Agents et comptes)**, 1ère édition, alger, Février 2001, p10.

ثانيا: التكريس القانوني للمبدأ (التعريف والدور): نص قانون 90-21 صراحة في المادة 55 على عدم جواز أن يكون الأمر بالصرف نفسه محاسبا، كما أكدت المادة 14 منه أن تنفيذ الميزانية يتم بواسطة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين معا بحيث يمارس كل منهما اختصاصاته باستقلالية (المهام الإدارية والمهام المحاسبية).¹ وهو ما سيواصل القانون الجديد 07-23 لسنة 2023 تطويره وتوسيعه ضمن رؤية حديثة للرقابة والشفافية في التسيير المالي العمومي. وفي تطور تشريعي مهم جاء القانون 07-23 لعام 2023 ليعيد التأكيد في المادة 32 «تتألف وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي»²، كما وضعت القوانين ضوابط أخلاقية تدعم الفصل فالمادة 56 من قانون 90-21 التي منعت أزواج الأمرين بالصرف من أن يكونوا محاسبين معينين لديهم لمنع تضارب المصالح. وزاد القانون 07-23 في المادة 33 تشديدا بتوسيع نطاق التنافي العائلي من الأزواج فقط (كما كان في القانون 90-21) إلى جميع الأقارب من الدرجة الأولى للأمرين بالصرف (الأصول والفروع والإخوة) لتشمل: الأزواج، الآباء، الأبناء، والإخوة من الدرجة، بحيث لا يمكن لأيٍّ منهم أن يكون محاسبا عموميا مختصا بالأمر بالصرف المعني.

هذا التوسع يعكس يجسد ضرورة سد كل المنافذ المحتملة لتضارب المصالح العائلية، إذ لم يعد المنع مقتصرًا على العلاقة الزوجية فقط كما في القانون السابق، بل شمل كل درجات القرابة المباشرة التي قد تمس بحياد المحاسب العمومي واستقلاله الوظيفي.

ثالثا: استثناءات محدودة: المبدأ صارم عموما، لكن القانون الجديد 07-23 أقر في المادة 34 استثناءا ضيقا مفاده عدم إمكانية الاحتجاج بحالة التنافي هذه أمام المحاسبين العموميين للوكالات المالية عند تحصيل بعض الإيرادات الخاصة بهم. هذا الاستثناء استجابة لاعتبارات عملية في بعض الوكالات والإدارات التي تتولى تحصيل موارد خاصة بها دون أن يؤدي ذلك إلى خطر على المال العام (كحالة محصل في صندوق ووكيل قبض في نفس الوقت لإيرادات محدودة). يبقى هذا الاستثناء محدودًا جدًا ولا يمس جوهر الفصل في الحالات العامة.³

و يرى الباحث أن هذا الإستثناء يُعد إجراء عمليا واقعيًا يأخذ في الاعتبار الطبيعة التقنية والآلية لبعض العمليات المالية الروتينية التي تُنفذ في الوكالات المالية — مثل تحصيل الرسوم البسيطة أو المدفوعات الدورية — والتي لا تتطوي على سلطة تقديرية أو خطر مباشر على المال العام. وبذلك يكون المشرع قد أدخل استثناءا عمليا مرنا يوازن بين متطلبات الانضباط المالي الصارم وضرورات التسيير الميداني، دون المساس بجوهر مبدأ الفصل.

https://ar.wikipedia.org/wiki/%D8%B1%D9%88%D8%AD_%D8%A7%D9%84%D9%82%D9%88%D8%A7%D9%86%D9%8A%D9%86

¹ Ibid ,p11-12

² القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المواد 32، 33، 34.

³ نفس المرجع، المادة 34.

رابعاً: مبررات المبدأ وآثاره: يحقق فصل الأمر بالصرف عن المحاسب العمومي جملة من الفوائد الرقابية والتنظيمية، وتستند ضرورته إلى مجموعة من المبررات والفوائد الجوهرية، من أبرزها¹:

- **التبرير الفني لتقسيم العمل:** يسمح المبدأ بتوزيع المهام بين جهتين مختلفتين — إدارية (الأمر بالصرف) ومحاسبية (المحاسب العمومي) — مما يحقق وضوحاً في المسؤوليات وتحديدًا دقيقاً للسلطات المالية (التخصص الوظيفي).
- **ضمان الرقابة المتبادلة (إيجاد رقابة مزدوجة تلقائية):** يؤسس المبدأ لنظام رقابي مزدوج، بحيث الأمر بالصرف يتخذ قرار الإنفاق ويراقب المحاسب العمومي أوامر الصرف قبل تنفيذها، ويُراجع قانونيتها ومطابقتها للاعتمادات، ما يعزز الانضباط والشفافية.
- **تحقيق وحدة الصندوق العمومي²:** حصر تداول الأموال العمومية في يد المحاسب العمومي وحده يضمن وحدة الحسابات وسهولة مراقبة تدفقاتها ومنع تبديدها أو استعمالها خارج الأطر القانونية ولا يسلم الأموال إلا بناءً على أوامر صرف قانونية.
- **الوقاية من الغش وسوء التسيير وتضارب المصالح:** يحول هذا المبدأ دون تركيز السلطة المالية في يد واحدة، فيمنع الجمع بين اتخاذ القرار المالي وتنفيذه، وبالتالي يقلل من احتمالات التلاعب أو الاختلاس. كذلك يمنع المبدأ أي مسؤول إداري من إخفاء تجاوزات مالية، فالمحاسب سيبلغ الجهات الرقابية لو ظهرت مخالفة.
- **تعزيز مبدأ المشروعية والمساءلة:** عندما يحدث خلل، يُعرف تماماً نطاق مسؤولية كل طرف. الأمر بالصرف يُسأل عن قرارات الإنفاق وجدواها ومشروعيتها، والمحاسب يُسأل عن سلامة إجراءات الدفع وحفظ المال العام. هذا يكرس مبدأ ربط المسؤولية بالمحاسبة.
- **ينعكس هذا المبدأ عملياً في كل الإدارات العمومية بما فيها البلديات؛** ف رئيس البلدية بصفته أمراً بالصرف يصدر أوامر الدفع والتحصيل ولا يتولى التعامل المباشر بالنقد، في حين أن أمين الخزينة البلدي كمحاسب عمومي لا يصدر أوامر صرف أو يلتزم بنفقات لكنه المنفذ المالي الحصري. بهذا التوازن، تضبط دورة الأموال العامة، ويحقق الانضباط في تنفيذ الميزانية وفقاً للقوانين واللوائح.

الفرع الثالث: تنفيذ نفقات الميزانية والرقابة على النفقات العمومية

تُعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية من أهم المراحل التي تمر بها ميزانية البلدية، وهي المرحلة الثالثة بعد مرحلتَي الإعداد والمصادقة، وتُعد من اختصاص الأمر بالصرف. فبعد التصويت والمصادقة من قبل السلطة الوصية، يصبح تنفيذ الميزانية أمراً ممكناً وضرورياً، ويقصد به تحصيل الإيرادات المسطرة والإنفاق من الاعتمادات المالية المقررة في مختلف بنود الميزانية.

¹منصوري الزين. مرجع سابق، ص - ص: 7 - 8 .

²شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الحزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013 - 2014، ص 118.

ويستلزم تنفيذ النفقات العمومية المرور بعدة عمليات مترابطة تتمثل في: الالتزام بالنفقة، تصفيتهما، الأمر بصرفها أو تحرير الحوالة، وأخيرا الدفع. وتُنفذ هذه العمليات ضمن مرحلتين أساسيتين متكاملتين عملا بمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية:¹

أولاً: المرحلة الإدارية: من اختصاص الأمر بالصرف، وتشمل عمليات الالتزام، التصفية، والأمر بالصرف.

ثانياً: المرحلة المحاسبية: من اختصاص المحاسب العمومي، وتشمل عمليات الدفع، التحصيل، التسجيل، والحفظ.

أولاً: المرحلة الإدارية (اختصاص الأمر بالصرف):

تُعَدّ المرحلة الإدارية من مراحل تنفيذ النفقات من اختصاص الأمر بالصرف، الذي يُمثل في هذا الإطار رئيس المجلس الشعبي البلدي باعتباره المسؤول الأول عن التسيير الإداري والمالي للبلدية. ويُناط به اتخاذ القرارات المالية والإدارية التي تسبق عملية الصرف الفعلية، أي تلك التي تُثبت نشوء الالتزام المالي وتحدد قيمته وتُأذن بدفعه لاحقاً. وتُترجم هذه المرحلة في الواقع العملي إلى ثلاث مراحل فرعية متتابعة ومتداخلة وتمثل هذه المراحل جميعها ما يُعرف بـ"الدورة الإدارية للنفقة قبل انتقالها إلى المحاسب العمومي في المرحلة المحاسبية. هي:

1. مرحلة الالتزام بالنفقة (دور الأمر بالصرف):

- **التعريف القانوني:** الالتزام هو العملية الأولى في تنفيذ النفقات العمومية، ويمثل التعهد القانوني والإداري الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين العمومي تجاه الغير. ويُقصد به إقرار الإدارة بوجود التزام قانوني يترتب عليه صرف مبلغ محدد في حدود الاعتمادات المفتوحة بالميزانية. ووفقاً للمادة 55 من القانون رقم 07-23، فإن الالتزام هو الإجراء الذي يهدف إلى إنشاء الدين في حدود الاعتماد المالي المرخص به، ويُعد خطوة أساسية تسبق أي عملية مالية، لأنه يُرسخ مبدأ عدم تجاوز الاعتماد، أي منع الإدارة من إبرام نفقات تتجاوز الغلاف المالي المرصود لها.² أي أن الالتزام بالنفقة هو العملية التي تُنشئ على عاتق البلدية ديناً اتجاه الغير، نتيجة تعهدها بتوريد خدمة أو سلعة أو تنفيذ صفقة أو عقد³. وهنا لابد من التفرقة بين الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي⁴. ويُعد هذا الالتزام المرحلة الأولى في تنفيذ النفقات، لأنه يمثل القرار الرسمي الذي يجعل البلدية طرفاً مدينًا في علاقة مالية محددة.⁵

¹ بن مالك محمد، النظام المالي للبلديات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص القانون العام، كلية الحقوق، بن عكنون، جامعة الجزائر 1، 2012، ص 166.

² القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 55.

³ مسعي محمد، مرجع سابق، ص 77

⁴ انظر في هذا الصدد: التعليمات الوزارية المشتركة حول العمليات المالية للبلديات C1

⁵ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة ومالية، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر 2003، ص 41.

❖ طبيعة الالتزام: يمكن أن يكون الالتزام قانونيا أو محاسبيا: ¹

- الالتزام القانوني **l'engagement juridique**: يُعد الالتزام القانوني الخطوة الجوهرية في مسار تنفيذ النفقة العمومية، إذ يُعبر عن الواقعة القانونية أو الإدارية التي تُنشئ أو تُضيف نفقة جديدة على عاتق الإدارة العمومية، سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة. وقد عرفت التعليمات الصادرة عن وزارة المالية بتاريخ 09 فيفري 1967، المعدلة سنة 1979، والمتعلقة بمحاسبة النفقات العمومية، الالتزام القانوني بأنه: "العمل أو الواقعة التي يتم بموجبها إنشاء أو إضافة نفقة على ذمة الإدارة أو الهيئة العمومية وإيراداتها".²
- وهو التزام إرادي أو قانوني يصدر عن رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عن مفوضه القانوني، يجعل البلدية مدينة تجاه الغير، وقد نص المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012، المتعلق بتسمية نفقات وإيرادات البلديات، على أن الالتزام بالنفقة يُنشئ عبئا ماليا على البلدية عندما يُبرم أحد العقود التالية:³
 - عقد إداري مثل (إمضاء صفقة لتوريد مواد أو إنجاز أشغال أو تقديم خدمات، قرض، إيجار، تأمين، اشتراك...);
 - تنفيذ قرار قضائي صادر ضد البلدية يلزمها بدفع تعويض أو أداء مبلغ مالي (تعويضات نزع الملكية، أو الأضرار...);
 - الأوامر الإدارية أو القرارات التنظيمية التي يترتب عنها أثر مالي (مثل قرارات التعيين أو الترقية التي ترتب أجورا إضافية).
 - أو قرار إنفرادي من الإدارة (منح إعانة، أو مكافأة، أو مساعدة إجتماعية).

وقد ينشأ الالتزام عن عمل اللاإرادي أيضا، كحالة المسؤولية التقصيرية، مثال ذلك: ⁴ إذا قامت سيارة تابعة للبلدية بحادث مرور أدى إلى إصابة أحد المواطنين، فإن البلدية تُصبح مسؤولة مدنيا عن الأضرار، مما ينشئ في ذمتها التزاما بالتعويض، ويُعتبر هذا التزاما قانونيا ناتجا عن واقعة مادية.⁵

- الالتزام المحاسبي **l'engagement comptable**: يعد الالتزام المحاسبي المرحلة التقنية المكتملة للالتزام القانوني في مسار تنفيذ النفقات العمومية، إذ يترجم هذا الأخير إلى عملية مالية فعلية في إعداد بطاقة الالتزام (Fiche d'engagement) التي تُثبت رصد الاعتماد المالي المخصص.⁶ فالالتزام المحاسبي يمثل الجانب المالي والمحاسبي من الالتزام القانوني، ويهدف إلى ربط النفقة بالاعتماد المالي المخصص لها في الميزانية، بما يضمن عدم تجاوز الحدود المرصودة للإنفاق العمومي.⁷

¹ شلال زهير، مرجع سابق، ص 130.

²² وزارة المالية، التعليمات المؤرخة في 09 فيفري 1967 المعدلة سنة 1979، والمتعلقة بمحاسبة النفقات العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

³ Chérif Rahmani , **OP Cit**, p 107.

⁴ محمد مسعي، مرجع سابق، ص 45.

⁵ بن مالك محمد، مرجع سابق، ص 167.

⁶ Chérif Rahman, **Op cit**, P108.

⁷ بوبقرة الشيخ، مراقبة تنفيذ النفقات العامة في ظل الإصلاحات المالية حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقاند، تلمسان، الجزائر، 2006-2007، ص 75 .

وقد عرفته التعليلة التنظيمية الصادرة عن وزارة المالية بأنه: "إعداد أو تحرير بطاقة الالتزام من طرف مصالح الأمر بالصرف، بناءً على وثائق الإثبات كأوامر الطلب، الاتفاقيات، حالات الأشغال أو الفواتير التعاقدية، وغيرها من الوثائق القانونية التي تُثبت وجود التزام قانوني فعلي".¹

ويُعد هذا الالتزام إجراءً أساسياً لضبط النفقات ضمن حدود الاعتمادات المالية المفتوحة، حيث يُسجل مبلغ العملية المالية المقابلة في بطاقة الالتزام* مع تحديد نوع النفقة، وطبيعتها، والباب أو المادة الميزانية التي تنتمي إليها.

ويُعتبر من الناحية القانونية لاحقاً لمرحلة التصفية، إذ لا يمكن تسجيل الالتزام المحاسبي إلا بعد التأكد من صحة الخدمة أو السلع المنجزة، وتحديد المبلغ النهائي الواجب صرفه وفقاً لما تم تصفيته. بذلك، تضمن هذه المرحلة تطابق المعطيات المحاسبية مع الواقع المالي للإدارة.²

أن يكون الالتزام مطابقاً للتشريع والتنظيم المالي المعمول به، وفقاً لأحكام القانون رقم 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

ملاحظة: وفي حال لم يُنفذ الالتزام لأي سبب، تُعاد الاعتمادات المحجوزة إلى مجموع الاعتمادات المتاحة لاستعمالها في نفقات أخرى.

1- مرحلة تصفية النفقة La liquidation de la dépense (دور الأمر بالصرف مع رقابة لاحقة):

ويُقصد بالتصفية كما عرفها القانون رقم 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي في مادته 57، بأنها العملية التي يتم من خلالها التأكد من صحة الدين ومقداره، وتحديد المبلغ النهائي الواجب دفعه للمستفيد.³ أي التحقق من صحة الدين وتحديد المبلغ النهائي الواجب دفعه للمستفيد بعد إنجاز الخدمة أو توريد السلعة.

تُنجز هذه المرحلة بناءً على الوثائق المبررة للعمل المنجز أو الخدمة المقدمة، مثل أوامر التسليم، والفواتير، ومحاضر الاستلام، وتقارير الإنجاز. كما يُراعى فيها احترام شروط العقد أو الاتفاقية المبرمة بين الإدارة والمتعامل المتعاقد.

فالغاية من التصفية تهدف مرحلة التصفية إلى التحقق من صحة الدين ومقداره، أي التأكد من أن النفقة التي تم الالتزام بها قد تم تنفيذها فعلاً، وأن الخدمة أو الأشغال أو التوريدات المقابلة قد أُنجزت على النحو المتفق عليه. وتُعتبر التصفية عن مبدأ أداء الخدمة أو قاعدة الحق المكتسب، أي أن الدولة أو البلدية لا تدفع إلا بعد إنجاز العمل أو تقديم الخدمة فعلياً.⁴

❖ مكونات التصفية: تتم عملية التصفية عبر عمليتين مترابطتين

¹ التعليلة المؤرخة في 09 فيفري 1967 المعدلة سنة 1979، مرجع سابق

* من الناحية الإجرائية، يقوم الأمر بالصرف بإعداد بطاقة الالتزام في نسختين: نسخة تُرسل إلى مصالح الرقابة المالية كمشروع التزام مرفقاً بالوثائق الثبوتية ونسخة ثانية تُحفظ على مستوى مصالح المحاسبة بالبلدية أو الهيئة العمومية، قصد المتابعة الدورية للالتزامات المالية. ولا يجوز للبلدية أو أية هيئة عمومية أخرى أن تُبرم عقداً أو صفقة أو تتحمل التزاماً مالياً ما لم تتوافر الشروط التالية: وجود اعتمادات مالية كافية ومفتوحة في الميزانية؛ أن تكون هذه الاعتمادات مخصصة لنوع النفقة المعنية في الباب أو المادة المناسبة.

² بن رمضان بلقاسم، مرجع سابق، ص 25.

³ القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 57.

⁴ بن رمضان بلقاسم، مرجع سابق، ص 26.

معاينة الخدمة المنجزة (المقدمة)¹: La constatation du service fait: تمثل المعاينة المرحلة الجوهرية في عملية التصفية، حيث يتم التأكد من أن الخدمة قد أُنجزت بالفعل وفق الشروط المتفق عليها في العقد أو الصفقة. وتُطبق قاعدة عامة في المحاسبة العمومية هي قاعدة الخدمة المنفذة أو ما يسمى قاعدة الحق المكتسب مفادها: لا تسديد مسبق للنفقات العمومية، بل تدفع فقط بعد أداء الخدمة*. ويتم المعاينة في حالتين:

الحالة الأولى: تتم بمبادرة من الإدارة نفسها (أي من رئيس المجلس الشعبي البلدي) دون طلب من الدائن، مثل مصاريف المستخدمين (الأجور والمنح).

الحالة الثانية: تتم بناءً على طلب من الدائن مدعماً بالوثائق الثبوتية (مثل الفواتير، أو سندات التوريد، أو محاضر الاستلام المؤقت أو النهائي للأشغال) ويُشترط أن تكون جميع هذه الوثائق مطابقة للقوانين والتنظيمات وأن تُثبت حقيقة الخدمة المؤداة بدقة.

❖ التصفية الخالصة (الفعلية) La liquidation proprement dite²:

وهي العملية التي يتم فيها تحديد المبلغ النهائي المستحق فعلياً للدائن، والتأكد من أنه: دين حقيقي واجب الأداء، لم يسدد سابقاً، لم يسقط بالتقادم (أي لم تمر عليه أربع سنوات دون مطالبة) ويجب أن يُشار في الوثائق الثبوتية إلى دليل التصفية (Certificat de liquidation) بعبارة رسمية نصها: - إن رئيس المجلس الشعبي البلدي الممضي أسفله يشهد بأن (الأشغال أو التوريدات أو النقل) قد تم القيام بها، وأن الكميات والأثمان صحيحة، وأن الأداءات قد حصلت في الآجال المحدودة - .

1. **مرحلة إصدار سند الأمر بالصرف أو (تحرير الحوالة) L'ordonnancement ou le mandat de paiement:** تعد مرحلة الأمر بالصرف أو ما يُعرف بـ (الإذن بالدفع) المرحلة الإدارية الأخيرة في دورة تنفيذ النفقة العمومية، وهي التي يُترجم فيها الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) نتائج عمليتي الالتزام والتصفية إلى أمر رسمي بالدفع موجه إلى المحاسب العمومي (كأمين خزانة البلدية) لصالح الدائن العمومي أو المتعامل المتعاقد³.

ويتمثل الإجراء الجوهري في هذه المرحلة في تحرير الحوالة (Le mandat de paiement)، وهي وثيقة مالية ذات طبيعة قانونية تُلزم المحاسب العمومي بدفع المبلغ المستحق قصد صرف الدين العمومي لفائدة الدائن ضمن الحدود التي يقرها القانون. وطبقاً للمادة 58 من القانون رقم 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، فإن:

الأمر بالصرف هو الإجراء الذي يأذن بموجبه الأمر بالصرف بصرف الدين العمومي بعد التحقق من صحة الخدمة المنجزة أو السلع المسلمة، ومطابقة الوثائق المقدمة للأحكام القانونية والتنظيمية⁴.

¹ سلمى بن دايدة، **نفقات الجماعات المحلية**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2010، ص 28.

* غير أنه هناك بعض الإستثناءات على هذه القاعدة الواردة في القوانين والنصوص التنظيمية مثل التسبيقات على مصاريف المهمة، تسبيقات على الصفقة العمومية، الإشتراكات المختلفة في المطبوعات والمنشورات الدورية.

² مزيتي فاتح، **الرقابة على ميزانية البلدية**، مذكرة ماجستير في القانون العام، تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2014، ص - ص: 54-55.

³ بن رمضان بلقاسم، **مرجع سابق**، ص 26.

⁴ القانون رقم، **مرجع سابق**، المادة 58.

ويُحرر نموذج الحوالة على استمارة صادرة عن وزارة المالية، تحتوي على بيانات تفصيلية تشمل¹: هوية الأمر بالصرف والمستفيد؛ طبيعة النفقة ومصدرها؛ المبلغ الإجمالي الواجب دفعه؛ الاقتطاعات القانونية (كالضرائب والرسوم) إن وجدت. وتُرفق الحوالة بمجموعة من الوثائق الثبوتية الإلزامية، من بينها:² (مدولة المجلس الشعبي البلدي؛ سند الالتزام أو بطاقة الالتزام؛ (دليل التصفية) (Certificat de liquidation)؛ الفواتير الأصلية أو أوامر التسليم ومحاضر الاستلام؛ عقد الصفقة، ملاحقها...).

كما نصت المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268 المؤرخ في 21 جويلية 1997، المحدد للإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات وتنفيذها وضبط صلاحيات الآمرين بالصرف ومسؤولياتهم، على أنه لا يجوز للأمر بالصرف الالتزام بالنفقات غير المطابقة للتشريع والتنظيم المالي، لاسيما في الحالات التالية: (عدم توفير الاعتمادات المالية الكافية؛ عدم توفر المناصب المالية؛ عدم وجود باب ميزاني يمكن تحصيل النفقة منه)³.
وبتحرير الحوالة وإرسالها إلى المحاسب العمومي، يغلق المسار الإداري للنفقات العمومية بطريقة قانونية ومنضبطة، ليبدأ بعد ذلك الجانب المحاسبي المتمثل في عملية الدفع التي تعد من اختصاص المحاسب العمومي وحده.

إن هذه المرحلة تجسد عمليا مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والدفع، وهو أحد أهم ركائز نظام المحاسبة العمومية، إذ يضمن الرقابة المتبادلة بين المسؤول الإداري والمحاسب المالي، بما يحقق الشفافية وحماية المال العام.

ثانيا: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة العمومية (اختصاص المحاسب العمومي)

1- التعريف والموقع في دورة تنفيذ النفقات: تعد المرحلة المحاسبية آخر مرحلة في دورة تنفيذ النفقة العمومية، وتمثل الجانب العملي من التنفيذ المالي، إذ يتم فيها دفع النفقة فعليا إلى الدائنين بعد استكمال جميع الإجراءات المرحلة الإدارية السابقة، أي الالتزام، والتصفية، والأمر بالصرف. وتُسند حصريًا إلى المحاسب العمومي (Comptable public)، فبعد أن يقوم الأمر بالصرف بإرسال الحوالة مرفقة بالملف المالي الكامل، متضمنًا كافة الوثائق الثبوتية اللازمة، مثل: أمر الصرف (الحوالة)، نسخة من الالتزام مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي، ووثائق التصفية (الفواتير، محاضر الاستلام، أو كشوف الخدمات)، تبدأ مسؤولية المحاسب العمومي في فحص الوثائق والتأكد من مدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المالية المعمول بها⁴.
وتُسند هذه المرحلة حصريًا إلى المحاسب العمومي، الذي يتحمل مسؤولية شخصية ومالية عن الأموال الموضوعة تحت تصرفه، طبقًا لأحكام المادة 59 من القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، والتي تنص على ما يلي: يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ عملية الدفع بعد التحقق من صحة الوثائق القانونية، وتوفر الاعتمادات المالية، وتطابق الأمر بالصرف مع القوانين والتنظيمات المعمول بها. «

¹ شلال زهير، مرجع سابق، ص 132.

² Boulifa Brahim, Op Cit, P231

³ فاتح مزيتي، مرجع سابق، ص 55.

⁴ بن رمضان بلقاسم، مرجع سابق، ص 26.

2- **المراقبة المسبقة للمحاسب العمومي قبل الدفع:** تتمثل المهمة الأساسية للمحاسب العمومي في التنفيذ الفعلي للدفع (Le paiement effectif)، أي صرف المبالغ المستحقة لفائدة الدائنين أو المتعاملين المتعاقدين، استنادا إلى الحوالة الموقعة من الأمر بالصرف. وتبدأ هذه المرحلة بعد استلام المحاسب العمومي ملف النفقة كاملا من الأمر بالصرف، متضمنا كافة الوثائق الثبوتية اللازمة، وطبقا لأحكام المادة 27 من القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023، التي حددت بدقة العناصر الواجب على المحاسب التحقق منها قبل تنفيذ أي عملية دفع. وفيما يلي بيان هذه العناصر والتي تمثل أركان الرقابة المسبقة وشرحها باختصار¹:

- **صفة الأمر بالصرف (Qualité de l'ordonnateur):** يتأكد المحاسب العمومي من أن الشخص الذي أصدر الأمر بالصرف مخول قانونيا لممارسة هذه الصلاحيات، سواء بصفته أمرا أصليا أو مندوبا بموجب تفويض رسمي. ولهذا الغرض، يزود المحاسب بنسخة من قرار التعيين أو التفويض مرفقة ب نموذج توقيع معتمد يحتفظ به على مستوى الخزينة. ولا تُقبل أي حوالة أو وثيقة مالية غير موقعة من طرف أمر بالصرف معتمد.

- **توفر الاعتمادات المالية (Disponibilité des crédits budgétaires):** يُراجع المحاسب العمومي وضعية الاعتمادات في المادة أو الباب الميزانياتي المخصص لتغطية النفقة، ويتأكد من كفاية المبلغ وعدم استهلاكه بالكامل. ولا يجوز له تنفيذ الدفع إذا تجاوزت النفقات الاعتمادات المفتوحة، وذلك تطبيقاً لمبدأ عدم تجاوز الاعتمادات المنصوص عليه في القوانين المالية.

- **توفر السيولة (Disponibilité de la trésorerie):** يتحقق المحاسب العمومي من توفر الأموال فعليا في الخزينة العمومية لتغطية النفقة محل الدفع. ولا تُنفذ أي حوالة إذا لم تتوفر السيولة، باستثناء ميزانية الدولة، إذ يمكن في حالتها إجراء مقاصة مالية بين الحسابات. أما بالنسبة للجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية، فيُعد الدفع دون توفر السيولة مخالفة مالية جسيمة.

- **تبرير أداء الخدمة (Justification du service fait):** يراجع المحاسب الوثائق الثبوتية التي تثبت إنجاز الخدمة أو الأشغال أو التوريدات فعليا وفق العقد أو الصفقة. ويتحقق من صحة الفواتير، ومحاضر الاستلام، وشهادات الإنجاز، دون أن يمتد فحصه إلى تقييم جدوى النفقة، لأن ذلك من اختصاص الأمر بالصرف. وتهدف هذه الرقابة إلى ضمان أن الأموال العمومية تدفع مقابل أداء فعلي ومشروع.

- **دقة حساب مبلغ الدين (Exactitude du montant de la dette):** يقوم المحاسب العمومي بمراجعة المبلغ المصرح به في الحوالة، ويقارن بينه وبين مبالغ الالتزام والتصفية للتأكد من مطابقتها، ومن عدم وجود أخطاء حسابية أو تضخيم أو دفع مكرر. وأي اختلاف في المبالغ يُعد سببا مشروعاً لرفض الدفع.

- **دقة التقييد الميزانياتي (Exactitude de l'imputation budgétaire):** يتأكد المحاسب من أن النفقة مقيدة في الباب أو المادة الصحيحة ضمن الميزانية، وأن طبيعتها (تسيير أو تجهيز) تتوافق مع

¹ Chérif Rahmani, Op Cit, PP:110 -111.

التصنيف الميزاني المحدد، فأى تقييد خاطئ يعتبر إخلالا بالنظام المالي ويؤثر على صدقية الحسابات العمومية.

- **وجود التأشيرات الرقابية (Existence des visas de contrôle):** يتحقق المحاسب العمومي من وجود التأشيرات القانونية الإلزامية الصادرة عن الهيئات الرقابية المختصة، مثل: (تأشيرة لجنة الصفقات العمومية؛ تأشيرة المراقب الميزانياتي البلدي أو الولائي أو المركزي)، حسب الحالة؛ وتهدف هذه الخطوة إلى التأكد من أن النفقة خضعت مسبقاً لرقابة خارجية مستقلة.
- **الطابع الإبرائي للدفع: (Caractère libératoire du paiement):** يتأكد المحاسب العمومي من أن عملية الدفع تُبرئ ذمة الدولة أو الجماعة المحلية تجاه الدائن نهائياً، أي أنها تتم لفائدة المستحق الشرعي وحده. فإذا وجدت معارضة قضائية أو نزاع قانوني حول الدين، يمتنع المحاسب عن الدفع حتى الفصل في القضية، احتراماً لمبدأ الأمان المالي.
- وفي حالة اكتشاف خطأ أو مخالفة، يقوم المحاسب العمومي بإرجاع الحوالة إلى الأمر بالصرف مرفقة بإشعار بعدم التنفيذ (Avis de rejet) مسبب ومؤرخ قانوناً¹.

3- تنفيذ الدفع النفقة العمومية: (de la dépense le paiement)

بعد استكمال الرقابة والتحقق من سلامة الملف، يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ الدفع فعلياً، أي إبراء الدين العمومي لصالح الدائن²، ويجب أن يتم الدفع في الآجال القانونية طبقاً للمرسوم التنفيذي³، 93-46. ويتم الدفع عبر إحدى الوسائل التالية: ⁴ (التحويل البنكي أو البريدي إلى حساب الدائن؛ الشيك؛) أو بصفة استثنائية الدفع نقداً في الحالات الصغيرة أو المستعجلة وفقاً للنصوص التنظيمية.

الفرع الرابع: الفترة المالية لتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية⁵

ترتبط بمجموعة من الأحكام القانونية الدقيقة التي تنظم آجال تنفيذ الميزانية، بدءاً من إعدادها والمصادقة عليها، مروراً بتصفية الالتزامات المالية، وانتهاءً بإغلاق الحسابات المالية المتعلقة بالسنة المالية للجماعات المحلية. هذا التنظيم يهدف إلى ضمان شفافية الإنفاق وحسن التصرف المالي ضمن إطار يحترم مبدأ السنوية في الميزانية، كما هو منصوص عليه في التشريع الجزائري، لاسيما قانون البلدية المعدل وقانون المالية.

تشير الفترة المالية لتنفيذ الميزانية إلى السنة المالية الممتدة من 1 يناير حتى 31 ديسمبر من كل عام ميلادي، وتلتزم الجماعات المحلية بذلك وفقاً للمادة 165 من القانون البلدي رقم 11-10 لعام 2011، والتي تنص على مبدأ السنوية في الميزانية البلدية، وتحدد أن النفقات والإيرادات ترتبط بواقع السنة المالية ذاتها (المادة

¹ مرسوم تنفيذي رقم 93-46 مؤرخ في 14 شعبان عام 1413 الموافق 6 فبراير سنة 1993، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعقدة، ج ر ج، العدد 09، المادة رقم 4.

² القانون رقم 23-07، مرجع سابق، المادة 59.

³ مرسوم تنفيذي رقم 93-46، مرجع سابق، المادة 3.

⁴ شلال زهير، مرجع سابق، ص 132.

⁵ القانون 11-10، مرجع سابق، المواد: 165-167-168-170.

165). إن احترام هذا الإطار الزمني يسمح للبلدية بتدبير المال العام بكفاءة ويمنع تداخل العمليات المالية بين السنوات.

تحضر الميزانية البلدية قبل بداية السنة المالية، حيث يوجب القانون على المجلس الشعبي البلدي أن يودع مشروع الميزانية لدى الوالي للمصادقة النهائية قبل انقضاء الربع الأخير من السنة السابقة (المادة 167) بعد المصادقة، يبدأ تنفيذ الميزانية مطلع السنة الجديدة، وتدوم العمليات المالية إلى غاية نهاية ديسمبر، مع إمكانية تمديد بعض إجراءات التصفية والدفع لمدة محددة تُعرف بفترة التسوية، كما هو منصوص عليه في المادة 168.

تنص المادة 168 من قانون البلدية 2011، على فترة إضافية تستمر غالباً حتى نهاية شهر مارس من السنة التالية، مخصصة لتصفية الالتزامات المالية المرتبطة بالسنة المالية الفائتة. هذه الفترة تسمح بالإيفاء بالديون المستحقة والمتبقية دون تجاوز المخصصات المرصودة للسنة التي تم تنفيذها. تضمن فترة التسوية شفافية الأعمال المالية وتمنع ترحيل الأعباء المالية بشكل غير قانوني، كما أن الوالي مسؤول عن مراقبة مدى احترام الجماعة المحلية لتلك الآجال.

تخضع آجال التنفيذ للرقابة الإدارية والقضائية بموجب نصوص قانونية منها القانون البلدي رقم 10-11 وقانون المالية، حيث يُعاقب في حالات التجاوز أو مخالفة آليات الإغلاق السنوي للحسابات (المادة 170)، هذه الرقابة تهدف لتأمين سلامة الإجراءات المالية وضمان احترام المقتضيات القانونية والمالية في إدارة الميزانية.

خاتمة الفصل:

يُمثل الفصل الأول المدخل الأساسي لفهم الأسس النظرية والقانونية لميزانية البلدية كأداة مركزية في إدارة المالية المحلية بالجزائر. فمن خلال تحليل ماهيتها وخصائصها ومبادئها الحاكمة، ثم دراسة وثائقها المختلفة والإطار القانوني المنظم لشكلها ومحتواها، كان الهدف إحاطة شاملة بالمنظومة المالية المحلية قبل الولوج إلى موضوع الرقابة المالية المسبقة.

يتضح من خلال هذا الفصل أن ميزانية البلدية ليست مجرد وثيقة محاسبية تقنية، بل هي عقد قانوني يجمع بين الطبيعة التقديرية والترخيصية، وتتجسد فيها السياسة المالية والتنموية للجماعة الإقليمية. وقد أرسى المشرع لها إطارا قانونيا متقدما يقوم على مبادئ كلاسيكية راسخة (السنوية، القبلية، الوحدة، الشمول، التوازن، عدم التخصيص) إلى جانب مبادئ حديثة (الصدق والشفافية) تتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام **IPSAS**، مما ينعكس إيجابا على جودة التسيير والرقابة.

من جهة أخرى، تُظهر الدراسة أن الواقع التطبيقي يشوبه جملة من التحديات تتعلق بالازدواجية بين المدونات القديمة والحديثة، والقصور المؤسسي والتقني لدى بعض البلديات في استيعاب النظام الجديد. غير أن هذه التحديات لا تنفي أهمية وجود إطار قانوني وتنظيمي واضح يحدد شكل ومحتوى الميزانية، ويفصل بدقة بين قسمي التسيير والتجهيز، ويحدد الإجراءات المتعلقة بالإعداد والمصادقة والتنفيذ.

وانطلاقا من هذا الفهم الشامل لميزانية البلدية بمختلف جوانبها التنظيمية والإجرائية والمحاسبية، يصبح من الضروري الانتقال إلى دراسة الآليات التي من شأنها ضمان حماية المال العام وترشيد استعماله. وفي هذا السياق، تبرز الرقابة المالية المسبقة كآلية أساسية تُمارسها المراقب الميزانياتي على نفقات ميزانية البلديات، خاصة في مرحلة الالتزام بالنفقات. فهذه الرقابة توفر ضمانا استباقية ضد الانحرافات المالية والإدارية، وتحول دون وقوع الأخطاء قبل استفحالها، مما يعزز فعالية التسيير ويرفع مستوى الأداء المالي والإداري للبلديات.

وعليه، يتطلب الانتقال إلى الفصل الثاني (الإطار النظري للرقابة المالية) والرقابة المسبقة على نفقات ميزانية البلديات) فهما عميقا لأهمية وجود أجهزة رقابية متخصصة مؤهلة قانونيا وفنيا لممارسة مهمتها، وتوفير معايير دقيقة وإجراءات منهجية واضحة تضمن شمولية وفعالية الرقابة. فالرقابة المسبقة تُكمل الإطار النظري والقانوني للميزانية بآليات عملية تضبط تنفيذها على أرض الواقع، وتحقق التوازن بين استقلالية البلديات وحماية المال العام، وبين المرونة الإدارية والانضباط المالي، مما يسهم في بناء نظام مالي محلي شفاف وفعال وقابل للمساءلة.

الفصل الثاني:

منظومة الرقابة المالية، تطورها التاريخي، أبعادها المعيارية
وقواعد التطبيق على تنفيذ الميزانية

تمهيد:

تشكل الرقابة المالية أحد الأعمدة الأساسية التي تقوم عليها سلامة التسيير المالي وحماية موارد الدولة. فهي ليست مجرد آلية فنية، بل هي نظام شامل يجمع بين الأبعاد القانونية والتنظيمية من جهة، والأبعاد الإدارية والوظيفية من جهة أخرى. وبهذا المعنى، تعبر الرقابة المالية عن تطبيق فعلي لمبدأ المشروعات في التعامل مع الموارد العمومية، كما تمثل أداة محورية من أدوات الحوكمة الرشيدة التي تسعى الدول إلى تفعيلها لتحقيق الشفافية والانضباط في إدارة المال العام.

وإذا كانت الرقابة بمعناها الواسع تمتد إلى عدة مجالات كالإدارة والسياسة والعلاقات الإنسانية، فإن الرقابة المالية تتميز بطابع مزدوج فريد: فهي تجمع بين دور وقائي يسبق تنفيذ العملية المالية، ودور تصحيحي يرافق هذا التنفيذ أو يتلوّه. هذا التكامل بين الوقاية والتصحيح يجعل الرقابة المالية نظاماً متكاملًا يعمل على منع الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها، وتصحيحها عند وقوعها.

من هنا تأتي أهمية دراسة الإطار النظري والمعياري للرقابة المالية، كخطوة أساسية لفهم طبيعتها الحقيقية وأسسها المفاهيمية وأبعادها المعيارية التي تحدد نطاق عملها وأدواتها وقواعد تطبيقها على تنفيذ الميزانية. وخاصة في السياق المحلي، حيث تكتسب الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات أهمية خاصة كونها تمثل الحلقة الأولى والأكثر حساسية في منظومة الرقابة العمومية الشاملة.

يهدف هذا الفصل إلى تحليل شامل للإطار النظري العام للرقابة المالية من خلال ثلاثة مباحث أساسية:

- المبحث الأول: الأسس المفاهيمية والتاريخية للرقابة المالية وتطورها الوظيفي؛
- المبحث الثاني: الأبعاد المعيارية التي تحدد أشكال الرقابة المالية ومجالاتها؛
- المبحث الثالث: الخصائص الجوهرية والقواعد العامة التي تحكم ممارسة الرقابة على تنفيذ الميزانية.

المبحث الأول: الأسس المفاهيمية للرقابة المالية – من المقاربة العامة إلى المنظومة المتخصصة للرقابة المالية:

يعتبر فهم الأسس المفاهيمية للرقابة المالية الخطوة الأولى نحو استيعاب منظومة الرقابة بأكملها، حيث يتطلب تحليلاً للمصطلحات والمفاهيم وتطورها التاريخي والوظيفي عبر الحضارات المختلفة. يسعى هذا المبحث إلى استكشاف جذور هذا المفهوم في الحضارات القديمة والإسلامية، ثم تتبع تطوره الوظيفي في السياقات الغربية والجزائرية والدولية. وإذا كانت الرقابة المالية تتنوع بين اتجاهات فكرية مختلفة (اختزالية وشمولية ومؤسسية)، فإن دراسة أبعادها المعيارية من حيث الزمن والجهة والموضوع تحدد نطاق ممارستها وتبين تنوع أشكالها بين الرقابة المسبقة والمصاحبة واللاحقة، والفصل بين الرقابة الداخلية والخارجية، وتمييز بين رقابة المشروعات ورقابة الأداء، الأمر الذي يرسى قاعدة معرفية متينة لاستيعاب التطبيقات اللاحقة.

المطلب الأول: الأسس المفاهيمية وتطور المقاربات النظرية للرقابة المالية

تختلف دلالات الرقابة باختلاف مجالات دراستها، ويهمنها منها الجانب المالي بوصفه وظيفة إدارية محورية ترمي إلى ملاحظة الأداء وقياسه والتحقق من مدى بلوغ الأهداف المرسومة مسبقاً. وقد عرف مفهوم الرقابة المالية تطوراً ملحوظاً في الفكرين الإداري والمالي، فانطلق من مجرد منع تجاوز القوانين المنظمة لصرف المال العام إلى أن غدا ركيزة أساسية للإدارة العامة، خصوصاً في الحقلين المالي والمحاسبي نظراً لأهمية المال العام وضرورة صونه من النهب والتبذير.¹

وتمثل الرقابة المالية، آلية لضمان الانضباط المالي وتجسيد مبدأ المشروعات في إدارة الموارد العمومية، لكنها تظل مفهوماً مركباً بسبب تعدد المقاربات اللغوية والقانونية والتنظيمية والمحاسبية التي تناولته. وانطلاقاً من هذا التعدد، يهدف هذا المطلب إلى تحليل الأسس المفاهيمية للرقابة المالية عبر استعراض أبرز المقاربات التي أسهمت في بلورتها، بغرض بناء تصور شامل يمهد لفهم أعمق لطبيعتها، ولا سيما في سياق الرقابة المالية المسبقة. فالرقابة مفهوم علائقي/وظيفي لا ذاتي مستقل، إذ لا يملك مضمونا قانونياً قائماً بذاته، بل يتحدد بموضوعه ومجاله التطبيقي، ولذلك لا يعرف أي نظام قانوني الرقابة إلا عبر نطاقها الموضوعي وكيفية ممارستها داخله. وبناءً على ذلك، تقتضي الدراسة التمييز بين مستويين مترابطين²:

المستوى العام: تفهم فيه الرقابة كأداة إدارية ومالية لضبط الأداء وضمان احترام القوانين وتحقيق المشروعات؛

المستوى المتخصص: يترجم فيه هذه المبادئ داخل أطر مؤسسية محددة وفق خصوصيات كل نظام مالي.

وفي هذا الإطار، تفهم المنظومة المتخصصة للرقابة المالية بوصفها البنية التنظيمية والإجرائية التي تتجسد فيها مبادئ الرقابة العامة في واقع عملي، مثل نظام الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات (الرقابة الميزانية). وتمثل هذه المنظومة النقلة من المقاربة النظرية إلى الصيغة التطبيقية التي تحول المبادئ المجردة إلى ممارسات عملية مؤطرة تنظيمياً وقانونياً، تعنى بضبط الإنفاق العمومي المحلي وضمان حسن تسيير المال العام.

¹ نور الدين سعيدي، مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر: دراسة حالة بلديات ولاية باتنة، أطروحة دكتوراه شعبة علوم التسيير، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2020، ص 91.

² أحمد سويقات، الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، ص 11.

الفرع الأول: المفهوم اللغوي والاصطلاحي للرقابة

للقوف على تعريف الرقابة المالية بدقة، لا بد أولاً من تحديد مفهوم الرقابة لغة، ثم بيانها اصطلاحاً،¹ تمهيدا لتوضيح الرقابة المالية بوصفها أحد أشكالها التطبيقية في المجال المالي والإداري.

أولاً: تعريف الرقابة في اللغة: نجد في مدلولات اللغة العربية أن مصطلح الرقابة قد ورد بمعان متعددة نذكر منها:

الرقابة بمعنى الحفظ: فمن أسماء الله تعالى «الرقيب» بمعنى الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء ومنها قوله تعالى: «إن الله كان عليكم رقيباً» سورة النساء الآية 01، أي حفيظاً لأعمالكم مطلعاً عليها.²

الرقابة بمعنى الإشراف والعلو: إرتقب أي أشرف وعلا والمِرْقَب والمِرْقَبَة هو الموضع الذي يرتفع عليه الرقيب، فنقول إرتقب المكان إذا علا وأشرف.³

الرقابة بمعنى الحفظ والحراسة: وهو رقب الشيء يرقبه، وراقبه مراقبة، أي حرسه وحفظه، والرقيب هو الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء، ورقيب القوم هو الحارس الذي يشرف على المراقبة ليحرسهم، فالرقيب هو الحارس الحافظ،⁴ جاء في لسان العرب: رقب الشيء، يرقبه أي: حرسه...، والرقيب، الحارس الحافظ.⁵

الرقابة تعني الانتظار: رقب فلانا تعني إنتظره وترصد قدومه والتربق هو الانتظار وفي القرآن الكريم نجد قوله تعالى: «ولم ترقب قولي» سورة طه الآية 94، معناه لم تنتظر قولي والرقيب هو المنتظر، ومنها قوله تعالى: «فأصبح في المدينة خائفاً يترقب» سورة القصص الآية 18، تعني ينتظر الطلب.⁶ بمعنى الإحتراز والتحوط.⁷

وبالنسبة للمعنى اللغوي للكلمة الإنكليزية (Control) فإن لهذه الكلمة عدة معان، مثل التحكم أو الضبط أو السيطرة إلا أن هذا المصطلح قد تم تعريبه بالإجماع بمعنى الرقابة.⁸

وأما المعنى اللغوي لكلمة المالية، فهي لفظ مشتق من المال فتعني كل ما يملك من متاع أو تجارة أو عقار أو نقود عند أهل البادية.⁹

في الفرنسية، وبحسب قاموس «Émile Littré»، تحيل لفظة «contre» الى معنى المواجهة أو التضاد؛ أي فعل يقوم على جزئين متقابلين. أما لفظة «rôle» فمعناها الاصلي «السجل»، غير ان دلالتها

¹ موفق عبد القادر، مرجع سابق، 45.

² القرطبي، الجامع لأحكام القرآن، ترجمة محمد إبراهيم الحفناوي، ج5، دار الحديث، القاهرة، 2002، ص 2.

³ عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي والتشريع الإسلامي - دراسة مقارنة-، أطروحة الدكتوراه، شعبة العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون، جامعة الامير عبد القادر للعلوم الإسلامية، قسنطينة، 2015، ص 16.

⁴ بوراوي عيسى، الدور الرقابي للمراقب الميزانياتي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات الإقليمية، دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية الجزائر أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019، ص 103.

⁵ جمال الدين محمد بن منظور، لسان العرب، ج2، دار صادر للطباعة والنشر، بيروت، 1955، ص 424.

⁶ بن داود براهيم، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي: الاقتصاد الإسلامي الواقع ورهانات المستقبل، جامعة غرداية - الجزائر، 23-24 فيفري 2011، ص3

⁷ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 16 .

⁸ عبد الباسط علي، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في التشريع العراقي، مجلة الراصد للحقوق، المجلد 12، العدد 46، كلية الحقوق، جامعة الموصل، 2010، ص 180 .

⁹ محمد برهان علي الزبيدي، الرقابة المالية على موازنات الوحدات اللامركزية، المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 29، شباط 2025، ص 14.

تطورت مع الزمن فغلب عليها معنى الاشراف والمتابعة. وفي قاموس «Farapstam Dard» اضيفت معان تتصل بالسلطة والسيادة والاكراه والاشراف. ويكاد يسود الاجماع على ان كلمة «contrôle» تعني «المراجعة والمراقبة»، بما يفيد وجود جهة تباشر الفحص والضبط¹.

من خلال التعاريف اللغوية السابقة نستنتج: أن مفهوم الرقابة في اللغة العربية يجمع بين معاني الحفظ والملاحظة والإشراف والانتظار، وهي معان تشترك جميعها في فكرة المتابعة الدقيقة لما يراد الحفاظ عليه وضبطه. فالرقابة في أصلها اللغوي تدل على الانتباه الدائم والملاحظة المستمرة بقصد الوقاية من الخطأ أو الانحراف، وضمان سير الأمور على الوجه الصحيح.

وبذلك، يتضح أن الرقابة - في مدلولها اللغوي - تقوم على عنصرين جوهريين:

- المتابعة والملاحظة المستمرة لما يجري من أعمال.
- الحفظ والحماية مما قد يطرأ من خلل أو تجاوز.

وهذا المعنى اللغوي يشكل الأساس الذي انطلقت منه المفاهيم الاصطلاحية الحديثة للرقابة في المجالات الإدارية والمالية والقانونية.

ثانيا: التعريف الاصطلاحي:

الرقابة هي نظام إداري متكامل يتكون من مجموعة من الإجراءات والوسائل التي تمارسها السلطة المختصة بهدف التحقق من سلامة تنفيذ الأهداف والخطط الموضوعة، والكشف عن الانحرافات والأخطاء وتحليل أسبابها، واقتراح الحلول المناسبة لمنع تكرارها، بما يضمن تحقيق الكفاءة في الأداء وحسن استخدام الموارد². أما التشريع الجزائري فلا يتضمن تعريفا محددا وواضحا لمفهوم الرقابة المالية، بل يكفي بالإشارة إليها من خلال تحديد أساليب ممارستها والهيئات المكلفة بها. وقد اتسم هذا التشريع - شأنه في ذلك شأن العديد من التشريعات المقارنة - بتبني ثلاثة اتجاهات أساسية في تناول وتعريف الرقابة المالية³. وهو ما يشكل موضوع الفرع الثاني المتعلق بالاتجاهات الفكرية في تعريف الرقابة المالية، ولاسيما المقاربة الاختزالية والمقاربة الشمولية⁴.

الفرع الثاني: الاتجاهات الفكرية في تعريف الرقابة المالية (الاختزالية، الشمولية، المؤسسية)

يعد مفهوم الرقابة المالية من أكثر المفاهيم الإدارية والمالية إثارة للنقاش بين الباحثين والفقهاء، إذ تتقاطع فيه اعتبارات القانون العام والمالية العامة والإدارة الحديثة. ومع تطور الفكر الإداري وتنوع مناهج التحليل، أصبح من الصعب وضع تعريف واحد جامع لهذا المفهوم، نظرا لتباين الرؤى بين من نظر إلى الرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، ومن عدها عملية إجرائية ذات مراحل محددة، ومن اعتبرها نشاطا مؤسسيا تمارسه أجهزة مختصة لضمان المشروعية والكفاءة في إدارة المال العام.

¹ محمد ساحل، المالية العامة، ط1، جسور للنشر والتوزيع، 2017، ص 266.

² عوالي بلال، مرجع سابق، ص 105.

³ بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 3.

⁴ عفان يونس، محاضرات في مقياس الرقابة المالية، ص3، تم الاطلاع بتاريخ: 18/08/2023

: <https://fr.scribd.com/document/541898634/%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D8%A7%D8%A8-%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A7%D9%84%D9%8A%D8%A9>

هذا التعدد في الزوايا النظرية أفرز اتجاهات فكرية متميزة حاولت كل منها مقارنة الرقابة المالية من منظورها الخاص، مكونة ما يعرف في الأدبيات الحديثة بالمقاربة الاختزالية بمستوياتها الثلاثة (الوظيفية، والإجرائية، والمؤسسية)، مقابل المقاربة الشمولية التي تمثل تطورا نوعيا في النظر إلى الرقابة باعتبارها نظاما متكاملًا يعالج المال العام في إطار الحوكمة والمساءلة.

وانطلاقا من ذلك، يتناول هذا الفرع أبرز هذه الاتجاهات الفكرية، مع بيان أسسها النظرية وحدودها التطبيقية، وصولا إلى فهم أعمق لتطور مفهوم الرقابة المالية في الفكر الإداري الحديث.

أولا: المقاربة الإختزالية في تعريف الرقابة المالية:

تباينت آراء الفقهاء والعلماء في تحديد مفهوم موحد للرقابة، نتيجة لاختلاف مناهجهم في البحث وتنوع تخصصاتهم في القانون العام والإدارة العامة والمالية العامة. فقد نظر إليها بعضهم من الجانب الوظيفي باعتبارها وسيلة لضمان حسن استخدام الموارد وتحقيق الأهداف، في حين ركز آخرون على الجانب الإجرائي من خلال دراسة مراحل وأساليب الرقابة، بينما اعتمد فريق ثالث المعيار المؤسسي الذي يربط الرقابة بالأجهزة المختصة بتنفيذها. وقد أدى هذا التباين إلى ظهور ثلاثة اتجاهات رئيسية تحدد الملامح العامة لمفهوم الرقابة، نوضحها فيما يلي:

أ- الاتجاه الأول: الاتجاه الوظيفي (أو الإداري)

إن أصحاب هذا الاتجاه يهتمون بالجانب الوظيفي للرقابة، وكذا الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فإن أصحاب هذا الاتجاه يهتمون بوجود عمليات معينة يلزم توافرها قدر الإمكان لتحقيق الرقابة وتتضمن تحديد الأهداف المطلوب الوصول إليها.¹

ويُعد هنري فايول (Henri Fayol) من أبرز ممثلي الاتجاه الوظيفي للرقابة، إذ عرف الرقابة بأنها: «التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المقررة، بحيث تكشف عما إذا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة، وذلك لتحديد نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتقادي تكراره»². ويمثل هذا التعريف رؤية فايول الكلاسيكية للرقابة بوصفها عملية مستمرة تمارس لضمان تحقيق الأهداف التنظيمية وتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب. فهي أداة لإعادة التوازن داخل العملية الإدارية وضمان توافق التنفيذ مع التخطيط.

أما بيتر دراكر (Peter Drucker)، الذي يعد من رواد الفكر الإداري الحديث ويلقب في الدول الغربية بـ"أب الإدارة الحديثة"، فقد عرف الرقابة بأنها:³

¹ سبيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، ط1، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد 2008، ص72.

² على أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة (في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، كفر الدوار، 2008 نقلا عن: 107، p. 1946، Pitman & Co. London. 1946، General and Management، Henrifayol.، ص 39.

³ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 47، نقلا عن:

Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984. P173

« التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعية وذلك لغرض الكشف عما يوجد هناك من نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتقادي تكرار».

حسب هذا التصور، تُعد الرقابة وسيلة لضمان الانسجام بين ما خُطط له مسبقاً وما يُنفذ فعلياً، من خلال عملية منهجية تشمل جمع المعلومات، وتحليل النتائج، واتخاذ الإجراءات التصحيحية. فهي لا تقتصر على اكتشاف الأخطاء بعد وقوعها، بل تهدف إلى منعها قبل حدوثها عبر المراجعة المستمرة ومتابعة الأداء الإداري والمالي في مختلف المراحل. ويُعد هذا الاتجاه الأكثر شمولاً من حيث تركيزه على مدى تحقيق المشروع أو البرنامج لأهدافه، وضمان سلامة الأداء المالي والإداري.

وقد ذهب بعض الباحثين إلى أن الرقابة تعني تحقيق أهداف محددة تسعى الجهة الخاضعة للرقابة إلى بلوغها، بينما يرى آخرون أنها عملية تهدف إلى تحديد العمل المطلوب القيام به من قبل الأفراد داخل المنظمة، وضمان تنفيذ هذا العمل وفق المواعيد والخطط المقررة.¹

وعلى وفق هذا الاتجاه، يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها:

"الرقابة التي تستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والكشف الكامل عن الانحرافات، ومدى مطابقة هذه التصرفات للقوانين والقواعد النافذة."²

عملية تدقيق وإشراف تمارسها أجهزة عليا بهدف الاطلاع على سير العمل داخل الأجهزة الأدنى الخاضعة لسلطتها الرقابية، والتأكد من أن النشاط المالي للدولة يُدار وفق الأهداف المقررة له في الموازنة العامة المعتمدة من السلطة التشريعية. كما تهدف هذه الرقابة إلى التحقق من سلامة تنفيذ الموازنة دون إسراف أو إخلال، بما يضمن حسن استخدام الأموال العامة وتحقيق كفاءة الأداء المالي في الإدارات الحكومية.³

من خلال التعاريف السابقة يمكن تلخيص أهم ملامح الاتجاه الوظيفي للرقابة في العناصر الآتية:

- **التركيز على البعد الوظيفي:** ينظر هذا الاتجاه إلى الرقابة باعتبارها أداة لتحقيق الأهداف المقررة، والتأكد من مطابقة التنفيذ للخطط والسياسات الموضوع بالدرجة الأولى؛
- **اعتبار الرقابة وسيلة لا غاية:** تعد الرقابة وسيلة لتصحيح الانحرافات وتحسين الأداء المالي والإداري، وليست هدفاً بحد ذاتها؛
- **التحقق من سلامة التنفيذ:** تتمحور الرقابة حول متابعة سير العمل والتأكد من أن الأداء يتم وفق المعايير المحددة مسبقاً؛
- **الطابع الوقائي للرقابة:** لا تقتصر على اكتشاف الأخطاء بعد وقوعها، بل تهدف إلى منعها مسبقاً عبر المتابعة والمراجعة المستمرة؛
- **الرقابة كعملية مستمرة:** تبرز هذه المدرسة الرقابة كعملية ديناميكية متواصلة تسهم في تحقيق الانضباط المالي والإداري داخل المنظمات؛

¹ محمد خير العكام، الرقابة المالية، من منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، 2018، ص 13.

² حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، ط2، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 128.

³ محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، ص 27.

- أداة للفعالية والشفافية: تعد الرقابة في هذا الاتجاه وسيلة أساسية لضمان الفعالية وترسيخ الشفافية في إدارة الموارد العامة.

أنواع الرقابة وفقاً لوظيفتها:

وانطلاقاً من هذا التصور، تنقسم الرقابة وفقاً لوظيفتها إلى ثلاثة أنواع رئيسية¹:

- الرقابة المالية: تهدف إلى المحافظة على المال العام ومنع إساءة استغلاله، وذلك من خلال التحقق من الالتزام بالإجراءات القانونية والضوابط التنظيمية التي تحددها الدولة عند تنفيذ العمليات المالية؛
- الرقابة على الأداء: تركز على مدى تحقيق الأهداف المرسومة في الخطط والبرامج الحكومية، وتعمل على منع الانحراف عن معدلات الأداء المحددة مسبقاً ضمن الخطة العامة للدولة؛
- الرقابة على الكفاءة: تُعنى بـ تقييم كفاءة الأداء وتحسينه، وذلك عبر دراسة فرص تطوير معدلات الإنجاز وإدخال التعديلات اللازمة على الخطط المبرمجة بما يحقق الاستفادة المثلى من الموارد المتاحة.

ب- الاتجاه الثاني: الاتجاه الإجرائي

ركز هذا الاتجاه على الإجراءات ذاتها التي تتضمنها عملية الرقابة، إذ لا يُنظر إلى الرقابة بوصفها غاية في حد ذاتها، بل باعتبارها عملية متكاملة تتألف من مجموعة من المراحل والخطوات المتتابعة التي تبدأ بجمع البيانات والمعلومات اللازمة عن أوجه النشاط المختلفة، ثم تحليلها والاستفادة منها في متابعة سير العمل وفحص نتائجه. ويهدف هذا النهج إلى التحقق من مدى سلامة الأداء المالي والإداري، ومدى توافقه مع الأهداف والمعايير المحددة مسبقاً.²

فالرقابة، وفق هذا التصور، هي مجموعة من العمليات والأساليب التي تُستخدم للتأكد من أن العمل يسير وفق ما خُطّط له، وأن الأداء يتم بطريقة تحقق الأهداف الموضوعية بكفاءة وفعالية.³ وتشمل هذه العملية جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج دقيقة تساعد في تقييم مستوى التنفيذ، والتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه، مع تمكين الأجهزة الرقابية من اتخاذ الإجراءات أو التوصيات المناسبة لضمان تحسين الأداء وتصحيح الانحرافات.⁴

وفي ضوء هذا الاتجاه، تعرف الرقابة المالية بأنها مجموعة من الإجراءات والوسائل المنظمة التي تُستخدم لتقييم أداء الأجهزة والهيئات الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها في تنفيذ مهامها وتحقيق الأهداف المرسومة لها. وتهدف هذه العملية إلى التأكد من أن النتائج المحققة تتوافق مع الأهداف المخططة مسبقاً، وأن تنفيذ تلك الأهداف قد تم وفق الخطة المعتمدة وفي الأوقات المحددة لها، بما يضمن الاستخدام الأمثل للموارد العامة وتحقيق الكفاءة والفعالية في الإنفاق.⁵

¹ محمد يونس، يحيى الصائغ، ماهية الرقابة المالية، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 4، السنة التاسعة العدد 23، كلية الحقوق، جامعة الموصل ص 201، الرابط: <https://search.mandumah.com/Record/863078>

² على أنور العسكري، مرجع سابق، ص 139.

³ أحمد صقر عاشور، الإدارة العامة، دار النهضة، بيروت، 1979، ص 377.

⁴ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 15.

⁵ الحسين سليمان إبراهيم، الرقابة على الإنفاق العام: دراسة مقارنة، ط 1، منشورات زين الحقوقية، بيروت، 2019، ص 19.

يبين Keith G. Lockyer * أن الخطوات التي ينبغي اتباعها في نظام الرقابة بالموازنة (Budgetary Control System) في إطار وظيفة الرقابة ست خطوات مترابطة هي¹:

- وضع الموازنة التقديرية (الخطوة)؛
- تعميمها والتعريف بمضامينها على المعنيين بالتنفيذ؛
- وضع معايير التنفيذ (Standards) ؛
- المقارنة بين مستويات التنفيذ المخططة والمتحققة؛
- إعداد التقارير الخاصة بنتائج المقارنة والتحليل؛
- اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة استنادا إلى نتائج التقارير .

من خلال التعاريف السابقة، يمكن تلخيص أهم ملامح الاتجاه في كونه يركز على الجانب العملي التطبيقي للرقابة بوصفها أداة ديناميكية تهدف إلى تحقيق الانضباط الإداري والمالي، وتعزيز كفاءة الأداء وضمان الالتزام بالخطط المرسومة.

ت - الاتجاه الثالث: (الاتجاه المؤسسي / أجهزة الرقابة):

يركز أصحاب هذا الاتجاه في تعريف الرقابة المالية على الأجهزة التي تتولى عمليات الرقابة والفحص والمراجعة، إلى جانب جمع المعلومات وتحليل النتائج. وتُفهم الرقابة هنا بوصفها نشاطا مؤسسيا تمارسه أجهزة محددة تقوم بمجموعة من الإجراءات للتأكد من تحقيق الهيئات الخاضعة للرقابة لأهدافها مع كونها مُخوَّلة بممارسة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة².

يمثل هذا الاتجاه تصورا مؤسسيا للرقابة، إذ تتولاها أجهزة مختصة مُخوَّلة بالتوجيه واتخاذ القرار لضمان تحقيق الوحدات الخاضعة للرقابة لأهدافها بكفاءة. وتعتمد على منظومة أدوات منهجية تشمل التقييم والفحص والمراجعة المنتظمة، وترتكز إلى معايير ومقاييس أداء تُحدد بدقة الانحرافات عن الأهداف والبرامج. كما تُتيح لهذه الأجهزة صلاحيات تصحيحية مباشرة عبر التوجيه وإصدار القرارات اللازمة لضمان سلامة سير العمل وتحسينه المستمر. وبهذا تتأكد الرقابة من اتساق النتائج مع السياسات والبرامج المعتمدة، بما يعزز الكفاءة والفعالية ويضمن الاستخدام الرشيد للموارد³.

* Keith G. Lockyer (كيث لوكيير)، وهو مؤلف بريطاني من أبرز مؤلفي الأدبيات الإدارية التي تناولت الرقابة بالموازنة ضمن أدوات التخطيط والرقابة. حيث يربطها بدورة متكاملة تبدأ بإعداد الموازنة وتعميمها وتحديد معايير التنفيذ، وتنتهي بتقييم الأداء عبر مقارنة المخطط بالمتحقق وإعداد التقارير واتخاذ القرارات التصحيحية.

¹ نور الدين سعيدي، مرجع سابق، ص 95.

² عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 19.

³ أبو عنزة حسام أحمد محمود، تقييم فاعلية الرقابة المالية والإدارية لدوان الرقابة المالية في ضبط الاداء المالي لمؤسسات الحكم المحلي في المحافظات الجنوبية (فلسطين)، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، تخصص العلوم المالية والمحاسبية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2016، ص-ص: 37 - 38.

وتعرف الرقابة المالية بأنها: تتولى جهة خارجية مستقلة الإشراف والتوجيه لمتابعة سير العمل في المؤسسة الخاضعة للرقابة، والتأكد من استخدام الموارد المالية والبشرية والمادية كما خُطّط لها.¹

وفقا لهذا الاتجاه تعرف الرقابة المالية: بأنها عملية منهجية للتقييم والفحص والمراجعة تُجريها أجهزة مختصة للتحقق من تحقيق المشروع لأهدافه والسياسات والبرامج الموضوعية بكفاية، مع تمكين هذه الأجهزة من توجيه سير العمل واتخاذ القرارات المناسبة وتزويدها بالمعايير التي تقيس درجات الانحراف عن الأهداف والبرامج المعتمدة.²

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن هذا الاتجاه يرى أن الرقابة نشاط مؤسسي تمارسه أجهزة مختصة (داخلية أو خارجية مستقلة بحسب الإطار القانوني) تتمتع بصلاحيات التوجيه واتخاذ القرار. تعمل هذه الأجهزة بمنهجية تقوم على التقييم والفحص والمراجعة وجمع المعلومات وتحليلها، استنادا إلى معايير أداء تقيس الانحرافات عن الأهداف والسياسات والبرامج، ثم اتخاذ إجراءات تصحيحية وضمان التحسين المستمر فالغاية هي تحقيق الأهداف بكفاية وفعالية، مع اتساق النتائج مع السياسات المعتمدة وترشيد استخدام الموارد.

وقد حرصت أغلب التشريعات التي تنظم عمل أجهزة الرقابة في مختلف دول العالم على تحديد مفهوم واضح في تعريف للجهاز الذي تقوم بتنظيمه، ففي الجزائر تم إنشاء مجلس المحاسبة بموجب دستور سنة 1976، مخصصا له فصلا كاملا هو الفصل الخامس من العنوان الثاني، حيث حدد فيه كيفية تنظيمه وممارسته في المادة 190 منه والتي نصت على إنشاء مجلس محاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بمختلف أنواعها.

ثم تم تنظيم المجلس رسميا بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في 1 مارس 1980 المتعلق بالمجلس والذي اعتُبر أول نص تشريعي يحدد صلاحيات مجلس المحاسبة الجزائري في ممارسة الرقابة المالية اللاحقة بصفة فعلية. كما يعمل المجلس إلى جانب الهيئات الرقابية الأخرى الموجودة على الساحة الوطنية، ويعد المؤسسة الرقابية الوحيدة في المجال المالي التي ورد ذكرها في أغلب الدساتير الجزائرية³. وقد شكل إنشاء مجلس المحاسبة خطوة أساسية في ترسيخ مبدأ الرقابة المالية المؤسسية في الجزائر، بما ينسجم مع الاتجاه المؤسسي في تعريف الرقابة المالية الذي يركز على دور الهيئات المتخصصة في ضمان الشفافية وحسن تسيير المال العام.

بالإضافة إلى النصوص القانونية الأخرى كقانون رقم 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والذي أسس لرقابة مصالح الرقابة المالية (المراقب الميزانياتي) كرقابة سابقة ورقابة المحاسب العمومي كرقابة آنية سنتناولها في حينها.⁴

ويمكن تلخيص مختلف تعاريف الرقابة المالية وفقا للمقاربة الاختزالية في الجدول التالي:

¹ محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 20.

² سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، مرجع سابق، ص 73.

³ كحل الراس ريمة، المراحل الزمنية لنشأة وتطور مجلس المحاسبة وتأثيراتها على الجهات المراقبة، حوليات جامعة الجزائر 1، المجلد 35، العدد 3، الجزائر 3، 2021، ص - ص: 96-97.

⁴ بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 5.

الجدول رقم 7 اتجاهات تعريف الرقابة المالية وفق المقاربة الاختزالية:

الاتجاه/المقاربة	كيف يعرف الرقابة المالية	المضمون العملي/المحور	نقاط القوة	نقاط القصور/المآخذ
الاتجاه الأول الوظيفي (النتائج)	الرقابة أداة لضبط الأداء الإداري والمالي وضمان الالتزام بالقوانين والخطط، مع التركيز على تحقيق الأهداف وكشف الانحرافات وتصحيحها.	قياس الأداء، رصد الانحرافات، واتخاذ إجراءات تصحيحية لرفع الكفاءة والفعالية.	يربط الرقابة مباشرة بالنتائج المتحققة ويعتمد مؤشرات أداء قابلة للقياس والتقييم.	قد يُهمل البعد المؤسسي: من يراقب؟ وبأي صلاحيات؟ مما قد يسبب غموض المسؤوليات وتداخل الاختصاصات.
الاتجاه الثاني الإجرائي/العملياتي	الرقابة سلسلة منهجية مترابطة من الإجراءات تبدأ بتحديد المعايير والخطط وتنتهي بالتصحيح والمتابعة.	تحديد المعايير → جمع البيانات → المقارنة → التقارير → التصحيح → المتابعة المستمرة مثل الرقابة على الموازنات لدى لوكير	يوفر إطاراً عملياً قابلاً للتطبيق والرصد والتحسين المستمر.	قد تتحول إلى بيروقراطية شكلية إذا ضعف التركيز على الأهداف الجوهرية أو غابت الصلاحيات التنفيذية.
الاتجاه الثالث المؤسسي (أجهزة الرقابة)	الرقابة نشاط تنظيمي تمارسه جهات مختصة (داخلية/خارجية) مفوضة بصلاحيات التوجيه واتخاذ القرار، وتعمل وفق معايير لضبط الموارد واتساق النتائج مع السياسات.	تحديد الجهات الرقابية، الاختصاصات والصلاحيات، الاستقلالية، والمسؤولية/المساءلة.	يحسم سؤال -من يراقب وبأي سلطة؟- ويعزز المساءلة والمشروعية المؤسسية ويكرس استقلال الرقابة.	الاعتماد على البنية وحدها دون إجراءات واضحة أو متابعة دقيقة يجعل الرقابة شكلية وضعيفة الفاعلية.

المصدر: من إعداد الباحث

إنطلاقاً من تحليل الاتجاهات السابقة، يمكن اقتراح تعريف شامل للرقابة المالية على النحو الآتي:

- الرقابة المالية هي عملية مؤسسية منهجية تتولاها أجهزة مختصة مخولة قانوناً، تمارس عبر إجراءات واضحة ومتكاملة لجمع البيانات وقياس الأداء من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالمخططة، وفق معايير موضوعية محددة، بهدف ضبط الاستخدام الرشيد للموارد العامة، والكشف عن الانحرافات ومعالجتها في حينها، بما يضمن تحقيق الأهداف المرسومة والالتزام بالقوانين والسياسات، ويسهم في رفع الكفاءة والفعالية في إدارة المال العام.

وعليه يمكن القول إن المقاربة الاختزالية بمختلف اتجاهاتها (الوظيفي، والإجرائي، والمؤسسي) تقدم الرقابة المالية بوصفها وظيفة إدارية جزئية تهدف إلى ضمان سلامة التنفيذ وتحقيق الأهداف المرسومة. فهي تركز على الرقابة كأداة لضبط الأداء وتصحيح الانحرافات، أكثر من تركيزها على بنائها كنظام إداري شامل. ورغم ما توفره من وضوح في المهام والإجراءات، إلا أن محدوديتها تظهر في نظرتها التجزئية التي تفصل الرقابة عن بقية عناصر المنظومة الإدارية، مما يستدعي تطويرها في إطار أكثر شمولاً وتكاملاً.

ثانياً: المقاربة الشمولية وتطور المفهوم:

أ- التعريف الفقهي للرقابة المالية الشاملة:

أمام قصور المقاربة السابقة (الاختزالية)، ذهب عدد من علماء المالية والإدارة إلى ضرورة تبني تعريف محدث للرقابة المالية يدمج، من جهة أولى، الاتجاهات الفكرية الثلاثة، ويواكب، من جهة ثانية، التطور الحاصل في مجال الرقابة وظهور مقاربات الإدارة بالأهداف والتسيير القائم على النتائج، وذلك تحت تأثير إسهامات المنظمات الدولية ومعاييرها الحديثة في حقل الرقابة المالية. وتقترض المقاربة الشمولية النظر إلى الرقابة بوصفها نسقاً متكاملاً يصل بين المشروعية والمطابقة من جهة، وبين الكفاءة والاقتصاد والفعالية وإدارة المخاطر من جهة أخرى، عبر جميع مراحل دورة الإدارة ومستوياتها.

وفق المنظور الشامل، فقد عرفها محمود عوف الكفراوي وهو أحد المهتمين العرب الأوائل بالرقابة المالية الحكومية¹، بأنها عملية إشراف وفحص ومراجعة تمارسها جهة أعلى لتقييم كيفية سير العمل داخل الوحدة، والتحقق من سلامة توظيف الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، وضمان تحصيل الموارد طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات النافذة. وتهدف كذلك إلى قياس مدى تحقيق المنظمة لأهدافها بكفاءة، وصون المال العام، والتأكد من صحة القوائم المالية، وتحسين مستويات الأداء، مع كشف المخالفات والانحرافات وتحليل مسبباتها، واقتراح المعالجات المناسبة لمنع تكرارها مستقبلاً².

ويعزز هذا التوجه ما ذهب إليه الأدبيات الحديثة في مجال الرقابة العامة، التي تنظر إلى الرقابة الداخلية باعتبارها منظومة متكاملة لإدارة المخاطر، لا تقتصر وظيفتها على اكتشاف المخالفات بعد وقوعها، وإنما تمتد إلى تحديد العوامل المؤثرة في سلامة تنفيذ العمليات المالية وتقييمها بصورة استباقية، بما يحد من احتمالات وقوع الانحرافات ويعزز جودة الإدارة المالية. ومن هذا المنطلق، أصبحت الرقابة الداخلية أداة استراتيجية لدعم الحوكمة الرشيدة، وتحسين كفاءة الإنفاق العام، وتعزيز الشفافية والمساءلة في مختلف مراحل تنفيذ الميزانية، وهو ما يعكس التطور الذي عرفته المقاربة الشمولية للرقابة المالية في الفكر الإداري المعاصر³.

ب- الفروق مع المقاربة الاختزالية:

تتباين المقاربة الشمولية عن الاختزالية في أربعة أبعاد رئيسية:

¹ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 47.

² عوف محمود الكفراوي، مرجع سابق، ص 21.

³ Javier Calleja-Lozano and Jesús Fernando Santos-Peñalver, "Risk and Conditioning Factors in the Public Internal Control: Weaknesses in Public Management Concerning the Procurement of Expenditure Files," Public Money & Management (2024): 7, <https://doi.org/10.1080/09540962.2024.2390626>.

- نطاق الفحص، إذ لا تكتفي الشمولية بمطابقة المستندات والتصرفات كما تفعل الاختزالية، بل تُدرج تقييم الأداء وقياس الأثر ضمن مجالها؛
- زمن التدخل، فبدل الاقتصار على الرقابة اللاحقة، تجمع الشمولية بين المسبق والمتزامن واللاحق بما يوفر وظيفة وقائية وتصحيحية معا؛
- مخرجات العمل، حيث تنتقل من مجرد ملاحظات وتصحيحات إلى توصيات تحسين مبنية على مؤشرات أداء ومصفوفات مخاطر قابلة للقياس والمتابعة؛
- وأخيرا موضوع الرقابة، فبينما تحصر الاختزالية اهتمامها في العمليات المالية، تمتد الشمولية لتشمل السياسات والبرامج وأنظمة الحوكمة بما يعزز الكفاءة والشفافية والمساءلة المؤسسية.

ت-مركزات الرقابة المالية الشاملة:

تقوم المقاربة الشمولية على مركزات متكاملة أبرزها: تكامل أنواع الرقابة بحيث تُعالج الرقابة المالية (المشروعية والمطابقة وكشف المخالفات)، والرقابة الإدارية/الكفاءة (اقتصاد الموارد وكفاءتها)، ورقابة البرامج (اتساق المدخلات والمخرجات مع الأهداف)، ورقابة الفاعلية (تحقق النتائج والأثر) ضمن منظومة واحدة غير متنافسة وشمول دورة الإدارة عبر التخطيط والتنفيذ والمتابعة والتقييم وتصحيح المسار مع تغذية راجعة مؤسسية وشمول المستويات التنظيمية من الاستراتيجية إلى التشغيلي وحتى مستوى المشروعات والبرامج، وشمول أدوات القياس من معايير الامتثال ومؤشرات الأداء الرئيسة ونسب الكفاءة والاقتصاد ومقاييس الجودة إلى مصفوفات المخاطر والضوابط، وأخيرا تكريس المسؤولية والشفافية من خلال ربط النتائج بالمساءلة ونشر تقارير قابلة للتحقق أمام الجمهور والسلطات الرقابية¹. ويؤكد الاتجاه الحديث في أدبيات الرقابة المالية أن الرقابة الداخلية أصبحت أحد المقومات الأساسية لضمان جودة تنفيذ الميزانية العامة، ولم تعد تقتصر على التحقق من سلامة الإجراءات أو الالتزام بالنصوص القانونية، بل امتد دورها ليشمل دعم كفاءة تخصيص الموارد، وتحسين جودة المعلومات المالية، والكشف المبكر عن الانحرافات، وتعزيز الشفافية والمساءلة، كما تمثل الرقابة الداخلية أداة وقائية واستراتيجية تسهم في تحسين الأداء المالي وترشيد الإنفاق العمومي، بما يجعلها أحد الأعمدة الرئيسة للحوكمة المالية الحديثة. وهو ما تؤكدته دراسة Quispe Curo 2025 وآخرين من خلال إبراز العلاقة الإيجابية بين فعالية الرقابة الداخلية وجودة تنفيذ الميزانية في الوحدات الحكومية².

الفرع الثالث: الرقابة الشاملة في المنظمات الدولية للرقابة المالية

تعد الرقابة الشاملة من المفاهيم الحديثة التي تبنتها العديد من المنظمات الدولية المعنية بالحوكمة المالية والمحاسبة العامة، نظرا لما تمثله من إطار متكامل يضمن فاعلية النظام المالي والإداري في المؤسسات.

¹ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص- ص: 11-12.

² Wilder Quispe Curo, Evelin Dianela Asenjo Muro, Ofelia Carol Cernaqué Miranda, and Alex Lenin Guivin Guadalupe, "Internal Control and Financial Auditing in the Quality of Budget Execution at a Local Government in Peru," Sapienza: International Journal of Interdisciplinary Studies 6, no. 2 (2025): e25030, <https://doi.org/10.51798/sijis.v6i2.831>.

وقد حدد المؤتمر العربي الأول للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي- ARABOSAI) المنعقد بالسعودية عام 1977م مفهوم الرقابة المالية الشاملة بأنها:¹

« منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية، ويرمي إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاية استعمالها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية غير خاضع للسلطة التنفيذية».

يظهر هذا التعريف نضج الرؤية العربية المبكرة للرقابة المالية، إذ اعتبرها منهجا علميا متكاملًا يقوم على التكامل بين التخصصات القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية، لا مجرد إجراءات محاسبية محدودة. كما أكد على أن الرقابة تهدف إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام المال العام إلى جانب كشف الأخطاء والانحرافات.

ويرسخ التعريف أيضا مبدأ استقلال جهاز الرقابة عن السلطة التنفيذية باعتباره ممثلاً للسلطة التشريعية، في إشارة واضحة إلى الفصل بين السلطات وضمان الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة.

وقد جاء في تعريف اللجنة الدولية لمعايير الرقابة الداخلية (COSO)، أن الرقابة الشاملة هي: عملية تنفذ من قبل مجلس الإدارة والإدارة والعاملين في المؤسسة، وتهدف إلى توفير ضمان معقول بتحقيق الأهداف المتعلقة بفعالية وكفاءة العمليات، وموثوقية التقارير المالية، والالتزام بالقوانين واللوائح.³

وهذا التعريف يُبرز الطبيعة المتكاملة للرقابة الشاملة باعتبارها منظومة تغطي البيئة الرقابية، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصال، والمراقبة المستمرة، وهي بذلك لا تقتصر على الرقابة المالية التقليدية، بل تمتد إلى الجوانب الإدارية والتنظيمية.

وفي السياق نفسه، تُعرف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنٲوساي- INTOSAI)⁴ الرقابة الشاملة في القطاع العام بأنها:

« عملية مستقلة وموضوعية تهدف إلى فحص جميع أوجه استخدام الموارد العامة، للتأكد من مشروعيتها وكفاءتها وفعاليتها، وضمان تحقيق الأهداف العامة بأقل تكلفة ممكنة⁵ ».

ويشير هذا التعريف إلى أن الرقابة في القطاع العام يجب أن تكون شاملة بمعنى أنها تغطي الرقابة المالية، ورقابة الأداء، ورقابة الامتثال، وأن تُمارس وفق مبادئ أساسية مثل الاستقلالية، والشفافية، والكفاءة، والمساءلة.

وبهذا المفهوم، يمكن القول إن الرقابة الشاملة وفق المنظمات الدولية لا تقتصر على اكتشاف الانحرافات المالية أو تصحيحها، بل تتجاوز ذلك إلى بناء نظام استباقي ووقائي يسهم في تحسين الأداء، وترسيخ مبادئ الحوكمة الرشيدة، وتحقيق الاستخدام الأمثل للمال العام.

و عليه يمكن القول، يمكن القول إن تعدد الاتجاهات الفكرية في تعريف الرقابة المالية يعكس ثراء هذا المفهوم وتطوره عبر الزمن، إذ انتقلت الرقابة من كونها مجرد وظيفة إدارية تهدف إلى ضبط الأداء وتصحيح

¹موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 50.

² Coso هي اختصار لـ The Committee Of Sponsoring Organization of The Tradeway Commission

³ عبد السلام خميس بدوي، أثر هيكل الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة: دراسة حالة المنظمات الأهلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص 27.

⁴ كلمة INTOSAI هي اختصار لعبارة: International Organization of Supreme Audit Institutions

⁵ INTOSAI, International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs), Vienna, 2019, p. 27.

الانحرافات، إلى نظام متكامل يسعى إلى تحقيق الكفاءة والفعالية والشفافية في إدارة المال العام. كما أن المقاربة الشمولية تمثل تنويجا لهذا التطور، لأنها تجمع بين البعد القانوني والإداري والمحاسبي، وتربط بين المشروعية وحسن الأداء، بما يجعل الرقابة المالية أداة أساسية لترسيخ مبادئ الحوكمة والمساءلة في المؤسسات العامة.

في ختام هذا المطلب، يمكن القول إن الرقابة المالية لا تعد مجرد إجراء إداري أو مرحلة تقنية في دورة التسيير المالي، بل هي منظومة فكرية ومؤسسية متكاملة تجسد العلاقة العضوية بين المشروعية والكفاءة والمساءلة. وقد أظهر التحليل أن تطور مفهوم الرقابة المالية من المقاربة العامة إلى المنظومة المتخصصة يعكس انتقال الفكر المالي والإداري من التركيز على الامتثال الشكلي للقواعد، إلى الاهتمام بتحقيق النتائج والفعالية في استخدام المال العام.

فالرقابة المالية في بعدها المفاهيمي تمثل أداة لضبط الأداء وضمان المشروعية، بينما تتحول في بعدها المؤسسي إلى آلية عملية تُفعل من خلال أجهزة وهيئات متخصصة تسهر على حسن تسيير الموارد العمومية في إطار من الشفافية والمساءلة.

وعليه، فإن الإحاطة بالأسس المفاهيمية للرقابة المالية تشكل مدخلا ضروريا لفهم بنيتها التطبيقية، ولا سيما في سياق الرقابة المسبقة التي تُعد خط الدفاع الأول عن المال العام وضمانا لترشيد الإنفاق العمومي ودورها المركزي في حماية المال العام وتحقيق الشفافية المالية على مستوى البلديات الجزائرية.

ومن ثم، فإن الانتقال من المقاربة النظرية إلى المنظومة المتخصصة لا يمثل مجرد تطور تنظيمي، بل هو تحول في فلسفة التسيير المالي نحو إدارة قائمة على النتائج والمساءلة والشفافية، بما يجعل الرقابة المالية أحد الأعمدة الرئيسة للحوكمة الرشيدة في الدولة الحديثة.

المطلب الثاني: التطور التاريخي والوظيفي لمنظومة الرقابة المالية من الجذور الحضارية إلى الأطر المؤسسية المعاصرة

تُعد الرقابة المالية إحدى أهم الوسائل التي تُسهم في تحقيق الانضباط المالي داخل مؤسسات الدولة، وضمان الاستخدام الأمثل للمال العام. ولم تتشكل الرقابة المالية بصورتها الحديثة دفعة واحدة، بل مرت بمراحل تاريخية متعاقبة تأثرت فيها بالتحولات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، حتى أصبحت اليوم نظاما متكاملا يخضع لمعايير الحوكمة والشفافية والمساءلة. ومن أجل الإحاطة بتطورها عبر الزمن، يمكن تتبع مسارها التاريخي والوظيفي من خلال الأنظمة القديمة والكلاسيكية، مروراً بالمرحلة الحديثة، وصولاً إلى الاتجاهات المعاصرة التي تواكب التحول الرقمي والإصلاح الإداري.

الفرع الأول: الجذور التاريخية للرقابة المالية (الحضارات القديمة، الكلاسيكية، الإسلامية، الغربية)

ترتبط نشأة الرقابة المالية على المال العام بظهور الدولة وتملكها للثروة العامة وإدارتها نيابة عن المجتمع. ومع اتساع أدوار الدولة من حفظ الأمن والعدل إلى التدخل في مجالات الاقتصاد، وتزايد حجم الموارد المتداولة، أصبحت الحاجة ملحة إلى رقابة ادق تصون المال العام وتحميه¹.

¹ عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية والتطبيق، ط3، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، مصر، 2005، ص 13.

وتبين الدراسات التاريخية لتطور التشريع ان فكرة الرقابة على المال العام عريقة الجذور. فقد فرقت مجتمعات قديمة بين المال العام والمال الخاص، واعتمدت أصولا واضحة للمحاسبة، وانشأت هيئات ومؤسسات تشرف على جميع العمليات المرتبطة بالايادات والانفاق¹.

أ- الحضارات القديمة: نشأت فكرة الرقابة من حاجة الإنسان المبكرة إلى التحقق من صحة العمليات المالية وحماية الموارد العامة. لذلك احتفظ عبر العصور بسجلات تبين الجبايات والمصاريف، وعين مراجعون لفحصها والتحقق من سلامتها.

❖ في بلاد الرافدين العراق:

ظهرت فكرة المحاسبة في جنوب العراق، موطن السومريين، قبل نحو ثلاثة آلاف عام قبل الميلاد. وقد برزت وظيفة الكاتب التي تتولى تحرير الرسائل والوثائق القانونية وعقود البيع والشراء والاقتراض، الى جانب القيام بمهمة تسجيل الغنائم والموارد. ومن الطبيعي ان وجود نظام للمحاسبة ينطوي ضمنا على وجود رقابة².

❖ مصر القديمة:

- السبق المصري: عرفت مصر القديمة مبادئ الرقابة الإدارية والمالية منذ نحو ألف عام قبل الميلاد، إذ شمل ذلك إحصاء السكان والأموال والأراضي المزروعة، وتحصيل الإيرادات وتوثيقها في سجلات رسمية تحت إشراف الكتبة.

- الإطار التشريعي (حورمحب): يقدم تشريع حورمحب مثالا مبكرا على مكافحة الفساد، إذ تضمن مواد تمنع الاعتداء على السفن التي تنقل الضرائب والقرايين للآلهة، وجرم الرشوة أثناء تحصيل الضريبة العامة وفرض عليها العقوبات.

- مناصب رقابية في مصر الرومانية: برزت وظيفة مراقب "الحساب الخاص" كمنصب رقابي معني بالمسائل المالية غير العادية، مثل الغرامات التي تحصلها السلطة والأموال والأراضي مجهولة المالك والأموال المصادرة. ثم توسع اختصاصه لاحقا إلى مراقبة تنفيذ القوانين لضمان تحصيل الغرامات المترتبة على مخالفتها، بما عزز الانضباط في الحياة العامة³.

أ. الحضارات الكلاسيكية:

❖ عند اليونان: حافظت الحضارات عبر العصور على تدوين المعاملات لما يحققه من فوائد عملية؛ وقد عرف الاغريق دفاتر وسجلات منظمة، ورغم انها لم تبلغ نظاما متكاملًا بمفهومه الحديث فقد ادت الغرض في زمانها. وتدل الشواهد على ان السلطة المركزية كانت تعهد بجباية الضرائب عينا ونقدا الى فئة من الموظفين، وتلزمهم بسجلات موحدة ترصد حركة التحصيل مع تكليف مراجعين مختصين لفحصها والتثبت من سلامتها. وعلى المستوى المحلي تبنت المدن اليونانية اطر تدقيق ومراجعة لضبط الجباية وتحديد اوجه الانفاق، وفرضت امساك سجلات دورية تضمن مطابقة الايرادات بالمدفوعات وتعزز المساءلة⁴.

¹ جابر عبد الرؤوف، دور رقابة ديوان المحاسبة، ط 1، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص 10.

² عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 31.

³ جابر عبد الرؤوف، مرجع سابق، ص 14.

⁴ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 41.

- ❖ في الإمبراطورية الرومانية: ازدهرت الحياة السياسية والقانونية في العصر الجمهوري وتطورت أدوات المحاسبة على المال العام عبر هيئات رقابية متميزة¹:
 - الرقبان (/ Censors حكام الإحصاء): رقابة الآداب العامة، إدارة أراضي الدولة، إجراء الإحصاء العام للمواطنين وأموالهم وثروتهم، واختيار أعضاء مجلس الشيوخ. يتم الالتحاق بهما بالانتخاب لمدة خمس سنوات.
 - المحتسبان (Aediles / حكام الأسواق): استحدثت هذه الوظيفة في حدود سنة (367 ق م)، وتولت الإشراف على رقابة الأسواق والأماكن العامة واختصاص قضائي في قضايا بيع الرقيق والحيوان. يُنتخب اثنان لمدة عام غير قابل للتجديد، وتميزت قراراتهما بدرجة عالية من الاستقلالية.
 - المحققون: يعالجون مسائل مالية وتحقيقات جنائية، ويتولاها أربعة ينتخبون لمدة عام، مع خضوعهم للمساءلة.
 - المساءلة: كان مجلس الشيوخ صاحب الاختصاص في محاسبة شاغلي هذه الوظائف أمام القضاء. أدرك الرومان خطورة هذه الوظائف في حماية المال العام، فأحاطوها باستقلالٍ وظيفي يعزز فاعليتها.
- تكشف تجارب الحضارات القديمة العراقية والمصرية والكلاسيكية اليونانية والرومانية أن الرقابة المالية ولدت من رحم الحاجة إلى سلامة التصرف في المال العام، عبر السجلات، والتفويض المقرون بالمراجعة، وهيئات منتخبة ذات صلاحيات رقابية وقضائية ومسؤولية أمام سلطة عليا.
- ب. في عصر الحضارة الإسلامية:

عرفت الرقابة المالية في الحضارة الإسلامية تطوراً مبكراً منذ تأسيس الدولة، وتجسدت في نظام الحسبة بوصفه آلية مشروعية لحماية الأموال العامة وضبط الأسواق والمكايل والأسعار ومنع الغش والاحتكار. ونظراً لاعتبار المال أداة للنفع العام ومجالاً للابتلاء، سن الإسلام أحكاماً تنظم جمعه وانفاقه وتسد ذرائع الفساد وتؤكد نصوص القرآن الكريم مبدأ الرقابة والمساءلة، مثل قوله تعالى: ﴿إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَلَيْكُمْ رَقِيبًا﴾ النساء: 1، وقوله سبحانه: ﴿وَكَانَ اللَّهُ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ رَقِيبًا﴾ الأحزاب: 52². وفي السنة النبوية وردت نصوص تدل على مشروعية الرقابة على المال، وقد كان رسول الله ﷺ يباشر المتابعة بنفسه ويفوض من أصحابه من يتولى ذلك³.

وعلى المستوى العملي، تابع الخليفة أبو بكر الصديق رضي الله عنه موارد الزكاة ومصارفها، ووكّل عمالاً موثوقين وراقب أداءهم. ثم أقام الخليفة الراشد عمر بن الخطاب رضي الله عنه منظومة مالية وإدارية متماسكة عبر بيت المال والدواوين، ونظم ديوان الخراج والعطاء، ورسخ قواعد المحاسبة على الولاة والعمال وقبّل قبول الهدايا انقاء لشبهة الاستغلال. وتعزز هذا النهج في عهد الخليفة الراشد عمر بن عبد العزيز رضي الله عنه برد المظالم وتشديد الرقابة على الجباية والانفاق حتى روي أنه لم يجد من يأخذ الصدقة. وهكذا تبلورت الرقابة المالية وظيفية مشروعية وإدارية لصون المال العام وترشيد استخدامه خدمة للصالح العام⁴.

ت. في الحضارة الغربية:

شهدت الحضارة الغربية تطوراً ملحوظاً في مجال الرقابة المالية والمحاسبة، حيث تعود بدايات التنظيم المهني لهذا المجال إلى إيطاليا، وبالتحديد في مدينة فينيسيا سنة 1581م، حين أنشئت أول كلية متخصصة في

¹ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 33.

² موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 42.

³ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 64.

⁴ إبراهيم بن داود، مرجع سابق، ص 65.

المحاسبة عُرفت باسم **Collegio dei Raxonati** وقد كانت الكلية تشترط على المنتسبين إليها قضاء ست سنوات تدريبية واجتياز امتحان مهني صارم قبل الحصول على لقب "خبير محاسبة" وممارسة الرقابة المالية رسمياً. ومع حلول سنة 1669م، أصبحت العضوية في هذه الكلية شرطاً أساسياً لمزاولة مهنة المحاسبة، وهو ما شكل آنذاك خطوة مهمة نحو إرساء الأسس المؤسسية للمهنة وتنظيم ممارساتها وفق معايير مهنية واضحة¹.

أما في فرنسا، فقد تطورت الرقابة المالية في عهد الإمبراطور نابليون بونابرت ما بين سنتي 1803 و1807م، حيث تم إنشاء هيئة عليا سُميت مجلس المحاسبة رسمياً بموجب المرسوم الصادر في 16 سبتمبر 1807م* (**La Cour des Comptes**) ، وهي مؤسسة رقابية رفيعة المستوى تُعنى بمراقبة الموازنة العامة للدولة². وقد تم تنظيم المجلس على غرار المحاكم القضائية، ويتكون من قضاة يتمتعون بالاستقلالية التامة ولا يمكن عزلهم من قبل الحكومة. وتتمثل مهمته الأساسية في التحقق من صحة الحسابات العامة، وله صلاحيات مالية وإدارية وقضائية واسعة تمكنه من أداء دوره بفعالية واستقلالية.

وفي إطار تعزيز مبادئ النزاهة والمساءلة، أنشأت فرنسا أيضاً مجلساً تأديبياً للمخالفات المالية سنة 1948م، يتكون من أعضاء من ديوان المحاسبة ومجلس الدولة، ويرأسه الرئيس الأول لديوان المحاسبة. ويضطلع هذا المجلس بدور مهم في محاسبة الموظفين العموميين المخالفين، حيث يملك صلاحية فرض غرامات مالية تصل قيمتها إلى الراتب السنوي الكامل (غير الصافي) للموظف المدان³.

أما بريطانيا فاختارت استقلال العين الرقابية، فالمرقب المدقق العام منصبا مستقلا يعين بمرسوم ملكي ولا يعزل الا بقرار مشترك من مجلس العموم ومجلس اللوردات، ويتولى فحص اوامر الصرف الصادرة عن الوزراء ولا يجيز الدفع الا اذا كانت مطابقة للقوانين والانظمة. وتحول المبالغ من حساب الايرادات في بنك انكلترا الى حساب الدافع العام، ولا تصرف اي مدفوعات من هذا الحساب الا بعد توقيعه. ويقدم هذا المسؤول تقريراً سنوياً الى مجلس العموم تراجع له لجنة الحسابات العمومية ابتداءً، مستنداً الى تقارير تفصيلية يعدها فريقه حول تدقيق الحسابات ونفقات كل وزارة، بما يعزز خضوع المال العام لرقابة مهنية مستقلة وشفافة⁴.

وبعد عقود، خطت الولايات المتحدة خطوة مؤسسة بإصدار قانون الموازنة عام 1921 الذي أوجد ديوان المحاسبة العامة ليكون الحكم العادل على إنفاق الحكومة. ومع اتساع الدور، تبلورت لدى المهنيين حاجة إلى إطار جامع، فتم عام 1930 تأسيس أول معهد للمراقبين الماليين لتأطير المهنة أكاديمياً وتنظيم ممارساتها ورفع كفاءة منتسبيها⁵.

¹ خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 30 .

* ويؤكد الموقع الرسمي للمجلس أنشئت محكمة الحسابات (Cour des comptes) بموجب قانون صدر في 16 سبتمبر 1807. أراد نابليون الأول، من خلال إحداثها، مواصلة إصلاح الأوضاع المالية للبلاد. واستلهم الإمبراطور نموذج غرف الحسابات في العهد القديم التي ألغتها الثورة بعد وجود دام أحياناً خمسة قرون، فأسس جهة قضائية واحدة تشمل كامل التراب الوطني. وقد أنيطت بالمحكمة مهمتان: الفصل في حسابات المحاسبين العموميين، سواء تعلقت بالدولة أو بالجماعات الإقليمية (باستثناء الصغيرة منها) ومراقبة إدارة الوزراء وسائر الأمراء بالصرف، مع واجب التبليغ عن التجاوزات والاختلاسات التي تكشفها خلال رقابتها، ولكن للإمبراطور وحده. ومنذ البداية، اضطلعت المحكمة بوظيفة قضائية (تصدر أحكاماً) وأخرى غير قضائية (توجه ملاحظات). الرابط: <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire-et-patrimoine>

patrimoine

² عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 22.

³ سعيد نور الدين، مرجع سابق، ص 70.

⁴ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 37 .

⁵ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 99.

وفي إطار تعزيز مبادئ النزاهة والمساءلة، أنشأت فرنسا أيضا مجلسا تأديبيا للمخالفات المالية سنة 1948م، يتكون من أعضاء من ديوان المحاسبة ومجلس الدولة، ويرأسه الرئيس الأول لديوان المحاسبة. ويضطلع هذا المجلس بدور مهم في محاسبة الموظفين العموميين المخالفين، حيث يملك صلاحية فرض غرامات مالية تصل قيمتها إلى الراتب السنوي الكامل (غير الصافي) للموظف المدان¹.

و في عام 1950، أقرت الولايات المتحدة قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة الذي ثبت قواعد الرقابة المالية. وتوالت بعده تشريعات حدثت الأساليب ووسعت الرقابة لتشمل كل الإيرادات وطرق الإنفاق². يعد هذا النظام من أبرز التجارب الغربية التي جمعت بين الرقابة المالية والمساءلة القانونية في إطار مؤسسي متكامل؛ وهكذا تبلور نموذج يمزج بين المهنة والقضاء والبرلمان، واضعا المال العام تحت رقابة مستقلة دقيقة وشفافة. ويمهد هذا البناء التاريخي لانتقال الرقابة من التركيز على مشروعية الإنفاق وحفظ المال العام إلى تقييم الكفاءة والفعالية و-القيمة مقابل المال-، وصولا إلى منهجيات حديثة كالتدقيق القائم على المخاطر والرقابة الرقمية، وهو ما سيتناوله الفرع الثاني بوصفه تطورا وظيفيا لمنظومة الرقابة.

الفرع الثاني: تطور الوظيفي للرقابة المالية

لقد شكل التطور الذي عرفته الرقابة المالية في أوروبا، ولا سيما في كل من إيطاليا وفرنسا وبريطانيا وأمريكا، نقطة تحول أساسية في مسار الفكر المالي والإداري العالمي. فقد ساهمت التجارب الغربية في بلورة مبادئ المحاسبة العمومية وآليات التدقيق المالي التي أصبحت لاحقا مرجعا يُحتذى به في بناء الأنظمة الرقابية الحديثة بمختلف دول العالم.

ومع تطور العلوم والتكنولوجيا في القرنين العشرين والحادي والعشرين، امتد تأثير التجارب الغربية إلى الدول النامية والناشئة التي تبنت بدورها النماذج الأوروبية في إنشاء أجهزة عليا للرقابة المالية، كديوان المحاسبة ومجالس الرقابة العامة. وفي هذا الإطار، اقتدت الدول العربية بعد استقلالها، ومن بينها الجزائر، بالنموذج الفرنسي في بناء مؤسساتها الرقابية، حيث أنشئ مجلس المحاسبة الجزائري سنة 1975م ليضطلع بمهام مراجعة الحسابات العمومية ومراقبة تنفيذ الميزانية وضمان الاستخدام الرشيد للموارد العامة³.

وعلى الصعيدين الجهوي والعالمي، عرفت الرقابة المالية تطورا مؤسسيا هاما من خلال إنشاء منظمات دولية وإقليمية تضم أجهزة الرقابة العليا من مختلف دول العالم. ويأتي في مقدمة هذه المنظمات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي - INTOSAI) التي تأسست سنة 1953م سنة في هافانا - كوبا خلال المؤتمر الأول للأجهزة العليا للرقابة، حيث اجتمع ممثلو 34 جهازا رقابيا وطنيا بهدف إنشاء منظمة دولية تُعنى بتعزيز التعاون وتبادل الخبرات في مجال التدقيق والرقابة على المال العام*، وتضم اليوم معظم هيئات

¹ سعيدي نور الدين، مرجع سابق، ص 70.

² أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها الإداري في الحد من الفساد، ط1، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر 2016، ص 8.

³ بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 14.

*تنظم الإننتوساي اجتماعات دورية تعرف باسم الإنكوساي (INCOSAI)، وهي مؤتمرات دولية تعقد كل ثلاث سنوات، يتم خلالها تبادل التجارب وتحديث المعايير المهنية وتحديد التوجهات المستقبلية في مجال الرقابة المالية. كما تصدر المنظمة منشورات وتقارير بحثية متخصصة عبر مجلتها الدورية International Journal of Government Auditing التي تعد مرجعا رئيسيا في المجال.

الرقابة العليا في العالم. تعمل هذه المنظمة على تطوير المعايير الدولية للتدقيق والرقابة المالية، وتنسيق الجهود بين الأجهزة الوطنية في مجال تبادل الخبرات والتدريب والتعاون الفني¹.

وإلى جانب عملها العالمي تتفرع عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي - INTOSAI) سبعة مجموعات من المنظمات الإقليمية المتخصصة تمثل القارات المختلفة والتي تشكل المجلس التنفيذي للإننتوساي التي تعمل في إطار تكاملي وتعاوني لتنسيق الجهود بين أجهزة الرقابة. وقد أنشئت هذه المنظمات بهدف تبادل الخبرات المهنية، وتوحيد المفاهيم الرقابية، وتطوير معايير التدقيق في كل منطقة جغرافية وتعتبر هذه الفروع أدوات تنفيذية لسياسات الإننتوساي على المستوى الإقليمي، تسهم في توطيد مبادئ الشفافية والمساءلة المالية وتعزيز القدرات الوطنية في مجال الرقابة على المال العام ومن أبرز هذه المنظمات مرتبة حسب تاريخ التأسيس²:

- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة لدول أمريكا اللاتينية والكاريبي (الأولاسافس - OLACEFS): أنشئت سنة 1965م ومقرها سانتياغو - تشيلي، وتضم أجهزة الرقابة في دول أمريكا اللاتينية، وتهدف إلى تعزيز النزاهة والشفافية المالية في إدارة المال العام عبر التعاون الإقليمي.
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة لدول الباسيفيك (الباساي - PASAI): تأسست سنة 1973م، وتضم أجهزة الرقابة في دول المحيط الهادئ، وتركز على تطوير نظم الرقابة الإلكترونية وتبادل الممارسات الحديثة في مجالات التدقيق المالي والإداري.
- المنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأفروساي - AFROSAI) أسست في أكتوبر من سنة 1976م، وتضم أجهزة الرقابة في الدول الإفريقية، وتركز على تنمية المعايير المهنية وتعزيز قدرات الأجهزة الإفريقية بما يتناسب مع خصوصيات القارة.
- المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأرابوساي - ARABOSAI): تأسست في ديسمبر من سنة 1976م ومقرها تونس، وتضم أجهزة الرقابة في الدول العربية، وتهدف إلى تعزيز التعاون الفني العربي وتطوير قدرات الأجهزة العليا في مجالات التدقيق المالي والمحاسبي.
- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الآسياساي - ASOSAI): تأسست سنة 1979م، وتضم أجهزة الرقابة في دول آسيا، وتهدف إلى تبادل الخبرات وتنمية الكفاءات المهنية في مجال الرقابة المالية الحكومية على مستوى القارة الآسيوية.
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة لدول الكاريبي (الكاروساي - CAROSAI): تأسست سنة 1988م، وتضم أجهزة الرقابة في دول منطقة الكاريبي، وتهدف إلى توحيد الممارسات المهنية وتطوير برامج التدريب والتعاون الفني بين أعضائها.

¹موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 45.

² <https://www.intosai.org/ar> 25/08/2023 تم الإطلاع بتاريخ

- المنظمة الأوروبية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإيوروساي-EUROSAI): أنشئت سنة 1990م، وتضم أجهزة الرقابة في الدول الأوروبية، وتهدف إلى تطوير التعاون الإقليمي وتنسيق الأساليب الرقابية بين الأجهزة العليا في أوروبا. وتعد هذه المنظمات الإقليمية الأذرع التنفيذية للإنتوساي، إذ تسهم في تطبيق مبادئها على المستوى القاري والوطني، وتعمل بالتنسيق مع الأجهزة العليا للرقابة في الدول الأعضاء من أجل تحسين كفاءة الرقابة المالية وترسيخ قيم الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام. تبلور التطور الوظيفي للرقابة المالية من رقابة تركز على مشروعية الإنفاق وحفظ المال العام إلى رقابة أداء تقيس الاقتصاد والكفاءة والفعالية (Es3)* مستندا إلى التخطيط القائم على المخاطر وتقييم نظم الضبط الداخلي والحوكمة وتكامل التدقيقين الداخلي والخارجي. واتسع الدور ليغطي حلقات دورة المالية العامة من إعداد الموازنة إلى الحساب الختامي، مع توظيف التحول الرقمي والتحليلات والمراجعة المستمرة لتسريع الكشف عن الاختلالات ورفع جودة الأدلة. وبموازاة ذلك، تعززت الشفافية والمساءلة المجتمعية عبر البيانات المفتوحة وتبسيط التقارير، ودخل تدقيق الاستدامة ومواءمة السياسات مع أهداف التنمية المستدامة ضمن نطاق العمل، إلى جانب أدوات مكافحة الفساد والإنذار المبكر. ويدعم هذا كله بناء القدرات والاعتماد المهني والمراجعة النظيرة وتبادل الخبرات، بما يرسخ أثر الرقابة في تحسين القيمة العامة وجودة الإنفاق.

المطلب الثالث: البعد الوظيفي والحوكمي لأهمية وأهداف الرقابة المالية

تتجلى أهمية الرقابة المالية من عدة جوانب أساسية ومحورية، يأتي في مقدمتها أنها تمثل الإطار النظامي والتشريعي الذي يضبط التصرفات المالية داخل المؤسسة أو الإدارة، سواء على المستوى المركزي أو المحلي. وتسهم الرقابة المالية بشكل مباشر في تعزيز الحوكمة المالية والشفافية في الأداء، عبر توفير آليات رقابية فعالة تمكن الجهات الإدارية من كشف أوجه الهدر المالي والتجاوزات، ومعالجتها بطريقة منهجية من خلال تقديم تقارير دورية وتوصيات عملية للإدارة العليا، لضمان سير العمليات المالية حسب المخطط والموازنات المعتمدة.

وتهدف إلى ضمان استخدام الموارد المالية بطريقة سليمة ومتوافقة مع القوانين والأنظمة المعمول بها. وهي ليست غاية في ذاتها، وإنما وسيلة لتحقيق الأهداف المحددة، بما يساهم في الوقاية من التبذير وسوء التسيير، وتحقيق الكفاءة الاقتصادية والاجتماعية. يهدف نظام الرقابة المالية إلى حماية المال العام من خلال متابعة وتقييم الأداء المالي والإداري للمؤسسات، خاصة البلديات، وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف التنموية المنشودة.¹

الفرع الأول: الأهمية الحوكمية والوظيفية للرقابة المالية

تتعلق أهمية الرقابة المالية من جملة عوامل مترابطة، فهناك فجوة زمنية بين وضع الأهداف وتنفيذها قد تولد ظروفًا غير متوقعة وانحرافات في الأداء، فتأتي الرقابة لتكشفها وتعلل أسبابها وتمنع تكرارها، كما أن اختلاف

* يشير اختصار 3Es إلى ثلاثة معايير أساسية لتقييم الأداء في المنظمات، وخاصة في سياق الرقابة المالية والإدارية: (Economy، Effectiveness، Efficiency)

¹ زياد قطان الضمو، الرقابة المالية ودورها في رفع أداء الضبط المالي في البلديات، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 4، العدد 12، المملكة المتحدة، 2023، ص 12.

تطلعات الأفراد عن غايات المؤسسة يفرض نظاما رقابيا يوفق بينهما ويقلل النزاعات ويعيد توجيه الجهود نحو النتائج المؤسسية.¹

وإذ يظل القائمون على المال العام بشرا عرضة للخطأ أو الانحراف، فإن الرقابة تصبح صمام أمان لصون المال من الاعتداء وسوء الاستعمال، ومع اتساع الدولة وتنوع أعمال الإدارة المالية تتعاضد الحاجة إلى التحقق المستمر من سير الأنشطة وفق الأهداف والأحكام النافذة. وأخيرا، لأن المال عصب الحياة الاقتصادية وسريع التأثير بسوء الاستخدام، تغدو الرقابة الفعالة والمتواصلة ضرورة تضمن أن يؤدي المال العام دوره في خدمة المجتمع بكفاءة ونزاهة.²

فالرقابة المالية في البلديات ليست اجراءا شكليا بل ضرورة لحماية المال العام مع اتساع دور هذه الجماعات وتزايد الانفاق. فهي تضمن احترام ارادة المجالس المنتخبة والقوانين المالية³، وتدقق الحسابات لتحسين تحصيل الإيرادات ومنع التجاوز والانفاق غير المخطط. كما تتابع تنفيذ المشاريع وتقيس كفاءة الانفاق وتكشف الهدر⁴، وتضبط المشروعات عبر توثيق العمليات ومساءلة المخالفين. وفوق ذلك تغرس ثقافة حسن التسيير وتحد من الفساد وتمنح المواطنين ثقة في ان الموارد تصرف في مكانها الصحيح، فهي ركن من أركان الحوكمة الرشيدة محليا⁵.

الرقابة المالية هي جوهر الرقابة الإدارية لأنها تضبط المال المتغلغل في كل قرار وعملية؛ ومن دونها تسود الفوضى وتبتعد النتائج عن الخطط ويهدر المال. وهي شاملة لكل الأنشطة وتمارس بوعي إنساني يضمن إنصاف المتعاملين وحماية الموظف الأمين، مع التسليم بواقعية الانحرافات والسعي لاكتشافها مبكرا وتصحيحها. ولأن البيئة تتغير، فالرقابة الفعالة تتنبأ وتكيف، وتعمل في تناسل مع التخطيط والتنظيم والتوجيه؛ فالتخطيط يحدد شدتها ومخرجاتها تحسن الخطة. وهي تقوم على القياس والمقارنة والتغذية الراجعة، وتكتسب خصوصية في المال العام حيث تصان الميزانية ضمن القانون وتطلب السرعة والكفاءة معا، ويسند لها إطار قانوني ومؤسسي ولجان وإجراءات واضحة، وتستثمر أيضا للتحفيز واكتشاف التميز. وتمتد قبل التنفيذ وأثناءه وبعده عبر فحص المدخلات، ومرافقة الإنجاز، وتقييم الأثر. وفي البلديات، يفرض اتساع الأعمال وتقويض الصلاحيات تقارير دقيقة وبيانات دورية موثوقة وأنظمة معلومات تدعم القرار⁶.

تتبع أهمية الرقابة المالية من كونها صمام أمان لحسن التسيير، فهي تحمي الأصول والمال من الهدر والاختلاس، وتضمن امتثال العمليات للقوانين والأنظمة، وترفع كفاءة الإنفاق وفاعلية الأداء عبر كشف الانحرافات مبكرا ومعالجتها. كما تحسن جودة وموثوقية التقارير المالية بما يدعم صنع القرار ويعزز الشفافية والمساءلة وثقة الجمهور. وتسهم في إدارة المخاطر بتوجيه الموارد نحو الأولويات، وترسيخ ثقافة النزاهة

¹ سعيدي نور الدين، مرجع سابق، ص 74.

² بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، ط1، دار الجامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ص 7.

³ سيروان عدنان مزار الزهاوي، مرجع سابق، ص 75.

⁴ إنصاف محمود رشيد وآخرون، فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق: دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 8، كلية الإدارة والاقتصاد، الموصل، 2012، ص 327.

⁵ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 119.

⁶ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 47.

والمسؤولية داخل المؤسسة. وفي القطاع العام، ولا سيما على مستوى الجماعات المحلية، تتحول الرقابة المالية إلى ضرورة حوكمية لضمان صرف الموارد في مكانها الصحيح وتحقيق أفضل قيمة مقابل المال.

ينتهي التحليل إلى أن الرقابة المالية ليست إجراء تقتيش لاحقاً بقدر ما هي منظومة تسيير تدمج في صنع القرار الهيئات العمومية (دولة أو جماعات محلية) منذ التخطيط حتى تقييم الأثر.

- **فمن زاوية نظرية**، تعالج الرقابة مشكلتي تضارب المصالح وعدم تماثل المعلومات بين صانعي القرار والمنفذين والجمهور، وتحول الأهداف العامة إلى التزامات قابلة للقياس عبر ثلاثية: (عمليات-تقارير-امتثال).

- **أما عملياً**، فتواجه البلديات تحديات متشابكة: توسع المهام، محدودية القدرات، تعقيد إجراءات الصفقات، وتذبذب جودة البيانات، ما يجعل الرقابة الفعالة استباقية (وقائية) ومرافقة للتنفيذ ولاحقة للمساءلة، لا واحدة منها دون الأخرى.

الفرع الثاني: الأهداف الوقائية، القانونية والفنية للرقابة المالية

تعد الرقابة المالية ركيزة للحكمة الرشيدة لأنها توفر تطمينا معقولاً على تحقيق الأهداف وتقليص المخاطر، وتدعم اتخاذ القرار وجودة المعلومات داخل الكيانات العامة والخاصة على السواء. كما تسهم في ترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة وتعزيز ثقة المواطنين والبرلمان والجهات الرقابية في سلامة إدارة المال العام¹، وبذلك، يمكن القول بأن أهداف الرقابة المالية تتمحور حول حماية المال العام، ترشيد الإنفاق، تعزيز الشفافية والمساءلة، وتحقيق التنسيق بين الأطراف المختلفة داخل المؤسسات، لبلوغ الأداء المالي الأمثل في إطار إدارة مالية رشيدة وضمان صرفه في الأهداف المخصصة لها، وذلك دون إسراف أو تبذير أو تقصير². ويمكن تصنيف هاته الأهداف الرقابية إلى عدة محاور رئيسية:

أولاً: ضمان سلامة وحماية المال العام (أهداف وقائية)³:

تستند هذه النقاط إلى إطار الرقابة الداخلية (COSO) الذي يصنف الأهداف إلى ثلاث فئات تمكن المؤسسات من تركيز الرقابة:

- **أهداف العمليات (تشغيلية)**: فعالية وكفاءة العمليات والأداء، وحماية الأصول الحكومية من الضياع (التأكد من وجود سجلات دقيقة للأصول (العقارات، المعدات، المخزون)).

- **أهداف التقارير**: دقة وموثوقية وتوقيت وشفافية التقارير والبيانات المالية والميزانيات والحسابات الإدارية في آجالها بما يرفع جودة القرار لدى الأجهزة المنتخبة والوصية والجمهور؛ والتي تؤثر على استدامة الميزانية.

¹ INTOSAI, ISSAI 100: Fundamental Principles of Public-Sector Auditing, International Standards of Supreme Audit Institutions, P 9

² عودة الله عبيد ذوقان الحماد، دور الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في البلديات، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 74، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، رماح، الأردن، 2022، ص 236.

³ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), Internal Control—Integrated Framework: Executive Summary (May 2013), ISBN 978-1-93735-239-4, P 9

- **أهداف الامتثال:** التأكد من الالتزام بالقوانين والتنظيمات (قوانين الميزانية، الصفقات، الجباية المحلية...) ومعايير الرقابة العامة والأنظمة والسياسات المطبقة، وأن الإنفاق الحكومي يتم وفقاً للأسس والمعايير المحددة بما فيها المعايير الدولية للتدقيق في القطاع العام عند الإقتضاء، ومنع تبديد الموارد في غير وجهتها الصحيحة (منع الهدر والاسراف) والعمل على منعها، اكتشاف أي تلاعب أو اختلاسات أو مخالفات مالية في وقت مبكر.

ثانياً-ضمان دقة وموثوقية البيانات المالية (أهداف فنية /المحاسبية):

- **التحقق من دقة السجلات:** التأكد من أن القيود المحاسبية والحسابات المالية صحيحة وكاملة وتمثل العمليات المالية بصدق؛ وهو جوهر التدقيق المالي في القطاع العام.

- **الالتزام بمعايير المحاسبة:** ضمان تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة المعتمدة، مع ملاءمة التدقيق المالي في القطاع العام للمعايير الدولية عند الإقتضاء.¹

- **إعداد تقارير مالية موثوقة:** توفير بيانات مالية دقيقة وفي الوقت المناسب لدعم صانعي القرار.

ثالثاً-الالتزام بالتشريعات واللوائح (أهداف قانونية)²:

- **الالتزام بالقوانين واللوائح:** التأكد من أن العمليات المالية والتزامات الصرف تتم وفقاً للأطر القانونية والمالية النافذة (تدقيق الامتثال).

- **الالتزام بسياسات الجهة:** التحقق من التقيد بالسياسات والإجراءات الداخلية للوزارة أو الهيئة الحكومية. ومن ثم، تتقدم الأهداف القانونية لترسيخ مبدأ المسؤولية والمساءلة، صونا لسلامة التصرفات المالية، وردعا لكل انحراف أو مخالفة تقوض كفاءة الأداء المالي عموماً.³

الفرع الثالث: الأهداف الأدائية والاستراتيجية ودور الرقابة في دعم صنع القرار

يمثل هذا الفرع مدخلا تحليليا لبيان كيف تُسهم الرقابة المالية في الانتقال من مجرد فحص الامتثال إلى توجيه الأداء المالي والإداري نحو تحقيق النتائج المتوخاة في البلديات. فهو لا يقتصر على ضبط مشروعية العمليات، بل يتجاوز ذلك إلى قياس كفاءة استخدام الموارد وفعالية البرامج والمشاريع، واستثمار نتائج الرقابة في تصحيح المسار وتحسين الأداء بصورة مستمرة. وبذلك تترسخ الوظيفة الأدائية والاستراتيجية للرقابة المالية من خلال ترشيد الإنفاق، وتعزيز مبادئ الحوكمة والشفافية والمساءلة، ودعم عملية صنع القرار ووضع السياسات كأهداف مترابطة ومتكاملة. ويمكن تصنيف هاته الأهداف الرقابية إلى عدة محاور رئيسية:

أولاً: تعزيز الكفاءة والفعالية (أهداف أدائية):

- **ترشيد الإنفاق:** تحقيق أفضل النتائج بأقل التكاليف الممكنة (الكفاءة).

- **تحقيق الأهداف المخططة:** تقييم مدى تحقيق البرامج والمشاريع الحكومية لأهدافها (الفعالية) عبر تدقيق الأداء ومؤشرات القيمة مقابل المال.⁴

¹ INTOSAI — ISSAI 100,OP Cit ,P10.

² (COSO),OP Cit ,P 9

³موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص، 63.

⁴ OECD — Recommendation of the Council on Budgetary Governance (2015, reprint 2025) ,P2

- تحسين الأداء: تقديم توصيات لمعالجة نقاط الضعف وتحسين العمليات والأنظمة المالية والإدارية¹.
- ثانيا: تعزيز مبادئ الحوكمة والشفافية والمساءلة (أهداف الحوكمة):
- الشفافية: ضمان إتاحة معلومات مالية دقيقة وواضحة للمواطنين وأصحاب المصلحة، ونشر وثائق الموازنة في الوقت المناسب مع إشراك الجمهور².
- المساءلة: تحديد المسؤوليات بوضوح ومحاسبة المقصرين أو متجاوزي الصلاحيات.
- العدالة والنزاهة: صون نزاهة العمليات المالية والتصرف العادل في استخدام الموارد ومنع تضارب المصالح³.

ثالثا- دعم عملية صنع القرار ووضع السياسات (أهداف استراتيجية):

- توفير معلومات للموازنة: إعداد قواعد بيانات وتحليلات موثوقة تعزز تقدير الاعتمادات بصورة واقعية ومتصلة بالأولويات متوسطة الأجل، مع تحسين مصداقية الموازنة وانضباطها عبر ربط التنفيذ بالمؤشرات والنتائج⁴.
- تقييم السياسات المالية: تمكين صانعي السياسات من تقييم أثر السياسات الحالية واقتراح التعديلات المناسبة عبر التقييم المستقل والمقارنة مع التوقعات⁵.
- إدارة المخاطر: تحديد المخاطر المالية (الأصول، الالتزامات، التزامات محتملة) وتقييمها، واقتراح إجراءات التخفيف (ضوابط، حدود، تنويع مصادر التمويل)، مع الإفصاح الدوري في تقارير شفافة تتوافق مع تحديثات نظم المحاسبة الحكومية⁶.

تكشف القراءة التاريخية والوظيفية أن الرقابة المالية لم تكن يوما مجرد إجراء شكلي، بل منظومة حية غايتها النهائية خدمة الناس: حماية ما يخصهم من مال عام، وضمان عدالة التعامل معهم، وتوجيه الموارد إلى حيث الأثر الأكبر. فمن الجذور الأولى التي عرفت السجلات والكتبة وهيئات الفحص، إلى مؤسسات مستقلة ذات اختصاصات قضائية ومهنية، ثم إلى معايير حديثة تركز على الشفافية وإدارة المخاطر والقيمة مقابل المال تبلورت الرقابة كوظيفة تشاركية تجمع الداخلي والخارجي والبرلمان والمجتمع. وفي الواقع العملي، تُترجم هذه الرحلة إلى ثلاث نتائج حاسمة: انضباط مالي مستدام يقلص الهدر والاختلالات، وثقة عامة تُبنى على إفصاح ومساءلة فعالة، وتحسن ملموس في جودة الإنفاق عبر رقمنة الإجراءات وتكامل البيانات وتنفيذ التوصيات. وبذلك، ينتقل دور الرقابة من الاكتفاء بمتابعة المشروعات بعد الفعل، إلى مرافقة القرار قبل وأثناء وبعد التنفيذ، بما يعظم القيمة العامة ويحفظ كرامة المتعاملين ويجعل المال العام أداة لإنصاف المجتمع لا عبئا عليه. وكأداة

¹ PEFA — Framework for Assessing Public Financial Management (2016), P 8

² IMF — Fiscal Transparency Code (2019), P 12 .

³ PEFA، الاتفاق العام والمساءلة المالية إطار تقييم إدارة المالية العامة، إصدار 2016، ص 16.

⁴ OECD, OP Cit ,P3

⁵ هاجيرة ديلمي، حميد قرومي، تقييم أداء الإدارة المالية العامة في الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد

15، العدد 2، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2021، ص 122.

⁶ IMF , OP Cit ,P12

استراتيجية لدعم صنع القرار، ترسيخ الحوكمة الرشيدة، وتحقيق أفضل قيمة مقابل المال العام، لا سيما على مستوى الجماعات المحلية. وبهذا المنظور المتكامل، تصبح الرقابة المالية عنصراً أساسياً من أعمدة الدولة الحديثة، تسهم في بناء جسور ثقة بين المؤسسات والمواطنين، وتحول المال العام من مجرد موارد إلى أداة فعالة لخدمة المصلحة العامة وتحقيق الرفاه الاجتماعي.

المبحث الثاني: الأبعاد المعيارية للرقابة المالية – بين الزمن، الجهة، والموضوع والصلاحيات

أدى التطور المتلاحق لمفاهيم الرقابة المالية من الكلاسيكية إلى الحديثة، وتعدد الجهات والأجهزة وأساليب وتوقيتات الممارسة، إلى بروز منظومة رقابية استوعبتها النظرية العامة للرقابة المالية. وتتباين هذه المنظومة بين الدول، ومنها الجزائر، وفق ثلاثة اعتبارات رئيسية: الجهة الممارسة، وتوقيت الإجراء، وطبيعة الرقابة إن كانت حسابية أو تقييمية. وتمثل الأبعاد المعيارية إطاراً منهجياً لفهم هذه المنظومة وتصنيفها، إذ لم يعد التنظيم القانوني والإداري ينظر إلى الرقابة كعملية واحدة، بل كمجموعة مترابطة تختلف باختلاف التوقيت والجهة والموضوع والصلاحيات.

وبناءً عليه، يتناول هذا المبحث تحليل الأبعاد الأربعة وإبراز مكانة الرقابة المسبقة بوصفها الأداة الوقائية الأولى لحماية المال العام وضمان سلامة التسيير المالي في البلديات الجزائرية.

المطلب الأول: الأبعاد الزمنية للرقابة المالية – من الوقاية إلى المحاسبة (المعيار الزمني)

يعتبر المعيار الزمني من أبرز المعايير التي يعتمد عليها في تصنيف الرقابة المالية، لأنه يحدد المرحلة التي تمارس فيها الرقابة أي تحديد موقع الرقابة بالنسبة للعملية المراقبة بالنسبة لسير العمليات المالية والإدارية¹. وتتدرج الرقابة ضمن ثلاث مراحل زمنية رئيسية:

الفرع الأول: الرقابة المالية المسبقة على الانفاق (السابقة للتنفيذ)*

الرقابة المالية المسبقة رقابة وقائية واستباقية تمارس قبل الالتزام أو صرف النفقة، وتهدف إلى التحقق من مشروعية العملية المالية وتوفير الاعتماد اللازم وتقوم بها وزارة المالية باعتبارها المسؤولة عن المال العام وذلك بواسطة المراقبين الماليين². وهي مهمة حساسة تختتم بإحدى النتائج: منح التأشيرة القانونية التي تجيز التنفيذ، أو رفض مؤقت مع ملاحظات للتصحيح، أو رفض نهائي يتصدى للمخالفات لأحكام التنظيمات المعمول بها، وذلك

¹ لطفاوي محمد عبد الباسط، منصور جواد، الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 3، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الأغواط، 2020، ص 195.

* يجدر التنبيه إلى أن هذا النوع من الرقابة يمارسه المراقب الميزانياتي (المراقب الميزانياتي) وهو موضوع دراستنا. وبناءً عليه، سنكتفي في هذا الموضوع بعرض مفاهيم عامة وتمهيدية دون الخوض في التفاصيل، إذ سنعالج الجوانب النظرية لهذا النوع في الفصل الثاني بالتفصيل، على أن نخصص الفصل الثالث لتقييم هاته الرقابة

² لطفاوي محمد عبد الباسط، منصور جواد، مرجع سابق، ص 196

كأصل عام قبل تنفيذ العملية¹. وتمارس على النفقات العامة دون الإيرادات العامة، إذ لا يمكن تصور وجود رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات.²

الفرع الثاني: الرقابة المالية المصاحبة (المرافقة للتنفيذ)

الرقابة المالية المصاحبة، أو الرقابة المرافقة للتنفيذ، تمارس أثناء تنفيذ العملية المالية بهدف متابعة سير تنفيذ الانفاق والعقود والمشروعات المالية لحظة بلحظة، وذلك لضمان الالتزام بالقواعد والتشريعات والإجراءات المعتمدة والتأكد من توافق التنفيذ مع الخطط والميزانيات المخصصة³. تتم هذه الرقابة بعد الموافقة المسبقة وصرف الأموال الأولية، وتتولاها في الأصل جهات داخلية ضمن منظومة الرقابة الإدارية أثناء التنفيذ. وهي كذلك رقابة تمارس أثناء التنفيذ الفعلي للعملية محل النظر. وهذه الرقابة، التي تتعلق بالتنفيذ، تمارس غالبا بالنظر إلى احترام قواعد التنفيذ وخاصة قواعد المحاسبة العمومية. وهي رقابة على المشروعات، مثل تلك التي يقوم بها المحاسب العمومي. ولكن يمكن أن تكون أيضا رقابة على الملاءمة وغالبا ما تكون هذه الرقابة سياسية، لا سيما عندما يكون الأمر بالصرف المنتخب هو من يتولى فحص هذه المسألة.⁴

الفرع الثالث: الرقابة المالية اللاحقة أو البعدية (البعد المحاسبي)

تأتي بعد تنفيذ العمليات، وتركز على فحص النتائج ومقارنتها بالمخططات المالية، وغالبا ما تتولاها هيئات خارجية كمجلس المحاسبة. وهي رقابة تُمارس بعد تنفيذ العملية. ومن الناحية القانونية، فهي الرقابة الأكثر شمولاً لأنها تسمح بتقدير العملية المالية بكاملها، من بدايتها إلى نهايتها لأنها تشمل كافة العمليات المالية والمحاسبية، وتتمثل في مراجعة السجلات والمستندات المحاسبية لكافة العمليات التي تمت خلال فترة معينة بعد أن تكون العمليات المالية قد نفذت فعلاً. وأبرز صور هذه الرقابة هي الرقابة القضائية التي تمارسها الجهات القضائية المالية: (مجلس المحاسبة، مجلس التأديب في مجال الميزانية والمالية، والغرف الجهوية للحسابات. لكن توجد أيضا رقابات بعدية من طرف السلطة المداولة)⁵.

وتختلف الرقابة اللاحقة عن الرقابة السابقة بأنها لا تتدخل في تنفيذ العمليات المالية، وإنما تراجع العمليات بعد تنفيذها، وذلك بهدف تصحيح الأخطاء أو المخالفات التي قد تكون حدثت أثناء التنفيذ، أو تقديم التوصيات لتفاديها في المستقبل.⁶

وتعتبر من أجزاء الرقابة المالية الهامة في أدائها من حيث التوقيت فالرقابة المالية اللاحقة هي ببساطة فحص دقيق لما جرى بعد الصرف والتنفيذ. نراجع المستندات والأرقام، ونقارن النتائج الفعلية بما تم تحديده سلفاً،

¹ حمادة فريد، مسؤولية المراقب الميزانياتي عند رقابته المسبقة على نفقات البلدية الملزم به، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية المجلد 06، العدد 01، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، جوان 2021، ص 215.

² محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 24.

³ زيتوني صارة، بوزريع صالحي، آليات الرقابة على الصفقات العمومية في الجزائر لتحقيق الاستدامة المالية حصيلة الصفقات العمومية المبرمة في إطار البرامج التنموية (2001-2021)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 20، العدد 3، جامعة الشلف، 2024، ص 134.

⁴ Éric OLIVA, *Finances publiques*, 2ème édition, Edition DALLOZ, Paris, 2008, pp:393-394.

⁵ Ibid, PP:393-394

⁶ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 28.

فنرصد الفروق، ونشخص الأخطاء، ونحدد المسؤوليات بدقة. لا تقف عند التشخيص فحسب، بل تقدم توصيات عملية لمعالجة الانحرافات وتحسين الأداء في الدورات القادمة¹.

ويظهر من خلال هذا المعيار أن الرقابة المسبقة هي الحلقة الوقائية الأولى في منظومة الرقابة، إذ تمارس دوراً استشارياً وتوجيهياً يحول دون وقوع المخالفة قبل أن تتطلب المساءلة أو التصحيح.

المطلب الثاني: الرقابة من حيث الجهة القائمة بالرقابة (المعيار العضوي-من زاوية الموقع التنظيمي)

يرتكز المعيار العضوي على تحديد البنية المؤسسية التي تمارس الرقابة المالية: أي أجهزة داخلية تابعة للهيئة محل الرقابة أم هيئات خارجية مستقلة عنها. وتبعاً لذلك، تنقسم الرقابة إلى رقابة داخلية ورقابة خارجية، لكل منهما إطار معياري وأهداف وأدوات مميزة، مع تقاطعات واضحة بينها في مبادئ الحوكمة والمساءلة والشفافية²، حيث تطور هذا التقسيم وفقاً لعدة اعتبارات فهو يتمحور حول رقابة داخلية تمارس داخل الجهة الإدارية ذاتها وضمن نطاق التسلسل الإداري، وأخرى خارجية تمارس على أعمال الجهة الإدارية³، الأمر الذي يعكس مدى استقلالية وفعالية نظام الرقابة المالية المعتمد في الإدارة العمومية والبلديات.

الفرع الأول: الإطار المفاهيمي والمؤسسي للرقابة الداخلية

تمارسها الأجهزة أو المصالح داخل الهيئة نفسها، كالمصالح المالية والمحاسبية للبلدية، وتهدف إلى التأكد من سلامة العمليات من داخل الجهاز الإداري. وتعرف الرقابة المالية الداخلية في الإدارة العامة بأنها منظومة من السياسات والإجراءات والأنشطة التي تضعها السلطة التنفيذية وتنفذها عبر موظفين تابعين للوحدات الحكومية بهدف توفير تأكيد معقول على تحقيق الأهداف، وكفاءة استخدام الموارد، والامتثال للقواعد واللوائح، وحماية الأصول من التلاعب والاختلاس والإهمال⁴، ويتقاطع هذا التعريف مع ما تقرره أدبيات المراجعة بأن وظائف المراجعة الداخلية جزء أصيل من بنية الرقابة داخل الجهاز ذاته وتعرف الأدلة المعيارية الدولية الرقابة الداخلية في القطاع العام بأنها «عملية متكاملة يضطلع بها المديرون والعاملون لمواجهة المخاطر وتقديم تأكيد معقول على تحقيق الأهداف» في مجالات العمليات، والإبلاغ، والامتثال⁵. ويؤكد إطار COSO أن الرقابة الداخلية «عملية» مستمرة يضطلع بها جميع العاملين وليست «وظيفة» معزولة وتقوم على خمسة مكونات مترابطة: (بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصال، والمتابعة)، كما توائم إرشادات INTOSAI هذا الإطار مع خصوصيات القطاع العام بما يسمح بدمج الرقابة في صلب مسار التخطيط والتنفيذ والتقييم داخل

¹ الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة - حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2011، ص 122.

- ISSAI 100 المبادئ الأساسية للتدقيق في القطاع العام، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (INTOSAI)، ص 9 (نسخة 2025/2024 المفتوحة الوصول)، (ISSAI 100) يحدد أهداف وأنواع التدقيق. ومعايير الرقابة الداخلية في القطاع العام، INTOSAI، ص 14.
³ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 127.

⁴ إسماعيل خليل إسماعيل؛ نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية (مدخل حديث)، اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص

⁵ INTOSAI GOV 9100 – Internal Control Standards for the Public Sector, P 15.

ET COSO (2013) – Internal Control—Integrated Framework (Executive Summary) May 2013,P10

الجهة الإدارية¹، وهو ما يجعل رقابة الوزراء ورؤساء المصالح ومديري الوحدات الحكومية من صور الرقابة الداخلية بحكم ممارستها «من الداخل» وتهدف الرقابة الداخلية إلى:²

- ترسيخ انتظام العمليات وسلامتها وكفاءتها وعدالتها؛
- الوفاء بالتزامات المساءلة؛
- الالتزام بالقوانين والأنظمة؛
- حماية الموارد من الفقد أو سوء الاستعمال.

و في سياق آخر تهدف إلى:

- الوقاية من التلاعب وسوء الاستخدام والإهمال وحماية الأصول من السرقة والاختلاس³؛
- رفع الكفاءة والفعالية وتحسين جودة الخدمات العامة؛
- تعزيز الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات المالية والمحاسبية⁴؛
- تحسين موثوقية المعلومات المحاسبية والتقارير الإدارية بما يخدم اتخاذ القرار.

تمارس الرقابة الداخلية داخل السلطة التنفيذية نفسها، عبر هياكل دائمة (وحدات مالية ومحاسبية، تفتيش داخلي، مراجعة داخلية) أو ترتيبات وظيفية يقودها كبار المسؤولين في الوزارات والهيئات، وهي تستهدف ضبط دورة الإنفاق والتحصيل والتصرف في الأصول، وتعزيز الملاءمة والفعالية التشغيلية عبر مراقبة موظفي حكومة آخرين⁵، وفي السياق الجزائري، تمارسها كذلك السلطة الوصية باستخدام أجهزة المفتشين الدائمين على مستوى الوزارات أو الإدارة الوصية، وبالتكامل مع السلطة المالية المختصة، وعلى مستويين متكاملين:

- رقابة مالية على جميع الوزارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية؛
- رقابة مالية على الأجهزة المالية نفسها لضمان نزاهة عملها⁷.

وتطبقا على مستوى الجماعات المحلية (مثال البلدية) تمارس المصالح المالية والمحاسبية داخل البلدية رقابة سابقة ومصاحبة ولاحقة على الالتزامات والنفقات والتحصيل، عبر مصفوفات الصلاحيات، والفصل بين المهام، والتسويات الدورية، ومسارات سندات الطلب والتصفية والدفع؛ وكلها أدوات توصي بها المعايير الدولية لضمان تتبع الأثر وقابلية التدقيق.

تعد الرقابة المالية الداخلية في الجماعات المحلية كل رقابة تمارس من داخل السلطة التنفيذية ذاتها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تباشرها الهياكل القائمة بالتنفيذ والمشروعة عليه، وتندرج ضمنها بحسب موقع الممارسة المؤسسي الأصناف الآتية:

¹ إرشادات إضافية لمعايير الرقابة (INTOSAI GOV9130 Internal Control Standards for the Public Sector)، INTOSAI، OP CIT، P 15، COSO (2013)، INTOSAI Guidance، /، تمهيد وتعريفات INTOSAI الداخلية في القطاع العام،

² INTOSAI GOV 9100، OP CIT، P 16

³ محمد سمير بدوي، تقييم أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين، مذكرة ماجستير في برامج القيادة والإدارة أكاديمية الإدارة والسياسة للدراسات العليا، غزة، 2017، ص 37.

⁴ INTOSAI GOV9130/INTOSAI Guidance، OP CIT، P 16

⁵ العمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، ط 9، دار الفجر، الجزائر، 2009، ص 219.

⁶ حامد عبد المجيد دار، المرسي السيد الحجازي، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 138.

⁷ العمارة جمال، مرجع سابق، ص 219.

أ) إدارة الرقابة المالية على مستوى الوحدة (البلدية/الولاية) بما في ذلك وحدات المالية والمحاسبة والتفتيش الداخلي.

ب) الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة التابعة (مؤسسات عمومية محلية ذات طابع إداري أو اقتصادي).

ج) رقابة الوزير المختص التابع لها الوحدة أو المصلحة أو الهيئة مثل رقابة وزارة الداخلية على الجماعات المحلية.

د) رقابة أي وزارة أخرى مخولة قانوناً بتسيير أو الإشراف المالي مثل رقابة وزارة المالية عبر المراقب الميزانياتي*، والمحاسب العمومي.¹

وتصنف جميع هذه الصور ضمن الرقابة الداخلية لاتحادها في خضوعها للسلطة التنفيذية في الدولة، واتكائها على سياسات وإجراءات وضوابط ينشئها ذات الجهاز الإداري لتحقيق تأكيد معقول بشأن بلوغ الأهداف، والامتثال، وسلامة الأصول، وموثوقية المعلومات.

يستند نجاح الرقابة الداخلية إلى ثقافة مؤسسية قيمية (النزاهة، المساءلة، الشفافية) وقد بينت أدبيات الإدارة المالية العامة الحديثة أن بناء القدرات المؤسسية واستدامة الإصلاح عنصران حاسمان لفعالية الضوابط الداخلية.² وتؤدي الرقابة الداخلية عندما تعمل بكفاءة إلى تقليص فجوات الامتثال والموثوقية التي تكشفها لاحقاً الرقابة الخارجية، وتيسر عمل المدقق الخارجي عبر أدلة وملفات إثبات أفضل.³

كما تُظهر الأدلة المقارنة أن وضوح خطوط السلطة والمسؤولية داخل الجهاز التنفيذي شرطاً حاسماً لفعالية هذا النمط من الرقابة الداخلية، ولخفض المخاطر المتبقية ورفع جدوى الرقابة الخارجية اللاحقة.⁴

الفرع الثاني: الإطار المفاهيمي والأهداف الرئيسة للرقابة المالية الخارجية

عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية لهذا النوع من الرقابة حيث عرفت بأنها: "التي تقوم بها أجهزة أو هيئات رقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة، ولها أهدافها التي تسعى لتحقيقها، ويتصف عمل هذه الهيئات أو الأجهزة بأنه يرتبط بالمال العام ويحدده القانون".⁵

تعرف الرقابة المالية الخارجية حسب المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الإنتروساي) بأنها نشاط رقابي مستقل يمارس من هيئات توجد خارج الجهة الخاضعة للرقابة بهدف تقديم تأكيد معقول حول مشروعية وانتظام وكفاءة إدارة المال العام، عبر فحص مالي وامتثالي وأدائي لاحق/مصاحب، وفق

* وتوثر الرقابة الإدارية الداخلية أيضاً بمنظومة تنظيمية تقودها المديرية العامة للميزانية، وتتكامل مع خدمات الرقابة المالية على مستوى الولايات والبلديات بموجب المرسوم التنفيذي 11-381 الذي يحدد اختصاصات وتنظيم عمل مصالح الرقابة المالية (المرسوم التنفيذي رقم 11-381، المتعلق بمصالح الرقابة المالية، المؤرخ في 21 ديسمبر 2011).

¹ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 90.

² Noel Hepworth, **Public Financial Management and Internal Control: The Importance of Managerial Capability for Successful Reform in Developing and Transition Economies** (Cham: Palgrave Macmillan, 2024), <https://doi.org/10.1007/978-3-031-35066-5> (انظر فصول المدخل، ص 3-6؛ فصل نظم الرقابة الداخلية في الإدارات).

³ OECD/SIGMA, **Guidelines for Assessing the Quality of Internal Control Systems in the Public Sector**, SIGMA Papers No. 59 (Paris: OECD Publishing, 2019), <https://doi.org/10.1787/2a38a1d9-en>, P(انظر ص 5-9 حول مبادئ التصميم والتقييم)

⁴ OECD/SIGMA (2019), **OP Cit**, P(انظر ص 5-9 حول مبادئ التصميم والتقييم)

⁵ محمد ساحل، مرجع سابق، ص 247: نقلاً عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، تونس، العدد 28، يونيو 0112، ص 23

معايير مهنية معلنة ومسطرة قانونا. ويشترط هذا التعريف الاستقلال التنظيمي والوظيفي للجهة الرقابية، واتباع إجراءات مهنية قائمة على التخطيط، وجمع الأدلة، قبل إصدار التقارير والأحكام، إذ يؤكد إعلان ليما أن استقلالية مؤسسات الرقابة العليا شرط لازم لفعالية الرقابة، فيما ترسم (ISSAI 100) المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام (التفويض، الأخلاقيات، الأهمية النسبية، إدارة المخاطر، التوثيق والتواصل) باعتبارها الإطار الحاكم لكل أنواع الرقابة الخارجية.¹

ويمكن تعريفها بأنها: "نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها والتحقق من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها."²

كما تعرف الرقابة المالية الخارجية نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية تمارسه جهات متخصصة غير تابعة للجهاز محل الفحص، يهدف إلى التحقق من صحة القوائم والبيانات المالية وامثالها للقوانين، وقياس كفاءة وفعالية الأداء المالي والإداري في الأجهزة الحكومية وملحقاتها، وضمان الاستخدام الاقتصادي للموارد. وهي تختلف عن الرقابة الخارجية العامة (الأحزاب، النقابات، الإعلام، المواطنون) لأنها تقتصر على هيئات مالية رقابية متخصصة تتولى الفحص والتدقيق والتقييم وفق أسس قانونية ومهنية دقيقة.³

تتلخص الأهداف الرئيسية للرقابة المالية الخارجية في:

أولاً: فحص العمليات المالية والامتثال: عبر التحقق من أن القوائم المالية تعبر بصدق عن المركز المالي وأن النتائج أعدت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مع تقييم الكفاءة الاقتصادية ورصد مواطن الهدر وضعف الالتزام بالتشريعات.

ثانياً: مراجعة نتائج البرامج: بقياس مدى تحقق النتائج أو المنافع التي حددتها سلطة الوصاية، ومقارنة البدائل المتاحة لاختيار الأكثر جدوى والأقل كلفة بما يعزز فاعلية استخدام الموارد ويحسن جودة القرار العمومي.⁴ كما تقيم جودة التسيير المالي من منظور الفعالية والكفاءة والاقتصاد في استخدام الموارد.

ثالثاً: دعم مساءلة الحكومة وتعزيز الشفافية: من خلال تقاريرها العلنية وتوصياتها، تلزم الرقابة الخارجية الجهات الخاضعة لها بمبدأ المساءلة عن كيفية إنفاق الأموال العامة. كما تعزز الشفافية عبر نشر نتائج التدقيق وإعلام البرلمان والجمهور بأوجه الانحراف إن وجدت إن إلزام المسؤولين بتقديم الحساب عن أدائهم المالي (Obligation to render account) يعد من صميم أهداف الرقابة الخارجية، لما يحققه من ثقة الجمهور في إدارة المال العام.⁵

الفرع الثالث: تكامل منظومتي الرقابة الداخلية والخارجية في النظام المالي الجزائري

¹ INTOSAI. (2019). La Déclaration de Lima (INTOSAI-P 1): Lignes directrices du contrôle des finances publiques. Vienne: INTOSAI, p 8.

(أقرت عام 1977، وأعيد نشرها 1998، ثم أعيد تصنيفها كـ INTOSAI-P 1 مع تعديلات تحريرية عام 2019).

² بناصر جبارة، الرقابة المالية وأهميتها الاقتصادية في ظل عصرنة النظام المالي العمومي دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدينة، الجزائر، 2017، ص: 51-52.

³ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 91.

⁴ على محمد منصور، مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم، مجموعة النيل العربية، القاهرة، مصر، 1999، ص 250.

⁵ INTOSAI, INTOSAI-P 12 – La valeur et les avantages des institutions supérieures de contrôle des finances publiques: faire une différence dans la vie des citoyens (Vienne: INTOSAI, 2019), p. 8.

يمثل هذا الفرع حلقة تفسيرية لبيان كيف يساهم التنسيق بين الرقابة الداخلية والخارجية في بناء منظومة رقابية متكاملة تحيط بمختلف مراحل ودورات المال العام داخل الدولة، خاصة في السياق الجزائري. فهو يبرز تعدد الفاعلين الرقابيين (مجلس المحاسبة، المفتشية العامة للمالية، الرقابة البرلمانية، والرقابة المجتمعية) وكيفية تفاعلهم مع آليات الضبط الداخلي داخل الهيئات التنفيذية. ومن خلال ذلك يُبين أن تكامل هذين المستويين من الرقابة يعد شرطاً لتعزيز الشفافية والمساءلة ورفع جودة التسيير المالي وترشيد استخدام الموارد العمومية وفيما يلي عرض موجز.

- **مجلس/محكمة المحاسبة: (Cour des comptes)** باعتباره المؤسسة العليا للرقابة، ذات الاختصاص القضائي والرقابي اللاحق على المال العام، فهو يختص بتصفية حسابات المحاسبين العموميين، والتأديب الميزاني والمالي، وفحص التسيير وإعداد التقارير السنوية للأميرين بالصرف كما تبنت دليلاً مهنيًا يراعي معايير INTOSAI ويغطي التدقيق المالي وتقييم الأداء وضبط جودة التقارير¹، فضلاً عن التقارير التقييمية على مشاريع قوانين تسوية الميزانية، وتشمل اليوم شهادة حسابات الدولة بموجب القانون العضوي 15-18 (المادة 8885) المرفقة بقانون ضبط الميزانية سنوياً. تُنشر تقارير سنوية وتوصيات، وتمارس رقابة على التسيير والحسابات والهيئات المستفيدة من الأموال العمومية².
- **المفتشية العامة للمالية: (IGF)** كجهاز رقابي تابع لوزارة المالية، تمارس رقابات خارجية على كيانات الإدارة العمومية والجهات المستفيدة من المال العام، وتسهم بخبرات واستشارات رقابية لصانعي القرار. ورغم تبعيتها للسلطة التنفيذية، كما تضطلع المفتشية العامة للمالية بمهام تكاملية لضبط مشروعية الإنفاق العام واحترام قواعده الإجرائية والموضوعية بما ينشئ حلقة رقابة خارجية فاعلة وممتدة عبر مستويات الدولة، تظل خارجية بالنسبة إلى الكيانات المراقبة ذاتها. وتطور مفهوم الرقابة في الجزائر من تفتيش بعدي ضيق إلى مقارنة متوازنة تمزج بين التدقيق والتقييم والدور الاستشاري، بحيث لا تكتفي المفتشية العامة للمالية برصد الاختلالات بل ترفد صانعي القرار بخلاصات عملية واقتراحات قابلة للتنفيذ. وقد أسس المرسوم التنفيذي رقم 08-272 (2008/09/06) لهذا التحول عبر تحديد طبيعة التدخلات (تدقيق، دراسات، تحقيقات، خبرة، وتقييم تنفيذ السياسات)³، والتنبيه العاجل عند الخطر، والسماح بتدخلات خارج البرنامج بطلب السلطات، مع تضمين التقارير توصيات تنظيمية وتشريعية ومتابعتها بإجراء تناقضي وردود ملزمة وتقرير سنوي يعزز الأثر⁴.

¹ Cour des comptes (Algérie). "Présentation générale de la Cour des comptes. <https://ccomptes.dz/fr/presentation-generale-de-la-cour-des-comptes> Consulté le 24/12/2023.

² القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، المواد 85، 88.

³ انظر أيضاً المرسوم التنفيذي 08-272 (2008/09/06) (المبين على صفحات IGF بوزارة المالية، ومواد تنظيم الهياكل المركزية والجهوية (المرسومان 08-273 و 08-274/2008) في الجريدة الرسمية).

⁴ Ministère des Finances – Algérie, "Inspection Générale des Finances: un organe d'appui à la prise de décision," Site officiel du Ministère des Finances consulté le 26 /12/2024

- الرقابة البرلمانية (السياسية): الرقابة البرلمانية في الجزائر يمارسها المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة عبر دورة الموازنة كاملة كهيئة تشريعية بما لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية، إذ الأصل أن مجال الرقابة المالية عائد إليها بالأساس¹: من مناقشة واعتماد قانون المالية إلى تتبع التنفيذ ونتائج الأداء.

وقد عزز القانون العضوي 15-18 (2 سبتمبر/أيلول 2018) مع تعديلاته اللاحقة دور البرلمان بإدخال مقارنة الميزانية بالبرامج والمؤشرات، ما أتاح رقابة على الأداء والنتائج لا على الاعتمادات فقط². كما يدعم البرلمان قدرته التحليلية وجود اللجنة المتخصصة لتحليل الميزانية (داخل الغرفتين ولجان الشؤون الاقتصادية/المالية)³، وهو ما توثقه قاعدة بيانات الـ (IPU (Parline). وتستند الرقابة اليومية إلى أدوات الاستدعاء والسؤال والتحقيق: فالدستور المعدل 2020 ينص على جلسات أسبوعية لرد الحكومة على الأسئلة الشفوية، ويقر صلاحيات التحقيق البرلماني، وهو ما تؤكدُه أيضا قاعدة بيانات الـ (IPU (Parline الخاصة بالرقابة البرلمانية⁴.

الرقابة المجتمعية/الشفافية: عبر النشر العمومي للمعلومات والملاحظات وفتح النقاش العام حول الميزانية. تظهر نتائج Open Budget Survey 2023 أن شفافية الميزانية والمشاركة والرقابة المجتمعية ما تزال محدودة في الجزائر، ما يعني أن تفعيلها يكمل أدوار المجلس والبرلمان⁵.

ويبرز هذا المعيار أن الرقابة المالية المسبقة تتدرج ضمن الرقابة الخارجية في أغلب الحالات، كونها تُمارس من قبل المراقب الميزانياتي التابع لوزارة المالية، لكنها تتقاطع أيضا مع الرقابة الداخلية من حيث تبادل المعلومات المالية والإدارية بين البلديات ومصالح الرقابة.

المطلب الثالث: الرقابة من حيث المحتوى (العامة - الخاصة - النوعية) (المعيار الموضوعي)

يعني هذا المعيار بتحديد نطاق العمليات أو المجالات التي تشملها الرقابة المالية داخل الجماعات الإقليمية وسائر الهيئات العمومية، وهو ما يضبط -البعد الموضوعي- للرقابة وكيفية توجيهها نحو الأنشطة أو

¹ المواد 133 و 134 من دستور 1996 المعدل والمتمم.

* للبرلمان حق مراقبة الاعتمادات الإضافية التي تطلبها الحكومة، كما يمكنه تكليف مجلس المحاسبة بفحص الملفات ذات الأهمية الوطنية الداخلة في اختصاصه. وتتجلى الرقابة القبلية أثناء إعداد الميزانية عبر المصادقة على قانون المالية، حيث تتولى لجنة الميزانية والمالية بالمجلس الشعبي الوطني دراسة المشروع ومناقشته مع وزير المالية. وتختتم أعمالها بتقرير تمهيدي يضم ملاحظاتها واقتراحاتها مع مراعاة أحكام المادة 120 من الدستور، ثم يعرض التقرير على جلسة عامة لمناقشة السياسة المالية وقياس مدى التزام مختلف الوزارات ومصالح الدولة بتنفيذ قانون المالية الساري.

² القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، المادة 1.

³ Souheila Benelmouffok, **La loi organique 18-15 relative aux lois de finances: vers le renforcement du rôle du parlement dans le contrôle budgétaire**, Revue Dirassat Iqtissadiya, volume 10, no 1, Faculté des sciences économiques, commerciales et de gestion, Université de Constantine, 2023, p:634-649.

⁴ Inter-Parliamentary Union (IPU), "Algeria | National People's Assembly | Budget," **IPU Parline: global data on national parliaments**, consulté le 24/12/2024 : <https://data.ipu.org/parliament/DZ/DZ-LC01/law-making-oversight-budget/budget>

⁵ International Budget Partnership, **Open Budget Survey Algeria, 2023** <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/algeria> consulté Le 26 /12/2023

الملفات محل الفحص. وتستند ممارسة الرقابة إلى نصوص المحاسبة العمومية والبلدية، وإلى صلاحيات رئيس البلدية بصفته أمراً بالصرف والمجلس بصفته هيئة مداولة. وتعالج ثلاث مواضيع للرقابة¹:

الفرع الأول: الرقابة العامة (رقابة المشروعية)

تشمل جميع الأنشطة المالية والإدارية داخل المؤسسات العمومية دون استثناء وتهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والموازنات. هي رقابة شاملة تمتد إلى جميع الأنشطة المالية والإدارية للمرفق العمومي دون استثناء، للتحقق من:

- الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات المالية والمحاسبية؛
- سلامة إجراءات النفقات والإيرادات، وجودة الوثائق المبررة والداعمة؛
- احترام الآجال والاعتمادات المقررة في الميزانية.

تُطبق هذه الرقابة على قرارات الأمر بالصرف (رئيس البلدية) وعلى مداولات المجلس البلدي عندما تكون لها آثار مالية، إذ تتطلب فئة واسعة من العمليات مصادقات أو تأشيرات خارجية قبل النفاذ (الرقابة التقليدية)، وقد تلغى بعض القرارات المالية إذا صدرت مخالفة للقوانين والأنظمة النافذة.

الفرع الثاني: الرقابة الخاصة (رقابة على الأساليب والبرامج)

هي رقابة موجهة إلى ملفات أو قطاعات محددة ذات طبيعة مالية خاصة، ومن أمثلتها:

- الصفقات العمومية: فحص الملاءمة القانونية والمالية والتقنية لإجراءات الإبرام والتنفيذ.
- برامج التنمية المحلية والمشاريع الممولة: التحقق من تخصيص الاعتمادات، وسلامة الصرف، وتطابق الإنجاز مع الأهداف المعلنة.

تتولاها غالباً جهات خارجية مختصة (مثل: المراقب الميزانياتي، المحاسب العمومي) المخولة بالقبول أو الرفض لعمليات الانفاق والتحصيل، كما قد تخضع المداولات ذات الأثر المالي لإلغاء إداري أو قضائي إذا شابها البطلان.

الفرع الثالث: الرقابة النوعية (رقابة الأداء والكفاءة)

تركز على نوعية الأداء المالي وكفاءته وفعاليته، ولا تقتصر على المطابقة القانونية أو الشكلية، وذلك من خلال:

- تحليل مردودية النفقة وارتباطها بالأهداف.
- قياس مؤشرات الاقتصاد والكفاءة والفعالية (E's3)
- فحص سلسلة القيمة للمعاملة المالية من التخطيط إلى النتائج، واقتراح تحسينات عملية مستندة إلى الدروس المستخلصة².

ومن خلال هذا المعيار، تتضح أهمية الرقابة المالية المسبقة باعتبارها تمثل الرقابة العامة القانونية التي تضمن مطابقة كل الالتزامات والنفقات للقواعد التنظيمية قبل صرفها، ما يجعلها أكثر شمولاً في حماية المال العام المحلي.

¹موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص- ص: 97-98.

²موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص- ص: 97-98.

المطلب الرابع: الرقابة من حيث الصلاحيات (المعيار الوظيفي)

يقوم معيار الصلاحيات (المعيار الوظيفي) في الرقابة المالية بتقسيم وسائل الرقابة وفق نطاق السلطة القانونية لجهاز الرقابة، ويوضح كيف تختلف درجات إلزام القرار الرقابي حسب نوع الرقابة المطبقة. تتجلى التدابير الرقابية الجزائية عبر الرقابة الإلزامية، الاستشارية، والتقييمية، في عدة مؤسسات وأطر قانونية يحدد هذا المعيار بناءً على نطاق السلطة المخولة للجهة الرقابية في ممارسة مهامها، ويتفرع إلى مستويات متعددة:

الفرع الأول: الرقابة الإلزامية

الرقابة الإلزامية هي رقابة مفروضة بموجب القانون، بحيث لا يمكن للجهة الخاضعة تنفيذ أي تصرف مالي إلا بعد الحصول على موافقة صريحة أو تأشيرة مسبقة من جهاز الرقابة المختص. بمعنى آخر، يكون قرار جهة الرقابة هنا ملزماً ونفاذه شرط لصحة الإجراء المالي، من الأمثلة الواضحة على ذلك في الجزائر: التأشيرة المسبقة (للمراقب الميزانياتي) على النفقات العامة، حيث يخضع الالتزام بالنفقات العمومية لتأشيرة المراقب الميزانياتي الذي له أن يقبل النفقة أو يرفضها حسب مشروعيتها، وأصبحت كل بلدية ملزمة بالحصول على هذه التأشيرة قبل صرف النفقة¹. بعبارة أخرى لا يصرف أي اعتماد من الميزانية العامة إلا بعد تأشير المراقب الميزانياتي مسبقاً عليه، وتعد هذه التأشيرة شرطاً لا غنى عنه لنفاذ الالتزام المالي، فهي بمثابة دليل أولي على مشروعية النفقة قبل صرفها.

كذلك من صور الرقابة الإلزامية تأشيرة لجان الصفقات العمومية على مشاريع دفاتر الشروط ومشاريع الصفقات والملاحق (ضمن حدود اختصاصها) والتي تعد رقابة إلزامية: إذ نص المرسوم الرئاسي 15-247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام صراحة على أن التأشيرة الممنوحة من لجان الصفقات تلزم المصلحة المتعاقدة والمراقب الميزانياتي والمحاسب المكلف، مع الاستثناء الوحيد حين تكتشف مخالفة لنص تشريعي. كما قرر أن مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق فوق عتبات معينة تعرض على اللجنة المختصة للبت². وبهذا تتميز الرقابة الإلزامية بقوة قراراتها القانونية الآتية؛ إذ لا يسمح بتنفيذ المعاملات المالية إلا بعد المرور بها، مما يضمن احترام القوانين واللوائح قبل صرف المال العام.

الفرع الثاني: الرقابة الاستشارية

الرقابة الاستشارية تعني أن جهاز الرقابة يقدم رأياً أو مشورة بشأن القرار المالي أو الإداري دون أن يكون لرأيه صفة الإلزام القانوني. فدور الجهة الرقابية هنا استشاري فقط، أي أن رأيها غير ملزم للجهة صاحبة القرار. ومع ذلك، تحظى هذه الآراء عادة بثقل معنوي ومهني يؤثر في عملية اتخاذ القرار، لأن الجهات الخاضعة تميل للأخذ بها تقادياً للمخاطر أو الأخطاء المحتملة. ويبرز هذا النمط في مجلس المحاسبة من خلال إمكانية استشارته في مشاريع قوانين ضبط الميزانية وفي مشاريع النصوص المتعلقة بالمالية العامة (مواد 18-19 من القانون المنظم للمجلس)³. فالمجلس يُستشار ويضع تقارير تقديرية تحال مع المشاريع إلى السلطة التشريعية، لكن

¹ بوروي عيسى، مرجع سابق، ص 149، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 (14 نوفمبر 1992) المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، مرجع سابق، المادة 10 (التأشيرة المسبقة على بطاقة الالتزام)

² المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 2 ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر 2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، ج ر ج ج، العدد 50، المادة 196.

³ القانون رقم 95-20، مرجع سابق، المادتان 18-19 (بشأن الاستشارة في مشاريع قوانين ضبط الميزانية والنصوص المالية).

رأيه غير ملزم بذاته من حيث التنفيذ. كذلك من الأمثلة على الرقابة الاستشارية دور مجلس الدولة (Conseil d'État) في المجال التشريعي فالدستور الجزائري يلزم الحكومة باستشارة مجلس الدولة عند إعداد مشاريع القوانين والأوامر قبل إصدارها. يقوم مجلس الدولة بمراجعة مشاريع النصوص وإبداء الرأي حول مدى تطابقها مع المبادئ الدستورية والقانونية؛ وهذا الرأي يعتبر استشارة قانونية مسبقة، الجدير بالذكر أن هذا الرأي استشاري غير ملزم من الناحية القانونية، لكن غالبا ما تتم مراعاته عمليا نظرا لثقله المهني¹. باختصار، توفر الرقابة الاستشارية درجة من التدقيق والتحكيم المسبق دون أن تعطل حرية صاحب القرار قانونا، مما يعينه على تصويب قراره وتحسين جودته لتفادي الأخطاء قبل وقوعها.

كما أن الدور الاستشاري للمراقب (الميزانياتي/المالي) بموجب المرسوم التنفيذي 24-347 الذي يحدد كفايات الرقابة الميزانياتية يصنف ضمن الرقابة الاستشارية بالمعنى الوظيفي عندما يقتصر على إبداء رأي مسبق أو تقديم النصح للأمر بالصرف، فقد نصت المادة 37 صراحة على أن المراقب الميزانياتي مكلف بمناصفة الأمر بالصرف ماليا، كما أقرت المادتان 11 و18 نظام الرأي المسبق غير الملزم بذاته (يمكن أن يكون إيجابيا، أو إيجابيا بتحفظات قابلة للرفع، أو سلبيا)².

الفرع الثالث: الرقابة التقييمية

هذه الرقابة (توصيفية/تصحيفية) موجهة لتحسين الأداء، وتختلف عن الرقابة المسبقة من حيث عدم ارتباطها بشرط نفاذ تهدف إلى قياس كفاءة الأداء المالي والإداري دون أن تملك سلطة الإلغاء أو الرفض. الرقابة التقييمية والتي تعرف أيضا برقابة الأداء أو رقابة الملاءمة تهدف أساسا إلى قياس كفاءة الأداء المالي والإداري وفعاليتهم دون أن تمتلك سلطة إلغاء القرارات أو وقفها بشكل مباشر. يمتاز هذا النوع من الرقابة بأنه لا يكتفي بالتحقق من سلامة الحسابات والالتزام بالنصوص، بل يتجاوز ذلك إلى تقييم النتائج المحققة ومقارنتها بالأهداف المرسومة. وقد ظهرت الرقابة التقييمية كاستجابة لتطور دور الدولة وزيادة حجم الإنفاق العام، إذ تزايد الإدراك بعد منتصف القرن العشرين بأن التحقق من المشروعية لوحده لم يعد كافيا لضمان حسن التصرف في المال العام³. لذلك باشرت الكثير من الدول باعتماد أساليب التخطيط والتقييم الحديثة لتعزيز فعالية الرقابة، وبرز توجه عام للاهتمام بتقييم الأداء إلى جانب الرقابة التقليدية مجلس المحاسبة الجزائري (Cour des Comptes) يعد أبرز مثال على الرقابة التقييمية في الجزائر. فهو جهاز رقابي خارجي يمارس رقابة بعدية شاملة على استخدام الأموال العامة بهدف تقييم مدى تحقيق الأجهزة العمومية للأهداف المرسومة بكفاءة وفعالية. لا يقتصر عمل مجلس المحاسبة على التدقيق المحاسبي والتحقق من المشروعية فحسب، بل يشمل أيضا تقييم نوعية التسيير المالي للهيئات وفق مقاييس اقتصادية تتضمن عناصر أساسية هي الفعالية والنجاعة والاقتصاد⁴.

¹ "The Role of the Council of State in Legal Oversight of Legislation and Administrative Decisions", Annabaa.org, 31 May, 2025, Part IV الرابط : <https://en.annabaa.org/articles/1391>

² المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المواد: 11، 18، 37.

³ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 76.

⁴ بن علال الهاشمي، دراجي كريمو، دور رقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ العمليات المالية في الجزائر: دراسة تحليلية لبرامج نشاط رقابة مجلس المحاسبة خلال السنوات 2015-2019، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 1، جامعة البليدة 2، ص-ص 215-233.

تقارير مجلس المحاسبة السنوية تتضمن عادة ملاحظات وتقييمات وأيضا توصيات لتحسين الأداء وتصحيح الاختلالات.¹

ورغم أن مجلس المحاسبة لا يملك سلطة إلغاء القرارات الإدارية أو وقف النفقات التي تم الالتزام بها سابقاً (قراراته وتقاريره ذات طبيعة توصيائية²، إلا أن لهذه التوصيات قوة معنوية وإرشادية ملحوظة. على سبيل المثال، قد يكشف المجلس في تقريره عن أوجه قصور في تنفيذ مشروع معين أو إسراف في الإنفاق على برنامج ما، فيوصي باتخاذ إجراءات تصحيحية. غالبا ما تأخذ السلطات التنفيذية هذه التقييمات بعين الاعتبار في إطار مبدأ المساءلة وتحسين الإدارة العمومية. بهذا، تسهم الرقابة التقييمية في ترسيخ ثقافة قياس الأداء ومراجعة السياسات العامة من أجل تعزيز فعالية الإنفاق العمومي وترشيده.

ختاما توفر الأنواع الثلاثة للرقابة (الإلزامية، والاستشارية، والتقييمية) أدوات متكاملة لضمان حوكمة مالية وإدارية سليمة. فالرقابة الإلزامية تمنع مسبقا التصرفات غير المشروعة عبر اشتراط الموافقة المسبقة قبل التنفيذ، والرقابة الاستشارية ترشد متخذ القرار من خلال النصح دون أن تقيد سلطته القانونية، أما الرقابة التقييمية فتركز على استخلاص الدروس بعد التنفيذ وتقييم مدى تحقيق الأهداف لتحسين الأداء المستقبلي. وفي التجربة الجزائرية، نجد تجسيدا لهذه الأبعاد الرقابية في عدة مؤسسات وهياكل قانونية كما سبق ذكره، بهدف حماية المال العام ورفع كفاءة استخدامه وضمان الشفافية والمساءلة في التصرفات المالية والإدارية كل نوع من الرقابات أعلاه يساهم بطريقته في تعزيز سيادة القانون وتحسين جودة القرارات العمومية ضمن نطاق الصلاحيات المخولة له قانونا.

ويبرز هذا المعيار الدور القانوني البارز للرقابة المالية المسبقة، إذ تمثل النموذج الأوضح للرقابة الإلزامية التي تشترط صحة الإجراء المالي بموافقة مسبقة من الجهة الرقابية المختصة.

أظهرت القراءة التحليلية للأبعاد المعيارية الأربعة للرقابة المالية أن هذه الأخيرة لا تمارس في فراغ، بل ضمن نسق وظيفي وتنظيمي يتكامل فيه البعد الزمني مع البعد العضوي، ويتقاطع الموضوع مع الصلاحيات. فالرقابة المسبقة، باعتبارها رقابة سابقة، خارجية، شاملة، وإلزامية، تشكل النواة الوقائية لمنظومة الضبط المالي، وتوفر للإدارة المحلية أداة فاعلة لتوجيه الإنفاق وفقاً لمبادئ المشروعية والفعالية. أما الرقابات المصاحبة واللاحقة، فتمثل امتداداً لهذه الحلقة الوقائية، من خلال ضمان جودة التنفيذ واستخلاص الدروس لتصويب الأداء في الدورات التالية.

وفي السياق الجزائري، تفرض خصوصية البلديات تحديا مزدوجا: تعزيز الرقابة دون الإضرار بمرونة التسيير المحلي. ولهذا، تبرز أهمية إرساء توازن وظيفي بين الرقابات الداخلية والخارجية، وتبني منهجيات حديثة تعتمد على إدارة المخاطر، ورقمنة العمليات المالية، وتعزيز الشفافية والمساءلة. ومن خلال هذا التكامل، تتحول الرقابة من مجرد أداة للتقييد والمحاسبة إلى آلية استراتيجية لترشيد القرار العمومي وتحقيق الحكامة المحلية المستدامة.

¹ Algerian Court of Accounts, **Algerian Court of Accounts Publishes Annual Report, Contributes to High-Level Events**, INTOSAI Journal. Q2 2021.

<https://intosaijournal.org/journal-entry/algerian-court-of-accounts-publishes-annual-report-contributes-to-high-level-events> Accessed 02 FEVRIER 2024 .

² القانون 95-20، مرجع سابق، المادة 16 (التقرير السنوي وتضمينه التوصيات).

ختاما، يستفاد من مجمل التحليل النظري أن الرقابة المالية لم تعد مجرد إجراء تقني عابر، بل غدت منظومة متكاملة تجمع بين ضمان المشروعات وتحقيق الفعالية في إدارة الموارد العامة. فقد تبين أن التطور التاريخي والفكري لهذا المفهوم نقل الرقابة المالية من المقاربة الضيقة التي تركز على اكتشاف الأخطاء بعد وقوعها إلى مقاربة شمولية تربط بين الالتزام بالقواعد وتحقيق النتائج .وفي ضوء ذلك، أصبح ينظر إلى الرقابة المالية كوظيفة مؤسسية جوهرية تهدف إلى صون المال العام من التبذير والاختلاس، بالتوازي مع تحسين الأداء المالي للدولة والجماعات المحلية ومؤسساتها عبر آليات الضبط والتقييم المستمر .

كما أكد المبحث أن فعالية الرقابة المالية تتجلى من خلال تعدد أبعادها الزمنية والمؤسسية والموضوعية . فالرقابة تمارس بصورة وقائية مسبقة تحول دون وقوع المخالفات قبل تنفيذ النفقة، ثم تأتي بصورة مصاحبة لتوجيه التنفيذ السليم أثناء سير العمليات، وتتكامل أخيرا في الرقابة اللاحقة التي تقيم النتائج وتحدد المسؤوليات. ويتوازي هذا البعد الزمني مع توزيع وظيفي يزواج بين الرقابة الداخلية التي يقوم بها الجهاز الإداري لضبط أنشطته ذاتيا، والرقابة الخارجية المستقلة التي تمارسها أجهزة عليا (كمجلس المحاسبة وهيئات التدقيق) لضمان الحياد والمساءلة. وقد أوضح التحليل أن هذه المنظومة المترابطة بتعدد أدواتها وصلاحياتها (الزامية، واستشارية، وتقييمية) توفر إطارا متينا يكفل الانضباط المالي في كل المستويات، من التخطيط إلى التنفيذ ثم التقييم، مما يرسخ منهج التسيير الرشيد للموارد العمومية.

المبحث الثالث: الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية في الجزائر: المعايير والأساليب ومقومات النظام الرقابي الفعال

يشكل هذا المبحث حلقة محورية في الدراسة، إذ ينتقل من العرض المفاهيمي والتاريخي للرقابة المالية إلى تحليل كيفية تجسدها عمليا في الرقابة على تنفيذ الميزانية في الجزائر، عبر أساليب الممارسة، والقواعد المعيارية، ومقومات الفعالية في النظام الرقابي. يهدف المبحث إلى إبراز الكيفية التي تمارس بها الرقابة المالية فعليا على دورة الميزانية، من حيث نطاق تدخل الأجهزة الرقابية، وتوقيت تدخلها، والأدوات الإجرائية والفنية التي تعتمد عليها، في ضوء المعايير الدولية والتطورات التشريعية الوطنية. وانطلاقا من ذلك، يتوزع المبحث إلى ثلاث مطالب رئيسية: يتناول الأول أساليب وطرق الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية بفروعه المتعلقة بنطاق الرقابة وتوقيتها وأنماطها، ويعرض الثاني القواعد العامة والمعايير التي ينبغي أن تحكم عمل الأجهزة الرقابية الداخلية والخارجية، بينما يركز الثالث على خصائص ومقومات النظام الرقابي الفعال، بما في ذلك متطلبات الاستقلالية، والمرونة، والقبول المؤسسي، ودورها في تعزيز الشفافية وترشيد استخدام المال العام

المطلب الأول: أساليب وطرق الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية

تتنوع أساليب الرقابة المالية وطرق ممارستها على تنفيذ الميزانية، بتنوع المرحلة الزمنية للتنفيذ ومستوى الهيئات التي تمارس الرقابة ونوعية الأدوات المستخدمة. في هذا المطلب، سنستعرض أولا نطاق الرقابة من حيث الجهات والعمليات المشمولة، ثم توقيت ممارسة الرقابة (سابقة أم لاحقة أم مصاحبة أثناء التنفيذ) وأخيرا طرق وأساليب الممارسة العملية (كالرقابة الإدارية والقضائية، ورقابة المطابقة ورقابة الأداء، والرقابة الميدانية والمكتبية، وغيرها). سيسهل عرض هذه الجوانب بصورة منظمة فهم الإطار الشامل الذي تتم ضمنه عملية الرقابة المالية

على تنفيذ الميزانية في الجزائر، وكيفية تكامل مختلف الأساليب لتحقيق الهدف المشترك المتمثل في حماية المال العام وترشيده استخدامه.

الفرع الأول: نطاق الرقابة - (شاملة / انتقائية)

حيث تقوم الأجهزة الرقابية بتنفيذ نشاطها في الرقابة على الوحدات الإدارية القائمة على تنفيذ الميزانية باعتماد بعض الأساليب الرقابية المختلفة، فقد تعتمد أسلوب الرقابة الشاملة، أو تقتصر على أسلوب الرقابة الانتقائية، وهي أساليب رقابية تتناول جوانب تتعلق بكيفيات التنفيذ.

أولاً: الجهات والعمليات المشمولة بالرقابة المالية:

شير نطاق الرقابة إلى مدى شمول الرقابة المالية لجميع العمليات المالية والهيئات أثناء تنفيذ الميزانية. في الجزائر، تخضع كافة عمليات تنفيذ الميزانية العامة للدولة للرقابة بمختلف أشكالها، سواء تعلق الأمر بالإيرادات أو النفقات، وتشمل الرقابة المالية مستويات متعددة: الرقابة على المستوى المركزي (الوزارات والمؤسسات الوطنية) والرقابة على المستوى المحلي (الولايات والبلديات) كما تغطي الرقابة مختلف أنواع الأموال العامة، من الميزانية السنوية للدولة إلى الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخزينة وأموال المؤسسات العمومية ذات الطابع التجاري¹، وفي هذا السياق، نص الدستور والقوانين المالية على أن أموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية ورؤوس الأموال العمومية كلها تحت رقابة مجلس المحاسبة بوصفه الهيئة العليا للرقابة البعدية.

ثانياً: أبرز أجهزة الرقابة المالية في الجزائر وصلاحياتها بين الرقابة الشاملة والانتقائية:

يشمل النظام الرقابي الجزائري عدة أجهزة وهيئات، يعمل كل منها في نطاق محدد ضمن تنفيذ الميزانية. وأهم هذه الأجهزة الرقابية ما يأتي:

- **المراقب الميزانياتي (الرقابة القبلية الشاملة):** يمثل جهاز الرقابة المسبقة (السابقة للإنفاق) على مستوى كل وزارة أو ولاية أو بلدية يقوم المراقب الميزانياتي بالتأشير على الالتزامات بالنفقة قبل صرفها، والتأكد من توفر الاعتمادات واحترام القواعد التنظيمية قبل السماح بالإنفاق. دوره وقائي يتمثل في تدارك الأخطاء والمخالفات قبل السماح بالإنفاق²، يعتبر المراقب الميزانياتي "عونا من الأعوان المكلفين بالرقابة السابقة على تنفيذ الميزانية البلدية"³ إذ يتحقق من صحة القرارات المالية (كإبرام عقود أو إصدار أوامر بالصرف) قبل أن تكتسب صفة نهائية ملزمة⁴. كذلك يساهم المراقب الميزانياتي في الرقابة على الصفقات العمومية من خلال عضويته

¹ مزيتي فاتح، مجلس المحاسبة الجزائري بين الاستقلال والتبعية، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، المجلد 5، العدد 2، جامعة باتنة 1، 2020 ص 271.

² بن دراجي عثمان، مجال تدخل المراقب الميزانياتي في الصفقات العمومية على ضوء قانون الصفقات 247/15، مداخلة بمناسبة اليوم الدراسي حول قانون الصفقات العمومية الجديد 247/15 المنظم بالتنسيق بين الولاية وجامعة محمد خيضر بسكرة كلية الحقوق، جامعة بسكرة 2015/12/17، ص 5.

³ يزيد محمد أمين، الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها في الجزائر (المراقب الميزانياتي نموذجاً)، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الدار البيضاء الجزائر، 2002، ص 10.

⁴ بوغني عبد الجليل، بن خليفة سميرة، نطاق الرقابة القبلية للمراقب الميزانياتي على الصفقات العمومية: دراسة حالة الرقابة المالية لدى بلديات تندوف، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 7، العدد 1، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الأغواط، 2023، ص 855.

في لجان الصفقات على المستوى المحلي، حيث يمنح التأشيرة على مشروع الصفقة أو يحجبها إذا تبين له عدم مطابقة الإجراءات للقوانين¹.

- **المحاسب العمومي (الرقابة المصاحبة/السابقة الشاملة):** وهو المسؤول عن تنفيذ عمليات الدفع والتحصيل، ويمارس رقابة إدارية أثناء تنفيذ الميزانية من خلال التحقق من صحة أوامر الدفع المحالة إليه قبل صرف الأموال، والتأكد من مشروعية النفقة وتوفير الوثائق الثبوتية اللازمة، يساهم المحاسب العمومي بذلك في الرقابة السابقة والمصاحبة للنفقات، باعتباره لا يصرف أي مبلغ إلا إذا تحقق من مطابقته للقوانين (مثل وجود اعتماد مالي كافٍ وترخيص بالصرف وتوفير الخدمة المنجزة...). كما يقوم المحاسب العمومي بالرقابة على الإيرادات عبر متابعة عمليات التحصيل والتأكد من تطبيق النصوص الجبائية والجمركية وغيرها بصورة صحيحة وفي الآجال المحددة².

- **المفتشية العامة للمالية (IGF الرقابة البعدية الداخلية الانتقائية):** تتبع وزارة المالية وتختص بممارسة رقابة داخلية عليا بعدية على استخدام الأموال العمومية في الوزارات والإدارات المركزية وبعض الهيئات العمومية. وقد تم إستحداث هذا الجهاز لأول مرة بموجب المرسوم التنفيذي 80-53 وتوضع تحت سلطة وزير المالية³، تقوم فرق التفتيش التابعة لـ IGF بإجراء عمليات تدقيق وتفتيش دورية أو مفاجئة على حسابات الإدارات والصناديق العمومية، للتحقق من مدى احترامها للقوانين والأنظمة المالية. تعتبر المفتشية العامة للمالية استكمالاً للرقابة الداخلية، ونتائج تقاريرها تحال إلى السلطات الوصية لاتخاذ إجراءات تأديبية أو تصحيحية⁴. وتضطلع IGF في كثير من الأحيان بالتحقيق في قضايا سوء التسيير المالي أو تبذير المال العام بناءً على تكاليفات عليا أو شكاوى⁵. كما تضيف وزارة المالية الجزائرية أن المفتشية تتمتع بصلاحيات واسعة تشمل كافة مراحل الرقابة على الإدارة المالية، من التحصيل مروراً بالإتفاق إلى تقييم الأداء المالي والإداري، مع تحديث مستمر للإطار القانوني لتعزيز فعاليتها وتوسيع دورها، خاصة في المؤسسات والشركات الاقتصادية العامة⁶.

- **لجان الصفقات العمومية (رقابة الإنتقائية):** وفقاً للمرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام في الجزائر. ومن بين أهم أحكامه إنشاء لجان صفقات عمومية على المستويات الوطنية والمحلية، وتكليفها بالرقابة القبلية على الصفقات لتتأكد من مطابقتها للقوانين وضمان المنافسة والنزاهة. وهي هيئات متخصصة تهدف للرقابة على الإتفاق الاستثماري

¹ عبد اللاوي خديجة، رقابة المراقب الميزانياتي للصفقات العمومية، المجلة المتوسطة للقانون والاقتصاد، المجلد 01، العدد 01، جامعة تلمسان، 2016 ص 86.

² القانون رقم 23-07، مرجع سابق، المواد 24، 26-28.

³ المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1400 الموافق 1 مارس 1980، يتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية، ج ر ج ج عدد 10.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج ر ج ج، العدد 50.

⁵ GUENDOZI Mohammed, BIA Chabane, **Place de l'Inspection Générale des Finances dans le dispositif de contrôle des finances publiques en Algérie et les modalités de son intervention**, Revue des sciences administratives et financières, Volume: 05, N°:02, Université d'El Oued, 2021, P 578.

⁶ **Evolution du cadre juridique de l'IGF.** <https://www.mf.gov.dz/index.php/fr/services-2/inspection-generale-des-finances/19-evolution-du-cadre-juridique-de-l-igf>, Consulter le 15/06/2024.

وإجراءات إبرام العقود. توجد لجان صفقات على المستوى الوطني (اللجنة الوطنية للصفقات) وعلى المستوى المحلي (لجان ولائية ووزارية) مهمتها دراسة مشاريع العقود والصفقات التي تتجاوز مبالغها حدودا معينة قانونا، للتحقق من مطابقتها لقوانين الصفقات العمومية وضمان المنافسة والنزاهة. تمارس هذه اللجان رقابة قبلية أيضا، إذ لا يصبح العقد العمومي ساريا إلا بعد حصوله على تأشيرة اللجنة المختصة¹.

- **مجلس المحاسبة (الرقابة البعدية الخارجية الانتقائية):** هو أعلى هيئة رقابة مالية في الجزائر، يتمتع بالاستقلالية الدستورية كما أسلفنا. ذكرنا سابقا يمارس رقابة قضائية لاحقة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة وكل العمليات المالية العمومية²، يقوم المجلس بالتدقيق في حسابات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية بعد انتهاء السنة المالية، ويعد تقارير تتضمن نتائج الرقابة والمخالفات المرتكبة والتوصيات اللازمة. وللمجلس صلاحيات قضائية في مجال البت في المسؤوليات الفردية المالية (حيث يصدر قرارات بخصوص حسابات المحاسبين العموميين) وصلاحيات رقابة نوعية التسيير عبر تقييم الأداء وفق معايير الاقتصاد والفعالية والكفاءة³. وتشمل رقابة مجلس المحاسبة أيضا التقييم: أي تقييم سياسات وبرامج عمومية من حيث الفعالية والمردودية. وبموجب التعديلات الدستورية الأخيرة، أصبح مجلس المحاسبة يرسل تقريره السنوي إلى رئيس الجمهورية والبرلمان وينشر للعموم، تعزيزا لمبدأ الشفافية والمساءلة.

هذه الأجهزة مجتمعة تغطي نطاقا واسعا من عمليات تنفيذ الميزانية، وتتكامل أدوارها لتحقيق هدف مشترك هو ضبط الإنفاق العام وترشيده. إذ يتولى كل جهاز مرحلة أو جانبا معينا من الرقابة: فالرقابة السابقة (المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي) تمنع حدوث المخالفة قبل صرف المال، والرقابة اللاحقة (مجلس المحاسبة و IGF) تكشف أي اختلالات أو سوء استخدام للموارد بعد وقوعها وتحاسب المسؤولين عنها، إلى جانب ذلك، توجد الرقابة البرلمانية التي يمارسها المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة من خلال مناقشة قانون تسوية الميزانية السنوي والمصادقة عليه، فضلا عن لجان التحقيق البرلمانية عند الاقتضاء وإن كانت هذه رقابة سياسية وليست تقنية مالية، لكنها تكمل المشهد العام للرقابة على المال العام.

ثالثا: نطاق الرقابة من حيث المحتوى:

لا تقتصر الرقابة المالية على فحص مشروعية الإنفاق (أي مطابقته للقوانين والاعتمادات) فحسب، بل تمتد أيضا إلى التحقق من المشروعية والمطابقة والإدارة السليمة للموارد⁴. فهناك رقابة المشروعية التي تركز على التأكد من أن كل نفقة تمت وفقا للقانون (الالتزام بقواعد الميزانية، احترام بنود الاعتماد، صحة الوثائق الثبوتية)، ورقابة المطابقة التي تراجع مدى تطابق العمليات المالية مع

¹ المرسوم الرئاسي 15-247، مرجع سابق، المادة رقم 165.

² مزيتي فاتح، مرجع سابق، ص 275.

³ بن لعبيدي مفيدة، مرجع سابق، ص 91.

⁴ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 90.

الإجراءات التنظيمية (كالتقيد بقانون الصفقات العمومية)¹، وقد برز حديثا الاهتمام برقابة الأداء التي تتفحص مردودية الإنفاق وفعالية البرامج الممولة ومدى تحقيقها لأهدافها².

ويرجى من النظام الرقابي الفعال أن يكون شاملا لهذه الأبعاد كلها (قانونية وإجرائية واقتصادية) لتحقيق الرقابة الشاملة الحديثة، أن تحقيق الأهداف المميزة للرقابة الشاملة أي الاستعمال الملائم والفعال للأموال العمومية، وتطوير التصرف المالي السليم، والتنفيذ المناسب للأنشطة لا يتأتى إلا بتوافر مجموعة من المقومات الرئيسية في نظام الرقابة³، ومن تلك المقومات شمول نطاق الرقابة لكل أوجه التصرف المالي، بحيث لا يبقى جانب دون فحص أو تقييم. فعلى سبيل المثال، الرقابة على الإيرادات (كالضرائب والجمارك) مهمة بقدر الرقابة على النفقات، إذ تهدف لضمان تحصيل الأموال المستحقة قانونا ومنع الغش أو التلاعب في المداخل العامة. وكذلك الرقابة على الهيئات المحلية ضرورية لضبط المالية على مستوى البلديات والولايات، نظرا لما لوحظ من وجود فجوة في هذا المجال. وقد بينت الدراسة السابقة لموفق عبد القادر وجود هوة عميقة بين واقع إدارة المال العام في البلديات وواقع الرقابة المالية التي تقوم بها أجهزة الرقابة⁴، أي أن الرقابة لم تكن تغطي أو تعالج كافة الاختلالات في المستوى المحلي، مما يستدعي توسيع نطاقها وتعزيزه في هذا المستوى. وانتهت الدراسة إلى توصية بإنشاء مصالح للرقابة الداخلية في البلديات لدعم الرقابة الخارجية وضمان شمولية الرقابة لكل مستويات التسيير المالي.

الفرع الثاني: دورية الرقابة المالية (المستمرة، فجائية، دورية)

وقد تتم الرقابة المالية بشكل مستمر أو بشكل دوري أو بشكل مفاجئ. وهي أساليب رقابية تتناول جانب الوقت الذي يقع فيه تنفيذ الأنشطة الرقابية.

أولا: الرقابة المسبقة (المستمرة): يقصد بالرقابة القبلية تلك التي تتم قبل تنفيذ النفقة أو تحصيل الإيراد، وهدفها التأكد المسبق من صحة العملية المالية قبل إتمامها

في الجزائر، تتجسد الرقابة القبلية أساسا عبر وظيفة المراقب الميزانياتي (المراقب الميزانياتي) الذي يراجع مشاريع الالتزامات بالنفقات قبل الموافقة عليها. فالمراقب الميزانياتي يتحقق مثلا من توفر الاعتماد المالي في البند المخصص، وصحة إجراءات الالتزام (كاحترام حدود الترخيص لكل سلطة)، ومطابقة النفقة للقوانين (مثل الالتزام بإجراءات قانون الصفقات بالنسبة لاقتناء اللوازم)⁵.

ولا يمكن لأمر الصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) أن يصدر أمرا بصرف نفقة تتضمن التزاما ماليا إلا بعد تأشير المراقب الميزانياتي المسبقة. وهكذا تضمن الرقابة المسبقة منع نشوء أية نفقة غير قانونية أو تجاوز للاعتمادات قبل حدوثه فعليا.

¹ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 30

² محمد الصالح بلول، تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصريّة نظام المحاسبة العمومية -دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2020 ص 81.

³ ناصر نايلي، المقومات الأساسية للرقابة المالية الفعالة، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، المجلد 20، عدد 39، جامعة عنابة 2014، ص 191.

⁴ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 5.

⁵ عبد اللاوي خديجة، مرجع سابق، ص 83.

كذلك يمارس المحاسب العمومي نوعا من الرقابة القبلية/المصاحبة عند استلامه أوامر الدفع، فإذا وجد المحاسب أن الأمر بالدفع غير مستوف للشروط أو يتعارض مع القوانين (كالصرف خارج الاعتماد)، فإنه يتمتع عن التنفيذ ويعيد الملف إلى الأمر بالصرف لتصحيحه. ويلاحظ هنا تداخل بين الرقابة القبلية والرقابة المصاحبة، فكلتا المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي يعملان قبل خروج المال العام من الخزينة: الأول على مستوى الالتزام، والثاني على مستوى الأمر بالدفع.

ثانيا: الرقابة البعدية (فجائية و/أو دورية): الرقابة البعدية هي التي تمارس بعد تنفيذ العمليات المالية، أي بعد صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات. وتضطلع بها في الجزائر جهتان رئيستان: مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية (إضافة إلى أجهزة التفتيش الوزارية المختلفة)، تهدف الرقابة البعدية إلى مراجعة ما تم إنفاقه فعليا والتأكد من سلامته والمحاسبة على أي اختلال أو تقصير، يقوم مجلس المحاسبة سنويا بتدقيق حسابات الدولة والمؤسسات، وبعد التدقيق يصدر تقريره السنوي متضمنا نتائج الرقابة اللاحقة وملاحظاته¹، وتتميز الرقابة البعدية بأنها لا تتم بشكل دوري ومنتظم وهي أعمق نطاقا: فالمجلس يستطيع التدقيق في تفاصيل الحسابات المالية وكشف المخالفات التي ربما لم ترصد مسبقا، كما يمكنه تقييم كفاءة التسيير المالي (رقابة الأداء)². وبموجب صلاحياته القضائية يمكن للمجلس إصدار قرارات بشأن حسابات المحاسبين العموميين (تبرئة ذمتهم أو تحميلهم مسؤوليات مقرونة بغرامات إذا ثبت إهمال جسيم) مما يضفي قوة إنفاذ على الرقابة البعدية³.

كذلك تقوم المفتشية العامة للمالية بمهام رقابة لاحقة عبر برامج تفتيش فجائية أو دورية، تركز غالبا على جوانب محددة أو قطاعات بعينها بناءً على توجيهات وزارة المالية⁴، فمثلا قد تجري IGF عملية تفتيش في قطاع الصحة للتحقق من صرف ميزانية الأدوية ومطابقة الإجراءات، أو تفحص تسيير موارد بلدية معينة بناءً على شكاوى حول تبذير مالي.

تتميز الرقابة البعدية بأنها توفر نظرة تقييم شاملة بعد انقضاء السنة المالية، مما يساعد على رصد الاتجاهات العامة للانحرافات واقتراح إصلاحات هيكلية. كما أنها تكتشف ما لا يمكن للرقابة القبلية اكتشافه دوماً، مثل فعالية الإنفاق: هل حقق الأهداف المرجوة أم هناك هدر؟ ومن هنا تأتي أهمية رقابة الأداء كجزء من الرقابة البعدية الحديثة، والتي تتبناها على نحو متزايد الأجهزة الرقابية العليا.

ثالثا: الرقابة المرافقة (الآنية المستمرة):

إلى جانب القبلية والبعدية، هناك ما يمكن تسميته بالرقابة المرافقة أو الآنية أثناء التنفيذ ويتجسد هذا المفهوم في قيام بعض الجهات بالمتابعة المستمرة خلال السنة المالية، وليس فقط قبل الصرف أو بعده بفترة طويلة

¹ حاجي فائزة، تقييم آليات الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2023، ص 83.

² مجلس المحاسبة، التقرير السنوي، الجزائر، 2023، ص 6، متاح على الموقع الإلكتروني لمجلس المحاسبة <https://www.ccomptes.dz> تاريخ الاطلاع 03/02/2025.

³ المرسوم التنفيذي 56/96 المؤرخ في 22 يناير 1996 يحدد الاحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة، ج ر ج، عدد 06، المادة 2.

⁴ محمد لخضر دلاج، عصام نجاح، فعالية الرقابة المالية على الجماعات المحلية في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الانسانية لجامعة أم البواقي، المجلد 7، العدد 2، جامعة أم البواقي، 2020، ص 123.

مثال ذلك: الوصاية الإدارية التي تمارسها وزارة المالية على تنفيذ الميزانية في مختلف القطاعات، حيث تتابع وتقيم سير معدلات الإنفاق والتحصيل شهريا، وتصدر تعليمات دورية لضبط التنفيذ (مثل تجميد بعض النفقات عند الضرورة أو تحويل اعتمادات) وهذه رقابة مرافقة تهدف لضمان احترام الإطار الإجمالي للميزانية خلال السنة. كما يمكن اعتبار التقارير الدورية التي يقدمها الآمرون بالصرف عن معدلات تنفيذ ميزانياتهم للوزارة الوصية أو للحكومة نوعا من الرقابة المرافقة، إذ يتم تقييم الأداء المالي بشكل مستمر خلال السنة واتخاذ إجراءات تصحيحية في حينها.

وعلى المستوى المحلي تتابع مديريات الإدارة المحلية تنفيذ ميزانيات البلديات شهريا وترفع تقارير للولاية ووزارة الداخلية لاتخاذ ما يلزم إذا تبين عجز أو تراجع كبير. كل ذلك يندرج في إطار آليات الرقابة المستمرة التي تهدف لاكتشاف الانحرافات المالية مبكرا ومعالجتها خلال دورة الميزانية ذاتها، بدل الانتظار لنهاية السنة المالية.

الفرع الثالث: طرق الممارسة العملية للرقابة

هي طرق وأساليب الممارسة العملية (كالرقابة الإدارية والقضائية، ورقابة المطابقة ورقابة الأداء، والرقابة الميدانية والمكتبية، وغيرها)

أولا: الرقابة الإدارية مقابل الرقابة القضائية:

تتنوع طرق ممارسة الرقابة المالية بين رقابة إدارية ورقابة قضائية، فالرقابة الإدارية يمارسها موظفون إداريون ضمن الجهاز التنفيذي دون أن يكون لها إختصاص قضائي في إصدار الحكم على الحسابات أو الموظفين في الجزائر (مثل المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين والمفتشين العامين)، وتهدف أساسا إلى ضمان احترام القوانين واللوائح المالية داخل الهيئات الحكومية نفسه، هذه الرقابة تأخذ طابعا وقائيا وتصحيحيا داخليا شكليا أو موضوعيا¹، فالمراقب الميزانياتي جزء من الإدارة العمومية ويعمل تحت وصاية وزارة المالية، وكذلك المفتش العام للمالية

أما الرقابة القضائية فتمارسها هيئة عليا مستقلة ذات طابع قضائي (مجلس المحاسبة في الجزائر)، وتتميز بإجراء تحقيقات معمقة وإصدار أحكام وقرارات ملزمة. ويطلق على مجلس المحاسبة صفة القضاء المالي لكونه يتمتع بسلطة إصدار أحكام قضائية ضد مرتكبي المخالفات المالية فيما يتعلق بمراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية ومراجعة - حسابات المحاسبين العموميين وهو المجال الأصلي الذي يمارس فيه مجلس المحاسبة اختصاصاته القضائية (مثل تغريم محاسب أخل بواجباته) فضلا عن أنه يصدر تقارير نهائية لا يمكن للجهات التنفيذية تجاهلها بل يجب أن تعرض على البرلمان.²

الرقابة الإدارية غالبا أسرع وأيسر إجرائيا، لأنها جزء من الهيكل الحكومي، لكن قد تشوبها محدودية الاستقلالية بحكم التبعية الوظيفية. في حين أن الرقابة القضائية أكثر حيادا وموضوعية بحكم استقلالية القضاة الماليين إلا أن إجراءاتها قد تكون أطول زمنا (بحكم التدقيق التفصيلي ووجوبية احترام حقوق الدفاع بالنسبة للمسؤولين محل الرقابة).

¹ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 35.

² عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 548.

ثانيا: رقابة المطابقة مقابل رقابة الأداء :

أ. رقابة المطابقة (أو رقابة المشروعية): هي الأسلوب التقليدي للرقابة المالية، والتي تتحقق من مدى التزام العمليات المالية بالنصوص القانونية والتنظيمية وتشمل المطابقة الشكلية التي تهتم بصفة العضو أو الهيئة التي تصدر عنها التصرف المالي، والمطابقة الموضوعية التي تنصب على المحتوى والموضوع.¹ تركز هذه الرقابة على أسئلة من قبيل:

هل تم الإنفاق وفقا للاعتمادات المفتوحة في الميزانية؟

هل روعيت الإجراءات الإدارية (كإجراء طلب العروض بالنسبة للصفقات)؟

هل المستندات الثبوتية كاملة وصحيحة؟

وتهدف إلى كشف أي مخالفات مالية أو إدارية مثل الإنفاق خارج الأغراض المخصصة في الميزانية، أو التلاعب في أوامر الدفع، أو تجاوز السلطة المالية المخولة. هذا النوع من الرقابة مهم لضمان سيادة مبدأ المشروعية في تنفيذ الميزانية، وهو ما عكفت عليه الأجهزة الرقابية لعقود.

ب. رقابة الأداء (الفعالية أو الاقتصادية): فتمثل الاتجاه الحديث في الرقابة المالية، وتركز على تقييم نتائج الإنفاق العام ومدى تحقيقه للأهداف المرجوة بكفاءة. وتشمل رقابة الأداء رقابة الكفاءة التي تعني تحقيق أكبر النتائج بأقل التكاليف، ورقابة الفعالية التي تعني مدى تحقيق النتائج المرجوة.²

تعرف معايير الأجهزة العليا للرقابة رقابة الأداء بأنها فحص مستقل وموثوق لبرامج وأنشطة وتنظيمات القطاع العام لمعرفة مدى مطابقتها لمبادئ الاقتصاد والنجاعة والفعالية وإمكانات تحسينها، مع الربط المفهومي بين تدقيق الأداء وتدقيق المطابقة والتدقيق المالي في الإطار العملي للمجلس.³ ويقدم الدليل المهني للمجلس إطارا مرجعيا موحدًا لإجراءات المهمة من التحضير والتنفيذ إلى إعداد التقرير والمداولة، لضمان جودة متناسقة بين تدخلات الغرف والفرق الرقابية* .

هنا لا يكفي المراقب بالسؤال "هل الإنفاق قانوني ومطابق للإجراءات؟"

بل يتعدى ذلك إلى السؤال "هل الإنفاق كان ضروريا وفعالا؟ وهل تم بأقل تكلفة ممكنة؟".

إنها رقابة تبحث عن اقتصاديات ومردودية النفقة، وتقارن المخرجات بالموارد المستخدمة فعلى سبيل المثال: في مشروع إنفاق على برنامج صحي بمبلغ معين، لا تتحقق رقابة الأداء من أن المال صرف وفق الإجراءات فقط، وإنما تنظر إن كانت الأهداف الصحية (مثل تخفيض نسبة وفيات أو تحسين خدمة محددة) قد تحققت ومدى كفاءة استخدام الموارد لتحقيقها.

¹ محمد خير العكام، مرجع سابق، ص 30.

² بناصر جبارة، مرجع سابق، ص 83.

³ مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 2019، الجزائر، ص- ص: 6-7 متوفر على الموقع الإلكتروني لمجلس المحاسبة <https://www.ccomptes.dz>، تاريخ الاطلاع: 05/02/2025

* للاطلاع أكثر من خلال رابط تحميل الدليل: https://www.ccomptes.dz/wp-content/uploads/2019/09/ggac_ar.pdf

نطاق التطبيق في الجزائر: تمارس رقابة الأداء على مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية والمؤسسات ذات الطابع الإداري، وتمتد بحسب النصوص إلى الهيئات التي تكون مواردها ذات طبيعة عمومية، بما يضمن تغطية واسعة لبرامج التجهيز والتسيير العمومي (ففيري م ش رقابة نوعية التسيير لمجلس المحاسبة بين سمو الأهداف وضعف النتائج، 2022، ص. 243-246). ويؤكد الدليل المهني تكامل رقابة الأداء مع فحص النظامية والتدقيق المالي ضمن سياسة رقابية متكاملة للمجلس وفق الأمر 95-20 المعدل، بما يرسخ مبادئ التسيير الجيد Es 3 في القطاع العام (تقرير مجلس المحاسبة، 2019، ص. 5-7).

في الجزائر، اكتسبت رقابة الأداء اهتماما خاصا مع تبني ميزانية البرامج (Budget Programme) بمقتضى القانون العضوي 15-18 لقوانين المالية. إذ ينص هذا القانون الحديث على الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية قائمة على الأهداف والبرامج، مما يستلزم تغييرا في الثقافة الرقابية¹. فقد أصبح من الضروري على أجهزة الرقابة أن تدخل معايير تقييم الأداء ضمن منهجيتها. وقد أكد مجلس المحاسبة في عدة مناسبات أنه يسعى لتطوير قدراته في هذا المجال، حيث تم إنشاء خلية متخصصة في رقابة الأداء داخل المجلس لتكوين القضاة الماليين وتطوير أدلة عمل تتوافق مع معايير الإنتوساي الخاصة برقابة الأداء (مثل ISSAI 300 وغيرها) بل إن مجلس المحاسبة في تقريره الأخير تناول مؤشرات الفعالية والكفاءة لبعض البرامج الحكومية وقام بتقييمها، مقدما توصيات لتحسين الأداء².

ت. **تحديات رقابة الأداء بين قياس النتائج وجدوى الإنفاق:** غير أن رقابة الأداء في بداياتها لا تخلو من تحديات، منها صعوبة القياس الكمي للأهداف في بعض القطاعات، ونقص المعلومات الموثوقة لقياس النتائج، وحاجة الأجهزة الرقابية لمتخصصين في مجالات مختلفة (صحة، تعليم، طاقة) للمساعدة في تقييم فعالية الإنفاق في تلك المجالات. ومع ذلك، فإن الاتجاه العام يؤكد أن الرقابة الفعالة يجب أن تجمع بين رقابة المطابقة ورقابة الأداء لتحقيق الشمولية إذ لا يكفي أن تكون النفقات قانونية إن كانت غير مجدية، والعكس صحيح. كذلك التركيز على أهداف الإنفاق ونتائجه بدلا من الاهتمام بتفاصيل عناصر الإنفاق هو ما ينبغي أن تتجه إليه الرقابة المالية الحديثة³، أي التحول نحو منهجية "النتائج مقابل التكلفة" في تقييم الإنفاق العام.

ثالثا: الأساليب الميدانية والمكتبية والرقمية في الرقابة: من زاوية أخرى، تنقسم ممارسة الرقابة إلى رقابة مكتبية ورقابة ميدانية.

أ. **الرقابة المكتبية التقليدية (المستندية):** هي التي تتم بفحص الوثائق والمستندات والسجلات والتقارير في مقر جهاز الرقابة أو في مكاتب الجهة الخاضعة للرقابة دون تحرك فعلي إلى مواقع التنفيذ ويبقى هذا الأسلوب من الرقابة يفتقر لتوقيع الجزاء على المخالفين⁴. على سبيل المثال: يطلع المراقب الميزانياتي على مشاريع الالتزامات والكشوفات والوضعيات والملفات الإدارية بحثا عن أي تناقضات أو مخالفات.

ب. **الرقابة الميدانية:** الرقابة الميدانية تعني قيام فرق الرقابة بزيارات على عين المكان إلى مواقع المشاريع أو المرافق محل النفقة للمعاينة المباشرة والتحقق من سلامة التنفيذ واستعمال الأموال للغرض المرصود⁵. على سبيل المثال: إذا كانت هناك نفقة لتجهيز مستشفى، فقد يزور فريق الرقابة المستشفى ليرى التجهيزات المقتناة ويتأكد من مطابقتها للمواصفات وبقائها في الخدمة. تتيح هذه الزيارات كشف اختلالات قد لا تظهر من الفحص المكتبي، مثل تجهيزات غير مستعملة أو مشاريع متوقفة رغم صرف الاعتمادات، بحكم سلطة التحري والتقييم الممنوحة للأجهزة العليا للرقابة⁶.

¹ القانون 15-18، مرجع سابق، المادة 5.

² بن لعبيدي مفيدة، مرجع سابق، ص 94.

³ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 175.

⁴ جبارة بناصر، مرجع سابق، ص 85.

⁵ مجلس المحاسبة، دليل رقابة الجماعات الإقليمية، ص 14، الجزائر، متوفر على الموقع mailto:https://www.ccomptes.dz/wp-content/uploads/2019/09/gcct_ar.pdf

20/03/2025، تم الإطلاع بتاريخ: 20/03/2025

⁶ بن غلال الهاشمي، دراجي كريمو، مرجع سابق، ص 224.

لذلك تمزج الأجهزة الرقابية الفعالة بين الأسلوبين: فحص الأوراق والمعاينة على أرض الواقع، للحصول على صورة مكتملة ودقيقة.

ت. الأساليب الرقمية في تطوير الممارسة الرقابية: كما تشمل الأساليب الحديثة استخدام التقنيات والأدوات الرقمية في الرقابة. فمثلاً، أصبح التدقيق بمساعدة الحاسوب ضرورياً لتحليل كميات ضخمة من البيانات المالية واكتشاف أنماط غير اعتيادية (Data Analytics) وقد بدأت بعض الأجهزة الرقابية في الجزائر باعتماد برامج تحليل البيانات المالية وربطها بقواعد البيانات الحكومية لرصد وحجز وتحليل المعلومات بشكل آلي وكآلية للرقابة المالية (مثل منصة تعداد المستخدمين والالتزامات وحركة المناصب المالية للإدارات والهيئات العمومية المركزية والغير ممرضة WORKFORCE¹). والمنصة الرقمية الخاصة بمتابعة نفقات عمليات الاستثمار العمومي لميزانية الدولة إضافة إلى ذلك، ظهرت أساليب رقابية مبتكرة مثل التدقيق المواطني (الرقابة الشعبية) سواء الرسمي أو غير الرسمي الذي يشرك المواطنين في الإبلاغ عن الاختلالات الميدانية²، والتدقيق البيئي الذي يركز على مدى مراعاة المشاريع الحكومية للاعتبارات البيئية³. وفي هذا الصدد، أكد رئيس مجلس المحاسبة الجزائري على حتمية التحول نحو الرقابة باستخدام تكنولوجيا المعلومات كجزء أساسي من التطوير. يعني ذلك تبني أدوات رقمية في جمع الأدلة (كاستعمال قواعد البيانات الإلكترونية بدلا من المستندات الورقية) وفي إعداد التقارير (منصات رقمية لتتبع تنفيذ التوصيات والتأكد من الاستجابة لها).

باختصار، تتنوع طرق وأساليب الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية من حيث الطبيعة (إدارية/قضائية) والمنهجية (مطابقة/أداء) والإجراء (مكتبية/ميدانية/رقمية) وينبغي توظيف هذا التنوع بشكل متكامل لتحقيق أقصى فعالية، فالرقابة الناجحة هي التي تستطيع منع المخالفة قبل وقوعها (بالرقابة القبلية)، واكتشافها إن وقعت (بالرقابة البعدية)، وتقييم مدى رشادة استخدام الموارد (برقابة الأداء)، مع الاستعانة بأحدث التقنيات الرقمية لتسهيل العمل وتحسين دقته. بذلك تتحقق الأهداف العليا للرقابة المالية المتمثلة في ترشيد الإنفاق العام وزيادة فعاليته والحفاظ على المال العام.

يتضح أن الأجهزة الرقابية في الجزائر تعتمد أساليب متعددة ومتكاملة لضبط تنفيذ الميزانية. فنطاق الرقابة يمتد ليشمل كل المستويات (مركزيا ومحليا) وكل مراحل الدورة المالية (إيرادات ونفقات) وتعمل فيه أجهزة متنوعة من المراقب الميزانياتي إلى مجلس المحاسبة. كما تمارس الرقابة في أوقات مختلفة، قبلية لتلافي الخطأ مسبقا، ومراقبة أثناء التنفيذ لضبط الأداء المالي دوريا، وبعديا لكشف أي اختلالات ومعالجتها هيكليا. أما من حيث الطرق فهناك رقابة إدارية داخلية ورقابة قضائية مستقلة، وهناك رقابة مشروعية ورقابة أداء. إضافة إلى المزج بين الفحص المكتبي والمعاينة الميدانية. إن هذا التنوع في الأساليب يهدف إلى تحقيق رقابة شاملة وفعالة على تنفيذ الميزانية، بحيث يراقب المال العام من كافة الجوانب وبصورة مستمرة وفي الوقت المناسب. ويساهم

¹ تعليمة رقم 7382 المؤرخة في 05 نوفمبر 2025، بخصوص المنصة الخاصة بمتابعة تعداد المستخدمين، المديرية العامة للميزانية ووزارة المالية الجزائرية.

² محمد عبد الغفور بوصيلة، صبرينة سايج، الرقابة الشعبية على أعمال الإدارة المحلية - الجزائر أنموذجاً - مجلة الأبحاث القانونية والسياسية المجلد 04، العدد 02، جامعة سطيف 2، 2022، ص 60.

³ AMAR Salah, HARROUCHI Djelloul, Mechanisms for improving environmental auditing practices in Algeria Journal of Economic Integration , Vol 9, N 2, Université d'Adrar, p 625.

التنسيق المحكم بين الرقابات المختلفة في تقادي الثغرات والتكرار، مما يعزز حماية الأموال العمومية ويضمن استخدامها بما يحقق الأهداف التنموية المرجوة.

المطلب الثاني: القواعد العامة للرقابة المالية على تنفيذ الميزانية

ترتكز الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية على جملة من القواعد والمبادئ العامة التي تضمن أداء الأجهزة الرقابية لمهامها بفعالية ونزاهة. ومن أبرز هذه القواعد: الاستقلالية في عمل الأجهزة الرقابية، والكفاءة المهنية للإطارات العاملة بها، واتباع العناية المهنية الواجبة أثناء ممارسة مهام الرقابة. يعد تكريس هذه المبادئ شرطا أساسيا لضمان موضوعية الرقابة وحيادها، وتعزيز ثقة الجهات الخاضعة للرقابة والجمهور في نتائجها. فيما يلي تفصيل لهذه القواعد وأهميتها.

الفرع الأول: مفهوم استقلالية الأجهزة الرقابية وأهميتها

يسعى هذا الفرع إلى بيان مفهوم الاستقلالية وأهميتها من خلال ثلاث نقاط رئيسية: تأصيل المبدأ في الأدبيات والمعايير الدولية، ثم تحديد مفهومه الدقيق في سياق الرقابة المالية، وأخيراً تجسيده على مستوى المراقب الميزانياتي كحجر أساس في منظومة الرقابة.

أولاً: تأصيل مبدأ الاستقلالية في الأدبيات والمعايير الدولية:

تتمثل أبرز سمات الأجهزة في مستوى استقلالها، لذا يتعين أن تحظى بأعلى قدر ممكن من الاستقلال عن سائر الأجهزة. ويستند هذا المبدأ إلى ما قرره الإعلانات المرجعية الدولية كإعلان ليما (1977) وإعلان مكسيكو (2007) والتي أكدت أن الهيئات الرقابية لا تمارس مهامها بموضوعية وفعالية إلا إذا كانت مستقلة عن الجهة الخاضعة للمراجعة ومحصنة ضد أي نفوذ خارجي ويتعين على الأجهزة الرقابية سواء كانت الداخلية أو الخارجية تبني هذه المعايير التي اعتمدتها المنظمات الدولية لأجهزة الرقابة المالية والمحاسبة، والعمل بمقتضاها لضمان الاستقلال والحياد في ممارسة اختصاصاتها، حيث غدا استقلال الرقابة على تنفيذ الميزانية قاعدة أساسية كرسها مؤتمرات INTOSAI المتعاقبة، حتى أصبحت تُعد بمثابة الشرعة المؤسسة للتدقيق الحكومي. وعلى الرغم من أن الهيئات التابعة للدولة، بحكم كونها جزءاً منها، قد لا تملك استقلالاً مطلقاً، فإنه ينبغي تمكين أجهزة الرقابة من استقلال وظيفي وتنظيمي يكفل لها الاضطلاع بمهامها واختصاصاتها على النحو الأمثل.¹

ثانياً: مفهوم الاستقلالية في الرقابة المالية:

يقصد بالاستقلالية أن تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالحرية التامة في أداء مهامها دون أي تأثير أو تدخل من الجهات الخاضعة للرقابة أو السلطات التي قد تؤثر على موضوعيتها.² هذه الاستقلالية تعد شرطاً أساسياً لضمان أن تقوم الأجهزة الرقابية بدورها بشكل موضوعي ومحايدين دون تضارب مصالح وهو ما يفضي في النهاية إلى ترشيد الإنفاق العام وتحسين حوكمة المال العام.³

¹ جامعة محمد يوسف الفاخري، تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد 2، كلية الاقتصاد والتجارة زلتين، جامعة المرقب، 2023، ص 245.

² نفس المرجع، ص - ص: 245 - 246.

³ شريف قويدر بن غربي، قرطبي سهيلة، المبادئ الأساسية لأجهزة العليا للرقابة المالية وتطبيقها في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية المجلد 16، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجلفة، 2023، ص 635.

ثالثاً: استقلالية المراقب الميزانياتي كحجر زاوية في العمل الرقابي:

تمثل استقلالية المراقب الميزانياتي حجر الزاوية في الرقابة المالية، إذ تعني أداء مهامه بلا ضغوط، بما يقتضي حياداً واستقلالاً لجهاز الرقابة في الوحدة الحكومية مع الإقرار بوجود عوامل متعددة تؤثر في هذا الاستقلال¹. نذكر منها²:

- **التعيين:** إذ أن تعيين مسؤول الهيئة الرقابية أو أي موظف فيها بتدخل السلطة التنفيذية عن طريق التوظيف والتعيين يمكنها من ممارسة بعض الضغوط عليه لأنها باعتبارها سلطة التعيين؛
 - **التحويل و/أو العزل:** يمثل تدخل السلطة التنفيذية باعتبارها سلطة التعيين أو إملائها بشأن عزل مسؤول الهيئة الرقابية أو أي موظف مصدر تهديد لاستقلال موظفيها إذا لم يلبوا مطالبها ويمتثلوا لتوجيهاتها؛
 - **نطاق المراقبة:** إن تحديد نطاق عمل الجهاز الرقابي يؤدي إلى الإخلال بواجباته القانونية، حيث يمتد نطاق عمل الجهاز الرقابي الحكومي لذا فإن تكليف الجهاز الرقابي بأية أعمال يجب أن يصدر عن السلطة صاحبة الحق في التعيين حتى يتمكن من القيام بمهامه بموضوعية واستقلالية تامة؛
 - **الحصانة:** وتعني حماية المراقبين الماليين العاملين بجهاز الرقابة المالية الحكومي من تسلط أية جهة تنفيذية عليهم، وعدم التدخل في تعيينهم أو نقلهم أو معاقبتهم إلا ضمن إجراءات خاصة تميزهم عن بقية موظفي الدولة لكي يمارسوا دورهم الرقابي بحرية دون خوف من السلطة التنفيذية التي يمارسون الرقابة على أعمالها.
- بمعنى أن استقلالية المراقب الميزانياتي في إصدار أحكامه بحرية وحياد، دون تأثر بآراء أو ضغوط داخلية أو خارجية الجهة الخاضعة للرقابة، ودون أي مصالح شخصية تربطه بها قد تمس نزاهته.
- مع ذلك لا تعني الاستقلالية إضعاف الصلة بين الهيئات الرقابية والجهات الخاضعة لها والتعاون بينهما في مجال تنفيذ الإنفاق العمومي (تعطيل التعاون المؤسسي)، بل تمكين الرقابة الحكومية كعين ساهرة على المال العام من جمع المعلومات (استمرار تدفق المعلومات الضرورية) وإظهار نتائج الفحص لتنفيذ الموازنة وخطط الدولة الاقتصادية والاجتماعية³.

الفرع الثاني: صور استقلالية أجهزة الرقابة المالية

يتجسد مبدأ الاستقلالية التي تتمتع بها أجهزة الرقابة المالية في ثلاثة أبعاد مترابطة ومتكاملة، تعمل معا لضمان ممارسة حرة وموضوعية للرقابة بعيداً عن أي تأثيرات خارجية. وتشكل هذه الأبعاد الثلاثة (المالي والإداري والوظيفي) ركائز أساسية تكفل لأجهزة الرقابة القدرة على القيام بمهامها على النحو الأمثل وتعكس التزام الدول بمعايير الإنتوساي الدولية وإعلانات ليما ومكسيكو الخاصة باستقلالية الأجهزة الرقابية. وفي هذا السياق، يسعى هذا الفرع إلى شرح كل بُعد من هذه الأبعاد الثلاثة وكيفية مساهمة كل منها في تحقيق الاستقلالية الحقيقية للجهاز الرقابي على المستوى الوطني والمحلي.

¹ جلال فالح عبد الله العلاطي، تقييم فاعلية لرقابة المالية الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي -دراسة ميدانية في وزارة الداخلية بدولة الكويت- أطروحة دكتوراه فلسفة، محاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن، 2017، ص 18.

² أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جبهة للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 80.

³ بناصر جبارة، مرجع سابق، ص-ص: 96-97.

أولاً: الاستقلال المالي: الذي يضمن تمويل الجهاز الرقابي بميزانية خاصة تعتمد من السلطة التشريعية دون تدخل تنفيذي.

ثانياً: الاستقلال الإداري: الذي يمنح الجهاز صلاحيات تنظيمية داخلية ويقر لوائحه بقرارات من قيادته¹، يكفل الاستقلال الإداري والمالي لوحدة الرقابة الداخلية عبر ربطها تنظيمياً بجهة عليا محايدة (مثل وزير المالية) أو بهيئة رقابة خارجية، بما يعزلها عن تأثير الوحدات الخاضعة للفحص ويحد تضارب المصالح. تصمم هذه الوحدات أو المصالح الرقابية بهيكل مؤسسي واضح وموارد بشرية ومالية كافية، مع دعم إرشادي وفني منهجي من أجهزة رقابية مستقلة لتقويم متانة الرقابة الداخلية والتنظيم والأداء، بما يعزز ثقافة الامتثال والتحسين المستمر.²

ثالثاً: الاستقلال الوظيفي كضمانة لحرية الممارسة: يعني الاستقلال الوظيفي تمتع أجهزة الرقابة بالحرية في إدارة تسيير الموارد البشرية من تعيين ونقل وتثبيت وفق معايير مهنية شفافة. كما تعود خدمات أجهزة الرقابة الداخلية بالنظر حتماً إلى رئيس الدائرة التي أنشئت في صلبها، غير أن هذه الخدمات لا بد أن تتمتع بأوفر قسط ممكن من الاستقلالية الوظيفية والتنظيمية، ضمن الإطار الدستوري لكل واحدة منها.³

الفرع الثالث: مسؤوليات المراقب في إطار الإستقلالية

يركز هذا الفرع على أهم المسؤوليات المترتبة على المراقب في إطار الاستقلالية، من حيث ضبط نطاق الفحص وفق كفاءته وموارد جهازه، والالتزام بسلوك مهني رصين، وبناءً علاقة تعاون مؤسسي متوازن مع السلطتين التشريعية والتنفيذية دون إخلال بحياده وموضوعي بحيث يتعين على المراقب الميزانياتي في إطار الاستقلالية الالتزام بمسؤوليات أهمها⁴:

أولاً: توازن النطاق مع الكفاءة المهنية: ينبغي على المراقب الميزانياتي صون استقلاله عبر مواءمة نطاق الفحص مع كفاءته المهنية وموارد جهازه، لأن التوسع غير المدعوم يضعف الحياد ويشوش جودة الحكم فالاستقلالية ليست مبرراً للتساهل بل هو مظلة تمنحه الشجاعة لعرض أوجه القصور والمخالفات بوضوح مهما كانت التبعات السياسية أو الإدارية لذلك، مع التزام لغة مهنية منضبطة.

ثانياً: أن يلتزم بسلوك مهني رصين: تقتضي الاستقلالية التزاماً بمعايير أخلاقية عالية الثقة والصراحة دون تجاوز التفويض القانوني، والانتقاد البناء الذي يستند إلى معايير الموضوعية والملاءمة الإجرائية.

ثالثاً: التعاون المؤسسي دون تبعية: يجب أن تصان العلاقة بين المراقب الميزانياتي والسلطتين التشريعية والتنفيذية على أساس تعاون مؤسسي منظم. فالاستقلالية لا تعني قطع التواصل أو إنهاء التنسيق، بل تعني استحالة أن يؤثر أي تدخل خارجي على موضوعية قرارات التأشير أو الرفض. وبهذا يتحقق الهدف الحقيقي من الاستقلالية: (وظيفة رقابية حرة وفعالة، لا تشوبها ضغوط سياسية أو إدارية).

¹ نفس المرجع، ص 98

² عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 105.

³ إعلان ليما - INTOSAI-P 1، حول الخطوط التوجيهية لرقابة الأموال العمومية، 2019، ص 8 (إنشاء إطار عمل Intosai للتوصيات المهنية IFPP الذي أعيد تسميته باسم 1-INTOSAI-P مع تغييرات تحريرية في عام 2019)

⁴ بناصر جبارة، مرجع سبق ذكره، ص: 99-98

رابعاً: خدمة الصالح العام: من خلال قبول الالتزام بالتصرف بطريقة تؤدي إلى خدمة الصالح العام وتقدير الثقة العامة وإظهار التزام أكثر نحو الوظيفة كمراقب مالي.

- ويرى الباحث أنه في الجزائر، تظهر استقلالية الرقابة الخارجية في مجلس المحاسبة بوصفه هيئة عليا مستقلة ذات ولاية دستورية، بينما تتجسد الرقابة الداخلية عبر المراقب الميزانياتي والمفتشية العامة للمالية بتنظيم يخفض تضارب المصالح ويعزز الحياد المهني .

الفرع الرابع: تجليات مظاهر الاستقلالية في مصالح الرقابة المالية للمراقب الميزانياتي

يتعامل المراقب الميزانياتي مع مختلف المصالح الادارية ويمارس الرقابة على عدة أنشطة. ومن ثم، يُفترض فيه أن يكون مستقلاً حتى لا يخضع لأي ضغط¹. ينظر إلى استقلال المراقب الميزانياتي من ثلاث زوايا مترابطة: الاستقلال المالي، والاستقلال الإداري، والاستقلال الوظيفي، وكلها استقلالات نسبية تمارس داخل هرم وزارة المالية وليس خارجه:

أولاً: فالاستقلال المالي: لا يتحقق بميزانية مستقلة على مستوى كل مصلحة رقابية، بل يمارس بشكل غير مباشر عبر المديرية العامة للميزانية التي تُعد الميزانية المركزية وبرامج التجهيز والتكوين لمصالح الرقابة المالية، ثم تُعرض للاعتماد عبر القنوات التشريعية المختصة. وتتكفل المديريات الجهوية للميزانية، تحت إشراف المديرية العامة، بتلبية الحاجات المادية والمالية لمصالح الرقابة المالية على مستوى الولايات والبلديات من أجور ووسائل عمل وتجهيزات، بما يضمن تمويل نشاطها دون ارتهان للهيئات الخاضعة للرقابة مع بقاء الربط المالي والإداري في إطار هرم وزارة المالية، لا في شكل استقلال مالي كامل للمراقب الميزانياتي كوحدة قائمة بذاتها.

ثانياً: أما الاستقلال الإداري: فيرتبط بطريقة تنظيم مصالح الرقابة المالية داخل هرم وزارة المالية، ولا يعني انفصال المراقب الميزانياتي عن الإدارة الوصية، بل تمتع هذه المصالح بهامش تنظيمي كاف يسمح لها بممارسة مهامها دون خضوع لإملاءات الأمرين بالصرف أو المسؤولين التنفيذيين الخاضعين للرقابة. ففي الإطار الجزائري، يخضع المراقب الميزانياتي إدارياً وسلمياً للمديرية العامة للميزانية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المتعلق بمصالح الرقابة المالية، التي تضبط تنظيم هذه المصالح وتحدد كفاءات عملها وبرمجة تدخلاتها عبر قرارات وتعليمات مهنية صادرة عن السلطة الوصية المالية لا عن الهيئات الخاضعة للرقابة². ويعني ذلك أن سلطة وضع الأنظمة الداخلية، وإجراءات التأشير، وبرمجة العمل، وإصدار التعليمات التقنية، تمارس في إطار تسلسل إداري أفقي وعمودي داخل وزارة المالية (المديرية العامة للميزانية والمديريات الجهوية)، مع خضوع عام لرقابة الدولة السياسية عبر النصوص والتنظيمات، ولا يعني هذا أن الجهاز لا يتمتع باستقلالية، كون الوزير مسؤولاً عنه مساءلة سياسية فقط. وفي هذا الإطار يلتزم المراقبون الميزانياتيون بالزام الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بتمكينهم من ممارسة اختصاصاتهم الكاملة الواردة بالقوانين واللوائح التنفيذية، وتذليل كافة الصعوبات والمعوقات لتمكين الجهاز من أداء دوره على الوجه الأكمل³. دون السماح بتدخل مهني مباشر من الأمرين

¹ دليل الرقابة على النفقات الملتمز بها، مرجع سابق، ص 52.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 25 ذي الحجة الموافق 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح الرقابة المالية، ج ر ج ج، العدد 64 المادة 131.

³ جراح عيد علي العنزي، الدور الرقابي لجهاز المراقبين الماليين الكويتيين وفاعليته في الحد من المخالفات المالية دراسة حالة، رسالة ماجستير تخصص محاسبة، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، 2018، ص- ص: 13-14 .

بالصرف في مضمون الفحص أو في قرارات التأشير أو الرفض، بما يعزز حياد المراقب الميزانياتي ويحد من تضارب المصالح.

ثالثا: الاستقلال الوظيفي: يتعلق بقدرة جهاز الرقابة المالية على تسيير موارده البشرية وحماية أعوانه من الضغوط والتأثيرات غير المشروعة، بما يضمن ممارسة الاختصاصات الرقابية على أساس المشروعية وتوفير الاعتمادات فقط. يظهر هذا الاستقلال من خلال تركيز صلاحيات التوظيف والنقل والترقية والتأديب بيد المديرية العامة للميزانية والمديريات الجهوية عبر التراب الوطني، بعيدا عن سلطة الأمرين بالصرف والهيئات الخاضعة للرقابة، الأمر الذي يحد من إمكان استعمال الجزاء أو التحفيز الإداري كوسيلة للتأثير على قرارات المراقب الميزانياتي. وبالتالي يصدر قرار التأشير أو الرفض على العمليات المالية استنادا إلى تكييف قانوني وتقني مستقل، يراعي احترام قواعد المشروعية وتوفير الاعتمادات، أكثر مما يراعي اعتبارات الملاءمة التي يطرحها الأمر بالصرف، وهو ما يمنح المراقب الميزانياتي قدرا من الاستقلال الوظيفي في مواجهة الضغوط الخارجية. ما يؤكد أن استقلال المراقب الميزانياتي في اتخاذ قرار التأشير مرتبط بضمانات وظيفية داخلية أكثر من كونه استقلالا مؤسساتيا كاملا¹.

- إذن فتكامل الأبعاد الثلاثة يضمن نزاهة المسار الإنفاقي ويرفع من جودة الرقابة المسبقة على نفقات الوزارات والجماعات المحلية، لأنه يحد من نقاط التأثير المحتملة على المراقب الميزانياتي في كل من التمويل والتنظيم والموارد البشرية. فالاستقلالية، متى مورست داخل هرم وزارة المالية مع ضمانات كافية تعزز فعالية الرقابة لأنها تسمح للأجهزة الرقابية بالعمل دون خضوع لضغوط أو نفوذ من الجهة الخاضعة، فيتحسن مستوى موضوعية الفحص وجودة الأدلة والتقارير، وتتخذ قرارات التأشير أو الرفض على أساس المشروعية وتوفر الاعتمادات وكفاءة الإنفاق لا على أساس اعتبارات سياسية أو شخصية بما يتيح تصحيحا مبكرا يقلل من الهدر وسوء استعمال المال العام، شريطة أن تقتزن هذه الاستقلالية بمستوى عالٍ من المساءلة والشفافية وتأهيل الكوادر المهنية حتى لا تتحول إلى استقلال معزول عن الرقابة المجتمعية والمؤسساتية.

المطلب الثالث: الكفاءة المهنية والموضوعية والدقة

تعد الكفاءة المهنية كذلك حجر الزاوية لفاعلية أجهزة الرقابة، إذ لا تتحقق موضوعية الفحص وجودة التقارير دون مراقبين يمتلكون تأهيلا علميا راسخا وخبرة تطبيقية متعددة، ويلزم ذلك التزام بالعناية المهنية الواجبة ومعرفة دقيقة بالإطار القانوني والتنظيمي الناظم للعمل الرقابي. وتقتضي الكفاءة هنا توافر ثلاث ركائز متكاملة: تخصص أكاديمي ومهاري ملائم لطبيعة المهام، وتأهيل وتدريب مستمران يواكبان معايير الرقابة الحديثة وتقنيات المعلومات وتقييم المخاطر، ثم عناية مهنية تترجم في ممارسات منهجية للتخطيط والتنفيذ والتوثيق والمراجعة. وبهذه الركائز يصبح المراقب الميزانياتي قادرا على أداء اختصاصاته في الرقابة والفحص والتدقيق بكفاءة واستقلال، مع تطوير معارفه وقدراته بصورة دائمة بما يلائم تعقد العمليات المالية وتحولها الرقمي.

الفرع الأول: متطلبات الكفاءة المهنية للمراقبين

يمكن القول إن الكفاءة المهنية للمراقب الميزانياتي تمثل أحد المرتكزات الأساسية لفاعلية منظومة الرقابة على تنفيذ الميزانية، لأنها تجسد الربط بين متطلبات الإطار القانوني والمالي من جهة، والممارسة الفعلية لعمليات

¹ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 198.

الفحص والتدقيق من جهة أخرى. فكلما توفر لدى المراقب الميزانياتي تأهيل علمي راسخ وخبرة تطبيقية متجددة، انعكس ذلك في دقة ملاحظاته وسلامة أحكامه وقدرته على كشف الانحرافات مبكراً والمساهمة في ترشيد الإنفاق وحماية المال العام. من هنا تبرز أهمية التوقف عند مفهوم الكفاءة المهنية ومعاييرها وسبل تعزيزها في أجهزة الرقابة المالية، بوصفها مدخلاً ضرورياً لفهم جودة الأداء الرقابي ونجاعته.

أولاً: مفهوم الكفاءة المهنية

تعني الكفاءة المهنية توفر المؤهلات العلمية والخبرات العملية اللازمة لدى المراقبين الماليين لأداء مهامهم المتخصصة على أكمل وجه. وبصيغة أخرى، ينبغي أن يكون المراقب الميزانياتي مؤهلاً مهنيًا للمهام المنوطة به من رقابة وفحص وتدقيق، مع التزامه المستمر بتطوير معارفه وقدراته.¹

ثانياً: معايير الكفاءة المهنية:

وقد حددت معايير الرقابة المالية الحديثة مجموعة من المتطلبات لضمان كفاءة المراقب الميزانياتي، منها على سبيل المثال: الحصول على مستوى عالٍ من المعرفة المهنية والمهارات الفنية اللازمة، والتطوير المستمر لتلك المعرفة عبر التكوين والبرامج التأهيلية، وتوفير فريق رقابي متكامل من حيث الاختصاصات والخبرات، فضلاً عن الإلمام بالجوانب الرقابية المستجدة كاستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وتقييم المخاطر المالية في الجهة الخاضعة للرقابة.²

وتبقى الأجهزة الرقابية من المنظمات التي تكون بحاجة مستمرة إلى التدريب واكتساب الخبرة، بخلاف غيرها من المنظمات الأخرى، ولذلك فلا بد أن تطور أساليبها مع أي تطور يحدث بأي مؤسسة، حتى تستطيع مواكبة هذا التطور، وأن تمتاز فرق الرقابة بها بكفاءة أعلى من كفاءة موظفي الجهات الخاضعة للرقابة.³ كذلك يتعين على المراقب الميزانياتي الإحاطة بالبيئة القانونية والتنظيمية لعمله كالقوانين المالية والدستورية ذات الصلة لكي تكون قراراته وملاحظاته مستندة إلى فهم شامل للإطار الذي يعمل ضمنه. ويمكن حصرها في⁴:

- **توافر التخصص والخبرة المهنية في المسائل المالية:** يمثل التخصص المعرفي والخبرة التطبيقية في المجالات المالية والقانونية والمحاسبية شرطاً بنوياً لنجاعة الهيئات الرقابية، إذ يمكن القائمين على رقابة تنفيذ الميزانية من إنجاز الفحص وفق معايير الكفاءة والفعالية، ويحول دون قصور القدرات الفنية عن بلوغ الأهداف الرقابية أو الاضطلاع بالمهام المنوطة بهم، وعليه ينبغي استكمال هذا الشرط بما يلزم من متطلبات الوظيفة العامة من نزاهة ومهارة وانضباط مهني لضمان أداء متسق وموثوق. وذلك ما أكدته نتائج وتوصيات المؤتمر السابع للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للمحاسبة المنعقد بمونتريال بكندا عام 1971، والتي تتعلق بمعايير واضحة بكيفية توظيف واختيار وتأهيل العاملين الفنيين في هذه الأجهزة.

¹ الحياصات، حمدان محمد، قياس درجة كفاءة المراقب الميزانياتي المهنية في دوائر القطاع العام في الأردن بما يتوافق مع متطلبات الرقابة الحديثة، المجلد 27، العدد 11، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة النجاح، غزة، ص 2241.

² نفس المرجع، ص 2242.

³ جمعة محمد يوسف الفاخري، مرجع سابق، ص 253.

⁴ عزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 106.

- سياسة التكوين وتأهيل موظفي أجهزة الرقابة المالية: يتعين اعتماد سياسة ممنهجة لتأهيل العاملين على الرقابة على تنفيذ الميزانية عبر جميع المستويات، لما يمثله الاستثمار في الكفاءات من أثر مباشر على جودة الفحص والامتثال ونجاعة الإنفاق¹.
 - وترتكز هذه السياسة على ثلاث دعائم متكاملة:
 - انتقاء موارد بشرية تتمتع بمعارف مالية وقانونية ومحاسبية راسخة وخبرة تطبيقية مناسبة والنزاهة²؛
 - وبرامج تكوين شاملة ومستمرة تمكنهم من تحديث أساليب العمل وتبني الأدوات والتقنيات الحديثة؛
 - ثم إشراف مهني فعال يضمن التخطيط الجيد للمهام ومراقبة فرق الرقابة ورفع قدراتها³.
- وبالتالي فإن وضع وتنفيذ خطط تدريبية تأخذ في الاعتبار العوامل السابقة سيساهم في بناء جهاز رقابي وظيفي فني معد إعدادا مهنيا وعلميا، ومدربا تدريبيا جيدا يكون قادرا على ممارسة أعماله بكفاءة وفاعلية عالية⁴. وبهذا التمكن المؤسسي تتعزز موضوعية التقارير وسرعة التصحيح الوقائي، وتتحقق رقابة فعالة تسهم في حماية المال العام وتحسين أداء تنفيذ الميزانية.

ثالثا: تعزيز الكفاءة المهنية في أجهزة الرقابة الجزائرية: أولت التشريعات والتنظيمات في الجزائر اهتماما متزايدا لبناء قدرات الموارد البشرية في أجهزة الرقابة المالية. فالإلى جانب اشتراط مؤهلات علمية محددة لتولي مهام التفتيش والرقابة) مثل شهادات في المحاسبة أو المالية أو القانون (يتم تدريب المراقبين الماليين باستمرار عبر دورات تكوينية في إطار تحسين المستوى لأهمية تعزيز تأهيل الكوادر الرقابية لتحسين فعالية الرقابة على تنفيذ الميزانية؛ وبضرورة رفع كفاءة المراقبين الماليين المهنية عبر برامج تدريب دورية وإطلاعهم على المعايير الدولية وأفضل الممارسات⁵. كما أن توفير الموارد البشرية المؤهلة يُعد من المعايير العالمية لتحقيق استقلالية الأجهزة الرقابية وفعاليتها إذ لا معنى لاستقلالية جهاز رقابي دون امتلاكه فريقا ذا كفاءة يستطيع تحليل المعلومات المالية ورصد الانحرافات بدقة⁶.

فالملاحظة الميدانية تؤكد أن نقص التأهيل أو قلة عدد الإطارات المؤهلة قد يؤثر سلبا على نطاق الرقابة وعمق عمليات الفحص والتدقيق، الأمر الذي يجب أن تأخذ به هيئات الرقابة المالية الداخلية أو الخارجية بتعزيز مواردها البشرية النوعية لضمان تغطية رقابية أشمل وأكثر فعالية.

رابعا: أثر الكفاءة المهنية على جودة الرقابة: إن كفاءة المراقبين تنعكس مباشرة على جودة التقارير الرقابية ودقة الملاحظات والتوصيات، فالمراقب المؤهل علميا والمدرّب عمليا سيكون أقدر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات

¹ جمعة محمد يوسف الفاخري، مرجع سابق، ص 248

² جلال فالج عبد الله العلاطي، مرجع سابق، ص 19.

³ فجرية وحيد ونيس درباش، العوامل المؤثرة في تطوير العمل الرقابي في فروع ديوان المحاسبة الليبي بالمنطقة الشرقية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، فبراير 2020، ص 63.

⁴ ماجد محمد سليم أبو هدف، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006، ص 103.

⁵ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 199.

⁶ حاجي، فائزة، مرجع سابق، ص 217.

في تنفيذ الميزانية، وتحليل أسبابها واقتراح حلول ناجعة. كما أنه يلتزم بالعناية المهنية الواجبة أثناء عمله، فيخطط لإجراءات الرقابة بعناية ويجمع أدلة كافية وموثوقة قبل إصدار أي حكم.¹

فضعف التأهيل لدى أعوان الرقابة (سواء في المستويات المحلية أو المركزية) قد يؤدي إلى قصور في الكشف المبكر عن التجاوزات أو عدم القدرة على تقييم برامج معقدة. لذلك فإن رفع كفاءة الموارد البشرية أصبح محورا أساسيا في خطط إصلاح أنظمة الرقابة المالية. وتجدر الإشارة إلى أن المعايير الدولية (INTOSAI) تؤكد ضرورة توفر المراقبين على معرفة مهنية ومهارات كافية وتمكينهم من التطوير المستمر، لما لذلك من أثر مباشر على مصداقية وفعالية عملية الرقابة.²

ويرى الباحث، أن الرقابة الفعالة تتطلب مراقبا محترفا يجمع بين العلم النظري والمهارة التطبيقية، قادرًا على تطبيق المعايير الرقابية بدقة وتقديم قيمة مضافة حقيقية تعزز من ترشيد الإنفاق العام وحماية المال العام.

الفرع الثاني: العناية المهنية الواجبة

العناية المهنية الواجبة تعد التزاما أصيلا في أداء مهام الرقابة، إذ يتعين على المراقب أن يخطط لمهمة التدقيق بعناية، وينفذ اختبارات مناسبة لغايات المهمة، ويوثق الأدلة توثيقا كاملا، ويجري مراجعة مستقلة للنتائج قبل إصدار التقرير لضمان الجودة والموضوعية. ويقتضي ذلك التزاما منهجيا بالمعايير والإجراءات، وتحري الدقة والوقت الملائم، بما يصون نزاهة القرار الرقابي ويعزز موثوقيته أثناء ممارسة المراقب الميزانياتي لاختصاصاته.

أولا: ماهية العناية المهنية الواجبة:

يقصد بالعناية المهنية الواجبة أن يبذل المراقب الميزانياتي أو المدقق أقصى ما بوسعه من اهتمام وتحري وتدقيق عند أداء مهامه الرقابية، وفقا للمعايير المهنية المتعارف عليها. ويتضمن ذلك التخطيط الجيد للمهمة الرقابية، وجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة، والتحقق من صحة البيانات والمعطيات المالية قبل إعداد التقارير. أحد المبادئ المهمة في هذا السياق هو التزام المدقق بالموضوعية والاستقلالية كجزء من العناية المهنية المطلوبة³، بحيث لا تؤثر أية مصالح شخصية أو ضغوط على حكمه المهني. كما تشمل العناية المهنية التزام المدقق أو المراقب بمعايير التدقيق والقوانين ذات الصلة خلال عملية الفحص، ووجوب مراجعة عمله بدقة للتأكد من خلوه من الأخطاء الجوهرية قبل اعتماد النتائج.

فممارسة العناية المهنية اللازمة: تعني أداء المراقب الميزانياتي عمله ومهامه بعناية فائقة تنفي معها أي شبهة إهمال أو تقاعس.⁴

¹ الحياصات، حمدان محمد، مرجع سابق، ص 2242.

² (INTOSAI). **Déclaration de Lima sur les lignes directrices relatives au contrôle des finances publiques.** Lima: INTOSAI, 1977. INTOSAI-P 1 (anciennement ISSAI 1)

***المعيار – ISSAI 100 المبادئ الأساسية للرقابة في القطاع العام:** يقرر أن فريق التدقيق يجب أن يمتلك جماعيا «المعارف والمهارات والخبرة اللازمة» لإنجاز المهمة بنجاح، ويؤكد ضرورة استقطاب موظفين ذوي مؤهلات مناسبة، وتوفير التدريب والتطوير لهم، وأن يحافظ المدققون على كفاءتهم المهنية من خلال «التطوير المهني المستمر»

³ هيريت م. تشين، مسؤولية المدقق عن «العناية المهنية الواجبة» بموجب المعايير المهنية "مقال متاح الوصول بموقع Kreston (<https://www.kreston.com/ar-ae/article>) Global

⁴ مشاري رذن صالح الديحاني، تقييم فاعلية الرقابة المالية لجهاز المراقبين الماليين في الوزارات والادارات العامة في دولة الكويت، رسالة الماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية قسم المحاسبة، جامعة آل البيت، 2017، ص 29.

ثانيا: متطلبات العناية المهنية في عملية الرقابة:

- حتى يمارس المراقب الميزانياتي العناية المهنية الواجبة، عليه اتباع مجموعة من الخطوات والإجراءات المعيارية، منها:
- الإلمام الكامل بالمعايير والأساليب: ينبغي أن يكون المراقب ملما بأحدث معايير الرقابة المالية وإجراءاتها الفنية، وكذلك بمبادئ المحاسبة والإدارة المالية الحاكمة لنطاق عمله¹. ففهم الإطار النظري والتطبيقي للرقابة يمكن المراقب من تخطيط مهامه بكفاءة منذ البداية.
 - التخطيط المسبق للمهمة الرقابية: إعداد خطة رقابية تتضمن تحديد الأهداف ونطاق الفحص والموارد اللازمة وجدولا زمنيا للتنفيذ. يساعد التخطيط على توجيه الجهود والتركيز على الجوانب ذات المخاطر المالية الأعلى لضمان فعالية الفحص. كما يكسب التخطيط المسبق عملية الرقابة وضوحا ومنهجية².
 - جمع أدلة كافية وموثوقة: خلال تنفيذ الرقابة، على المراقب جمع الأدلة المناسبة (مستندات، سجلات، مقابلات) بشكل كاف لدعم النتائج التي سيتوصل إليها. وقد نصت معايير الإنتوساي على ضرورة توفير درجة مقبولة من الفناعة لمستخدمي التقارير الرقابية عبر أدلة إثبات كافية ومناسبة³.
 - المراجعة والتدقيق الداخلي: تخضع أعمال الرقابة عادة لمراجعة داخلية أو مراجعة من قبل زملاء أكثر خبرة، للتأكد من أن الاستنتاجات مدعومة بالأدلة وأن التقرير الرقابي يتمتع بالموضوعية والدقة. هذه المراجعة جزء من العناية المهنية لضبط جودة العمل الرقابي وتصويب أية أخطاء أو انحرافات قبل إصدار التقرير النهائي.

ثالثا: الإطار العملي لتحقيق العناية المهنية الواجبة:

- وتجدر الإشارة أنه لا يمكن للعاملين في الرقابة أن يبذلوا الجهد الكافي ويحققوا العناية المهنية اللازمة في أداء المهام الموكلة إليهم إلا بتوافر جملة من الشروط، أبرزها ما يلي⁴:
- تحلي فرق الرقابة بالمعرفة والخبرة والوعي بأهداف العمل، مع روح مسؤولية ويقظة ضمير أثناء مهام رقابة تنفيذ الميزانية، بما يضمن أداء مهنيًا رصينا وذكيا وملتزمًا؛
 - تهيئة بيئة مهنية ملائمة داخل الأجهزة الرقابية، من خلال تحسين ظروف العمل واستقطاب الكفاءات والاحتفاظ بها، واعتماد أطر تنظيمية وحوافز مادية ومعنوية متوازنة، مع ترشيد النفقات وتجنب الهدر؛
 - تنظيم الوظائف الرقابية وتوزيع المهام بعدالة، وتوفير العدد الكافي من المراقبين دون تضخيم يرهق الميزانية أو نقص يخل بجودة الرقابة، مع تمكينهم من متابعة المستجدات القانونية والاطلاع على السوابق القضائية والآراء الفقهية ذات الصلة؛
 - تمكين أعضاء الرقابة من حق الاطلاع على المستندات والسجلات والأنظمة ذات الصلة باختصاصهم، بما يتيح إنجاز الفحص بكفاءة عالية والوصول إلى نتائج موضوعية ومقنعة.

¹ الحياصات، حمدان محمد، مرجع سابق، ص 2242.

² حسام أحمد محمود أوعنزة، تقييم فاعلية ديوان الرقابة المالية والإدارية في ضبط الأداء المالي لمؤسسات الحكم المحلي في المحافظات الجنوبية - فلسطين (دراسة تطبيقية)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2016، ص 51.

³ (INTOSAI). Déclaration de Lima sur les lignes directrices relatives au contrôle des finances publiques. Lima: INTOSAI, 1977. INTOSAI-P 1 (anciennement ISSAI 1)

⁴ غزة عبد العزيز، مرجع سابق، ص 108.

هذه الشروط تمثل الإطار العملي لتحقيق العناية المهنية الواجبة عند تنفيذ عمليات الرقابة على الميزانية، وتتكامل مع الإجراءات الأخرى الداعمة لجودة العمل الرقابي.

رابعاً: دور العناية المهنية في جودة التقارير الرقابية:

إن التزام المراقب بالعناية المهنية الواجبة ينعكس إيجاباً على جودة ومصداقية التقارير الرقابية. فالتقرير الصادر عن فحص دقيق ومستوفي للأدلة يكون أكثر قبولا لدى الجهات المعنية (الخاضعة للرقابة) وهذا لا يتحقق إلا من خلال عناية مهنية فائقة في تنفيذ كل خطوة من خطوات المهمة الرقابية .

على سبيل المثال، إذا راعى المراقب الميزانياتي عنصر الدقة في التحقق من الأرقام والبيانات، فسوف يرصد الانحرافات المالية حتى لو كانت طفيفة قبل أن تتفاقم. كما أن العناية المهنية تشمل التوثيق الجيد لكل ما يقوم به المراقب من إجراءات ونتائج، ما يسهل المراجعة اللاحقة ويضمن الشفافية في كل مراحل العمل. وفي الجزائر، مع تنامي تعقيد العمليات المالية وظهور أدوات تمويلية وإدارية جديدة، أصبح لزماً على المراقبين الماليين توخي عناية أكبر في الفحص والتحقق.

ولتحقيق ذلك، يلزم استمرار تأهيل المراقبين كما أسلفنا وضبط إجراءات العمل الرقابي وتطوير أدلة رقابية (Manuels) توضح للمراقبين خطوات العمل المثلى. وخلاصة القول، تُعد العناية المهنية بمثابة صمام الأمان الذي يكفل أن الرقابة المالية ليست مجرد ممارسة شكلية، بل عملية دقيقة تعطي نتائج موثوقة تسهم في تصحيح مسار تنفيذ الميزانية والحفاظ على المال العام.

يتضح مما سبق أن الاستقلالية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة ثلاث دعائم أساسية يجب توافرها لضمان فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية. فالاستقلالية توفر الحماية اللازمة للرقابة من التدخلات والضغط، والكفاءة المهنية تزود المراقبين بالأدوات المعرفية والفنية لأداء مهامهم بإتقان، والعناية الواجبة تضمن تنفيذ مهام الرقابة وفق أعلى معايير الجودة والدقة. إن تكريس هذه المبادئ في المنظومة الرقابية الجزائرية يؤدي إلى تعزيز موضوعية التقارير وموثوقيتها، ويوفر أساساً متيناً لترشيد إدارة الأموال العامة. وعليه، فإن أي قصور في أحد هذه الجوانب سينعكس سلباً على نتائج الرقابة. لذلك ينبغي على الأجهزة الرقابية الاستمرار في تدعيم استقلاليتها، والاستثمار في تنمية قدرات كوادرها، وترسيخ ثقافة العناية المهنية، بما يضمن الارتقاء بأداء الرقابة المالية وتحقيق أهدافها في حفظ المال العام.

المطلب الثالث: مقومات فعالية نظام الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية

لكي يحقق أي نظام رقابي الغاية المرجوة منه، لا بد أن يستند إلى مجموعة من المقومات التي تضمن له الفعالية في أداء وظائفه، ويبرز ذلك بوجه خاص في نظام الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية بما يسهم في ترشيد النفقات وحماية المال العام والرفع من كفاءة الأجهزة الرقابية. وتشكل هذه المقومات إطاراً متكاملاً لبناء منظومة رقابة مالية حديثة تقوم على تفاعل متوازن بين البناء التنظيمي، والسلوك المهني، والتطبيق العملي، والقبول المؤسسي، والدعم التكنولوجي، في انسجام مع معايير الإنتوساي ونماذج الرقابة الداخلية في القطاع العام. فهذه المنظومة تتجاوز النظرة إلى الرقابة كأداة ضبط وعقاب إلى اعتبارها ثقافة مستدامة لتحسين الأداء المالي، تستند إلى تقارير دقيقة، وتعاون مهني رفيع، واستثمار في التكنولوجيا، وتربط النصوص والتنظيم بالممارسة الفعلية والنتائج على أرض الواقع من خلال منهجيات مرنة وواضحة وقابلة للتطبيق في سياق ميزانية البرامج والأداء. وبفضل توازن أبعادها التنظيمية والبشرية والتطبيقية والمؤسسية والتكنولوجية، تضمن هذه المنظومة مصداقية

النتائج الرقابية واستقبالها داخل الهيئات الخاضعة للرقابة كفرص للتطوير والتحسين، وتشكل نقطة انطلاق لتحديث الرقابة المالية وتعزيز فعاليتها.

الفرع الأول: المقومات التنظيمية والإجرائية:

تتطوي على مجموعة من الشروط والخصائص المترابطة والمتمثلة في:

أولاً: ملاءمة الرقابة للسياق والأهداف:

يقصد بملاءمة الرقابة أن تكون منهجيتها وإجراءاتها متكيفة مع خصوصيات النظام الميزاني والتطورات التي تطرأ عليه ويجب أن يتلاءم النظام الرقابي مع طبيعة عمل المنظمة وحجم نشاطها وظروف العمل فيها¹، في انسجام مع ما يؤكد عليه دليل الأجهزة العليا للرقابة المالية من ضرورة ملاءمة نطاق وأعمال التدقيق والفحص مع الأهداف والبيئة محل الفحص، ومن وجوب تخصيص إجراءات الرقابة وتعديلها وفقاً للمخاطر والسياق². بدل أن تكون جامدة أو منقطعة الصلة عن الواقع. وأن يتلاءم النظام الرقابي مع حجم وطبيعة الهيئة الخاضعة للرقابة، لذا نجد أن طبيعة مهمة الرقابة تقوم على مبدأ الاختيار على حسب حجم الهيئة الممارسة على الرقابة³.

على سبيل المثال، في ظل الانتقال إلى ميزانية البرامج والأداء، ينبغي أن تتحول الرقابة لتصبح أكثر تركيزاً على النتائج لا على المدخلات فقط أي أن ملاءمة الرقابة تقتضي تطوير معايير تقييم جديدة تتناسب مع الأهداف المحددة في الميزانية (مؤشرات أداء لكل برنامج) بدل الاكتفاء بالرقابة التقليدية على الأرقام المجردة⁴. كذلك تعني الملاءمة أن تراعي الرقابة خصوصيات القطاعات المختلفة لذا على الأجهزة الرقابية تكيف خططها وفق مخاطر وخصوصية كل قطاع⁵. وفي هذا الصدد، أصبحت كثير من الأجهزة تعتمد مقارنة تحليل المخاطر لتحديد أولويات الرقابة وهو توجه ملائم لواقع الموارد المحدودة، حيث يتم توجيه الجهد الرقابي نحو المجالات الأعلى خطورة أو التي تشهد إنفاقاً أكبر. يُعد هذا الاستخدام لمقاربة المخاطر تطبيقاً لمبدأ الملاءمة: فلا تُبدد الجهود الرقابية بالتساوي على كل الجزئيات، بل تُلاءم وفق الأهمية النسبية ومواطن الضعف المحتملة⁶. فقد نصت المادة 4 من المرسوم التنفيذي 24-347 المحدد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانية لمصالح المراقب الميزانياتي على أن الرقابة قد تكون وفق إجراء رقابي ملائم، وهو ما يفتح المجال لاعتماد الرقابة المبنية على المخاطر وتكييف العمق الرقابي بحسب درجة الخطورة. والتي يمكن أن تكون قبلية أو بعدية أو ضمن إجراء رقابي خاص يختار بحسب درجة الخطورة وحجم الأثر المالي.

• معنى ذلك أن الرقابة لم تعد قالباً واحداً، بل تبنى على تقييم مسبق للمخاطر يحدد:

- متى نتدخل (قبل الالتزام أم بعده)،
- وكم يكون عمق الفحص (شكلي أم معمق)،
- وما هي أدوات المتابعة (تأشيرة، رأي بتحفظ، خطة تصحيح)⁷.

¹ مشاري رذن صالح الديحاني، مرجع سابق، ص 14.

² الدليل العام الرقابة المالية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الأمانة العامة؛ 2014، ص 27-28.

³ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 73.

⁴ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 258.

⁵ المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI)، المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام (ISSAI 100)، 2019، الفقرة 49 ص: 26

⁶ المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI)، معيار رقابة الأداء (ISSAI 3000)، 2019، الفقرات 52-53، ص: 15

⁷ المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق، المادة 4.

ثانيا: المرونة ووضوح وسهولة تطبيق النظام الرقابي:

أ.المرونة: يقصد بالمرونة في النظام الرقابي قابلية الأجهزة الرقابية لتعديل وتطوير أدواتها وأساليب عملها باستمرار بحيث تواكب التحولات والمتغيرات في إدارة المالية العامة، دون الانحصر في نمط أو إجراءات ثابتة. يُراعى في هذه المرونة أن تكون منهجية الرقابة قابلة للتكيف مع ظروف واحتياجات المؤسسة، مع إمكانية تحديث أساليب التدقيق والرقابة كلما اقتضت المستجدات، بما يسمح باستيعاب كل تطور جديد في مجال الرقابة وعدم التأخر عن تبني أفضل الممارسات والإجراءات التي تعزز فعالية الرقابة المالية¹ وتظهر المرونة على عدة مستويات: التشريعي والمؤسسي والمنهجي.

- **فعلى المستوى التشريعي:** ينبغي تحديث الأطر القانونية للرقابة لمواكبة الإصلاحات المالية. وقد حصل ذلك فعلا في الجزائر بإصدار القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية (سنة 2018) الذي عزز شفافية الميزانية وبالتالي منح مجالا أوسع للرقابة؛

- **فعلى المستوى المؤسسي:** تتجلى مرونة النظام الرقابي في القدرة على إعادة تنظيم الأجهزة القائمة وتكييفها مع التحولات القانونية والوظيفية الجديدة. ففي السياق الجزائري، يلاحظ ذلك من خلال إعادة تنظيم مصالح الرقابة المالية لدى البلديات وتحويلها إلى مصالح للرقابة الميزانية على مستوى البلديات، مع تغيير تسمية "المراقب المالي" إلى "المراقب الميزانياتي"، انسجاما مع الأحكام المستحدثة بموجب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والقانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، وما تبعهما من تحديد لكيفيات الرقابة الميزانية بموجب المرسوم التنفيذي 24-347 تعكس هذه التعديلات المؤسسية قابلية البنية الرقابية للتكيف مع إصلاحات المالية العمومية، وتُبرز المرونة بوصفها أحد المقومات التنظيمية للفعالية الرقابية على المستوى البنوي.

- **أما المرونة المنهجية (الأسلوب):** فتعني قابلية أساليب الرقابة للتطور. كما أسلفنا، الانتقال نحو التدقيق الإلكتروني واستخدام أدوات تحليل البيانات يعد صورة للمرونة التقنية، حيث تتخلى الرقابة عن الأساليب اليدوية التقليدية وتتبنى ما هو أكثر فعالية².

ولكي يتمتع الجهاز الرقابي بالمرونة المطلوبة، لا بد من توفير ثلاثة مقومات أساسية³:

- **المورد البشري المؤهل:** يجب أن يضم الجهاز الرقابي طاقماً من الموظفين يتمتعون بمؤهلات علمية متخصصة وبرامج تدريبية مستمرة تمكنهم من الاضطلاع بمسؤولياتهم على أكمل وجه. كما يتوجب أن يكون أعضاء هذا الجهاز على درجة عالية من الكفاءة المهنية والتخصص، مما يجعلهم قادرين على ممارسة عمليات التدقيق والتقييم بفعالية، مع مواكبتهم للتطورات والممارسات الحديثة في المنظمات والدول الرائدة.
- **البنية التحتية والموارد المادية:** يتطلب الأمر توفير جميع المتطلبات المادية والتنظيمية التي تسند العمل الرقابي، بما فيها المقر الملائم، والأدوات والتقنيات الحديثة التي تعزز كفاءة الأداء الرقابي وتيسر إنجاز المهام.
- **النزاهة والاستقلالية:** يشترط أن يتسم القائمون بالعمل الرقابي بالنزاهة والموضوعية، وهو ما يضمن جودة الرقابة وفعاليتها.

¹ العلاطي جلال فالح عبدالله، مرجع سابق، ص 18 .

² موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 268.

³ عبدالله عبدالحمد، عبدالله الهرامة، الرقابة المالية على الإنفاق العام في التشريع الليبي، رسالة ماجستير، تخصص القانون العام، جامعة الزاوية، ليبيا، 2020، ص 22.

ب. **وضوح وسهولة وبساطة تطبيق:** المقصود بوضوح وسهولة التطبيق الرقابة أن يكون نظام الرقابة من السهل على المراقب الميزانياتي تطبيقه، لأنه ملائم لطبيعة عمل المؤسسة الحكومية وحجمها، مما يمنحه سرعة في اكتشاف الانحرافات أو منع حدوثها، كما يعني سهولة فهم أدوات الرقابة المطبقة¹. بمعنى أن يتميز بالسهولة والوضوح في الهدف وفي نظام التبليغ عن الانحرافات أو الخلل عند إكتشافه². ويعمل على أن تكون جميع العمليات المالية التي تضمنتها الخطة التنظيمية واضحة ودقيقة مما يسهل فهمها واستيعابها، ليتسنى تفسيرها وتطبيقها ومعرفة صلاحيات وحقوق كل عون مكلف بالرقابة المالية، ومسؤولياته مما يسهل عملية الرقابة المالية، فالبساطة تكمن في سهولة الخطة التنظيمية للعمليات المالية، حيث تكون بسيطة وغير معقدة، يبين توزيع الصلاحيات على مختلف المستويات الإدارية، كما تقوم بتوضيح خطوط الاتصال بينهما³. ويجب أن تكون المعايير والمقاييس الرقابية واضحة ويفهمها جميع العاملين بمصالح الرقابة، وعند الحاجة يتم الاستعانة بالمختصين لتوضيح الوسائل الرقابية المعقدة⁴.

ت. **التوصيف الوظيفي المكتوب:** حيث يحدد بوضوح ودقة المهام والصلاحيات والمسؤوليات التي يتعين على المراقب تنفيذها. يغطي هذا التوصيف مجموعة واسعة من المهام تشمل إدارة العمليات المالية، فحص مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات المعمول بها، إعداد التقارير المالية الدورية، والإشراف على جودة المعاملات المالية. يفرض التوصيف الوظيفي أيضاً ضرورة توثيق كافة الخطوات والإجراءات المتبعة في عملية الرقابة، مما يتيح إمكانية تتبع القرارات الرقابية ومراجعتها بسهولة عند الحاجة، وهو ما يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة. وبذلك، يضمن هذا التوثيق شفافية الإجراءات، مما يسهم بشكل مباشر في ضبط الانحرافات المالية وحماية المال العام بكفاءة وفعالية عالية⁵.

الفرع الثاني: المقومات البشرية والمهنية

يرتكز نظام الرقابة المالية الفعال على التعاون الحقيقي والموضوعية والنزاهة، حيث يضمن الاستقلال الهيكلي للجهاز الرقابي قدرته على التقييم بحيادية وإنصاف، بينما تحول قواعد أخلاقيات المهنة المراقب الميزانياتي إلى محترف ملتزم بقيم الشفافية والعدالة، مما يعزز فعالية الرقابة وثقة المؤسسات بها.

أولاً: التعاون في عمليات الرقابة:

يشكل التعاون أحد المقومات الأساسية في المجال البشري والمهني لنظام الرقابة المالية، حيث يعكس الجوانب السلوكية والإنسانية للعملية الرقابية ويقصد بمبدأ التعاون أن تتم عملية الرقابة المالية في بيئة من التقاهم والمعاملة الإنسانية بين الفريق الرقابي والإدارات الخاضعة للرقابة، بحيث تستند جميع الإجراءات الرقابية على الحقائق والبيانات الموثقة بدلاً من الانطباعات الشخصية أو المزاجية مما يضمن أداء مهنيًا عاليًا⁶. يعني هذا المبدأ أيضاً أن تتجنب مصالح الرقابة المالية استخدام أسلوب الضغط أو التخويف عند اكتشاف الأخطاء

¹ العلاطى، جلال قالح عبدالله، مرجع سابق، ص 18 .

² فخرية وحيد ونيس درباش، مرجع سابق، ص 23.

³ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 72.

⁴ كمال بودانة، عبد العالي دبله، الرقابة الإدارية، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد 14، العدد 3 (مكرر 1)، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة الأغواط 2020، ص 114.

⁵ مشاري رذن صالح الديحاني، مرجع سابق، ص 16.

⁶ OECD. (2024). Enhancing co-operation between internal and external auditors. OECD Publishing, p. 32.

والانحرافات، بل يجب أن تقدم بدلا من ذلك المساعدة والتوجيه والإرشاد المناسب للإدارات لتصحيح الأخطاء. وهذا يعكس مستوى النضج المهني والقدرة القيادية للفريق الرقابي.

ثانيا: الموضوعية والنزاهة في عمل الأجهزة الرقابية:

يجب أن يتسم نظام الرقابة المالية بالموضوعية والنزاهة، وهما من أهم المقومات البشرية والمهنية لأي جهاز رقابي فعال. وتعني الموضوعية أن يتسم عمل الجهاز الرقابي بالحياد التام والتجرد، بحيث لا يكون الهدف من الرقابة إرضاء رغبات أو دوافع شخصية، ولا يتحيز المراقب الميزانياتي في ملاحظاته أو أحكامه لأي جهة معينة أو مصلحة شخصية. بل يجب أن يكون الهدف الأساسي معرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عن الأخطاء والانحرافات الواقعة وتصحيحها وتجنبها في المستقبل¹. وتعتمد مصداقية الرقابة في القطاع الحكومي على موضوعية المدقق في الإضطلاع بمسؤولياته المهنية، وتشمل الموضوعية الإستقلالية فعليا وظاهريا².

وسبق أن أوضحنا دور الاستقلالية في تحقيق موضوعية لرقابة، فمتى ضمنا استقلال الجهاز الرقابي عن الجهات المنفذة للميزانية، زادت قدرته على التقييم بإنصاف وحيادية بعبارة أخرى الاستقلال هو الضمانة الهيكلية للموضوعية، والموضوعية هي الممارسة الفعلية لهذا الاستقلال.

ثالثا: قواعد أخلاقيات المهنة والالتزام بالنزاهة:

تعتبر أخلاقيات الوظيفة العامة من المواضيع التي تحتل أهمية كبيرة في أثناء تأدية الموظف لمهامه تحديدا المهام الرقابية، ويرجع السبب في ذلك لكثرة حالات الرشوة والتزوير والاختلاس وتعارض المصالح واستغلال الوظيفة والواسطة والمحسوبية وإساءة الموظف لاستخدام سلطته الرسمية، وذلك يؤدي إلى تزايد المخالفات³.

عرّف أخلاقيات المهنة الرقابية بأنها مجموعة من المبادئ والقيم والسلوكيات التي يجب أن يلتزم بها العاملون في أجهزة الرقابة المالية، وتستهدف ضمان نزاهتهم واستقلاليتهم وموضوعيتهم في ممارسة مهامهم الرقابية. تشكل هذه القواعد الإطار الأخلاقي الذي ينظم السلوك المهني ويحدد معايير التصرف الصحيح في المواقف المختلفة، وتعكس الالتزام الفردي والمؤسسي بقيم الشفافية والمساءلة. وقد حددت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي) خمس قيم أساسية للسلوك المهني، وهي النزاهة والاستقلالية والموضوعية والكفاءة والشفافية⁴.

وفي السياق الجزائري، تحرص المديرية العامة للميزانية على التنويه في مراسلاتها لمصالح الرقابة المالية على المستوى الوطني بأن يعتمد مناهج رقابية معيارية تضمن نزاهة الإجراءات المتبعة. كما يخضع موظفو هاته المصالح لقواعد أخلاقيات صارمة تتجسد في التقيد بمدونة أخلاقيات المهنة الموجهة لموظفي مصالح الرقابة المالية الصادرة في سنة 2020، وهي تترجم المبادئ النظرية للنزاهة والموضوعية إلى التزامات سلوكية محددة

¹ سعيدي نور الدين، مرجع سابق، ص 110.

² مرعي بني خالد، أريج حتاملة، الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 2 جامعة آل البيت، 2013، ص 157.

³ نفس المرجع، ص 156.

⁴ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي)، قواعد السلوك المهني، issai 30 مايو 2016، ص 3

وملزمة. تقوم هذه المدونة على ركائز أساسية: الاستقلالية والحياد الكامل عن أي ضغط خارجي، والإفصاح الفوري عن تضارب المصالح (سواء علاقات شخصية أو مصالح مالية) مع الامتناع عن فحص الملفات ذات الصلة، وتطبيق النصوص القانونية بنفس الحزم على جميع الملفات دون محاباة أو تمييز، وتجنب قبول أي منافع أو هدايا من الجهات الخاضعة للرقابة بهدف الحفاظ على الاستقلالية، والمحافظة على سرية المعلومات المكتشفة أثناء الفحص وعدم إفشاؤها لأطراف غير مختصة، والتطوير المهني المستمر من خلال برامج تدريب منتظمة. بهذا الشكل، تشكل مدونة الأخلاقيات نظاماً متكاملاً من الضوابط السلوكية التي تحول المراقب الميزانياتي من موظف يطبق القوانين بحرفية فقط، إلى محترف ملتزم بقيم الشفافية والعدالة والنزاهة في كل قرار يتخذه، مما يعزز ثقة الجمهور والمؤسسات في استقلالية الرقابة وفعاليتها.¹

الفرع الثالث: التطبيق العملي للرقابة

يُعتبر التطبيق العملي الشامل والدقيق للإجراءات الرقابية أحد أهم مقومات فعالية الرقابة المالية في مجال الرقابة المالية الحكومية، حيث تعتمد فعالية النظام الرقابي على توافر مجموعة إجراءات منهجية منظمة تغطي جميع مراحل التدقيق، وفي هذا السياق يتطلب التطبيق الفعال للرقابة المالية إعداد تقارير رقابية شاملة ودقيقة تصاغ بشكل دوري وتعكس جميع جوانب العملية الرقابية مع التركيز على الوضوح والموضوعية والدقة في عرض الملاحظات والنتائج،² كما يقتضي هذا المبدأ تنفيذ التوصيات الصادرة عن هيئات الرقابة في الوقت المناسب وتطبيق الآجال والإجراءات القانونية بدقة عند فحص الملفات، مما يضمن عدم تأخير استكمال المتطلبات الإدارية واللائحية.

كما لا يمكن فصل فعالية الرقابة المالية عن المتابعة الدورية والتقييم المستمر لنتائج الرقابة داخل المصالح المعنية، بهدف تحسين الأداء بشكل مستمر ومعالجة الثغرات والعقبات التي قد تعوق تحقيق أهداف الرقابة.

ويرى الباحث أن نظاماً رقابياً موضوعياً ودقيقاً من شأنه تعزيز ثقة كافة الأطراف في نتائج الرقابة. فالهيئات الخاضعة للرقابة المالية ستكون أكثر استعداداً للأخذ بتوصيات التقارير الرقابية الموضوعية المبنية على حقائق ثابتة، وحتى لو كانت تلك التوصيات ضمن التقارير والمذكرات ناقدة لأدائها فستعتبرها إنذاراً مهنيًا يستوجب التصحيح. في المقابل، إذا اختلت الموضوعية أو الدقة، فإن سمعة الجهاز الرقابي تتضرر وربما يتم تجاهل تقاريره ومذكراته الرقابية أو التشكيك فيها.

ولضمان استمرار هذا المستوى، من المهم استمرار التكوين الأخلاقي والفني للمراقبين؛ فالموضوعية تتطلب قيماً مهنية متجذرة لدى المدقق، والدقة تتطلب مهارات عالية وأدوات عمل متطورة. أيضاً فإن الاستقلالية الإدارية والوظيفية التي سبق الحديث عنها شرط لازم لفعالية الرقابة ولكنه غير كاف، إذ يجب أن يقترن باستقلالية فكرية والتزام أخلاقي من قبل أعضاء الأجهزة الرقابية بتحري الحقيقة أينما كانت.

الفرع الرابع: القبول المؤسسي ودعم الجهات الخاضعة للرقابة

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للميزانية، ماي 2020، و التعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 04 ماي 2023 المتعلقة بمدونة أخلاقيات موظفي وأعاون وزارة المالية.

² جهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عمان. إعداد وكتابة التقارير الرقابية: دليل مشترك لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. مجلس التعاون لدول الخليج العربية، (2016)، ص 27-29.

يعتبر القبول المؤسسي لنظام الرقابة المالية من العوامل الحاسمة لنجاح العملية الرقابية، إذ لا تحقق الرقابة أهدافها إن واجهت ممانعة أو تجاهلاً من الجهات الخاضعة لها؛ لذا يتطلب الأمر ترسيخ ثقافة رقابية إيجابية تنظر للرقابة كأداة تحسينية وشراكة في الإدارة المالية السليمة وليس كعملية تفتيشية عقابية. ويتجسد هذا القبول من خلال التزام الجهات الخاضعة بتنفيذ التوصيات الرقابية وتعاونها الفعلي في توفير المستندات والمعلومات، بما يتطلب من الجهاز الرقابي بناءً جسور ثقة وتطوير مهارات تواصل فعالة تكسب تعاون المسؤولين بدلاً من استعدائهم.

أولاً: مفهوم القبول المؤسسي وأهميته:

يقصد بالقبول المؤسسي مدى تقبل الجهات والهيئات محل الرقابة لوجود الرقابة وتعاونها الإيجابي معها، فلن تحقق الرقابة المالية غاياتها إن واجهت بممانعة أو تجاهل من قبل الهيئات الخاضعة أو صناع القرار.¹ لذا يُعتبر ترسيخ ثقافة رقابية إيجابية داخل الإدارة العمومية عنصراً أساسياً في فعالية النظام الرقابي.² هذه الثقافة تعني أن يعتبر المسؤولون التنفيذيون الرقابة جزءاً مكملاً لعملية الإدارة المالية السليمة، وينظر إليها كأداة مساعدة لتحسين الأداء، وليست مجرد عملية تفتيش تهدف إلى العقاب يشعر معها العاملون أنها أداة لمساعدتهم على تحسين الأداء، وليس لتخويفهم.³

ثانياً: مظاهر القبول المؤسسي وتنفيذ التوصيات:

أيضاً من مظاهر القبول المؤسسي أن تلتزم الجهات الخاضعة بتنفيذ توصيات الرقابة وتوفر الدعم الكافي للعاملين في الجهاز الرقابي أثناء القيام بعملية الرقابة، فالتقرير الرقابي مهما كان جيداً، لا يحقق أثراً إن بقيت توصياته حبراً على ورق ما يخلق ضغطاً عاماً على تنفيذ التوصيات ويبين أن السلطات تقبل بدور الرقابة كشريك.⁴

من جهة المؤسسات الخاضعة، يقاس القبول أيضاً بمستوى التعاون أثناء عملية الرقابة. فكلما كانت الإدارات أكثر تعاوناً في تزويد المراقبين بالوثائق والمعلومات وتسهيل مهامهم⁵، كانت العملية الرقابية أسلس وأكثر نجاحاً. ولهذا أوجب القانون على الجهات تقديم كل المستندات المطلوبة لأجهزة الرقابة الداخلية والخارجية على حد سواء وأعوان التفتيش، ورتب جزاءات على من يعرقل عملهم. لكن التطبيق العملي قد يواجه أحياناً ممانعات أو عدم اكتراث

ويرى الباحث أن الجهاز الرقابي الفعال لا يكتفي بالإلزام القانوني بل يسعى لبناء جسور ثقة مع الهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابته كأن يوضح لهم أن هدف الرقابة هو التحسين وليس التفتيش الشخصي، وأن بإمكانهم الاستفادة من الملاحظات لتطوير أدائهم المالي وتقادي الوقوع تحت طائلة المساءلة. وكثيراً ما نجد هيئات رحبت بعملية الرقابة لأنها اكتشفت عبرها أخطاء غير مقصودة في أنظمتها وبادرت لتصحيحها قبل أن

¹ تيسير عبد الرحمن نجار، تقييم فعالية أجهزة الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، دراسة ميدانية -الضفة الغربية- رسالة ماجستير معهد الإدارة والاقتصاد، برنامج المحاسبة والضرائب، جامعة القدس، 2010، ص 6.

² سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، ط 1، منشورات زين الحقوقية، بيروت، لبنان، ص 238.

³ بريش ريمة، الرقابة الإدارية على المرافق العامة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي الجزائر، ص 51.

⁴ تيسير عبد الرحمن نجار، مرجع سبق ذكره، ص 126.

⁵ نفس المرجع، ص 110.

تتفاقم ومن بين أهم المقومات العملية التي تعزز من القبول المؤسسي للنظام الرقابي قدرات المراقبين على التواصل مع الهيئات الخاضعة للرقابة وتدريب المراقبين على مهارات الاتصال والعرض بطريقة غير تصادمية ولكن حازمة، مما يساعد في كسب تعاون المسؤولين بدل استعائهم. فعندما يشعر المسؤول أن المراقب يفهم خصوصيات عمله ويساعده على تحسينه، سيتقبل ملاحظاته بشكل أفضل. كشريك في القرار المالي وتحسين أداء الهيئات الخاضعة.

الفرع الخامس: إستعمال الوسائل التكنولوجية الحديثة في أداء العمل الرقابي

يتناول هذا الفرع الأسس التقنية الضرورية لتحقيق هذا المقوم والوسائل التي تدعم إنجاز المهام الرقابية بكفاءة. فرغم الأهمية المتزايدة التي باتت تحظى بها تكنولوجيا المعلومات في دعم أنظمة الرقابة المالية وتطوير أساليبها في الجزائر، لا يزال توظيفها في الواقع العملي يشهد قصورا نسبيا. إذ يظل إدراك الكثير من أجهزة الرقابة المالية لطبيعة هذه التقنيات وحدود إمكاناتها حبيسا لفهم ضيق ومحدود سواء غير محدثة أو غير مستغلة بكامل قدراتها، ما يؤدي إلى استمرار الاعتماد على أساليب كالمراسلات الإدارية عبر البريد الإلكتروني والتطبيقات المحدودة الفعالية، الأمر الذي ينعكس في استمرار الاعتماد على الأساليب اليدوية التقليدية والملفات الورقية الضخمة في إنجاز المهام الرقابية. حيث تعتمد الرقابة التقليدية على إعداد تقارير إدارية دورية دقيقة توضح مدى إنجاز الأعمال، وعلى استخدام الموازنات التقديرية كأداة لضبط الإنفاق وترشيده، فضلا عن الاعتماد على السجلات الورقية لمتابعة العمليات واكتشاف الأخطاء والانحرافات. كما تشمل هذه الرقابة وضع تنظيم واضح للمهام والفصل بين الوظائف داخل الوحدات الإدارية، مع تطبيق ضوابط على الأجهزة وبيئة العمل لضمان سلامة المعالجة اليدوية للمعلومات وتحقيق موثوقية البيانات والرقابة الداخلية¹. وتعكس هذه الممارسة فجوة واضحة بين ما يتيح إستعمال الوسائل التكنولوجية الحديثة من فرص لتعزيز الكفاءة والشفافية، وبين مستوى الاستفادة الفعلية منها داخل أجهزة الرقابة المالية. و تتسجم هذه النتيجة مع ما توصلت إليه الدراسات الحديثة إلى أن التحول الرقمي في أنظمة الرقابة الداخلية أصبح يمثل أحد أهم الوسائل الكفيلة بتقليل المخاطر المالية والإدارية، من خلال أتمتة إجراءات الرقابة وتحسين إمكانية تتبع العمليات المالية، والرفع من جودة المعلومات المحاسبية، بما يعزز الشفافية و يزيد من كفاءة تنفيذ الميزانية العامة².

و يقصد بالبنية التقنية الداعمة مجموعة المنظومات، البرمجيات، الأنظمة المعلوماتية والوسائل التكنولوجية الحديثة التي توفر البيئة الملائمة لإنجاز المهام الرقابية بكفاءة عالية ودقة متقدمة وتتضمن الأجهزة ومكوناتها المادية والعناصر القادرة على جمع وتخزين البيانات ومعالجتها وتوصيل المعلومات اللازمة إلى مستخدميها³. يعتبر توفير هذه البنية من المقومات الأساسية للأجهزة الرقابية الحكومية لكي تتمكن من تأدية دورها الرقابي بفعالية وكفاءة في بيئة تتسم بتزايد التعقيد وكثرة المعاملات المالية⁴.

¹ إسماعيل عثمان شريف، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تطوير نظام الرقابة الداخلية، مجلة الباحث للعلوم الرياضية والاجتماعية المجلد 4، العدد 07، 2021، جامعة زيان عاشور الجلفة، ص: 72-73.

² Quispe Curo et al., "Internal Control and Financial Auditing in the Quality of Budget Execution at a Local Government in Peru," e25030.p 5

³ مشاري رذن صالح النيجاني، مرجع سابق، ص 16.

⁴ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 254.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية هو الإطار القانوني الجديد الذي كرس جملة الإصلاحات الميزانية والمحاسبية التي تبنتها السلطات العمومية الجزائرية، بعدما أثبت القانون 84-17 محدودية قدرته على مواكبة التطورات الحاصلة على المستويين الدولي والوطني¹ ويتجسد المضمون الإصلاحي للقانون في إدراجه لمبدأ التسيير بالأهداف والتأطير الميزانياتي متعدد السنوات لترشيد النفقات العمومية، إلى جانب تكريس مبدأ محاسبة الذمة الذي يوفر نظرة متكاملة حول ممتلكات الدولة ومواردها والتزاماتها² وتتطلب تجسيد هذا الإصلاح الطموح تبني أدوات تقنية متطورة، لذا اعتمدت الجزائر على مشروع رقمنة المالية العمومية كآلية لتحديث المعاملات المالية عبر أنظمة معلومات موحدة تابعة لوزارة المالية، تشمل نظام المعلومات المدمج لعملية التسيير الميزانياتي (SIGBUD)، ونظام المعلومات المدمج لإدارة الميزانية (SIGB)، ونظام المعلومات للمديرية العامة للمحاسبة (MSB)، وذلك كجزء من الإصلاح الميزانياتي لسنة 2023³. وتهدف هذه الأنظمة المعلوماتية المدمجة إلى تحسين الشفافية وتفعيل العمليات المالية من خلال توضيح تدفقاتها ومراقبتها بشكل منتظم، وتعزيز سياسة ترشيد الإنفاق العام، مما يتيح تطبيق ميزانية البرامج والأداء بكفاءة أعلى⁴.

غير أن تحقيق هذه الأهداف يتطلب من الدولة الجزائرية الاستمرار في تطوير الأنظمة المعلوماتية باستخدام أحدث التقنيات والاستفادة من التجارب العالمية، مع إشراك الخبراء والمتخصصين في إدارة الأنظمة المالية لإيجاد حلول مستدامة وفعالة لتحديات التحول الرقمي⁵.

¹ حاج جاب الله أمال، مرجع سابق، ص 111.

² نفس المرجع، ص 115.

³ ناوي، اكرام، واقع أنظمة المعلوماتية المدمجة لإدارة الميزانية والمحاسبة في ظل تطبيق برنامج رقمنة المالية العمومية في الجزائر المجلة الجزائرية للمالية العمومية، المجلد 15، العدد 1، (2025)، ص 191.

⁴ نفس المرجع، ص 193.

⁵ نفس المرجع، ص 201.

خاتمة الفصل:

تمثل الرقابة المالية منظومة متكاملة بأبعاد متشابكة، حيث تتجاوز كونها مجرد إجراء تقني إلى أداة استراتيجية لضمان حسن التسيير والشفافية والمساءلة. فقد أثبت التحليل التاريخي أن الرقابة المالية لم تظهر بصيغتها الحديثة دفعة واحدة، بل تطورت عبر حضارات متعاقبة ومراحل فكرية متدرجة، من السجلات الأولى عند السومريين والمصريين القدماء، مروراً بالهيكل المؤسسية الرومانية والإسلامية، وصولاً إلى الأنظمة الغربية المعاصرة التي أرست أسس الاستقلالية والاحترافية.

وتكشف الأبعاد المعيارية الأربعة للرقابة المالية (الزمني، والعضوي، والموضوعي، والصلاحيات) عن نسق وظيفي متوازن يجمع بين الوقاية والمصاحبة والمحاسبة. فالرقابة المسبقة تقف خط الدفاع الأول وتحول دون وقوع المخالفات، بينما تضمن الرقابة المصاحبة سلامة التنفيذ، وتتولى الرقابة اللاحقة الحساب والتقييم. وعلى مستوى توزيع المسؤولية، يتكامل دور الرقابة الداخلية التي تمارسها الأجهزة الإدارية ذاتياً مع الرقابة الخارجية التي تمارسها هيئات مستقلة، مما يرسخ مبادئ الحوكمة والشفافية.

وفي السياق الجزائري خاصة، تجد هذه المبادئ النظرية تجسداً فعلياً في منظومة قانونية شاملة تتضمن أجهزة متخصصة (مجلس المحاسبة، المفتشية العامة للمالية، والمراقبون الميزانياتيون)، كل منها يلعب دوراً محدداً ضمن نسق متكامل يهدف إلى حماية المال العام وترشيد الإنفاق. كما أن فعالية هذه الرقابة لا تعتمد على القوانين وحدها، بل على مقومات بشرية وأخلاقية، الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة، والنزاهة التي تحول الرقابة من آلية جامدة إلى أداة حية تخدم المصلحة العامة.

وبهذا المنظور المتكامل، تصبح الرقابة المالية عنصراً حاسماً في بناء دولة حديثة قوامها سيادة القانون والعدل والشفافية، وضمانة لثقة المواطنين في استخدام أموالهم العامة بحكمة وأمانة.

الفصل الثالث

**فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات
في الجزائر: قراءة تحليلية-تقييمية**

مقدمة الفصل

تعد الرقابة المالية المسبقة على النفقات إحدى أهم أدوات حماية المال العام وترشيد إنفاقه في الجزائر، فهي رقابة تُمارس قبل تنفيذ النفقة وتهدف إلى التأكد من مشروعية الإنفاق وتوفر الاعتمادات المالية اللازمة، بما يسمح بالحد من الأخطاء والمخالفات قبل وقوعها، لاسيما على مستوى البلديات التي تمثل الحلقة الأساسية في تسيير الشأن المحلي.

ويضطلع المراقب الميزانياتي ضمن مصالح الرقابة المالية المسبقة بدور محوري في هذه الرقابة القبلية، باعتباره أداة لضبط الإنفاق العام والتأكد من احترام القواعد المالية المعمول بها، من خلال فحص مشروعية الالتزامات بالنفقات، ومتابعة تنفيذ الميزانية، وتوجيه الأمرين بالصرف وفق مقتضيات المشروعية والانضباط الميزانياتي.

وقد مرت منظومة الرقابة المالية المسبقة في الجزائر بمسار تاريخي متدرج، انتقلت فيه من نموذج يرجع مصدره للحقبة الاستعمارية إلى منظومة وطنية حديثة تُتوج اليوم بإدراج مقارنة الرقابة الميزانياتية المرتبطة بالأداء، بما يفتح المجال لتقييم أدق لفعالية هذه المنظومة على مستوى البلديات.

وفي هذا الإطار، يهدف هذا الفصل إلى تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر، من خلال قراءة تحليلية-تقييمية لمسار تطورها التاريخي، وبيان موقع المراقب الميزانياتي داخل هذه المنظومة من حيث المهام والصلاحيات والمسؤوليات، ثم الوقوف عند آليات تطبيق الرقابة المسبقة على نفقات البلديات ومعوقات فعاليتها، تمهيدا لتقدير مدى نجاعة هذه المنظومة في حماية المال العام وترشيد الإنفاق في الفصول التطبيقية لاحقا.

وانطلاقا مما سبق، ينقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية:

- المبحث الأول: التطور التاريخي والقانوني للرقابة المالية المسبقة في الجزائر؛
- المبحث الثاني: المراقب الميزانياتي في منظومة الرقابة المسبقة للبلديات: من التأسيس المفاهيمي إلى التطبيق الفعلي والتطوير المستدام؛
- المبحث الثالث: الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات: الآليات العملية، معوقات الفعالية وآفاق التطوير.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

المبحث الأول: التطور التاريخي والقانوني للرقابة المالية المسبقة في الجزائر

مرت الرقابة المالية المسبقة في الجزائر بمسار تاريخي متدرج، انطلق من استتساخ النموذج الفرنسي في المرحلة الاستعمارية، ثم أُعيد تشكيله بعد الاستقلال وفق مقتضيات السيادة الوطنية ومتطلبات بناء الدولة، قبل أن يعرف قفزة نوعية مع إصلاحات التسعينيات بصدر المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، وما تلاه من توسع نحو الجماعة المحلية (البلدية) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المعدل والمتمم له، لتتكسر بذلك الرقابة المسبقة كأداة أساسية في ضبط الإنفاق العمومي.

إن تتبع التطور التاريخي والقانوني للرقابة المالية المسبقة، من الجذور الاستعمارية إلى مرحلة الرقابة الميزانية الحديثة، يسمح بفهم التحول من رقابة شكلية تقتصر على مطابقة الإجراءات إلى أداة إصلاحية واستشرافية تسهم في ترشيد الإنفاق وتعزيز حوكمة المال العام، لاسيما بعد صدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، المعدل بالقانون العضوي رقم 19-09، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 24-347 الذي يحدد كفاءات ممارسة الرقابة الميزانية ويعيد تعريف دور المراقب الميزانياتي كمراقب ميزانياتي ومرافق للأمر بالصرف.

وفي هذا الإطار، يهدف هذا المبحث إلى استعراض نشأة الرقابة المالية المسبقة في الجزائر إبان الفترة الاستعمارية، وتتبع مسارها بعد الاستقلال إلى غاية سنة 1992، ثم إبراز أهم التطورات القانونية والتنظيمية اللاحقة إلى غاية 2024، مع التركيز على توسيع صلاحيات المراقب الميزانياتي لتشمل الجماعات المحلية (البلديات) في إطار السعي إلى تعزيز فعالية الرقابة وترشيد الإنفاق العام.

المطلب الأول: البدايات التاريخية للرقابة المسبقة على تنفيذ الميزانية في الجزائر إبان الفترة الاستعمارية

وُضعت الأسس الأولى للرقابة المالية المسبقة في الجزائر إبان الحكم الاستعماري الفرنسي، حيث صدر تشريع خاص ينظم الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة. ومع نيل الاستقلال عام 1962، ورثت الدولة الجزائرية الوليدة تلك الآليات الرقابية وأدخلت عليها بعض التعديلات التنظيمية لإخضاعها لسيادتها. في هذا المطلب نستعرض مرجعية نشأة نظام الرقابة المالية المسبقة خلال الحقبة الاستعمارية، وكيف تعاملت الحكومات الجزائرية بعد الاستقلال مباشرة مع هذا الإرث القانوني حتى أواسط الستينيات.

الفرع الأول: الرقابة المالية في فرنسا

عرفت فرنسا منذ نهاية القرن التاسع عشر بروز وظيفة المراقب الميزانياتي تحت تسمية مراقب النفقات الملزم بها، وكان يعين بمرسوم مشترك بين وزير المالية والداخلية*، غير أنه ظل خاضعا لوزارة المالية وحدها،

* عرفت فرنسا منذ نهاية القرن التاسع عشر بروز وظيفة المراقب الميزانياتي تحت تسمية مراقب النفقات الملزم بها (contrôleur des dépenses engagées)، وقد ارتبط ظهورها بداية بالمادة 59 من قانون المالية المؤرخ في 26 ديسمبر 1890 المتعلق بميزانية سنة 1891 (article 59 de la loi de finances du 26 décembre 1890 pour l'exercice 1891) ثم تطورت في إطار المرسوم الإمبراطوري المؤرخ في 31 ماي 1862 المتضمن النظام العام للمحاسبة العمومية (décret impérial du 31 mai 1862 portant règlement général sur la comptabilité publique) وما تلاه من تعديلات لاحقا بعدة قوانين ومراسيم (منها تعديلات 1911، 1919)

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

إلى أن صدر قانون المالية الفرنسي لسنة 1902 الذي منح المراقب استقلالية نسبية، إذ أصبح تعيينه يتم بشكل مشترك مع الوزارة محل الرقابة، كما مُنح حق مراسلة الوزراء ومنح التأشيرة أو رفضها¹. وقد عززت مكانة مراقب النفقات الملزم بها بصدور القانون المؤرخ في 10 أوت 1922 المتعلق بتنظيم الرقابة على النفقات الملزم بها الذي كرس له دورا مستقلا وأتاح له سلطة منح التأشيرة أو رفضها ومراسلة الوزراء. ثم عرفت هذه الوظيفة تحولا نوعيا سنة 1956 مع تطورها إلى صفة مراقب مالي مركزي، لتصبح أداة مركزية بيد وزارة المالية في مراقبة الإنفاق العام².

الفرع الثاني: انتقال التجربة إلى الجزائر

انتقلت تجربة الرقابة على النفقات الملزم بها إلى الجزائر إبان الفترة الاستعمارية من خلال تعميم التنظيمات الفرنسية على الجزائر، حيث كرس المرسوم المؤرخ في 16 جانفي 1902، الصادر في إطار قانون المالية الفرنسي، نظام المراقب الميزانياتي وربطه مباشرة بمكتب الحاكم العام للجزائر. ثم أعاد المرسوم المؤرخ في 28 جانفي 1908 تنظيم هذا النظام بربطه بوزارتي الداخلية والمالية الفرنسيتين، قبل أن يمنح المرسوم المؤرخ في 13 فيفري 1912 المراقب الميزانياتي صفة المستشار وحق الاطلاع على الوثائق المالية، وهو ما جعله أداة محورية في ضبط المالية العمومية داخل المستعمرة³.

وفي 31 أكتوبر 1946 صدر المرسوم رقم 46-2974 الذي نظم النظام المالي للجزائر، غير أنه ألغي لاحقا سنة 1950⁴، ثم صدر المرسوم رقم 50-1413 بتاريخ 13 نوفمبر 1950 الذي تضمن النظام المالي الخاص بالجزائر الفرنسية مع بقاء أحكامه سارية ما لم تتعارض مع السيادة الوطنية كرس هذا المرسوم نوعا من الرقابة المسبقة على النفقات العمومية، يتمثل في تعيين مراقب مالي بقرار مشترك بين وزير المالية ووزير الداخلية الفرنسيين آنذاك، أسندت إلى ذلك المراقب مهمة مراقبة الميزانية العامة للدولة والميزانيات الملحقة، مما يعني أنه كان يتحقق من صحة الالتزامات بالنفقات قبل صرفها ضمنا لشريعتها. وهكذا وُضع أساس رقابة قبلية تحد من حرية التصرف المالي للإدارة الاستعمارية بهدف ضمان انضباط الإنفاق⁵. يرى الباحث: يمكن القول إن هذه المرحلة أسست لثقافة رقابية مركزية متأثرة بالنموذج الفرنسي، لكنها بقيت أداة استعمارية لضبط المالية المحلية أكثر من كونها وسيلة لحماية المال العام الجزائري.

¹ بورطالعلي، المراقب الميزانياتي في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص الإدارة والمالية العامة، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014، ص 20.

² Roland Georges. **Le contrôle financier en France**, Éditions LGDJ (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence), Paris, 1968.P 68.

³ وزارة المالية خمسون سنة من الإنجاز، بناية احمد فرنسيس حي مالكي، بن عكنون، وزارة المالية، مديرية الاتصال، بن عكنون، الجز 2012، ص 18.

⁴ نفس المرجع، ص 19.

⁵ عبد الصديق شيخ، الرقابة السابقة للنفقات الملزم بها على ميزانية الجماعات المحلية. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية المجلد 3، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، 2018، ص- ص: 461-472.

المطلب الثاني: الرقابة المالية المسبقة بعد الاستقلال وبناء الدولة الوطنية (1962-1989)

بعد الاستقلال، وجدت الدولة الجزائرية نفسها أمام فراغ تشريعي وبشري في مجال تسيير المالية العمومية والرقابة عليها، نتيجة المغادرة الجماعية للإطارات الفرنسية التي كانت تشغل الوظائف المالية والإدارية الحساسة، وهو ما استلزم اعتماد حلول انتقالية مؤقتة تقوم أساسا على استمرار العمل بجزء من التنظيمات السابقة، ريثما تصاغ نصوص وطنية تستجيب لمتطلبات بناء الدولة الجديدة.

في هذا السياق، عرفت الرقابة المالية المسبقة على النفقات الملتمزم بها خلال الفترة 1962-1989 مسارا تدريجيا من التكيف وإعادة التنظيم، انتقلت فيه من مرحلة التسيير بالآليات الموروثة إلى محاولة إرساء أسس نظام وطني للرقابة ينسجم مع اختيارات الدولة في التخطيط الاقتصادي وبناء مؤسساتها المالية.

الفرع الأول: المرحلة الانتقالية

مثلت الفترة 1962-1964 مرحلة انتقالية حاسمة في تنظيم الرقابة المالية المسبقة في الجزائر، جُمع فيها بين استمرار العمل ببعض التشريعات الموروثة عن الاستعمار والشروع في إرساء إطار وطني ينسجم مع متطلبات السيادة، من خلال تمديد التشريع النافذ مؤقتا، وإعادة تنظيم وزارة المالية وإلحاق جهاز المراقبة المالية بها، ثم إلغاء أهم النصوص الفرنسية وإعادة توزيع الاختصاص في مجال الرقابة

أولا- قانون 62-157 (31 ديسمبر 1962) - تمديد مؤقت للتشريع النافذ:

مدد القانون رقم 62-157 مفعول التشريع الساري إلى 1962/12/31 باستثناء ما يخالف السيادة الوطنية، ضمانا لاستمرارية الانضباط المالي والرقابي. ففي عام 1963 صدر المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أفريل 1963 الذي نظم وزارة المالية الجزائرية الناشئة. وبموجب هذا المرسوم أضحي جهاز المراقبة المالية (المراقب الميزانياتي) تابعا إداريا بشكل مباشر لوزارة المالية الجزائرية.¹ بدلا من وزارة المالية الفرنسية كما كان سابقا، ما أكد سيطرة الدولة على أجهزة الرقابة وتم الإبقاء مؤقتا على العمل بالمرسوم الفرنسي 1413/50 الصادر في 13 نوفمبر 1950.²

ثانيا- مرسوم 64-57 (10 فيفري 1964) - إلغاء 50-1413 وإعادة توزيع الاختصاص:

قضى المرسوم 64-57 بإلغاء المرسوم 50-1413 الصادر بتاريخ 1950/11/13 والمتضمن تعديل اختصاص المراقبة المالية للدولة، وإعادة توزيع اختصاصات وزارة المالية والتخطيط في الرقابة المالية، بما مثل أول خطوة فعلية لتعريب وطني للاختصاصات. وهكذا، يمكن القول إن الجزائر بحلول 1964 وضعت إطارا وطنيا للرقابة المالية القبلية يستند إلى التنظيم السابق لكن تحت وصاية وزارة ماليتها وبصلاحيات محددة وفق مقتضيات السيادة الوطنية.³

¹ نفس المرجع، ص 464.

² بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 56.

³ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 198.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

لكن النقص الحاد في الموارد البشرية دفع السلطات إلى تكليف المراقب الميزانياتي الواحد بالإشراف على عدة وزارات، مع الاستعانة بأمناء خزائن الولايات .

الفرع الثاني: مرحلة التنظيم الوطني (وصاية الميزانية والتخطيط، تكليف أمناء الخزائن بالرقابة السابقة)
شهدت ستينيات القرن الماضي مرحلة حاسمة في تنظيم الرقابة المالية بالجزائر، حيث بدأ الانتقال من النماذج الإدارية الموروثة عن الاستعمار إلى نموذج وطني، تُوج بصدر المرسوم 69-21 في فيفري 1969 الذي أعاد توزيع الاختصاصات الرقابية تحت وصاية وزارة المالية والتخطيط، بنقل جزء معتبر من صلاحيات المراقب الميزانياتي إلى مديرية الميزانية والرقابة وإسناد مهام الرقابة السابقة لأمناء الخزائن، بما كرس نموذجا رقابيا مركزيا ينسجم مع طبيعة الاقتصاد المخطط للدولة آنذاك.

أولا-مرسوم 69-28 (21 فيفري 1969) وصاية الميزانية والتخطيط:

ابتداء من سنة 1968، صدرت مراسيم وطنية رسخت تبعية المراقبين لوزارة المالية، مثل المرسوم 68-238 الذي نظم مهامهم، والرسوم 69-28 لسنة 1969 الذي أعاد ترتيب اختصاصات وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط فيما يتعلق بالرقابة ووضع مصالح الرقابة المالية تحت وصاية المديرية العامة للميزانية والتخطيط والمراقبة.¹

ثانيا - مرسوم 69-165 (21 أكتوبر 1969)² تكليف أمناء الخزائن بالرقابة السابقة:

نظم المرسوم 69-165 الرقابة السابقة على المصاريف المقدمة من الأمرين بالصرف الثانويين، مكلفا أمناء الخزائن الولائيين بالرقابة كحل عملي لنقص في عدد المراقبين الماليين.³

الفرع الثالث: أزمة السبعينيات وإعادة الاعتراف بالوظائف الرقابية:

عرفت الرقابة ضعفا بعد الأمر المؤرخ في 05 جويلية 1973 الذي ألغى التشريعات الفرنسية ابتداء من 1975، ما أدى إلى فراغ تنظيمي انعكس سلبا على فعالية الرقابة. ولم يُسترجع التوازن إلا مع القانون الذي أعاد الاعتراف بالمراقب الميزانياتي والمراقب المساعد. مسندا للجهاز مسؤولية الفحص القبلي بهيكل واضحة واستمر العمل بنفس الطريقة وابتاع نفس الإجراءات لغاية 1990.⁴

أولا - قانون 79-09 (31 ديسمبر 1979) توسيع الرقابة إلى ميزانيات الولايات:

استنادا للمادة 26 من القانون 79-09 المتضمن قانون المالية لسنة 1980، تم توسيع نطاق الرقابة المسبقة ليشمل ميزانيات الولايات (المحافظات)، ما زاد من التغطية الرقابية على المستوى اللامركزي وهكذا، مع

¹ للاطلاع أكثر راجع المرسوم رقم 69-21 الصادر بتاريخ 28 فبراير 1969، المتعلق بتعديل توزيع اختصاصات وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط فيما يتعلق بالمراقبة المالية، المنشور في الجريدة الرسمية عدد 18

² للاطلاع أكثر راجع المرسوم التنفيذي 69-165 المؤرخ في 21 أكتوبر 1969، المتعلق بتنظيم الرقابة السابقة على النفقات على المستوى اللامركزي.

³ سكوتي خالد، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية، أطروحة دكتوراه، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تلمسان، 2018، ص 52.

⁴ بورطالة على، مرجع سابق، ص 22.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

مطلع الثمانينيات، أصبحت الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها تطبق على ميزانية الدولة والمؤسسات العمومية المركزية وكذلك ميزانيات الولايات، و هذا ما اعتُبر شهادة ميلاد الرقابة المالية المحلية في الجزائر.¹

ثانيا - التعليمات 001 (1 جوان 1983) تقنين إجراءات رقابة الالتزام:

أعادت التعليمات CJTR BDR رقم 1983/001 المؤرخة في 01 جوان 1983 المتعلقة بمراقبة النفقات الملتمزم بها ضبط كفاءات ممارسة الرقابة على النفقات الملتمزم بها.² وحددت إجراءات الفحص، رافعة من توحيد الممارسة بين المصالح الرقابية.

ويرى الباحث أن هاته الفترة مثلت مرحلة بناء مؤسساتي متعثر، حيث ظلت الرقابة شكلية أكثر من كونها آلية فعالة، بسبب غياب الكفاءات البشرية والفراغ القانوني.

المطلب الثالث: إرساء الإطار القانوني الحديث للرقابة المالية المسبقة والتوسع إلى البلديات (1990-2013)

شكلت بداية التسعينيات منعطفا في نظام الرقابة المالية بالجزائر، من خلال إصدار نصوص قانونية وتنظيمية جديدة وضعت أسس الرقابة السابقة على النفقات. أبرزها المرسوم التنفيذي 92-414 لعام 1992 الذي نظم الرقابة المسبقة على النفقات العمومية بشكل شامل حيث وضع هذا المرسوم القواعد الموحدة لممارسة الرقابة القبلية على الإنفاق في كافة الهيئات والإدارات وأوجب إخضاع أي تصرف أو التزام مالي بنفقة لرقابة مسبقة من طرف المراقب الميزانياتي المختص قبل توقيعه وتنفيذه. وبهذا التطور التشريعي، أصبحت رقابة المراقب الميزانياتي أكثر تنظيما وتحديدا في المنظومة القانونية، وإن كانت البلديات حين صدوره لا تزال خارج نطاقه. ثم أعقبته سلسلة من التعديلات وصولا إلى نهاية العقد الأول من الألفية الثانية، وبخاصة المرسوم التنفيذي 09-374 لعام 2009 الذي وسع الرقابة المسبقة لتشمل ميزانيات البلديات لأول مرة. نتناول في هذا المطلب ملامح المرسوم التنفيذي لعام 1992 ونطاق تطبيقه، ثم التطورات القانونية حتى 2009 التي توجت بتوسيع الرقابة المسبقة إلى البلديات. حيث شكل صدور المرسوم التنفيذي 92-414 ثم المرسوم التنفيذي 09-374 محطتين أساسيتين في بناء نظام رقابي وطني حديث.

الفرع الأول: قانون 90-21 (15 أوت 1990) تحديد دور الرقابة السابقة

كرس القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية 90-21 والمؤرخ في 15 أوت 1990 وخاصة المواد (58-60) وظائف الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها، محددًا شرط التأشير قبل الالتزام بالنفقة وموقعها في دورة الالتزام والتنفيذ.³

أولا- المرسوم التنفيذي 90-334 لسنة 1990 (27 أكتوبر 1990) إعادة الاعتراف بالوظائف الرقابية:

لم يسترجع التوازن إلا مع المرسوم التنفيذي 90-334 لسنة 1990 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية، الذي أعاد الاعتراف بالمراقب الميزانياتي والمراقب

¹ بين الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 56

² نفس المرجع، ص 56.

³ القانون 90-21، مرجع سابق، المواد 58-60.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

المساعد في مادته 49 و 67 و 68، الذي ألغى المرسوم رقم 238/68 سالف الذكر مسندا للجهاز مسؤولية الفحص القبلي بهيكل واضحة.¹

الفرع الثاني: المرسوم التنفيذي 92-414 (14 نوفمبر 1992) تقنين الإطار التنظيمي لنظام الرقابة السابقة على النفقات

في إطار إصلاحات مالية أوسع مطلع التسعينيات، صدر المرسوم التنفيذي رقم 92-414 بتاريخ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملزم بها والذي أرسى لأول مرة إطارا وطنيا منظما للرقابة المسبقة على النفقات العمومية.

حيث شمل نفقات الدولة، الولايات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمماثلة، مستهدفا ضبط النفقات وضمان شرعيتها قبل صرفها بتكريسه مبدأ أنه لا تُصرف أي نفقة عمومية قبل التأكد من مطابقتها للقواعد المالية وحصولها على تأشيرة مسبقة من المراقب الميزانياتي. بذلك حلت الرقابة المالية الحديثة محل الأساليب التقليدية للرقابة على المصاريف الملزم بها، وأضحت وسيلة للحد من تجاوزات التنفيذ، عبر ضمان أن يتم الإنفاق في حدود الإجازة التي منحتها السلطة التشريعية في قوانين الميزانية²

غير أنه استثنى البلديات من نطاق التطبيق، ما أبقى فراغا رقابيا محليا. رغم كونها الفاعل الأساسي في التنمية المحلية، ما جعل الرقابة آنذاك بعيدة عن مركز الثقل المالي المحلي.

يمكن القول إن المرسوم 92-414 أسس الإطار التنظيمي الحديث للرقابة المسبقة، محددا آليات عمل المراقب الميزانياتي وإجراءات منح التأشيرة أو الرفض بالنسبة للنفقات العامة، مما عزز من دور وزارة المالية في مراقبة تدفق الأموال العامة قبل صرفها.

عقب صدور مرسوم 1992، استمر تطوير المنظومة عبر قرارات ونصوص تنظيمية أكثر تفصيلا، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-117 المؤرخ في 14 مارس 1992، جرى ضبط قائمة المناصب العليا الخاصة بمصالح الرقابة المالية الخارجية وتصنيفها، مع إقرار مناصب المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد ضمن الهيكل الإداري وبيان شروط التعيين فيها لاحقا.³

صدرت تعليمات وزارية نظمت إجراءات الرقابة المسبقة ووحدت نماذج الوثائق (بطاقة الالتزام، التأشيرة، مذكرة الرفض... إلخ) لضمان تطبيق موحد وسليم عبر مختلف المصالح. خلال هذه الفترة (التسعينيات وبداية الألفية)، ظلت ميزانيات البلديات مستثناة كما أسلفنا.⁴

وخلال تلك المرحلة (التسعينيات وبدايات الألفية)، بقيت ميزانيات البلديات مستثناة كما أشرنا سابقا ما عني غياب الرقابة المسبقة على جزء معتبر من الإنفاق العمومي على المستوى المحلي. ومع ذلك، انصب الجهد

¹ سكوتي خالد، تيشعبت محمد، المراقب الميزانياتي: النشأة والتأهيل، مجلة الباحث الأكاديمي في العلوم القانونية والسياسية، العدد 4، المركز الجامعي أفلو، الأغواط، 2020، ص 39.

² بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 55.

³ المرسوم التنفيذي رقم 92-117 مؤرخ في 9 رمضان عام 1412 الموافق 14 مارس سنة 1992، يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للميزانية وتصنيفها وشروط التعيين فيها، ج ج ج ج، العدد 21، المادة 2.

⁴ عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص 463.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

على تحسين أداء الرقابة المسبقة ضمن نطاقها القائم آنذاك، خاصة في ظل الظروف الاقتصادية الصعبة (تراجع عائدات النفط وأزمات التسعينيات) التي فرضت تشديد الرقابة على إنفاق الدولة.¹ ويسجل هنا أن أجهزة الرقابة المالية المسبقة (المراقبون الميزانياتيون) برهنت على أهميتها خلال فترات الأزمة والتقصّف، باعتبارها صمام أمان يضمن ترشيد النفقات وعدم تجاوز الاعتمادات المخصص بها.² ولم يكن خافيا أن بقاء البلديات خارج هذه المنظومة أحدث فجوة رقابية، تمت معالجتها في وقت لاحق كما سنرى.

الفرع الثالث: المرسوم التنفيذي 374-09 (16 نوفمبر 2009) وتوسيع الرقابة المسبقة إلى البلديات وتدرج تعميمها وأسبابها:

جاء هذا المرسوم مكملًا لمسار تطور الإطار التنظيمي للرقابة المالية المسبقة في الجزائر التي أرساها المرسوم التنفيذي 414-92 (14 نوفمبر 1992). وقد أدخل المرسوم 374-09 نقلة نوعية بتوسيع نطاق الرقابة المسبقة لتشمل البلديات، وتكريس تدرج في تعميم الإجراءات على مختلف بلديات الوطن.³ أولا -توسيع الرقابة المسبقة على ميزانية البلديات:

وقد جاء هذا التعديل ليشكل منعطفًا حاسمًا ونقطة تحول بارزة في مسار الرقابة المالية المسبقة وصدر هذا المرسوم التنفيذي رقم 374-09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المعدل والمتمم للمرسوم 414-92 في سياق أزمة مالية خانقة للبلديات، حيث بلغت نسبة العجز نحو 78% وتراكمت ديونها بحوالي 322 مليار دج، خصوصًا خلال الفترة 2000-2007⁴، فتم توسيع مجال الرقابة ليشمل ميزانيات البلديات بعد أن كانت مستبعدة من الرقابة المسبقة لأكثر من 15 سنة وبذلك اكتمل إطار الرقابة المالية المسبقة ليشمل كل مستويات الميزانية العامة (الدولة، الولايات، البلديات): حيث نصت المادة الثانية(2) من المرسوم 374-09 على تنفيذ توسيع الرقابة القبلية إلى البلديات بصورة تدريجية.⁵

ثانيا-التدرج في تعميم تطبيق الرقابة:

وفي هذا السياق، صدر عن وزارتي الداخلية والمالية قرار وزاري مشترك بتاريخ 09 ماي 2010 يحدد رزمة تنفيذ هذا التوسيع بين 2010 و 2013 إلى أن شمل 1541 بلدية. وبموجب هذه الرزمة، بدأ إخضاع البلديات للرقابة المسبقة على مراحل ضمن نطاق تأشير المراقب الميزانياتي. وعلى ضوء ذلك، وُضعت الترتيبات التنظيمية واللوجستية اللازمة لإنجاح التعميم وفقا للتدرج التالي⁶:

• التدرج في التطبيق:

- 2010 البلديات مقر الولايات؛

¹ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 130.

² نفس المرجع، ص 135.

³ بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 105.

⁴ صبرين بوعزة، براج محمد، الرقابة المالية السابقة ودورها في ترشيد النفقات المحلية - دراسة حالة المراقبة المالية لولاية المدية - مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 4، العدد 2، معهد الحقوق والعلوم السياسية، المركز الجامعي آفلو، 2021، ص 478.

⁵ المرسوم 374-09، مرجع سابق، المادة 2.

⁶ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2010/05/09، يحدد رزمة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها والمطبقة على ميزانية البلديات، ج ر ج

ج، العدد 37 .

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- 2011 البلديات مقر الدوائر والمقاطعات الإدارية؛

- باقي البلديات؛

- التعميم الكلي على جميع البلديات (1541 بلدية).

يجدر التنبيه إلى أن هذا القرار عدل بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 02 مارس 2011، حيث راجع توزيعه وتوقيته، ونص على ما يلي: ابتداء من شهر أبريل 2012 بدلا من السنة المالية 2011 بالنسبة لبلديات مقرات الدوائر، وابتداء من شهر أبريل 2013 بالنسبة لكافة البلديات. وقد جاء هذا التعديل نتيجة عجز وزارة المالية عن تأطير العدد الهائل من البلديات (1541 بلدية) بالمراقبين الماليين من جهة، ومن جهة أخرى بسبب الحاجة إلى التسريع في تنفيذ القرار¹.

هذا المرسوم أرسى لأول مرة مبدأ الرقابة الوقائية على المستوى البلديات في الجزائر، ما ساهم في تعزيز مشروعية النفقات والمساهمة في ترشيد الإنفاق العمومي.

أملى هذا الانتقال المرحلي باعتبارات واقعية، في مقدمها ضرورة توفير عدد كاف من المراقبين الماليين لتغطية جميع البلديات، وتهيئة المصالح البلدية للتأقلم مع الإجراءات المستحدثة. وقد رافق التطبيق الأولي بعض الصعوبات العملية إذ برز إشكال بخصوص الصفقات والالتزامات المبرمة قبل سريان الرقابة المسبقة في البلديات (قبل 1 أبريل 2012)، حيث امتنع المراقبون الميزانياتيون عن التأشير على عقود سبقت هذا التاريخ باعتبارها غير خاضعة أصلا للرقابة المسبقة، فتم اتخاذ ترتيبات انتقالية لمعالجة تلك الحالات العالقة وتقادي شل المرافق المحلية، فتدخلت المديرية العامة للخزينة بوزارة المالية لتسوية الوضع عبر المراسلة رقم 1533 المؤرخة في 17-05-2012، التي حددت تاريخ بدء الخضوع للرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها. وبموجبها، فإن الصفقات والاتفاقيات المبرمة قبل 01-04-2012 التي انطلقت إجراءات تنفيذها لا تخضع لتأشير المراقب الميزانياتي، بينما يجب إخضاع غير المنفذ منها بعد التأشير. وقد جرى تأكيد هذا الحكم بتعليمات صادرة في مايو 2012 كرست القاعدة نفسها².

إجمالا، بصور مرسوم 2009 وتطبيقه في 2011-2012، أصبحت البلديات ولأول مرة تحت رقابة المراقب الميزانياتي شأنها شأن باقي مستويات الإنفاق العام³، وهو ما اعتبره المختصون خطوة ضرورية لتعزيز انضباط المالية العامة على المستوى المحلي ومنع تراكم الديون والعجزات غير المراقبة في البلديات من ناحية، و من ناحية أخرى تجنب جعل ميزانية البلدية وسيلة لتحمل النفقات والأعباء خارج مهمتها الرئيسية وفقا للقانون 10-11 المتعلق بالبلدية⁴.

¹ بوروي عيسى، مرجع سابق، ص: 155-156.

² عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص 463.

³ بوروي عيسى، مرجع سابق، ص 200.

⁴ آيت يسعد سمير، بحثا عن أداء الرقابة المالية للدولة على البلديات: (ما هو النموذج الفعال للرقابة المالية للدولة على النفقات العمومية؟) طبعة سبتمبر، 2020، ص 72.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وقد أشارت بعض الدراسات إلى أن التشريع المقارن (مثلا في تونس) كان يفرض رقابة مسبقة على بلديات تفوق نفقاتها سقفا معينا¹، وبالتالي فإن الجزائر لحقت بركب هذه الدول في إحاطة الجماعات المحلية برقابة مالية مسبقة لضبط إنفاقها.

ثالثا: مبررات إلزامية خضوع ميزانيات البلديات لرقابة المراقب الميزانياتي

تعدد الأسباب التي أوجبت فرض الرقابة المالية المسبقة على ميزانيات البلديات نظرا لما تمثله من أهمية في ضبط التسيير المالي للجماعات الإقليمية (البلديات). وترشيد استعمال المال العام ويمكن تلخيص أبرز المبررات فيما يلي²:

- **انتشار الفساد المالي والإداري**: فقد شهدت البلديات خلال الفترة ما بين 2002 و 2007 تفشيا واسعا للفساد المالي، تمثل في إدانة أكثر من 612 رئيس بلدية من أصل 1541 (أي ما يقارب 40%)، وتورط ما يزيد عن 1650 عضوا آخر في قضايا تتعلق بصفقات مشبوهة ونهب للمال العام بلغ نحو 348 مليار سنتيم، وهو ما كشف عن ضعف آليات الرقابة الداخلية وضرورة تدخل المراقب الميزانياتي كجهاز رقابي مستقل.
- **تفاقم العجز والمديونية المحلية**: أظهرت الإحصائيات الرسمية لوزارة الداخلية أن ما يقارب 955 بلدية كانت تعاني من عجز مالي سنة 2008، قدر بـ 48 مليار سنتيم، نتيجة سوء تسيير الصفقات العمومية وضعف ترشيد النفقات العامة وغياب التخطيط المالي السليم. فالرقابة المالية المسبقة تتيح رصد أي مؤشرات على أزمة مالية (كعجز متصاعد أو ديون مفرطة) قبل تفاقمها. ما يجنب الخزينة العمومية أعباء إضافية قد تنتج عن سوء إدارة موارد البلديات (كتحمل ديونها أو تمويل عجزها المزمّن).
- **قصور رقابة الوصاية**: بينت التجربة الميدانية محدودية فعالية رقابة الوصاية، خاصة في الجوانب المالية وتنفيذ الميزانيات، وهو ما استدعى إيجاد رقابة مالية مسبقة أكثر تخصصا ومهنية تمارس من قبل المراقب الميزانياتي لضمان احترام القوانين وتطبيقها قبل صرف الأموال.
- **نقص الكفاءة التقنية والإدارية**: تعاني بعض الجماعات الإقليمية من ضعف تأهيل الإطارات المحلية في مجالات المحاسبة والصفقات العمومية، إلى جانب الاعتماد المفرط على التفسير الحرفي للنصوص القانونية دون التحليل أو التقدير الإداري المطلوب، مما يؤدي إلى أخطاء في التنفيذ وصعوبات في المتابعة.
- **اختلالات في تسيير الموارد البشرية**: يلاحظ سوء توزيع الكفاءات داخل الإدارات المحلية، ولا سيما في مصالح المالية والمحاسبة، وهو ما ينتج عنه ضعف المردودية وسوء استغلال الموارد المالية وارتكاب تجاوزات قانونية.
- **ضعف الوعي الرقابي المحلي**: إذ لا تزال ثقافة الرقابة والمساءلة محدودة في أوساط المجالس الشعبية البلدية، مما يقلل من فعالية المتابعة الداخلية ويرى الباحث أن الرقابة الداخلية تقل فيها فرص اكتشاف التجاوزات من دون رقابة خارجية أكثر صرامة. وبالتالي فإن وجود رقابة مالية مسبقة يردع بعض الممارسات غير المشروعة ويحمي أموال البلدية من الضياع، وهو مكمل جوهري لجهود مكافحة الفساد المالي على المستوى المحلي (حتى لو لم يكن الفساد غائبا تماما بوجود الرقابة، فإنه يصعب المهمة على الفاسدين).

¹ عبد الصديق شيخ، مرجع سابق، ص 464.

² بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 156.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

• **حرص الدولة على حماية المال العام:** تسعى الدولة إلى ضمان حسن استعمال الاعتمادات المالية المخصصة للجماعات الإقليمية، لما تمثله من أداة أساسية لتحقيق التنمية المحلية. ووفق دراسة لصندوق النقد الدولي (2012)، فإن الجزائر تخصص حوالي 4.4% من الناتج الداخلي الخام لميزانيات الجماعات الإقليمية، وهي نسبة تفوق ما تخصصه بعض الدول المجاورة مثل المغرب (2.9%)، ما يستوجب تعزيز الرقابة لضمان مردودية هذه النفقات وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المنشودة.

ويرى الباحث أن إدماج البلديات ضمن المنظومة الرقابية المالية المسبقة كان ضرورة حتمية لضمان التوازن المالي المحلي عبر توحيد المعايير والمتابعة الدورية للأداء. هذا الإدماج يحد من العجز والهدر، يكشف الاختلالات مبكرا، ويلزم بخطط تصحيحية شفافة. كما يعزز تنسيق الدعم بين الدولة والجماعات المحلية، ويحسن الالتزام بقواعد الإنفاق العمومي، بما يضمن استدامة الخدمات العمومية.

الفرع الرابع: هيكله مصالح الرقابة المالية - المرسوم التنفيذي 11-381 لعام 2011

بعد تعميم الرقابة المسبقة على جميع مستويات الإنفاق بما فيها البلديات، تواصل تطوير الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة المالية في العقد الأخير بهدف تعزيز فعالية الجهاز الرقابي وتحديث آلياته. تضمن ذلك إعادة تنظيم مصالح الرقابة المالية وهيكلتها، وإدخال مفهوم المراقب الميزانياتي المساعد، وفي أعقاب إدماج البلديات في نظام الرقابة القبلية، برزت ضرورة إعادة هيكلة جهاز الرقابة المالية لاستيعاب المهام الموسعة.

صدر لهذا الغرض المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بتنظيم مصالح الرقابة المالية الذي حدد عدد المراقبين الماليين والمساعدين في مختلف المصالح الخارجية لوزارة المالية، وينظم مصالح الرقابة المالية من حيث إنشاء مكاتب وفروع تابعة للمراقب الميزانياتي وبموجب هذا التنظيم، تم تقسيم مصالح الرقابة المالية إلى وحدات إقليمية تغطي الوزارات والهيئات المركزية، وأخرى تغطي الولايات والبلديات، مع إمكانية فتح فروع على مستوى الدوائر أو المقاطعات في حالة الضرورة¹.

ووفقا للمرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بتنظيم مصالح الرقابة المالية، فإن تسير مصلحة الرقابة المالية من طرف المراقب الميزانياتي تحت سلطة المدير العام للميزانية. وفي هذا الإطار، يمارس المراقب الميزانياتي مهامه لدى الإدارة المركزية والولاية والبلدية، فضلا عن المؤسسات العمومية الخاضعة لأشكال الرقابة المنصوص عليها في المادتين 2 و 2 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة، المعدل والمتمم. كما تمتد صلاحياته إلى المؤسسات والإدارات العمومية عبر مصالح المراقبة المالية².

كما استحدث المرسوم سلك المراقبين الماليين والمساعدين بشكل رسمي، وبين شروط وكيفية تعيينهم وتحديد مهامهم، والذي استكمل لاحقا بقرار وزاري مشترك سنة 2012 يضبط مهام المراقب الميزانياتي المساعد³.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-381 مؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1432 الموافق لـ 21 نوفمبر 2011، المتعلق بتنظيم مصالح الرقابة المالية الجريدة الرسمية، ج ر ج ج، العدد 64.

² عوالي بلال، مرجع سابق، ص 184.

³ القرار المؤرخ في 10 جمادى الأولى عام 1433 الموافق لـ 02 أبريل سنة 2012، الذي يضبط كيفية تحديد مهام المراقب الميزانياتي المساعد وكذا شروط وكيفية ممارسة النيابة عن المراقب الميزانياتي، ج ر ج ج، العدد 42.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ويرى الباحث أن هذه الترتيبات القانونية الوظيفية والتنظيمية تهدف إلى دعم المراقبين الماليين بطواقم مساعدة تخفف العبء عنهم خصوصا بعد اتساع نطاق الرقابة ليشمل البلديات.

وفضلا عن ذلك، أكد المرسوم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بتنظيم مصالح الرقابة المالية على مبدأ خضوع المراقبين الماليين ومساعدتهم للتبعية الوظيفية للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية، ترسيخا لوحدة النهج والرقابة المركزية.

لقد أدت هذه الهيكلية إلى تفعيل أكبر لمصالح الرقابة المالية عبر البلاد، حيث تم تعيين مراقبين ماليين في الولايات لتغطية الجماعات المحلية، كما أنشئت مكاتب رقابة مالية في بعض البلديات الكبرى (مثل الجزائر العاصمة التي تضم عدة مصالح رقابة على مستوى المقاطعات الإدارية) لضمان فعالية مصالح الرقابة وتقريبها ميدانيا. وبذلك أصبح جهاز الرقابة المالية أكثر تنظيما، مما ساعده على القيام بمهامه الموسعة بكفاءة أفضل.

يرى الباحث أن هذه المرحلة مثلت نقلة نوعية، إذ لأول مرة أصبحت البلديات خاضعة للرقابة المسبقة، ما عزز حماية المال المحلي. لكن الرقابة ظلت محصورة في الجانب الإجرائي دون أن تتطور إلى تقييم للأداء والنتائج.

المطلب الرابع: مرحلة التحديث والإصلاح الميزانياتي (من 2018 إلى 2024) وأثرها على مصالح الرقابة المالية

واجهت المالية العمومية عالميا تحديات متزايدة تملّي الانتقال من التسيير الإجرائي إلى حوكمة مرتكزة على النتائج وإدارة المخاطر. وقد انخرطت الجزائر في هذا المسار عبر إصلاحات تشريعية ومؤسسية متتالية، أبرزها القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية ليشكل نقطة تحول محورية، من خلال تكريسه لمبدأ الميزانية حسب الأهداف واعتماده آليات البرمجة متعددة السنوات¹. حيث أفرزت الإصلاحات الميزانياتية الكبرى (القانون العضوي 18-15 لقوانين المالية؛ القانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية) حاجة ملحة إلى إعادة تعريف وظيفة الرقابة المالية المسبقة، بما يواكب متطلبات الحوكمة الحديثة.

وفي مطلع سنة 2023، أعلن وزير المالية عن إعداد نص تنظيمي جديد يهدف إلى تخفيف إجراءات وأساليب الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية، استجابة للانشغالات المرفوعة من الأمرين بالصرف²، وتعزيز هذا التحول بصدور المرسوم التنفيذي 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 يحدد كفايات الرقابة الميزانياتية، الذي أحدث نقلة نوعية في مهام المراقب الميزانياتي، حيث لم يعد "مراقب مالي" بالمعنى التقليدي "مانح للتأشيرة"، بل أصبح "مراقبا ميزانياتيا" يتمتع بدور استشاري وتحليلي يتجاوز التأشيرة الشكلية إلى شريك استشاري في صنع القرار المالي، من خلال مهام التحليل، وإبداء الرأي المسبق في ملائمة الاعتمادات، ومواكبة تنفيذ الميزانية. تحليل المخاطر، المساهمة في برمجة الميزانية، والتقييم القبلي للأداء³.

¹ القانون العضوي 18-15، مرجع سابق.

² تصريح وزير المالية إبراهيم جمال كسالي، خلال جلسة علنية للأسئلة الشفوية بالمجلس الشعبي الوطني، بعنوان: نحو تخفيف إجراءات الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية، موقع الإذاعة الجزائرية (عن وكالة الأنباء الجزائرية - واج)، 2 مارس 2023، الساعة 12:55:

<https://news.radioalgerie.dz/ar/node/22577>

³ المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وبهذا أعيدت صياغة العلاقة بين المراقب الميزانياتي والأمر بالصرف في شكل علاقة وظيفية تقوم على المراقبة و التوجيه والدعم، بدلا من أن تكون علاقة رقابية صرفة.

الفرع الأول: التعليم رقم 9658 (15 ديسمبر 2022) الكيفيات العملية لممارسة الرقابة الميزانياتية
أطلقت التعليم 2022/9658 الكيفيات الإجرائية لممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة (البرمجة، التتبع، المؤشرات، تدبير المخاطر)، بما يسهل الانتقال من المطابقة إلى الأداء. وذلك بصفة إنتقالية وقبل صدور المرسوم التنفيذي 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 الذي يحدد كيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية.¹

الفرع الثاني: صدور المرسوم التنفيذي 24-347 (14 أكتوبر 2024) التحول النموذجي

في سياق الإصلاحات الميزانياتية الكبرى التي عرفتها الجزائر منذ سنة 2018، ولا سيما بعد صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي صدر المرسوم التنفيذي رقم 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024. الذي يحدد كيفيات الرقابة الميزانياتية، وقد مثل هذا النص مرحلة جديدة في مسار تطور الرقابة المسبقة، إذ:

- أعاد تعريفها تحت تسمية الرقابة الميزانياتية، حيث لم تعد مجرد أداة للتأشير على المطابقة القانونية، بل أصبحت تجمع بين الرقابة الصارمة والدور الاستشاري لرئيس الهيئة أو المسؤول عن الميزانية، بمعنى أنه بات من مهامه تقديم النصح والتوجيه للأمرين بالصرف فيما يتعلق بأفضل الطرق لاحترام القواعد المالية وتقادي الوقوع في المخالفات.²
 - غير تسمية المراقب المالي، إلى المراقب الميزانياتي، ووسع صلاحياته ليضطلع بدور مزدوج: رقيب من جهة ومستشار ومرافق من جهة أخرى.
 - كرس الانتقال من ميزانية البنود إلى ميزانية البرامج والأداء، ما جعل الرقابة مرتبطة بالنتائج ومؤشرات الفعالية.
 - أكد على عصريّة أدوات الرقابة، من خلال إدماج الرقمنة وتحديث الأنظمة المعلوماتية، وتطوير الكفاءات البشرية.
- بهذا، أصبح المرسوم 24-347 يعكس إرادة واضحة في تحديث الرقابة المالية المسبقة، وتحويلها إلى أداة إصلاحية واستشرافية تدعم البلديات في ترشيد نفقاتها وتحسين خدماتها العمومية.

¹ التعليم رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022، الكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية على نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية وزارة المالية، الجزائر.

² نصت المادة 37 على أن «المراقب الميزانياتي مكلف بتقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي» ويأتي ذلك تنفيذا لإطارين أعلى مرتبة: القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي (21 جوان 2023) والقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية (2 سبتمبر 2018) اللذين عززا برمجة الميزانية متعددة السنوات والتسيير المبني على النتائج حيث أكدت المادة 37 على تكليف المراقب الميزانياتي بمهمة تقديم الاستشارة للأمر بالصرف في الجانب المالي دون تحديد ضوابطها وحدودها ومسؤوليتها، مع ترك تنظيم تطبيقاتها بقرار من الوزير المكلف بالميزانية

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ويرى الباحث أن هذا التحول يخرج الرقابة من قيد الشكليات إلى هندسة القيمة العمومية* وربط النفقة بالنتائج، شريطة الاستثمار في الكفاءات والبنية الرقمية وضمان الاستقلالية العملية لمصالحها.

الفرع الثالث: الأثر الإصلاحي لتحديث الرقابة المالية المسبقة

أولا -الأدوار الجديدة للمراقب الميزانياتي وفق التشريعات المالية الحديثة:

برز توجه جديد من خلال القانون العضوي 15-18 والمرسوم التنفيذي 24-347 لمنح المراقب الميزانياتي أدوارا تتجاوز الرقابة المشروعية الشكلية إلى أدوار استشارية وتقييمية. فالتشريع الجزائري الحديث بدأ ينظر إلى المراقب الميزانياتي ليس فقط كـ"حارس قانوني" للنفقات، بل أيضا كمستشار مالي يساهم في تحسين تنفيذ الميزانية وقد ورد رسميا توصيف المراقب الميزانياتي بأنه "مستشار مالي للأمر بالصرف" في المادة 37 من المرسوم التنفيذي 24-347 أي لرئيس الهيئة أو المسؤول عن الميزانية، بمعنى أنه بات من مهامه تقديم النصح والتوجيه للأمرين بالصرف فيما يتعلق بأفضل الطرق لاحترام القواعد المالية وتقادي الوقوع في المخالفات.¹

فتحولت الرقابة من مجرد إجراء بيروقراطي إلى أداة إصلاحية واستشرافية، تركز على القيمة العمومية وربط النفقة بالنتائج. ومع تأكيد التوجه نحو تحسين جودة الإنفاق العام، أصبح يُنتظر من المراقب الميزانياتي المساهمة في تقييم الكفاءة الاقتصادية للنفقة العامة وليس فقط شرعيتها. فالدعوات تتصاعد للانتقال من الرقابة التقليدية التي تركز على الالتزام بالنصوص (رقابة المشروعية) إلى رقابة أداء تراعي النتائج المحققة مقابل النفقات.²

ثانيا-الرقابة المالية المسبقة في إطار مكافحة الفساد وتعزيز الشفافية:

يشكل المراقب الميزانياتي أحد الدعائم المحورية في منظومة الرقابة الوقائية المانعة الرامية إلى مكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، إذ تعد مهامه أداة قانونية أساسية لضمان الشفافية في تنفيذ النفقات العامة ومنع إساءة استعمال المال العام ومن خلال الرقابة المسبقة على مختلف العمليات المالية والصفقات العمومية فالرقابة المالية المسبقة تتجسد عمليا في «تأشيرة» المراقب على الالتزام قبل إبرامه لضمان توفر الاعتماد واحترام القواعد، وهو ما يقطع الطريق على التجاوزات ويعزز شفافية مسار النفقة، ويكفل حماية الموارد العمومية، هذا الدور التكميلي للمراقب الميزانياتي في حماية المال العام جعل منه عنصرا أساسيا في منظومة محاربة الفساد المالي والوقاية منه على المستوى الإداري.

وقد نص القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته على التزام المراقب الميزانياتي بالتبليغ عن أي إخلال مالي جسيم، مع اعتبار التأشيرة المسبقة التي يمنحها شهادة قانونية على سلامة النفقة.³ كما ألزمه

* تعني "هندسة القيمة العمومية" أن تتحول الرقابة المالية من مجرد التحقق من مطابقة النفقة للإجراءات الشكلية إلى المساهمة الفعلية في تعظيم الأثر الذي تحققه هذه النفقة على الخدمة العمومية والمواطن. فبدل الاكتفاء بالسؤال "هل احترمت القواعد؟"، تطرح الرقابة سؤالا أعمق: "هل حققت هذه النفقة قيمة حقيقية؟"، بحيث يصبح المراقب طرفا مساهما في توجيه القرار المالي نحو الخيارات الأكثر نجاعة وربط كل دينار يُصرف بنتيجة ملموسة تخدم المرفق العام.

¹ المرسوم 24-347، مرجع سابق، المادة 37.

² حاجي فائزة، طويلب محمد، المراقب الميزانياتي (واقع، تحديات، آفاق) - دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لولاية الجزائر، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، جامعة البويرة، 2021، ص 381.

³ القانون رقم 06-01 المؤرخ في 21 محرم 1427 الموافق 20 فبراير 2006، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج ر ج ج، عدد 14 المعدل المتمم بالأمر رقم 10-05 المؤرخ في 26 أوت 2010، ج ر ج ج، عدد 50، المادة 4.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

القانون باحترام السر المهني بمناسبة أداء مهامه الرقابية باعتباره ضماناً أساسية لنزاهة عمله واستقلاله وذلك لحماية المعطيات المالية وفي الوقت نفسه لضمان نزاهة عملهم بعيداً عن أي تأثيرات أو ضغوط خارجية.¹ وبذلك يعد المراقب الميزانياتي فاعلاً رئيسياً في ترسيخ ثقافة الوقاية وتعزيز الشفافية في تسيير المالية العمومية.

في المحصلة، رسخت التشريعات الحديثة صورة جديدة للمراقب الميزانياتي كمحور في منظومة الحكم الراشد مالياً، فهو قاض مالي يضمن مشروعية الإنفاق، ومستشار يوجه المنفق العمومي، ورقيب يمنع الفساد قبل وقوعه، وشريك في تحقيق الشفافية والكفاءة في إدارة المال العام. ويرى الباحث أن هذا المرسوم يعد الأكثر عمقا من حيث الأثر، لأنه أسس لرقابة عصرية تراعي الأداء والشفافية، غير أن نجاحه يبقى رهينا بتأهيل الكفاءات المتخصصة ودعم البنية التحتية لهاته المصالح وتطوير الأنظمة الرقمية.

من خلال هذا العرض يتضح أن الرقابة المالية المسبقة في الجزائر مرت بأربع مراحل رئيسية:

- مرحلة الجذور الاستعمارية: تأثرت بالنموذج الفرنسي؛
- مرحلة البناء بعد الاستقلال: عانت من ضعف تشريعي وبشري؛
- مرحلة التأسيس والتوسع (1992-2013): وضعت الإطار القانوني وأدخلت البلديات تدريجياً؛
- مرحلة التحديث (2018-2024): كرست التحول نحو الرقابة الميزانياتية المبنية على الأداء.

يتضح من خلال دراسة تطور الرقابة المالية المسبقة في الجزائر أن هذا المسار لم يكن خطياً بسيطاً، بل هو نتاج لتفاعلات بين الضغوط الاقتصادية والتحديات المالية والتحول الإصلاحي التي عرفتتها المالية العمومية. فكل مرحلة من المراحل الأربعة استجابة لسياق محدد، لكنها في الوقت نفسه حملت معها بعض القصور الذي استدعى تدخلاً تشريعياً جديداً.

أولاً: يمكن القول إن المرسوم التنفيذي 92-414 لسنة 1992 شكل اللبنة الأولى لتنظيم الرقابة المسبقة على النفقات، لكنه بقي محدود الأثر لأنه استثنى البلديات، ما خلق فراغاً رقابياً على المستوى المحلي حيث تتركز أغلب اختلالات التسيير المالي.

ثانياً: جاء المرسوم التنفيذي 09-374 لسنة 2009 كرد فعل على أزمة مالية حقيقية عرفتتها البلديات، فوسّع مجال الرقابة ليشمل ميزانياتها تدريجياً، مما مثل خطوة مهمة في ضبط الإنفاق المحلي، غير أن الرقابة ظلت في الغالب شكلية وإجرائية أكثر منها رقابة على جدوى النفقة وأثرها التنموي. وعليه، فإن هذه المرحلة جسدت إرادة الدولة في فرض الرقابة، لكنها لم تحقق بعد نقلة نوعية في جودة التسيير المالي المحلي.

ثالثاً: يعد المرسوم التنفيذي 24-347 لسنة 2024 الأكثر عمقا من حيث الأثر الإصلاحي، لأنه لم يكتف بتوسيع نطاق الرقابة أو ضبط الإجراءات، بل أعاد صياغة الفلسفة التي تقوم عليها الرقابة المالية ذاتها. فقد كرس الرقابة الميزانياتية وكيفيات ممارستها بعد الانتقال من ميزانية البنود إلى ميزانية البرامج والأداء، ما جعل الرقابة مرتبطة بالنتائج لا بالمدخلات فقط. كما أعاد تعريف وظيفة المراقب الميزانياتي ليصبح مراقباً ميزانياتياً،

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للميزانية، ماي 2020، والتعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 04 ماي 2023 المتعلقة بمدونة أخلاقيات موظفي وأعاون وزارة المالية، مرجع سبق ذكره

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

يجمع بين الدور الرقابي الصارم والدور الاستشاري الموجه. بما يجعل الرقابة أداة إصلاح ودعم للبلديات وليست مجرد عائق بيروقراطي.

ومع ذلك، يرى الباحث أن نجاح هذه الإصلاحات يظل رهينا بجملته من الشروط:

- **أولاً: تأهيل الموارد البشرية،** إذ لا يمكن لرقابة قائمة على مقارنة الأداء أن تتحقق ما لم يكن المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم وكل الأعوان مؤهلين في الجوانب القانونية والمحاسبية والتقنية والتحليلية.
- **ثانياً: تحديث الأدوات التقنية،** فالرقابة الحديثة لا يمكن أن تستمر بالوسائل التقليدية، بل تتطلب اعتماد الرقمنة وأنظمة معلوماتية متطورة تضمن السرعة والشفافية في معالجة النفقات.
- **ثالثاً: ترسيخ ثقافة الرقابة،** ليس باعتبارها "أداة ردع" أو "حاجزاً بيروقراطياً"، وإنما كوظيفة إصلاحية وقائية ترافق الجماعات المحلية في تحقيق أهدافها التنموية.

إنطلقت الرقابة المالية المسبقة في الجزائر من مرحلة التقييد القانوني (1992) إلى مرحلة الوقاية الإجرائية (2009) ثم إلى مرحلة التحديث (2024) غير أن الرهان الحقيقي هو تحويل هذا التطور النظري إلى ممارسة فعلية في الميدان. ففعالية الإصلاح تتوقف على كفاءة الموارد البشرية، وتوفير الوسائل التقنية، وضمان الاستقلالية المؤسسية، بحيث ينعكس ذلك في تغيير سلوك الأجهزة الرقابية وتعزيز علاقة تعاون مؤسسي بين البلديات والمراقب الميزانياتي، بما يخدم التنمية المحلية ويحمي المال العام. وفي هذا الإطار، سنحاول في الفصل التطبيقي الخاص بتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات قياس مدى تجسيد هذا التحول على مستوى الممارسة العملية.

المبحث الثاني: المراقب الميزانياتي في منظومة الرقابة المالية المسبقة للبلديات: من التأسيس المفاهيمي إلى التطبيق الفعلي والتطوير المستدام

يعد المراقب الميزانياتي الركيزة الأساسية في منظومة الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية خاصة على مستوى البلديات التي تضطلع بمسؤوليات إدارية وخدمية متعددة الأبعاد. وقد شهدت هذه المنظومة تحولات قانونية جوهرية مع صدور القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية والقانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية الذي ألغى وعوض القانون 90-21، فضلاً عن المرسوم التنفيذي رقم 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 المحدد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية الذي ألغى المرسوم 92-414 وتعديلاته.

للإحاطة الشاملة بدور المراقب الميزانياتي ووظائفه وتحدياته، يستوجب الإجابة على ثلاث أسئلة جوهرية متكاملة: **من هو المراقب الميزانياتي؟** (التعريف المؤسسي والقانوني) **ماذا يراقب؟** (الجانب الموضوعي للرقابة) **كيف يراقب؟** (الجانب الإجرائي والآلي). وعلى هذا الأساس، ينقسم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب متكاملة تعالج هذه الأبعاد، مما يوفر لنا رؤية موسعة لموضوع مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات.

المطلب الأول: الإطار الوظيفي والقانوني للمراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد (التأسيس المفاهيمي)

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

تعتبر رقابة المراقب الميزانياتي أول درجة للرقابة القبلية على النفقات العمومية، وهي رقابة مشروعية لا تتجاوزها لتصبح رقابة ملائمة وأن الوسيلة المخولة له للقيام بعملية الرقابة هي التأشير التي يمنحها للآمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعد تأكده من مشروعية النفقة ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها¹ ويستند عمل المراقب الميزانياتي في ظل التشريعات الحديثة إلى منظومة قانونية متكاملة، أهمها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والمرسوم التنفيذي 24-347 المحدد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية.

الفرع الأول: تعريف المراقب الميزانياتي وطبيعة وأهداف رقابته

يعتبر المراقب الميزانياتي أحد أهم أجهزة الرقابة المالية القبلية يقوم بها حيث يسهر على تطبيقها وفق القوانين والتنظيمات المعمول بها، بحيث تأخذ رقابته شكل المتابعة والمطابقة وتترجم في منح التأشير القانونية، التي يجب على البلديات الحصول عليها قبل القيام بأي عملية مالية، فهي شرط مسبق لصحة قبول النفقات الملتزم بها.

أولا - تعريف المراقب الميزانياتي:

المراقب الميزانياتي هو موظف سام تابع لوزارة المالية (المديرية العامة للميزانية) يعين بموجب قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالميزانية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية²، ويتولى مهمة الرقابة المسبقة على النفقات العمومية الملتزم بها من طرف الإدارات والهيئات العمومية والجماعات الإقليمية³. ويعرف القانون 07-23 في مادته 103 المراقب الميزانياتي بأنه: عون مكلف بممارسة الرقابة الميزانياتية المسبقة على النفقات الملتزم بها، يُعين من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، ويمارس مهامه لدى الإدارات المركزية والمصالح غير المركزية للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري⁴.

فالقانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي أدخل مفهوم الرقابة الميزانياتية كآلية جديدة للإشراف على تنفيذ الميزانية. وقد جاء هذا الترتيب ليحل محل نظام الرقابة المالية السابقة على النفقات (المراقب الميزانياتي)، موسعا نطاق الرقابة ليشمل مجالات برمجة الميزانية ومتابعة مناصب الشغل المالية التي جاء بها القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية. وبذلك تم إرساء جهاز المراقب الميزانياتي كجهة رقابية مسبقة ومرافقة للتنفيذ الميزانياتي، بهدف تعزيز الشفافية واحترام القوانين في تنفيذ النفقات العامة. ويمكن تعريفه إجرائيا بأنه: كل موظف موضوع تحت سلطة وزارة المالية، وبالتحديد المديرية العامة للميزانية، يقوم بممارسة رقابة قبلية (مسبقة) على النفقات الملتزم بها من طرف الأمرين بالصرف، ويساعد في ضمان الانضباط المالي وحسن تنفيذ العمليات المالية العمومية.

¹ قرش محمد، دور المراقب الميزانياتي في مراقبة الإنفاق العمومي -دراسة حالة بولاية تلمسان- أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية والمالية، جامعة تلمسان، الجزائر 2020، ص 137.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-381، مرجع سابق، المادة 2.

³ المرسوم التنفيذي رقم 92-414 مؤرخ في 19 جمادي الأول عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر 1992. المعدل والمتمم، بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 28 ذي القعدة عام 1430 الموافق لـ 16 نوفمبر لسنة 2009 (الملغى)، المادة 4.

⁴ القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 103.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وبهذه الصورة، فوظيفته (المراقب الميزانياتي) تقتصر على المراقبة المسبقة لعمليات النفقات الملتزم بها، فهو لا يتدخل في شق الإيرادات.¹

ثانيا - طبيعة الرقابة المالية المسبقة:

الرقابة المالية التي يمارسها المراقب الميزانياتي هي رقابة قبلية (مسبقة) أو ما يعرف بالرقابة المانعة أو الوقائية، هدفها التصدي والوقاية من الانحرافات وانتهاكات قواعد صرف الأموال العامة قبل وقوعها وتتميز هذه الرقابة بأنها:

- رقابة إدارية وليست قضائية: تُمارس ضمن السلطة التنفيذية ولا تتمتع بصلاحيات قضائية؛²
- رقابة شكلية قانونية وليست رقابة ملاءمة: تقتصر على التحقق من الجوانب القانونية والتنظيمية دون تقييم مدى ملاءمة النفقة؛³
- رقابة إجبارية وليست اختيارية: تخضع لها جميع النفقات المحددة قانونا دون استثناء.⁴ ويقوم المراقب الميزانياتي برقابة إجبارية على مشاريع الالتزام بالنفقات بالإضافة إلى الأعمال ذات الأثر المالي.⁵
- رقابة مقيدة بآجال محددة: حددتها المادة 30 من المرسوم التنفيذي 347-24 ب 10 أيام كحد أقصى.

ثالثا - الإطار التشريعي والتنظيمي للرقابة المالية (الميزانياتية) :

وضعت الجزائر ترسانة من القوانين والتنظيمات لضبط الرقابة على تنفيذ نفقات الميزانيات العمومية ومنها ميزانية البلديات، وخاصة الرقابة قبلية (المسبقة) التي يمارسها المراقب الميزانياتي. كما رأينا سابقا في المبحث الأول، فيما يلي أبرز النصوص المنظمة⁶:

- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، الذي حدد الإطار العام للرقابة الميزانياتية؛
- القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، خاصة المادة 103 التي حددت عناصر الرقابة ومهام المراقب الميزانياتي؛
- المرسوم التنفيذي رقم 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 المحدد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية، الذي ألغى وعوّض المرسوم 92-414 وتعديلاته (خاصة المرسوم 09-374)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 25 أكتوبر 2011 المتعلق بتنظيم مصالح الرقابة المالية الساري المفعول.

رابعا - أهداف رقابة المراقب الميزانياتي (أهداف الرقابة المسبقة):

¹ المرسوم 347-23، مرجع سابق، المادة 3.

² القانون رقم 23-07، مرجع سابق، المادة 98.

³ المرسوم رقم 347-24، مرجع سابق، المادة 15.

⁴ نفس المرجع، المادة 2.

⁵ بن داود أبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، ط 1، دار الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2010، ص129.

⁶ بونفلة الشريف، ملف دورة تكوين وتحسين المستوى حول الرقابة الميزانياتية، المديرية الجهوية للميزانية عنابة، المديرية العامة للميزانية، ملف دورة تكوين داخلي غير منشور، وزارة المالية، الجزائر، 2025.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- حددت المادة 103 من القانون 07-23 الأهداف الرئيسية لرقابة المراقب الميزانياتي، وهي:¹
- التحقق من مشروعية الالتزامات: التأكد أن كل نفقة قانونية وتحترم سقف الاعتمادات المالية وعدد المناصب المالية المقررة في قوانين الميزانية؛
 - الرقابة المسبقة على توفر الموارد: التأكد مسبقا من وجود الاعتمادات الكافية والمناصب المالية الشاغرة قبل الترخيص بأي التزام نفقة أو توظيف؛
 - التأشير أو الرفض المعلن: فحص ملفات النفقة (عقود، قرارات توظيف، ...) ومنح التأشير إذا كانت مطابقة، أو رفضها مع بيان أسباب الرفض؛
 - الرقابة البعدية والتحليل: مراجعة لاحقة للعمليات غير الخاضعة للتأشير المسبقة، وتحليل مسار الالتزامات وجودة محاسبة الالتزامات لاكتشاف الاختلالات؛
 - دور استشاري مالي: تقديم النصح والإرشاد للآمرين بالصرف لمساعدتهم على اتخاذ قرارات مالية سليمة في إطار القوانين والتنظيمات؛
 - مسك سجلات الالتزامات والمناصب: مسك محاسبة الالتزامات ومتابعة وضعية المناصب المالية (المستعملة والشاغرة) لضمان متابعة آنية للميزانية والموارد البشرية المالية؛
 - إعلام دوري لوزارة المالية: رفع تقارير منتظمة لوزارة المالية حول مدى مطابقة الالتزامات للنصوص السارية، ووضعية الاعتمادات والمناصب المالية المفتوحة والمستعملة.

الفرع الثاني: هيئات الإشراف على مصالح المراقبة المالية

أولا- المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية:

يتولى الإشراف العام على الهيئات المكلفة بالرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية المديرية العامة للميزانية (DGB) بوزارة المالية. وتنظم هذه الرقابة ضمن مصالح خارجية تابعة للمديرية العامة للميزانية، توضع تحت سلطتها المباشرة، حيث تتكفل هذه الأخيرة بتنظيمها وضمان حسن سيرها. وتشمل هذه المصالح الخارجية المديرية الجهوية للميزانية ومديريات البرمجة ومتابعة الميزانية ومصالح الرقابة المالية المنتشرة عبر المديرية الجهوية الموزعة على التراب الوطني، سواء على المستوى المركزي أو على المستوى اللامركزي (الولايات والبلديات)، وذلك في إطار الهيكل التنظيمي لوزارة المالية وتحت الوصاية المباشرة للمديرية العامة للميزانية (DGB).²

ويعد المراقبون الميزانياتيون موظفين ماليين تابعين لوزارة المالية، يمثلهم مركزيا مديرية الرقابة الميزانياتية، قسم التنظيم الميزانياتي والرقابة والصفقات العمومية على مستوى المديرية العامة للميزانية، وذلك ضمانا لحسن الإشراف الميداني.³

ثانيا - المديرية الجهوية للميزانية:

¹ القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 103.

² بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 62.

³ المرسوم التنفيذي رقم 21-252 المؤرخ في 25 شوال عام 1442 الموافق 6 يونيو سنة 2021، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، ج ر ج ج، العدد 47، المادة 3.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

تعد مصالـح خارجية من مصالـح للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية موضوعة تحت وصاية المدير العام للميزانية وتتولى المديرية الجهوية للميزانية مهام التنسيق والمتابعة والتقييم لأنشطة مصالـح الرقابة المالية. وهي بذلك تشكل همزة وصل بين المديرية العامة وباقي المصالح الخارجية التابعة لها.¹

وقد حدد عددها على المستوى الوطني بسبع (07) مديريات جهوية للميزانية²، يتولى على رأس كل منها مدير جهوي للميزانية يقوم بدور المنسق والمشرف على مصالـح الرقابة المالية في الولايات الواقعة ضمن نطاق اختصاصه، سواء المكلفين برقابة ميزانية الولاية أو ميزانيات البلديات. ويتبع المراقبون الميزانياتيون إداريا للمديرية الجهوية للميزانية المختصة إقليميا، التي ترفع بدورها تقارير دورية حول أداء الرقابات الميزانياتية في ولاياتها إلى المديرية العامة للميزانية على مستوى الوزارة.

وقد نصت المادة الأولى (1) مصالـح المراقبة المالية التابعة لها بعنوان اختصاصها الإقليمي والقرار الوزاري المشترك مؤرخ في 06 ربيع الأول عام 1444 الموافق 02 أكتوبر سنة 2022، يعدل ويُتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 26 رجب عام 1432 الموافق 28 يونيو سنة 2011 الذي يحدد موقع المقر الإداري للمديريات الجهوية للميزانية ومصالح المراقبة المالية التابعة لها بعنوان اختصاصها الإقليمي، كما يأتي:³

الجدول رقم 8 المقر الإداري والاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للميزانية (معدل) سنة 2022:

المقر الإداري للمديرية الجهوية للميزانية	الاختصاص الإقليمي
الجزائر	الجزائر، بومرداس، البلدية، تيزي وزو، المدية، الجلفة، البويرة، الأغواط
بشار (معدل)	بشار، البيض، النعامة، أدرار، تندوف، تيميمون، برج باجي مختار، بني عباس.
الشلف	الشلف، عين الدفلى، غليزان، تيسمسيلت، تيارت، تيبازة
وهران (معدل)	وهران، عين تموشنت، سيدي بلعباس، مستغانم، تلمسان، معسكر، سعيدة
ورقلة (معدل)	ورقلة، الوادي، غرداية، بسكرة، تمنراست، إيليزي، أولاد جلال، إن صالح، إن قزام، توقرت، جانت، المغير، المنيعه.
سطيف	سطيف، برج بوعريـرج، بجاية، قسنطينة، المسيلة، ميله، باتنة، جيجل
عنابة (محل الدراسة)	عنابة، قالمة، سكيكدة، أم البواقي، تبسة، سوق أهراس،

¹ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 166.

² لمرسوم التنفيذي رقم 11-75 المؤرخ في 13 ربيع الأول 1432 الموافق 16 فبراير 2011، والمتعلق بتحديد صلاحيات المصالح الخارجية للمديرية العامة للميزانية وتنظيمها وسيرها، ج ر ج ج العدد 11، المادة 4.

³ القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 06 ربيع الأول عام 1444 الموافق 02 أكتوبر سنة 2022، يُعَدَّل ويُتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 26 رجب عام 1432 الموافق 28 يونيو سنة 2011 الذي يحدّد موقع المقر الإداري للمديريات الجهوية للميزانية ومصالح المراقبة المالية التابعة لها بعنوان اختصاصها الإقليمي، ج ر ج ج العدد رقم 74 لسنة 2022، المادة 1.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

الطارف، خنشلة

المصدر: من إعداد الباحث: بناءً على الملحق المرفق بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 02 أكتوبر سنة 2022 يعدل ويتمم الوزاري المشترك مؤرخ في 28 يونيو لسنة 2011 الذي يحدد موقع المقررات الإدارية للمديرية الجهوية للميزانية واختصاصها الإقليمي.

الفرع الثالث: الهياكل المركزية واللامركزية لمصالح الرقابة المالية:

تتألف مصالح الرقابة المالية المسبقة من شبكة من المراقبين الماليين ومساعدتهم موزعين عبر المستويات المركزية والمحلية، تحت إشراف وزارة المالية (المديرية العامة للميزانية). وقد تم تنظيم هذه الهياكل لأول مرة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية الذي بين مقررات عمل المراقبين الماليين وتبعيتهم. وجاء فيه أن المراقب الميزانياتي هو موظف تابع لوزارة المالية، يمارس مهامه لدى الإدارة المركزية والولاية والبلدية وتحدد الهيئات الملحقة بهذه المصالح من طرف الوزير المكلف بالميزانية، ويعين هو ومساعدوه بموجب قرار من وزير المالية وفيما يلي توضيح للبنية التنظيمية¹:

أولاً- على المستوى المركزي (الوزارات): يوجد مراقب مالي مركزي لدى كل وزارة أو هيئة وطنية. يقوم هذا المراقب الميزانياتي بالرقابة المسبقة على الالتزامات الخاصة بمصالح الوزارة المركزية (الدواوين والإدارات المركزية). مثلاً هناك مراقب مالي لدى وزارة التربية، لدى وزارة الصحة... إلخ. هؤلاء المراقبون المركزيون يتبعون مباشرة للمديرية العامة للميزانية.

كما يوجد مراقب مالي بالنسبة للمجلس الدستوري ومجلس المحاسبة باعتبارهما مؤسستين مستقلتين².

ثانياً- على مستوى الولايات: يوجد مراقب مالي ولائي في مقر كل ولاية، مهمته مراقبة ميزانية الولاية نفسها (الميزانية الولائية) وأيضاً مراقبة ميزانيات المؤسسات العمومية المحلية في نطاق الولاية، ويندرج تحت كل مراقب مالي ولائي عدد من المراقبين الماليين المساعدين.

ثالثاً- على مستوى البلديات: بعد تعميم الرقابة المسبقة على البلديات، تم استحداث مراقبين ماليين ببلدين وفروع لمصالح الرقابة المالية مكلفة بالبلديات جاء هذا التنظيم المرن استجابة لنص المرسوم التنفيذي 11-381 (2011) الذي أجاز فتح مكاتب وفروع للمراقبة المالية كلما اقتضت الضرورة. بهدف تقريب الرقابة من البلديات وتقادي تركيز العمل كله في مقر الولاية مما قد يسبب بطناً.

عملياً، قد لا يوجد في كل بلدية مراقب مالي مقيم نظراً للكثرة العددية (1541 بلدية)، بل تم تنظيم ذلك عادة بإسناد مجموعة من البلديات إلى مكتب مراقبة مالية على مستوى الدائرة أو المقاطعة (أقطاب الرقابة المالية ما بين البلديات).

فمثلاً قد يكون هناك مراقب مالي واحد مسؤول عن الرقابة على نفقات جميع البلديات ضمن دائرة معينة أو مقاطعة إدارية، بحيث يتواجد ميدانياً في مقر تلك الدائرة ويستقبل ملفات التزامات البلديات التابعة. وفي بعض الولايات الكبيرة، أنشئت مصالح مراقبة مالية جهوية تغطي عدة دوائر. الهدف من هذا التنظيم هو تغطية كافة

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-381، مرجع سابق، المواد 1-3.

² بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 98.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

البلديات ضمن الموارد البشرية المتاحة. فالمبدأ أن جميع البلديات تخضع لرقابة مسبقة ولكن ليس بالضرورة عبر مراقب مالي مقيم في كل بلدية، بل عبر شبكة إقليمية¹ هذا من جهة. و من جهة أخرى، رغم تبعية المراقب الميزانياتي للوزارة، فإنه عمليا يعمل بتنسيق وثيق مع سلطات الولاية: فغالبا ما يحضر المراقب الميزانياتي اجتماعات لجنة المالية والميزانية بالولاية لتبادل المعلومات حول وضع البلديات المالية، كما يتواصل مع مديري الإدارة المحلية (المالية المحلية) في الولاية لحلحلة أي صعوبات تطبيقية. لكن سلسلة الأوامر الإدارية للمراقب الميزانياتي تبقى ضمن وزارة المالية فقط، ضمانا لاستقلالية قراره الرقابي عن التأثيرات المحلية².

الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي العام لمصلحة الرقابة المالية

تخضع مصالح الرقابة المالية لتنظيم محدد بموجب القانون الجزائري، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح الرقابة المالية، توضح المواد 5 إلى 9 من هذا المرسوم هيكله مصلحة الرقابة المالية من حيث تكوينها الداخلي وعدد المكاتب والفروع التابعة لها، وفقا لعدد المراقبين الماليين المساعدين العاملين تحت إشراف المراقب الميزانياتي. ويهدف هذا التنظيم إلى ضمان فعالية الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية عبر هيكل إداري واضح ومحدد. وتتكون مصلحة الرقابة المالية من:³

أولا-الهيكل التنظيمي العام:

تُنظم مصلحة الرقابة المالية تحت سلطة المراقب الميزانياتي (رئيس المصلحة) الذي يساعده فريق من المراقبين الماليين المساعدين. حددت المادة 5 من المرسوم التنفيذي السابق الذكر أن المراقب الميزانياتي يساعد من قبل ثلاثة (3) إلى خمسة (5) مراقبين ماليين مساعدين، وتضم المصلحة من مكتبين (2) إلى أربعة (4) مكاتب تشكل الهيكل الأساسي لها، يمكن أيضا تنظيم هذه المكاتب في فروع (أقسام داخلية) يصل عددها إلى ثلاثة فروع على الأكثر حسب الحاجة. يُتيح وجود الفروع توزيعا أكثر تخصصا للمهام داخل المكتب الواحد عند تشعب اختصاصاته.

ثانيا- تشكيل المكاتب وفق عدد المراقبين الماليين المساعدين

يتفاوت تنظيم مكاتب مصلحة الرقابة المالية بحسب عدد المراقبين الماليين المساعدين في كل مصلحة. فكلما ازداد عدد المراقبين المساعدين، أمكن توزيع المهام على عدد أكبر من المكاتب المتخصصة؛ أما في الحالات التي يكون فيها العدد أقل، فتُدمج بعض المهام في مكتب واحد. وفقاً للمواد 6 و 7 و 8 من المرسوم، يمكن تلخيص هيكله المكاتب على النحو التالي⁴:

¹ مقابلة مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي - المديرية الجهوية للميزانية عنابة - بتاريخ: 27/01/2025 (أنظر الملحق رقم 4).

² مقابلة مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي - المديرية الجهوية للميزانية عنابة - بتاريخ: 27/01/2025

³ المرسوم التنفيذي رقم 11-381، مرجع سابق، المواد من 5-9.

⁴ نفس المرجع، المواد 6-8.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- خمسة (5) مراقبين مساعدين: تُنظم المصلحة في (4) أربعة مكاتب مستقلة. وهي: مكتب محاسبة الالتزامات (معني بتسجيل الالتزامات المالية وتتبع الميزانية) مكتب الصفقات العمومية (معني بمراقبة إجراءات الصفقات والعقود العمومية)، مكتب عمليات التجهيز (معني بمتابعة نفقات التجهيز والاستثمار)، ومكتب التحليل والتلخيص (معني بالإحصاء والتحليل وإعداد التقارير التلخيصية). يتيح هذا التقسيم توزيعا متخصصا لكل مجال من مجالات الرقابة المالية.
- أربعة (4) مراقبين مساعدين: تُنظم المصلحة في (3) ثلاثة مكاتب. في هذه الحالة يتم دمج مهام التحليل والتلخيص مع محاسبة الالتزامات في مكتب واحد نظرا لقلة عدد المساعدين، فتصبح المكاتب: مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص (يجمع بين مهام المكتبتين المذكورين)، بالإضافة إلى مكتب الصفقات العمومية ومكتب عمليات التجهيز (كل منهما يبقى مستقلا بمهامه). هذا الدمج يبقي على الفعالية عبر مكتب شامل للالتزامات والتحليل، إلى جانب المكتبتين المتخصصتين في الصفقات والتجهيز.
- ثلاثة (3) مراقبين مساعدين: تُنظم المصلحة في (2) مكتبتين اثنتين فقط. في هذه الحالة يتم دمج مهام الصفقات العمومية مع عمليات التجهيز في مكتب واحد نظرا لمحدودية الطاقم، فتصبح البنية: مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص (كما في الحالة السابقة يجمع المهام المالية والإحصائية) ومكتب الصفقات العمومية وعمليات التجهيز (يجمع الرقابة على الصفقات ونفقات التجهيز في هيكل واحد).
- يمكن تلخيص ما سبق بشكل جدولي لأشكال التنظيم المختلفة كما يلي:

الجدول رقم 9 تنظيم مصلحة الرقابة المالية حسب عدد المراقبين الماليين المساعدين:

عدد المراقبين المساعدين	عدد المكاتب	توزيع المكاتب واختصاصها
5 مساعدون	4 مكاتب	1. مكتب محاسبة الالتزامات. 2. مكتب الصفقات العمومية. 3. مكتب عمليات التجهيز. 4. مكتب التحليل والتلخيص
4 مساعدون	3 مكاتب	1. مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص. 2. مكتب الصفقات العمومية. 3. مكتب عمليات التجهيز
3 مساعدون	2 مكاتب	1. مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص. 2. مكتب الصفقات العمومية وعمليات التجهيز.

المصدر: من إعداد الباحث: بناءً على المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر

2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية، ج ر ج العدد رقم 64، المواد وفقا للمواد 6 و 7 و 8 .

من الجدول أعلاه يتضح أنه في حالة الحد الأقصى للطاقم (خمس مساعدين) يتم فصل كل وظيفة رقابية في مكتب مستقل لتحقيق تخصصية أعلى (الالتزامات، الصفقات، التجهيز، والتحليل). أما في الحالات التي يقل فيها عدد المساعدين عن ذلك، فيجري الجمع بين مكتب التحليل والتلخيص ومكتب آخر (سواء مكتب

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

الالتزامات أو مكتب التجهيز والصفقات) لضمان تغطية جميع المهام بالعدد المتاح من الموظفين بهذا الشكل، يحافظ تنظيم المصلحة على المرونة والكفاءة، حيث تتكيف هيكلتها مع حجم الموارد البشرية المتوفرة لديها.

ثالثا-تحديد توزيع المراقبين الماليين ومساعدتهم: يُحدد عدد المراقبين الماليين على مستوى كل من الإدارة المركزية والولاية والبلدية، وكذا عدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقين بكل مراقب مالي بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالميزانية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية¹، وتجدر الإشارة إلى أنه صدر قرار وزاري مشترك بتاريخ 26 مايو 2013 كمثل على هذه القرارات التنظيمية، حيث فصل عدد المراقبين (الرئيسيين والمساعدين) في كل مستوى إداري ووضح مهام فروع المكاتب المختلفة ضمن مصالح الرقابة المالية هذا الإجراء يضمن مرونة في تنظيم مصالح الرقابة المالية بحيث تتلاءم مع حجم العمل في كل جهة حكومية وتوفر رقابة مالية فعالة ومتكاملة.²

- الإدارة المركزية:

الجدول رقم 10 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح الرقابة المالية لدى الإدارة المركزية:

مصالح الرقابة المالية لدى	عدد المراقبين الماليين	عدد المراقبين الماليين المساعدين
الإدارة المركزية	60	180

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على الملحق بالقرار الوزاري المشترك مؤرخ في 02 أكتوبر سنة 2022 يعدل ويُتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 19 شعبان عام 1433 الموافق 9 يوليو سنة 2012 يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح الرقابة المالية في مكاتب وفروع، ج ج ج ر العدد 74 لسنة 2022، المادة الأولى، ص 19.

- المستوى الولائي: تم توزيع مصالح الرقابة المالية على مستوى الولايات إلى ثلاث مجموعات بحسب حجم الأعباء المالية والإدارية في كل ولاية. يوضح الجدول أدناه عدد المراقبين الماليين والمساعدين في كل ولاية.

الجدول رقم 11 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح الرقابة المالية لدى الولايات:

المجموعة	عدد المراقبين الماليين	عدد المراقبين الماليين المساعدين	مصالح الرقابة المالية لدى الولاية
(1)	1	5	الجزائر، عنابة، قسنطينة، وهران، باتنة، تيزي وزو
(2)	2	4	البلدية، تلمسان، سطيف، سيدي بعباس، المدية، مستغانم، بومرداس، الشلف، بجاية، معسكر، سعيدة، تبسة، سكيكدة
(3)	3	3	أدرار، الأغواط، أم البواقي، بسكرة، بشار، البويرة

¹نفس المرجع، المادة 9.

²القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 06 ربيع الأول عام 1444 الموافق 02 أكتوبر سنة 2022، مرجع سابق، المادة 1.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

معدلة		تامنغست، غرداية، النعامة، إيليزي، تندوف، قالمة، برج بوعريج، ميله، الوادي، جيجل، تيبازة، عين تموشنت، سوق أهراس، الطارف، البيض، تيسميت، ورقلة، خنشلة، المسيلة، تيارت، غيلزان، الجلفة، عين الدفلى. تيميمون، برج باجي مختار، أولاد جلال، بني عباس، إن صالح، إن قزام، توقرت، جانت، المغير، المنيعه.

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على الملحق بالقرار الوزاري المشترك مؤرخ في 02 أكتوبر سنة 2022 يعدل ويُتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 19 شعبان عام 1433 الموافق 9 يوليو سنة 2012 يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع، ج ج ج ر العدد 74 لسنة 2022، المادة الأولى، ص 19.

- **مستوى البلديات:** توزيع مراقبي الرقابة المالية على مستوى البلديات جاء لضمان تغطية جميع البلديات في كل ولاية. بلغ العدد الإجمالي لمراقبي البلديات 398 مراقبا ماليا مع 1592 مساعدا، أي بمعدل مراقب مالي واحد لكل حوالي 4 بلديات يسانده أربعة مساعدون .

الجدول رقم 12 عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين لمصالح المراقبة المالية لدى البلديات:

مصالح المراقبة المالية لدى	عدد المراقبين الماليين	عدد المراقبين الماليين المساعدين
البلديات	398	1592

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على الملحق بالقرار الوزاري المشترك مؤرخ في 02 أكتوبر سنة 2022 يعدل ويُتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 19 شعبان عام 1433 الموافق 9 يوليو سنة 2012 يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع، ج ج ج ر العدد 74 لسنة 2022، المادة الأولى، ص 19.

على مستوى البلديات، تنص المادة 8 من القرار على تنظيم مصالح الرقابة المالية لدى البلدية وفقا لمقتضيات المادة 4 منه. وقد حددت المادة 4 هيكله المصلحة الرقابية البلدية بأن تضم مراقبا ماليا واحدا وأربعة (4) مراقبين ماليين مساعدين كوحدة أساسية. بناءً على ذلك، يتم توزيع ما يقارب مراقب مالي واحد لكل أربع بلديات في المتوسط عبر الولايات وهو ما لا نجده عمليا، بحيث يغطي جميع البلديات البالغ عددها 1541 بلدية بواسطة 398 مراقبا بلديا بمساعدة 1592 مراقبا مساعدا. يعتمد هذا التوزيع على معيار حجم الجماعات المحلية (عدد البلديات في الولاية) لضمان توازن العبء الرقابي فالولايات التي تضم عددا أكبر من البلديات (مثل تيزي وزو وباتنة والمدية) استقادت من عدد أكبر من مراقبي البلديات، بينما يكفي مراقب واحد للولايات الأصغر (مثل تندوف وإليزي).

يسعى القرار إلى رفع كفاءة الرقابة المالية عبر تكريس مبدأ التناسب بين حجم الإنفاق العمومي وعدد أعوان الرقابة المكلفين به، وتحقيق رقابة قريبة من المستوى المحلي البلدي لدعم شفافية وحوكمة الميزانيات على مستوى البلديات. هذا التوزيع لمناصب المراقبة المالية ومساعديهم يعكس التوجه نحو تعزيز اللامركزية في الرقابة

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

مع الحفاظ على معايير موحدة تضمن أن كل مراقب مالي يمارس مهامه مدعوما بفريق كاف من المساعدين لتحقيق مهامه على الوجه الأمثل*. وقد مكن ذلك من اكتشاف كثير من أوجه الخلل في التسيير المحلي ومعالجتها في حينها بدل تراكمها، لكنه أيضا كشف عن تحديات ميدانية مهمة سنعرضها لاحقا.

الفرع الرابع: المتطلبات التأهيلية لممارسة وظيفة المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد

تُعد وظيفة المراقب الميزانياتي، وكذا المراقب الميزانياتي المساعد، من المناصب العليا الحساسة في منظومة الرقابة السابقة على النفقات العمومية، ولذلك أحاطها المشرع بجملة من الشروط القانونية والتأهيلية الدقيقة.

ويتم تعيين المراقب الميزانياتي بقرار من الوزير المكلف بالمالية وفقا للكيفيات والشروط المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 117/92 المؤرخ في 14 مارس 1992، الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للميزانية وتصنيفها وشروط التعيين فيها، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 381/11 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح الرقابة المالية وتنظيمها¹.

ورغم أن للوزير سلطة تقديرية في اختيار المترشحين لشغل منصب المراقب الميزانياتي أو المراقب الميزانياتي المساعد، إلا أن هذه السلطة ليست مطلقة، بل تظل مقيدة بجملة من المعايير القانونية والموضوعية، التي يتعين توافرها في المترشحين هذه الشروط مرتبطة أساسا بالخبرة والكفاءة المهنية والتخصص والمهارة²، حتى يثبتوا أهليتهم لتحمل مهام الرقابة السابقة على النفقات العمومية.

أولا- شروط تعيين المراقب الميزانياتي³: زيادة على الشروط العامة المذكورة أعلاه، حددت المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 381-11 (كما عدلت ضمنا بالمرسوم 24-347) الشروط الخاصة بتعيين المراقب الميزانياتي من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم على مستوى المديرية العامة للميزانية، والمنتمين إلى مجموعتين رئيسيتين: أسلاك الميزانية والأسلاك المشتركة لإدارة الميزانية ويتم الاختيار من بين الرتب التالية:

• بالنسبة لأسلاك الميزانية:

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية؛
- المفتشون المحللون المركزيون الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛
- المفتشون المحللون الرئيسيون للميزانية الذين يثبتون سبع (07) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛
- المفتشون المحللون للميزانية الذين يثبتون عشر (10) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

• بالنسبة للأسلاك المشتركة لإدارة الميزانية:

*لقد أدى هذا التنظيم إلى تحسين الإشراف المالي على البلديات بشكل كبير، حيث أصبح لكل بلدية مرجعية واضحة تتعامل معها في التأشيرات (سواء المراقب أو مساعده المخصص). وأصبح رؤساء البلديات ومديرو المصالح المالية البلدية على اتصال منتظم بالمراقب الميزانياتي لمراجعة مختلف مشاريع الإنفاق، مما خلق علاقة عمل تكاملية - رغم ما يشوبها أحيانا من توتر بفعل رفض التأشيرات - لكنها في النهاية تصب في مصلحة الانضباط المالي.

¹ بوراوي عيسى، مرجع سابق، ص 100.

² بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 68.

³ المرسوم التنفيذي 381-11، مرجع سابق، المادة 11.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- المتصرفون المستشارون الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزاني؛
 - المتصرفون الرئيسيون الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية؛
 - المتصرفون الذين يثبتون عشر (10) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- ويُشترط في جميع الحالات أن يكون التعيين في منصب مراقب مالي مخصصا للموظفين الحائزين، على الأقل، على شهادة ليسانس في التعليم العالي أو شهادة جامعية معادلة لها، بما يضمن توفر الحد الأدنى من التأهيل العلمي إلى جانب الخبرة المهنية المطلوبة. وكلما راكم المراقب الميزانياتي سنوات عمل وتعرف على سيناريوهات متنوعة، ازدادت قدرته على اكتشاف التجاوزات وإيجاد الحلول الملائمة لضمان انضباط مالي فعال.
- ثانياً - شروط تعيين المراقب الميزانياتي المساعد¹:** وفقاً لأحكام المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381، يُعين المراقب الميزانياتي المساعد بقرار من الوزير المكلف بالمالية، من بين الموظفين التابعين لإدارة الميزانية، مع ملاحظة تخفيض شرط أقدمية الخدمة مقارنة بمنصب المراقب الميزانياتي الرئيسي. ويتم الاختيار من بين الرتب التالية:

• بالنسبة لأسلاك الميزانية

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية؛
- المفتشون المحللون المركزيون الذين يثبتون ثلاث (03) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛
- المفتشون المحللون الرئيسيون للميزانية الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛
- المفتشون المحللون للميزانية والمتصرفون الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

• بالنسبة للأسلاك المشتركة لإدارة الميزانية:

- المتصرفون المستشارون الذين يثبتون ثلاث (03) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛
 - المتصرفون الرئيسيون الذين يثبتون ثلاث (03) سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية؛
 - المتصرفون الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- أما من حيث المهام، فتبين المادة 13 من المرسوم ذاته أن المراقب الميزانياتي المساعد يكون مسؤولاً، في حدود الاختصاصات المفوضة إليه من طرف المراقب الميزانياتي، عن الأعمال الرقابية التي ينجزها وعن التأشيرات التي يمنحها، وهو ما يجعله فاعلاً أساسياً في تنفيذ الرقابة السابقة تحت سلطة وإشراف المراقب الميزانياتي الرئيسي².

الفرع الخامس: مهام وصلاحيات المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد ومسؤولياتهم

إن المهمة الأساسية للمراقب الميزانياتي هي الرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها، هذه المهمة يقابلها التزامات ومسؤوليات خاصة به عليه تحملها.

¹ نفس المرجع، المادة 14.

² نفس المرجع، المادة 13.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

أولاً - مهام وصلاحيات المراقب الميزانياتي: يمارس المراقب الميزانياتي مهامه تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية وقد حددت النصوص القانونية الحديثة لا سيما قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي القانون 23-107 لسنة 2023 - مهام وصلاحيات المراقب الميزانياتي في مادته 103 كما نصت المادة 10 من المرسوم التنفيذي 11-381²، والمواد 06 إلى 12 من المرسوم التنفيذي 24-347³ على المهام الرئيسية للمراقب الميزانياتي، وهي:

- **الرقابة المسبقة على الالتزامات بالنفقات العامة:** يقوم المراقب الميزانياتي بالتأشير المسبق على مشاريع الالتزام بالنفقات العمومية قبل تنفيذها، ولا تُصبح النفقة قابلة للتنفيذ إلا بعد حصولها على تأشيرته ويشمل ذلك التأكد من مطابقة مشاريع الالتزامات بالنفقات للتشريع والتنظيم المعمول بهما، وللاعتبارات المالية المسموح بالالتزام بها، وكذلك لمناصب الشغل المفتوحة أو المرخص بها، مشروعية النفقة ضمن البنود الميزانية المخصصة لها، الحصول على التأشيرات والموافقات المسبقة المطلوبة كاعتماد لجنة الصفقات العمومية إن وجد وإكمال الوثائق الثبوتية، هذه الخطوة تضمن عدم تجاوز حدود الميزانية المخصصة وعدم الالتزام بنفقات دون رصيد مالي كاف، بمعنى أن أي نفقة مقترحة يجب أن تكون قانونية وموافقة للميزانية المرخصة قبل التصرف فيها⁴؛
- **تأشير قرارات توزيع الاعتمادات والمناصب المالية:** إضافة إلى التأشير على النفقات، يخضع لرقابة المراقب الميزانياتي المسبقة جميع قرارات التسيير ذات الأثر المالي مثل قرارات تفويض الاعتمادات المالية أو سحبها، وقرارات تخصيص أو إلغاء مناصب الشغل المالية في الميزانية، قبل إصدارها بشكل نهائي. فلا تصبح هذه القرارات نافذة إلا بعد تأشير المراقب الميزانياتي لضمان احترام حدود التفويضات والاعتمادات المقررة؛
- **التأشير على بعض الوثائق الميزانية الدورية:** يلزم المراقب الميزانياتي بالتأشير المسبق على وثائق ميزانية معينة أخرى؛ منها على سبيل المثال مشاريع الجداول الاسمية السنوية (قوائم المناصب المالية والموظفين لكل هيئة) التي تعد عند إقفال كل سنة مالية، كما أن أي تعديلات أو حركات داخلية في الاعتمادات المقررة ضمن البرنامج الميزاني (مما لا يغير التوزيع الإجمالي بين الأبواب أو البرامج الفرعية) تخضع للرأي المسبق للمراقب الميزانياتي خلال آجال محددة لضمان سلامة تعديل الميزانية⁵. وبشكل عام، ومع الإصلاحات الجديدة (قانون 23-07 و مرسوم 24-347) اتسع دور المراقب الميزانياتي ليشمل النظرة الاستشرافية على سلامة البرمجة الميزانية واستدامة الموارد عن طريق التأشير على وثائق البرمجة الميزانية الأولية للاعتبارات ومناصب الشغل الخاصة بكل برنامج وتعرض على المراقب الميزانياتي لإبداء رأي مسبق خلال مهلة محددة (حوالي 8 إلى 10 أيام من استلامها) قبل المصادقة النهائية عليها، وذلك للتأكد من توافقها مع التخصيصات المعتمدة في قانون المالية.

¹ القانون 23-07، مرجع سابق، المادة 86 - 88.

² المرسوم التنفيذي 11-381، مرجع سابق، المادة 10.

³ المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق .

⁴ نفس المرجع، المواد من 14 - 15.

⁵ نفس المرجع، المادة 11.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

• **سلطة الرفض التأشيري ومعالجة حالات الرفض:** يتمتع المراقب الميزانياتي بسلطة رفض التأشير على أي نفقة أو قرار لا يستوفي الشروط القانونية والمالية. فإذا أصدر رفضا نهائيا للتأشيرة وبقي الأمر بالصرف متمسكا بالنفقة، يمكن لهذا الأخير اللجوء إلى طلب التغاضي (أي إعادة النظر في الرفض) من السلطة الوصية. وفي حالة منح الوزير المكلف بالميزانية قرار تغاض بالموافقة الاستثنائية على النفقة (رغم رفض المراقب الميزانياتي لها)، يتعين على المراقب الميزانياتي وضع تأشيرة "الأخذ بالحسبان" على مشروع النفقة للإشارة إلى قبولها بالتغاضي، بعد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان، يلتزم المراقب الميزانياتي بإرسال نسخة من ملف الالتزام محل التغاضي مرفقة بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية، كما يرسل تقريرا ملخصا إلى الوزير الأول (رئيس الحكومة) وإلى مجلس المحاسبة لإحاطتهم علما بالقرار الاستثنائي وأسبابه¹، (المادتان 33 و34 من المرسوم التنفيذي 24-347 المتعلق بكيفية ممارسة الرقابة الميزانية تحددان إجراءات وحدود هذه الحالة الاستثنائية للتغاضي).

وتجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن اللجوء للتغاضي في بعض الحالات الجسيمة مثل انعدام صفة الأمر بالصرف المختص، أو عدم توفر أي اعتماد مالي أو منصب شغل للوظيفة المطلوبة، أو مخالفة النفقة لقواعد الميزانية بشكل صارخ، أو غياب موافقة مسبقة جوهريّة يوجبها القانون، أو انعدام الوثائق الثبوتية الأساسية؛ فهذه الحالات يظل فيها رفض المراقب الميزانياتي نهائيا ولا يُرفع بالتغاضي².

• **الرقابة البعدية والتحليل:** ضمان رقابة بعدية على العمليات التي لا تخضع للتأشيرة المسبقة، وذلك من خلال فحص تلك الوثائق لاحقا والقيام بتحليلات لمسارات وإجراءات الالتزام بالنفقات التي يقوم بها الآمرون بالصرف، كما يتأكد المراقب الميزانياتي من جودة محاسبة الالتزامات (أي صحة تسجيل الالتزامات المحاسبية) لضمان سلامة السجلات المالية³.

ثانيا - المهام الإضافية المرتبطة بالمراقب الميزانياتي :

في إطار ممارسة الرقابة الميزانية على النفقات العمومية، يضطلع المراقب الميزانياتي بمجموعة من المهام الإضافية إلى جانب مهامه الأساسية في رقابة الالتزام بالنفقات. يحدد المرسوم التنفيذي رقم 24-347 لسنة 2024 (الفصل السابع منه) هذه المهام بالتفصيل وفيما يلي أبرز المسؤوليات الإضافية للمراقب الميزانياتي:

أ. **مسك السجلات والحسابات الرسمية:** يضطلع المراقب الميزانياتي بوظائف محاسبية وتوثيقية مكملّة للرقابة، حددها المرسوم التنفيذي في إطار المهام الإضافية للمراقب فيتوجب عليه إمساك سجلات وحسابات خاصة لتوثيق وضبط العمليات المرتبطة بالرقابة، وتشمل ما يلي⁴:

- **سجل التأشيرات والآراء:** لتدوين جميع التأشيرات والآراء المقدمة بشأن الوثائق والبرامج الميزانية (مثل قوانين الميزانية والتقارير المرتبطة بها)؛

¹ نفس المرجع، المواد من 33 - 34.

² نفس المرجع، المادة 32.

³ نفس المرجع، المواد من 24 - 27.

⁴ نفس المرجع، المادة 36.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- **سجلات التأشيرات والرفض**: لتدوين تأشيرات مشاريع الالتزام بالنفقات، وكذلك مذكرات الرفض الصادرة بشأنها (أي توثيق كل حالة رفض مؤقت أو نهائي للتأشير على نفقة)؛ هذا السجل ضروري لتوثيق عمليات الرقابة المالية ولأغراض المتابعة والتقييم الدوري لنشاط المراقب الميزانياتي. كما تساعد هذه السجلات في مراجعة أعمال المراقب عند اللزوم (من قبل التفتيش أو المحاسبة)؛
- **محاسبة الالتزامات بالنفقات**: نظام محاسبي لمتابعة الاعتمادات الملتزم بها (النفقات الجاري تنفيذها) يتولى المراقب الميزانياتي كذلك مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات، أي تسجيل وترقيم كل التزامات الإنفاق المصرح بها من الهيئات التي يراقبها ومتابعة تطور استهلاك الاعتمادات وتتبع مستوى تنفيذ الميزانية وعدم تجاوز الاعتمادات المتاحة؛ وخلال ممارسة الرقابة اليومية، تعتمد مصالح الرقابة المالية أيضًا على منظومة إعلام آلي، حيث يجري تسجيل كل تأشيرة أو رفض بشكل إلكتروني يزامن التسجيل اليدوي. هذا مكن من تكوين قاعدة بيانات حول التزامات البلديات تساهم في إعداد تقارير ومؤشرات مالية لسنوية على سبيل المثال، يحصى عدد التأشيرات الممنوحة والمبالغ المؤشر عليها لكل بلدية سنويا، ونسبة الرفض؛
- **محاسبة مناصب الشغل المالية**: نظام محاسبي لمتابعة المناصب المالية المعتمدة (الوظائف أو المناصب الممولة ضمن الميزانية) والتأكد من عدم تجاوزها؛ من خلال مسك محاسبة لمناصب الشغل المالية المفتوحة والمستعملة، هذه المهمة الأخيرة مهمة جدًا لضبط كتلة الأجور والتأكد من عدم تجاوز عدد الوظائف المسموح بها قانونا.
- **سجل اعتماد ميزانيات المؤسسات تحت الوصاية**: لتدوين مقررات الموافقة على ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الخاضعة للوصاية الإدارية هذه السجلات والحسابات تضمن توفر توثيق دقيق لكافة التأشيرات والقرارات المالية، مما ييسر الرقابة اللاحقة وتتبع تنفيذ الميزانية بشكل شفاف ومنظم. وتجدر الإشارة إلى أن كيفية مسك هذه المحاسبات وتفصيلها قد تُحدد بموجب قرار خاص من الوزير المكلف بالميزانية لضمان توحيد الإجراءات.
- ب. الدور الاستشاري والتوجيهي**: جرت العادة أن ينظر إلى المراقب الميزانياتي كجهة رقابة تزجر وتمنع فقط. فعمله لا يقتصر على منع التجاوزات، بل يمتد إلى إرشاد الأمرين بالصرف نحو الحلول الأنسب مالياً، حيث يقوم المراقب الميزانياتي بدور استشاري مالي إلى جانب مهامه الرقابية. فهو مطالب بتقديم النصح والمشورة للأمر بالصرف (المسؤول الإداري عن تنفيذ الميزانية) في المجال المالي، يعني ذلك أن المراقب الميزانياتي يستخدم خبرته الميزانية لمعاونة الأمر بالصرف في اتخاذ قرارات مالية سليمة ومتوافقة مع القوانين والأنظمة ويمكن للمراقب الميزانياتي تقديم هذه النصائح بمبادرة منه أو بطلب من الأمر بالصرف، لا سيما في إطار إعداد مختلف الوثائق الميزانية وبرمجة النفقات وكذلك عن طريق تنظيم اجتماعات توجيهية دورية مع الأمرين بالصرف لعرض توضيحات تنظيمية وسبل تقادي الملاحظات المتكررة ومستجدات العمل الرقابي*، ويمكن للوزير المكلف بالميزانية عند الحاجة تحديد كفايات تطبيق هذا الدور الاستشاري عبر قرارات أو تعليمات خاصة، مما

* أصدرت المديرية العامة للميزانية مراسلة رسمية حديثة (رقم 2530 بتاريخ 12 أفريل 2024) تذكر فيها بالدور الاستشاري للمراقب الميزانياتي في تنفيذ الميزانيات ومرافقة الأمرين بالصرف وتقادي إصدار مذكرات الرفض.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

يضمن أداء منسجما لهذه المهمة في مختلف الإدارات ويساعد على تحسين فعالية تنفيذ الميزانية وحسن التقيد بالقواعد المالية¹.

وفي الواقع العملي، كثيرا ما يلجأ رؤساء البلديات وأمناء الخزينة إلى استشارة المراقب الميزانياتي في كيفية معالجة بعض الحالات الخاصة قبل الالتزام، تقاديا لرفض التأشير لاحقا. لذا يمكن وصف المراقب الميزانياتي بأنه حارس للمشروعية المالية ومستشار أمين للبلدية في آن واحد، لذا يشدد كثير من المراقبين الماليين على أن مصالح الرقابة المالية لدى البلديات شريك في تنمية للبلديات وأنهم ليسوا مجرد رقباء معيقين، شرط أن تبادر البلديات بطلب المشورة في الوقت المناسب.

ت. إعداد التقارير الدورية: من المهام الأساسية للمراقب الميزانياتي إعداد تقارير دورية منتظمة تهدف إلى إبقاء السلطات العليا على اطلاع مستمر بتطورات تنفيذ الميزانية، يرسل المراقب الميزانياتي هذه الوضعيات الدورية إلى الوزير المكلف بالميزانية، وتتضمن معلومات محدثة حول²:

- **تطور الالتزامات بالنفقات:** أي مستوى النفقات التي تم الالتزام بها (أو التعاقد عليها) مقارنة بالاعتمادات المتاحة؛

- **تطور مناصب الشغل المالية:** أي حالة شغل المناصب المالية المعتمدة وتغيراتها خلال السنة؛

- **العقود المبرمة:** أي العقود (الصفقات) والاتفاقيات المالية التي تم إبرامها وأثر تنفيذها على وضعية الالتزامات المالية؛

يعتبر المراقب الميزانياتي حلقة وصل بين الجهة المنفذة للميزانية (الآمر بالصرف) ووزارة المالية، تمكن هذه التقارير الدورية الوزير المكلف بالميزانية من متابعة آنية لحركة الإنفاق العام وضبط أي انحرافات محتملة في الوقت المناسب، وبذلك تشكل أداة رقابية واستشرافية لاتخاذ القرارات التصحيحية أو توجيه السياسات المالية خلال السنة المالية نفسها.

ث. التقرير السنوي التفصيلي: علاوة على التقارير الدورية، يتوجب على المراقب الميزانياتي في نهاية كل سنة مالية إعداد تقارير سنوية ختامية، ورفعها إلى الوزير المكلف بالميزانية عن طريق المديرية الجهوية للميزانية التابع لها، تشمل هذه التقارير³:

- **تقرير مفصل عن نشاط المراقب الميزانياتي خلال السنة:** يستعرض فيه جميع أعمال الرقابة التي قام بها، والتأثيرات الممنوحة، والاعتراضات أو الرفض المسجلة، وغيرها من الأنشطة البارزة خلال السنة. يهدف هذا التقرير إلى توثيق حصيلة أداء المراقب وإبراز حجم العمل الرقابي ودوره في ضمان انضباط الميزانية؛

- **تقرير عن تنفيذ الميزانية والصعوبات المقترنة بها:** يتناول مدى تحقيق الأهداف الميزانية خلال السنة، ومستوى تنفيذ النفقات مقارنة بالتقديرات، وأبرز الصعوبات والعراقيل التي واجهت تنفيذ الميزانية (مثل تأخيرات إدارية، نقص في الاعتمادات لبعض البنود، عراقيل في مسار التأشير على النفقات... إلخ). كما يتضمن اقتراحات وتوصيات يقدمها المراقب الميزانياتي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية مستقبلا، هذه

¹ المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق، المادة 37.

² نفس المرجع، المادة 38.

³ نفس المرجع، المادة 39.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

الاقتراحات قد تتعلق بتعديل إجراءات، أو تعزيز ضوابط معينة، أو توفير موارد إضافية، بهدف ترشيد الإنفاق العام ورفع فعاليته.

تكمّن أهمية هذه التقارير السنوية في أنها توفر تقييما شاملا لكيفية تنفيذ الميزانية تحت رقابة المراقب الميزانياتي، مما يسمح للسلطات المالية العليا بمراجعة السياسات والإجراءات المتبعة على ضوء التجارب الميدانية الموثقة.

ج. **التقرير التجميعي العام:** بناءً على التقارير السنوية المقدمة من جميع المراقبين الميزانياتيين عبر القطاعات المختلفة، تقوم المصالح المختصة في وزارة المالية بإعداد تقرير تركيبي شامل يجمع أبرز الاستنتاجات والمعلومات، هذا التقرير التجميعي يُرسل إلى كل من¹:

- الوزير الأول أو رئيس الحكومة ؛

- مجلس المحاسبة (الجهاز الأعلى للرقابة المالية في الدولة)؛

يهدف التقرير الشامل إلى تزويد أعلى مستويات الحكومة وصانعي القرار بصورة متكاملة عن حالة تنفيذ الميزانية العامة وانضباطها خلال السنة المالية المنصرمة، فهو يجمع الاتجاهات العامة، والمشكلات المشتركة بين مختلف القطاعات، وأية ظواهر إيجابية أو سلبية برزت في ممارسة الرقابة الميزانياتية. وبذلك يشكل أداة مهمة للتخطيط المالي على المستوى الوطني، حيث يمكن الاستفادة من نتائجه في رسم سياسات مالية أكثر فعالية، أو اقتراح إصلاحات تنظيمية وتشريعية لضمان تحسين تنفيذ النفقات العمومية في السنوات اللاحقة.

إضافة إلى ما سبق، يمثل المراقب الميزانياتي وزارة المالية في لجان الصفقات العمومية بالنسبة للهيئة التي يراقبها، فقبل إبرام أي صفقة عمومية (مناقصة أو استشارة) في الإدارة أو البلدية، يُدعى المراقب الميزانياتي لحضور اجتماعات لجنة الصفقات كعضو مراقب لضمان احترام قواعد إعداد الصفقة. كما قد يستدعى لحضور مجالس إدارة بعض المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بصفته ممثلا عن الوزير المالية لتقديم الرأي المالي والمساهمة في توجيه القرارات².

ح. **المهام المصلحية:** يُعتبر المراقب الميزانياتي مسيرا لمصلحة الرقابة المالية التي يُشرف عليها، ويسهر على حسن سيرها من خلال ممارسة السلطة السّلمية على المستخدمين الخاضعين لسلطته وتأطيرهم، وكذلك تنظيم وتوجيه وتنشيط نشاطات هذه المصلحة³.

وخلاصة القول، فإن المراقب الميزانياتي يتمتع بصلاحيات واسعة ومتعددة الجوانب: رقابية (فحص التأشيرات والاعتمادات)، تنظيمية (نظام توثيق وإبلاغ مسك سجلات وإعداد تقارير)، استشارية (توجيه الأمرين بالصرف)، بل وحتى تقييمية في طور التشكل (النظر في فعالية النفقة ومردودها العام). وهذه الصلاحيات الشاملة جعلت منه عنصرا أساسيا لضمان الانضباط المالي من جهة، وتحسين الحكامة المالية من جهة أخرى وهذا ما يشكل منظومة إنذار مبكر وضبط مستمر لمختلف عمليات الإنفاق لدى الجهة الخاضعة للرقابة.

ثالثا - مهام وصلاحيات المراقب الميزانياتي المساعد:

¹ نفس المرجع، المادة 40.

² المرسوم التنفيذي 11-381، مرجع سابق، المادة 10.

³ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 203.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

يُعتبر المراقب الميزانياتي المساعد جزءا من جهاز الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة في الجزائر، حيث حددت النصوص القانونية - مثل المرسوم التنفيذي رقم 11-381 ولاسيما المواد 10-13، وكذا القرار الذي يضبط كفايات تحديد مهام المراقب الميزانياتي المساعد وكذا شروط وكفايات ممارسة النيابة عن المراقب الميزانياتي مهامه وصلاحياته بشكل دقيق*.

ويمارس المراقب الميزانياتي المساعد عمله تحت سلطة وإشراف المراقب الميزانياتي، ويحرص على احترام التشريع والتنظيم المتعلقين بتنفيذ النفقات العمومية. فيما يلي أبرز مهامه والصلاحيات المخولة له، بالإضافة إلى حدود تدخله وحالات حلوله محل المراقب الميزانياتي¹:

- **المساعدة في مهام الرقابة المالية**: يقوم المراقب الميزانياتي المساعد بالمهام المنوطة به قانونا بمعاونة المراقب الميزانياتي في أداء مهامه الرقابية، وذلك ضمن الحدود التي يسمح بها القانون. يشمل ذلك فحص ملفات الالتزام بالنفقات والمساهمة في ضمان مشروعية الإنفاق العام وفقا للقوانين والتنظيمات السارية. عملا بأحكام المادة 13 من المرسوم التنفيذي 11-381.
- **إعداد التقارير عن نشاطه**: كذلك يكلف المساعد بإعداد تقرير دوري يقدمه إلى المراقب الميزانياتي يتضمن بيانا عن نشاطاته وظروف ممارسته للصلاحيات المفوضة إليه. يساعد هذا التقرير في متابعة وتقييم أداء المراقب الميزانياتي المساعد وضمان الشفافية في عمله ضمن الهيكل الرقابي.
- **عدم اختصاصه ببعض الإجراءات الأساسيةية (الصلاحيات المستثناة من التفويض)**: على الرغم من إمكانية تفويض بعض المهام للمراقب الميزانياتي المساعد، حددت المادة 2 من القرار على وجه الخصوص ثلاثة اختصاصات جوهرية لا يمكن ولا يجوز للمراقب الميزانياتي المساعد القيام بها بصورة مستقلة نيابة عن المراقب الميزانياتي الأساسي، بل تبقى حصريا من اختصاص المراقب الميزانياتي. وتشمل هذه المهام إصدار الرفض النهائي للتأشيرة على النفقات، وتوجيه الإشعارات الرسمية للأمرين بالصرف، وإعداد التقرير المفصل المتعلق برفض التأشيرة هذه الإجراءات ذات طابع جسيم أو آثار قانونية هامة، وبالتالي حصر صلاحية اتخاذها بالمراقب الميزانياتي الأصلي ضمنا للدقة والمسؤولية. هذه المهام الثلاث المستثناة تمثل جوهر السلطة الرقابية للمراقب الميزانياتي ولا يجوز تفويضها لأنها تتطلب مسؤولية وصلاحيات كاملة من المراقب الميزانياتي نفسه².

* يكلف المراقب الميزانياتي المساعد -تحت سلطة المراقب الميزانياتي - بضمان تطبيق التشريعات والتنظيمات الخاصة بالنفقات العمومية. إضافة إلى ذلك، يتولى المراقب الميزانياتي المساعد مساعدة المراقب الميزانياتي في أداء مهامه المحددة قانونا ضمن حدود الصلاحيات الموكلة إليه، فضلا عن إعداد تقارير دورية يرفعها إلى المراقب الميزانياتي تتضمن عرضا لنشاطاته وكيفية ممارسته للصلاحيات الممنوحة. علاوة على ما سبق، ينوب المراقب الميزانياتي المساعد عن المراقب الميزانياتي في حالة غياب هذا الأخير أو تعذر قيامه بمهامه، وذلك وفقا للشروط والإجراءات المحددة - عند الاقتضاء - بقرار من الوزير المكلف بالميزانية.

¹ القرار الوزاري مؤرخ في 10 جمادى الأولى عام 1433 الموافق 02 أبريل 2012، يضبط كفايات تحديد مهام المراقب الميزانياتي المساعد وكذا شروط وكفايات ممارسة النيابة عن المراقب الميزانياتي، ج ر ج ج العدد رقم 42 لسنة 2023، (يهدف هذا القرار إلى توضيح الأعمال التي يضطلع بها المراقب الميزانياتي المساعد تحت سلطة المراقب الميزانياتي، وكذلك الحالات والإجراءات التي تمكنه من الحلول محل المراقب الميزانياتي عند غيابه)

² القرار الوزاري مؤرخ في 10 جمادى الأولى عام 1433 الموافق 02 أبريل 2012، مرجع سابق، المادة 2.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

- **تعيين المراقب الميزانياتي المساعد نائبا في حالة الغياب**: تتناول المادة 3 من القرار مسألة النيابة المسبقة، أي تعيين المراقب الميزانياتي المساعد ليكون نائبا يحل محل المراقب الميزانياتي عند الضرورة ففي حالة غياب المراقب الميزانياتي المتوقع (مثل الإجازات السنوية) أو حدوث مانع مؤقت يحول دون ممارسته لمهامه، بناءً على اقتراح مسبق من المراقب الميزانياتي نفسه وموافقة السلطة الوصية، هذا التعيين المسبق يتم بقرار رسمي (مقرر) صادر عن السلطة المختصة، أي أن المراقب الميزانياتي هو من يرشح أحد مساعديه لتولي مهامه بالنيابة في حال غيابه الاضطراري. يصدر المدير العام للميزانية قرار النيابة إذا كان الأمر يخص مراقبة مالية على مستوى إدارة مركزية، أما إذا كان المراقب الميزانياتي المعني على مستوى ولاية أو بلدية، فإن المدير الجهوي للميزانية المختص إقليميا هو من يصدر قرار تكليف المساعد بالنيابة¹؛
 - **ممارسة النيابة من قبل المراقب الميزانياتي المساعد**: توضح المادة 4 آليات ممارسة المراقب الميزانياتي المساعد لصلاحيات المراقب الميزانياتي في حال تفعيل النيابة وفق هذه المادة، يتولى المراقب الميزانياتي المساعد مهام المراقب الميزانياتي بموجب قرار تكليف بالنيابة يصدر عن السلطات المختصة (المدير العام للميزانية أو المدير الجهوي للميزانية، حسب المستوى الإداري المعني) في حالتين محددتين²:
 - **حالة شغور المنصب مؤقتا**: أي عندما يصبح منصب المراقب الميزانياتي شاغرا بصورة مؤقتة (مثلا نُقل المراقب الميزانياتي أو رُقي ولم يعين خلفه بعد، أو عند التقاعد قبل تعيين البديل). في هذه الحالة يتعين تكليف المراقب الميزانياتي المساعد بالنيابة لتسيير أعمال المراقبة المالية إلى حين تعيين مراقب مالي جديد.
 - **حالة الغياب غير المتوقع**: وهي الحالة التي يغيب فيها المراقب الميزانياتي بشكل طارئ وغير مخطط (كمرض مفاجئ أو حادث طارئ) مما يحول دون ممارسته لمهامه. يشترط القرار في هذه الحالة أن يكون التكليف بالنيابة باقتراح من المراقب الميزانياتي ذاته (إن أمكن ذلك)، تأكيدا لدور المراقب الميزانياتي الأساسي في اختيار نائبه حتى عند حدوث الغياب المفاجئ.
- وتجدر الإشارة إلى أن المراقب الميزانياتي المساعد يتمتع حينئذ بجميع الصلاحيات المخولة للمراقب الميزانياتي طوال فترة النيابة باستثناء طبعا الصلاحيات الثلاث الجوهرية (الرفض النهائي والإشعار والتقرير المفصل) التي سبق ذكرها، ومع ذلك تبقى هذه الوضعية مؤقتة.
- يرى الباحث** أن دور المراقب الميزانياتي المساعد يتسم بطابعٍ دعمي وتكميلي لوظيفة المراقب الميزانياتي، إذ يساهم في تعزيز فعالية الرقابة السابقة على الإنفاق العمومي من خلال المساعدة الفنية والإدارية وممارسة بعض الصلاحيات المفوضة، مع التقيد بالحدود القانونية التي تُبقي الاختصاصات الحساسة حصرا بيد المراقب الميزانياتي. وفي المقابل، يشكل نظام النيابة آلية لضمان استمرارية الرقابة المالية، حيث يُمكن المساعد من الحلول مؤقتا محل الرئيس في حالات الغياب أو الشغور، بما يحقق التوازن بين ضرورة توزيع المهام لضمان النجاعة، وبين وحدة القرار والمسؤولية في ما يخص القرارات الحاسمة.

رابعا - مسؤوليات المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد:

¹ نفس المرجع، المادة 3.

² القرار الوزاري مؤرخ في 10 جمادى الأولى عام 1433 الموافق 02 أفريل 2012، مرجع سابق، المادة 4.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

تتبع مسؤولية المراقب الميزانياتي من الصلاحيات الواسعة الممنوحة له في إطار الرقابة المسبقة على النفقات العمومية،¹ إذ يكون مسؤولاً مسؤولية شخصية عن سير مجموع المصالح الخاضعة لسلطته، وعن الأعمال التي يقوم بها، وكذا عن التأشيرات التي يصدرها ومذكرات الرفض التي يبلغها والآراء التي يمنحها،² أما المراقب الميزانياتي المساعد، فيتحمل المسؤولية عن الأعمال والتصرفات التي يقوم بها، وعن التأشيرات التي يمنحها، وذلك في حدود الاختصاصات التي يفوضها له المراقب الميزانياتي.³

وقد تبني القانون 07-23 لعام 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية نفس المبدأ في المادة 111 منه، حيث نصت صراحة على أن: المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصياً عن التأشيرات والآراء التي يمنحونها، وعن الرفض الذي يُبلغونه في ظل احترام القواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي.

وتتسم مسؤولية المراقب الميزانياتي بدرجة عالية من الدقة بالنظر إلى الدور المحوري الذي يضطلع به في منح التأشيرة أو رفضها؛ فهو ملزم بالتثبت من مشروعية النفقة، واحترام الإجراءات القانونية والتنظيمية، وسلامة مسك محاسبة الالتزامات، وصحة الوثائق والبيانات التي يبني عليها قراره بالتأشير. وأي تجاوز أو تساهل في هذا المجال قد يعرضه للمساءلة أمام مجلس المحاسبة على أساس ما يعدّ أخطاء في التسيير.⁴ كما يتعين على المراقب الميزانياتي الاقتصر على رقابة المشروعية دون امتداد رقابته إلى ملاءمة الالتزام بالنفقات المعروضة عليه من طرف الأمر بالصرف فهو ليس معنياً بتقييم ملاءمة الإنفاق أو جدواه الاقتصادي أثناء أدائه مهامه فلا يتحمل المراقب الميزانياتي مسؤولية أخطاء التسيير التي يرتكبها الأمر بالصرف ما دام قد احترم حدود صلاحياته القانونية.⁵

بموجب هذه الأحكام، يتحمل المراقب الميزانياتي تبعة قانونية مباشرة إذا منح تأشيرة بشكل غير قانوني أو رفض تأشيرة مشروعة بدون سند صحيح. وقد اعتبر المشرع مثل هذه التصرفات (أي منح التأشيرة خارج الشروط القانونية أو الرفض غير المؤسس قانوناً) بمثابة مخالفات لقواعد الانضباط الميزانياتي والمالي تستوجب المساءلة.⁶ بناءً على ذلك، فأية مخالفة من طرف المراقب الميزانياتي لضوابط الرقابة (كمنحه تأشيرة غير قانونية أو اعتراضه على نفقة قانونية دون مبرر) تقضي إلى مسؤوليته الشخصية ومساءلته تأديبياً. يخص عدم الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وعن الآراء التي يقدمها للأمرين بالصرف.

¹ يزيد محمد الأمين، الرقابة السابقة على النفقات الملتمز بها في الجزائر (المراقب الميزانياتي نموذجاً)، دار بلقيس للنشر، 2015، ص 20.

² المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق، المادة 43.

³ دحمان سمراني وهشام بن حميدة، الرقابة القبلية لنفقات البلدية وترشيدها الانفاق العام، مجلة معارف، المجلد 12، العدد 23، جامعة البويرة 2017 ص 249.

⁴ يزيد محمد الأمين، مرجع سابق، ص 21.

⁵ المرسوم التنفيذي 24-347، مرجع سابق، المادة 15.

⁶ فيعد صدور الأمر رقم 95-20 المتعلق بمحكمة المحاسبات، أصبح أي تجاوز من المراقب في هذا المجال - كرفضه غير المبرر لمنح التأشيرة أو تأشيرته على نفقة غير مستوفية للشروط القانونية - يعد خرقاً تأديبياً يُعرضه للمساءلة أمام الهيئات المختصة وقد أكدت الفقرة 7 من المادة 88 من الأمر رقم 95-20 هذا الأمر بالنص على أن "الرفض غير المؤسس للتأشيرة أو منح التأشيرة خارج الشروط القانونية من قبل هيئات الرقابة السابقة يُعتبر مخالفة لقواعد الانضباط في تسيير الميزانية والمالية

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

من المهم الإشارة إلى أن هذه المسؤولية الشخصية للمراقب الميزانياتي لا تنتفي إلا في حالة خاصة محددة قانونا. في حالة التغاضي تسقط مسؤولية المراقب الميزانياتي ويقتصر دوره على منح تأشيرة الأخذ بالحسبان، وتُلقي المسؤولية على عاتق الأمر بالصرف وحده يعني أنه متى استخدم الأمر بالصرف حقه في تجاوز رفض المراقب وفق الإجراءات القانونية يُعفى المراقب الميزانياتي من تبعات تلك العملية لأن دوره الرقابي قد أُنجز برفضه المبرر للتأشير. غير أنه يجب على المراقب الميزانياتي إرسال تقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية في كل الحالات كما ذكرنا سابقا¹.

كذلك يلتزم المراقب الميزانياتي والمساعد باحترام واجب السر المهني بخصوص المعلومات والملفات والقرارات التي يطلعون عليها بحكم وظيفتهما الرقابية ويقابل هذا الواجب والمسؤوليات توفير حماية قانونية من كل ضغط أو تدخل غير مشروع قد يمارس عليهما للتأثير في أداء مهامهما². وقد ورد في الفقرة الثانية من المادة 46 من المرسوم التنفيذي رقم 24-347 ما يلي:

وفي إطار ممارسة مهامهم، تُوفر لهم الحماية من كل ضغط أو تدخل من شأنه أن يضر بأداء مهامهم. فقرر المشرع كفالة حماية خاصة للمراقب الميزانياتي؛ فمتى التزم هذا الأخير بالإطار القانوني، ورفض النفقات غير المشروعة، ورفع التقارير اللازمة، ترفع عنه المسؤولية ولا يسأل عن رفضه المشروع للتأشير. غير أن الفقرة التي كرست هذه الحماية وردت بصياغة مقتضبة وعامة، ولم تتضمن إحالة إلى نص تنظيمي يوضح كيفية تطبيقها، بخلاف الأحكام المتعلقة بمهام المراقب الميزانياتي وأعماله التي جاءت مفصلة وحُصصت لها فصول قانونية، مما يكشف عن قصور واضح في تنظيم جانب جوهري كان من شأنه أن يسمح له بأداء مهامه بقدر أكبر من الاستقلالية³. وتكتسي مسؤولية المراقب الميزانياتي ومساعديه عدة صور حسب طبيعة ونوعية المخالفة أنظر الملحق رقم (8):*

1- المسؤولية التأديبية ؛

2- المسؤولية الجزائية (الجنائية)؛

3- المسؤولية المالية ؛

4- المسؤولية المدنية؛

5- المسؤولية الشخصية؛

المطلب الثاني: الإطار الموضوعي لرقابة المراقب الميزانياتي: المجال والعناصر

إن رقابة المراقب الميزانياتي تلعب دورا أساسيا ذا أهمية بالغة، متمثلا في رقابته على النفقات الملتزم بها قبل صرفها بصفته المؤهل قانونا لمراقبة إجراءات الالتزام بالنفقات العمومية المرخص بها.

الفرع الأول: مجال تطبيق رقابة المراقب الميزانياتي (النطاق)

¹ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 45.

² نفس المرجع، المادة 46.

³ يزيد محمد الأمين، مرجع سابق، ص 24.

* أنظر الملحق رقم 8: أنواع المسؤولية وجزائها للمراقب الميزانياتي ومساعد

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

لممارسة المراقب الميزانياتي رقابته على تنفيذ النفقات العمومية، يشترط أن تكون في نطاق ومجال معين، وأن تكون رقابته على عناصر محددة، وهذا ما يُعرف بالجانب الموضوعي لرقابة المراقب الميزانياتي. وقد حددت المادة 03 من المرسوم التنفيذي 24-347 المجالات الخاضعة للرقابة الميزانياتية المسبقة¹، وهي:

أولاً - ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة: ويقصد بها ميزانيات الوزارات والمصالح التابعة لها، مركزية كانت أو خارجية، وكذلك جميع الهيئات التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية، وإن تمتعت بقسط من الاستقلال الضروري لأداء المهام الموكلة لها²؛

ثانياً - الميزانيات الملحقة: وفقاً للقانون العضوي 15-18، يجوز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقة، العمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يصف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي يهدف نشاطها أساساً إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن، وقد تم إلغاء آخر ميزانية ملحقة (البريد والمواصلات) بموجب قانون المالية 2004 فلا وجود حالياً للميزانية الملحقة لكن يمكن أن تحدث بموجب قانون المالية ما دام الإطار القانوني المتعلق بقوانين المالية يتضمن إمكانية إنشائها³.

ثالثاً - الحسابات الخاصة بالخزينة: وهي حسابات أو صناديق مالية خاصة ضمن الخزينة مخصصة لأغراض محددة (كمشاريع أو برامج خاصة للدولة). وفقاً للمواد 41 إلى 42 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، تُفتح الحسابات الخاصة بالخزينة أو تغلق بموجب قوانين المالية، وتتضمن عمليات مالية ذات طبيعة مؤقتة*. وليس بخدمات أو هيئات ولا تُقيد ضمن الميزانية العامة للدولة وتتمثل في خمسة أصناف: الحسابات التجارية، حسابات التخصيص الخاص، حسابات التسبيقات والقروض، وحسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية، حسابات المساهمة والالتزام، حسابات العمليات النقدية⁴.

رابعاً - ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: وفقاً للمادة الأولى من القانون 07-23، تخضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (EPA) لأحكام المحاسبة العمومية، وبالتالي تخضع نفقاتها الملزمة بها للرقابة المسبقة للمراقب الميزانياتي⁵. وهي مؤسسات تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتمارس نشاطاً إدارياً وفق مبدأ المجانية في الخدمات⁶.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 46.

² بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 60.

³ يزيد محمد الأمين، مرجع سابق، ص 86.

* هي نفقات ذات طبيعة مؤقتة وبالتالي ونظراً لطبيعتها فهي لا تُقيد ضمن الميزانية العامة للدولة، فهي نفقات مؤقتة لا تلبث أن تخرج من الخزينة وكذلك بالنسبة للإيرادات التي تحمل نفس الطابع المؤقت على هذا الأساس تفتح حسابات خارج الميزانية العامة، هذه العمليات تسمى الحسابات الخاصة للخزينة

⁴ القانون رقم 15-18، مرجع سابق، المواد 41 - 42.

⁵ القانون رقم 07-23، مرجع سابق، المادة 1.

⁶ عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، ط 2، دار جسر للنشر والتوزيع الجزائر، 2007، ص 35.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وهي ميزانيات المؤسسات الحكومية التي تتمتع بطابع إداري، تخضع نفقات هذه المؤسسات للرقابة الميزانية للتأكد من حسن إدارة الأموال العامة ووفقاً للضوابط المالية المعمول بها وتخضع لكيفيات وإجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي الملائمة التي يحددها التنظيم¹؛

خامساً-ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني: وفقاً للمادة 03 من المرسوم 24-347، تخضع ميزانيات الجامعات والمدارس والمعاهد والمؤسسات ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني لرقابة المراقب الميزانياتي؛ وهي مؤسسات وطنية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي من أشكالها الجامعات والمدارس والمعاهد.²

كما تخضع لرقابة ملائمة بعض الفئات من نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني والمؤسسات العمومية الصحية بموجب قرار مشترك بين وزير القطاع المعني والوزير المكلف بالميزانية ويعتبر هذا الإجراء الرقابي من أهم المستجدات في النص الجديد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانية من خلال استثناء بعض النفقات من الرقابة المسبقة وتبني الرقابة البعدية الانتقائية، ويأتي هذا الإجراء في إطار تبني مقارنة انتقائية ومرنة في الرقابة.³

هذه المرونة التنظيمية تهدف إلى تبسيط الإجراءات وتسريع تنفيذ النفقات العادية صغيرة الحجم أو النفقات ذات الطبيعة الخاصة (مثل النفقات المستعجلة أو المرتبطة بترخيص استثنائي)، دون الإخلال بمبدأ الرقابة المالية حيث تبقى خاضعة للتدقيق اللاحق.

سادساً- ميزانيات الجماعات المحلية (الولايات والبلديات):

أ. **ميزانية الولاية:** وفقاً للمادة 162 من القانون 07-12 المتعلق بالولاية، تخضع لرقابة المراقب الميزانياتي المتواجد على مستوى كل ولاية النفقات الملزمة بها في ميزانية الولاية، سواء كانت ميزانية التسيير أو ميزانية التجهيز والاستثمار؛

ب. **ميزانية البلدية:** وفقاً للمادة 187 من القانون 10-11 المتعلق بالبلدية، والمادة 03 من المرسوم التنفيذي 24-347، تخضع النفقات الملزمة بها في ميزانية البلدية للرقابة القبلية للمراقب الميزانياتي. ولم تُطبق هذه الرقابة على البلديات إلا بعد صدور المرسوم التنفيذي 09-374 (الملغى حالياً)، حيث تم تنفيذ إجراءات توسيع الرقابة القبلية على البلديات تدريجياً وفقاً لبرنامجها القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 09 مايو 2010 كما تم ذكره في المبحث الأول من هذا الفصل.

سابعاً- ميزانيات المؤسسات الصحية: وفقاً للقرار الوزاري المشترك بين الوزير المكلف بالميزانية والوزير المكلف بالصحة، تخضع ميزانيات المراكز الاستشفائية الجامعية، والمؤسسات الاستشفائية المتخصصة، والمؤسسات العمومية الاستشفائية، والمؤسسات العمومية للصحة، للرقابة القبلية للمراقب الميزانياتي، فالمؤسسات الاستشفائية

¹ القانون رقم 18-15، مرجع سابق، المادة 25.

² قانون 05/99 المؤرخ في 18 ذي الحجة 1419 الموافق ل 4 أبريل 1999، يتضمن القانون التوجيهي للتعليم العالي المعدل والمتمم المادة 33، 32.

³ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 28.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

هي جزء من القطاع العمومي وتندرج نفقاتها ضمن النفقات العمومية الخاضعة للرقابة القبلية والبعدية، مثلها مثل باقي المؤسسات العامة¹؛

ثامنا- نفقات المستخدمين وقرارات التسيير المتعلقة بها في المؤسسات العلمية والتكنولوجية :يقصد بها الرواتب والتعويضات ومصاريف تسيير الموارد البشرية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي (مثل مراكز البحث العلمي الحكومية). تنص المادة 3 على أن هذه النفقات تحديدا تخضع للرقابة الميزانية المسبقة واللاحقة، أي أن القرارات المتعلقة بتوظيف أو صرف مستحقات العاملين في تلك المراكز العلمية يجب أن تحصل على تأشير مسبق من المراقب الميزانياتي، كما تخضع للمراجعة بعد الصرف للتأكد من مطابقتها للقواعد. هذا الإجراء وُضع لضمان أن كتلة أجور الباحثين والموظفين العلميين تُدار بكفاءة ووفقاً للاعتادات المخصصة لها في الميزانية².

كما تطبق أحكام هذا المرسوم على النفقات المنجزة بعنوان:

- تفويض التسيير؛
- مهمة الإشراف المنتدب على المشروع؛
- الأموال المخصصة للمساهمات؛
- لا تخضع ميزانيات المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة لأحكام هذا المرسوم.

الفرع الثاني: العناصر الخاضعة لرقابة وفحص المراقب الميزانياتي (محتوى الرقابة)

وفقا للمادة 15 من المرسوم التنفيذي 24-347، تتمثل العناصر الخاضعة لرقابة المراقب الميزانياتي في³:

- 1- صفة الأمر بالصرف القانونية: يجب على المراقب الميزانياتي التأكد من أن الأمر بالصرف (أساسي أو ثانوي) الذي ينفذ عملية الالتزام بالنفقة مؤهل قانوناً للقيام بهذه العملية. وقد عرفت المادة 4 من القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي الأمر بالصرف بأنه: "كل شخص معين أو منتخب أو مكلف مؤهل قانوناً لتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو إصدار أمر بالدفع"، تفويض الإمضاء هو تمكين الأمر بالصرف، في حدود صلاحياته وتحت مسؤوليته، من منح حق الإمضاء لموظفين مرسمين تابعين له مباشرة. ويشترط لاعتماد الأمر بالصرف أو المفوض له، إيداع مستند التعيين ونموذج الإمضاء لدى المراقب الميزانياتي⁴.
- 2- مطابقة الالتزام بالنفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها: يقوم المراقب الميزانياتي بمراقبة مدى صحة وقانونية النفقة الملتمز بها من طرف الأمر بالصرف، بغض النظر عن تقييم مدى ملاءمة النفقة التي تبقى من مهام ومسؤولية الأمر بالصرف. ويستوجب ذلك احترام الإجراءات القانونية في تنفيذ النفقة واحترام شكليات الالتزام من خلال بطاقة الالتزام (المادة 15 من المرسوم 24-347)؛

¹القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 جمادى الثانية 1431 الموافق 8 يونيو 2010، الذي يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية، ج ر ج ج، العدد 47.

² المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 03.

³نفس المرجع، المادة 15.

⁴ دليل النفقات الملتمز بها المديرية العامة للميزانية، 2007، ص 116.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

3- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية: لا يمنح المراقب الميزانياتي التأشيرة على النفقات في حالة عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية فمن الصلاحيات الرئيسية للمراقب الميزانياتي التحقق المسبق من الاعتماد المالي المخصص لكل نفقة فلا يكفي أن تكون النفقة مشروعة من حيث الموضوع؛ بل يجب أن يكون لها رصيد متاح في ميزانية الهيئة (وزارة، ولاية، بلدية) يغطي مبلغ الالتزام. فالمراقب الميزانياتي بحكم اطلاعه على الحسابات الإدارية والتقديرية ومتابعته تنفيذ الميزانية، يستطيع التأكد من أن رصيد المادة الميزانية المعنية بالنفقة يسمح بتحمل الالتزام الجديد دون تجاوز¹، إلا إذا استثنى القانون ذلك (كالنفقات التقييمية) والاعتماد المالي هو الترخيص القانوني الذي يسمح للسلطة المكلفة بتنفيذ النفقات العمومية القيام بالعملية²؛ وفي هذا السياق، يقوم المراقب الميزانياتي بمسك محاسبة للالتزامات تسجل فيها جميع العمليات الملتزم بها والمبالغ المقطوعة من كل اعتماد³

4- التخصيص القانوني للنفقة (التقييد الميزانياتي): يقوم المراقب الميزانياتي بتخصص النفقة الملتزم بها والتأكد من مطابقتها لما هو مخصص لها قانونا. أي ترشيد الإنفاق العام وذهاب النفقة للأوجه المخصصة لها، فكل اعتماد مالي يُخصص لتغطية نفقة معينة فلا يجب أن يغطي نفقة أخرى؛

5- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثائق المرفقة: يقوم المراقب الميزانياتي بمراقبة المبالغ المذكورة في وثيقة الالتزام والتأكد من مدى مطابقتها للمبالغ المذكورة في الوثائق المرفقة (قواتير، عقود، قرارات تعيين، إلخ) (المادة 15 من المرسوم 24-347)؛

6- وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة: أحيانا يقتضي الالتزام بالنفقة وجوب التأشير عليها أو الحصول على رأي سابق من جهة معينة يحددها القانون، كما هو الحال فيما يخص الالتزام بنفقات الصفقات العمومية التي تخضع لتأشيرة لجان الصفقات العمومية المختصة (المادة 15 من المرسوم 24-347)؛ لذلك يتعين على المراقب الميزانياتي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرة على ملف مشروع الصفقة لأنها إلزامية⁴.

إذن للمراقب الميزانياتي في هذا الخصوص وظيفة مزدوجة، فهو عضو في لجنة الصفقات العمومية التي تمنح التأشيرة وفي الوقت ذاته يراقب مشروع الصفقة باعتبارها نفقة ملتزم بها⁵.

تختتم رقابة النفقات الملتزم بها من طرف المراقب الميزانياتي بتأشيرة توضع على بطاقة الالتزام عندما يستوفي الالتزام الشروط التنظيمية. وتكون الالتزامات غير القانونية أو غير المطابقة للتنظيم موضوع رفض مؤقت أو رفض نهائي حسب كل حالة⁶.

¹ تراد مراد، كيسرى مسعود، رقابة المراقب الميزانياتي وفعاليتها في ضبط نفقات البلديات - دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي خلال الفترة (2014-2020)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 14، العدد 1، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، ص 141.

² القانون العضوي 18-15، مرجع سابق، المادة 31.

³ عبد الصديق الشيخ، مرجع سابق، ص 463.

⁴ قانون رقم 12-23 مؤرخ في 18 محرم عام 1445 الموافق ل 5 غشت سنة 2023، يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية ج ر ج ج العدد 51، المادة 98.

⁵ - المرسوم الرئاسي 15-247، مرجع سابق، المادة 196.

⁶ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 13.

المطلب الثالث: تطبيق الاختصاص الرقابي - من حصر المشاريع الخاضعة إلى ضبط الآجال وتحديد النتائج القانونية

لا يكفي مجرد توفر الشروط الموضوعية لممارسة المراقب الميزانياتي رقابته، بل هناك شروط شكلية يجب التقيد بها تتمثل في الإجراءات الواجب اتباعها من طرف المراقب الميزانياتي وآجال قيامه برقابه ونتائج رقبته.

الفرع الأول: التصرفات والقرارات الخاضعة للرقابة المالية المسبقة

تخضع مشاريع القرارات المبينة أدناه والمتضمنة التزاما بالنفقات للرقابة القبلية ولتأشيرة المراقب الميزانياتي قبل التوقيع عليها¹، وعبارة مشروع جاءت مع المرسوم 374/09(الملغى) وهي العبارة الأكثر دقة قانونا للدلالة على عدم حيابة العمل الإداري لقوته التنفيذية إلا بعد حصوله على تأشيرة الموافقة من طرف مصالح الرقابة المالية فعبارة مشروع تسبق القرارات القانونية الموجبة لتسليم التأشيرة²:

1. مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات الأخرى المتعلقة بالحياة المهنية للمستخدمين: يعتبر التعيين الإجراء القانوني الذي بموجبه يشغل العون منصبا ماليا شاغرا، أما الترسيم فهو تثبيت الموظف في رتبته بعد اجتماع اللجنة المتساوية الأعضاء. وتشمل القرارات الأخرى: الانتداب، والنقل، والإحالة على التقاعد، والاستيداع، والتعيين في المنصب العالي، إلخ. (باستثناء الترقية في الدرجة)؛

2. مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل السنة المالية: وهي تمثل القوائم الاسمية أو التعداد الحقيقي للمستخدمين، وتضم جميع الموظفين مع تفصيل الأسلاك والرتب الخاصة بهم. تُقدم هذه الجداول لمصالح الرقابة المالية مع بدء السنة المالية في خمس نسخ؛

3. مشاريع الجداول الأصلية الأولية للأجور والمرتبات: هي وثيقة محاسبية تُعد كل سنة من طرف الأمر بالصرف، تضم الوضعية الاسمية للمستخدمين بالإضافة إلى الأجور الموافقة للرقم الاستدلالي للأعوان الذين هم في الخدمة، وكذا التعويضات الممنوحة لهم؛

هذا الالتزام المجمل والعام المتعلق بأجور وأعباء المستخدمين يعدل خلال السنة بواسطة التزام تكميلي³.

4. مشاريع الجداول الأصلية التكميلية: هي وثيقة محاسبية تبين التغيرات التي طرأت خلال السنة في تعداد المستخدمين وبالوضعية الإدارية والمحاسبية للموظفين والأعوان (كالترقية في الدرجات، أو توظيف جديد، أو الزواج، أو الولادة، أو الوفاة، إلخ)

5. مشاريع الصفقات والملاحق: كل مشاريع العقود المتعلقة بإنجاز الأشغال أو اقتناء اللوازم أو الخدمات أو الدراسات التي تتجاوز المبالغ المحددة في المرسوم الرئاسي 23-12 المتعلق بالقواعد العامة للصفقات العمومية والمرسوم الرئاسي 247-15 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتوقيضات المرفق العام، إضافة إلى الملاحق التابعة لها.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 14.

² Manuel de contrôle des dépenses engagées –direction générale du budget, 2007, Alger, p 115-116.

³ يزيد محمد أمين، مرجع سابق، ص 42.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

6. التزامات أخرى:

- كما تخضع جميع الالتزامات المدعمة بسندات الطلب واتفاقيات تفويض المرفق العام وعقود الشراكة والملاحق المرتبطة بها، عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد في التنظيم المتعلق بالصفقات العمومي؛
- كل مقرر وزاري يتضمن التفويض أو وضع الاعتمادات ومناصب الشغل المالية تحت التصرف وسحبها؛
- مشاريع مقررات منح الإعانات والمخصصات والمساهمات لفائدة المؤسسات والهيئات العمومية الأخرى؛
- التخصيصات الميزانية وتعديلات الاعتمادات في الميزانيات المصادق عليها؛
- مشاريع مقررات التحويلات لفائدة الأشخاص، الجمعيات، الجماعات المحلية، والمنظمات الدولية.
- باعتبارها من القرارات المنشئة للالتزام على الميزانية.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات؛
- يترتب على كل أشكال الالتزامات، المبينة أعلاه، إعداد الأمر بالصرف بالصرف لبطاقة التزام ملائمة*، وترفق بطاقة الالتزام بالوثائق الثبوتية المتعلقة بها الملائمة وهي الوثائق التي بواسطتها يثبت الآمرون بالصرف مشروعية عملياتهم المحاسبية وهي موصوفة بالقوانين والتنظيم الساري المعمول به تتغير حسب طبيعة العملية¹، يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية.²

الفرع الثاني: آجال إعمال نتائج الرقابة المالية المسبقة للمراقب الميزانياتي

أولاً - آجال إعمال الرقابة المسبقة: يشرع المراقب الميزانياتي في تفحص ومراجعة كل الوثائق المتعلقة بالنفقة الملتزم بها في أجل عشرة (10) أيام مفتوحة تبدأ من اليوم الموالي لإيداع الملف الكامل لدى مصالح المراقبة المالية لاستمارة الالتزام³.

ويتم إثبات تاريخ الإيداع بوصول استلام يسلمه مكتب التسجيل للمراقبة الميزانية للأمر بالصرف. ويلزم المرسوم المراقبين باحترام هذه المهلة القصوى كقاعدة عامة، حرصاً على عدم تعطيل تنفيذ النفقات. وإلى ضرورة تحقق المراقب من اكتمال الوثائق المطلوبة عند استلام الملف قبل الشروع في دراسته وتجدر الإشارة إلى أن تاريخ اختتام الالتزام بنفقات التسيير يكون يوم 20 ديسمبر من نفس السنة للنفقات المبينة فيها، ويمدد هذا التاريخ في حالة الضرورة المبررة قانوناً بمقرر من الوزير المكلف بالمالية⁴.

غير أن تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات لا يُطبق على ميزانيات البلديات والولايات التي تبقى خاضعة للأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بها.

* هي وثيقة تعدها الإدارة تمكن من تحديد طبيعة النفقة الإلزامية ومتابعة اعتمادات الميزانية. إذ يشترط في كل التزام بالنفقة إعداد بطاقة التزام من طرف الأمر بالصرف في نسختين، تكون مؤرخة، ومختومة، وموقعة من قبله. ويتعين أن تشير هذه البطاقة إلى: النشاط المعني، ورقم ومسمى المادة والباب، والاعتماد الميزانياتي الذي استندت إليه النفقة، كما تتضمن الرصيد القديم، ومبلغ العملية مكتوباً بالحروف والأرقام، إضافة إلى الرصيد الجديد بعد العملية وتقصيل الالتزام. وترفق بطاقة الالتزام بجميع الوثائق الثبوتية اللازمة.

¹ عوالي بلال، مرجع سابق، ص 207.

² لمرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 17.

³ نفس المرجع، المادة 14.

⁴ لمرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 29.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ثانيا- نتائج رقابة المراقب الميزانياتي: تختتم عملية الفحص والرقابة لمختلف عناصر مشاريع الالتزامات بالنفقات بأحد النتائج التالية كمخرجات عملية لعمل المراقب الميزانياتي فتكون على شكل إما تأشيرة بالمطابقة إذا كانت النفقة أو مشروع القرار مستوفيا لجميع الشروط القانونية والمالية، أو مذكرة رفض (مؤقت أو نهائي) تبين أسباب عدم المطابقة:

1. **منح التأشيرة:** تتمثل في الختم الذي يضعه المراقب الميزانياتي على بطاقة الالتزام، بعد فحصها والتأكد من تطابق النفقة مع التشريع المعمول به، فهي تمثل الإقرار الصريح بمشروعية النفقات محل المراقبة، وتعرف بتأشيرة المراقب الميزانياتي¹.

وفقا للمادة 13 من المرسوم التنفيذي 24-347، في حالة استيفاء الالتزام بالنفقة لجميع الشروط القانونية والتنظيمية المنصوص عليها في المادة 15 من ذات المرسوم، يقوم المراقب الميزانياتي بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام وعلى الوثائق الثبوتية، والتي تُعتبر دليلا على الصحة القانونية للنفقة².

وفي هذه الحالة يمكن للأمر بالصرف أن يُمرر الأمر بالدفع أو حوالة الدفع للمحاسب العمومي لإجراء عملية الدفع. أما في حالة الرفض المؤقت، فيوضح المراقب الميزانياتي كل المخالفات القابلة للتصحيح أو الوثائق الناقصة التي يجب تداركها، حتى يمكنه التأشير لاحقا. وإذا كانت المخالفة جسيمة أو لا يمكن تصحيحها (كعدم توفر اعتمادات إطلاقا)، يمكن إصدار رفض نهائي يوقف العملية بشكل كامل³.

2. **الرفض وأنواعه:** يشكل الرفض الحالة الاستثنائية من قاعدة وظيفة الرقابة المالية المسبقة على النفقات الملتمزم بها وهي التأشيرة ونميز بين نوعين هما⁴:

أ. **الرفض المؤقت:** بينت المادة 21 من المرسوم التنفيذي 24-347 حالات الرفض المؤقت من المراقب الميزانياتي على النحو التالي:

- عدم توافق مشروع الالتزام مع البرمجة الميزانياتية التي يمكن تصحيحها بتعديل بعض عناصرها فيما يخص نفقات ميزانية الدولة ؛

- حالة اقتراح التزام بنفقة مشوب بمخالفات للتنظيم المعمول به غير أنه يمكن تصحيحها.

- عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانوناً.

- نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.

يُعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبيلا للرفض المؤقت لمنح التأشيرة، وتُعد هذه المخالفات غير جوهرية إذ

تمثل إجراءات شكلية تُتيح للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد.

كما أن الرفض المؤقت يؤدي إلى تعليق آجال تطبيق الرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها وذلك

بوقف احتساب المهلة مؤقتا إذا أصدر المراقب رفضا مؤقتا (حيث يستأنف احتساب ما تبقى من المهلة بعد إعادة

إيداع الملف مصححا)⁵.

¹ بوروي عيسى، مرجع سابق، ص 110.

² المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المواد 13 - 15.

³ قريش محمد، مرجع سابق، ص 184.

⁴ بن الطيب مصطفى، مرجع سابق، ص 80.

⁵ المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 30.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ب. **الرفض النهائي:** حددت المادة 22 من المرسوم التنفيذي 24-347 حالات الرفض النهائي على النحو التالي:

- إنعدام صفة الأمر بالصرف؛
 - عدم تطابق الاقتراح بالالتزام للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.
 - عدم توفر الاعتمادات اللازمة أو المناصب المالية (مناصب الشغل).
 - عدم رفع الأمر بالصرف للملاحظات والتحفظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.
- تُعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها، وبهذا لا يمكنه تنفيذ الالتزام بالنفقة. مع ذلك، يلتزم المراقب الميزانياتي بتسبيب قراره في حالة الرفض النهائي للتأشيرة، حتى لا يُستعمل اختصاصه الرقابي تعسفاً. ويتعين عليه أن يُخطر الأمر بالصرف مرة واحدة بجميع الأسباب التي أدت إلى رفض التأشيرة، بمعنى إصدار مذكرة رفض مؤقت واحدة فقط تتضمن جميع الملاحظات والنقائص دفعة واحدة في حال وجودها، ما يجنب تكرار مذكرات الرفض المؤقت للتأشيرة على نفس الملف إطالة آجال تسوية الملفات وتعطيل المشاريع* و، فضلاً عن الإحالة إلى النصوص والمراجع القانونية التي استند إليها في قراره¹.

وفي حال الإبقاء على الرفض النهائي، يجوز للأمر بالصرف، وتحت مسؤوليته الخاصة، أن يتجاوز هذا الرفض بموجب قرار معلل يُبلغ إلى وزير المالية

- **التغاضي:** وفقاً للمادة 30 من المرسوم التنفيذي 24-347، في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات المنصوص عليها من ذات المرسوم، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل فوراً الملف الذي يكون موضوع التغاضي إلى الوزير المعني أو الوالي المعني حسب الحالة².

يرسل الالتزام مرفقاً بمقرر التغاضي إلى المراقب الميزانياتي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ليقوم هذا الأخير بإرسال نسخة من ملف الالتزام الذي كان موضوع التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام مرفقاً بتقرير مفصل³.

غير أنه لا يمكن حصول التغاضي في حالة إذا كان الرفض النهائي يتعلق بأحد العناصر الآتية:

- إنعدام صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها أو مناصب الشغل المالية؛
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام، بهدف إخفاء تجاوزاً في الاعتمادات أو تعديلاً لها.

*كما نبهت التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للميزانية في هذا الشأن إلى أنه يُحظر تماماً إصدار أكثر من مذكرة رفض مؤقت لنفس الملف، وأن على المراقب عند فحصه الثاني بعد استدراك النقائص ألا يضيف ملاحظات جديدة كان بالإمكان إبرازها من المرة الأولى.

¹المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق، المادة 23.

²نفس المرجع، المادة 30.

³نفس المرجع، المادة 33.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

الفرع الثالث: محاسبة الالتزامات بالنفقات

يُمسك المراقب الميزانياتي محاسبة الالتزامات بالنفقات، وهي محاسبة إدارية وتُعد محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يمسكها المراقب الميزانياتي نظاما محاسبيا خاصا يهدف إلى متابعة مناصب الشغل المالية ورصد تطور الاعتمادات الميزانية وفقا للمدونات المعمول بها، ويتم مسكها إما بواسطة تطبيقات الإعلام الآلي أو عن طريق بطاقات محاسبية تُعدها المصالح المؤهلة التابعة للوزير المكلف بالميزانية. وترمي هذه المحاسبة إلى تمكين السلطات العمومية، في أي وقت، من معرفة مبلغ الاعتمادات المفتوحة وحجم الالتزامات التي تم إبرامها، وكذا الاعتمادات المتبقية المتاحة.

مع وجوب أن تشمل جميع النفقات الخاضعة للرقابة المسبقة أو البعدية للمراقب الميزانياتي. وتعكس هذه المحاسبة، بحسب طبيعة الجهة المعنية (الدولة، الجماعات الإقليمية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو النفقات بالعملة الأجنبية)، مجموعة من المعطيات الأساسية مثل: الاعتمادات المفتوحة والمعدلة، والالتزامات المستهلكة أو المسحوبة، والأرصدة المتوفرة، ويتم ترتيبها وتصنيفها حسب البرامج والأنشطة والفصول والعناوين وطبيعة النفقة، بما يضمن دقة تتبع تنفيذ الميزانية وشفافية استغلال المال العام. تُعد محاسبة الالتزامات أداة أساسية لضمان الانضباط المالي، وتُمكن المراقب الميزانياتي من معرفة المبالغ الملتزم بها في كل باب من أبواب الميزانية، وبالتالي إبلاغها للمصالح المعنية عند الحاجة¹.

المبحث الثالث: الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات: الآليات العملية، معوقات الفعالية وآفاق التطوير

تُعد مصالح الرقابة المالية إحدى الدعائم المحورية لحوكمة المال العام على المستوى المحلي، باعتبارها آلية مؤسسية تُمارس الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات قبل إبرام الالتزام بها، بما يضمن احترام القواعد القانونية والتنظيمية، ويحد من مخاطر الانحرافات المالية، ويُعزز توجيه الموارد المتاحة نحو الأولويات التنموية المعتمدة. كما تُسهم هذه المصالح، من خلال إجراءاتها العملية وتدخلاتها القبلية، في ترسيخ مبادئ الشفافية والانضباط الميزانياتي وحسن استعمال الاعتمادات.

ولا تُقاس فعالية مصالح الرقابة المالية في ممارسة الرقابة المسبقة بوجود النصوص فحسب، بل بمدى قدرتها على ترجمة القواعد القانونية إلى مساطر عمل دقيقة وفعالة داخل مسار النفقة البلدية. فكلما كان الإطار التشريعي والتنظيمي واضحا ومتكاملا، وتوفرت للمصلحة موارد بشرية مؤهلة، واعتمدت مساطر موحدة ومبسطة، وتدعمت بوسائل تقنية تضمن سرعة تبادل المعلومات وتتبع الالتزامات، أمكن لهذه المصالح أداء دورها الوقائي بكفاءة، والحد من الأخطاء قبل وقوعها، وتحسين توجيه الاعتمادات وفق الأهداف المقررة.

غير أن الممارسة الميدانية تُظهر أن مصالح الرقابة المالية قد تواجه ضغوطا واختلالات تنظيمية (مثل ضعف التأطير، ونقص الوسائل، وتباين التأويلات، وتعدد المتدخلين) بما قد يحول الرقابة أحيانا إلى إجراء شكلي أو متأخر الأثر، وهو ما يُضعف قيمتها الوقائية.

¹القرار المؤرخ في 17 ذي القعدة عام 1446 الموافق 15 مايو سنة 2025، يحدد كفاءات ومحتوى محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يمسكها المراقب الميزانياتي، ج ر ج العدد رقم 36، ص16.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ومن ثم يصبح تطوير فعالية هذه المصالح رهينا بتحسين شروط عملها، وتحديث أدواتها، وتعزيز التنسيق بينها وبين المصالح البلدية، بما ينسجم مع إصلاحات المالية العمومية ومتطلبات الشفافية والنجاعة.

المطلب الأول: الدور العملي للمراقب الميزانياتي في الرقابة المسبقة على نفقات التسيير والتجهيز البلدية؛

تُعد الرقابة المالية القبلية التي تُمارسها مصلحة الرقابة المالية على ميزانية البلديات آلية أساسية لحوكمة المال العام، إذ تتدخل في مرحلة الالتزام بالنفقة ضمن سلسلة تنفيذ الميزانية (الإثبات، الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، الدفع). ففي كل نفقة تسيير أو تجهيز، يقوم الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) بإعداد بطاقة الالتزام مرفقة بالوثائق الثبوتية اللازمة (صفقة، اتفاقية، قرار توظيف، فاتورة تقديرية، ...) وتُعرض وجوبا على المراقب الميزانياتي الذي يمارس رقابة قبلية على مشروعية النفقة وتوفر الاعتمادات وصحة الإجراءات.

يدرس المراقب الميزانياتي الملف من حيث وجود الاعتماد الكافي في البند المناسب، واحترام النصوص القانونية لاسيما ما يتعلق بالصفقات العمومية والوظيفة العمومية وترخيصات الالتزام، ثم يتخذ أحد قرارين:

- منح التأشير بوضع الختم والتوقيع على بطاقة الالتزام، فتصبح النفقة قابلة للتنفيذ وترسل لاحقًا للمحاسب العمومي عند الدفع.

- الرفض المؤقت أو النهائي مع تعليل الرفض وبيان النقائص أو المخالفات. وقد جاء المرسوم 24-347 ليُلزم المراقب الميزانياتي بتحرير مذكرة رفض مؤقت واحدة شاملة، واحترام أجل 10 أيام عمل للبت في الملف، بما يحّد من المماطلة ويُسرّع تنفيذ النفقات خاصة على مستوى البلديات.

وانطلاقا من التجربة التطبيقية للباحث لدى مصلحة الرقابة المالية بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي، يمكن إبراز مسار هذه الرقابة عبر ثلاث محطات رئيسية مترابطة¹:

الفرع الأول: الرقابة القبلية على قرارات تسيير المستخدمين

تُخضع الدولة قرارات تسيير الحياة المهنية للموظف (تعيين، ترسيم، ترقية، اعتماد خبرة، استقالة، تقاعد...) لرقابة قبلية مزدوجة:

1- تأشير مسبق من مصالح الوظيفة العمومية.

2- تأشير المراقب الميزانياتي على الالتزام المالي المترتب عن القرار.

تُودع مشاريع قرارات التعيين ومقررات اعتماد الخبرة المهنية لدى مصلحة الرقابة المالية مرفقة بطاقة الالتزام والوثائق الثبوتية (مداولة المناصب المالية، محاضر المسابقات أو الانتقاء، شهادات العمل، إثبات وضعية الخدمة الوطنية...). ويتحقق المراقب الميزانياتي من:

- مشروعية إجراءات التوظيف واحترام شروط الالتحاق بالوظيفة العمومية؛

- توفر المنصب المالي شاغر وتطابقه مع مخطط تسيير الموارد البشرية؛

- صحة البيانات القانونية والمالية التي ستؤثر على كتلة الأجور (الرتبة، الدرجة، الخبرة المهنية).

¹ للاطلاع أكثر حول تفاصيل الدراسة الميدانية التحليلية لدى مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان من الرجوع إلى المقال من خلال الرابط:

<https://asjp.cerist.dz/en/article/174219>

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ويمنحه التأشير أو إصداره مذكرة رفض معللة، يساهم المراقب الميزانياتي في وظيفة وقائية (منع توظيف أو ترقية بلا سند قانوني أو بلا منصب مالي)، ووظيفة تنظيمية (إجبار البلدية على احترام مدونة المناصب)، ووظيفة ردعية تدفع الأمرين بالصرف إلى تحسين جودة الملفات. غير أن تعقد المسار وكثرة المتدخلين قد ينعكس أحيانا على آجال التوظيف وترسيم الموظفين الجدد.¹

الفرع الثاني: الرقابة القبلية على التزامات نفقات التسيير

تشمل نفقات التسيير أساسا نفقات المستخدمين ونفقات تسيير المصالح. وتبدأ الرقابة القبلية بالتكفل بالاعتمادات، ثم مراقبة الالتزام الفعلي بهذه النفقات عبر بطاقات الالتزام والوثائق الداعمة (الثبوتية).²

1. **التكفل بالاعتمادات المالية لنفقات التسيير:** بعد المصادقة على الميزانية الأولية من طرف سلطة الوصاية، تُودع وثيقة الميزانية مرفوقة ببطاقات الالتزام (رقم 01) الخاصة بالأرصدة المفتوحة لكل باب ومادة، قصد الأخذ بالحساب. ويتحقق المراقب الميزانياتي من:

- صحة الوثائق المرفقة وتوازن الميزانية بين الإيرادات والنفقات؛

- صحة المجاميع والنسب القانونية للاقتطاعات؛

- تطابق الأرصدة مع ما هو مرصود في الميزانية، وصحة هوية الأمر بالصرف وموضوع الالتزام.

2. **الالتزام بنفقات المستخدمين (الأجور والمنح):** تعد الجداول الأصلية والتكميلية للأجور على أساس القوائم الاسمية للموظفين وقراراتهم الفردية (تعيين، ترسيم، ترقية، اعتماد خبرة...). وتُرفق ببطاقة الالتزام لتعرض على المراقب الميزانياتي الذي يتحقق من:

- تطابق البيانات مع الملفات الإدارية؛

- صحة احتساب الأجر الرئيسي والمنح والتعويضات وفق النسب المقررة؛

- توافق المجاميع السنوية مع الاعتمادات المفتوحة لكل مادة؛

3. **الالتزام بنفقات تسيير المصالح:** بالنسبة لنفقات الصيانة واللوازم والخدمات، يرفق الأمر بالصرف بطاقة الالتزام بتقرير تقديمي وسند طلب مفصل، ويتأكد المراقب الميزانياتي من صحة الرصيد، واحترام الترتيب التصاعدي للبطاقات، وصحة التقييد الميزانياتي، ومطابقة طبيعة النفقة لمدونة ميزانية البلدية، فضلا عن التحقق من صفة المتعامل المتعاقد.

تُسهّم هذه الرقابة في ضبط النفقات ومنع التجاوزات، لكنها قد تشكل عبئا إداريا على البلديات التي تعاني نقصا في الموارد البشرية، فتكثر الأخطاء الشكلية رغم سلامة الغرض الاقتصادي أو الاجتماعي للنفقة.

الفرع الثالث: الرقابة القبلية على نفقات التجهيز والاستثمار

¹ مقابلة وحوار مع المراقب الميزانياتي المساعد (ح.ك.) بمصلحة الرقابة المالية لدى بلدية عين البيضاء -المديرية الجهوية للميزانية-، أم البواقي بتاريخ 09/02/2025. أنظر الملحق رقم 4

² مقابلة مع المراقب الميزانياتي المساعد المكلف الرقابة المسبقة على التزامات نفقات التسيير للبلديات (ع.ه.) بمصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان-المديرية الجهوية للميزانية- أم البواقي بتاريخ 13/02/2025. أنظر الملحق رقم 4

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

ترتبط نفقات التجهيز والاستثمار بمشاريع متوسطة أو طويلة الأجل، ممولة إما ذاتيا من أموال البلدية أو من إعانات الدولة والولاية أو في إطار مخططات التنمية الاجتماعية والإقتصادية. وهنا تتركز الرقابة القبلية على رخص الالتزام وترخيصات الالتزام، ثم على ملفات الالتزام الخاصة بالصفقات والاتفاقيات¹.

1. **التكفل بالاعتمادات المالية لنفقات التجهيز:** تُودع الميزانية الأولية مرفقة ببطاقات الالتزام الخاصة بكل برنامج وعملية، ويتحقق المراقب الميزانياتي من:

- التطابق بين عنوان العملية وطبيعة التقييد الميزاني.

- التسجيل الصحيح للعملية وفق مدونة الاستثمارات العمومية.

- صحة مبالغ التمويل (ذاتية أو إعانات) وتطابقها مع مقررات التسجيل أو الإعانة.

2. **الالتزام بنفقات التجهيز الممولة بالإعانات:** عند إعداد صفقة أو اتفاقية في إطار برنامج ممول بإعانة، تُرفق بطاقة الالتزام بمداولة فتح الاعتماد، ومقرر الإعانة، ومشروع الصفقة، والتقرير التقديمي. ويتحقق المراقب الميزانياتي من صحة الرصيد، واحترام المدونة، ومطابقة إجراءات إبرام الصفقة لأحكام تنظيم الصفقات العمومية.

تسمح هذه الرقابة بترشيد استعمال الموارد الموجهة للمشاريع العمومية، والحد من تجزئة الطلبات أو الالتزام بمشاريع غير مسجلة، غير أن تعدد المراحل والوثائق قد يبطئ وتيرة الإنجاز، خاصة في البلديات ذات القدرات التقنية المحدودة.

انطلاقا مما سبق، يرى الباحث أن الرقابة المسبقة على نفقات التسيير والتجهيز والاستثمار تشكل محورا أساسيا لحماية المال العام المحلي، إذ إنها:

1- تمنع التجاوزات القانونية والمالية وتُلزم الأمرين بالصرف باحترام النصوص والتنظيمات.

2- توفر قاعدة معطيات مالية وإحصائية دقيقة بفضل بطاقات الالتزام والجداول الأصلية ورخص البرامج.

3- تحد من مخاطر تضخم كتلة الأجور أو الالتزام بمشاريع خارج الإطار المبرمج.

غير أن التركيز الكبير على الجوانب الشكلية والورقية، وضعف تكوين الإطارات في المدونات المحاسبية وقواعد الصفقات، واعتماد وسائل عمل تقليدية، كلها عوامل تضعف نجاعة هذه الرقابة وتُطيل آجال معالجة الملفات.

لذلك يقترح:

- تعزيز التكوين المستمر للمراقبين الماليين وأعاونهم في التسيير المالي والمحاسبي والصفقات العمومي؛

- رقمته مسار الرقابة المسبقة (بطاقات التزام إلكترونية، منصات تبادل رقمية بين البلديات ومصالح الرقابة المالية)؛

- توسيع الرقابة من مجرد رقابة مشروعية إلى رقابة أداء، عبر إدماج مؤشرات نجاعة وجدوى للنفقات والمشاريع تماشيا وبالتوازي مع الإصلاحات المالية العمومية لميزانية الدولة.

¹مقابلة وحوار مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان-المديرية الجهوية للميزانية عنابة-، أم البواقي

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

في الختام، لقد أصبحت رقابة المراقب الميزانياتي جزءا مدمجا في دورة تنفيذ ميزانية البلدية. فهي رقابة مسبقة تضمن أن أموال البلدية ستُصرف في حدود القانون والميزانية المقررة، وبالتالي تحمي أموال الجماعة المحلية من أي استعمال غير مشروع أو غير حكيم. كما أنها تكمل أدوات الرقابة الأخرى ضمن منظومة رقابية متعددة المستويات على البلديات تشمل (الرقابة الوصائية للإدارة المركزية والولائية، والرقابة المحاسبية للمحاسب العمومي، والرقابة البعيدة لمجلس المحاسبة).

المطلب الثاني: الفجوة بين المعايير التشريعية والواقع الميداني: معوقات الرقابة المسبقة وسبل تحسين أداء مصلحة الرقابة المالية في البلديات

رغم الإطار القانوني المتكامل حسب ما رأينا لتنظيم عمل المراقب الميزانياتي على مستوى البلديات، إلا أن الواقع الميداني يكشف عن فجوة واضحة بين المعايير التشريعية والتطبيق الفعلي لهذه الرقابة. فالممارسة العملية للرقابة المسبقة تصطدم بمعوقات متعددة الأبعاد تحد من فعاليتها في تحقيق أهدافها الاستراتيجية المتمثلة في حماية المال العام وترشيد النفقات البلدية¹. ورغم الأهمية البالغة للدور الذي تضطلع به مصالح الرقابة المالية في منظومة الرقابة المسبقة على النفقات العمومية للبلديات، فإن هذا الجهاز الرقابي يواجه العديد من التحديات والمعوقات التي تحد من فعاليته وكفاءته. وتتنوع هذه التحديات بين إشكاليات تنظيمية وقانونية، وإشكاليات بشرية ومادية، فضلا عن إشكاليات أخلاقية ومتعلقة بالحوكمة المالية.

الفرع الأول: التحديات القانونية والتنظيمية والمؤسسية

أولا: التحديات القانونية والتشريعية:

تعتبر التحديات القانونية من أبرز المعوقات التي تواجه المراقب الميزانياتي في ممارسة مهامه الرقابية على مستوى مصالح الرقابة، حيث يعاني الإطار القانوني المنظم للرقابة المالية من عدة إشكاليات تحد من فعاليته. تواجه الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات جملة من الإشكالات التنظيمية والقانونية التي تعيق أداء مصلحة الرقابة المالية. فعلى المستوى التنظيمي، يلاحظ نقص في التنسيق وضعف التعاون الفعال بين مصالح الرقابة المالية ومختلف المصالح البلدية، مما يؤدي إلى تأخير في معالجة ملفات الالتزام بالنفقات وتعطيل المشاريع التنموية المحلية، حتى أنه في بعض الأحيان يتم تكرار نفس الخطأ المشار إليه في مذكرة الرفض المؤقت، هذا راجع لنقص تكوين وانعدام المرجعية القانونية أو في بعض الحالات اللامبالاة من طرفهم².

كما نرى أن فعالية مصالح الرقابة المالية ترتبط بمدى جودة المخرجات الكتابية الصادرة عن مصالح الرقابة المالية، وفي مقدمتها مذكرات الرفض المؤقت أو النهائي والتقارير الدورية. فكلما كانت هذه الوثائق واضحة ومعللة تعليلا قانونيا وماليا دقيقا، ومُحكمة البنية، ومُسندة إلى النصوص المرجعية، وقابلة للتتبع والمراجعة، ساهمت في توجيه الأمر بالصرف لتصحيح الاختلالات وتحسين جودة الملفات لاحقا، كما تقلصت حالات التكرار والنزاع وتذبذب التأويل. وبالمقابل، فإن ضعف الصياغة أو غموض الملاحظات أو غياب الترتيب

¹ حاجي فائزة، طويل محمد، مرجع سابق، ص 381.

² نفس المرجع، ص 380.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

المنهجي للحجج يُفقد الرقابة جزءا من أثرها الوقائي، ويحولها إلى إجراء إجرائي لا يحقق التعلم المؤسسي داخل البلديات.

1- محدودية نطاق الرقابة المالية المسبقة: كما أن محدودية نطاق الرقابة المسبقة تشكل عائقا أساسيا، حيث تقتصر رقابة المراقب الميزانياتي على مشروعية النفقة دون أن تمتد إلى رقابة الاقتصاد وفعالية النفقات، وهو ما يجعلها رقابة شكلية لا تتحقق من مدى تحقيق الأهداف المرجوة من الإنفاق العمومي، فالمراقب الميزانياتي يضمن مشروعية النفقات العامة دون التحقق من كفاءتها، مما يستدعي الانتقال من الرقابة الكلاسيكية الشكلية إلى اعتماد منهج يضمن تحقيق الكفاءة في الإنفاق العام،¹ هذه المفاهيم الخاصة لا وجود لها حاليا على مستوى تنفيذ ميزانية البلدية ولا تفرضها هيئة الرقابة المسبقة.²

2- غموض موضوع الرقابة المسبقة في الممارسة: تطرح الرقابة المسبقة على النفقات العمومية إشكالا عمليا يتمثل في غموض حدود وظيفتها: هل هي رقابة على المشروعية فقط أم تمتد ضمنا إلى ملاءمة النفقة؟، بعض النصوص القانونية المنظمة للرقابة المالية يكتنفها الغموض وعدم الدقة في صياغة بعض الأحكام وهو ما يترك مجالا واسعا للتفسير الشخصي، حيث أن التطبيق العملي كشف أنها تمتد في الواقع إلى عناصر يصعب ضبطها بدقة، وعلى رأسها موضوع النفقة نفسه، الذي يُعد محورا لكثير من النزاعات بين الأمرين بالصرف والمراقبين الماليين لدى البلديات.³

ففيما يخص موضوع النفقة، يتعين على المراقب الميزانياتي التحقق من طابعها الشرعي. وقد حددت المادة 15 من المرسوم التنفيذي 24-347، العناصر الخاضعة لرقابة المراقب الميزانياتي في ستة عناصر هي: (صفة الأمر بالصرف؛ مطابقة الالتزام بالنفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛ توفر الاعتمادات أو المناصب الميزانية؛ التخصيص الشرعي للنفقة؛ تطابق مبلغ الالتزام مع العناصر الواردة في الوثائق المرفقة؛ وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة الصادرة عن السلطة الإدارية المختصة).

غير أن أكثر هذه الشروط إثارة للجدل في الممارسة هو الشرط المتعلق بـ«المطابقة الصارمة للقوانين والتنظيمات السارية»، إذ يفتح هذا المعيار المجال أمام المراقب الميزانياتي لطرح تساؤلات وتبريرات تسمح وتكشف أحيانا عن المخالفات التي تخفيها المشروعية الشكلية للنفقة (مقنع بغطاء مشروعية شكلية)، بما يؤثر سلبا على جودة الأداء وعليه، فإن هذين العونين المكلفين بتنفيذ العمليات الميزانية للجماعات المحلية (المراقب الميزانياتي/الأمر بالصرف)، يعملان داخل منطقتين تبدوان متناقضتين، غير أنهما في الواقع متكاملتان. هاتان المنطقتان تبرزان التفسيرات المختلفة لهذين العونين.⁴

في المقابل، يرى الأمر بالصرف أن هذه الجوانب تدخل في نطاق الملاءمة (l'opportunité)، التي تظل في نظره من صميم سلطته التقديرية و اختصاصه فقط، في حين يعتبرها المراقب الميزانياتي جزءا لا يتجزأ

¹ نفس المرجع، ص 381.

² آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 40.

³ AIT ISSAD Samir , ABBAD Abderraouf, Évaluation de l'efficacité du contrôle financier de l'État sur l'exécution des programmes d'investissements publics (2001-2014), Colloque international Evaluation des effets des programmes d'investissements publics (2001-2014) et leurs retombées sur l'emploi, l'investissement et la croissance économique, université Sétif 1, 11-12 mars 2013, P 9.

⁴ آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 36.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

من فحص شروط مشروعية النفقة. وهكذا نجد أنفسنا أمام لبس بين مفهومي المشروعية والملاءمة*، يشكل هذا الغموض إحدى الإشكاليات الجوهرية في نظام الرقابة المسبقة على النفقات العمومية، ويرجع أساسا إلى غياب تعريف تنظيمي واضح ودقيق لمفهوم رقابة المشروعية، وإلى عدم تحديد حدودها الفعلية على نحو صريح.¹

ويرى الباحث: أن المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 24-347 نصت على أنه: «زيادة على صفة الأمر بالصرف، يتفحص المراقب الميزانياتي مشروعية الالتزام مع استبعاد أي تقييم يتعلق بالملاءمة»، إلا أن ذلك لم يحسم مسألة تحديد الحدود الفاصلة بين المشروعية، شكلا وجوهرا، وبين الملاءمة التي تظل اختصاصا حصريا للأمر بالصرف. لذلك، من الصعب رسم خط فاصل واضح ونهائي بين رقابة المشروعية ورقابة الملاءمة. وتبقى أغلب النزاعات بين الأمرين بالصرف والمراقبين الماليين مرتبطة بهذه المنطقة الرمادية، حيث تتداخل مشروعية موضوع النفقة مع مدى ملاءمتها، في علاقة أقرب إلى التكامل منها إلى التعارض، لكنها تظل مصدرا دائما لللبس والإشكال في تسيير النفقات العمومية للبلديات.

3- غموض بعض النصوص القانونية: رغم التحديثات القانونية الأخيرة ولاسيما المرسوم 24-347 الذي يحدد كليات الرقابة الميزانياتية، لا تزال بعض المواد فيه تقتصر إلى الوضوح والدقة، مما يصعب على المراقب الميزانياتي تطبيقها بشكل موحد ومتسق، كما أن التأخر في إصدار النصوص التطبيقية لبعض الأحكام يخلق فراغا قانونيا يعيق ممارسة الرقابة المسبقة بفعالية.²

يرى الباحث أن تحديث الإطار التشريعي للرقابة المسبقة، خاصة بعد صدور القانون العضوي 18-15، يعكس توجهها نحو تحسين الحوكمة المالية، لكنه ما يزال يصطدم بإشكال غموض بعض النصوص وضعف دقتها الإجرائية. و يبرز ذلك خصوصا في بعض مواد المرسوم التنفيذي 24-347، حيث إن صياغتها لا تمنح فهما واحدا مستقرا، مما يفتح المجال لاجتهادات مختلفة بين المصالح ويؤدي إلى تباين في التطبيق يمس بتوحيد الرقابة المسبقة واتساقها.

كما أن المشكلة تتفاقم بسبب التأخر في إصدار النصوص التطبيقية لبعض الأحكام، وهو ما يخلق فراغا تنظيميا يجعل المراقب الميزانياتي أمام قواعد عامة يصعب تحويلها إلى إجراءات يومية موحدة. وعليه، فإن فعالية مصالح الرقابة تتطلب، إلى جانب التحديث، مزيدا من الوضوح التشريعي وتسريع إصدار النصوص المكملة لضمان الاستقرار والانسجام في الممارسة.

ثانيا-التحديات التنظيمية والمؤسسية:

1- محدودية سلطة المراقب الميزانياتي: علاوة على ذلك، تعاني الرقابة المالية من محدودية سلطة المراقب الميزانياتي، حيث أن سلطته في رفض منح التأشيرة تظل صورية وشكلية بسبب أعمال جملة من الوسائل القانونية كآلية التغاضي التي تجعل المراقب الميزانياتي مجبرا وليس مخيرا في منح أو رفض التأشيرة³،

* الخط الفاصل بين المفهومين المشروعية والملاءمة غير واضح في بعض الأحيان، لكن في الواقع، هي عملية تكاملية، والثاني هو نتيجة طبيعية للأول.

¹ نفس المرجع، ص 36-37.

² المرسوم التنفيذي رقم 24-347، مرجع سابق.

³ سرياح خالد، بن عتو بن علي، دور الرقابة المالية المسبقة في حوكمة الإنفاق العام في الجزائر: رقابة المراقب الميزانياتي أنموذجاً، مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة، المجلد 7، العدد 2، جامعة مستغانم، 2022، ص 734.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

فالمرسوم التنفيذي رقم 92-414 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 (المغى)، يمنح التنظيم المعمول به للأمر بالصرف، في حالات معينة، إمكانية المرور دون تأشيرة المراقب الميزانياتي عبر آلية التعااضي، وهو ما ينتقص من فعالية الرقابة المالية المسبقة للمراقب الميزانياتي. فبرغم كون هذا الأخير هيئة رقابية مالية مستقلة يؤسس رفضه لمشاريع الالتزام على تعارضها مع رقابة المشروعية التي يمارسها استنادا إلى عناصر رقابته القانونية والمالية، إلا أن الأمر بالصرف يستطيع تلافي هذه الرقابة والالتفاف عليها عن طريق اللجوء إلى إجراء التعااضي متى استوفى الشروط المنصوص عليها في التنظيم المعمول به، خاصة وأن مخالفة الأحكام التشريعية والتنظيمية لم تدرج صراحة ضمن حالات عدم جواز اتخاذ هذا الإجراء¹. لذا فوجوده ينبغي أن يظل استثناء يُلجأ إليه عند الضرورة القصوى.

2- ضعف الاستقلالية المؤسسية والقيود الزمنية: من الناحية المؤسسية، تعاني مصالح الرقابة المالية من ضعف الاستقلالية الإدارية والمالية، حيث يخضع المراقب الميزانياتي في تعيينه ونقله وترقيته لسلطة وزير المالية فيتم تعيينهم بقرار بسيط من وزير المالية ويمكن إنهاء مهامهم في أي وقت بخلاف الأمرين بالصرف (الوزير، الوالي، ..) المعينون بمرسوم رئاسي²، مما قد يعرضه لضغوطات إدارية تؤثر على موضوعية قراراته الرقابية فتتبعية المراقبين الماليين لوزارة المالية، يفقدها نوعا من الاستقلالية المطلقة ويحد من فعالية المصالح ونجاعة أدائها³، كما أن مصالح الرقابة المالية هي جهاز تابع لوزارة المالية، هذه التبعية تتجلى بشكل كبير في الدور الإعلامي الذي يقوم المراقب الميزانياتي لصالح هذه الأخيرة، من خلال تقديمه للمعلومات المحاسبية التي يتوفر عليها والتقرير السنوي الذي يحرره لفائدتها وكذلك تمثيله للوزارة كجزء من الاختصاصات العامة الموكلة له.

يتضح مما سبق أن هناك جملة من العوامل والأسباب التي تمس بدرجات متفاوتة باستقلالية هذه المصالح، بما ينعكس سلبا على فعالية وكفاءة أدائها الرقابي، ويحد من قدرتها على ممارسة مهامها على الوجه الأمثل⁴. كما أن الآجال القانونية المحددة لممارسة الرقابة والتي حددها المشرع عشرة أيام تشكل قيودا زمنيا يحد من قدرة المراقب الميزانياتي على الفحص المعمق للملفات المعقدة .

الفرع الثاني: التحديات البشرية والمادية والتقنية

من بين أهم العوائق التي تحد من فعالية أداء الأجهزة المكلفة بالرقابة، نجد ضعف الموارد البشرية والمادية من حيث الكم والنوع، باعتبارها الدعامة الأساسية في إنجاز المهام والوظائف على الوجه المطلوب.

أولا-التحديات المتعلقة بالموارد البشرية:

1- نقص الموارد البشرية المتخصصة: يُعد العنصر البشري إحدى أهم حلقات الضعف في منظومة الرقابة المالية على مستوى البلديات، إذ تعاني مصالح الرقابة من عجز واضح في الموارد البشرية المؤهلة

¹ شافي محمد عبد الباسط، حافظي سعاد، مكانة تأشيرة المراقب الميزانياتي في إطار الرقابة المالية على الصفقات العمومية: حدود وقيود المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 6، العدد 1، جامعة تيسمسيلت، 2021، ص 542 .

² آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 49.

³ حاجي فايزة، طويلب محمد، مرجع سابق، ص 380.

⁴ موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 180.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

والمختصة، وقد أدى هذا النقص، مع تعدد البلديات الموضوعة تحت إشراف المراقب الميزانياتي الواحد وما يترتب عن ذلك من آلاف العمليات التي يتعين فحصها سنويا، إلى اختلال التوازن بين حجم العمل والعدد المحدود للموظفين. ونتيجة لذلك، تتعرض المصالح لضغط كبير وتأخر في دراسة الملفات، خصوصا في فترات الذروة كنهاية السنة المالية، حيث يتكفل المراقب الميزانياتي نفسه أحيانا بمتابعة عدة بلديات في وقت واحد، مما يجعل الرقابة في كثير من الحالات شكلية وسطحية ويؤدي أحيانا إلى تجاوز الآجال القانونية واللجوء إلى ساعات عمل إضافية. ويضاف إلى هذا أن الإطارات المكلفة بالرقابة لا تمتلك دائما التخصص والخبرة الكافيين في مجال الرقابة المالية المحلية، إذ يتم تعيين موظفين من تخصصات مختلفة دون تكوين مسبق في خصوصيات التسيير المالي للبلديات، وهو ما يستلزم فترة طويلة من التعلم الذاتي والممارسة الميدانية قبل أن يصبح المراقب الميزانياتي قادرا على أداء مهامه بفعالية وكفاءة عالية¹. ويقتضي تدارك هذا الوضع إما تدعيم مصالح الرقابة المالية بإطارات مؤهلة كميا ونوعيا، أو تبسيط الإجراءات لتقليل عدد الملفات المعروضة للرقابة.

2- اتساع نطاق إشراف المراقب الميزانياتي وعبء العمل: يكلف المراقب الميزانياتي الواحد غالبا بمراقبة ما يقارب عشر ميزانيات بلدية على الأقل، إضافة إلى هيئات عمومية أخرى تقع في نفس الإقليم، وتزداد هذه النسبة في ولايات الجنوب بسبب بعد البلديات عن مركز الولاية، مما يحد من إمكانية ممارسة رقابة صارمة ومنهجية. وتعجز وزارة المالية عن تعيين مراقب في كل بلدية بسبب نقص الإطارات المسؤولة عن الرقابة، وهو ما أسفر عن تأخر في منح التأشيرات وارتفاع تكاليف البلديات التي تضطر للتنقل المتكرر لقضاء معاملاتها المستعجلة².

3- ضعف التكوين والتأهيل المستمر المتخصص: تتعمق مشكلة العنصر البشري بسبب ضعف التكوين المتخصص للمراقبين الماليين ومساعدتهم فجودة الرقابة تعتمد أساسا على كفاءة الشخص المراقب، إذ إن برامج التكوين والتدريب الموجهة إليهم غالبا ما تكون غير كافية وغير معمقة، حيث تقتصر في الغالب على دورات قصيرة لا تغطي جميع جوانب الرقابة المالية على المستوى المحلي، رغم طابعها السنوي المتكرر وسعيها لمواكبة التطورات والمستجدات التشريعية والتنظيمية في مجال الرقابة المالية فقد دأبت وزارة المالية (عبر المديرية العامة للميزانية) على عقد دورات تكوينية دورية للمراقبين الماليين حول المواضيع المستجدة. مثال على ذلك، تنظيم ورشات عمل بعد صدور القانون 18-15 لشرح مفهوم مراقبة البرامج والأداء وكيفية تكيف الرقابة المسبقة معها. أيضا تم تنظيم دورات حول النظام المحاسبي العمومي الجديد (الانتقال من المحاسبة النقدية إلى محاسبة على أساس الاستحقاق) بهدف تمكين المراقبين من فهم التغييرات المحاسبية وانعكاساتها على مهامهم هذا التكوين يغلب عليه الطابع النظري. وهو ما ينعكس سلبا على جودة الرقابة وقدرة المراقبين على كشف التجاوزات³. فمهمة المراقب الميزانياتي تتطلب إماما واسعا بالنصوص المالية والمحاسبية، وإجراءات الصفقات العمومية، وقانون الوظيفة العمومية، في ظل تطور مستمر للتشريعات ذات

¹ آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 50.

² نفس المرجع، ص 83.

³ مقابلة وحوار مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان-المديرية الجهوية للميزانية-، أم البواقي بتاريخ

12/03/2025. أنظر الملحق رقم 4

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

الصلة. غير أن محدودية برامج التدريب والتكوين المتخصص التي من المفروض أنها تستجيب للمتغيرات الحاصلة تشكل تحدياً، خاصة في مجالات التحول الرقمي نحو استعمالات تكنولوجيا الاعلام والأدوات الرقمية وتحليل المخاطر المالية، تجعل الكثير من المراقبين الجدد عاجزين عن الإحاطة الكاملة بهذه الجوانب.¹

ويرى الباحث: إن الاستثمار في تكوين المراقب الميزانياتي ينعكس في صدور قرارات رقابية سليمة وموحدة عبر مختلف البلديات، مما يعزز الفعالية الكآية لمنظومة الرقابة المالية. ويعد التدريب والتأهيل المستمران من أهم مقومات تحسين الأداء المهني، بما يسهم في رفع المردودية وتحسين جودة القرارات المتخذة.

ثانياً-التحديات المادية والتقنية:

1- قصور الإمكانيات المادية والتقنية: على المستوى المادي والتقني، تفتقر مصالح المراقبة المالية للبلديات إلى الوسائل المادية واللوجستية الضرورية لممارسة المهام الرقابية بفعالية، حيث تعاني من نقص في كثير من الأحيان من نقص أجهزة الكمبيوتر الكافية والحديثة، وسائل الطباعة والنسخ والتجهيزات المكتبية، شبكات الإنترنت ذات الجودة العالية، وبرامج الحاسوب المتخصصة في التدقيق والوسائل، هذا الوضع يجعل العمل الرقابي يتم بطرق تقليدية بطيئة لا تتماشى مع حجم الملفات المعالجة وتعقدها، مما يؤدي إلى تراكم الملفات وتأخير إصدار التأشير².و لهذا وجب توفير ظروف عمل مناسبة للمراقبين (من مكاتب وتجهيزات) حتى يؤديوا عملهم بكفاءة .

2- غياب قواعد البيانات والأرشفة الإلكترونية: تفتقر مصالح المراقبة المالية إلى أنظمة أرشفة إلكترونية حديثة تسمح بحفظ واسترجاع الوثائق والملفات بسرعة وسهولة. فالأرشفة لا تزال تتم بطريقة تقليدية تعتمد على الملفات الورقية، مما يجعل عملية البحث عن وثيقة معينة أو مراجعة ملف قديم أمراً مستهلكاً للوقت والجهد، كما أن غياب قواعد بيانات شاملة ومحدثة حول البلديات (الميزانيات السابقة، الالتزامات المنجزة، المشاريع قيد التنفيذ، الديون، إلخ) يحد من قدرة المراقب الميزانياتي على إجراء تحليلات شاملة ومقارنات زمنية تساعده في اتخاذ قرارات رقابية أكثر دقة وفعالية.³

3- ضعف البنية التحتية المعلوماتية: تعاني مصالح المراقبة المالية من ضعف واضح في البنية التحتية المعلوماتية، إذ لا تتوفر في العادة على شبكات داخلية (Intranet) تربط بين مختلف مكاتب المصلحة وتتيح تبادل المعلومات والوثائق بشكل فوري وفعال. كما أن الربط الإلكتروني المنظم بين مصالح المراقبة المالية والبلديات لا يزال غائباً، مما يجعل عملية إرسال واستلام ملفات الالتزام بالنفقات تتم إلى اليوم بطرق تقليدية تعتمد الإيداع اليدوي للملفات. وينتج عن ذلك استهلاك كبير للوقت والجهد، خاصة بالنسبة للبلديات

¹ حاجي فائزة، مرجع سابق، ص 189.

² آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 86.

³ مقابلة وحوار مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان -المديرية الجهوية للميزانية غابطة-، أم البواقي

بتاريخ 03/03/2025. أنظر الملحق رقم 4

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

البعيدة عن مقر مصلحة الرقابة المالية، حيث يُضطر الأعوان إلى التنقل شبه اليومي لإيداع ملفات الالتزامات ومتابعة الإجراءات المرتبطة بها¹

ويرى الباحث: أن هذا الوضع يقتضي استثمارا معتبرا في البنية التحتية المعلوماتية من طرف المديرية العامة للميزانية، ولا سيما في ظل الإصلاحات الميزانية التي باشرتها وزارة المالية على منظومة الرقابة المالية والتحول الرقمي، خاصة بعد صدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية وما انبثق عنه من إصلاحات لاحقة. ويكون ذلك على مستوى مقرات مصالح الرقابة المالية التي تشرف عليها، مع الأخذ بعين الاعتبار أن ملكية معظم هذه المقرات تعود إما للبلديات الخاضعة للرقابة أو لأمالك الدولة. ويشمل هذا الاستثمار إنشاء شبكات معلوماتية داخلية وخارجية آمنة وسريعة، وتوفير خوادم (Servers) ذات سعة تخزينية عالية، فضلا عن ضمان حماية فعالة للأنظمة المعلوماتية ضد محاولات الاختراق والهجمات الإلكترونية والفيروسات.

الفرع الثالث: التحديات الأخلاقية والحوكمة المالية

1- إكراهات الاستقلالية في عمل المراقب الميزانياتي: تشكل التحديات الأخلاقية بعدا حساسا في ممارسة

الرقابة المالية المسبقة، حيث يواجه المراقب الميزانياتي ضغوطات متعددة المصادر قد تؤثر على استقلاليته وموضوعيته في اتخاذ القرارات الرقابية. فالعلاقة المباشرة مع الأمرين بالصرف والمنتخبين المحليين قد تخلق حالة من التبعية غير المباشرة تجعل المراقب الميزانياتي يتردد في رفض بعض الالتزامات المشبوهة خوفا من التوترات الإدارية أو الضغوطات السياسية هذه الإشكالية تتفاقم في البلديات الصغيرة حيث العلاقات الاجتماعية والسياسية المحلية تلعب دورا كبيرا في التأثير على العمل الإداري.

كما أن الموارد البشرية والمادية لمصالح الرقابة المالية الموضوعية حاليا تحت تصرف المراقبين الماليين، غير كافية مقارنة بتلك الموجودة على مستوى مختلف الأمرين بالصرف، مما يؤدي بهم (المراقبون الميزانياتيون) إلى طلب مساعدتهم (الأمرون بالصرف) لتعويض هذه النقائص. غالبا ما يتبع وضعية الخدمة المقدمة هذه ضغوط مختلفة، مما يدفع ببعض المراقبين الماليين لاستخدام بعض المرونة اتجاههم. وهو الأمر الذي يتطلب من السلطات العمومية تعزيز حماية المراقبين الماليين والوسائل المتاحة لهم من أجل الحد من الضغوط الأخلاقية والإدارية على المراقب الميزانياتي.²

ويرى الباحث أن البعد الأخلاقي يظل ركيزة لا تقل أهمية عن البعد الإجرائي، إذ يقتضي عمل مصالح الرقابة المالية الالتزام الصارم بسرية المعلومات والوثائق، والحياد التام في اتخاذ القرار، ومنع كل صور تضارب المصالح، مع التقيد بمدونة السلوك المهني المعتمدة من وزارة المالية، تُحدد واجبات النزاهة والاستقلالية وآليات التصريح بالمصالح عند الاقتضاء، بما يعزز الثقة في القرار الرقابي ويحد من الضغوط والتأثيرات غير المشروعة.

2- ضعف ثقافة الشفافية وانتشار الفساد: كما أن ضعف ثقافة الشفافية والمساءلة في التسيير المالي البلدي

يساهم في تعشي ظواهر الفساد المالي والإداري، حيث تشير الدراسات إلى أن الفساد الإداري والمالي

¹ مقابلة وحوار مع المراقب الميزانياتي (ق.ن) لدى مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان-المديرية الجهوية للميزانية غنابة-أم البواقي بتاريخ 13/03/2025. أنظر الملحق رقم 4

² آيت يسعد سمير، مرجع سابق، ص 49.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

المستشري في إدارة الجماعات المحلية أصبح هاجسا يعيق التنمية المحلية ويضعف من فعالية مصالح الرقابة المالية على الرغم من الممارسات الرقابية على ميزانية الجماعات الإقليمية في الجزائر بمختلف الأجهزة الرقابية¹، وهذا يعود جزئيا إلى غياب آليات فعالة للمتابعة والمحاسبة عن المخالفات المالية المكتشفة من قبل المراقب الميزانياتي. فغياب آلية تقييم لاحق لنتائج تلك التأشيرات يمثل ثغرة. إذ يجب ربط الرقابة المسبقة بالرقابة البعدية (مثلا عبر مصلحة تفتيش تقوم بمراجعة عينة من التأشيرات وأثرها).

3- غياب التنسيق بين أجهزة الرقابة: علاوة على ذلك، فإن ضعف التنسيق بين مختلف أجهزة الرقابة المالية (الرقابة المسبقة، الرقابة اللاحقة، التفتيش المالي، مجلس المحاسبة) يؤدي إلى تكرار وازدواجية في الجهود الرقابية وفي بعض الأحيان يشكل تضییع في الوقت دون تحقيق التكامل المطلوب لضمان حوكمة فعالة للمال العام على المستوى المحلي فغياب التنسيق والتبادل المعلوماتي بين هذه الأجهزة يحد من القدرة على الكشف المبكر عن التجاوزات المالية ومعالجتها ولهذا وجب خلق نوع من التنسيق بين مختلف الأجهزة الرقابية، مع تعزيز الثقة وتبادل الخبرات والمعارف بينهم، لخلق ضمانات تساهم في الرفع من مستوى أداء الأعاون الرقابية². إن منظومة رقابة متكاملة ومتناسقة الأدوار تمكن من سد أي ثغرة يمكن أن يستغلها ضعاف النفوس، كما تعزز ثقة المواطنين في فعالية مصالح الرقابة على أموالهم.

4- قصور آليات الحوكمة وأنظمة المعلومات: كذلك، يلاحظ ضعف آليات الحوكمة المالية في البلديات، حيث تقتصر معظمها إلى أنظمة معلوماتية متطورة لتسيير الميزانية ومتابعة تنفيذ النفقات بشكل آني وشفاف³، هذا الوضع يجعل من الصعب على المراقب الميزانياتي الحصول على المعلومات المالية الدقيقة والمحدثة بالسرعة المطلوبة لاتخاذ القرارات الرقابية المناسبة.

ويرى الباحث: استنادا إلى ما تم بيانه في الفصل الثاني، أن النظام الرقابي في الجزائر يتميز بتعدد الهيئات الرقابية على المال العام، حيث يعمل إلى جانب المراقب الميزانياتي كل من المحاسب العمومي، المفتشية العامة للمالية، مجلس المحاسبة، المفتشيات الوزارية و غيرها. غير أن هذا التعدد، رغم وجاهته من حيث المبدأ، يعاني في الواقع من ضعف التنسيق والتكامل وغياب آليات فعالة لتبادل المعلومات، مما يفضي إلى تداخل الاختصاصات وازدواجية الرقابة في بعض المجالات، مقابل فراغ رقابي في مجالات أخرى، وهو ما يحد في النهاية من فعالية المنظومة الرقابية ككل.

المطلب الثالث: آفاق تطوير وتحسين أداء مصلحة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات

رغم الأهمية البالغة للدور الذي يضطلع به مصالح الرقابة المالية في منظومة الرقابة المسبقة على النفقات العمومية للبلديات، فإن هذا الجهاز الرقابي يواجه العديد من التحديات والمعوقات التي تحد من فعاليته

¹ لحرش عبد الرحيم، معوقات مالية اللامركزية في الجزائر وتأثيرها على التنمية المحلية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 12، العدد 1، جامعة الوادي، 2019، ص 13.

² حاجي فايزة، مرجع سابق، ص 188.

³ بلقيل نورالدين، وببصار عبد الحكيم، دور الرقابات المالية المسبقة الممارسة على البلديات في ترشيد نفقات الميزانية البلدية: دراسة ميدانية لمجموعة من بلديات ولاية المسيلة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 4، العدد 2، جامعة المسيلة، 2019، ص 112.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وكفاءته. وتتنوع هذه التحديات بين إشكاليات تنظيمية وقانونية، وإشكاليات بشرية ومادية، فضلا عن إشكاليات أخلاقية ومرتبطة بالحوكمة المالية كما رأينا في المطلب الثاني من هذا المبحث.

وقد شهدت المنظومة القانونية المنظمة لعمل المراقب الميزانياتي تطورا ملحوظا مع صدور القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، والقانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والمرسوم التنفيذي 347-24 المحدد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية.

غير أن فعالية هذا الجهاز الرقابي تبقى رهينة بتجاوز التحديات التي تحد من أدائه. ولتحقيق ذلك، يتطلب الأمر تبني استراتيجية شاملة للإصلاح والتطوير، تشمل تعزيز الإطار القانوني والتنظيمي، وتحسين الموارد البشرية والمادية، واعتماد التكنولوجيات الحديثة، وتعزيز الحوكمة والشفافية.

في ضوء ما سبق من معطيات، أصبح من الضروري تطوير منظومة الرقابة المالية المسبقة لتجاوز الصعوبات وتعزيز فعاليتها، خاصة مع تبني مفهوم الرقابة الميزانياتية الشامل حيث يتطلب تحسين أداء مصلحة الرقابة المالية للبلديات وتجاوز الإشكالات المطروحة اعتماد استراتيجية شاملة تمس مختلف الجوانب.

الفرع الأول - على المستوى التشريعي والتنظيمي:

تعزيز الإطار التشريعي للرقابة المسبقة وتكريس استقلالية المراقب الميزانياتي: فعلى المستوى التشريعي، يستوجب الأمر إعادة النظر في النصوص القانونية المنظمة للرقابة المالية المسبقة بما يضمن تعزيز صلاحيات المراقب الميزانياتي وتوسيع نطاق رقابته لتشمل إلى جانب رقابة المشروعية رقابة الملاءمة والفعالية، وذلك بما يتماشى مع التوجهات الحديثة في الحوكمة المالية.¹ كما يجب تعزيز استقلالية المراقب الميزانياتي من خلال إعادة النظر في الآليات القانونية التي تضعف سلطته كآلية التغاضي

الفرع الثاني - على المستوى البشري:

تأهيل وتنمية الموارد البشرية الرقابية ومواءمة عدد المراقبين: على مستوى المورد البشري، يتعين على الإدارة تنظيم دورات التكوين وتحسين المستوى بصفة دائمة قصد ضمان تحسين تأهيل الموظف وترقيته المهنية وتأهيله لمهام جديدة.²

ومن هذا المنطلق، لا ينبغي للمراقب الميزانياتي أن يقتصر على ما اكتسبه خلال التكوين الأولي، بل يتوجب أن يكون في حالة تطوير مهني مستمر عبر برامج تدريبية متنوعة والمشاركة في أنشطة علمية ومهنية، بما يضمن اطلاعا دائما على المستجدات في مجاله ومواكبة التطورات. لذلك يتطلب تحسين أداء مصلحة الرقابة المالية تكثيف جهود التكوين والتأهيل الخاصة بالمراقبين الماليين من خلال إنشاء برامج تكوينية متخصصة ومستمرة في الرقابة المالية المسبقة تشمل الجوانب القانونية والمالية والمحاسبية والتقنية، لتمكينه من تطبيق أحدث المعايير والأدوات وتحقيق أعلى مستويات الدقة والموثوقية في أعمال الرقابة. كما يساهم هذا التكوين المستمر في ترسيخ معارف المراقبين وتعزيز التزامهم بقواعد أخلاقيات السلوك المهني داخل المصالح.³

¹ حاجي فايزة، مرجع سابق، ص 186.

² الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 200، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، ج ر ج ج، العدد 46، المادة 104.

³ يخلف رنده ابتسام، سفاخلو رشيد، التطوير المهني وعلاقته بتحسين جودة عمل المحاسبين في ضوء تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي والمستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 15، العدد 02، جامعة الجلفة، 2024، ص-ص: 244-245.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وبالموازاة، يجب زيادة عدد الإطارات المخصصة لمصالح الرقابة المالية بما يتناسب مع حجم النفقات البلدية وعدد البلديات الخاضعة للرقابة، مع ضرورة اعتماد معايير صارمة في اختيار المراقبين الماليين تقوم على الكفاءة والنزاهة.

ويرى الباحث: أن ضمان فعالية مصالح الرقابة المالية يقتضي مواءمة عدد المراقبين الماليين ومساعدتهم مع حجم العمل من حيث عدد البلديات والملفات المالية، إذ إن تكليف مراقب مالي واحد بمئات العمليات شهريا عبر عدة بلديات يجعل من الصعب أداء المهمة بالدقة والسرعة المطلوبتين. ولا يكفي توفير عدد كاف من الأعوان، بل يجب أيضا ضمان استقرار الموارد البشرية وتحفيزها ماديا، مع توزيع المراقبين الماليين المؤهلين توزيعا عادلا يراعي عبء العمل، بما يمكن من التحقق المسبق من النفقات في آجال معقولة وتحقيق فعالية أكبر في ضبط الإنفاق المحلي.

الفرع الثالث - على المستوى التقني والرقمي:

رقمنة إجراءات الرقابة المالية المسبقة ومن الناحية التقنية: تعد رقمنة إجراءات الرقابة المالية المسبقة رافعة أساسية لتحسين الأداء والرفع من نجاعة العمل الرقابي، عبر إرساء منصات إلكترونية موحدة تمكن الأمرين بالصرف من إيداع ملفات الالتزام بالنفقات عن بُعد، وتتبع مراحل معالجتها، واستكمال الوثائق الناقصة، ثم إصدار التأشيرات إلكترونيا بصورة آنية وشفافة. وينسجم هذا التوجه مع مسعى الإصلاح في تسيير الميزانية الذي يهدف إلى رفع الشفافية وتبسيط الإجراءات وتقليص الآجال، لاسيما من خلال تحديث الجوانب المعلوماتية واعتماد مخطط توجيهي للإعلام الآلي بوزارة المالية (Schema directeur informatique) وتطوير أنظمة معلومات مدمجة لتسيير الميزانية. وفي هذا الإطار، تتجه الوزارة إلى تعويض تعدد التطبيقات والأنظمة المتفرقة بنظام رقمي موحد على غرار النظام المدمج لتسيير الميزانية (SIGB) بما يسمح بتوحيد قواعد البيانات والربط بين المتدخلين (الآمر بالصرف، المحاسب العمومي، والمراقب الميزانياتي)، وتعزيز قابلية التتبع والأرشفة، والحد من الأخطاء الشكلية وتفاوت الممارسات بين المصالح، بما يدعم فعالية الرقابة المسبقة وجودة تنفيذ النفقات العمومية¹. حيث يشهد قطاع المالية العامة في الجزائر موجة رقمنة تهدف إلى تحسين كفاءة وشفافية العمليات المالية. تعمل وزارة المالية على إدماج أنظمتها المعلوماتية ضمن منصة موحدة في إطار مخطط استراتيجي 2024-2028، مما سيوحد الشبكات الرقمية للوزارة ويحدث نظام معلومات مالي موحد².

وفي السياق نفسه، يقترح إنشاء أرضية إلكترونية خاصة تُنشر عبرها التقارير الصادرة عن الهيئات الرقابية (مع احترام القواعد القانونية للسرية عند الاقتضاء)، بما يدعم الشفافية والمساءلة حول كيفية صرف الأموال العمومية، ويُعزز ثقة المواطنين في تسيير الموارد المالية العامة³.

¹ لكحل محمد، لكحل حياة، مشروع رقمنة المالية العمومية: نحو أنظمة معلوماتية مدمجة لإدارة الميزانية والمحاسبة (MSB, SIGB, SIGBUD) في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 19، العدد 1، جامعة الشلف، 2023، ص 426.

² فايد لعزیز وزیر المالية: المخطط التوجيهي للأنظمة المعلوماتية سيوحد الشبكات ويحسن تسيير المال العام، الإذاعة الجزائرية، 21 مارس 2024، موقع: <https://news.radioalgerie.dz/ar/node/42590>

³ حاجي فايزة، مرجع سابق، ص 189.

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

هذا من شأنه أن يسرع من وتيرة المعالجة ويقلل من الاتصالات المباشرة بين المراقبين والأميرين بالصرف، مما يحد من فرص التأثير على القرارات الرقابية.

ويرى الباحث: أن التمكين التقني والتحول الرقمي أصبحا شرطاً حاسماً لفعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة، لأنهما ينقلان العمل من ملفات ورقية بطيئة إلى نظام معلومات متكامل يتيح التحقق الفوري من الاعتمادات وتتبع مسار الالتزام بدقة.

كما أن رقمنة محاسبة الالتزامات والأرصدة الإلكترونية تعزز الشفافية عبر توثيق كل خطوة وإتاحة المراجعة اللاحقة بسهولة. ويؤكد أن تطوير برمجيات تسيير الميزانيات والرقابة الآلية يقلص الأخطاء ويمنع تمرير النفقة دون تأشير مسبقة. لذلك، فإن نجاح الإصلاحات المالية مرهون بسرعة استكمال الربط البيني بين الأنظمة وتعميم استعمالها ميدانياً.

الفرع الرابع- على المستوى المؤسسي والحوكمة:

1- تفعيل التنسيق بين أجهزة الرقابة المالية: كذلك، يقتضي حسن صرف الأموال العمومية وجوب التنسيق وتضافر الجهود بين مختلف الآليات الرقابية، من لجنة فتح وتقييم العروض ولجان الصفقات العمومية إلى المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي، مروراً بالمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة كجهاز رقابي قضائي. ويتجسد هذا التنسيق عملياً عبر إنشاء آليات فعالة لتبادل المعلومات والتنسيق المؤسسي، بما يضمن متابعة شاملة ومتكاملة لمسار النفقة البلدية من مرحلة الالتزام إلى غاية التسديد وهو ما يعزز المشروعية في الأداء ويرفع من فعالية الرقابة على المال العام¹.

2- تحسين التنسيق مع الأميرين بالصرف: ويرى الباحث أنه يجب ترقية العلاقة بين مصالح الرقابة المالية ممثلة بالمراقب الميزانياتي والأمير بالصرف إلى شراكة في إطار احترام القانون. فمن المفيد إصدار أدلة إجرائية مبسطة موجهة لرؤساء البلديات ومسؤولي الإدارات تشرح متطلبات الرقابة المسبقة وكيفية إعداد الملف بشكل صحيح لنقادي الرفض.

أيضاً تنظيم لقاءات دورية محلية بين المراقبين الماليين ورؤساء البلديات لتبادل الملاحظات وحل الإشكالات سوف يساهم في بناء الثقة وتحسين الأداء. فكلما فهم الأمر بالصرف اشتراطات المراقب الميزانياتي، كلما قلت الخلافات وسارت المعاملات بسلاسة أكبر.

باختصار، إذا كانت مقولة "الوقاية خير من العلاج" تنطبق في الطب، فإن الرقابة المسبقة هي وقاية مالية تجنب البلديات والدولة ككل أمراض سوء التسيير المالي. وبالتالي، فالاستثمار في تطويرها وتذليل العقبات أمامها ضماناً لتحقيق حوكمة أفضل للمال العام، وتحقيق التنمية المحلية والوطنية المنشودة ضمن إطار من المشروعية والشفافية.

يتبين من خلال هذا المبحث أن مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات تُعد آلية مؤسسية محورية لحماية المال العام المحلي وترشيد استعمال الموارد، باعتبارها تمارس رقابة مسبقة على الالتزامات المالية وتعمل على ضمان احترام المشروعية الميزانياتية وسلامة توجيه الاعتمادات، سواء تعلق الأمر بنفقات التسيير أو التجهيز والاستثمار.

¹ نفس المرجع .

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

وقد أبرز المطلب الأول البعد العملي لهذه الرقابة من خلال تتبع إجراءاتها داخل مسار الالتزام بالنفقات، لا سيما في قرارات تسيير المستخدمين، ونفقات التسيير المختلفة، ومشاريع التجهيز، بما يعكس الوظيفة الوقائية والتنظيمية التي تضطلع بها مصالح الرقابة المالية في الحد من الأخطاء قبل وقوعها وتوجيه العمل الإداري نحو الالتزام السليم بالقواعد المالية.

غير أن المطلب الثاني كشف عن فجوة قائمة بين مقتضيات الإطار التشريعي والتنظيمي وبين الواقع الميداني، إذ تظل ممارسة الرقابة المسبقة محكومة بجملة من التحديات القانونية والتنظيمية والبشرية والمادية، وأحيانا الأخلاقية، وهو ما قد يضعف فعاليتها ويجعلها تميل في بعض الحالات إلى الطابع الشكلي بدل أن تكون رقابة ذات بعد أدائي ونجاعي، خصوصا في ظل غموض بعض النصوص، وتباين التأويلات، ومحدودية الصلاحيات، وضغط حجم العمل، ونقص التكوين والوسائل التقنية.

أما المطلب الثالث فقد ركز على آفاق تطوير وتحسين أداء مصالح الرقابة المالية من خلال الدعوة إلى تدعيم الإطار التشريعي وتوضيح الاختصاصات وتكريس الاستقلالية الوظيفية، وتأهيل الموارد البشرية بما يتناسب مع حجم المهام، واعتماد الرقمنة لتحديث مسار الالتزام بالنفقات، فضلا عن ترقية التنسيق بين مختلف أجهزة الرقابة والأمين بالصرف في إطار حوكمة مالية رشيدة قائمة على الشفافية والنجاعة.

وكمحصلة لما سبق، يتضح أن فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لا تُقاس بالنصوص والإجراءات في حد ذاتها، بل بمدى انعكاسها على النتائج في الواقع. لذلك يمكن اعتماد منظومة مؤشرات ضمن الفصل الرابع (الدراسة التقييمية) تتمثل في: جودة الأداء الرقابي (الدقة، كشف التجاوزات، جودة التقارير، احترام الآجال والانضباط الإجرائي) وتحقيق الأهداف (ترشيد الإنفاق، تقليص الهدر، ضبط الاعتمادات، تعزيز الشفافية والأثر الوقائي/الاستشاري)، والاستقلالية والتمكين المؤسسي (استقلال القرار، كفاية الموارد، وضوح الدعم وملاءمة بيئة العمل)، إلى جانب أخلاقيات المهنة (السرية، الحياد، النزاهة ومنع تضارب المصالح)، ودرجة تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (توفير الوثائق في الآجال، الاستجابة للتوصيات، التواصل وبناء الثقة).

وانطلاقا من التحولات التشريعية والتحديات التطبيقية التي أبرزها هذا المبحث، تبرز ضرورة إنجاز دراسة تقييمية ميدانية لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات لرصد مستوى فعاليتها ومواطن القوة والضعف والعوامل المؤثرة في أدائها، بما يسمح بصياغة مقترحات عملية تعزز دورها الرقابي والاستشاري وتدعم الحوكمة المالية المحلية. وبناءً على ذلك، تنتقل الدراسة في الفصل التطبيقي اللاحق إلى موضوع:

"تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات - دراسة حالة: مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية"،

الفصل الثالث: فعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر:

قراءة تحليلية-تقييمية

خاتمة الفصل:

خلص هذا الفصل إلى أن الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر تمثل آلية وقائية مركزية لحماية المال العام، لأنها تُمارَس قبل تنفيذ النفقة للتحقق من شرعيتها وتوفير الاعتمادات، بما يحد من الأخطاء والانحرافات ويعزز الانضباط الميزانياتي على المستوى المحلي.

وقد بين المبحث الأول أن هذه الرقابة تطورت تاريخيا من نموذج متأثر بالتجربة الفرنسية إلى منظومة وطنية أكثر تنظيما، ترسخت مع المرسوم التنفيذي 92-414، ثم اتسع نطاقها إلى البلديات بموجب المرسوم 09-374. كما أبرزت إصلاحات 2018-2024 تحولاً نوعياً نحو الرقابة الميزانية المرتبطة بالأداء، لا سيما بعد القانون العضوي 18-15 والقانون 23-07 والرسوم التنفيذية 24-347، الذي أعاد تعريف وظيفة المراقب الميزانياتي إلى مراقب ميزانياتي بدور رقابي واستشاري.

وأظهر المبحث الثاني أن المراقب الميزانياتي هو محور المنظومة: يؤشر أو يرفض بشكل معلل، ويؤكد الأمر بالصرف بالتوجيه، وفق عناصر رقابية محددة وأجال قانونية توازن بين حماية المال العام وعدم تعطيل النشاط الإداري، مع نتائج واضحة (تأشيرة، رفض مؤقت/نهائي، أو تغاضي استثنائي بشروط).

أما المبحث الثالث فأوضح أن الرقابة المسبقة تضبط عمليا نفقات التسيير والتجهيز وتوجه البلديات لاحترام قواعد الميزانية والصفقات والوظيفة العمومية، لكنها تواجه معوقات تحد من فعاليتها، أهمها: تباين التأويلات وغموض بعض الأحكام، ضغط حجم العمل ونقص الموارد البشرية، محدودية الوسائل التقنية وضعف الرقمنة، إضافة إلى تحديات الاستقلالية والتنسيق بين أجهزة الرقابة.

وعليه، فإن الرقابة المسبقة تبقى ضرورية وذات أثر وقائي معتبر، غير أن رفع فعاليتها يقتضي دعم التحول الذي أقره المرسوم 24-347 بتكوين متخصص، وتوحيد المرجعيات، ورقمنة الإجراءات، وتعزيز التنسيق، بما يسمح بالانتقال من رقابة يغلب عليها الطابع الإجرائي إلى رقابة ميزانية أكثر نجاعة وارتباطا بالأداء.

وانطلاقاً من ذلك، ينتقل الفصل التطبيقي اللاحق إلى تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية، لرصد مستوى الفعالية ومواطن القوة والقصور واقتراح سبل التحسين.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة
لدى البلديات في الجزائر - دراسة حالة مصالح الرقابة المالية
لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عنابة

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

تمهيد:

يأتي هذا الفصل التطبيقي تنويجا للفصول النظرية السابقة التي تناولت بالتحليل الإطار المفاهيمي والمؤسساتي للرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر، وما يرتبط بها من تحولات عميقة مست المنظومة الميزانية مع صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية وتعديله بالقانون العضوي 23-23، ثم القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، وصولا إلى المرسوم التنفيذي 24-347 المؤرخ في 14 أكتوبر 2024 الذي أعاد ضبط كفاءات ممارسة الرقابة الميزانية في هذا السياق الجديد. وفي ظل هذا المسار الإصلاحي، يغدو الانتقال من مستوى التحليل النظري إلى الاختبار الميداني لمقومات الرقابة المالية المسبقة وأثرها على فعالية مصالح الرقابة على مستوى البلديات خطوة حتمية لفهم قدرة هذا الجهاز على مواكبة التحولات وترجمتها إلى ممارسات عملية في تسيير المال العام المحلي .

وانطلاقا من هذا التصور، يهدف هذا الفصل إلى تجسيد البعد التطبيقي للدراسة من خلال تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في سياق واقعي محدد، يتمثل في مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعناية، باعتبارها إطارا مؤسسيا يجمع بين اتساع النطاق الإقليمي (211 بلدية عبر ثماني ولايات) وتعدد البنى التنظيمية والمالية للبلديات الخاضعة لرقابتها.

وقد تم اعتماد المنهج التحليلي ومنهج دراسة الحالة، بالاستناد إلى استبيان مبني وفق نموذج (المدخلات-العمليات-المخرجات)، وجه إلى جميع المراقبين الماليين والمراقبين الميزانيتين المساعدين (73 مفردة) العاملين بهذه المصالح، مع إخضاع بياناته للمعالجة الإحصائية باستخدام برنامج SPSS 27، بغرض قياس مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها التنظيمية والبشرية والتقنية والعملية والاستشارية، واستجلاء أثرها في فعالية مصالح الرقابة من حيث جودة الأداء، وتحقيق الأهداف، والاستقلالية والتمكين، وأخلاقيات المهنة، والتعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة.

وتبعا لذلك، ينتظم هذا الفصل في أربعة مباحث مترابطة:

- يتناول المبحث الأول: منهجية الدراسة ومجتمعها؛
- ويعرض المبحث الثاني متغيرات الدراسة والتعريفات الإجرائية لأبعادها ونموذج الدراسة المقترح؛
- بينما يخصص المبحث الثالث لتصميم أداة الدراسة؛
- ويتناول المبحث الرابع المعالجة الإحصائية للبيانات واختبار صحة الفرضيات.

المبحث الأول: منهجية ومجتمع الدراسة

إن تحديد الإطار المنهجي للدراسة هو خطوة أساسية للبدء في الجانب التطبيقي وذلك بعد تحديد مجتمع الدراسة الذي يتلاءم مع موضوع الدراسة بمختلف أبعاده ويستجيب لمتطلبات وأدوات جمع البيانات بشكل إيجابي، ويتضمن هذا المبحث وصفا للإجراءات التي اتبعت لغرض تحقيق أهداف الدراسة، من خلال وصف منهج الدراسة، مجتمعها وعينتها.

المطلب الأول: منهج الدراسة

كل دراسة تستدعي منهجا ملائما لطبيعتها وأهدافها، ويُقصد بالمنهج:¹ مجموعة الأساليب والمداخل التي تُستعمل لجمع البيانات ومعالجتها بغرض الوصول إلى تفسيرات ونتائج علمية.

وتماشيا مع أهداف وإشكالية الدراسة ولغرض اختبار فرضياتها ميدانيا، اعتمدنا على المنهج الوصفي- التحليلي، والذي يعرف بأنه " طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها عن طريق جمع المعلومات المقننة عن المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسة الدقيقة".²

لكونه لا يقتصر على جمع البيانات فحسب، بل يمتد إلى تحليل الظاهرة ورصدها وتفسيرها اعتمادا على معطيات منظمة. وعليه، قمنا بجمع المعلومات المتعلقة بواقع الرقابة المالية المسبقة ووصفها وصفا تفسيريا دقيقا، والتعبير عنها تعبيرا كفيّا (لوصف الخصائص وتفسيرها) وتعبيرا كميّا (استنادا إلى بيانات الاستبيان) لتقديم وصف رقمي ملموس يوضح حجم الظاهرة ومستواها، سواء في شكل فقرات تحليلية أو جداول رقمية أو رسوم بيانية..

فالتعبير الكيفي يصف الظاهرة ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي يقدم وصفا رقميا ملموسا يوضح مقدار هذه الظاهرة وحجمها.³

كما تم اعتماد منهج دراسة الحالة من خلال إسقاط الإطار النظري لمتغيرات الدراسة على الهيئة محل الدراسة، بما يسمح بفهم أعمق لسياق التطبيق وخصائصه التنظيمية والوظيفية. وذلك في إطار :دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعناية.

المطلب الثاني: تحديد مجتمع الدراسة

سننتقل في هذا المطلب إلى توضيح مجتمع الدراسة وعوامل اختياره.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة:

يمثل مجتمع الدراسة مجموع المفردات أو الوحدات التي تتوافر فيها خصائص الظاهرة المراد دراستها، والتي يرغب الباحث في جمع البيانات عنها وتفسيرها وتعميم النتائج في حدودها المنهجية .

¹ لويس كوهين، (ترجمة كوثر حسين كوجيك): مناهج البحث العلمي في العلوم الاجتماعية والتربوية، ط1، القاهرة، مصر، دار العربة للنشر، سنة 1990 ص62.

² عمار بوحوش، وآخرون، مناهج البحث العلمي وطرق اعداد البحوث، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر. 2000، ص 32
³ د. مام عواطف، مطبوعة جامعية في مساق حلقة البحث، المستوى الثانية ماستر توجيه وإرشاد، قسم علم النفس وعلوم التربية بكلية العلوم الانسانية والاجتماعية - جامعة محمد بوضياف -مسيلة-، السنة الجامعية 2016-2017

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

وقد حرصنا في اختيار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها على اطلاع كاف بالموضوع، ولديهم خبرة علمية وعملية، ولهم علاقة مباشرة بوظيفة الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات.

ولذلك يشمل مجتمع الدراسة المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين التابعين للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية، والموزعين على المستوى الوطني عبر سبع (07) مديريات جهوية للميزانية (الجزائر، سطيف، الشلف، وهران، ورقلة، بشار، عناية). ويعد هذا المجتمع الإطار العام الذي يراد الاستئناس بنتائج الدراسة في حدوده بالنظر إلى وحدة الاختصاصات والمهام.

الفرع الثاني: عوامل اختيار مجتمع الدراسة:

يرجع اختيار أفراد مجتمع الدراسة إلى كونهم الفاعلين الرئيسيين المكلفين قانونا بممارسة الرقابة المالية المسبقة على الالتزامات بالنفقات، فطبيعة مهامهم تجعلهم الفئة الأكثر ارتباطا بالموضوع قيد الدراسة من خلال الأدوار الآتية:

- ممارستهم للرقابة المسبقة على النفقات العمومية وفقا للنصوص القانونية والتنظيمية السارية.
 - مساهمتهم المباشرة في تنفيذ إجراءات الرقابة وتطبيقها عمليا، بما يوفر تصورا مهنيا دقيقا لحدود فعاليتها وصعوباتها.
 - علاقتهم التفاعلية والمستمرة مع الأمرين بالصرف على مستوى البلديات، الأمر الذي يضعهم في موقع محوري لتقديم معطيات واقعية وموضوعية حول مخرجات الرقابة وآثارها.
 - تجسيدهم للدور الرقابي والاستشاري لمصالح الرقابة المالية على أرض الواقع؛ إذ لا تقتصر مهامهم على الرقابة الشكلية فحسب، بل تمتد إلى المرافقة وتقديم المشورة والتوجيه عند الاقتضاء.
- وعليه، فإن اختيار هذا المجتمع البحثي يسمح بجمع معطيات ميدانية تعكس أبعاد تطبيق الرقابة المسبقة، وتبرز حقيقة مستوى فعاليتها في الواقع العملي، بما ينسجم مع أهداف الدراسة ويسهم في بناء النموذج التحليلي المقترح.

المطلب الثالث: عينة الدراسة:

يمكن الاكتفاء في العينة بعدد معين من وحدات المجتمع، ودراستهم وعند التوصل إلى نتائج يمكن تعميم هذه النتائج على جميع أفراد المجتمع، وباختصار فإن العينة هي عبارة عن جزء أو قسم من مجتمع الدراسة.¹

الفرع الأول: حجم عينة الدراسة

في الدراسات الميدانية يمكن الاعتماد على المعاينة أو الحصر الشامل حسب طبيعة المجتمع وإمكانية الوصول إليه. وفي هذه الدراسة تم توجيه الاستبيان إلى كامل أفراد العينة المتمثل في جميع المراقبين الماليين ومساعديهم المتواجدين على رأس عملهم بمصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعناية والمقدر عددهم بـ: ثلاثة وسبعون (73) فردا (32 مراقبا ماليا، 41 مراقبا ماليا مساعدا) إلى غاية 2025/08/31، حيث وزعت استمارة الاستبيان على جميع أفراد العينة ولغرض تحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات المستخلصة من إجابات أفراد العينة، تم استخدام برنامج SPSS (الإصدار 27).

¹ - مصطفى طويطي . : التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان - تطبيقات عملية على برنامج excel - الجزء الأول، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر 2018، ص 20.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

وفي الوقت نفسه، تعد هذه العينة إطارا تطبيقيا يُستأنس بنتائجه بوصفه ممثلا جزئيا (غير عشوائي)* لمجتمع الدراسة للمراقبين ومساعدتهم على المستوى الوطني. وقد تم الاقتصار على هذه العينة لاعتبارات علمية وعملية، من بينها: توافر المعطيات، وإمكانية الاتصال المباشر بأفراده، واتساع النطاق الإقليمي للمديرية من حيث عدد البلديات الخاضعة لاختصاصها، بما يوفر إطارا تطبيقيا ملائما لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة.

الفرع الثاني: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

سعى الباحث إلى رصد مجموعة من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة باعتبارها متغيرات مؤثرة في مستوى الفهم والممارسة الرقابية، ومن أبرزها:

❖ سنوات الخبرة:

- يتراوح معظم أفراد المجتمع بين 5 إلى أكثر من 10 سنوات خبرة، وهو ما يتيح درجة عالية من الإلمام بالممارسة الفعلية للرقابة.

- قلة من الأفراد تقل خبرتهم عن 5 سنوات، مما يبرز أهمية التكوين المستمر لرفع الكفاءة.

❖ المستوى التعليمي:

- الأغلبية حاصلة على شهادات جامعية في مجالات العلوم الاقتصادية والمالية والقانون.

- نسبة مقبولة تملك شهادات عليا (ماجستير ودكتوراه)، ما يعكس مؤهلات أكاديمية تدعم جودة التحليل الرقابي.

الفرع الثالث: التعريف بالإطار المؤسسي للعينة: مصالح الرقابة المالية لدى البلديات بالمديرية الجهوية للميزانية بعناية

أ- تقديم المديرية الجهوية للميزانية بعناية¹:

تُعد المديرية الجهوية للميزانية بعناية إحدى الهيئات اللامركزية التابعة للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية، وتتمتع بهيكل تنظيمي ووضع قانوني عضوي يستند إلى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-496 المؤرخ في 21 ديسمبر 1991، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 11-91 المؤرخ في 16 فيفري 2011، إضافة إلى القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 28 جوان 2011 المعدل والمتمم بالقرار الصادر في 20 أفريل 2022، المتعلق بتحديد عدد المديرية الجهوية للميزانية (07) ومقراتها الإدارية.

وتغطي هذه المديرية ثماني ولايات هي: (عناية، الطارف، قالمة، خنشلة، أم البواقي، سكيكدة، سوق أهراس، تبسة).

وتتمثل بنيتها التنظيمية في ثماني (8) مديريات للبرمجة ومتابعة الميزانية على مستوى الولايات، وثمانية (8) مصالح للرقابة الميزانية بالولايات، إضافة إلى 32 قطبا لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات على رأس كل

* تعرف العينة القصدية (غير العشوائية) بأنها عينة يختارها الباحث عن وعي وقصد، وليست نتاج سحب عشوائي، إذ لا تكون لكل فرد في المجتمع نفس فرصة الاختيار، بل يتم انتقاء أفراد العينة بناء على صفات معينة مرتبطة مباشرة بموضوع الدراسة، كأن يزاولوا وظيفة محددة، أو ينتموا إلى مؤسسة بعينها، أو يمتلكوا خبرة ومعرفة وثيقة بالظاهرة المدروسة، مما يجعلهم الفئة الأقرب والأقدر على تزويد الباحث بالمعلومات التي يحتاجها وفي هذا الإطار يُعد اختيار المراقبين الماليين ومساعدتهم العاملين في مصالح الرقابة المالية لدى البلديات مثالا واضحا على العينة القصدية، لأنهم يمارسون فعليا الرقابة المسبقة ويشكلون مصدر المعطيات الأكثر ارتباطا بموضوع الدراسة.

¹ مجلة المدرب الميزانياتي الصادرة عن المديرية الجهوية للميزانية -عناية- العدد الأول (1) جويلية 2023، ص 3-4

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة

قطب مراقب مالي، بإجمالي (32) مراقبًا ماليًا و(41) مراقبًا ماليًا مساعدًا، وثلاث (3) ملحقات لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات.

وتُستند إلى هذه المديرية مهمة ممارسة الرقابة المسبقة على النفقات الملتزم بها، حيث يشمل مجال تدخل المراقبين الميزانيات العامة لمؤسسات وإدارات الدولة، والميزانيات الملحقة، والحسابات الخاصة بالخرينة، وميزانيات الولايات والبلديات، فضلًا عن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

كما تُنظم المديرية الجهوية للميزانية بعنابة، على غرار باقي المديريات الجهوية، في ثلاث مديريات فرعية (اثنان منها ذات طابع ميزاني مباشر والثالثة موجهة لمتابعة البرامج المحلية)، فضلًا عن مكتبين تابعين مباشرة للمدير الجهوي. وتشمل هذه البنية: المديرية الفرعية لتطبيق التنظيم الميزاني المتعلق بميزانية الدولة والجماعات الإقليمية والرقابة المالية للولايات والبلديات، والمديرية الفرعية للتقديرات الميزانية والتنمية الإقليمية، والمديرية الفرعية لمتابعة ميزانية المشاريع والبرامج المحلية، إلى جانب مكتب الوسائل والتكوين ومكتب الطعون والتفتيش والمنازعات.

وتتجسد مهام هذه المصالح في السهر على احترام التشريع والتنظيم الميزانيين، وجمع ومعالجة المعطيات المالية وتحليلها، ومتابعة تنفيذ الاعتمادات المخصصة للمشاريع والبرامج المحلية، وإعداد الحصائل والتقارير الدورية المتعلقة بالرقابة المسبقة للنفقات العمومية، فضلًا عن تسيير الموارد الداخلية وحفظ الأرشيف والمحافظة على الممتلكات العمومية الموضوعة تحت تصرفها.

ب- هيكلية مصالح الرقابة المالية لدى البلديات وتوزيع البلديات الخاضعة لاختصاصها:¹¹

يبين الملحق رقم (7)* المتعلق بمصالح الرقابة المالية لدى البلديات اتساع النطاق الإقليمي للرقابة المالية على مستوى البلديات التابعة لاختصاص المديرية الجهوية للميزانية بعنابة، حيث تغطي هذه المصالح ما مجموعه 211 بلدية موزعة عبر ثماني ولايات.

فعلى مستوى ولاية عنابة، تنتوزع مهام الرقابة بين مصلحتي الرقابة المالية لبلديتي عنابة والبونوي، وبلديتي الحجار وبرحال، وبلدية عين الباردة، إضافة إلى ملحقة الرقابة بسيدي عمار، بما يضمن تغطية كامل بلديات الولاية (12 بلدية).

وفي ولاية الطارف، تضطلع مصالح الرقابة المالية لبلديات الطارف وملحقة بوحجار وبن مهدي والقالة والذرعان بمتابعة الوضعية المالية لبلديات الولاية الأربع والعشرين (24).

في حين تشرف مصالح الرقابة المالية لدى البلديات بولاية قالمة (قالمة، وادي الزناتي، بوشقوف) على رقابة 34 بلدية. وينسحب التنظيم ذاته على ولايات خنشلة وأم البواقي وسكيكدة وسوق أهراس وتبسة، حيث تتمركز مصالح الرقابة المالية في بلديات محورية تتولى تغطية مجموع البلديات التابعة لكل ولاية.

ويعكس هذا التوزيع الجغرافي والوظيفي حرص المديرية الجهوية للميزانية بعنابة على تقريب وظيفة الرقابة من الجماعات المحلية وضمان شمولها، بما يساهم في تعزيز شفافية التسيير المالي للبلديات وترقية حكمة المال العام على المستوى المحلي.

¹¹ مجلة المدرب الميزانياتي الصادرة عن المديرية الجهوية للميزانية -عنابة- العدد الأول (1) جويلية 2023، ص 3-4

*أنظر الملحق رقم 7 : هيكلية مصالح الرقابة المالية لدى البلديات وتوزيع البلديات الخاضعة لرقابتها

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الجدول رقم 13 عدد مصالح الرقابة المالية لما بين البلديات وعدد البلديات الخاضعة لرقابتها:

التوزيع الجغرافي والوظيفي لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات حسب الولايات								
عدد المصالح الولايات	عناية	الطارف	قالمة	خنشلة	أم البواقي	سكيكدة	سوق أهراس	تبسة ولايات
عدد مصالح الرقابة المالية لدى البلديات	6	5	3	2	5	4	6	4
عدد البلديات الخاضعة للمراقبة	12	24	34	21	29	37	26	28
211 بلدية								

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مجلة المدرب الميزانياتي الصادرة عن المديرية الجهوية

للميزانية العدد الأول 2023

يظهر الجدول رقم (13)، التوزيع الجغرافي والوظيفي لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات عبر ثماني ولايات، حيث يبلغ عدد المصالح 35 مصلحة تشرف على 211 بلدية، أي بمعدل يقارب 6 بلديات لكل مصلحة رقابة.

يتضح أن ولايتي عناية وسوق أهراس تتوفران على أكبر عدد من المصالح (6 مصالح لكل منهما)، تليهما ولايتا الطارف وأم البواقي بـ 5 مصالح لكل ولاية، ثم سكيكدة وتبسة بـ 4 مصالح، في حين تسجل قالمة 3 مصالح فقط وخنشلة أقل عدد (مصلحتان). أما من حيث عدد البلديات الخاضعة للمراقبة، فتأتي سكيكدة في الصدارة بـ 37 بلدية، تليها قالمة (34)، أم البواقي (29)، تبسة (28)، سوق أهراس (26)، الطارف (24)، خنشلة (21)، في حين تسجل عناية أقل عدد من البلديات (12 بلدية).

وبمقارنة عدد المصالح بعدد البلديات يتبين بشكل أوضح عدم توازن العبء الرقابي بين الولايات؛ فولاية عناية تضم 6 مصالح تشرف على 12 بلدية، في حين تشرف 5 مصالح في الطارف على 24 بلدية، و 3 مصالح في قالمة على 34 بلدية، ومصلحتان فقط في خنشلة على 21 بلدية، بينما تتكفل 5 مصالح في أم البواقي بمراقبة 29 بلدية، و 4 مصالح في سكيكدة بـ 37 بلدية، و 6 مصالح في سوق أهراس بـ 26 بلدية، و 4 مصالح في تبسة بـ 28 بلدية.

هذا التفاوت في عدد البلديات الخاضعة لكل مصلحة رقابة يعني أن متوسط العبء الرقابي يرتفع بشكل ملحوظ في بعض الولايات وينخفض في أخرى، وهو ما يعكس تفاوتاً واضحاً في حجم الأعباء الرقابية الملقاة على كل مصلحة، وهو ما قد ينعكس سلباً على فعالية أداء مصالح الرقابة المالية لدى البلديات، وسرعة معالجة الملفات، وجودة المتابعة الرقابية من ولاية إلى أخرى..

كما يبين الملحق رقم (6)¹ أن هذا الاختلال يزداد وضوحاً عند النظر إلى توزيع الموارد البشرية؛ إذ يبلغ العدد الإجمالي للمراقبين الماليين 32 مراقباً (أي مراقب واحد في كل مصلحة)، مقابل 41 مراقباً مالياً مساعداً،

¹ أنظر الملحق رقم (6): توزيع المراقبين الماليين والمراقبين المساعدين لدى مصالح الرقابة بالبلديات في ولايات عينة الدراسة

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

غير أن هذا الحجم من الموارد البشرية لا يقابله توزيع متكافئ بين المصالح والولايات؛ إذ توجد مصالح ملحقة لا يتوفر بها مراقب مالي أصلي مثل ملحقة سيدي عمار، وملحقة عين ببوش، وملحقة تاور، في حين تعمل مصالح أخرى من دون مراقب مالي مساعد كما هو الحال في سدراتة ومراهنة. وتعكس هذه المعطيات اختلالا واضحا في توزيع العبء الرقابي، سواء من حيث عدد الملفات المرتبط بعدد البلديات أو من حيث توافر الإطارات المؤهلة، وهو ما من شأنه التأثير في فعالية الرقابة المالية وسرعة معالجة الملفات وجودة المتابعة من مصلحة وأخرى، ومن ولاية لأخرى.

المبحث الثاني: متغيرات الدراسة، والتعريفات الإجرائية لأبعاد الدراسة، أنموذج الدراسة المقترح

يهدف هذا المبحث إلى تحديد متغيرات الدراسة، وبيان تعريفاتها الإجرائية، مع تقديم أنموذج الدراسة الذي يبين العلاقات المفترضة بينها.

المطلب الأول: متغيرات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية:

تعد المتغيرات من المفاهيم الجوهرية في البحث العلمي، إذ تمثل الخصائص أو الصفات أو الظواهر التي يسعى الباحث إلى ملاحظتها وقياسها ودراسة العلاقة فيما بينها ويقصد بالمتغير أي خاصية يمكن أن تتغير قيمتها من فرد إلى آخر أو من موقف إلى آخر وهو ما يميزها عن الثوابت¹.

بما أن الهدف من هذه الدراسة يتمثل في محاولة تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة واختبار العلاقة المباشرة بين مستوى التطبيق والفعالية المتحققة، فمن المهم التمييز بين متغيري الدراسة. ذلك أن مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة لا يعكس بالضرورة فعاليتها في الواقع العملي؛ فقد تكون الرقابة قائمة من الناحية الشكلية أو النصية دون أن تحدث أثرا ملموسا، كما قد يتحقق توافق بين وجودها وفعاليتها، أو تظهر فعالية نسبية رغم محدودية الإمكانيات والوسائل المتاحة، ومن ثم، فإن هذا التمييز المنهجي يعد ضروريا لتوضيح العلاقة السببية بين المتغيرين واختبار الفرضيات المتعلقة بمدى تأثير مستوى التطبيق على فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات. وانطلاقا من هذا الإطار العام، تقوم هذه الدراسة على متغيرين رئيسيين²:

¹ Creswell, J. W & Creswell, J. D, **Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches**, 6th ed, SAGE Publications, California, 2023, p227.

² - المتغير المستقل (المتغير المُعالَج): هو العامل الذي يقوم الباحث بملاحظته أو ضبطه في إطار الدراسة، باعتباره العنصر الذي يفترض أنه يؤثر أو يفسر التغير الحاصل في المتغير التابع. وبمعنى آخر يعتبر المتغير المستقل سببا محتملا في إحداث التغير أو التأثير على النتيجة التي يسعى الباحث إلى تفسيرها أو التنبؤ بها.

- المتغير التابع: هو الظاهرة أو النتيجة التي يسعى الباحث إلى تفسيرها أو التنبؤ بها، إذ يعكس الأثر الناتج عن تأثير المتغير المستقل ويعرف بوصفه (الاستجابة/المعيار) الذي يفترض أنه ناجم عن شروط المعالجة المستقلة. وعليه فإن دور الباحث ينحصر في ملاحظة وقياس الأثر الناجم عن المتغير المستقل على المتغير التابع، دون التدخل فيه مباشرة. كما قد تتضمن الدراسات متغيرات وسيطة أو ضابطة تستخدم لضبط العلاقات أو تفسيرها بشكل أكثر دقة. نقلا عن:

Saunders, Mark N. K. et Autres, **Research Methods for Business Students**, 8th ed. Pearson Education, Harlow, 2019, P 174. انظر عرض الأنواع الشائع استخدامها في بحوث الأعمال تلخيص Saunders لجداول أنواع المتغيرات، ص. 174، جدول 2.5.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الفرع الأول: المتغير المستقل: مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة

تمثل المتغير المستقل في هذه الدراسة في مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة، وهو أحد العوامل المفسرة التي تؤثر بشكل مباشر في فعالية مصالح الرقابة لدى البلديات. ويعكس مدى وجود أدوات الرقابة والإجراءات المقررة على مستوى المصالح الرقابية، إلى جانب درجة توافر وتنفيذ المقومات الأساسية لممارسة الرقابة المالية على نفقات البلديات في الواقع العملي.

ويركز هذا المتغير على أسئلة محورية من قبيل: هل تطبق الرقابة المسبقة فعليا وفق النصوص والتوجيهات؟ هل توجد إجراءات واضحة ومحددة؟ هل الموظفون مؤهلون؟ وهل تتوفر الوسائل التقنية اللازمة؟ وبذلك يعتبر هذا المتغير مستقلا لأنه يفسر ويؤثر بشكل مباشر في مستوى فعالية الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، أي في قدرة مصالح الرقابة على أداء مهامها وتحقيق أهدافها ، وتتمثل أبعاده في:

1- الإطار التنظيمي والإجرائي:

التعريف الاصطلاحي (القانوني): يشمل مجموعة القوانين واللوائح والتعليمات التي تضبط عمليات الإنفاق وتحدد صلاحيات ومسؤوليات أجهزة الرقابة ووفقا للتنظيم: تمارس الرقابة المالية المسبقة للتأكد من مشروعية النفقات واحترام القيود المالية المعتمدة قبل تنفيذ الالتزامات والصرف¹.

التعريف الإجرائي: يُقاس بدرجة وضوح واكتمال وملاءمة القوانين واللوائح والتعليمات المنظمة للرقابة المسبقة، وسهولة تطبيقها من قبل المصالح، ومدى الالتزام بها عمليا، وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

2- الموارد البشرية والهيكل الوظيفي:

التعريف الاصطلاحي: مستوى توافر الكفاءات البشرية من حيث العدد، والتأهيل، والخبرة، والتخصص، داخل مصالح الرقابة المالية والبلديات، وكيفية توزيعها ضمن هيكل وظيفي/تنظيمي واضح يحدد الاختصاصات، وخطوط السلطة، ومسؤوليات كل منصب، وقنوات الاتصال بين الوحدات، بما يضمن أداء المهام الرقابية بكفاءة وفعالية وتحقيق أهداف الرقابة المالية المسبقة. ويؤكد المعهد الدولي للمراجعين الداخليين على أن الكفاءة المهنية تتحقق من خلال التعليم التدريب، والخبرة العملية المستمرة².

التعريف الإجرائي: يقيس مدى توافر الكفاءات المؤهلة من حيث المؤهلات الأكاديمية والخبرة العملية والتخصص، ودرجة توازن توزيعها داخل المصالح، وملاءمتها كما ونوعا لحجم العمل، إضافة إلى استمرارية تطويرها المهني. وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

¹ مرسوم تنفيذي رقم 09-374 مؤرخ في 28 ذي القعدة عام 1430 الموافق 16 نوفمبر سنة 2009 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق 14 نوفمبر سنة 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر ج عدد 67. المادة 07

² Jean-Pierre Garitte, **The International Professional Practices Framework**, Internal Audit Training of Trainees, 1 February 2018, https://cfrr.worldbank.org/sites/default/files/2020-03/AuditToT_webinar_on_IPPF_Update.pdf Consulté le 23 SEPT 2022 At 19.40H

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

3- البنية التقنية الداعمة:

التعريف الإصطلاحي: هي الوسائل التكنولوجية المساندة للرقابة المالية كالنظم المعلوماتية والبرمجيات. وتتضمن الأجهزة ومكوناتها المادية والعناصر القادرة على جمع وتخزين البيانات ومعالجتها وتوصيل المعلومات اللازمة إلى مستخدميها، كما يؤكد إطار سياسة الحكومة الرقمية الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD، 2020) أن النضج الرقمي للحكومة يعد شرطاً لتحسين الكفاءة الداخلية وتعزيز الشفافية في إدارة الشؤون العمومية، بما في ذلك إدارة المالية العمومية¹

التعريف الإجرائي: يقيس مدى توظيف التكنولوجيا في دعم الرقابة المسبقة عبر أنظمة رقمية لرصد البيانات وتبادلها، حفظ السجلات وأرشفتها، دعم التحقق وتتبع الملفات، وتحسين دقة المخرجات وتقليص الأخطاء، وذلك استناداً إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

4- التطبيق العملي للرقابة

التعريف الإصطلاحي: هو مجموع الممارسات والإجراءات التي يباشر من خلالها جهاز الرقابة أو المراقب الميزانياتي صلاحياته القانونية في فحص العمليات والقرارات المالية والتثبت من مشروعيتها ومطابقتها للأنظمة السارية، في إطار من الاستقلالية الوظيفية والحياد الموضوعية، وذلك عبر مراحل التخطيط لأعمال الرقابة، وتنفيذها، وإعداد التقارير والمتابعة، ووفقاً للمعيار ISSAI 300 الصادر عن الإنتوساي فإن الرقابة الفعالة تتطلب الاستقلالية الكاملة في التخطيط والتنفيذ وإعداد التقارير².

التعريف الإجرائي: يقيس وجود ومدى انتظام واكتمال تطبيق الإجراءات الرقابية فعلياً، ودرجة تغطيتها لمختلف مراحل الإنفاق داخل البلديات، مع احترام الآجال والضوابط القانونية والإجرائية. وذلك استناداً إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

5- الدور الاستشاري والتوجيهي:

التعريف الإصطلاحي: يمثل البعد الإرشادي لمصالح الرقابة، إذ لا يقتصر دورها على المطابقة بل يشمل التوجيه نحو إعداد ميزانيات رشيدة. إذ تتولى مصالح الرقابة الميزانياتية مهام المرافقة والتوجيه في إعداد الميزانيات وضمان مطابقتها للقانون فالمراقب الميزانياتي مكلف بتقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي³.

¹ OECD .The OECD Digital Government Policy Framework: Six Dimensions of a Digital Government. OECD Public Governance Policy Papers, no. 2. Paris: OECD Publishing, 2020.P 7 ، <https://doi.org/10.1787/f64fed2a-en> consulté le 23 SEPT 2022 At 22:20H

² ISSAI 300 , Performance Audit Principles, 2019,

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/ISSAI_300_en_2019.pdf

³ المرسوم التنفيذي رقم 24-347 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد كفايات ممارسة الرقابة الميزانياتية، ج ر ج، العدد 72. المادة 37

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

التعريف الإجرائي: يقيس درجة قيام مصالح الرقابة المالية بدورها الاستشاري والتوجيهي عبر المرافقة، تقديم التوصيات الاستباقية، التوعية بمتطلبات الرقابة المسبقة، والمساهمة في تحسين الأداء المالي والإداري للبلديات وفق مقتضيات المرسوم التنفيذي 24-347. وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

الفرع الثاني: المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات*:

أما المتغير التابع في هذه الدراسة يتمثل في فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، باعتباره النتيجة النهائية أو الأثر المراد قياسه وتفسيره في إطار الدراسة، ويقصد به درجة نجاح هذه المصالح في تحقيق الأهداف الموكلة إليها، ولا سيما من خلال ضبط الإنفاق العمومي وترشيد استخدام الموارد المالية وتحسين التسيير المالي المحلي ما يعزز الشفافية والكفاءة، والكشف عن التجاوزات والمخالفات والتقليل من المخاطر المالية، فضلا عن تقديم الاستشارات ذات الطابع الوقائي والتطويري التي تساهم في تحسين الأداء المالي للبلديات.

ولقياس هذا المتغير، جرى اعتماد مجموعة من الأبعاد والمؤشرات التي تترجم مفهوم الفعالية إلى عناصر قابلة للملاحظة والقياس وهي:

1- جودة الأداء الرقابي:

التعريف الإصطلاحي: هي درجة الالتزام بالمعايير المهنية في إنجاز المهام. وتوضح إرشادات الإنتوساي (ISSAI 300) أن الجودة عنصر جوهري لنجاح التدقيق والرقابة، فهي تضمن الدقة والشفافية¹.

التعريف الإجرائي: يقيس كفاءة ونتائج تنفيذ المهام الرقابية عبر: دقة التطبيق التشريعي، كشف التجاوزات، إعداد التقارير في الزمن المحدد، الالتزام بالمعايير، والتطوير المستمر للأداء، وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

2- تحقيق أهداف مصالح الرقابة:

التعريف الإصطلاحي: يقصد بتحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية مدى بلوغ الغايات القانونية والتنظيمية المرسومة لها كما، والمتمثلة أساسا في ضمان مشروعية النفقات العمومية وترشيدها وحماية المال العام والمساهمة في تحقيق التوازن المالي، وذلك عبر ممارسة رقابة شاملة تُسهم في التحكم في تنفيذ قوانين المالية والتأكد من واقعية البرمجة الميزانية ومصادقيتها واحترامها والتنبه إلى المخاطر والاختلالات ذات الطابع الميزانياتي².

* يقصد بفعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة—في هذه الدراسة—درجة نجاح المصلحة كوحدة تنظيمية-مؤسسة عمومية في أداء وظائفها (الوقائية، الضبطية، والاستشارية) بما يحقق أهدافها الرقابية على نفقات البلديات، وفق مخرجات قابلة للقياس تتمثل في: جودة الأداء الرقابي، تحقيق الأهداف، الاستقلالية والتمكين المؤسسي، الالتزام بأخلاقيات المهنة، وتعاون الجهات الخاضعة للرقابة. فالقياس هنا يستهدف فعالية المصلحة كمؤسسة (قواعدها وإجراءاتها ومواردها وتنظيمها وعلاقاتها)، وليس خصائص الأفراد بمعزل عن السياق المؤسسي الذي يشتغلون داخله.

¹ ISSAI 300, Op.Cit ،

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/ISSAI_300_en_2019.pdf

² القانون رقم 23-07 المؤرخ في 3 ذى الحجة 1444 الموافق 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، ج ر ج ج العدد 44. المادة 103.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

التعريف الإجرائي: يقيس مدى إسهام مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية عبر: ترشيد النفقات، تقليص الهدر، ضبط الاعتمادات، تعزيز الشفافية، دعم التوازن المالي، وتفعيل الأثر الوقائي/الاستشاري. وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

3- الاستقلالية والتمكين المؤسسي:

التعريف الإصطلاحي: يقصد بالاستقلالية والتمكين المؤسسي أن تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالحرية التامة في أداء مهامها دون أي تأثير أو تدخل من الجهات الخاضعة للرقابة أو السلطات التي قد تؤثر على موضوعيتها¹. وتؤكد مدونة الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين أن الاستقلالية شرط أساسي للحفاظ على النزاهة والموضوعية².

التعريف الإجرائي: يُقاس مستوى الاستقلالية والتمكين المؤسسي من خلال: وضوح الصلاحيات، توفر الحماية القانونية، كفاية الموارد البشرية والمادية، القدرة على رفض المخالفات دون تدخل خارجي، وملاءمة بيئة العمل التنظيمية. وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

4- الالتزام بأخلاقيات المهنة:

التعريف الإصطلاحي: تعني الالتزام بالقيم المهنية (النزاهة، الحياد، الشفافية). وتوضح مدونة الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين أنه يجب على المهنيين الالتزام بالنزاهة والموضوعية والسرية والسلوك المهني³. كما توضح مدونة أخلاقيات المهنة للمديرية العامة للميزانية أن أخلاقيات المهنة هي نسق من القيم والمعايير المهنية التي تنظم سلوك العاملين وتوجه قراراتهم لخدمة الصالح العام، وتشمل أساسا: النزاهة والاستقامة، الموضوعية/الحياد، الشفافية، السرية، المسؤولية والمساءلة، تجنب تضارب المصالح، والاحترافية واحترام المتعاملين⁴.

التعريف الإجرائي: قيس مدى الالتزام بأخلاقيات المهنة في ممارسة المهام الرقابية عبر: النزاهة، الحياد/الموضوعية، السرية، الشفافية، تجنب تضارب المصالح، والالتزام بالسلوك المهني. وذلك استنادا إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

¹ جمعة محمد يوسف الفاخري، تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة زلتن /جامعة المرقب، العدد الثاني، 2023، ص 245

² International Ethics Standards Board For Accountants, International Code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards), April 2018 , https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code_0.pdf

³ Ibidem. (المرجع السابق نفسه)

⁴ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للميزانية، ماي 2020، والتعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 04 ماي 2023 المتعلقة بمدونة أخلاقيات موظفي وأعاون وزارة المالية (للاطلاع أكثر : <https://www.mf.gov.dz/images/pdf/reglementation/pdf002.pdf>)

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

5- تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (التعاون المؤسسي):

التعريف الإصطلاحي: يقصد بتعاون الجهات الخاضعة للرقابة تفاعل وتكامل الجهات المراقبة مع أجهزة الرقابة في إطار علاقة تبادلية منظمة، بهدف تحسين فعالية الرقابة وضمان تطبيق التوصيات والملاحظات. ويشير دليل التعاون الصادر عن INTOSAI إلى أن التعاون الفعال بين الأجهزة الرقابية والجهات الخاضعة للرقابة يمثل شرطاً أساسياً لتحقيق القيمة المضافة الحقيقية للرقابة، حيث يتجاوز دور الرقابة مجرد التقييم والتصحيح إلى بناء علاقة استراتيجية تسهم في تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز الشفافية المالية والإدارية. وهذا التعاون المؤسسي يتطلب من الجهات الخاضعة للرقابة الالتزام بتنفيذ التوصيات، وتوفير المعلومات والوثائق المطلوبة، والعمل بروح الشراكة مع أجهزة الرقابة في سبيل تحقيق الأهداف المشتركة¹.

التعريف الإجرائي: يقيس درجة تعاون البلديات مع مصالح الرقابة المالية من خلال: توفير المعلومات والوثائق في الآجال، الاستجابة للملاحظات والتوصيات، جودة التواصل، وبناء الثقة بما يدعم تنفيذ الرقابة ويحد من التجاوزات، وذلك استناداً إلى استجابات أفراد عينة الدراسة على أداة القياس المعدة لهذا الغرض. حيث يحصل أفراد عينة الدراسة على درجات حسب مقياس ليكرت الخماسي.

اجمالا، يلخص الجدول التالي التعريفات الإجرائية لمتغيرات وأبعاد الدراسة:

الجدول رقم 14 التعريفات الإجرائية لمتغيرات وأبعاد الدراسة:

نوع المتغير	المتغير / البعد	التعريف الإجرائي
مستقل	مقومات الرقابة المالية المسبقة	درجة توافر وتنفيذ المقومات والآليات الأساسية اللازمة لممارسة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الواقع العملي.
مستقل	الإطار التنظيمي والإجرائي	درجة وضوح وملاءمة وسهولة تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المنظمة للرقابة والالتزام بالمصالح بها.
مستقل	الموارد البشرية والهيكل الوظيفي	مدى توافر الكفاءات البشرية المؤهلة وتوزيعها بشكل متوازن وملاءمتها لحجم العمل مع الاستفادة من التطوير المهني المستمر.
مستقل	البنية التقنية الداعمة	مدى توظيف الأنظمة والتقنيات الرقمية في رصد البيانات وتحليل المخاطر وحفظ السجلات بما يدعم دقة وكفاءة العمل الرقابي.
مستقل	التطبيق العملي للرقابة	مدى انتظام واكتمال تنفيذ الإجراءات الرقابية فعلياً على مختلف مراحل الإنفاق العمومي مع الالتزام بالضوابط القانونية والإجرائية.
مستقل	الدور الاستشاري والتوجيهي	درجة قيام المراقب الميزانياتي بدور استشاري وتوجيهي للبلديات من خلال التوعية وتقديم التوصيات الاستباقية وتطوير آليات العمل وفق

¹ International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), INTOSAI GOV 9100: **Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector** (Budapest: INCOSAI, 2004), p. [45-44] .

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

المرسوم التنفيذي. 24-347		
تابع	فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة	درجة نجاح المصلحة (كوحدة تنظيمية-مؤسسة عمومية) في أداء وظائفها (الوقائية، الضبطية، والاستشارية) بما يحقق أهدافها الرقابية على نفقات البلديات، وفق مخرجات قابلة للقياس تتمثل في: جودة الأداء الرقابي، تحقيق الأهداف، الاستقلالية والتمكين المؤسسي، الالتزام بأخلاقيات المهنة، وتعاون الجهات الخاضعة للرقابة. والقياس هنا يستهدف فعالية المصلحة كمؤسسة (قواعدها وإجراءاتها ومواردها وتنظيمها وعلاقاتها)، وليس خصائص الأفراد بمعزل عن السياق المؤسسي الذي يشغلون داخله.
تابع	جودة الأداء الرقابي	كفاءة تنفيذ المهام الرقابية من حيث دقة التطبيق التشريعي، كشف التجاوزات، إعداد التقارير في الآجال المحددة، والالتزام بمعايير العمل الرقابي.
تابع	تحقيق أهداف مصالح الرقابة	مدى إسهام نشاط الرقابة المالية المسبقة في ترشيد النفقات، تحسين استخدام الموارد، تعزيز الشفافية، وتحقيق الدور الوقائي والاستشاري والتطويري.
تابع	الاستقلالية والتمكين المؤسسي	درجة تمتع مصالح الرقابة بالصلاحيات والموارد الكافية، ووجود سياسات تنظيمية وإدارية داعمة توفر بيئة مناسبة لتحقيق الأهداف الرقابية.
تابع	أخلاقيات المهنة	مدى التزام المراقبين بالنزاهة والحياد والسرية والشفافية وتجنب تضارب المصالح بما يدعم مصداقية وفعالية العمل الرقابي.
تابع	تعاون الجهات الخاضعة للرقابة	درجة تجاوب البلديات مع متطلبات الرقابة من حيث توفير المعلومات، الالتزام بالتوصيات، وجودة التواصل والتفاعل والتعاون المشترك.

المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثاني: أنموذج الدراسة المقترح

سنقوم فيما يلي بتقديم إطار واضح لبناء أنموذج الدراسة واستنباط فرضيات الدراسة مع تحديد العلاقة المتوقعة بين أبعاد متغيرات الدراسة.

الفرع الأول: بناء أنموذج الدراسة:

ينطلق أنموذج هذه الدراسة في بُعده العملي من افتراض أساسي مفاده أن فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات لا تُعد معطى تلقائياً، وإنما هي نتيجة مباشرة لمستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة التي يقوم عليها عمل هذه المصالح.

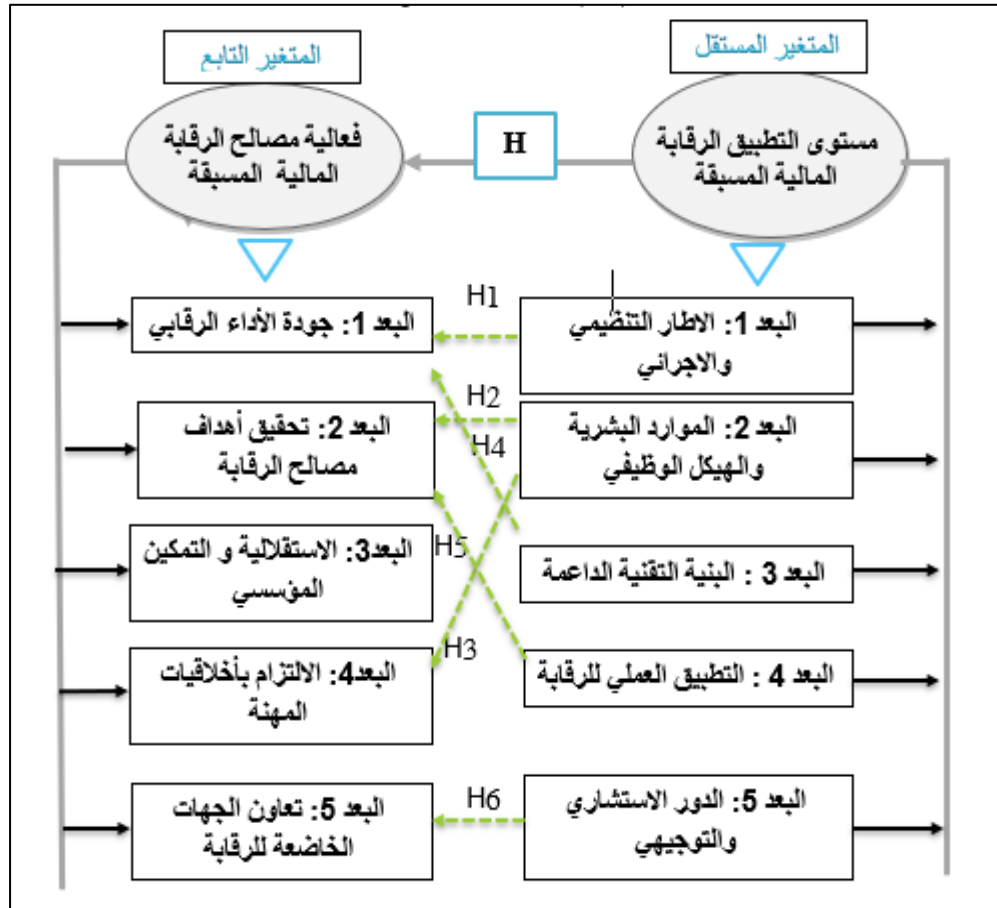
وبناءً على ذلك، يفترض أنموذج الدراسة المقترح أن مستوى تطبيق هذه المقومات يُحدث أثراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية في مستوى الفعالية الرقابية المتحققة فعلياً على مستوى البلديات؛ بحيث تُسهم المقومات التنظيمية

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

والبشرية والتقنية والإجرائية والاستشارية في رفع جودة الأداء الرقابي، وتحسين القدرة على تحقيق الأهداف، وتعزيز الاستقلالية والتمكين المؤسسي، وترسيخ أخلاقيات المهنة، وتقوية التعاون بين مصالح الرقابة المالية المسبقة والجهات الخاضعة لرقابتها. ويمكن تمثيل هذا التصور في أنموذج الدراسة المقترح كما هو موضح في:

الشكل رقم 1 أنموذج الدراسة المقترح:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الدراسات السابقة* والأدبيات الأكاديمية ذات الصلة.¹

الفرع الثاني: وصف العلاقات المتوقعة وفق الفرضيات:

يمكن وصف العلاقات المتوقعة وفق الفرضيات من خلال نموذج الدراسة المقترح كالتالي :

1- الفرضية الرئيسية (H)

يُحدث مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها أثرا إيجابيا ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات بأبعادها، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

2- الفرضيات الفرعية: تنبثق عن الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي:

- الفرضية الفرعية الأولى (H1):

* أنظر الفصل التمهيدي:الدراسات السابقة

¹مرعي بني خالد وأريج حتاملة، 2013، جمعة محمد يوسف الفاخري، 2013، موفق عبد القادر، 2015، جلال فالح عبد الله العلاطي، 2017،

عوالي بلال، 2018، بوراوي عيسى، 2019، بن الطيب مصطفى، 2020

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

- الفرضية الفرعية الثانية (H2) :

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهدافها، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

- الفرضية الفرعية الثالثة (H3):

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

- الفرضية الفرعية الرابعة (H4):

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لها، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

- الفرضية الفرعية الخامسة (H5):

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

- الفرضية الفرعية السادسة (H6)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

المبحث الثالث: تصميم أداة الدراسة

في إطار قياس متغيرات الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها سنسعى في هذا المبحث إلى توضيح كيفية تصميم أداة الدراسة، والأسس العلمية التي اعتمدت في بنائها، ومراحل إعدادها بما يتناسب مع طبيعة الدراسة وأهدافها.

المطلب الأول: وصف أداة الدراسة

تتمثل أداة الدراسة في تلك الوسائل الفعالة التي يتمكن الباحث بواسطتها من جمع البيانات والمعلومات عن متغيرات الدراسة للوصول إلى الأهداف والإجابة على تساؤلاته¹، وقد تم الاعتماد في هذه الدراسة (الاستبيان).

¹ بوروي عيسى، مرجع سابق، ص 190

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الفرع الأول: خطوات إعداد أداة الدراسة وإجراءات توزيعها

يهدف هذا الفرع إلى توضيح خطوات إعداد أداة الدراسة، والأسس المعتمدة في بنائها، إضافة إلى الإجراءات المتبعة في توزيعها على عينة الدراسة.

أولاً: كيفية إعداد أداة الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسية لقياس متغيرات الدراسة المبينة في نموذج الدراسة، بهدف استطلاع آراء المراقبين الميزانياتيين ومساعدتهم العاملين بمصالح الرقابة المالية على مستوى البلديات التابعة لـ المديرية الجهوية للميزانية بعناية. وقد تم إعداد الاستبيان بطريقة تساعد على جمع بيانات دقيقة وقابلة للمعالجة الإحصائية، مع مراعاة ما ورد في الإطار النظري لموضوع الرقابة المالية المسبقة، والاستفادة من الدراسات السابقة والأدبيات ذات الصلة، إلى جانب الحرص على وضوح العبارات وسهولة فهمها من طرف أفراد العينة.

ولتدعيم صدق الأداة وسلامة صياغتها، عرضت النسخة الأولية من الاستبيان على الأستاذة المشرفة قصد المراجعة واختبار ملاءمته لجمع البيانات، وبناءً على توجيهاتها تم إدخال تعديلات أساسية شملت إضافة بعض الأبعاد في كلا المتغيرين وتعديل عدد من العبارات بما ينسجم مع أهداف الدراسة. كما تم عرضه للتحكيم على مجموعة من الأساتذة المختصين والممارسين المهنيين في مجال الرقابة المالية، قصد الاستفادة من ملاحظاتهم واقتراحاتهم، ثم أنجزت النسخة النهائية بعد أخذ تلك الملاحظات بعين الاعتبار. انظر الملحق رقم (2)*، وخلصنا إلى بناء الاستبيان في صورته النهائية.

وقد بني تصميم الاستبيان وفق منطق منهجي ينسجم مع نموذج (المدخلات-العمليات-المخرجات)، أنظر الملحق رقم (5)*، بما يضمن ترابط الأبعاد وتسلسلها ويعكس واقع العمل الرقابي ميدانياً، استهل بقسم يشمل المعلومات الشخصية لأفراد العينة، ثم نظمت أبعاد المتغير المستقل (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة) ترتيباً يبدأ بـ الإطار التنظيمي والإجرائي بوصفه الأساس القانوني، ثم الموارد البشرية والهيكل الوظيفي كشرط للتنفيذ، ثم البنية التقنية الداعمة كوسيلة مساندة، وصولاً إلى التطبيق العملي والدور الاستشاري والتوجيهي بما يحد من تداخل المؤشرات ويعزز تماسك القياس. كما رُتبت أبعاد المتغير التابع (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة) انطلاقاً من جودة الأداء الرقابي كمخرجات مباشرة، ثم تحقيق الأهداف كنتائج متوقعة، ثم الاستقلالية والتمكين المؤسسي كبيئة داعمة، ثم الالتزام بأخلاقيات المهنة كضوابط سلوكي، وأخيراً تعاون الجهات الخاضعة للرقابة كمخرجات تنظيمية/مؤشر فعالية، ويتكون من 54 عبارة موزعة على أربعة محاور على النحو الآتي:

الجدول رقم 15 هيكل أداة الدراسة (الاستبيان):

عدد العبارات	اقسام الاستبيان
	القسم الأول: المعلومات الشخصية

* أنظر الملحق رقم (2): قائمة المحكمين للاستبيان

* أنظر الملحق رقم (5): نموذج المدخلات-العمليات-المخرجات في تصميم أداة الدراسة

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

التمثيل	المحور الأول المتغير المستقل (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة):		البعد 1: الاطار التنظيمي والاجرائي	5-1	من عبارة رقم 01 الى عبارة 25
	المحور الثاني المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة(النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات)		البعد 2: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي	10-6	
			البعد 3: البنية التقنية الداعمة	15-11	
			البعد 4: التطبيق العملي للرقابة	20-16	
			البعد 5: الدور الاستشاري والتوجيهي	25-21	
			البعد 1: جودة الأداء الرقابي	30-26	
			البعد 2: تحقيق أهداف مصالح الرقابة	38-31	من عبارة رقم 31 الى عبارة 54
			البعد 3: الاستقلالية والتمكين المؤسسي	43-39	
			البعد 4: الالتزام بأخلاقيات المهنة	48-44	
			البعد 5: تعاون الجهات الخاضعة للرقابة	54-49	

المصدر: من إعداد الباحث

الجدول رقم (15) أعلاه: يمثل الصورة النهائية لأداة الدراسة المستخدمة في استطلاع آراء المستجوبين نحو موضوع الدراسة **الملحق رقم (3)***، حيث روعي في إعدادها التناسق الشكلي من حيث عدد العبارات وتوزيعها على الأبعاد، والدقة المضمونية من خلال صياغة واضحة ومباشرة تضمن قياس المتغيرات بصورة سليمة، بما يسمح بالحصول على بيانات موثوقة وصالحة للتحليل الإحصائي.

ثانيا-إجراءات توزيع الاستبيان وجمع البيانات:

واعتمدت هذه الدراسة على مرحلتين؛ عينة استطلاعية خُصصت للتأكد من صلاحية أداة القياس (الاستبيان) ودقة بنودها، والاستجابات المعتمدة لجمع البيانات وتحليلها ميدانيا.¹

1- العينة الاستطلاعية: قبل تطبيق الاستبيان على العينة الأساسية، تم إجراء دراسة استطلاعية على عينة تضم (15) مفردة بهدف التحقق من وضوح الأسئلة وسلامة صياغتها وملاءمتها لأهداف الدراسة وسهولة الإجابة عنها، وقد أفضت هذه المرحلة إلى إدخال تعديلات على بعض الفقرات والمحاوّر بما يعزز صلاحية أداة القياس.

2- العينة النهائية: تم توجيه الاستبيان إلى (73) مفردة من المراقبين الماليين (32) والمراقبين الميزانياتيين (41) العاملين بمصالح الرقابة المالية لدى البلديات الموزعة عبر ولايات اختصاص المديرية الجهوية للميزانية بعناية (عناية، الطارف، قالمة، خنشلة، أم البواقي، سكيكدة، سوق أهراس، تبسة). وقد أسفر جمع البيانات عن استرجاع (72) استبانة، وبعد استبعاد (3) استبانات غير صالحة، تم اعتماد (69) استبانة للتفريغ والتحليل.

والجدول التالي يوضح آلية توزيع الاستبيانات على عينة الدراسة:

* الملحق رقم (3)، وثيقة الاستبيان النهائية

¹ محمد الصالح بلول، تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصرنة نظام المحاسبة العمومية -دراسة ميدانية- أطروحة دكتوراه الطور الثالث، الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الوادي، الجزائر، ص 122

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الجدول رقم 16 توزيع الاستمارات على افراد العينة:

عدد الاستبانات الإلكترونية الموزعة	عدد الاستبانات الإلكترونية المسترجعة	عدد الاستبانات غير الصالحة للدراسة	العدد النهائي للاستبانات التي تم تفرغها والاعتماد عليها في الدراسة (المقبولة)
73	72	03	69
%100	%98.63	%4.17	%94.52
نسبة الردود = (عدد الاستبانات المقبولة / عدد الاستبانات الموزعة) $\times 100 =$ $\%94.52 = 100 \times (73 / 69)$			

المصدر: من إعداد الباحث

يوضح الجدول رقم (16) توزيع الاستبانات على أفراد العينة، حيث تم إرسال 73 استبياناً إلكترونياً (100%)، أسترجم منها 72 استبياناً بنسبة استرجاع بلغت 98.63%. وبعد الفحص التفصيلي للاستبانات المسترجعة تبين وجود 03 استبانات غير صالحة للدراسة (بنسبة 4.17%)، ليكون العدد النهائي للاستبانات الصالحة للتحليل 69 استبياناً، أي بنسبة 94.52% من مجموع الاستبانات الموزعة والتي قمنا بتفريغ محتوياتها في برنامج SPSS 27 للمعالجة الإحصائية.

المطلب الثاني: سلم القياس المستخدم في الاستبيان

بالاستناد إلى الدراسات السابقة التي تم الرجوع إليها في هذه الدراسة، فقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) ¹ لقياس استجابات أفراد العينة، باعتباره من أكثر المقاييس شيوعاً وملاءمة للدراسات الميدانية. ويقوم هذا المقياس على خمسة بدائل لكل عبارة، تُرمز رقمياً عند إدخال البيانات إلى البرامج الإحصائية بالقيم (1، 2، 3، 4، 5) وفقاً لدرجة الاستجابة:

الجدول رقم 17 توزيع درجات المقياس المستخدم في الاستبيان (المحور الأول والمحور الثاني):

المحور الأول المتغير المستقل (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة):					
بدائل القياس	غير مطبق أبداً	مطبق نادراً	مطبق أحياناً	مطبق غالباً	مطبق دائماً
الدرجة/الترميز	1	2	3	4	5
المحور الثاني المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة (النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات)					
بدائل القياس	غير فعال أبداً	فعال بدرجة	فعال بدرجة	فعال بدرجة	فعال جداً

* - مصطفى طويطي، وعيل ميلود: مرجع سابق، ص 51

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

	عالية	متوسطة	ضعيفة		
الدرجة/الترميز	4	3	2	1	5

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert Scale)

ولتسهيل تحليل ومناقشة آراء المستجوبين وتفسير إجاباتهم حول عبارات ومحاوّر الاستبيان، تم إعداد دليل تفسيري لتحديد مستويات (التطبيق/الفعالية) بالاعتماد على بعض الإجراءات الإحصائية التالية وذلك باستخدام:

المدى العام: لتحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في استبيان الدراسة تم حساب المدى العام: (أعلى درجة في مقياس - أدنى درجة في مقياس) = $(1-5) = 4$ وللحصول على طول الخلية الصحيح نقوم بقسمة المدى العام على عدد درجات المقياس وذلك على النحو التالي: $0.8 = 4/5$.

وبإضافة هذه القيمة (0.8) تدريجيا في كل مرة إلى الحد الأدنى للمقياس (1) يتم تحديد الحدود العليا للفئات الخمس، ثم تُستكمل العملية بالطريقة نفسها لبقية الفئات. وتقيد هذه الخطوة في تصنيف المتوسطات الحسابية ضمن مستويات واضحة، بما يسمح بتحديد الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة (التعرف على موقف مشترك لإجمالي أفراد العينة) وإسناد كل متوسط إلى مستوى مناسب من (التطبيق/الفعالية)*، كما سيبين في الجدول الموالي:

الجدول رقم 18 تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي:

مستوى الموافقة	مجال المتوسط الحسابي
درجة منخفضة جدا	من 01 إلى 1.80 درجة
درجة منخفضة	من 1.81 إلى 2.60 درجة
درجة متوسطة	من 2.61 إلى 3.40 درجة
درجة عالية	من 3.41 إلى 4.20 درجة
درجة عالية جدا	من 4.21 إلى 5 درجة

المصدر: من إعداد الباحث بناءً على مقياس ليكرت الخماسي

إضافة إلى تحديد اتجاهات أفراد العينة تجاه عبارات الاستبيان، قمنا أيضا بترتيب العبارات حسب أهميتها داخل كل محور اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي؛ إذ تُعد العبارة ذات المتوسط الأعلى أكثر (أهمية/حضورا) من وجهة نظر المستجوبين. وفي حال تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين أو أكثر، يتم الفصل

* تم اختيار صيغ درجات الاستجابة بما يتوافق مع طبيعة كل متغير على النحو الآتي:

- **ففي المتغير المستقل** (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة) استخدمت بدائل قياس: من نوع **مطبق** (غير مطبق أبدا... مطبق دائما) لأن هذا المتغير يهدف إلى قياس مدى توفر الآليات والإجراءات ودرجة ممارستها فعليا داخل مصالح الرقابة، أي تقدير **مستوى التطبيق والالتزام الإجرائي** دون إصدار حكم على النتائج.

- **أما المتغير التابع** (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة) فقد استخدمت بدائل من نوع **فعال** (غير فعال أبدا... فعال جدا) لأنه يقيس الأثر والمخرجات المتحققة من تطبيق الرقابة، مثل جودة الأداء وتحقيق الأهداف، وبالتالي فإن الأنسب هو قياس **درجة الفعالية** بوصفها نتيجة وليست ممارسة.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

بينهما بالاعتماد على أصغر قيمة للانحراف المعياري، باعتبارها تعكس أقل درجة من التشتت وأعلى تجانس في إجابات أفراد العينة.

المبحث الرابع: المعالجة الإحصائية للبيانات واختبار صحة الفرضيات:

يمثل هذا المبحث الخطوة العملية في البحث، حيث يتم من خلاله تطبيق الأساليب الإحصائية على البيانات المجمعة، بهدف اختبار الفرضيات العلمية والتحقق من صحة العلاقات المنطقية بين المتغيرات وفق نموذج الدراسة.

المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي وصدق وثبات أداة الدراسة:

تمت معالجة بيانات الاستبيان بالاعتماد على برنامج SPSS (V27)، وذلك وفق خطوات منهجية تبدأ ب اختبار طبيعة توزيع البيانات (اختبارات التوزيع الطبيعي) لاختيار الأساليب الإحصائية الملائمة، يلي ذلك التحقق من ثبات وصدق الأداة.

الفرع الأول: اختبار كشف التوزيع الطبيعي (Tests of Normality) للبيانات

من أجل معالجة بيانات المستجوبين حول متغيرات الدراسة معالجة صحيحة واختيار الأساليب الإحصائية المناسبة، لا بد أولاً من التحقق مما إذا كانت هذه البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم أحد التوزيعات الاحتمالية الأخرى.

تقيد عملية تحديد نوع توزيع البيانات في اختيار الأساليب الإحصائية الملائمة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات، وفيما يلي نتائج كشف نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو متغيرات الدراسة:

الجدول رقم 19 نتائج اختبار التوزيع الطبيعي:

نوع التوزيع بيانات كل محور	Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov ^a			محاور الاستبيان
	اختبار شابيرو ويلك			اختبار كولومنجوروف -سيمرنوف			
	Sig. القيمة الاحتمالية	Df درجة الحرية	القيمة الإحصائية للاختبار	Sig. القيمة الاحتمالية	Df درجة الحرية	القيمة الإحصائية للاختبار	
يتبع التوزيع طبيعي	0.365	69	0.981	0.200	69	0.069	المحور الأول المتغير المستقل (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة):
يتبع التوزيع طبيعي	0.763	69	0.988	0.200	69	0.081	المحور الثاني المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة(النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات)
القاعدة: اذا كانت قيمة sig اكبر من 0.05 (Sig < 0.05) فان البيانات المستجوبين نحو ما تضمنه محور							

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الاستبيان يتبع التوزيع الطبيعي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 27

إنطلاقاً من الجدول رقم (19) أعلاه، وبالنظر إلى أن حجم عينة الدراسة يبلغ 69 مفردة، أي يفوق 50 مفردة.

وتظهر نتائج الاختبار أن القيمة الاحتمالية (**Sig.**) لبيانات كل محور جاءت أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وهو ما يعني عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين التوزيع الفعلي للبيانات والتوزيع الطبيعي المفترض.

فبالنسبة لبيانات المستجوبين نحو المحور الأول (المتغير المستقل: مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة)، بلغت القيمة الاحتمالية $\text{Sig} = 0.200$ ، وهي قيمة تفوق مستوى الدلالة 0.05، وعليه ووفقاً للقاعدة المعتمدة يُمكن القول إن بيانات العينة في هذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي. وبالمثل، بالنسبة لبيانات المستجوبين نحو المحور الثاني (المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة - النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات)، بلغت القيمة الاحتمالية أيضاً $\text{Sig} = 0.200$ ، وهي بدورها أكبر من 0.05، مما يدل على أن بيانات العينة في هذا المحور موزعة توزيعاً طبيعياً كذلك.

الاستنتاج: بما أن بيانات المستجوبين حول متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، فإن ذلك يبرر منهجياً الاعتماد على الأساليب الإحصائية المعلمية في هذه الدراسة لتحليل إجابات وآراء أفراد العينة واختبار فرضيات الدراسة.

الفرع الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

ويشير الصدق إلى درجة استقلالية الإجابات عن الظروف العرضية للبحث، ومن ثم إلى مدى صلاحية أداة جمع البيانات لقياس ما وضعت لقياسه، أما الثبات فيشير إلى الحد الذي يتم فيه فهم نتائج الاستبيان فهما صحيحاً، أي بمدى دقة النتائج ودرجة توافقها في حالة تكرارها، أكثر من مرة ومن ثم قابلية تعميمها¹. وسنعتد في حساب درجة الصدق على معامل الارتباط بيرسون من خلال حساب الاتساق الداخلي لعبارة الاستبيان الذي يعد مؤشراً على ثبات الأداة، والصدق البنائي الذي يمثل مدى تمثيل الاداة للبناء النظري المقاس.

أولاً: صدق الاتساق الداخلي للعبارة

الجدول التالي يبين نتائج حساب الصدق الاتساق البنائي لعبارة ومحاوّر والاستبيان كما يلي:

¹ - فضيل دليو، معايير الصدق والثبات في البحوث الكمية والكيفية، مجلة العلوم الاجتماعية، العدد 02 (2014/12/01)، ص: 82-91

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الجدول رقم 20 صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة:

محاور الاستبيان			
الارتباط مع الدرجة الكلية للمحور			
النتيجة	القيمة الاحتمالية Sig	معامل ارتباط بيرسون	
(الصدق الاتساق الداخلي للعبارة) أي مدى جودة العلاقة الارتباطية بين العبارة ومحورها:			
المحور الأول: المتغير المستقل: (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة)			
1	0.001	0.387**	تتسم القوانين والتعليمات المنظمة للرقابة المالية بالوضوح بما يسهل فهمها وتطبيقها من طرف المصالح.
2	0.001	0.475**	يتم تحديث التعليمات الرقابية بانتظام لمواكبة المستجدات القانونية والتنظيمية..
3	0.001	0.542**	تُعتمد إجراءات موثقة وواضحة لضبط عمليات الرقابة المالية المسبقة.
4	0.001	0.547**	تخضع التعليمات التنظيمية للمراجعة والتطوير وفق معايير محددة (ورشات عمل جهوية، إثراء داخلي).
5	0.001	0.509**	تلتزم المصالح بالضوابط القانونية والإجرائية المنظمة لعمليات فحص ملفات الالتزام المالي.
6	0.010	0.4850**	يتناسب عدد المراقبين ومساعدتهم مع حجم العبء الرقابي (عدد الملفات + عدد البلديات).
7	0.001	0.544**	يتوفر المراقبون على المؤهلات العلمية والخبرات العملية المطلوبة للعمل الرقابي.
8	0.011	0.515**	يستفاد من الخبرة العملية للمراقبين (نقلها بين فريق العمل) في رفع جودة التدقيق المالي المسبق.
9	0.010	0.525**	يُطبَّق برنامج تكوين مستمر لتنمية المهارات الرقابية والتقنية للمراقبين.
10	0.001	0.573**	تطبق الإدارة العليا تقييما دوريا لأداء المراقبين وفق مؤشرات أداء محددة (كفاءة التدقيق، جودة التقارير، والالتزام بالآجال القانونية).
11	0.010	0.443**	تعتمد مصالح الرقابة على برمجيات موحدة لرصد الالتزامات المالية وإعداد التقارير.
12	0.001	0.528**	تتوفر تقنيات متطورة (برمجيات تحليل معلومات، تطبيقات مهنية) تمكن من تحليل رقابي دقيق وفعال.
13	0.001	0.520**	تُحفظ في أنظمة أرشفة إلكترونية آمنة جميع السجلات الرقابية.
14	0.001	0.659**	تخضع البرمجيات الرقابية لعمليات تحديث وتطوير منتظمة.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

15	يتم ربط بعض أنظمة الرقابة بقواعد البيانات المركزية للدولة (DGB) للتحديث الفوري.	0.714**	0.001	دال
16	توجد إجراءات رقابية شاملة تغطي كافة عمليات الالتزام بالنفقة دون استثناء.	0.576**	0.001	دال
17	تعد تقارير رقابية شاملة ودقيقة دوريا لكل عمليات المراقبة.	0.686**	0.001	دال
18	يتم تنفيذ التوصيات الصادرة عن الرقابة المسبقة في الوقت المناسب.	0.654**	0.001	دال
19	تُراعى بدقة الآجال والإجراءات القانونية عند التطبيق العملي لفحص ملفات الالتزام.	0.356**	0.001	دال
20	تجرى متابعة وتقييم دوري لنتائج الرقابة داخل المصالح لتحسين الأداء بشكل مستمر.	0.643**	0.001	دال
21	يقدم المراقبون نصائح واستشارات استباقية لإدارات البلديات بهدف منع الأخطاء وتحسين إجراءات الصرف.	0.446**	0.001	دال
22	يتم عقد اجتماعات توعوية وتوضيحية (بكل الوسائل المتاحة اجتماعات، ورش عمل، مراسلات الكترونية) مع مسؤولي البلديات حول التغييرات في القوانين والإجراءات المالية.	0.490**	0.001	دال
23	تُقدّم مصالح الرقابة مقترحات عملية لتحسين النظام المالي والإداري للبلديات الخاضعة للرقابة.	0.588**	0.001	دال
24	ينظر مسؤولو البلديات إلى دور المراقب على أنه دور داعم ومساعد وليس رقابي فقط.	0.650**	0.001	دال
25	يتم متابعة تنفيذ التوصيات الاستشارية وتقييم أثرها على أداء البلدية.	0.633**	0.001	دال
المحور الثاني: المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة (النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات				
26	يسهم وضوح الصلاحيات في إنجاز المهام الرقابية بدقة.	0.667 **	0.001	دال
27	يؤدي تطبيق التشريعات المتعلقة بالنفقات العمومية من قبل المراقبين إلى تقليل نسبة الأخطاء المالية.	0.604 **	0.000	دال
28	تسفر آليات الرقابة المسبقة عن كشف دقيق ومنتظم للتجاوزات المالية.	0.636 **	0.001	دال
29	تتميز التقارير الرقابية بجودة محتواها وتفصيل نتائجها وملاحظات الجوهرية، وتُعدّ ضمن الآجال المحددة قانونياً	0.461 **	0.001	دال
30	يساهم نظام التطوير المهني (التكوين الدوري، تقييم الأداء) في تحسين أداء المراقبين.	0.813 **	0.001	دال
31	حسب تجربتكم، تتبنى المصالح نهجاً استباقياً لمنع الاختلالات المالية أثناء تنفيذ نفقات الميزانية.	0.503 **	0.001	دال

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

32	في عملكم، تضبط النفقات بدقة بما يضمن التقيد بالاعتمادات المرصودة في الميزانية.	0.680**	0.001	دال
33	بناءً على ملاحظتكم، تسهم مصالح الرقابة في ترشيد الإنفاق وتحسين استخدام الموارد المالية للبلديات، (بمعنى يقلل من الهدر والتكاليف غير الضرورية).	0.679 **	0.001	دال
34	حسب مشاهدتكم، تحد مصالح الرقابة بشكل فعال من الإنفاق غير القانوني وغير المتوافق مع الاعتمادات المالية.	0.510 **	0.001	دال
35	من خلال متابعتكم، تساعد مصالح الرقابة في تحقيق التوازن المالي واستدامة ميزانيات البلديات.	0.731**	0.001	دال
36	في ممارستكم اليومية، تعزز المصالح شفافية إجراءات تنفيذ النفقات العمومية.	0.560**	0.001	دال
37	من خلال خبرتكم العملية، تسهم التوصيات والاستشارات المقدمة في تحسين الكفاءة الإدارية والمالية للموارد البشرية للبلديات.	0.758**	0.001	دال
38	حسب ملاحظتكم الميدانية يساعد الدعم الاستشاري المقدم في تطوير نظم العمل وآليات الرقابة الداخلية في البلديات.	0.793 **	0.001	دال
39	تُوفر لمصالح الرقابة الموارد المالية والبشرية اللازمة بدعم من الإدارة العليا.	0.743 **	0.001	دال
40	يتمتع المراقبون الماليون (الميزانياتيون) باستقلالية في ممارسة مهامهم بإصدار قرارات رقابية ملزمة دون تدخل داخلي و/أو خارجي.	0.699 **	0.001	دال
41	توفر بيئة العمل محفزات (مادية/ معنوية) تعزز فعالية الأداء الرقابي.	0.614**	0.001	دال

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

42	تُسهم اللوائح الرقابية في تمكين المراقبين من ممارسة صلاحياتهم باستقلالية وفعالية	0.653 **	0.001	دال
43	توجد آلية واضحة لتقييم احتياجات المصالح وتلبيتها من قبل الإدارة العليا.	0.613 **	0.001	دال
44	تُساهم السرية التامة في التعامل مع المعلومات الرقابية في تعزيز مصداقية المصلحة وضمان حيادية قراراتها.	0.607 **	0,001	دال
45	تُساهم آليات منع تضارب المصالح (حركة المراقبين، الإفصاح الإلزامي، والتوقيع على مدونة السلوك) في ضمان نزاهة العمل الرقابي وموضوعية قراراته	0.711 **	0,001	دال
46	يُساهم تجنب المراقبين الانحياز في العمل الرقابي في تعزيز مصداقية التقارير وقبول التوصيات من قبل البلديات..	0.532 **	0.001	دال
47	يُساهم وجود مدونة أخلاقيات مهنية معتمدة من المديرية العامة للميزانية وملزمة للجميع في رفع كفاءة الأداء وتوحيد المعايير الرقابية.	0.610	0,001	دال
48	تعزز المخرجات الاستشارية القائمة على الأخلاقيات من مبادئ الشفافية والحوكمة في التسيير المالي للبلديات.	0.577 **	0,001	دال
49	تلتزم البلديات بتوفير جميع الوثائق المطلوبة في الوقت المحدد.	0.349 **	0,001	دال
50	يتستجيب البلديات بشكل إيجابي للتوصيات الرقابية بما ينعكس على تحسين تسييرها المالي.	0.674 **	0,001	دال
51	يسهم التواصل المنتظم بين مصالح الرقابة والبلديات المعنية في معالجة الصعوبات المالية .	0.661 **	0,001	دال
52	يُساهم التعاون الجيد مع البلديات في رفع جودة العمل الرقابي المسبق.	0.589 **	0.001	دال
53	تقل التجاوزات المالية في البلديات المتعاونة مقارنة بغيرها.	0.418 **	0.001	دال
54	ينعكس التعاون المستمر بين البلديات ومصالح الرقابة في إطار دورها الاستشاري إيجابا على بناء الثقة المتبادلة وتحقيق نتائج أفضل .	0.546**	0.001	دال

قاعدة: إذا كانت قيمة الاحتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي (دال احصائيا). بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها
دال: أي (دال احصائيا) أي يوجد ارتباط بين عبارات محاور الاستبيان والمحور لكل عبارة أي هناك اتساق داخلي بين العبارة والمحور
** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الاحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الإحصائية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 27

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

يُظهر الجدول رقم (20) الذي يبين صدق الاتساق الداخلي للاستبيان مستوى مرتفعاً من الجودة البنوية للأداة، إذ تبين أن جميع عبارات الاستبيان، سواء المرتبطة بالمتغير المستقل (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة) أو بالمتغير التابع (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة)، قد حققت معاملات ارتباط موجبة وذات دلالة إحصائية مع الدرجة الكلية لمحاورها، وذلك عند مستوى معنوية لا يتجاوز 0.05، بل إن أغلبها دال عند مستوى أدق ($\text{Sig} = 0.001$) كما هو مبين في الجدول. ويعني ذلك أن كل عبارة ترتبط بصورة معنوية بالمحور الذي تنتمي إليه، مما يعكس وجود اتساق داخلي قوي بين بنود الأداة وأبعادها.

وتدل هذه النتائج مجتمعة على أن مستوى الصدق الداخلي للاستبيان مرتفع إلى درجة تمكن الباحث من الاعتماد على هذه الأداة بثقة في المراحل اللاحقة من التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة. كما تعكس هذه النتائج حرص الأساتذة المحكمين والسادة الممارسين على أن تكون عملية إعداد الأداة من حيث تحديد المحاور وصياغة البنود ضمن إطار منهجي علمي دقيق يراعي أسس بناء أدوات القياس في الدراسات الإدارية والمالية.

وبناءً عليه يمكن القول إن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الاتساق الداخلي، الأمر الذي يعزز من مصداقية النتائج التي سيتم التوصل إليها لاحقاً، ويحد من احتمالات ضعف القياس أو التحيز، وبذلك يمكن الاعتماد على عبارات الاستبيان في التحليل الإحصائي لبيانات المستجوبين وفي اختبار فرضيات الدراسة.

ثانياً: الصدق البنائي (Construct Validity):

يُقصد بالصدق البنائي مدى قدرة كل محور أو بعد من أبعاد الاستبيان على قياس المفهوم أو المتغير الذي صمم لقياسه؛ أي أن يمثل كل بعد بصورة صادقة وواضحة المفهوم الفرعي الذي ينتمي إليه، وأن تعبر العبارات المرتبطة به عن نفس البناء النظري دون تشتت أو تداخل مع أبعاد أخرى. وعند تصميم استبيان متعدد الأبعاد، يصبح من الضروري التأكد من أن كل بُعد يقيس جانباً محدداً من المفهوم الكلي للدراسة، وأن البنود المندرجة تحته تتجه جميعها في المعنى نفسه.

وانطلاقاً من ذلك، سيتم في هذه الدراسة اختبار الصدق البنائي لأبعاد الاستبيان بالاعتماد على معاملات الارتباط بين العبارات والدرجة الكلية لكل محور، كما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول رقم 21 الصدق البنائي لأبعاد الاستبيان:

المحور	البعد	قيمة pearson	Sig
المحور الأول المتغير المستقل (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة):	البعد 1: الاطار التنظيمي والاجرائى	0,718	0,001
	البعد 2: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي	0.854	0,001
	البعد 3: البنية التقنية الداعمة	0,740	0,001
	البعد 4: التطبيق العملي للرقابة	0,827	0,001
	البعد 5: الدور الاستشاري والتوجيهي	0,729	0,001
المحور الثاني المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية	البعد 1: جودة الأداء الرقابي	0,846	0,001
	البعد 2: تحقيق أهداف مصالح الرقابة	0,842	0,001
	البعد 3: الاستقلالية والتمكين المؤسسي	0,819	0,001

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

المسبقة(النتائج المحققة	البعد4: الالتزام بأخلاقيات المهنة	0,729	0,001
من خلال تطبيق هذه الآليات)	البعد 5: تعاون الجهات الخاضعة للرقابة	0,786	0,001

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 27

يُظهر الجدول رقم (21) للصدق البنائي لأداة الدراسة مستوى مرتقعا من الاتساق بين أبعاد الاستبيان والمتغيرين الرئيسيين، وهما: **مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة (المتغير المستقل) وفعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة (المتغير التابع)**. فقد سجلت جميع الأبعاد معاملات ارتباط موجبة وقوية مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وبمستوى دلالة إحصائية مرتفع جدا ($\text{Sig} = 0.001$)، وهو ما يعكس صحة البناء النظري للأداة وقدرتها على تمثيل المفاهيم المراد قياسها بصورة دقيقة ومتسقة.

- فعلى مستوى المتغير المستقل، تظهر النتائج أن الأبعاد الخمسة:

(الإطار التنظيمي والإجرائي، الموارد البشرية والهيكلي الوظيفي، البنية التقنية الداعمة، التطبيق العملي للرقابة، والدور الاستشاري والتوجيهي)، قد حققت معاملات ارتباط **Pearson** تتراوح بين (0,718 و0,854) مع الدرجة الكلية لمحور مستوى التطبيق. وتمثل هذه القيم مستوى ارتباط قوي وذا دلالة معنوية عالية، بما يعني أن هذه الأبعاد تشترك في بناء مفهوم واحد متماسك هو **مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة**، وأن كل بعد يلتقط جانبا أساسيا من جوانب هذا التطبيق (القانوني، البشري، التقني، العملي والاستشاري).

ويبرز ضمن هذه الأبعاد بعد **الموارد البشرية والهيكلي الوظيفي** الذي سجل أعلى قيمة ارتباط (0,854)، في دلالة واضحة على المركزية التي يحتلها العنصر البشري في تفعيل الرقابة المالية وفي تجسيد مستوى التطبيق على أرض الواقع، وهو ما يتسق مع ما يطرحه الجانب النظري للدراسة من كون الكفاءة البشرية حجر الزاوية في نجاح الأنظمة الرقابية.

- أما على مستوى المتغير التابع، تظهر النتائج أن الأبعاد الخمسة:

(جودة الأداء الرقابي، تحقيق أهداف مصالح الرقابة، الاستقلالية والتمكين المؤسسي، الالتزام بأخلاقيات المهنة، وتعاون الجهات الخاضعة للرقابة)، قد سجلت معاملات ارتباط مرتفعة تتراوح بين (0,729 و0,846) مع الدرجة الكلية لمحور الفعالية، وكلها دالة إحصائية عند (0,001) ويشير ذلك إلى أن هذه الأبعاد تمثل في مجموعها بناءً متكاملًا لفعالية الرقابة، حيث تعكس **جودة الأداء الرقابي وتحقيق الأهداف** (يقيمي ارتباط 0,846 و 0,842 على التوالي) البعد المباشر لنتائج الفعل الرقابي، في حين يجسد بعد **الاستقلالية والتمكين المؤسسي** (0,819) الإطار المؤسسي الداعم لهذه الفعالية.

كما يعكس بعد **الالتزام بأخلاقيات المهنة** (0,729) دور السلوك المهني المنضبط في ترسيخ مصداقية العمل الرقابي، في حين يبرز بعد **تعاون الجهات الخاضعة للرقابة بقيمة ارتباط معتبرة** (0,786) كمكون تنظيمي أساسي يعزز فعالية المصالح الرقابية، إذ يشير هذا المستوى من الارتباط إلى أن تحسن التعاون في توفير المعلومات والالتزام بالتوصيات وجودة التواصل يعد جزءا أصيلا من تحقق الفعالية، وليس مجرد عامل خارجي ثانوي.

وتكشف هذه النتائج مجتمعة عن صدق بنائي قوي للاستبيان، حيث إن جميع الأبعاد ترتبط بشكل معنوي وواضح بالمحور الذي تنتمي إليه، بما يدل على أن كل بعد يقيس فعليا المفهوم النظري الذي وُضع لقياسه، دون

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

تشنت أو ازدواجية في المعاني. كما أن تموضع معاملات الارتباط في المجالين (المتوسط المرتفع والمرتفع) يعكس وجود تجانس داخلي جيد داخل كل محور، ويعزز من موثوقية النتائج وإمكانية الاعتماد عليها في التحليل والاستنتاج.

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن الاستبيان يتمتع بصدق بنائي مرتفع عبر مختلف محاوره وأبعاده، وأنه يمثل بصورة متوازنة أبعاد الرقابة المالية المسبقة وفعالية مصالح الرقابة كما صيغت في الإطار النظري للدراسة، الأمر الذي يمنح ثقة أكبر في النتائج الإحصائية اللاحقة، ويدعم صلاحية الاستبيان كأداة علمية لدراسة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر.

ثالثاً: قياس ثبات أداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ)

تم التحقق من ثبات أداة الدراسة بعد جمع البيانات من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) باعتباره من أكثر المقاييس شيوعاً في تقدير درجة الاتساق الداخلي الكلي بين فقرات الأداة، ولما يتميز به من دقة وموثوقية في قياس ثبات الاستبيانات. فكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 22 نتائج اختبار (Cronbach's alpha):

حجم العينة	موثوقية المحاور	ألفا كرونباخ Cronbach's alpha
69	الاستبيان ككل	0,956

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الإحصائي: spss27

يتضح من الجدول رقم (22) أن قيمة ألفا كرونباخ = 0.956 أي ما يعادل 95.6%، وهي قيمة تفوق بشكل كبير الحد الأدنى المقبول علمياً (0.60)، مما يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات والاتساق الداخلي، ويُعد ملائماً للاستخدام في أغراض هذه الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل الخصائص الشخصية لعينة الدراسة و توزيعها

الفرع الأول: تحليل قسم البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة

يهدف هذا الجزء إلى تقديم قراءة تحليلية للبيانات الشخصية والوظيفية للمراقبين الماليين ومساعدتهم بمصالح الرقابة المالية لدى البلديات -المديرية الجهوية للميزانية عناية-، باعتبار أن خصائصهم المهنية (عدد البلديات الخاضعة للرقابة، الخبرة، حجم الملفات، المؤهل، الوظيفة، الجنس، العمر) تشكل إطاراً أساسياً لفهم نتائج الدراسة المتعلقة بفعالية مصالح الرقابة المالية والتي تتميز بعدة خصائص كما توضحه النتائج التالية:

الجدول رقم 23 تحليل البيانات الشخصية والوظيفية:

البيانات الشخصية الوظيفية	البيان	التكرار	النسبة المئوية (%)
عدد البلديات	أقل من 5 بلديات	25	36,2
الخاضعة للرقابة	5-10 بلديات	31	44.9

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

14.5	10	11-20 بلدية	سنوات العمل في الرقابة:
4.3	3	أكثر من 20 بلدية	
100	69	المجموع	
1.4	1	أقل من 3 سنوات	
-	-	3-5 سنوات	
4.3	3	6-10 سنوات	
94.2	65	أكثر من 10 سنوات	
100	69	المجموع	متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية
-	-	أقل من 10 ملفات	
1.4	1	10 - 20 ملف	
8.7	6	21-30 ملف	
89.9	62	أكثر من 30 ملف	
100	69	المجموع	
42	29	مراقب مالي (ميزانياتي)	الوظيفة الحالية:
58	40	مراقب مالي (ميزانياتي) مساعد	
100	69	المجموع	
-	-	بكالوريا	
26.1	18	ليسانس	المستوى التعليمي:
7.2	5	ماجستير	
59.4	41	ماستر	
4.3	3	دكتورة	
2.9	2	مؤهلات أخرى	
100	69	المجموع	
73.5	51	ذكر	الجنس
26.1	18	انثى	
100	69	المجموع	
1.4	1	أقل من 30 سنة	العمر
39.1	27	من 30 إلى 40 سنة	
52.2	36	من 41 إلى 50 سنة	
7.2	5	أكبر من 50 سنة	

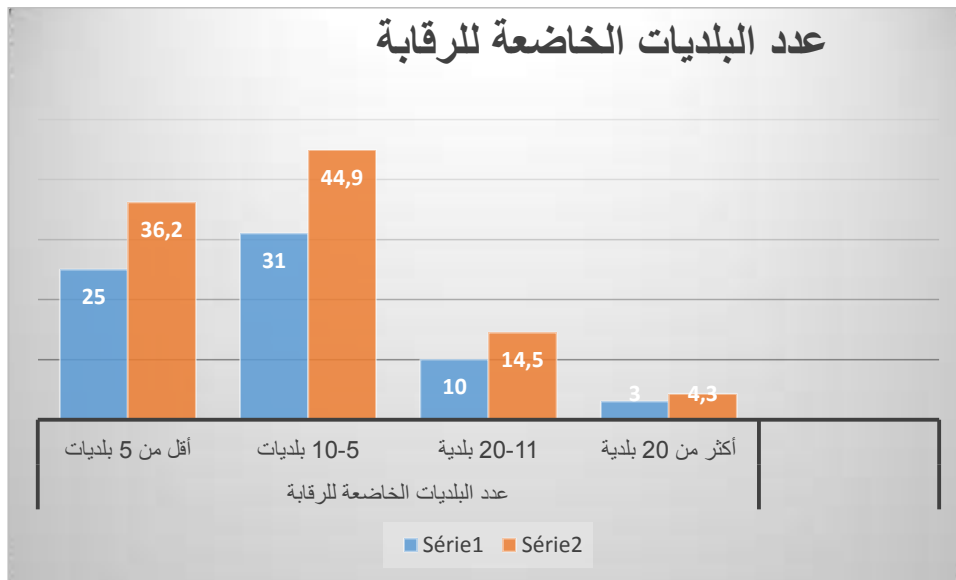
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

100	69	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الإحصائي: (Spss v27)

1- توزيع أفراد العينة حسب عدد البلديات الخاضعة للرقابة:

الشكل رقم 2 عدد البلديات الخاضعة للرقابة:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

تُظهر بيانات الجدول رقم (23) والشكل رقم (2) أن المبحوثين يتوزعون حسب عدد البلديات الخاضعة لرقابتهم كما يلي 36,2% يشرفون على أقل من 5 بلديات، و 44,9% يشرفون على ما بين 5 و 10 بلديات، في حين يشرف 14,5% على ما بين 11 و 20 بلدية، و 4,3% فقط على أكثر من 20 بلدية . ويعكس هذا التوزيع أن الغالبية تمارس عملها ضمن نطاق متوسط من البلديات، وهو ما يوفر—من حيث المبدأ—هامشاً أفضل لمتابعة ملفات الالتزام بدقة مقارنة بالوضعيات التي يتسع فيها عدد البلديات بشكل كبير. كما تدل محدودية الفئتين الأخيرتين (11-20 وأكبر من 20) على ندرة الحالات التي تُسند فيها رقابة عدد كبير من البلديات إلى نفس المصلحة أو نفس فريق العمل، بما يوحي بتوجه عملي نحو تركيز الرقابة غالباً على وحدات بلدية صغيرة ومتوسطة.

ويكتسب هذا المؤشر أهمية خاصة في سياق مصالح الرقابة المالية لدى البلديات، لأن حجم قاعدة البلديات الخاضعة للرقابة يمثل معياراً مباشراً لاتساع دائرة المسؤولية الرقابية؛ فكلما زاد عدد البلديات، تضاعفت أعباء المتابعة والتنسيق، لا سيما مع تباين حجم البلديات وتعقيداتها المالية بين بلديات مقر الولاية وبلديات مقر الدائرة والبلديات العادية . فبلديات مقر الولاية تكون عادة أكثر تعقيداً من حيث حجم الميزانية وتنوع البرامج الاستثمارية وتشعب مراكز المسؤولية وتعدد الصفقات والالتزامات، ما يجعل ملفاتها أكثر كثافة ودقة رقابياً. أما بلديات مقر الدائرة فتقع في مستوى وسيط يجمع بعض خصائص بلديات المقر (من حيث حجم السكان والخدمات) مع خصائص البلديات العادية، مع نفقات تسيير واستثمار معتبرة لكنها أقل تشعباً من بلديات عاصمة الولاية. في حين تميل البلديات العادية إلى ميزانيات أقل وعدد أقل من المشاريع والبرامج، وإن كانت لا تخلو من تعقيدات مرتبطة بطبيعة الموارد المحلية أو خصوصية بعض البرامج القطاعية.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

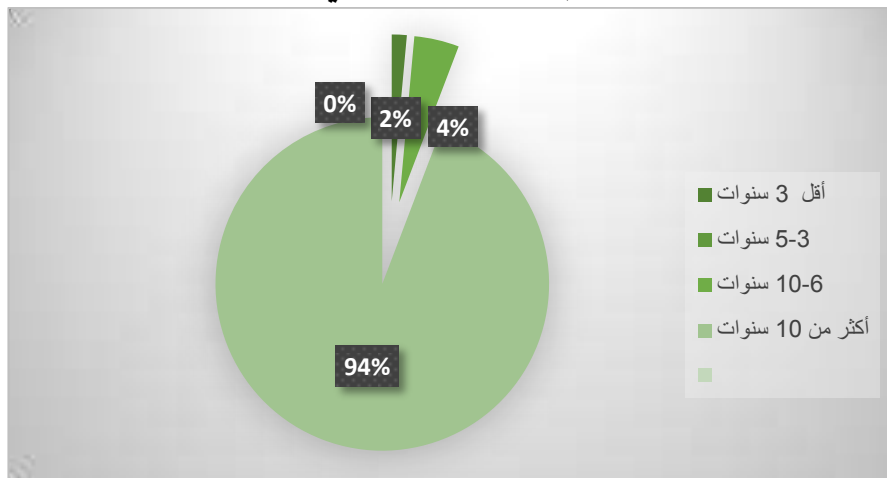
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

كما تختلف البلديات في هيكلية بنود الميزانية ومدونة الحسابات وطبيعة النفقات (تسيير/استثمار، تجهيز، دعم اجتماعي، خدمات عمومية، صفقات أشغال وتوريد...)، وهو ما ينعكس مباشرة على حجم العمل الرقابي المطلوب من المراقب الميزانياتي ومساعديه من حيث تنوع الوثائق وتعدد التأشيرات. وعليه، فإن نسبة المراقبين الذين يشرفون على أكثر من 11 بلدية وإن كانت محدودة—تمثل الفئة الأكثر عرضة لضغوط العمل، خاصة إذا كان ضمن هذه البلديات مقر ولاية أو مقر دوائر ذات نشاط مالي مكثف، الأمر الذي قد ينعكس—في حال عدم دعمهم بالوسائل والموارد البشرية والتقنية الكافية—على عمق التدقيق وجودة المتابعة في الرقابة المالية المسبقة.

ويرى الباحث أن حجم العبء الرقابي يزداد تعقيدا إذا أخذنا بعين الاعتبار الإدارات العمومية الأخرى ذات الطابع الإداري المتواجدة في الإقليم ذاته (مديريات، مؤسسات عمومية ذات طابع إداري... إلخ)، والتي تخضع هي الأخرى للرقابة المالية المسبقة، مما يجعل مصلحة الرقابة المالية على مستوى البلدية لا تشرف فقط على ميزانيات البلديات، بل كذلك على ميزانيات هذه الإدارات العمومية باختلاف عددها وتنوع طبيعتها. وعليه، فإن اتساع عدد البلديات وعدد الهيئات الإدارية الخاضعة للرقابة في نفس الوقت يُضاعف من حجم المسؤولية الملقاة على عاتق المراقب الميزانياتي وفريقه، ويستدعي تنظيما محكما للعمل وموارد بشرية وتقنية كافية، حتى لا تنعكس كثافة الملفات سلبا على عمق التدقيق وجودة الرقابة المسبقة.

2- توزيع أفراد العينة حسب سنوات العمل في الرقابة:

الشكل رقم 3 سنوات العمل في الرقابة:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

تُظهر معطيات الجدول رقم (23) والشكل رقم (3) أن الغالبية الساحقة من أفراد العينة يتمتعون بخبرة طويلة في مجال الرقابة المالية؛ إذ تبلغ نسبة من لديهم أكثر من 10 سنوات خبرة 94,2%، مقابل 4,3% فقط بخبرة بين 6 و10 سنوات، و 1,4% بأقل من 3 سنوات، مع غياب فئة 3-5 سنوات.

ويعكس هذا التركيز القوي في فئة الخبرة العالية وجود رصيد كبير من الخبرة التراكمية داخل مصالح الرقابة المالية لدى البلديات، وهو عامل داعم جدًا لفعالية الرقابة؛ فالتعامل مع ملفات الالتزام المالي يتطلب إلماما عميقا بالتشريعات والتنظيمات، ومعرفة بمختلف الحالات العملية والاستثناءات والإجراءات التفصيلية، كما يتيح

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

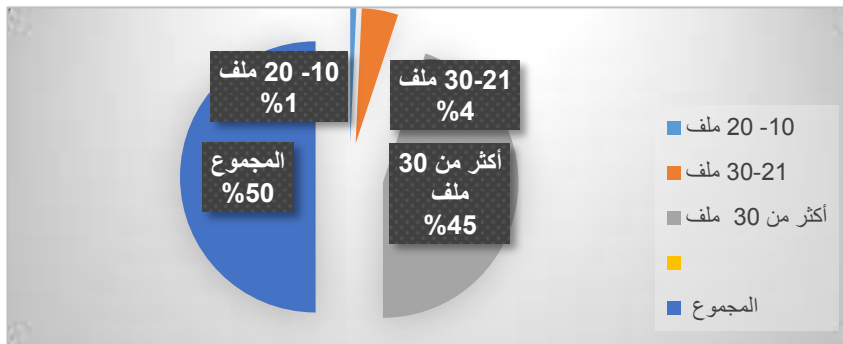
طول الخبرة بناءً حس مهني ورقابي يمكّن المراقبين من اكتشاف التجاوزات والاختلالات بسرعة أكبر ودقة أعلى، بما يعزز جودة الأداء وكفاءة تطبيق الإجراءات الرقابية.

وفي المقابل، يُلاحظ ضعف تمثيل الفئات الشابة وقصيرة الخبرة، وهو ما قد يشير إلى محدودية تجديد الأجيال داخل هذه المصالح، وما يرتبط بذلك من تحديات مستقبلية على مستوى الإحلال الوظيفي ونقل الخبرة، خاصة مع تقدم جزء من الكوادر في السن. ويمكن تفسير هذا الضعف جزئياً بعوامل تنظيمية وهيكلية، من بينها أن الوصول إلى مناصب مراقب مالي ومراقب مالي مساعد لا يتم عادة إلا بعد قضاء عدد من السنوات في الخدمة واستيفاء شروط مهنية وتراتبية معينة، الأمر الذي يقلل من فرص التحاق الإطارات الشابة بهذه الرتب في المدى القصير. وعليه، تُبرز هذه التركيبة اعتماد الإدارة أساساً على خبرات عريقة تسهم في رفع جودة الرقابة، لكنها في الوقت نفسه تنبّه إلى ضرورة التفكير في آليات إدماج وتكوين تدريجي لعناصر جديدة لضمان استمرارية المعرفة والخبرة على المدى الطويل.

ويرى الباحث، أن عدم استحداث مصالح جديدة للرقابة المالية لدى البلديات أو توسيع شبكتها بالوتيرة المقررة في التنظيم رغم ما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المتعلق بمصالح الرقابة المالية وهيكلتها من أهداف لتوسيع التغطية كما تمت الإشارة إليه في الجزء النظري من الفصل الثالث*، قد حد من فتح مناصب إضافية، خاصة في ظل عدم تغطية كل بلدية فعلياً بمصلحة رقابة مالية مستقلة كما كان مُخططاً له في إطار توسيع الرقابة المسبقة سنة 2011. كل ذلك ينعكس في النهاية على وتيرة تجديد الكوادر داخل هذه المصالح، ويجعل الهيكلية العمرية تميل أكثر إلى الفئات المتقدمة في الخبرة والسن. لكنها في الوقت نفسه تؤكد الحاجة إلى آليات مرافقة لضمان الاستمرارية، عبر التخطيط لتجديد الكفاءات وتنظيم نقل المعرفة داخل هذه المصالح.

3- توزيع أفراد العينة حسب متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية:

الشكل رقم 4 توزيع متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

فيما يتعلق بمتوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية، تُظهر بيانات الجدول رقم (24) والشكل رقم (4) أن غالبية المراقبين يتعاملون مع أكثر من 30 ملفاً شهرياً بنسبة 89.9%، بينما تمثل فئة 21-30 ملفاً نسبة 8.7%، وفئة 10-20 ملفاً نسبة ضئيلة جداً 1.4%، مع غياب فئة أقل من 10 ملفات (لعدم وجود من يتعامل مع أقل من 10 ملفات في الواقع العملي). ويُفهم من هذا التوزيع أن معظم مصالح الرقابة تعمل ضمن مستويات عبء متوسط إلى مرتفع، وأن حالات العبء المنخفض جداً ليست مطروحة عملياً ضمن نطاق العينة.

* أنظر الفصل النظري الثالث المبحث الثاني المطلب الأول لفرع الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمصلحة الرقابة المالية

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

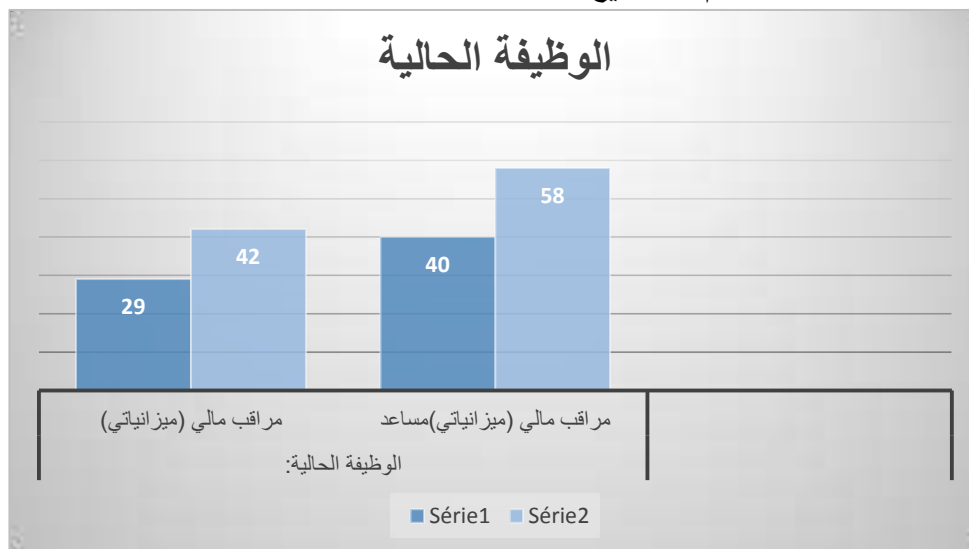
ويعكس هذا المعطى بشكل واضح حجم العبء الرقابي العملي الذي تتحمله مصالح الرقابة المالية لدى البلديات؛ فالتعامل مع عدد كبير من الملفات شهريا يعني ضرورة فحص كل ملف من حيث سلامة الالتزام واحترام النصوص القانونية والتنظيمية والتأكد من توفر الاعتمادات وصحة الوثائق. وكلما زاد عدد الملفات، زادت الحاجة إلى تنظيم دقيق للوقت، واعتماد إجراءات عمل منضبطة وتوزيع واضح للمهام لضمان متابعة دقيقة لكل ملف، خاصة مع تزايد الالتزامات الشهرية وتنوع طبيعتها.

كما يشير هذا الحجم الكبير إلى أن أي نقص في الموارد البشرية أو اختلال في توزيع العمل قد ينعكس مباشرة على جودة الرقابة وسرعة الإنجاز، بما قد يؤدي إلى تراكم الملفات أو ارتفاع احتمالات السهو والأخطاء تحت ضغط العمل، وهو ما يجعل هذا المؤشر من أهم المؤشرات التي ينبغي أخذها في الحسبان ضمن عناصر تقييم فعالية الرقابة المالية المسبقة. ومن جهة أخرى، قد يسلط التركيز الكبير ضمن فئة "أكثر من 30 ملفا" الضوء على تفاوت محتمل بين المصالح ذات الأعباء المختلفة، إذ إن انخفاض عدد الملفات في بعض المصالح قد يتيح ضغطا أقل وقدرة أكبر على التدقيق التفصيلي، بينما تزداد الحاجة في المصالح الأكثر تحملا إلى دعم تنظيمي وتقني. وعليه، فإن هذا التوزيع يمثل مؤشرا عمليا على ضرورة تبني أدوات وتقنيات رقابية حديثة—مثل الرقمنة والأنظمة الإلكترونية لإدارة الملفات وتتبع الالتزامات—بغرض تحسين آجال المعالجة وتقليل المخاطر المرتبطة بالخطأ البشري أو تراكم الملفات، مع تعزيز الدعم البشري بما يضمن جودة الرقابة تحت ضغط العمل.

ويرى الباحث أن هذا التوزيع يعكس بوضوح ارتفاع العبء الرقابي لدى أغلب مصالح الرقابة المالية، إذ إن تركيز النسبة الأكبر ضمن فئة "أكثر من 30 ملفا" يدل على أن الرقابة المسبقة تُمارس في ظل ضغط عمل معتبر. كما يرى الباحث أن هذا الوضع قد ينعكس على جودة التدقيق وآجال المعالجة في حال نقص الموارد أو ضعف التنظيم، الأمر الذي يجعل من الضروري دعم هذه المصالح بشريا وتنظيميا، مع تبني أدوات رقمنة وأنظمة إلكترونية لتسيير الملفات بما يحد من التراكم ويرفع فعالية الرقابة.

4- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الشكل رقم 5 توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية:



المصدر: من اعداد الباحث باعتماد على برنامج excel

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

تظهر بيانات الجدول رقم (23) و الشكل رقم (5) أن أفراد العينة يتوزعون بين فئتين أساسيتين في التنظيم الوظيفي لمصالح الرقابة المالية المسبقة، هما: المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد؛ حيث يبلغ عدد المراقبين الماليين 29 (حوالي 42% من إجمالي العينة)، مقابل 40 مراقبا ماليا مساعدا (حوالي 58%) من مجموع 69 مفردة. ويعكس هذا التوزيع بنية تنظيمية تقوم على تدرج هرمي واضح في المسؤوليات داخل مصالح الرقابة المالية لدى البلديات، بما يضمن الفصل الوظيفي بين مركز القرار الرقابي وقاعدة المعالجة التنفيذية للملفات.

ففي الواقع العملي، يتولى المراقب الميزانياتي المسؤولية الأساسية بوصفه المسؤول الأول عن المصلحة، وصاحب سلطة التأشير النهائي على الالتزام بالنفقة العمومية والتأكد من مطابقة العمليات لأحكام التشريع والتنظيم، فضلاً عن تمثيل وزارة المالية أمام الجماعات الإقليمية والإدارات الخاضعة للرقابة. في المقابل، يضطلع المراقب الميزانياتي المساعد بدور تنفيذي داعم، يعمل تحت سلطة وإشراف المراقب الميزانياتي ووفقاً لتفويض الصلاحيات، من خلال التحضير والفحص الأولي للملفات، وتجميع الوثائق، والمتابعة التقنية، والتنسيق اليومي مع البلديات، مع إمكانية تفويض بعض المهام بما يضمن انسيابية المعالجة دون المساس بمركزية القرار النهائي. ويتسق هذا التوزيع مع الفلسفة التنظيمية التي كرسها المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المتعلق بمصالح الرقابة المالية، وكذا القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 09 جويلية 2012 الذي يحدد عدد المراقبين الماليين ومساعدتهم وينظم هذه المصالح في مكاتب وأقسام تُوزع عليها الملفات وفق اختصاص وظيفي واضح*. وانسجاماً مع هذه المرجعية، يمكن القول إن الصورة العملية الأقرب للوضع الأمثل على مستوى البلدية هي أن تضم المصلحة مراقبا ماليا واحدا يعاونه فريق من المراقبين الماليين المساعدين (قد يصل إلى أربعة في المصالح ذات الكثافة الكبيرة للملفات)، بما يسمح بتوزيع عبء الملفات والبلديات والهيئات العمومية الخاضعة للرقابة وضمان استمرارية العمل اليومي للمصلحة. كما يمكن النظر إلى هذه البنية باعتبارها تعكس مسارا وظيفيا تدريجيا داخل الجهاز الرقابي، إذ تُشكل فئة المساعدين قاعدة بشرية يتم تأهيلها ميدانيا وقانونيا لاكتساب الخبرة اللازمة التي تسمح لها لاحقا بالتقدم إلى منصب مراقب مالي وفقاً لشروط الأقدمية والمسار المهني المنصوص عليها في التنظيم.

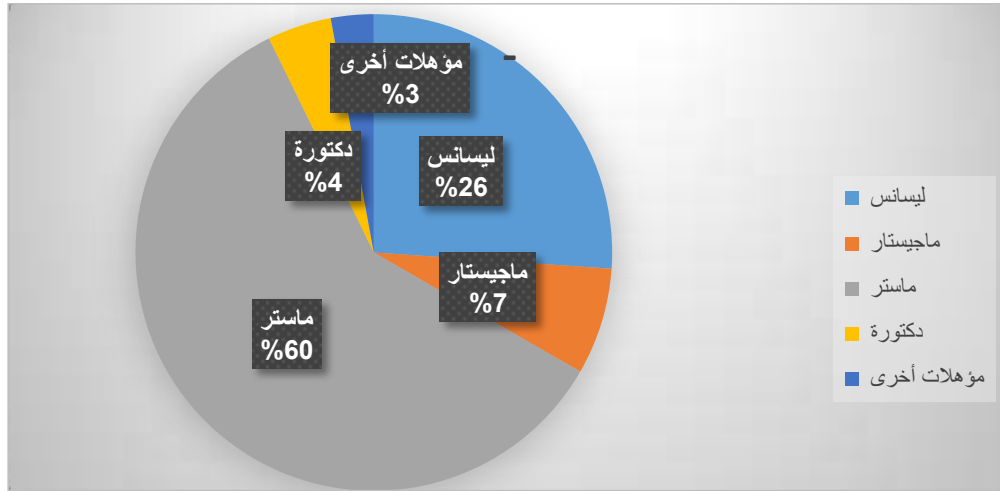
وعليه، يرى الباحث أن النسبة المسجلة لمصالح المراقبين الماليين المساعدين (58%) لا تُعد مجرد معطى إحصائي، بل تعكس خيارا تنظيميا واعيا يهدف إلى دعم المراقب الميزانياتي بفريق كاف من الأعوان المختصين، بما يعزز فعالية الرقابة المالية المسبقة على مستوى البلديات، شريطة حسن توزيع المهام وتوضيح الصلاحيات والتقويضات حتى لا تتحول كثرة الملفات وضغط العمل إلى نقطة ضعف في السلسلة الرقابية، بل إلى عنصر قوة يدعم جودة الأداء الرقابي، بما ينسجم مع ما تم عرضه في الفصل الثالث من الأطروحة* من خصائص التنظيم الإداري لمصالح الرقابة المالية وهيكل الوظائف فيها.

5- توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي:

* أنظر الفصل الثالث النظري الثالث المبحث الثاني المطلب الأول الفرع الخامس: مهام وصلاحيات المراقب الميزانياتي والمراقب الميزانياتي المساعد ومسؤولياتهم

* الفصل الثالث من الأطروحة: خصائص التنظيم الإداري لمصالح الرقابة المالية وهيكل الوظائف فيها

الشكل رقم 6 توزيع المستوى التعليمي:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

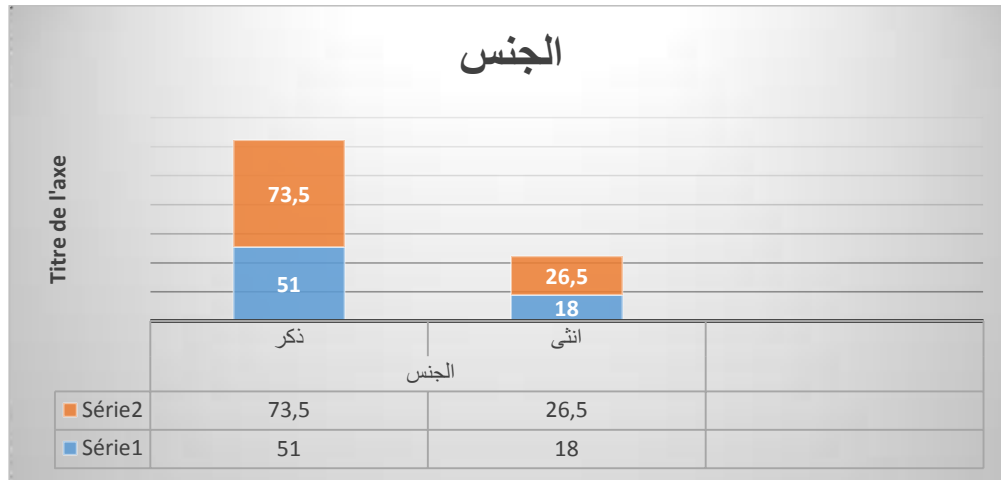
تظهر معطيات الجدول رقم (23) و الشكل رقم (6) أن المستوى التعليمي لأفراد العينة يميل بوضوح نحو الشهادات الجامعية العليا؛ إذ تمثل فئة الماستر (4,59%) النسبة الأكبر، تليها الليسانس (1,26%)، ثم الماجيستير (2,7%)، في حين تسجل الدكتوراه (3,4%) نسبة محدودة، وتأتي المؤهلات الأخرى (2,9%) في أدنى مستوى من حيث التمثيل، مع غياب فئة البكالوريا فقط (0,0%). ويعكس هذا التدرج أن الكادر البشري العامل في مصالح الرقابة المالية لدى البلديات يقوم على قاعدة معرفية أكاديمية متقدمة، وهو ما ينسجم مع طبيعة المهام التي تتطلب فهما دقيقا للنصوص المالية والمحاسبية، والقدرة على قراءة الوثائق وتحليلها، واستيعاب التفاصيل الإجرائية المرتبطة بالتأشير على الالتزام بالنفقة.

كما أن ارتفاع نسبة حاملي الماستر على وجه الخصوص يدل على توجه واضح نحو رفع المستوى العلمي داخل هذه المصالح، وهو ما يمكن أن ينعكس إيجاباً على جودة التحليل ودقة القرار الرقابي، خاصة في الملفات ذات الطابع المعقد (صفقات، استثمار، تجهيز، تعدد مصادر التمويل، وتنوع الالتزامات). وفي المقابل، فإن محدودية نسب الماجيستير والدكتوراه لا تُفهم بالضرورة كضعف في التأهيل، بقدر ما تعكس طبيعة المسار المهني ومتطلبات التوظيف والترقية داخل الجهاز؛ إذ إن فعالية الرقابة لا تقوم فقط على الشهادة، بل على تحويل الرصيد العلمي إلى كفاءة تطبيقية متجددة.

ومع ذلك، يرى الباحث أن هذه المعطيات تطرح في الوقت نفسه تحدياً على صعيد استثمار هذا التأهيل في المسار المهني، من حيث توفير فرص للتكوين المستمر والبحث التطبيقي في مجال الرقابة المالية المحلية، وعدم الاكتفاء بالمستوى الأكاديمي كنقطة وصول نهائية.

6- توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

الشكل رقم 7 توزيع الجنس:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

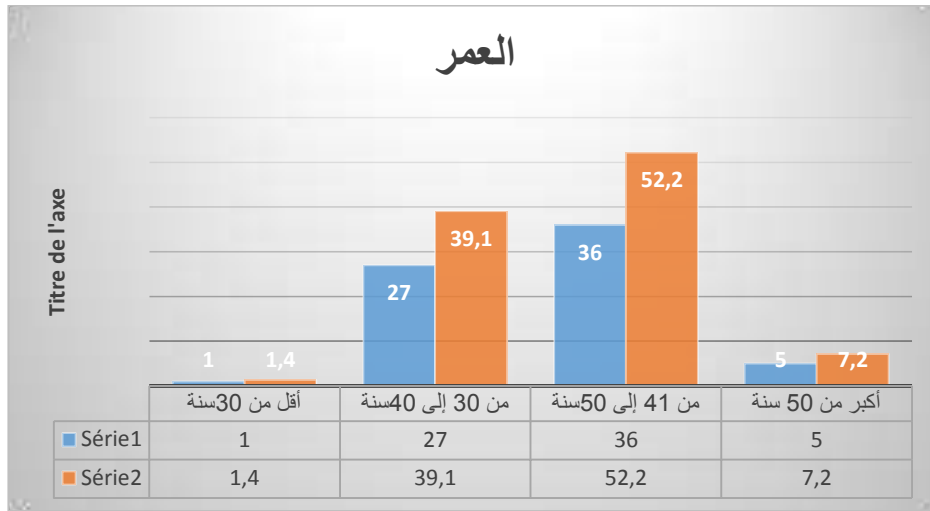
تُبين معطيات الجدول رقم (23) والشكل رقم (7) أن نسبة الذكور تبلغ حوالي 73,5% مقابل 26,5% للإناث، وهو ما يعكس هيمنة واضحة للذكور على وظائف الرقابة المالية لدى البلديات. ويمكن تفسير هذا التفاوت من زاويتين مترابطتين: الأولى تتصل بأنماط التوظيف السائدة تاريخياً داخل القطاع المالي العمومي ومسارته المهنية، والثانية ترتبط بطبيعة العمل نفسها، التي تتطلب في كثير من الأحيان حضوراً مستمراً في مقرات الإدارات، ومشاركة منتظمة في الاجتماعات التنسيقية، وحضور جلسات لجان الصفقات العمومية ومجالس الإدارة بصفة ممثلين لوزارة المالية، فضلاً عن التنقل بين البلديات التي تتواجد بها مصالح الرقابة. وهي متطلبات زمنية وحركية قد تحد نسبياً من إقبال النساء على هذا النوع من المناصب أو من فرص توظيفهن فيه مقارنة ببعض الوظائف الإدارية الأقل ارتباطاً بالتنقل والتمثيل الرسمي.

ومن زاوية تحليل فعالية مصالح الرقابة، فإن هذا التركيب لا يعني بالضرورة ضعفاً أو قوة في الأداء، لكنه يشير إلى أن التنوع الجندري ما يزال محدوداً، بما قد يقلل من فرص الاستفادة من تنوع أكبر في المقاربات والمهارات داخل فرق العمل، خاصة مع ما تشير إليه الأدبيات من أن تحقيق توازن أكبر في مشاركة النساء قد يضيف أبعاداً إيجابية في مجالات مثل الالتزام والانضباط والتواصل الإداري. وفي المقابل، فإن وجود نسبة معتبرة من الإناث (26,5%) يعكس أيضاً بداية إدماج أكبر للعنصر النسوي في وظائف الرقابة المالية، وهو ما يمكن أن يسهم تدريجياً في تعزيز التنوع داخل فرق العمل وتحسين بيئة العمل عبر المزج بين الخبرات والتوجهات المختلفة، بما يدعم فعالية الأداء الرقابي وجودة اتخاذ القرار المالي.

7- توزيع أفراد العينة حسب توزيع العمر:

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الشكل رقم 8 توزيع العمر:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج EXCEL

تكشف معطيات الجدول رقم (23) و الشكل رقم (8) أن أغلب أفراد العينة تتراوح أعمارهم بين 41 و 50 سنة بنسبة 52,2%، تليها فئة 30-40 سنة بنسبة 39,1%، بينما تمثل فئة أقل من 30 سنة نسبة ضئيلة جداً 1,4%، وفئة أكبر من 50 سنة بنسبة 7,2%. ويظهر هذا التوزيع أن القوى العاملة في مصالح الرقابة المالية لدى البلديات تتمركز أساساً في الفئة العمرية 30-50 سنة، وهي مرحلة "سن النضج المهني" التي تجمع بين الحيوية المطلوبة لإنجاز المهام اليومية وبين الرصيد التطبيقي المتراكم في التعامل مع الملفات والإجراءات.

ويؤكد هذا المعطى أن مصالح الرقابة المالية تعتمد في الأساس على كوادر في منتصف المسار المهني تجمع بين النضج الشخصي والخبرة المهنية الطويلة، وهو ما ينسجم مع نتائج متغير سنوات العمل السالفة الذكر، كما أن ارتفاع نسبة الفئة 41-50 سنة على وجه الخصوص يعكس مستوى معتبرا من الخبرة المكتسبة، وهو عامل أساسي في ضمان جودة القرارات الرقابية ودقة متابعة الملفات المالية، خاصة تلك التي تتسم بالتعقيد وتعدد الوثائق والالتزامات. ويرى الباحث أن هذا التمرکز في الفئات الأكثر خبرة يُعد عاملاً إيجابياً من حيث استقرار الأداء الرقابي وقدرة المراقبين على مواجهة التحديات اليومية والتعامل مع الملفات المعقدة نظراً لما تتيحه هذه المرحلة العمرية من تراكم معرفي وتطبيق عملي وخبرة في التعامل مع الحالات المتكررة والاستثنائية بكفاءة داخل العمل الرقابي.

وفي المقابل، فإن ضعف تمثيل الفئات الأصغر سناً (أقل من 30 سنة) قد يشير إلى بطء في تجديد الأجيال داخل هذه المصالح، وهو ما قد يطرح على المدى المتوسط والبعيد إشكالية الإحلال الوظيفي ونقل الخبرات، خاصة إذا اقترنت هذه المعطيات بقرب إحالة جزء من الكوادر على التقاعد. وعليه، يستدعي الأمر التفكير في سياسات استقطاب وتكوين تدريجي لجيل جديد من المراقبين الماليين الشباب، مع تفعيل آليات نقل المعرفة والخبرة داخل المصالح لضمان استدامة الأداء الرقابي والحفاظ على جودته على المدى الطويل.

ويرى الباحث أن تمرکز الموارد البشرية ضمن فئة (30-50 سنة) يعد مؤشراً إيجابياً على استقرار الجهاز الرقابي وتوفر الخبرة التطبيقية اللازمة، غير أنه يحمل في الوقت ذاته دلالة على محدودية التجديد، مما يفرض

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

التفكير في مسارات إدماج وتكوين تدريجي للشباب وآليات مؤسسية لنقل المعرفة لضمان استدامة الأداء على المدى الطويل.

انطلاقاً مما سبق من مؤشرات وصفية، يمكن القول إن مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعناية تقوم على مورد بشري يتميز بارتفاع مستوى الخبرة والأقدمية وتوفر تأهيل جامعي متقدم، ضمن هيكلية وظيفية هرمية تعتمد على تدرج واضح بين مراقب مالي ومراقب مالي مساعد، وفي الوقت نفسه تتحمل هذه المصالح عبئاً عملياً معتبراً يتجلى في اتساع نطاق البلديات الخاضعة للرقابة وكثافة ملفات الالتزام الشهرية. كما يغلب عليها الطابع الذكوري، وتتمركز الكتلة الأساسية من العاملين ضمن الفئات العمرية المتوسطة فما فوق، بما يعكس استقراراً مهنيًا وتراكمًا معرفيًا يتيح—من حيث المبدأ—قدرة أعلى على التعامل مع الملفات المعقدة والتحديات اليومية للرقابة المالية المسبقة.

غير أن هذه الخصائص، رغم ما توفره من عناصر قوة، تكشف في المقابل عن حاجات تنظيمية وبشرية وتطويرية ينبغي أخذها في الاعتبار، أهمها: ضرورة تعزيز الدعم البشري بما يتناسب مع ارتفاع حجم الملفات واتساع نطاق البلديات، والاستثمار في برامج التكوين المستمر لمواكبة التطورات التشريعية والتقنية وتحويل التأهيل الأكاديمي إلى كفاءة تطبيقية متجددة، إلى جانب التفكير في تجديد نسبي للتركيبة العمرية عبر استقطاب كوادرات شابة وآليات فعالة لنقل الخبرة لضمان استمرارية الأداء على المدى الطويل. كما يبرز كذلك أهمية تحسين التوازن الجندي* بما يوسع قاعدة التنوع في الكفاءات ووجهات النظر داخل المصالح ويعزز ديناميكية العمل.

وبذلك تُعد هذه المعطيات الشخصية والوظيفية إطاراً تفسيريًا مهما لفهم نتائج الدراسة اللاحقة، خاصة ما يتعلق بمستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة وأثرها على فعالية مصالح الرقابة على مستوى البلديات.

الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب مصلحة الرقابة المالية التي ينتمون إليها:

الجدول رقم 24 تحليل تكرارات توزيع أفراد العينة حسب مصلحة الرقابة المالية التي ينتمون إليها:

النسبة المئوية (%)	التكرار (Fréquence)	مصلحة الرقابة لدى بلدية
4,3	3	أم البواقي
2,9	2	البوني
2,9	2	بئر العاتر
2,9	2	برحال
2,9	2	بن مهيدي
2,9	2	بوشقوف
4,3	3	تبسة
2,9	2	الحجار
1,4	1	الحجار (ملحقة سيدي عمار)

* يقصد بتحسين التوازن الجندي اتخاذ تدابير تنظيمية وتسييرية تتيح رفع تمثيل العنصر النسوي داخل مصالح الرقابة، وضمان حضوره في مختلف المستويات الوظيفية، بما يعزز التنوع في الخبرات والمقاربات ويحسن ديناميكية فرق العمل دون المساس بمبدأ الكفاءة.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

2,9	2	الذرعان
4,3	3	الشرية
4,3	3	الطارف
2,9	2	عين الباردة
4,3	3	عين البيضاء
2,9	2	عين مليلة
1,4	1	عين بوش
2,9	2	القالا
4,3	3	القل
4,3	3	خنشلة
1,4	1	سدراة
4,3	3	سكيدة
2,9	2	سوق أهراس
2,9	2	سوق نعمان
2,9	2	سيدي مزغيش
2,9	2	عزابة
2,9	2	عناية
2,9	2	قالمة
4,3	3	قايس
2,9	2	لعوينات
2,9	2	مداوروش
1,4	1	ملحقة تاورة
2,9	2	واد زناتي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الإحصائي: Spss 27

يعرض الجدول رقم (24) توزيع أفراد العينة حسب مصلحة الرقابة المالية التي ينتمون إليها (مقرها البلدية المذكورة)، من خلال عدد المنتسبين لكل مصلحة (التكرار) ونسبتهم من إجمالي العينة. وتُظهر النتائج تشتتا مقبولا في تمثيل العينة عبر عدة مصالح، إذ إن أعلى تمثيل مسجل هو 3 أفراد (4,3%) وتتناسله عدة مصالح، من بينها: أم البواقي، تبسة، الشريعة، عين البيضاء، القل، خنشلة، سكيدة، وقايس. كما تمثل أغلب المصالح الأخرى فردين (2,9%) وهو ما يدل على أن العينة موزعة على نطاق واسع دون تمركز حاد في مصلحة واحدة، بما يعزز تنوع مصادر البيانات ويقلل من احتمال الانحياز المكاني.

وفي المقابل، تظهر بعض المصالح/الملحقات بتمثيل ضعيف يتمثل في فرد واحد (1,4%) مثل: الحجار (ملحقة سيدي عمار)، عين بوش، سدراة، وملحقة تاورة. ويعني ذلك أن اختلاف النسب في هذا الجدول يعبر

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

أساساً عن تفاوت تمثيل أفراد العينة بين المصالح (مدى الاستجابة أو حجم الطاقم أو طبيعة الملحقات)، وليس بالضرورة عن اختلاف حجم البلديات أو حجم الملفات.

وبناءً عليه، يمكن اعتبار هذا التوزيع مؤشراً منهجياً مهماً على تنوع مصادر البيانات وتعدد مواقع جمعها داخل الحقل الميداني، بما يقلل من خطر الانحياز المكاني ويعزز قابلية نتائج الدراسة للتمثيل داخل المجال محل الدراسة، خاصة عند تفسير نتائج فعالية الرقابة المالية المسبقة.

المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات أفراد العينة على محاور الاستبيان:

يهدف هذا المطلب إلى عرض وتحليل استجابات أفراد العينة تجاه محاور الاستبيان، وذلك للتعرف على مستوى تقديرهم لمتغيرات الدراسة. ولتحقيق ذلك، تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحاور وأبعاد الاستبيان، كما هو مبين في الجدول الآتي:

الفرع الأول: تحليل المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة

يتناول هذا الجزء تحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل من المتغير المستقل والمتغير التابع، من خلال دراسة أبعاد كل محور كما هو موضح في الجدول رقم: (26) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن كل بُعد من أبعاد متغيري الدراسة. المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاور الاستبيان:

الجدول رقم 25 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على أبعاد الدراسة:

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة المستوى*
1 تتسم القوانين والتعليمات المنظمة للرقابة المالية بالوضوح بما يسهل فهمها وتطبيقها من طرف المصالح.	4,07	0,524	عالية
2 يتم تحديث التعليمات الرقابية بانتظام لمواكبة المستجدات القانونية والتنظيمية..	3,84	0,816	عالية
3 تُعتمد إجراءات موثقة وواضحة لضبط عمليات الرقابة المالية المسبقة.	4,14	0,670	عالية
4 تخضع التعليمات التنظيمية للمراجعة والتطوير وفق معايير محددة (ورشات عمل جهوية، إثراء داخلي).	3,52	0,964	عالية
5 تلتزم المصالح بالضوابط القانونية والإجرائية المنظمة لعمليات فحص ملفات الالتزام المالي.	4,49	0,532	عالية جداً
6 يتناسب عدد المراقبين ومساعدوهم مع حجم العبء الرقابي (عدد الملفات + عدد البلديات).	2,94	1,199	متوسطة
7 يتوفر المراقبون على المؤهلات العلمية والخبرات العملية المطلوبة للعمل الرقابي.	3,86	0,791	عالية

* في المتغير المستقل = مستوى التطبيق، في المتغير التابع = مستوى الفعالية (يمثل مستوى الاستجابة في المحور الأول درجة تطبيق الرقابة المالية المسبقة، وفي المحور الثاني درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة.)

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

8	يستفاد من الخبرة العملية للمراقبين (نقلها بين فريق العمل) في رفع جودة التدقيق المالي المسبق.	3,64	0,954	عالية
9	يُطبَّق برنامج تكوين مستمر لتنمية المهارات الرقابية والتقنية للمراقبين.	3,81	0,885	عالية
10	يتطبق الإدارة العليا تقييما دوريا لأداء المراقبين وفق مؤشرات أداء محددة (كفاءة التدقيق، جودة التقارير، والالتزام بالآجال القانونية).	2,54	1,286	منخفضة
11	تعتمد مصالح الرقابة على برمجيات موحدة لرصد الالتزامات المالية وإعداد التقارير.	3,77	1,262	عالية
12	تتوفر تقنيات متطورة (برمجيات تحليل معلومات، تطبيقات مهنية) تمكن من تحليل رقابي دقيق وفعال.	1,99	1,243	منخفضة
13	تُحفظ في أنظمة أرشفة إلكترونية آمنة جميع السجلات الرقابية.	1,93	1,252	منخفضة
14	تخضع البرمجيات الرقابية لعمليات تحديث وتطوير منتظمة.	2,25	1,143	منخفضة
15	يتم ربط بعض أنظمة الرقابة بقواعد البيانات المركزية للدولة (DGB) للتحديث الفوري.	2,16	1,038	منخفضة
16	توجد إجراءات رقابية شاملة تغطي كافة عمليات الالتزام بالنفقة دون استثناء.	3,84	1,009	عالية
17	تعد تقارير رقابية شاملة ودقيقة دوريا لكل عمليات المراقبة.	3,80	1,023	عالية
18	يتم تنفيذ التوصيات الصادرة عن الرقابة المسبقة في الوقت المناسب.	3,48	0,949	عالية
19	تُراعى بدقة الآجال والإجراءات القانونية عند التطبيق العملي لفحص ملفات الالتزام.	4,43	0,630	عالية جدًا
20	تجرى متابعة وتقييم دوري لنتائج الرقابة داخل المصالح لتحسين الأداء بشكل مستمر.	3,13	1,056	متوسطة
21	يقدم المراقبون نصائح واستشارات استباقية لإدارات البلديات بهدف منع الأخطاء وتحسين إجراءات الصرف.	3,97	0,810	عالية
22	يتم عقد اجتماعات توعوية وتوضيحية (بكل الوسائل المتاحة اجتماعات، ورش عمل، مراسلات الكترونية) مع مسؤولي البلديات حول التغييرات في القوانين والإجراءات المالية.	3,12	1,092	متوسطة
23	تُقدّم مصالح الرقابة مقترحات عملية لتحسين النظام المالي والإداري للبلديات الخاضعة للرقابة.	3,51	1,024	عالية
24	ينظر مسؤولو البلديات إلى دور المراقب على أنه دور داعم ومساعد وليس رقابي فقط.	3,17	1,057	متوسطة
25	يتم متابعة تنفيذ التوصيات الاستشارية وتقييم أثرها على أداء البلدية.	3,12	1,051	متوسطة

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

26	يسهم وضوح الصلاحيات في إنجاز المهام الرقابية بدقة.	3,74	0,869	عالية
27	يؤدي تطبيق التشريعات المتعلقة بالنفقات العمومية من قبل المراقبين إلى تقليل نسبة الأخطاء المالية.	4,13	0,662	عالية
28	تسفر آليات الرقابة المسبقة عن كشف دقيق ومنتظم للتجاوزات المالية .	4,04	0,695	عالية
29	تتميز التقارير الرقابية بجودة محتواها وتفصيل نتائجها وملاحظات الجهرية، وتُعدّ ضمن الآجال المحددة قانونياً	3,63	0,710	عالية
30	يساهم نظام التطوير المهني (التكوين الدوري، تقييم الأداء) في تحسين أداء المراقبين.	3,74	0,918	عالية
31	حسب تجربتكم، تتبنى المصالح نهجاً استباقياً لمنع الاختلالات المالية أثناء تنفيذ نفقات الميزانية.	3,55	0,758	عالية
32	في عملكم، تضبط النفقات بدقة بما يضمن التقيد بالاعتمادات المرصودة في الميزانية.	3,75	1,063	عالية
33	بناءً على ملاحظتكم، تسهم مصالح الرقابة في ترشيد الإنفاق وتحسين استخدام الموارد المالية للبلديات، (بمعنى يقلل من الهدر والتكاليف غير الضرورية).	3,67	0,886	عالية
34	حسب مشاهدتكم، تحد مصالح الرقابة بشكل فعال من الإنفاق غير القانوني وغير المتوافق مع الاعتمادات المالية.	3,97	0,785	عالية
35	من خلال متابعتكم، تساعد مصالح الرقابة في تحقيق التوازن المالي واستدامة ميزانيات البلديات.	3,81	0,772	عالية
36	في ممارستكم اليومية، تعزز المصالح شفافية إجراءات تنفيذ النفقات العمومية.	3,84	0,699	عالية
37	من خلال خبرتكم العملية، تسهم التوصيات والاستشارات المقدمة في تحسين الكفاءة الإدارية والمالية للموارد البشرية للبلديات.	3,72	0,784	عالية
38	حسب ملاحظتكم الميدانية يساعد الدعم الاستشاري المقدم في تطوير نظم العمل وآليات الرقابة الداخلية في البلديات.	3,78	0,725	عالية
39	تُوفّر لمصالح الرقابة الموارد المالية والبشرية اللازمة بدعم من الإدارة العليا.	2,71	0,865	متوسطة
40	يتمتع المراقبون الماليون (الميزانياتيون) باستقلالية في ممارسة مهامهم بإصدار قرارات رقابية ملزمة دون تدخل داخلي و/أو خارجي.	3,46	1,037	عالية
41	توفر بيئة العمل محفزات (مادية/ معنوية) تعزز فعالية الأداء الرقابي.	2,59	0,990	منخفضة
42	تُسهم اللوائح الرقابية في تمكين المراقبين من ممارسة صلاحياتهم باستقلالية وفعالية	3,52	0,851	عالية

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

43	توجد آلية واضحة لتقييم احتياجات المصالح وتلبيتها من قبل الإدارة العليا.	2,68	0,899	متوسطة
44	تُساهم السرية التامة في التعامل مع المعلومات الرقابية في تعزيز مصداقية المصلحة وضمان حيادية قراراتها.	4,10	0,699	عالية
45	تُساهم آليات منع تضارب المصالح (حركة المراقبين، الإفصاح الإلزامي، والتوقيع على مدونة السلوك) في ضمان نزاهة العمل الرقابي وموضوعية قراراته	3,83	0,617	عالية
46	يُساهم تجنب المراقبين الانحياز في العمل الرقابي في تعزيز مصداقية التقارير وقبول التوصيات من قبل البلديات..	4,01	0,611	عالية
47	يُساهم وجود مدونة أخلاقيات مهنية معتمدة من المديرية العامة للميزانية وملزمة للجميع في رفع كفاءة الأداء وتوحيد المعايير الرقابية.	3,78	0,764	عالية
48	تعزز المخرجات الاستشارية القائمة على الأخلاقيات من مبادئ الشفافية والحوكمة في التسيير المالي للبلديات.	3,73	0,775	عالية
49	تلتزم البلديات بتوفير جميع الوثائق المطلوبة في الوقت المحدد.	2,97	0,766	متوسطة
50	يستجيب البلديات بشكل إيجابي للتوصيات الرقابية بما ينعكس على تحسين تسييرها المالي.	3,14	0,733	متوسطة
51	يسهم التواصل المنتظم بين مصالح الرقابة والبلديات المعنية في معالجة الصعوبات المالية .	3,68	0,653	عالية
52	يُساهم التعاون الجيد مع البلديات في رفع جودة العمل الرقابي المسبق.	3,80	0,677	عالية
53	تقل التجاوزات المالية في البلديات المتعاونة مقارنة بغيرها.	4,07	0,626	عالية
54	ينعكس التعاون المستمر بين البلديات ومصالح الرقابة في إطار دورها الاستشاري إيجابا على بناء الثقة المتبادلة وتحقيق نتائج أفضل .	4,10	0,573	عالية
	المتوسط والانحراف العام للاستبيان	3,52	0,59	عالية

المصدر: من اعد الباحث بالاعتماد على برنامج Spss v27.

الفرع الثاني: قراءة تحليلية إجمالية لمتغيرات الدراسة ككل

أظهرت نتائج تحليل الجدول رقم (25)، الذي يعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأبعاد متغيرات الدراسة، في مجملها أن المتوسط العام لجميع عبارات للاستبيان بلغ 3,52 من 5، أي ما يعادل تقريبا 70,4% من الدرجة القصوى، وهو ما يضع مستوى تقدير أفراد العينة لفعالية نظام الرقابة المسبقة في البلديات ضمن مستوى عالٍ، مع انحراف معياري قدره 0,59 وهو قيمة منخفضة نسبيا، وهو ما يعكس درجة معتبرة من التجانس في استجابات المشاركين وتوافقا نسبيا في تقييمهم لفعالية النظام الرقابي وعدم وجود تشتت حاد في الآراء لمستوى التطبيق والفعالية.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

وبناءً على ذلك، يمكن القول إن المراقبين الماليين ومساعدتهم ينظرون إلى نظام الرقابة المسبقة في البلديات على أنه فعال إلى حد معتبر، غير أن هذه الفعالية ليست متوازنة بين جميع الأبعاد؛ إذ تبدو أقوى في الجوانب التنظيمية والأخلاقية، حيث يُسجل احترام للبنى التنظيمية وقواعد السلوك المهني، في حين تظهر مواطن ضعف نسبية في البنية التقنية والتمكين المؤسسي، بما قد يحد من إمكانات تعميق فعالية الرقابة وتطويرها.

ويرى الباحث أن هذه النتائج تشير إلى أن تعزيز النظام لا يقتصر على الحفاظ على المكتسبات التنظيمية والأخلاقية، بل يتطلب أيضا الاستثمار في تحديث الوسائل التقنية، وتدعيم صلاحيات الفاعلين الرقابيين، وتهيئة بيئة مؤسسية أكثر دعما لضمان استدامة الممارسات الرقابية الفعالة.

الفرع الثالث: تحليل الاحصائي الوصفي للمتغير المستقل (مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة) عبر أبعاده الخمسة:

عند تفصيل الأبعاد الخاصة بالمتغير المستقل نجد:

❖ **البعد الأول: الإطار التنظيمي والإجرائي (العبارات 1-5)**

أظهرت نتائج تحليل هذا البعد أن متوسطه العام يقدر بحوالي 4,01 من 5 (أي ما يقارب 80,2%) مع متوسط انحراف معياري في حدود 0,70، وهو ما يشير إلى تشتت ضعيف نسبيا واتفاق مرتفع بين آراء المبحوثين حول هذا البعد.

وقد سجلت العبارة (5) الخاصة بالالتزام بالمصالح بالضوابط القانونية والإجرائية أعلى متوسط في هذا البعد (4,49 مستوى عال جدا)، ما يعكس إدراكا قويا لدى المراقبين بأهمية احترام الإطار التشريعي والتنظيمي في فحص ملفات الالتزام المالي.

كما جاءت العبارتان (1) و(3) والمتعلقتان بوضوح القوانين والتعليمات وتوثيق الإجراءات بمتوسطات تراوحت بين (4,07 و 4,14 في مستوى عال)، بما يؤكد أن الإطار القانوني والإجرائي من وجهة نظر العينة واضح ومفهوم وقابل للتطبيق العملي. وحتى أدنى متوسط في هذا البعد (العبارة 4 = 3,52) بقي ضمن المستوى العالي.

وعليه، يمكن القول إن الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة يمثل إحدى نقاط قوة المنظومة الرقابية، حيث يجمع بين الوضوح والتوثيق واحترام التطبيق، بما ينسجم مع ما تم عرضه نظريا حول قوة المرجعية القانونية للرقابة المالية المسبقة في الجزائر، ويشكل قاعدة صلبة لباقي الأبعاد.

❖ **البعد الثاني: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي (العبارات 6-10):**

بلغ متوسط هذا البعد حوالي 3,36 من 5 (بنسبة تقديرية تقارب 67,2%)، وهو مستوى متوسط يميل إلى العالي، في حين قدر متوسط الانحرافات المعيارية بحوالي 1,02، بما يشير إلى تباين أكبر في آراء المبحوثين مقارنة بالبعد السابق. وتبين من خلال النتائج أن العبارة (7) المتعلقة بتوافر المؤهلات العلمية والخبرات العملية للمراقبين سجلت متوسطا عاليا (3,86)، وهو ما ينسجم مع المعطيات الوصفية للعينة التي أبرزت ارتفاع المستوى العلمي وطول سنوات الخبرة لدى أغلب أفرادها. كما جاءت العبارة (9) الخاصة بالتكوين المستمر في مستوى عال نسبيا (3,81)، بما يعكس تقديرا إيجابيا لبرامج التدريب، وإن لم يصل هذا التقدير إلى مستوى عال جدا.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

في المقابل، أظهرت العبارة (6) والمتعلقة بتناسب عدد المراقبين ومساعدتهم مع حجم العبء الرقابي متوسطا (2,94 - مستوى متوسط) وانحرافا معياريا مرتفعا (1,199)، ما يدل على إحساس ملموس لدى شريحة معتبرة من المبحوثين بـ نقص الموارد البشرية مقارنة بعدد الملفات والبلديات الخاضعة للرقابة. كما سجلت العبارة (10) حول التقييم الدوري للأداء أحد أدنى المتوسطات في هذا البعد (-2,54 - مستوى منخفض)، ما يشير إلى ضعف نسبي في ممارسات تقييم الأداء وفق مؤشرات واضحة ومستمرة. ويرى الباحث أنه على الرغم من تقدير المشاركين لكفاءات المراقبين وخبراتهم العملية، وفاعلية برامج التدريب المستمر فالكفاءات البشرية من حيث التأهيل والخبرة تبدو قوية، لكن حجم الموارد البشرية وآليات تقييمها لا يواكب حجم العبء الرقابي، وهو ما ينسجم مع ما سبق إظهاره من أن أغلب المراقبين يتعاملون مع عدد كبير من ملفات الالتزام شهريا، ويشرفون في أحيان عديدة على عدة بلديات في آن واحد.

❖ البعد الثالث: البنية التقنية الداعمة (العبارة 11-15):

يعد هذا البعد من أضعف الأبعاد في المتغير المستقل، حيث بلغ متوسطه العام حوالي 2,42 من 5 (أي قرابة 48,4%)، وهو مستوى منخفض يميل إلى المتوسط، مع متوسط انحراف معياري مرتفع نسبيا (حوالي 1,19)، ما يعكس اختلافا كبيرا في ظروف العمل التقني بين مختلف المصالح. وقد أظهرت العبارة (11) والمتعلقة باستخدام برمجيات موحدة لرصد الالتزامات المالية وإعداد التقارير متوسطا عاليا (3,77)، ما يدل على وجود حد أدنى من الرقمنة في عمل الرقابة. غير أن باقي العبارات (12-15) جاءت بمتوسطات منخفضة، إذ سجلت التقنيات المتطورة (1,99)، والأرشفة الإلكترونية الآمنة (1,93)، وتحديث البرمجيات (2,25)، والربط بقواعد البيانات المركزية بالمديرية العامة للميزانية DGB (2,16)، وكلها ضمن المستوى المنخفض مع انحرافات معيارية مرتفعة. ويرى الباحث أن هذا الوضع يشير بوضوح إلى وجود فجوات حقيقية في البنية التقنية الداعمة للعمل الرقابي ويبرز الحاجة الملحة لتطوير البنية التقنية لتعزيز دقة التحليل الرقابي وكفاءة إعداد التقارير، حيث ما تزال أنظمة الأرشفة الإلكترونية، وتحديث البرمجيات، والتكامل مع قواعد البيانات المركزية غير مستثمرة بالشكل الكافي. ومع الأخذ بعين الاعتبار حجم الملفات وعدد البلديات والهيئات الخاضعة للرقابة، فإن هذا الضعف التقني يمكن أن يحد من سرعة معالجة الملفات، ومن عمق التحليل الرقابي وجودته، ويُضعف بالتالي من قدرة المصالح على مواكبة متطلبات الرقابة الحديثة القائمة على استغلال الأنظمة المعلوماتية.

❖ البعد الرابع: لتطبيق العملي للرقابة (العبارة 16-20):

بلغ متوسط هذا البعد حوالي 3,74 من 5 (ما يقارب 74,7%)، وهو مستوى عال، مع متوسط انحراف معياري في حدود 0,93، مما يدل على تشتت متوسط في آراء المبحوثين. وقد أظهرت العبارة (19) الخاصة بمراعاة الآجال والإجراءات القانونية عند فحص ملفات الالتزام متوسطا مرتفعا جدا (4,43 - مستوى عال جدا)، كما سجلت العبارتان (16) و(17) حول شمولية الإجراءات الرقابية وجودة التقارير الرقابية متوسطات عالية (حوالي 3,80-3,84)، ما يعني أن الممارسة اليومية للرقابة المسبقة تتسم بدرجة معتبرة من الانضباط الزمني والإجرائي.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

في المقابل، جاءت العبارة (20) المتعلقة بمتابعة وتقييم نتائج الرقابة داخليا في مستوى متوسط (3,13)، ما يدل على أن آليات المتابعة والتقييم الدوري داخل المصالح أقل قوة من إجراءات الفحص الأولي نفسها.

بناءً على ذلك، يمكن القول إن **التطبيق العملي للرقابة** على مستوى فحص ملفات الالتزام يُعدّ فعالاً ومنضبطاً بشكل عام، بينما يحتاج جانب متابعة النتائج واستثمارها في تحسين الأداء إلى مزيد من التطوير. ويرى الباحث أن **التطبيق العملي للرقابة** على مستوى فحص ملفات الالتزام يبدو فعالاً ومنضبطاً زمنياً وإجرائياً، حيث تُظهر النتائج مستويات عالية في مراعاة الآجال القانونية وشمولية الإجراءات وجودة التقارير الرقابية. غير أن حلقة متابعة نتائج الرقابة وتقييمها داخليا لا تزال أضعف نسبياً، مما يستدعي تعزيز آليات المتابعة والاستثمار المنهجي لمخرجات الرقابة* في تحسين أداء مصالح الرقابة المالية. (فليست المشكلة في القيام بالرقابة فقط، بل في كيفية متابعة نتائجها واستثمارها بشكل منظم لتحويلها إلى تحسين فعلي في الأداء).

❖ البعد الخامس: الدور الاستشاري والتوجيهي (العبارات 21-25)

سجل هذا البعد متوسطاً يقدر بـ 3,38 من 5 (أي حوالي 67,6%)، وهو مستوى متوسط يميل إلى العالي، مع متوسط انحراف معياري في حدود 1,01، ما يشير إلى وجود تباين معتبر في تقييم المبحوثين لهذا الجانب. وقد بينت النتائج أن العبارة (21) والمتعلقة بتقديم نصائح واستشارات استباقية لإدارات البلديات حققت متوسطاً عالياً (3,97)، بما يعكس أن المراقبين الماليين يمارسون بالفعل دوراً وقائياً واستشارياً إلى جانب الدور الرقابي التقليدي.

غير أن العبارتين (24) و (25) المرتبطتين بنظرة مسؤولي البلديات لدور المراقب كدور داعم، وبمتابعة تنفيذ التوصيات الاستشارية وتقييم آثارها، جاءت بمتوسطات في المستوى المتوسط (3,17 و 3,12 على التوالي)، ما يدل على أن استيعاب البلديات للدور الاستشاري وتجاوبها معه ما يزال دون المستوى المنشود. وعليه، يمكن القول إن الدور الاستشاري والتوجيهي موجود وفاعل من جانب مصالح الرقابة، لكن الاستفادة الكاملة منه تظل رهينة برفع مستوى تجاوب البلديات وتنظيم قنوات التواصل وورش العمل التوضيحية والتوعية بشكل أفضل.

كخلاصة للتحليل السابق يتضح أن أقوى أبعاد مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة هي:

- الإطار التنظيمي والإجرائي؛
- والتطبيق العملي للرقابة.

في حين تظهر البنية التقنية الداعمة كبعد ضعيف نسبياً، تليه بعض جوانب الموارد البشرية (عدد الأعوان وآليات تقييم الأداء)، ثم جانب الدور الاستشاري من زاوية تجاوب البلديات معه. وبذلك يمكن وصف مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة بأنه جيد من حيث المرجعية القانونية وممارسات الفحص اليومي، لكنه

* يقصد أن الرقابة لا ينبغي أن تتوقف عند فحص الملفات وتسجيل الملاحظات، بل يجب أن تدعم بآليات متابعة واضحة تتولى تتبع مآل كل ملاحظة، وتقييم مدى تنفيذ التوصيات، وإعداد تقارير دورية عن تطور المخالفات ونقاط الضعف، مع تحويل نتائج الرقابة إلى خطط عمل وإجراءات تصحيحية وتعديلات تنظيمية وتكوينية، واستخراج مؤشرات أداء قابلة للقياس، بحيث تصبح مصالح الرقابة المالية أكثر دقة وسرعة ووقاية من تكرار الأخطاء، بفضل الاستغلال الجيد والمنظم لما تكشفه الرقابة من معلومات ونقائص.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

يحتاج إلى دعم أوفر في البيئة التقنية والبشرية والمؤسسية لتحسين شروط التطبيق وتخفيف الضغط الواقع على المراقبين.

الفرع الرابع: التحليل الإحصائي الوصفي للمتغير التابع (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة) عبر أبعاده الخمسة

❖ البعد الأول: جودة الأداء الرقابي (العبارات 26-30):

سجل هذا البعد متوسطا يقارب 3,86 من 5 (حوالي 77,1%)، وهو مستوى عال، مع انحرافات معيارية تراوحت بين 0,66 و0,92، ما يشير إلى تشتت ضعيف إلى متوسط. وتظهر النتائج أن العبارات المرتبطة بتطبيق التشريعات وتقليل الأخطاء (27 = 4,13)، وكشف التجاوزات (28 = 4,04)، ووضوح الصلاحيات (26 = 3,74)، كلها في مستويات مرتفعة، بما يدل على أن الأداء الرقابي من حيث الدقة، وكشف المخالفات، واحترام الصلاحيات والآجال، يُقيم على أنه فعال ومرض من وجهة نظر المراقبين أنفسهم.

يرى الباحث، إن ارتفاع المتوسطات الحسابية في هذا البعد يعكس تصورا إيجابيا لدى المراقبين الماليين حول جودة أدائهم الرقابي، غير أن ذلك لا يعني بالضرورة أن جودة الأداء قد بلغت المستوى المنشود من حيث الفعالية الشاملة، إذ قد يعكس هذا الارتفاع إلى حد معتبر قوة في جانب الامتثال الشكلي للتشريعات والإجراءات، في غياب مؤشرات موضوعية مباشرة عن الأثر الفعلي للرقابة على تحسين كفاءة الإنفاق وتقليص المخاطر وتعزيز الشفافية. ومن هذا المنظور يرى الباحث أن هذه النتائج الإيجابية تمثل نقطة انطلاق لا نقطة وصول، بما يقتضي استكمال التقييم الذاتي للمراقبين بآليات تقييم أكثر توازنا مستقبلا، مثل إشراك أطراف خارجية في التقييم (هيئات التفتيش، سلطات الوصاية) والاعتماد على مؤشرات موضوعية للأداء. وبهذه المقاربة يتحول الحكم الإيجابي للمراقبين على جودة أدائهم من مجرد انطباع داخلي إلى مدخل لإصلاح عملي يُعزز مصداقية الجهاز الرقابي ويرفع من قيمته المضافة في منظومة إدارة المال العام.

❖ البعد الثاني: تحقيق الأهداف الرقابية (العبارات 31-38):

قدر متوسط هذا البعد بحوالي 3,76 من 5 (أي ما يفوق 75%) مع انحرافات معيارية معتدلة تراوحت بين 0,73 و0,89. وتشير النتائج إلى أن المبحوثين يرون بأن مصالح الرقابة المسبقة:

- تتبنى نهجا استباقيا للحد من الاختلالات المالية أثناء تنفيذ الميزانية (العبارة سجلت متوسط حسابي 31 = 3,55)،
 - وتُسهم في ترشيد الإنفاق وتقليل الهدر (العبارة سجلت متوسط حسابي 33 = 3,67)،
 - وتساعد في تحقيق التوازن المالي واستدامة الميزانيات (العبارة سجلت متوسط حسابي 35 = 3,81)،
 - كما تساهم توصياتها واستشاراتها في تحسين الكفاءة الإدارية والمالية (العبارة سجلت متوسط حسابي 37 = 3,72)
 - وتطوير نظم العمل والرقابة الداخلية بالبلديات (العبارة سجلت متوسط حسابي 38 = 3,78).
- وعليه، فإن فعالية المصالح الرقابية من منظور تحقيق الأهداف لا تقتصر على الالتزام الشكلي بالقواعد، بل تمتد إلى إحداث أثر فعلي في ترشيد النفقات وتحسين استخدام الموارد وتعزيز الشفافية.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

ويرى الباحث، أن نتائج هذا البعد، بمتوسط عام يناهز 3,76، يشير إلى أن أفراد العينة ينظرون إلى مصالح الرقابة المسبقة على أنها لا تكفي بالامتثال الشكلي للقواعد، بل يُسندون لها دورا في ترشيد الإنفاق، وتقليل الهدر، وتحقيق قدر من التوازن المالي، وتطوير نظم العمل والرقابة الداخلية. غير أن هذا الحكم يظل بدوره تقديرا ذاتيا لمدى تحقيق الأهداف الرقابية، ولا يمكن اعتباره دليلا قاطعا على الأثر الفعلي للرقابة في غياب قياس مستقل لمؤشرات الأداء المالي والإداري.

❖ البعد الثالث: الاستقلالية والتمكين المؤسسي (العبارات 39-43):

بلغ متوسط هذا البعد حوالي 2,99 من 5 (قربة 59,8%)، وهو مستوى متوسط، مع متوسط انحراف معياري في حدود 0,93، ما يعكس تباينا واضحا في تقييم الاستقلالية والتمكين المؤسسي. وتبين النتائج أن العبارات المتعلقة بتوفير الموارد المالية والبشرية (39 = 2,71)، ووجود محفزات مادية/معنوية (41 = 2,59)، وآليات واضحة لتلبية الاحتياجات (43 = 2,68)، جاءت في مستويات متوسطة إلى منخفضة، في حين ارتفعت متوسطات العبارتين المتعلقةتين بالاستقلالية القانونية ودور اللوائح في التمكين (40 = 3,46 و 42 = 3,52).

هذا التباين يعكس مفارقة مهمة: فمن جهة، يشعر المراقبون بوجود استقلالية معتبرة من الناحية القانونية التنظيمية (صلاحيات، قرارات ملزمة)، ومن جهة أخرى، يرون أن ضعف الموارد، وقلة الحوافز، وعدم كفاية دعم الإدارة العليا يجعل هذا التمكين جزئيا وغير مكتمل.

وهو ما ينسجم مع الإطار النظري للدراسة حول الاستقلالية والتمكين المؤسسي التي مفادها أن الاستقلالية القانونية لا تتحول تلقائيا إلى فعالية عملية ما لم تُساند بهياكل تنظيمية ووسائل عمل ومكافآت ملائمة.

❖ البعد الرابع: الالتزام بأخلاقيات المهنة (العبارات 44-48):

يعد هذا البعد من أقوى أبعاد المتغير التابع، حيث بلغ متوسطه حوالي 3,89 من 5 (حوالي 77,8%)، وهو مستوى عال يقترب من -عال جدا-، فيما كان متوسط الانحراف المعياري حوالي 0,69، بما يدل على اتفاق كبير بين المبحوثين.

وتُظهر النتائج أن العبارات المتعلقة بالسرية التامة، ومنع تضارب المصالح، وتجنب الانحياز، ووجود مدونة أخلاقيات مهنية ملزمة، كلها جاءت بمتوسطات تتراوح بين 3,73 و 4,10، ما يعني أن القيم الأخلاقية تشكل ركيزة أساسية في ممارسة الرقابة المالية المسبقة.

هذا الالتزام الأخلاقي يعزز مصداقية التقارير والتوصيات في نظر البلديات، كما يمنح نتائج الدراسة نفسها قوة إضافية؛ لأن تقييم الفعالية صادر عن فئة تعتبر نفسها ملتزمة بضوابط مهنية صارمة.

❖ البعد الخامس: تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (العبارات 49-54):

سجل هذا البعد متوسطا عاما في حدود 3,63 من 5 (حوالي 72,5%)، وهو مستوى عال، مع متوسط انحراف معياري يقارب 0,67، ما يعبر عن تشتت ضعيف إلى متوسط. غير أن القراءة التفصيلية تظهر وجود تباين داخلي:

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

- توفير الوثائق في الآجال المحددة ($2,97 = 49$) والاستجابة للتوصيات الرقابية ($3,14 = 50$) جاء في المستوى المتوسط،

- في حين سجلت العبارات التي تقيس أثر التعاون الفعلي في تقليل التجاوزات وبناء الثقة ($4,07 = 53$) و ($4,10 = 54$) مستويات عالية.

هذا يعني أن مستوى التعاون بين البلديات ومصالح الرقابة ليس متجانسا: فليست كل البلديات ملتزمة بنفس الدرجة بتوفير المعلومات والاستجابة السريعة للتوصيات، لكن حين يتحقق تعاون فعلي ومستمر، يلاحظ المراقبون أثرا ملموسا في تقليص التجاوزات وتحسين جودة التسيير المالي وبناء الثقة المتبادلة.

كخلاصة للتحليل السابق للنتائج يتضح أن فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة مرتفعة عموما، مع تباين بين الأبعاد إذ يأتي في الصدارة الالتزام بأخلاقيات المهنة كأقوى الأبعاد، يليه جودة الأداء الرقابي، ثم تحقيق الأهداف الرقابية، ثم تعاون الجهات الخاضعة للرقابة بمستوى عال لكنه أدنى نسبيا، في حين يُعد الاستقلالية والتمكين المؤسسي أضعف الأبعاد ولا يتجاوز المستوى المتوسط، ما يجعل دعمه وتعزيزه أولوية لتحسين الفعالية الكلية للجهاز الرقابي.

الفرع الخامس: خلاصة تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة من منظور المراقبين الماليين و مساعديهم:

كخلاصة من زاوية تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة من وجهة نظر المراقبين الماليين ومساعديهم، يمكن تلخيص أهم ما أظهرته النتائج التحليل للجدول رقم (26) كما يلي:

أن فعالية الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات تقيم في مجملها على أنها عالية (متوسط عام للاستبيان 3,52 من 5 - مستوى عال)، وترتكز أساسا على:

- إطار قانوني وإجرائي واضح ومحترم؛
- جودة أداء رقابي مرتفعة في كشف الأخطاء وضبط النفقات؛
- التزام قوي بأخلاقيات المهنة؛
- ومساهمة حقيقية في تحقيق الأهداف الرقابية (ترشيد الإنفاق، تحقيق التوازن المالي، تعزيز الشفافية).
- في المقابل، تظهر النتائج نقاط ضعف بنيوية قد تحد من تطور هذه الفعالية على المدى الطويل، أهمها:
- قصور في البنية التقنية (الأرشفة الإلكترونية، التحديث، الربط بالأنظمة المركزية)؛
- نقص في الموارد البشرية وآليات التقييم الدوري قياسا بحجم البلديات وعدد الملفات؛
- تمكين مؤسسي غير مكتمل من حيث الموارد والحوافز والدعم الإداري؛
- تفاوت في مستوى تعاون البلديات، خاصة فيما يتعلق بتوفير الوثائق والاستجابة للتوصيات.

كما تبين الأبعاد الأخلاقية والاستشارية والتعاونية أن مصالح الرقابة المالية المسبقة لا تؤدي وظيفة رقابية تقليدية ردية فقط، بل تضطلع كذلك بدور استشاري وتوجيهي في تحسين التسيير المالي البلدي، غير أن

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

استفادة البلديات من هذا الدور تظل رهينة بتعزيز التعاون المؤسسي وتغيير بعض التمثلات التقليدية تجاه وظيفة المراقب الميزانياتي*.

فالتوجه الحديث في الأدبيات مثل ما تم التطرق اليه في الجانب النظري ولاسيما بعد صدور التنظيم الجديد لكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية في اطار المرسوم التنفيذي رقم 24-347 حيث يتجه مضمونه مثل ما رأينا سابقا نحو إعادة بناء تمثّل جديد للمراقب الميزانياتي (المراقب الميزانياتي) ك شريك في الحوكمة المالية، ومستشار تقني وقانوني، وفاعل في تدبير المخاطر وترشيد الإنفاق، وليس مجرد (شرطي أو حاجز) أمام صرف الأموال.

من خلال ما سبق، يرى الباحث أنه يمكن القول إن فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، كما يدركها العاملون داخلها، هي فعالية ذات مستوى مرتفع لكنها غير مكتملة؛ فهي قوية في جوانبها القانونية والمهنية والأخلاقية، غير أنها ما تزال تعمل في ظل جملة من القيود التي تحد من تعظيم أثرها، وتحتاج تبعا لذلك إلى استثمار أكبر في البنية التقنية الداعمة، والموارد البشرية والهيكل الوظيفي، ومستوى التمكين المؤسسي، مع تعزيز ثقافة التعاون لدى البلديات، حتى تتمكن هذه المصالح من تحقيق جميع الأهداف التي أنشئت من أجلها، وأداء مهامها بأعلى درجة ممكنة من الكفاءة والاستدامة.

المطلب الرابع: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها:

يهدف هذا المطلب إلى الانتقال من الجانب النظري إلى التحقق العملي من الفرضيات اعتمادا على البيانات الإحصائية لمقومات الرقابة المالية المسبقة وأثرها في تعزيز فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، وذلك من خلال التحقق من صحة الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية المرتبطة بها. ولتحقيق هذا الهدف، تم اعتماد نماذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقات بين أبعاد الرقابة المالية المسبقة، ممثلة في الإطار التنظيمي والإجرائي، وتأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، وتوافر وتطور البنية التقنية الداعمة، ومستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة، والدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي، وبين أبعاد فعالية مصالح الرقابة المالية من حيث جودة الأداء الرقابي، وتحقيق الأهداف، والالتزام بأخلاقيات المهنة، ومستوى التعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة.

وانسجاما مع ذلك، قُسم هذا المطلب إلى فرعين، يتناول الفرع الأول عرض صياغة الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية الستة وتحديد علاقات الارتباط المفترضة بين المتغيرات المستقلة والتابعة. أما الفرع الثاني فيُخصص لعرض نتائج نماذج الانحدار الخطي البسيط والتحقق من افتراضات استخدامها، ثم اختبار كل فرضية فرعية على حدة عبر فروع متتالية، تُقدم فيها جداول ملخص النموذج ومعاملات الانحدار، تليها مناقشة تفسيرية للنتائج واستخلاص مدى قبول أو رفض الفرضيات الفرعية، وصولا إلى الحكم على الفرضية الرئيسية في ضوء ما أسفرت عنه الاختبارات الإحصائية.

* ففي الواقع العملي تسود لدى الفاعلين صور ذهنية تقليدية حول المراقب الميزانياتي غالبا كشرطي للنفقات وعائق بيروقراطي ومنفذ حرفي للنصوص وممثل للسلطة المركزية ومحاسب للأخطاء وشخص محايد إلى حد الانفصال عن مشاكل المرفق، أي تصويره أكثر كجهاز للمنع والعقاب لا كشريك في التسيير وتحسين الأداء المالي.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الفرع الأول: فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية

أولاً: الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية (H)

يُحدث مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعاده أثراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات بأبعاده، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

ثانياً: الفرضيات الفرعية

الفرضية الفرعية الأولى (H1)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرضية الفرعية الثانية (H2)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرضية الفرعية الثالثة (H3)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرضية الفرعية الرابعة (H4)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح ، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرضية الفرعية الخامسة (H5)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرضية الفرعية السادسة (H6)

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

الفرع الثاني: نتائج نماذج الانحدار الخطي واختبار فرضيات الدراسة

يهدف هذا الفرع إلى عرض نتائج نماذج الانحدار الخطي البسيط المستخدمة في اختبار فرضيات الدراسة الفرعية، وذلك من خلال التحقق من ملائمة النماذج الإحصائية المعتمدة، ثم بيان دلالة العلاقات بين مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها المختلفة من جهة، ومؤشرات فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات من جهة أخرى، مع تفسير هذه النتائج في ضوء الفرضيات المصاغة مسبقاً والحكم على قبولها أو رفضها.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى (H1):

1. نص الفرضية:

- يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات. وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

- H_0 لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات. وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

- H_1 يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات. وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل اختبار فرضيات الدراسة تم التحقق أولاً من افتراضات استخدام تحليل الانحدار الخطي للمتغيرات، ففيما يخص شرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي يمكن التخلي عنه هنا لأن حجم العينة يزيد عن 40 مشاهدة، ووفقاً لنظرية الحد المركزية* نجد أن التوزيعات الاحتمالية تقوّل إلى التوزيع الطبيعي مع كبر حجم العينة، كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي في نموذج الانحدار الأول باستخدام اختبار دورين - واتسون (Durbin - Watson)، حيث بلغت قيمة الإحصاء (2,39)، ومع كون القيمة الحرجة للاختبار تقع بين (1.76 و 1.84)، ودرجة حرية الخطأ تساوي (68) عند مستوى ثقة (دلالة) (0,05)، فإن ذلك يسير إلى وجد استقلال بين البواقي (أي عدم وجود ارتباط ذاتي بين البواقي)، كذلك تم التحقق من تجانس البواقي (ثبات تباين الأخطاء) من خلال فحص شكل انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم الاتجاهية للمتغير التابع، التي تبين بأن انتشار وتوزيع البواقي يأخذ شكل عشوائي على جانبي الخطأ الذي يمثل الصفر (أي أن نقاط البواقي تتوزع بشكل عشوائي حول محور الصفر الذي يمثل متوسط الخطأ) مما يدل على تجانس التباين، وبناءً على ما سبق تتوفر شروط استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية (OLS) في تقدير نموذج الانحدار.

3. منهجية اختبار الفرضية: لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (ANOVA واختبار F)، ومعامل الارتباط (r)، ومعامل التحديد (R^2)، إضافة إلى معلمات نموذج الانحدار الخطي البسيط (β_0 ، β_1) كما هو موضح في الجدول أدناه:

* تشير نظرية الحد المركزي إلى أن التوزيعات الاحتمالية لمتوسطات العينات العشوائية المستقلة من مجتمع ذي متوسط وتباين محددين تميل، مع زيادة حجم العينة، إلى الاقتراب من التوزيع الطبيعي، حتى لو لم يتبع المجتمع الأصلي هذا التوزيع.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الجدول رقم 26 نتائج العلاقة الانحدارية بين درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات:

ملخص النموذج						
معامل الارتباط R	معامل التحديد المعدل 2R	الخطأ المعياري للتقدير	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p	
0,40	0,16	0,53	12,76	68	0,001	
معلومات النموذج						
الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p	
1,98	0,474	0133	0,40	3,57	0,001	الإطار التنظيمي والإجرائي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج Spss27

4. تحليل نموذج الانحدار للإطار التنظيمي والإجرائي (X1) وللرقابة المالية جودة الأداء الرقابي (Y1):

تشير نتائج الانحدار الخطي المبينة في الجدول رقم (26) إلى وجود علاقة إحصائية دالة بين درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة وبين مستوى جودة الأداء الرقابي لدى مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات. فقد أوضح ملخص النموذج أن معامل الارتباط بلغ (R=0.40)، وهو ما يعكس علاقة ارتباط إيجابية متوسطة القوة بين المتغيرين، بما يعني أنه كلما ارتفعت درجة وضوح وكفاءة الإطار التنظيمي والإجرائي المطبق، ارتفع مستوى جودة الأداء الرقابي وفق تقييم أفراد العينة.

كما أظهرت النتائج أن معامل التحديد المعدل ($R^2=0.16$) يشير إلى أن 16% من التغير في جودة الأداء الرقابي يمكن تفسيره من خلال التغير في الإطار التنظيمي والإجرائي، وهو ما يعد نسبة مقبولة في الدراسات الإدارية والسلوكية التي تتأثر عادة بعدة عوامل تنظيمية وبشرية أخرى غير مشمولة في النموذج.

أما من حيث ملاءمة النموذج، فتكشف قيمة "F" البالغة (12.76) عند درجة حرية 68 والمصحوبة بدلالة إحصائية قوية ($p=0.001$) تدل على أن نموذج الانحدار ككل ملائم ومفسر بدرجة معنوية لتفسير الفروق في جودة الأداء الرقابي، مما يؤكد أن الإطار التنظيمي والإجرائي يمثل متغيرا مؤثرا ذا أثر حقيقي وليس أثرا عشوائيا في تفسير تباين جودة الرقابة.

وبالانتقال إلى معلومات النموذج الانحدار الخطي البسيط، يظهر أن قيمة الثابت (Intercept) (1.98) تعكس المستوى الابتدائي المتوقع لجودة الأداء الرقابي في حال غياب تأثير المتغير المستقل (حتى في حال انخفاض مستوى الإطار التنظيمي والإجرائي) بما يشير إلى وجود عوامل أخرى خارج النموذج تسهم في تحديد هذا المستوى، في حين يكشف معامل الانحدار ($B=0.474$) أن كل زيادة بوحدة واحدة في مستوى تطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي تؤدي إلى

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

ارتفاع جودة الأداء الرقابي بمقدار 0.474 نقطة. كما توضح قيمة بيتا المعيارية (Beta) = (0.40) أن هذا البعد يُعد من العوامل المؤثرة بدرجة متوسطة نسبيا مقارنة بالعوامل الممكنة الأخرى. وبالإضافة إلى ذلك، فإن قيمة t المرتفعة (3.57) والدلالة الإحصائية القوية المصاحبة لها (p=0.001) تدعم قدرة المتغير المستقل على التنبؤ الفعلي بجودة الأداء الرقابي. وبناءً على هذه النتائج، يمكن القول إن تعزيز وضوح الإجراءات وتطوير الأطر التنظيمية، وتوحيد آليات العمل، وتحديث منظومة التعليمات المرتبطة بالرقابة المالية المسبقة من شأنه أن يسهم بقدر معتبر في تحسين جودة الأداء الرقابي داخل المصالح الرقابية.

وتشير النتائج إلى أن الجودة الرقابية لا تتحدد فقط بالموارد والإمكانات التقنية والبشرية، بل ترتبط أيضا بمدى تنظيم الهيكل الإجرائي ووضوحه، واستقرار الإطار التنظيمي والإجرائي الذي يوجه مهام الرقابة وآليات تنفيذها الأمر الذي يجعل هذا الإطار يمثل ركيزة أساسية ضمن منظومة الرقابة المالية المسبقة، وأن تطويره يعد مدخلا فعالا لرفع مستوى المهنية والفاعلية في أداء أجهزة الرقابة المالية لدى البلديات.

5. معادلة نموذج الانحدار: حيث

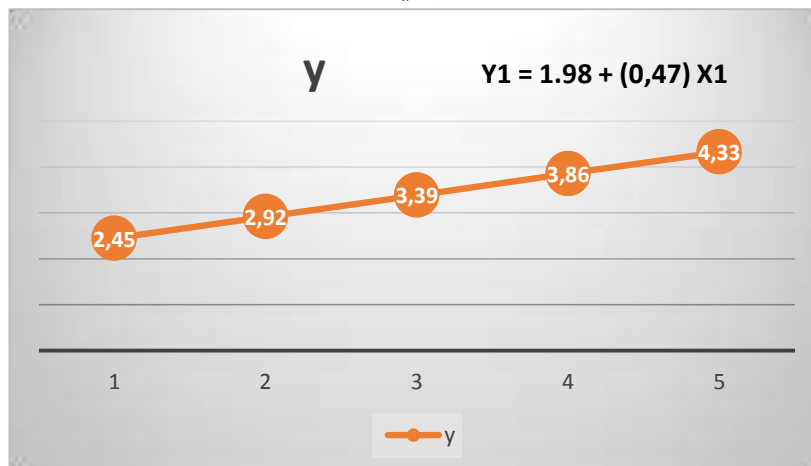
- Y_1 : القيمة المتوقعة لمستوى جودة الأداء الرقابي،
- X_1 : درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة.

$$Y_1 = 1.98 + (0,47) X_1$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

أظهرت نتائج الانحدار الخطي وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل X_1 ، المتمثل في درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة، والمتغير التابع Y_1 ، المتمثل في مستوى جودة الأداء الرقابي. وقد بينت معادلة الانحدار المقدرة ($Y_1 = 1.98 + 0.47X_1$) أن معامل الانحدار البالغ 0.47 يشير إلى أن تحسن مستوى الإطار التنظيمي والإجرائي بوحدة واحدة يؤدي إلى رفع مستوى جودة الأداء الرقابي بمقدار 0.47 وحدة، وهو ما يعكس أثرا إيجابيا ملموسا لهذا المتغير. كما يدل الثابت 1.98 على وجود مستوى أساسي من جودة الأداء الرقابي حتى في حال انخفاض قيمة المتغير المستقل، ما يعكس تأثير عوامل أخرى خارج النموذج. وبذلك تؤكد هذه النتائج أن تعزيز وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي يعد عنصرا مهما في تحسين جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة، الأمر الذي يدعم الفرضية الفرعية محل الدراسة.

الشكل رقم 9 شكل العلاقة الانحدارية بين الدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات:



الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

ثانيا: اختبار الفرضية الجزئية الثانية (H2)

1. نص الفرضية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

H1: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل الشروع في اختبار فرضيات الدراسة، تم التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط على متغيرات الدراسة (تحليل الانحدار الخطي للمتغيرات)، حيث أن شرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي يمكن التخلي عنه هنا لأن حجم العينة يفوق 40 مشاهدة، وإستنادا إلى نظرية الحد المركزية نجد أن التوزيعات الاحتمالية تؤول إلى التوزيع الطبيعي مع كبر حجم العينة، كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي لنموذج الانحدار الأول باختبار (Durbin – Watson) الذي بلغت قيمته (2,42) و هي قيمة تقع ضمن المجال المقبول، حيث أن القيمة الحرجة للاختبار تتراوح بين (1.53 و 1.62)، أما درجة حرية الخطأ تساوي (68) عند مستوى ثقة (0,05) بما يفيد بوجود استقلال بين البواقي (إلى عدم وجود ارتباط ذاتي بين البواقي) .

كما تم التحقق من تجانس تباين البواقي (ثبات تباين الأخطاء) من خلال تحليل شكل انتشار البواقي المعيارية مع القيم الاتجاهية (المتوقعة) للمتغير التابع التي تبين بأن انتشار وتوزيع نقاط البواقي يأخذ شكل عشوائي على جانبي الخطأ الذي يمثل الصفر (حول محور الصفر ومن دون نمط محدد)، مما يدل على تحقق افتراض تجانس التباين وبالتالي تتوفر شروط استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية. الأمر الذي يجيز الاعتماد على نتائج نماذج الانحدار الخطي البسيط في اختبار فرضيات الدراسة.

3. منهجية اختبار الفرضية:

لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط Simple Linear (Regression)، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (ANOVA واختبار F)، ومعامل الارتباط (r)، ومعامل التحديد (R^2)، إضافة إلى معاملات نموذج الانحدار الخطي البسيط (β_0 ، β_1) كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم 27 نتائج العلاقة الانحدارية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل

الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح:

ملخص النموذج

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

معامل الارتباط R	معامل التحديد المعدل R 2	الخطأ المعياري للتقدير	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p
0.443	0.197	0.56	16.38	68	0,001
معلومات النموذج					
الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p
الموارد البشرية والهيكل الوظيفي X2	2.27	0.443	0.109	0.443	4.04
					0.001

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

4. تحليل نموذج الانحدار للموارد البشرية والهيكل الوظيفي (X2) ودرجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة (Y2):

أظهرت نتائج الجدول رقم (27) أعلاه أن نموذج الانحدار الخطي قد أظهر وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي (X2) ومستوى تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة (Y2). فقد بلغت قيمة معامل الارتباط ($R = 0.443$)، ما يعكس وجود علاقة ارتباط متوسطة القوة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، ويشير إلى أن ارتفاع مستوى كفاءة وتأهيل الموارد البشرية يرتبط بارتفاع ملموس في مستوى تحقيق الأهداف. كما بلغت قيمة معامل التحديد المعدل ($R^2 = 0.197$)، مما يعني أن حوالي 19.7% من التغير في مستوى تحقيق الأهداف يمكن تفسيره من خلال مستوى تأهيل وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، وهو مؤشر على أن هناك عوامل أخرى تؤثر على الأداء الرقابي لكنها ليست محل دراسة هذا النموذج.

ويبلغ الخطأ المعياري للتقدير ($SE = 0.56$)، ما يعكس دقة التقديرات التي يقدمها النموذج، ويشير إلى أن الفروقات بين القيم الفعلية والمتوقعة ضمن نطاق مقبول. كما أظهرت نتائج تحليل التباين أن قيمة إحصاء فيشر

($F = 16.38$) بدرجة حرية ($df = 68$) مع مستوى دلالة ($p = 0.001$)، وهو ما يدل على أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية، وأن المتغير المستقل له تأثير معنوي في تفسير التغيرات (يفسر جزءا معنويا من التباين في المتغير التابع).

أما فيما يتعلق بمعلمات النموذج الإنحدار، فقد بلغ ثابت المعادلة ($Constant = 2.27$)، وهو ما يعكس مستوى المتوقع لتحقيق الأهداف الرقابية في حالة انخفاض تأثير المتغير المستقل ($2X$) إلى الحد الأدنى أي (غياب تأثير الموارد البشرية والهيكل الوظيفي)، أي عند مساواة X2 بالصفر.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

أما معامل الانحدار ($B = 0.443$) فيشير إلى أن كل زيادة بوحدة واحدة في مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي تؤدي إلى زيادة مستوى تحقيق الأهداف بمقدار 0.443 وحدة. كما أن قيمة ($t = 4.04$) ومستوى الدلالة ($p=0.001$) تؤكد أن هذا التأثير ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى معنوية أقل من 0.01، وهو ما يدعم صحة الفرضية الفرعية الثانية للدراسة التي تقترض وجود أثر إيجابي للموارد البشرية والهيكل الوظيفي في تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة .

وبناءً على ذلك، تشير نتائج النموذج بوضوح إلى أن تطوير قدرات وكفاءات الموارد البشرية، مع تحسين الهيكل الوظيفي داخل مصالح الرقابة المالية المسبقة، يسهمان بصورة ملموسة في رفع مستوى الجودة والكفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية المحددة. كما يعكس هذا العلاقة المباشرة لأهمية الاستثمار في العنصر البشري من خلال توفير التكوين المستمر والتأهيل الملائم بما يتماشى مع متطلبات العمل الرقابي. وبالتالي، يمكن القول إن الموارد البشرية المؤهلة والمدرّبة، إلى جانب هيكل تنظيمي واضح وفعال، يمثلان عاملاً أساسياً لضمان فعالية الأداء الرقابي وتحقيق الأهداف المرجوة على مستوى مصالح الرقابة المالية لدى البلديات.

5. معادلة نموذج الانحدار: ويتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية: حيث يمثل

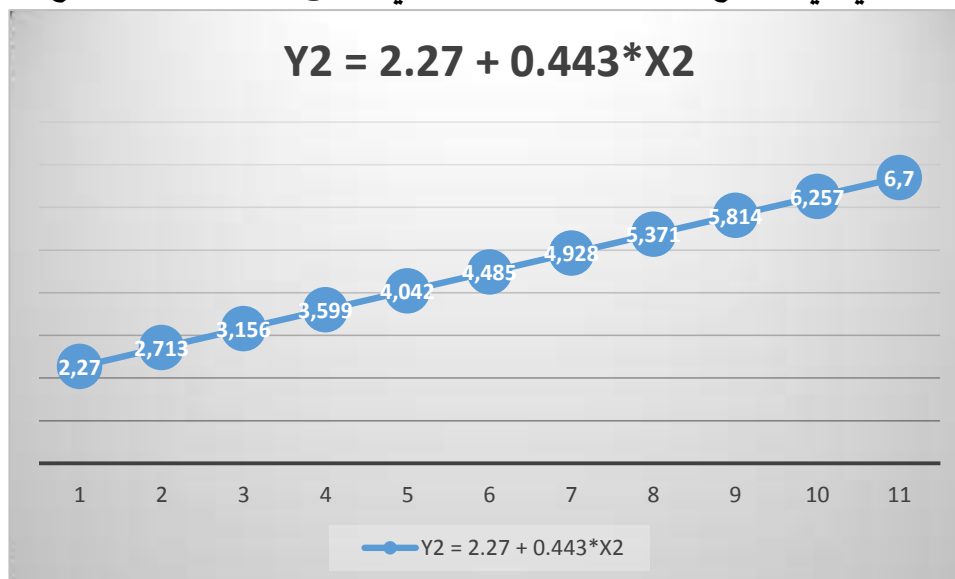
Y_2 : القيمة المتوقعة لمستوى جودة الأداء الرقابي،

X_2 : درجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة

$$Y_2 = 2.27 + (0.443) X_2$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

الشكل رقم 10 شكل العلاقة الانحدارية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على excel

ثالثاً: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (H3)

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

1. نص الفرضية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة ، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$. وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.
H1: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل الشروع في اختبار فرضيات الدراسة تم التحقق من افتراضات استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للمتغيرات محل الدراسة، حيث أن شرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي يمكن في هذه الدراسة التخلي عنه لأن حجم العينة يزيد عن 40 مشاهدة، ووفقاً لنظرية الحد المركزية التي تقرر أن التوزيعات الاحتمالية لعوائد النماذج الإحصائية تتحول تدريجياً إلى التوزيع الطبيعي مع زيادة حجم العينة، كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي لنموذج الانحدار الأول باختبار دورين-واتسن (Durbin - Watson) الذي بلغت قيمته (2,22)، وهي قيمة تقع خارج مجال الارتباط الذاتي المقلق وضمن المجال المقبول إحصائياً وفق القيمة الحرجة للاختبار التي تقع بين (1.53 و 1.62)، عند درجة حرية للخطأ تساوي (68) عند مستوى ثقة (معنوية) (0,05). فانه يوجد استقلال بين البواقي (أي لا يوجد ارتباط ذاتي بين البواقي). كما تم التحقق من تجانس تباين الأخطاء (ثبات التباين) تم فحص تجانس البواقي من خلال شكل انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم الاتجاهية (المتوقعة) للمتغير التابع، التي تبين بأن انتشار وتوزيع البواقي يأخذ شكل عشوائي على جانبي الخطأ الذي يمثل الصفر (نقاط البواقي تتوزع بشكل عشوائي حول المحور الذي يمثل الصفر، ودون وجود نمط معين)، و هو ما يدل على ثبات تباين الأخطاء، و بناءً على ماسبق وبالتالي تتوفر شروط استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية مكن القول إن افتراضات استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية (OLS) متحققة بدرجة كافية، بما يسمح بالاعتماد على نتائج نماذج الانحدار الخطي في تفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها.

3. منهجية اختبار الفرضية: لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression)، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (ANOVA واختبار F)، ومعامل الارتباط (r)، ومعامل التحديد (R^2)، إضافة إلى معلمات نموذج الانحدار الخطي البسيط (β_0 ، β_1) كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم 28 نتائج العلاقة الانحدارية لتأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة:

ملخص النموذج					
معامل الارتباط R	معامل التحديد	الخطأ المعياري	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

المعدل R 2	للتقدير				
0.508	0.259	0.545	23.36	68	0,001
معلومات النموذج					
الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p
الموارد البشرية والهيكل الوظيفي X ₂	1.90	0.474	0.373	0.508	4.83
					0.001

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

1. تحليل نموذج الانحدار الموارد البشرية والهيكل الوظيفي (X₂) ومستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة (Y₄):

تشير نتائج التحليل الانحداري الخطي البسيط الواردة في الجدول رقم (28) أعلاه، إلى وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائيا بين مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي (X₂) ومستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة في مصالح الرقابة المالية المسبقة (Y₄).

فقد بلغ معامل الارتباط ($R=0.508$)، مما يعكس علاقة ارتباط إيجابية متوسطة بين المتغيرين، بما يعني أنه كلما ارتفع مستوى كفاءة وتأهيل الموارد البشرية وتحسن تنظيم الهيكل الوظيفي، ارتفع بالمقابل مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة لدى هذه المصالح. فيما أوضح معامل التحديد المعدل ($R^2=0.259$) أن حوالي 25.9% من التغير في الالتزام بأخلاقيات المهنة يمكن تفسيره من خلال كفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، بينما يظل الجزء الأكبر من التغير مرتبطا بعوامل أخرى غير مدرجة في النموذج (مثل ثقافة المؤسسة، وبيئة العمل، والضغط التنظيمية وغيرها).

أما من حيث ملائمة النموذج ككل، فتُظهر قيمة $F = 23.36$ مع مستوى دلالة $p = 0.001$ أن نموذج الانحدار الخطي المستخدم دال إحصائيا، أي أن إدراج المتغير المستقل X₂ يُحسن من قدرة النموذج على تفسير التباين في المتغير التابع Y₄ مقارنة بنموذج لا يحتوي على هذا المتغير، مما يؤكد أن العلاقة بينهما ليست عشوائية بل ذات معنى إحصائي. وبالنسبة إلى معلومات النموذج، فإن قيمة الثابت ($\text{Constant} = 1.90$) تعبر عن المستوى المتوقع للالتزام بأخلاقيات المهنة عندما يكون مستوى كفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في حده الأدنى (أي عندما تكون قيمة X₂ مساوية للصفر نظريا). بينما يشير معامل الانحدار ($B = 0.474$) إلى أن كل زيادة بوحدة واحدة في مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي تؤدي إلى زيادة متوقعة قدرها (0.474) وحدة في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وهو أثر إيجابي ملموس يؤكد الدور الفعال لهذا البعد. كما تدعم قيمة ($t = 4.83$) المصحوبة بمستوى دلالة ($p = 0.001$) دلالة هذا التأثير إحصائيا، أي أن احتمال ظهور هذا الأثر بالمصادفة ضعيف جدا.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

وتبعاً لذلك، تعكس هذه النتائج أن الاستثمار في تنمية قدرات الموارد البشرية (تأهيلاً، وتدريباً، وخبرة) مع تحسين البناء الوظيفي والتنظيمي داخل مصالح الرقابة المالية المسبقة يسهم بشكل واضح في ترسيخ الالتزام بأخلاقيات المهنة ورفع مستوى النزاهة والحياد في الممارسة الرقابية. وبناءً عليه، يمكن القول إن الموارد البشرية المؤهلة والهيكل الوظيفي الواضح يمثلان ركيزة أساسية لدعم السلوك المهني السليم وتعزيز ثقة الفاعلين المحليين في عمل هذه المصالح.

5. معادلة الانحدار الخطي: ويتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية حيث يمثل:

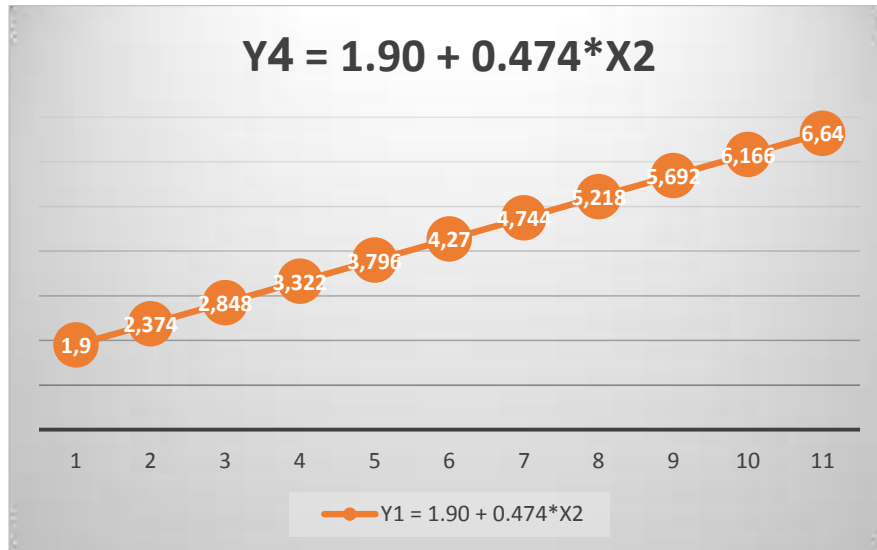
Y_4 = مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة،

X_2 = مستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي.

$$Y_4 = 1.90 + (0.474) X_2$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج Spss27

الشكل رقم 11 منحى العلاقة الانحدارية لتأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج excel

رابعا: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (H4)

1. نص الفرضية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح .

وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة

المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

H1: يوجد إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية

المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل الشروع في اختبار فرضيات الدراسة، تم أولاً التحقق من افتراضات استخدام تحليل الانحدار الخطي للمتغيرات. ففيما يتعلق بشرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي، يمكن في هذه الدراسة التخلي عنه لأن حجم العينة يزيد عن 40 مشاهدة واستناداً إلى نظرية الحد المركزية فإن التوزيعات الاحتمالية تميل إلى التوزيع الطبيعي كلما كبر حجم العينة. كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي في نموذج الانحدار الأول باستخدام اختبار **دربن-واتسون (Durbin-Watson)**، حيث بلغت قيمة الإحصاء (2.61)، وهي قيمة تقع خارج مجال الارتباط الذاتي المقلق وضمن المجال المقبول إحصائياً وفق القيمة الحرجة للاختبار ومع كون القيم الحرجة للاختبار تتراوح بين (1.53 و 1.62)، ودرجة حرية الخطأ تساوي (68) عند مستوى دلالة (0.05)، فإن ذلك يشير إلى وجود استقلال بين البواقي (أي عدم وجود ارتباط ذاتي بينها). كذلك تم التحقق من تجانس تباين الأخطاء (ثبات التباين) من خلال فحص شكل انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة (الاتجاهية) للمتغير التابع، حيث تبين أن نقاط البواقي تتوزع بشكل عشوائي على جانبي محور الصفر الذي يمثل متوسط الخطأ، مما يدل على تجانس التباين (على ثبات تباين الأخطاء).

بناءً على ما سبق، يمكن القول إن افتراضات استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية (OLS) متحققة بدرجة كافية، بما يجوز الاعتماد على نتائج نماذج الانحدار الخطي في تفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها.

3. منهجية اختبار الفرضية:

لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط **Simple Linear (Régression)**، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (**ANOVA واختبار F**)، ومعامل الارتباط (**r**)، ومعامل التحديد (**R²**)، إضافة إلى معاملات نموذج الانحدار الخطي البسيط (**β₀**، **β₁**) كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم 29 نتائج العلاقة الانحدارية لتوافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح:

ملخص النموذج						
معامل الارتباط R	معامل التحديد المعدل R ²	الخطأ المعياري للتقدير	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p	
0.21	0.442	0.56	4.09	68	0.001	
معلمات النموذج						
البعد	الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p
البنية التقنية الداعمة X3	0.131	3.57	0.07		0.21	0.001

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

4. تحليل نموذج الانحدار للبنية التقنية الداعمة (X_3) وجودة الأداء الرقابي (Y_1):

يبين الجدول رقم (29) أعلاه الخاص بنموذج الانحدار الخطي البسيط إلى أن درجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة يمثل عاملا مؤثرا بشكل إيجابي في جودة الأداء الرقابي في مصالح الرقابة المالية. يعكس معامل الارتباط ($R = 0.21$) وجود علاقة موجبة بين المتغيرين (علاقة طردية بين البنية التقنية وجودة الأداء)، وإن كانت العلاقة ذات قوة معتدلة، مما يوحي بأن تحسين البنية التقنية ليست العامل الوحيد المؤثر على جودة الأداء الرقابي، بل هناك عوامل أخرى قد تساهم في التباين الملحوظ. (تداخل عوامل تنظيمية وبشرية أخرى)

فيما يتعلق بمستوى تفسير النموذج للتباين في المتغير التابع، يظهر معامل التحديد المعدل ($R^2 = 0.442$) أن حوالي 44.2% من التغيرات في جودة الأداء الرقابي يمكن تفسيرها من خلال تغيرات البنية التقنية الداعمة كما قيس في هذا النموذج. هذه النسبة تعد مرتفعة نسبياً في الدراسات الاجتماعية والإدارية وتعكس وزناً واقعياً لهذا البعد في السياق الإداري محل الدراسة، مما يعكس أهمية الاستثمار في البنية التقنية وتأثيرها الكبير على كفاءة العمل الرقابي.

تشير قيمة ($F = 4.09$) ومستوى الدلالة ($p = 0.001$) إلى أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية قوية، أي أن العلاقة بين المتغيرين ليست عشوائية بل ذات دلالة إحصائية مما يؤكد أن البنية التقنية الداعمة تمثل مكوناً أساسياً لتحسين جودة الأداء الرقابي،

من جانب آخر، يعكس معامل الانحدار ($B = 3.57$) والبيتا المعيارية ($\beta = 0.21$) أن أي زيادة في مستوى توافر وتطور البنية التقنية الداعمة ترتبط بارتفاع متوقع في مستوى جودة الأداء الرقابي، بما يعكس الأثر العملي لتعزيز نظم المعلومات، والبرمجيات، ووسائل الدعم التقني في تقليل الأخطاء ورفع دقة التقارير وتسهيل المتابعة. من خلال هذا التحليل، يمكن استنتاج أن البنية التقنية تشكل ركيزة استراتيجية لتحسين الأداء الرقابي، حيث تساهم في تقليل الأخطاء، وتعزيز دقة التقارير، وتسهيل عمليات المراجعة والمتابعة.

ومع ذلك، فإن القيمة المتوسطة نسبياً لبيتا المعيارية ($\beta = 0.21$) توحى بأن البنية التقنية، رغم أهميتها الإستراتيجية، تحتاج إلى أن تُستكمل بعوامل مساندة أخرى مثل تطوير الموارد البشرية، وتحسين وضوح الإجراءات، وتدعيم برامج التكوين المستمر، في إطار رؤية تكاملية تهدف إلى الارتقاء الشامل بجودة الأداء الرقابي داخل مصالح الرقابة المالية المسبقة.

5. معادلة الانحدار الخطي:

ويتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية حيث يمثل:

- Y_1 = درجة جودة الأداء الرقابي،

- X_3 = درجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة. وتُظهر هذه المعادلة أن زيادة وحدة واحدة في مستوى البنية التقنية (وفق مقياس الدراسة) تقابلها زيادة متوقعة قدرها (0.21) في مستوى جودة الأداء الرقابي، وفق النموذج المقدر.

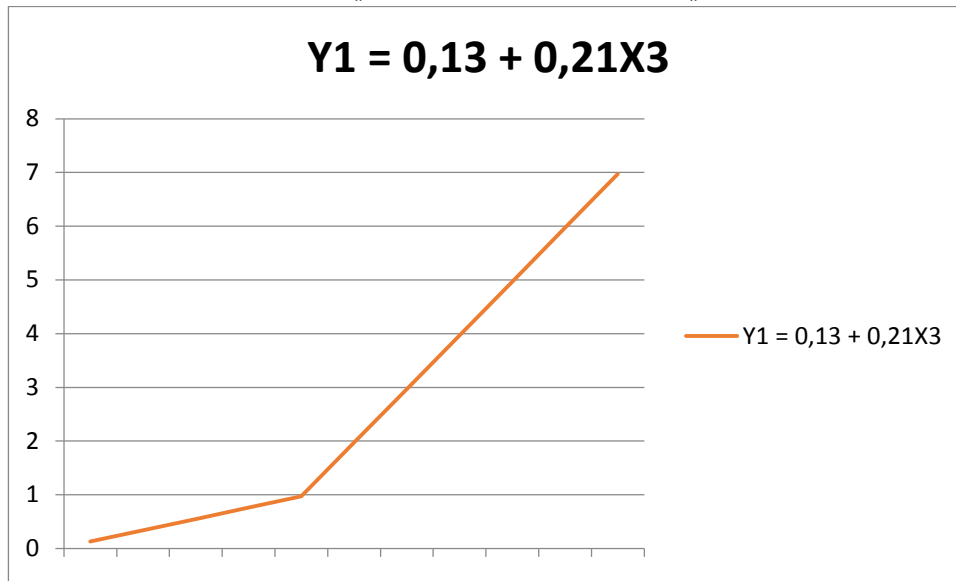
$$Y_1 = 0.13 + (0, 21) X_3$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الشكل رقم 12 منحى العلاقة الانحدارية لتوافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج excel

خامسا: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة (H5)

1. نص الفرضية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ ؛

H1: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل الشروع في اختبار فرضيات الدراسة، تم أولاً التحقق من افتراضات استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للمتغيرات. ففيما يتعلق بشرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي، يمكن التساهل معه في هذه الدراسة لأن حجم العينة يزيد عن 40 مشاهدة، واستناداً إلى نظرية الحد المركزي فإن التوزيعات الاحتمالية تميل إلى التوزيع الطبيعي كلما كبر حجم العينة.

كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي في نموذج الانحدار الأول باستخدام اختبار درين-واتسون (DurbinWatson)، حيث بلغت قيمته (2.23)، ومع كون القيم الحرجة للاختبار تتراوح بين (1.53 و 1.62)، ودرجة حرية الخطأ تساوي (68) عند مستوى دلالة (0.05)، فإن ذلك يشير إلى وجود استقلال بين البواقي (أي عدم وجود ارتباط ذاتي بينها).

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

كذلك تم التحقق من تجانس تباين الأخطاء (ثبات التباين) من خلال فحص شكل انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة (الاتجاهية) للمتغير التابع، حيث تبين أن نقاط البواقي تتوزع بشكل عشوائي على جانبي محور الصفر الذي يمثل متوسط الخطأ، مما يدل على تجانس التباين (ثبات تباين الأخطاء). وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن افتراضات استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية (OLS) متحققة بدرجة كافية، بما يجيز الاعتماد على نتائج نماذج الانحدار الخطي في تفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها..

3. منهجية اختبار الفرضية:

لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط **Simple Linear Regression**، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (**ANOVA** واختبار **F**)، ومعامل الارتباط (**r**)، ومعامل التحديد (**R²**)، إضافة إلى معاملات نموذج الانحدار الخطي البسيط (**β₀**، **β₁**) كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم 30 نتائج العلاقة الانحدارية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة:

ملخص النموذج						
معامل الارتباط R	معامل التحديد المعدل R ²	الخطأ المعياري للتقدير	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p	
0,508	0,259	0,247	23,36	68	0,001	
معلمات النموذج						
البعد	الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p
التطبيق العملي للرقابة X4	1,99	0,474	0,09	0,508	4,83	0.001

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج **spss27**

4. تحليل نموذج الانحدار للتطبيق العملي للرقابة X4 ودرجة تحقيق الأهداف الرقابية (Y2)

تُظهر نتائج نموذج الانحدار الخطي البسيط الواردة في الجدول رقم (30)، وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين مستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة (**X₄**) ودرجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة (**Y₂**) فقد بلغ معامل الارتباط (**R=0.508**)، وهو ما يعكس ارتباطاً متوسط القوة تعكس العلاقة الواضحة بين المتغيرين، بينما يشير معامل التحديد المعدل (**R²=0.259**) إلى أن نحو 25.9% من

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

التباين في تحقيق الأهداف الرقابية يُفسر بمستوى التطبيق العملي للإجراءات، وهو ما يعكس تأثيرا عمليا ملموسا في السياق المؤسسي.

كما تُظهر قيمة إحصاء (F) البالغة (F=23.36) مع مستوى دلالة (p=0.001) أن نموذج الانحدار ككل معنوي إحصائيا وقادر على تفسير جزء معتبر من التغير في المتغير التابع.

أما على مستوى معلمات النموذج، فإن معامل الانحدار غير المعياري (B=0.474) يدل على أن كل زيادة بوحدة واحدة في مستوى التطبيق العملي للرقابة ترفع درجة تحقيق الأهداف الرقابية بمقدار 0.474 وحدة، وهو تأثير مهم يعكس أهمية التطبيق العملي للإجراءات في تحسين الأداء في حين تعكس قيمة بيتا المعيارية ($\beta=0.508$) قوة تأثير هذا البعد مقارنة بغيره من العوامل المحتملة. وتؤكد قيمة (t=4.83) مع (p=0.001) دلالة هذا الأثر إحصائيا، بما يعني أن العلاقة ليست محض صدفة بل يمثل أثرا حقيقيا يمكن ملاحظته على أرض الواقع. وبناءً على ما سبق، يتضح أن التطبيق العملي المنضبط للإجراءات الرقابية لا يظل حبيس الجانب النظري أو الشكلي، بل يترجم إلى نتائج ملموسة في مستوى تحقيق الأهداف، مما يجعل تعزيز ممارسات التطبيق الفعلي للإجراءات الرقابية أولوية استراتيجية لرفع كفاءة عمل مصالح الرقابة المسبقة، وتعزيز مصداقيتها وشفافيتها في إدارة المال العام. يمكن الاستفادة من هذه النتائج لتوجيه السياسات نحو تعزيز الممارسات العملية للإجراءات الرقابية، وتطوير برامج تدريبية ومتابعة دقيقة لضمان التنفيذ الفعلي.

كما تشير النتائج إلى أن هناك حوالي 74.1% من التباين في تحقيق الأهداف لم يُفسر بواسطة هذا المتغير وحده، ما يحتم النظر في عوامل أخرى محتملة مثل الموارد البشرية، الهيكل التنظيمي، الدعم التكنولوجي فالباحث يعي جيدا بأن تفسير الظاهرة لا يمكن اختزاله في مجموعة محدودة من المتغيرات. علاوة على ذلك، تعكس النتائج ضرورة الالتزام بالمعايير والإجراءات الرسمية لضمان أن التطبيق العملي يُترجم فعليا إلى تحسين الأداء الرقابي، وفي ضوء هذه النتائج، يصبح تعزيز التطبيق العملي للإجراءات الرقابية أولوية استراتيجية لتحقيق أهداف المصالح بكفاءة أكبر، مما يعزز المصداقية والشفافية في عمل المصالح المالية.

5. معادلة الانحدار الخطي: يتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية حيث:

- $Y2$ = تمثل درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة،
- $X4$ = يمثل مستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة،
- 1.99 هو الثابت (Constant) ،
- 0.47 هو معامل الانحدار (B) الذي يدل على مقدار التغير في $Y2$ الناتج عن زيادة وحدة واحدة في $X4$

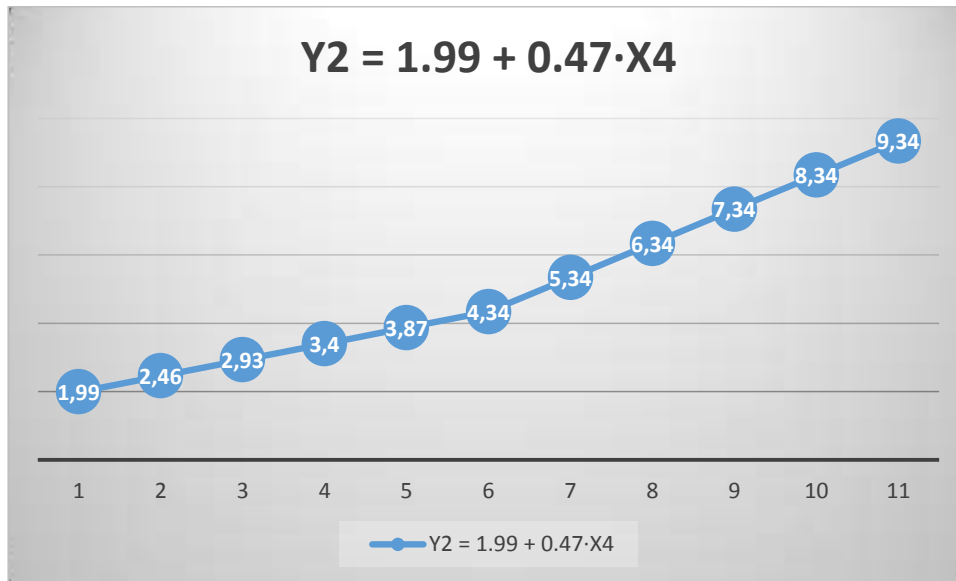
$$Y2 = 1.99 + (0, 47) X4$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الشكل رقم 13 منحى العلاقة الانحدارية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج excel

سادسا: اختبار الفرضية الفرعية السادسة (H6)

1. نص الفرضية:

يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

وعليه سيتم صياغة الفرض الصفري والبديل على النحو التالي:

H0: لا يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

2. التحقق من افتراضات استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط:

قبل الشروع في اختبار فرضيات الدراسة، تم أولاً التحقق من افتراضات استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للمتغيرات. ففيما يتعلق بشرط اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي، يمكن التساهل معه في هذه الدراسة لأن حجم العينة يزيد عن 40 مشاهدة، واستناداً إلى نظرية الحد المركزي فإن التوزيعات الاحتمالية تميل إلى التوزيع الطبيعي كلما كبر حجم العينة.

كما تم التحقق من الاستقلال الذاتي للبواقي في نموذج الانحدار الأول باستخدام اختبار درين-واتسون

(Durbin-Watson)، حيث بلغت قيمته (2.23)، ومع كون القيم الحرجة للاختبار تتراوح بين (1.53)

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر
- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

و1.62)، ودرجة حرية الخطأ تساوي (68) عند مستوى دلالة (0.05)، فإن ذلك يشير إلى وجود استقلال بين البواقي (أي عدم وجود ارتباط ذاتي بينها).

كذلك تم التحقق من تجانس تباين الأخطاء (ثبات التباين) من خلال فحص شكل انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة (الاتجاهية) للمتغير التابع، حيث تبين أن نقاط البواقي تتوزع بشكل عشوائي على جانبي محور الصفر الذي يمثل متوسط الخطأ، مما يدل على تجانس التباين (ثبات تباين الأخطاء).

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن افتراضات استخدام طريقة المربعات الصغرى العادية (OLS) متحققة بدرجة كافية، بما يجيز الاعتماد على نتائج نماذج الانحدار الخطي في تفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها.

3. منهجية اختبار الفرضية:

لاختبار الفرضية المصاغة أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط **Simple Linear Regression**، وذلك بالاعتماد على نتائج تحليل التباين للانحدار البسيط (**ANOVA** واختبار **F**)، ومعامل الارتباط (**r**)، ومعامل التحديد (**R²**)، إضافة إلى معاملات نموذج الانحدار الخطي البسيط (**β₀**، **β₁**) كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم 31 نتائج العلاقة الانحدارية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة:

ملخص النموذج						
معامل الارتباط R	معامل التحديد المعدل R ²	الخطأ المعياري للتقدير	قيمة "F"	درجة الحرية	قيمة p	
0.469	0.220	0.40	18.88	68	0,001	
معلومات النموذج						
البعد	الثابت	معامل B	الخطأ المعياري	بيتا Bêta	قيمة t	قيمة p
الدور الاستشاري والتوجيهي X5	2.684	0.280	0.06	0.469	4.34	0.001

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج **spss27**

4. تحليل نموذج الانحدار للدور الاستشاري والتوجيهي X5 ومستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (Y5):

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

يوضح الجدول رقم (31)، أعلاه أن نموذج الانحدار الخطي البسيط يبين وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي (X_5) ومستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (Y_5) .

فقد بلغ معامل الارتباط ($R = 0.469$) ، وهو ما يعكس ارتباطا متوسط القوة بين المتغيرين، في حين يشير معامل التحديد المعدل ($R^2 = 0.220$) إلى أن حوالي 22% من التغير في مستوى التعاون يمكن تفسيره من خلال درجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي، ما يعكس أثرا عمليا ملموسا ضمن السياق الإداري.

كما تُظهر قيمة إحصاء ($F = 18.88$) مع مستوى دلالة ($p = 0.001$) أن نموذج الانحدار ككل ذو معنوية إحصائية، ما يعني أن إدراج هذا البعد في تفسير مستوى التعاون بين البلديات والمصالح الرقابية ليس إدراجا عشوائيا، بل قائم على أثر حقيقي يمكن الاعتماد عليه. ما يؤكد صلاحية تفسير العلاقة بين المتغيرين عبر المعادلة الانحدارية.

وبالانتقال إلى معلمات النموذج، يبين الثابت (2.684) مستوى التعاون المتوقع في حال انخفاض مستوى الدور الاستشاري إلى الصفر، في حين يوضح معامل الانحدار ($B = 0.280$) أن كل زيادة بوحدة واحدة في درجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي تؤدي إلى زيادة مقدارها (0.28) وحدة في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة، وهو ما تدعمه أيضا قيمة بيتا المعيارية ($\beta = 0.469$) وقيمة ($t = 4.34$) عند ($p = 0.001$) ، بما يؤكد أن هذا الأثر ذو قوة متوسطة لكنه ثابت ومعنوي إحصائيا.

تدل هذه النتائج على أن المراقب الميزانياتي، حين يمارس دورا استشاريا وتوجيهيا فعالا، من خلال توضيح الإجراءات، تقديم النصح المسبق، المرافقة في فهم الملاحظات، والمساهمة في اقتراح حلول عملية يخلق مناخا أكثر تعاونًا وثقة مع البلديات، ينعكس في تحسين الاستجابة للتوصيات، وتيسير توفير الوثائق، والحد من النزاعات حول التأشير المسبقة.

وتتقاطع هذه النتيجة حسب رأي الباحث مع التوجهات التنظيمية الحديثة في الجزائر التي عززت في السنوات الأخيرة البعد الاستشاري للرقابة المالية المسبقة، معتبرة المراقب الميزانياتي (المراقب الميزانياتي) شريكا في ترشيد التسيير لا مجرد جهاز رفض أو تأشير شكلي.

ومن ثم، يؤكد النموذج أن الاستثمار في تنمية المهارات التواصلية والاستشارية للمراقبين الماليين، وتكريس هذا الدور في النصوص التنظيمية والممارسة اليومية، يمثل رافعة مهمة لرفع مستوى التعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة، بما ينعكس في النهاية على تحسين جودة الأداء الرقابي وتحقيق أهداف الرقابة المالية المسبقة بدرجة أعلى من الفعالية والاتساق، كما أن تعزيز الدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي يسهم مباشرة في تحسين مستوى التعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة.

ورغم أن الدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي يقدم مساهمة معنوية ومعتبرة في تفسير مستوى تعاون البلديات مع مصالح الرقابة المالية المسبقة ($R^2 = 0.220$) ، إلا أن الجزء الأكبر من التباين (78% تقريبا) يُعزى إلى عوامل تنظيمية وسلوكية أخرى خارج نموذج الدراسة وسياقية لم يتضمنها النموذج، من قبيل ثقافة التسيير المعتمدة داخل البلديات، نمط القيادة الإدارية والسياسية، حجم وتعقيد البلديات، مستوى الثقة المتبادلة، والتجارب السابقة مع الرقابة... إلخ وهذا ما تمت الإشارة إليها في الجانب النظري للدراسة من محددات فعالية

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

الرقابة المالية. فالتعاون ظاهرة معقدة وهو ما ينسجم مع الطبيعة المعقدة لتفاعلات الفاعلين في مجال تسيير المال العام، ويشير إلى ضرورة توسيع النماذج التفسيرية في دراسات مستقبلية تُوسع النموذج لتشمل متغيرات إضافية تعكس هذه الأبعاد. تتأثر أيضًا بعوامل أخرى غير مدرجة في النموذج، كالثقافة التنظيمية، وأنماط القيادة، ومستوى الثقة المتبادلة. فالباحث يعي جيدا بأن تفسير الظاهرة لا يمكن اختزاله في مجموعة محدودة من المتغيرات.

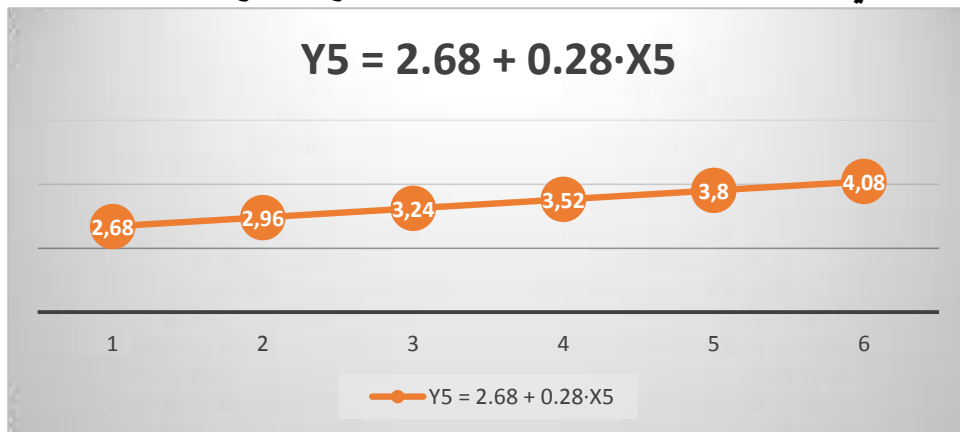
5. معادلة الانحدار الخطي: يتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية حيث:
ويتم التعبير عن نموذج الانحدار الخطي بالمعادلة التالية:

$$Y_5 = 2.68 + (0, 28) X_5$$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج spss27

- أي أن مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (Y_5) يرتفع كلما تحسن مستوى قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي (X_5) ، وفق العلاقة الخطية المقدره أعلاه. انطلاقا من مستوى أساسي للتعاون مقدر بنحو 2.68 نقطة حتى في الحد الأدنى من الممارسة الاستشارية.

الشكل رقم 14 منحى العلاقة الانحدارية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج excel

الفرع الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة الفرعية والرئيسية:

أولا- التحقق من ملائمة نماذج الانحدار:

قبل اختبار الفرضيات، تم التأكد من تحقق افتراضات استخدام الانحدار الخطي البسيط (طريقة المربعات الصغرى العادية OLS)، حيث:

- يسمح كبر حجم العينة (أكثر من 40 مفردة) بالاستناد إلى نظرية الحد المركزي والتساهل مع افتراض اعتدالية البواقي؛
- أظهر إحصاء دورين-واتسون في جميع النماذج قيماً تقع ضمن المجال المقبول، بما يدل على استقلالية البواقي وعدم وجود ارتباط ذاتي بينها؛

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

- أظهر فحص مخططات انتشار البواقي المعيارية مقابل القيم المتوقعة للمتغيرات التابعة توزعا عشوائيا حول محور الصفر ومن دون نمط محدد، بما يؤكد ثبات تباين الأخطاء (تجانس التباين)؛ وعليه، فإن افتراضات الانحدار الخطي البسيط متحققة بدرجة كافية، مما يجيز الاعتماد على نتائج النماذج في تفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها.

وعليه بناءً على ما سبق توصلت الدراسة إلى:

0. صحة الفرضية الرئيسية (H) التي تنص على يُحدث مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعاده

أثرا إيجابيا ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات بأبعاده. ، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

1. تُرفض الفرضية الصفرية وتُقبل الفرضية الفرعية الأولى H1، بما يؤكد أن وضوح وكفاية الإطار التنظيمي والإجرائي وتطبيقه يسهم بشكل معنوي في تحسين جودة الأداء الرقابي.

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية الأولى (H1) التي تنص على وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

2. تُرفض الفرضية الصفرية وتُقبل الفرضية الفرعية الثانية H2، بما يؤكد الدور المحوري للعنصر البشري والهيكل الوظيفي في تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة.

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية الثانية (H2) التي تنص على: وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح ، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

3. تُرفض الفرضية الصفرية وتُقبل الفرضية الفرعية الثالثة H3، مما يبرز أهمية الاستثمار في القدرات البشرية والبناء التنظيمي في ترسيخ السلوك المهني السليم والنزاهة في العمل الرقابي.

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية الثالثة (H3) التي تنص على: وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

4. تُرفض الفرضية الصفرية وتُقبل الفرضية الفرعية الرابعة H4، بما يؤكد أن البنية التقنية الداعمة تمثل عاملا أساسيا لتحسين جودة الأداء الرقابي، وإن كان تأثيرها يتكامل مع أبعاد أخرى تنظيمية وبشرية.

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية الرابعة (H4) التي تنص على وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح ، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

5. تُرفض الفرضية الصفرية وتُقبل الفرضية الفرعية الخامسة H5، بما يبرز الأثر الحاسم للتطبيق الفعلي والمنضبط لإجراءات الرقابة في تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة.

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية الخامسة (H5) التي تنص على وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

6. ثرفرض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية الفرعية السادسة H6، بما يؤكد أن تكريس البعد الاستشاري

والتوجيهي للمراقب الميزانياتي يسهم في تعزيز التعاون مع البلديات وتحسين مناخ العمل الرقابي

☞ وعليه نقول بصحة الفرضية الفرعية السادسة (H6) التي تنص على وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية

لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة

للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة، وذلك عند مستوى معنوية $0.05 \leq \alpha$.

الجدول رقم 32 ملخص نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية	موضوع الفرضية	الأسلوب الإحصائي المستخدم	نتيجة اختبار الفرضية
الفرضية الرئيسية	يحدث مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها أثراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات بأبعادها.	الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل الكلي (مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة) والمتغير التابع الكلي (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي أن مستوى تطبيق مقومات الرقابة المالية المسبقة بأبعادها يحدث أثراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية في درجة فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات.
H1	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة وضوح وكفاية وتطبيق الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المالية المسبقة في تحسين مستوى جودة الأداء الرقابي لمصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات.	الانحدار الخطي البسيط بين X1 (الإطار التنظيمي والإجرائي) و Y1 (جودة الأداء الرقابي)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للإطار التنظيمي والإجرائي على جودة الأداء الرقابي، وفق معادلة الانحدار: $Y1 = 1.98 + (0.47) X1$
H2	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق أهداف هذه المصالح.	الانحدار الخطي البسيط بين X2 (الموارد البشرية والهيكل الوظيفي) و Y2 (تحقيق أهداف مصالح الرقابة)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للموارد البشرية والهيكل الوظيفي على تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة، عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ وفق معادلة الانحدار: $Y2 = 2.27 + (0.443) X2$
H3	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى تأهيل وتدريب وكفاءة الموارد البشرية والهيكل الوظيفي في مصالح الرقابة المالية المسبقة في رفع مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة.	الانحدار الخطي البسيط بين X2 (الموارد البشرية والهيكل الوظيفي) و Y4 (الالتزام بأخلاقيات المهنة)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للموارد البشرية والهيكل الوظيفي على مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ ، وفق معادلة الانحدار:

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر

- دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

H4	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة توافر وتطور البنية التقنية الداعمة في مصالح الرقابة المالية المسبقة في مستوى جودة الأداء الرقابي لهذه المصالح.	الانحدار الخطي البسيط بين X3 (البنية التقنية الداعمة) و Y1 (جودة الأداء الرقابي)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للبنية التقنية الداعمة على جودة الأداء الرقابي عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$. وفق معادلة الانحدار: Y4 = 1.90 + (0.474) X2
H5	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المالية المسبقة في درجة تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة.	الانحدار الخطي البسيط بين X4 (التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المسبقة) و Y2 (تحقيق أهداف مصالح الرقابة)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لمستوى التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المسبقة على تحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$. وفق معادلة الانحدار: Y2 = 1.99 + (0.47) X4
H6	يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدرجة قيام المراقب الميزانياتي بدوره الاستشاري والتوجيهي للبلديات في مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة مع مصالح الرقابة المالية المسبقة.	الانحدار الخطي البسيط بين X5 (الدور الاستشاري والتوجيهي) و Y5 (مستوى تعاون الجهات الخاضعة للرقابة)	قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية الصفرية H0 ؛ أي وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي على مستوى تعاون الجهات الخاضعة لرقابته عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$. وفق معادلة الانحدار: Y5 = 2.68 + (0.28) X5

المصدر: من إعداد الباحث

* تم اختبار فرضيات الدراسة عند مستوى معنوية $(\alpha = 0.05)$ ، وقد أظهرت نتائج نماذج الانحدار الخطي أن جميع قيم الاحتمال (p-value) بلغت (0.001)، وهي أقل من 0.05 بل وأقل من 0.01، مما يؤكد دلالة النتائج إحصائيا ويدعم رفض الفرضيات الصفرية وقبول الفرضيات البديلة عند مستويي 5% و 1%.

خاتمة الفصل:

إنطلق هذا الفصل من الإطار النظري والمؤسسي للرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر كما حددته إصلاحات المنظومة الميزانية (القانون العضوي لقوانين المالية، قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والمرسوم التنفيذي المنظم للرقابة على النفقات الملتزم بها بها المعدل والمتمم، والمرسوم المنظم للرقابة الميزانية المحدث)، لينتقل إلى اختبارها ميدانيا في سياق محدد هو مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة، باعتبارها إطارا مؤسسيا واسع التغطية (من حيث عدد البلديات والولايات) يسمح بتقييم فعالية الرقابة في سياق عملي واقعي.

أشارت نتائج الدراسة إلى أن جميع أبعاد المتغير المستقل محل الدراسة تُحدث أثرا إيجابيا ملموسا ودالا إحصائيا في أبعاد المتغير التابع الأداء الرقابي والالتزام المهني والتعاون المؤسسي، بما يدعم الفرضية الرئيسة وفرضياتها الفرعية. كما تُبرز التحليلات أهمية إدماج هذه العوامل ضمن استراتيجية شاملة لتطوير مصالح الرقابة المالية المسبقة، عبر تحسين الأطر التنظيمية، وتنمية الموارد البشرية، وتعزيز البنية التقنية، وتفعيل التطبيق العملي للإجراءات، مع توسيع الدور الاستشاري للمراقب الميزاني بما يضمن فعالية أعلى وتحقيق أهداف مصالح الرقابة المالية المسبقة على المستوى اللامركزي بكفاءة وشفافية.

وفي هذا الإطار، مثل الفصل التطبيقي انتقالا من العرض النظري والمؤسسي للرقابة المالية المسبقة إلى اختبار ميداني منظم لعلاقة مقوماتها بفعالية مصالحها على مستوى البلديات، ضمن سياق يشهد تحولات تشريعية ومؤسسية عميقة.

كما خلصت الدراسة إلى أن فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية بعنابة مرتفعة في جوهرها لكنها غير مكتملة؛ فهي قوية في أبعادها القانونية والأخلاقية والأدائية، إلا أنها تظل مقيدة بعوائق تقنية ومؤسسية وبشرية، من شأن معالجتها أن تعزز دور هذا الجهاز في ترسيخ الحكامة المالية المحلية.

تشكل هذه الخاتمة التتويج الطبيعي لرحلة بحثية استغرقت تحليلاً مركزاً للإطار النظري والمؤسسي والتطبيقي لمنظومة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الجزائر. بعد استعراض شامل لثلاثة أبعاد متكاملة (النظرية والتنظيمية والميدانية)، يتسنى لنا اليوم الوقوف على حصيلة هذا المسعى العلمي، والإجابة على الأسئلة الفرعية للدراسة حيث أنها تمثل المحرك الحقيقي للبحث العلمي، فهي تحول الإشكالية العامة إلى استفسارات محددة قابلة للاختبار الميداني والتحليل النظري.

في سياق هذه الدراسة حول تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر جاءت الأسئلة الفرعية لاستكشاف أبعاد متعددة ومتشابهة من هذه الظاهرة الإدارية والمالية المعقدة.

فيما يلي عرض شامل لهذه الإجابات من خلال النتائج النظرية و النتائج التطبيقية للدراسة.

أولاً-النتائج النظرية للدراسة:

1. الإطار المفاهيمي والقانوني

تبين من الدراسة النظرية أن الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات تُمثل آلية وقائية حديثة الأساس التاريخي، حيث امتدت جذورها إلى التجارب الفرنسية في القرن التاسع عشر، لكنها اكتسبت طابعاً وطنياً متميزاً بعد استقلال الجزائر. تتسم هذه الآلية بـ:

- **طبيعية وقائية**: تمارس الرقابة قبل تنفيذ النفقة، مما يحول دون الوقوع في الأخطاء والمخالفات.
- **أبعاد متعددة**: تجمع بين البعد الشرعي (التحقق من مطابقة الإنفاق للنصوص القانونية)، البعد المالي (توافر الاعتمادات)، والبعد الإجرائي (احترام المسار الإداري).
- **دور المراقب الميزانياتي**: يتجاوز كونه مراقباً شكلياً إلى أن يصبح مستشاراً وموجهاً للأمين بالصرف، خاصة بموجب المرسوم التنفيذي 24-347.

2. التطور التاريخي والقانوني

أظهرت الدراسة أن منظومة الرقابة المالية المسبقة في الجزائر شهدت ثلاث مراحل حاسمة:

المرحلة الأولى (1962-1989): مرحلة الوراثة والتكيف

- تسلمت الجزائر نظاماً موروثاً من الاستعمار الفرنسي وأعادت تشكيله وفق متطلبات السيادة الوطنية.
- اتسمت بفراغات تشريعية وقصور في الموارد البشرية.

المرحلة الثانية (1990-2013): مرحلة التحديث والتوسع

- صدور المرسوم التنفيذي 92-414 سنة 1992: وضع الإطار الحديث للرقابة المسبقة على نفقات الدولة والولايات والمؤسسات العمومية.
- صدور المرسوم التنفيذي 09-374 سنة 2009: توسيع الرقابة المسبقة لتشمل ميزانيات البلديات (1541 بلدية) بصورة تدريجية خلال الفترة 2010-2013.

المرحلة الثالثة (2018-2024): مرحلة الإصلاح الميزانياتي الشامل

- القانون العضوي 18-15 (2018): أعاد صياغة الإطار الدستوري للمالية العامة.
- القانون 07-23 (2023): أدخل معايير محاسبية حديثة وقواعد للتسيير المالي.
- المرسوم التنفيذي 24-347 (2024): أعاد تعريف مهام المراقب الميزانياتي وأدرج مقارنة الرقابة المرتبطة بالأداء.

3. طبيعة الوظيفة الرقابية والإجراءات الأساسية

أظهرت الدراسة النظرية أن مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات تمارس وظيفة وقائية متعددة الجوانب لا يمكن اختزالها في دور واحد محدد. هذه الوظيفة تجمع بين ثلاث مستويات من التدخل الرقابي:

❖ المستوى الأول: الفحص القانوني والشرعي للنفقة

لا تقتصر الرقابة على التحقق من أن النفقة مشروعة قانونا فحسب، بل تمتد إلى التأكد من أن الإجراءات المتبعة في الالتزام بالنفقة تتوافق بشكل كامل مع النصوص القانونية والتنظيمية. هذا يعني فحص التوقيعات، التصريحات، الختوم، والوثائق المرفقة بدقة عالية. أي خطأ شكلي قد يؤدي إلى رفع مستوى المخاطر القانونية على الأمر بالصرف والدولة.

❖ المستوى الثاني: التحقق المالي والاقتصادي

يتأكد المراقب من توافر الاعتمادات المالية الكافية في الميزانية لتغطية النفقة المقترحة. هذا ليس مجرد فحص رقمي بسيط، بل يتطلب فهما عميقا لهيكل الميزانية البلدية وتوزيع الاعتمادات والقيود المالية المختلفة. كما يضمن عدم تجاوز سقف الاعتمادات المخصص لكل بند، وهو ما يحول دون الانزلاق نحو الإنفاق غير المنضبط و تحقيق الانضباط الميزانياتي.

❖ المستوى الثالث: التقييم الإداري والموضوعي

يقيم المراقب مدى معقولة ومناسبة النفقة بالنسبة للأهداف المعلنة والاحتياجات الفعلية. هل هذا المشروع ضروري حقا؟ هل الميزانية المخصصة له معقولة؟ هل توجد بدائل أقل تكلفة؟ هذا المستوى من الرقابة يعكس انتقالا من الرقابة الشكلية إلى الرقابة الموضوعية، وهو ما يتطلب مستويات عليا من الكفاءة المهنية والخبرة.

4. مقومات الفعالية الرقابية

أظهرت الدراسة النظرية أنه لا يمكن فهم فعالية أي نظام رقابي دون الرجوع إلى مقوماته الأساسية التي يقوم عليها، دراستنا النظرية حددت خمسة مقومات جوهرية (أبعاد جوهرية لفعالية منظومة الرقابة المالية المسبقة) يشكل كل منها ركنا أساسيا من أركان البناء الرقابي الفعال:

❖ المقوم الأول: الإطار التنظيمي والإجرائي

يمثل هذا المقوم الأساس القانوني والتنظيمي الذي يحدد من هو المراقب، وما هي صلاحياته، وكيف يمارس عمله، وما هي حدود سلطته. في الجزائر، هذا الإطار يشمل المرسوم التنفيذي 92-414 المعدل والمتمم ب374-09 ، وأخيرا المرسوم التنفيذي 24-347. وضوح هذا الإطار يسمح ب التطبيق الموحد للرقابة عبر جميع الجهات والمناطق.

❖ المقوم الثاني: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي

لا يمكن لأي إجراء قانوني أن يعمل بدون أشخاص مؤهلين وملتزمين. المراقبون الميزانياتيون والمراقبون الميزانياتيون المساعدون يشكلون عماد منظومة الرقابة. كفاءتهم وتدريبهم وعددهم يؤثر بشكل مباشر على جودة الفحص ومدى شموليته. نقص في الموارد البشرية يعني حتما انخفاضا في الفعالية.

❖ المقوم الثالث: البنية التقنية والتكنولوجية

في عصر الرقمنة والتحول الرقمي، لا يمكن أن تعتمد الرقابة على أساليب يدوية وورقية قديمة. الأنظمة المعلوماتية المتقدمة والبرمجيات المتخصصة وقواعد البيانات المتصلة تسمح بمعالجة أسرع وأدق للملفات. الافتقار إلى هذه البنية يعني تأخير لا مبرر له وأخطاء بشرية متكررة.

❖ المقوم الرابع: التطبيق العملي للإجراءات

الإجراءات الموضوعة على الورق لن تنجح إلا إذا تم تطبيقها بشكل فعلي وموحد من قبل جميع المراقبين في جميع الأوقات. هذا يتطلب مراقبة مستمرة لالتزام المراقبين بالإجراءات وتوفير التوجيهات والدعم عند الحاجة.

❖ المقوم الخامس: الدور الاستشاري والتوجيهي

لا ينحصر دور المراقب في القبول والرفض الآلي. بل يجب أن يكون مستشارا وموجها للأمرين بالصرف والموظفين في البلديات. هذا الدور يحول الرقابة من آلية ردعية إلى أداة بناءة للتطور والتحسين المستمر. ما يميز هذه المقومات الخمسة هو أنها لا تعمل بشكل منعزل، بل تشكل نسيجاً متشابكاً ومتربطاً. تحسن أحد المقومات يعزز الآخر، والعكس صحيح. مثلاً، البنية التقنية الجيدة توفر وقتاً أكثر للموارد البشرية للتركيز على الجانب الاستشاري. والدور الاستشاري المقوى يقلل من الأخطاء ويسهل على التطبيق العملي. مما يسمح بتحقيق الأهداف المسطرة.

ثانياً- النتائج التطبيقية (الميدانية) للدراسة:

إستناداً إلى تحليل بيانات الدراسة الميدانية التي شملت (73) مفردة من المراقبين الماليين و المراقبين الماليين الماعدين لدى البلديات التابعين للمديرية الجهوية للميزانية بعناية واختبار فرضياتها يمكن تلخيص أهم النتائج التي توصل إليها الباحث كما يلي:

1. فعالية عامة مرتفعة ولكن غير مكتملة:

- بلغ المتوسط العام للاستبيان 3.52 من 5 (نحو 70%) مع انحراف معياري 0.59، وهو ما يشير إلى تقييم إجمالي في مستوى "عالٍ" لفعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات، مع تجانس معقول في استجابات المبحوثين. ومع ذلك، فإن هذه الفعالية ليست متوازنة بين جميع الأبعاد، إذ تظهر إلى جانب مواطن القوة ثغرات بنيوية تحد من تعظيم أثر الرقابة.

2. قوة الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة المسبقة:

- سجل بُعد الإطار التنظيمي والإجرائي متوسطاً يقارب 4.01/5 (مستوى عالٍ)، مع مستويات مرتفعة خاصة في وضوح النصوص، وتوثيق الإجراءات، والالتزام بالضوابط القانونية عند فحص ملفات الالتزام (بعض العبارات تجاوزت 4.40).

- يعكس ذلك أن المرجعية القانونية والتنظيمية للرقابة المسبقة واضحة ومفهومة ومحترمة، مما يجعل هذا البعد إحدى الركائز الأساسية لفعالية الجهاز الرقابي.

3. كفاءة بشرية عالية يقابلها قصور في العدد وتقييم الأداء:

- تُظهر البيانات أن أغلب أفراد العينة يتمتعون بخبرة تفوق 10 سنوات ومستويات تعليمية جامعية متقدمة (الماستر يتصدر)، كما قيموا تأهيلهم العلمي وخبرتهم العملية بمستويات عالية.

- في المقابل، جاءت العبارات المتعلقة بتناسب عدد المراقبين ومساعدتهم مع حجم العبء الرقابي، وكذلك التقييم الدوري للأداء، في مستوى متوسط إلى منخفض؛ ما يعني أن الكفاءات موجودة، لكن عدد الأعوان وآليات تقييمهم لا تواكب حجم الملفات وعدد البلديات الخاضعة للرقابة.

4. ضعف واضح في البنية التقنية الداعمة:

- يُعد بُعد البنية التقنية من أضعف الأبعاد، إذ بلغ متوسطه العام نحو 5/2.42 (مستوى منخفض يميل إلى المتوسط)، مع متوسطات منخفضة جدا للأرشفة الإلكترونية الآمنة، وتحديث البرمجيات، والربط الفعلي مع قواعد البيانات المركزية للمديرية العامة للميزانية.
- هذا الضعف التقني يتناقض مع متطلبات الإصلاح الميزانياتي المبني على المعلوماتية والبرمجة بالأداء، ويحد من قدرة مصالح الرقابة على الاستغلال الأمثل للمعطيات وتخفيض آجال المعالجة.

5. تطبيق عملي منضبط للرقابة مع ضعف في متابعة النتائج:

- بينت النتائج أن التطبيق العملي لإجراءات الرقابة المسبقة يتسم بشمولية تغطي مختلف عمليات الالتزام بالنفقة، مع احترام عالٍ للأجال والإجراءات القانونية، ومتوسطات مرتفعة لجودة التقارير الرقابية.
- في المقابل، أظهرت عبارات المتابعة والتقييم الداخلي لنتائج الرقابة متوسطات أقل (قريبة من 3.10)، بما يدل على أن حلقة "استثمار نتائج الرقابة" في تحسين الأداء لا تزال أضعف من حلقة "القيام بالرقابة" ذاتها.

6. مستوى عالٍ من الالتزام بأخلاقيات المهنة:

- سجل بُعد أخلاقيات المهنة أحد أعلى المتوسطات (حوالي 5/3.89)، مع مستويات مرتفعة في السرية، وتقادي تضارب المصالح، وتجنب الانحياز، والالتزام بمدونة سلوك مهنية.
- يعزز هذا الالتزام الأخلاقي مصداقية الجهاز الرقابي، ويُعد شرطاً لازماً لقبول توصياته من قبل البلديات وثقة الفاعلين المحليين في حياده.

7. إسهام معتبر في ترشيد الإنفاق وتحقيق الأهداف الرقابية:

- تشير المتوسطات المرتفعة لبُعد "تحقيق الأهداف" (حوالي 5/3.76) إلى أن المراقبين يقدرون بأن الرقابة المسبقة تساهم فعليا في ترشيد الإنفاق، وتقليل الهدر، وتحقيق قدر من التوازن المالي، وتعزيز الشفافية وتحسين الأنظمة الرقابية الداخلية بالبلديات.
- هذه النتائج تعني أن فعالية المصالح الرقابية تترجم في نظر المبحوثين إلى آثار عملية ملموسة، وليس مجرد امتثال شكلي للنصوص.

8. استقلالية قانونية مقبولة وتمكين مؤسسي متوسط:

- جاء متوسط بعد الاستقلالية والتمكين المؤسسي في حدود 5/2.99 (مستوى متوسط)، مع تمييز واضح بين:
- استقلالية قانونية وتنظيمية مقبولة (قرارات رقابية ملزمة، لوائح داعمة)،
- في مقابل ضعف في الموارد والحوافز وآليات الاستجابة لاحتياجات المصالح (موارد مالية وبشرية غير كافية، حوافز مادية ومعنوية ضعيفة).
- هذا يعني أن الاستقلالية متوافرة نسبيا، لكن التمكين يعاني من قصور يؤثر على فعالية الجهاز.

9. تعاون غير متجانس من البلديات مع آثار إيجابية عندما يتحقق:

- أظهرت النتائج أن التزام البلديات بتوفير الوثائق في الآجال، والاستجابة السريعة للتوصيات الرقابية، كان في مستوى متوسط، بما يعكس تفاوتاً بين البلديات في درجة التعاون.
- في المقابل، قيم المبحوثون أثر التعاون، عندما يتوفر، على أنه مرتفع في تقليل التجاوزات المالية وبناء الثقة وتحسين جودة العمل الرقابي (متوسطات عبارات 53-54 فوق 5/4).
- هذا التباين يبرز أن التعاون ليس تلقائياً، لكنه عندما يتحقق يضيف قيمة كبيرة لفعالية الرقابة المسبقة.

ثالثاً-التوصيات والاقتراحات في ضوء نتائج الدراسة: يوصي الباحث

1. تسريع رقمنة مسارات الرقابة المالية والميزانياتية:

عبر تبني مخطط وطني موحد لرقمنة مسارات الرقابة المسبقة والرقابة الميزانياتية يضمن توحيد البرمجيات المستعملة عبر مصالح الرقابة، والأرشفة الإلكترونية الآمنة للملفات، والربط الآني بقواعد البيانات المركزية للمديرية العامة للميزانية، بما يسمح بتفعيل أفضل لمقتضيات الإصلاحات التنظيمية الحديثة (القانون 23-07، المرسوم التنفيذي 24-347) المتعلقين بالرقابة الميزانياتية وقواعد المحاسبة العمومية.

2. إعادة النظر في معايير توزيع الموارد البشرية على مصالح الرقابة:

باعتدال معيار موضوعي لتوزيع المراقبين ومساعدتهم يراعي فيه عدد الهيئات الخاضعة للرقابة وحجم ملفات الالتزام وطبيعة البلديات والتباعد الجغرافي (مقر ولاية، مقر دائرة، بلديات عادية)، مع تصحيح الاختلالات التي أبرزتها الدراسة لتفادي عدم تكافؤ الضغط بين المصالح. تجنباً لاستنزاف الأعوان في بعض المناطق مقابل ضغط أقل في مناطق أخرى.

3. إرساء منظومة فعالة لتقييم أداء المراقبين:

من خلال تصميم بطاقة أداء تتضمن مؤشرات كمية ونوعية (عدد الملفات المعالجة، متوسط آجال المعالجة الآجال، نسبة الملفات التي يستلزم تصحيحها، جودة التقارير الرقابية)، وربط نتائج التقييم بالتكوين والترقية والتحفيز بما يعالج انخفاض تقييم بند "التقييم الدوري للأداء" كما ظهر في النتائج الدراسة.

4. تعزيز التمكين المؤسسي والموارد المساندة لمصالح الرقابة:

تخصيص ميزانيات تشغيل وتجهيزات كافية لمصالح الرقابة المالية لدى البلديات (عتاد معلوماتي، برمجيات مرخصة، ربط إنترنت مستقر، ووسائل تنقل) واعتماد سياسة حوافز مادية ومعنوية (تأمين تعويض عن المسؤولية، مكافآت الأداء، مسارات مهنية واضحة) تقلل الإرهاق المهني وترفع جاذبية الوظيفة.

5. ترسيخ البعد الاستشاري للمراقب الميزانياتي في ضوء الإصلاحات الأخيرة:

من خلال ترجمة التوجه التنظيمي الحديث بتفعيل آليات عملية تعيد تموقعه كشريك في الحكامة المالية، عبر لقاءات واجتماعات دورية مع البلديات، ونشر مذكرات تفسيرية وأدلة أسئلة/أجوبة موجهة للأميرين بالصرف، ومراقبة البلديات في بناء نظم رقابة داخلية فعالة بدل الاقتصار على الرقابة الشكلية.

6. تحسين قنوات التعاون والتواصل مع البلديات:

من خلال إنشاء آليات تنسيق مؤسسية دائمة للتعاون على مستوى الولاية (كل ولاية تجمع بين مصالح الرقابة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية والمحاسبين العموميين) بتأطير من وزارة الداخلية ووزارة المالية، وضبط

آجال ومعايير واضحة للرد على ملاحظات الرقابة، ووضع نظام تتبع لتنفيذ التوصيات، بما يعالج التفاوت المسجل في توفير الوثائق والاستجابة للتوصيات.

7. مواءمة برامج التكوين مع متطلبات الرقابة الحديثة:

بإدماج محاور خاصة بالرقابة المبنية على المخاطر، وتحليل البيانات، والرقمنة، وأخلاقيات المهنة، في برامج التكوين الأساسي والمستمر للمراقبين الماليين، مع وضع و تطوير منصات رسمية تعنى بمجال الرقابة الميزانية ينشر فيها من نصوص وشروحات تطبيقية للإصلاح الميزانياتي و تحين دوريا.

8. استثمار نتائج الدراسة في تحديث النصوص التنظيمية والسياسات العمومية:

استخدام المؤشرات الكمية والنوعية التي أبرزتها هذه الدراسة كمدخل لإعادة ضبط سياسات الموارد البشرية والتجهيز والرقمنة على مستوى وزارة المالية والمديرية العامة للميزانية، مع استحضار و مراعاة خصوصيات البلديات كوحدات تسيير قريبة من المواطن، وحساسية دور الرقابة المالية المسبقة في حماية المال العام المحلي. رابعا-التأثيرات المتوقعة من تطبيق التوصيات:

يشكل تطبيق التوصيات المقترحة لتقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات منعطفا مهما في مسار الإصلاح الإداري والمالي المحلي، إذ لا يقتصر أثره على تحسين الأداء الرقابي في حد ذاته، بل يمتد إلى منظومة أوسع من الانعكاسات الإدارية والاقتصادية والاجتماعية على مستويات متعددة.

وعند تنفيذ التوصيات بصورة منهجية ومتكاملة، تتولد تأثيرات تراكمية وتأزيرية، بحيث يُعزز تحسن أحد المقومات تحسن المقومات الأخرى في حلقة إيجابية مترابطة (بحيث يكون الأثر الكلي أكبر من الأثر الأولي): فمثلا، إن تطوير البنية التقنية ودعم نظم المعلومات يساعد على ترسيخ إجراءات الضبط والرقابة وتوفير المعلومات في وقتها، بما يرفع كفاءة المتابعة ويعالج اختلالات ناتجة عن ضعف تدفق البيانات .وفي الوقت نفسه، يخفف هذا التطوير العبء الإجرائي على الموارد البشرية، فيُتاح للمراقبين ومساعدتهم تركيز أكبر على الجوانب التحليلية والتكوينية، بما يدعم الاحترافية والالتزام المهني والأخلاقي.

كما أن تعزيز الدور الاستشاري والتوجيهي للمراقب الميزانياتي ينعكس مباشرة على رفع جودة ملفات الالتزام المقدمة وتحسين فهم المتطلبات، الأمر الذي يُقلص من حالات الرفض والتصحيح المتكرر، ويحسن وتيرة المعالجة. وبالنسبة، تتعزز علاقات التعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة، بما يدعم تحقيق أهداف الرقابة المسبقة في إطار ضبط الالتزامات وتطوير منظومة التحكم في النفقات

هذا التفاعل المتكامل يسهم في انتقالية الفعالية من البعد الإجرائي إلى البعد الموضوعي .بدل أن تقتصر الرقابة على التحقق من مطابقة الإجراءات للنصوص، تصبح قادرة على تقييم معقولة ومناسبة الإنفاق بالنسبة لأهداف التنمية المحلية. هذا التحول يعكس انتقالا من نموذج الرقابة التقليدية إلى نموذج الرقابة الحديثة.

خامسا-آفاق الدراسة والبحث المستقبلي: يوصي الباحث بإجراء المزيد من الدراسات حول الاتي:

إنطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها والاقتراحات التي تم تقديمها، ورغم الجهد المبذول والسعي الحثيث للإلمام بجوانب الدراسة كافة، فإن هذه الدراسة لا تخلو من بعض النقاط التي لم تُستوف بالقدر الكافي أحيانا. وعليه، يمكن أن تمثل هذه النقاط منطلقا لإشكاليات علمية جديدة بمواصلة البحث، لتكون موضوعا لمشاريع بحث مستقبلية، من أبرزها:

- 1- تقييم دائري لفعالية الرقابة المالية المسبقة: نموذج تكاملي يدمج (المراقبين والأمينين بالصرف والمحاسبين العموميين والرقابة اللاحقة).
- 2- من التصورات إلى المؤشرات: بناء مؤشر مركب لفعالية الرقابة المالية المسبقة يجمع بين الاستبيانات والبيانات الموضوعية للأداء.
- 3- أثر الرقمنة على أداء أجهزة الرقابة المالية في الجزائر: دراسة قياسية.
- 4- أثر تطبيق المرسوم التنفيذي 24-347 على الدور الاستشاري للمراقب الميزانياتي ومستوى تعاون البلديات: دراسة طويلة
- 5- الاستقلالية القانونية مقابل التمكين الفعلي: تحليل فجوة الموارد والحوافز وأثرها على الفعالية الرقابية في البلديات الجزائرية.
- 6- التسيير بالنتائج وربط الرقابة بالأداء: قراءة تطبيقية في ضوء القانون العضوي 18-15 وتداعياته على الرقابة المحلية.
- 7- نمذجة العلاقات السببية بين مقومات الرقابة وأبعاد الفعالية باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية: دراسة تطبيقية على مصالح الرقابة المالية المسبقة.
- 8- الأرشفة الإلكترونية والحوكمة المعلوماتية في مصالح الرقابة: تقييم جاهزية التحول الرقمي وأثره على الشفافية وتقليل الأخطاء.
- 9- تأثير التكوين والتقييم الدوري على الالتزام بأخلاقيات المهنة: دراسة تفسيرية مع اختبار أثر متغيرات وسيطة (الثقافة التنظيمية/الضغط المهني)
- 10- تحليل نصي لمذكرات الرفض المؤقت والنهائي: استخلاص أنماط الاختلالات الأكثر تكرارا وتوجيه الإصلاحات.

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب والمؤلفات

- (1) آيت يسعد، سمير. بحثاً عن أداء الرقابة المالية للدولة على البلديات: ما هو النموذج الفعال للرقابة المالية للدولة على النفقات العمومية؟ (طبعة سبتمبر)، دار ينار للنشر و التوزيع، الجزائر، 2020.
- (2) أبو زيد، محمد خير سليم. أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS. الرياض: دار جرير للنشر والتوزيع، 2005.
- (3) أحمد، صقر عاشور. الإدارة العامة. بيروت: دار النهضة، 1979.
- (4) أحمد، مصطفى صبيح. الرقابة المالية والإدارية ودورها الإداري في الحد من الفساد. ط1. مصر: مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، 2016.
- (5) أمين، أسامة ربيع. التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS مهارات أساسية واختبارات الفروض الإحصائية (المعلمية واللامعلمية) الجزء الأول. القاهرة: الدار العالمية، 2008.
- (6) إبراهيم، الحسين سليمان. الرقابة على الإنفاق العام: دراسة مقارنة. ط1. بيروت: منشورات زين الحقوقية، 2019.
- (7) إسماعيل، خليل إسماعيل؛ وعدس، نائل حسن. المحاسبة الحكومية: مدخل حديث. عمان: اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2010.
- (8) ابن منظور، جمال الدين محمد. لسان العرب ج2. بيروت: دار صادر للطباعة والنشر، 1955.
- (9) بن داود، إبراهيم. الرقابة المالية على النفقات العامة. ط1. القاهرة: دار الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، 2010.
- (10) بوضياف، عمار. الوجيز في القانون الإداري. ط2. الجزائر: دار جسر للنشر والتوزيع، 2007.
- (11) بوضياف، عمار. الوجيز في القانون الإداري. ط3. الجزائر: دار جسر للنشر والتوزيع، 2013.
- (12) بوعمران، عادل. البلدية في التشريع الجزائري. عين مليلة (الجزائر): دار الهدى، 2016.
- (13) بوحوش، عمار وآخرون. مناهج البحث العلمي وطرق إعداد البحوث. بن عكنون (الجزائر): ديوان المطبوعات الجامعية، 2000.
- (14) بعلي، محمد الصغير؛ ويسرى، أبو العلا. المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة. عنابة (الجزائر): دار العلوم للنشر، 2003.
- (15) جابر، عبد الرؤوف. دور رقابة ديوان المحاسبة. ط1. عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1997.
- (16) دنيديني، يحي. المالية العمومية. الجزائر: دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2010.
- (17) رحمانى، الشريف. أموال البلديات الجزائرية: الاعتلال، العجز والتحكم الجيد في التسيير. الجزائر: دار القصبة للنشر، 2003.
- (18) زغدود، علي. المالية العامة. ط4. بن عكنون (الجزائر): ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
- (19) ساحل، محمد. المالية العامة. ط1. دم: جسر للنشر والتوزيع، 2017.
- (20) حمدي، سمير صلاح الدين. المالية العامة. ط1. بيروت: منشورات زين الحقوقية، 2015.
- (21) حماد، أكرم إبراهيم. الرقابة المالية في القطاع الحكومي. عمان: دار جهينة للطباعة والنشر، 2006.

- (22) عبد الله، خالد أمين .علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية .عمّان: دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، 2004.
- (23) عياصرة، بسام عوض عبد الرحيم .الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي .ط1. عمّان: دار الجامد للنشر والتوزيع، 2009.
- (24) العسكري، علي أنور .الرقابة المالية على الأموال العامة: في مواجهة الأنشطة غير المشروعة .كفر الدوار: مكتبة بستان المعرفة، 2008.
- (25) العكام، محمد خير .الرقابة المالية .الجمهورية العربية السورية: منشورات الجامعة الافتراضية السورية، 2018.
- (26) العمارة، جمال .منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر .ط9. الجزائر: دار الفجر، 2009.
- (27) العموري، محمد رسول .الرقابة المالية العليا: دراسة مقارنة .ط1. بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية، 2005.
- (28) القرطبي .الجامع لأحكام القرآن .ترجمة محمد إبراهيم الحفناوي، ج5. القاهرة: دار الحديث، 2002، ص2.
- (29) القبيلات، حمدي سليمان .الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية .ط2. عمّان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2010.
- (30) الكفراوي، عوف محمود .الرقابة المالية: النظرية والتطبيق .ط3. مصر: مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، 2005.
- (31) كوهين، لويس .مناهج البحث العلمي في العلوم الاجتماعية والتربوية .ترجمة كوثر حسين كوجيك، ط1. القاهرة: دار العربية للنشر، 1990.
- (32) لعمارة، جمال .أساسيات الموازنة العامة للدولة .ط1. القاهرة: دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004.
- (33) محرز، محمد عباس .اقتصاديات المالية العامة .ط20. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
- (34) مسعي، محمد .المحاسبة العمومية .ط2. الجزائر: دار الهدى للنشر والتوزيع، 2003.
- (35) منصور، علي محمد .مبادئ الإدارة: أسس ومفاهيم .القاهرة: مجموعة النيل العربية، 1999.
- (36) منصور، الزين .دروس في المحاسبة العمومية .الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، 2015.
- (37) وزارة المالية (الجزائر) .خمسون سنة من الإنجاز .الجزائر (بن عكنون): وزارة المالية، مديرية الاتصال، 2012.
- (38) يزيد، محمد الأمين .الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر (المراقب الميزانياتي نموذجًا) .الجزائر (الدار البيضاء): دار بلقيس للنشر، 2015.

ثانيا: الرسائل والأطروحات

- (1) أحمد سويقات .الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في الجزائر .أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015.

- (2) الأسود الصادق. مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة: حالة الجزائر. أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2011.
- (3) أبو عنزة حسام أحمد محمود. تقييم فاعلية الرقابة المالية والإدارية لديوان الرقابة المالية في ضبط الأداء المالي لمؤسسات الحكم المحلي في المحافظات الجنوبية (فلسطين) رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، تخصص العلوم المالية والمحاسبية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2016.
- (4) بريش ريمة. الرقابة الإدارية على المرافق العامة. رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2013.
- (5) بن مالك محمد. النظام المالي للبلديات في الجزائر. أطروحة دكتوراه دولة، تخصص القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 (بن عكنون)، الجزائر، 2012.
- (6) بن الطيب مصطفى. فعالية الرقابة المالية القبلية ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي في الجزائر: دراسة ميدانية للمراقبين الماليين التابعين للمديرية الجهوية للميزانية بشار. أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2020.
- (7) بناصر جبارة. الرقابة المالية وأهميتها الاقتصادية في ظل عصنة النظام المالي العمومي: دراسة حالة الجزائر. أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، 2017.
- (8) بوبقرة الشيخ. مراقبة تنفيذ النفقات العامة في ظل الإصلاحات المالية: حالة الجزائر. مذكرة ماجستير، تخصص تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقائد، تلمسان، الجزائر، 2006-2007.
- (9) بورطالة علي. المراقب الميزانياتي في الجزائر. رسالة ماجستير، تخصص الإدارة والمالية العامة، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014.
- (10) بوراوي عيسى. الدور الرقابي للمراقب الميزانياتي على مالية الدولة وميزانيات الجماعات الإقليمية: دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية الجزائر. أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2018-2019.
- (11) تيسير عبد الرحمن نجار. تقييم فاعلية أجهزة الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي: دراسة ميدانية - الضفة الغربية. رسالة ماجستير، معهد الإدارة والاقتصاد، برنامج المحاسبة والضرائب، جامعة القدس، فلسطين، 2010.
- (12) جراح عيد علي العنزي. الدور الرقابي لجهاز المراقبين الماليين الكويتيين وفاعليته في الحد من المخالفات المالية: دراسة حالة. رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، 2018.
- (13) جلال فالح عبد الله العلاطي. تقييم فاعلية الرقابة المالية الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي: دراسة ميدانية في وزارة الداخلية بدولة الكويت. أطروحة دكتوراه (فلسفة)، شعبة المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن، 2017.

- 14) حاجي فائزة. تقييم آليات الرقابة المالية على النفقات العمومية في الجزائر. أطروحة دكتوراه، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023.
- 15) زيوش رحمة. الميزانية العامة للدولة في الجزائر. أطروحة دكتوراه، تخصص القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011.
- 16) سايح فريد. أثر عجز ميزانيات البلديات على تمويل التنمية المحلية بالجزائر. أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017-2018.
- 17) سعاد طيبي. الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية. مذكرة ماجستير، تخصص إدارة ومالية، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
- 18) سكوتي خالد. الأجهزة الرقابية على الميزانية: الدور والفعالية. أطروحة دكتوراه، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2018.
- 19) سلمى بن دايدة. نفقات الجماعات المحلية. مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2010.
- 20) شلال زهير. آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة. أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2013-2014.
- 21) عبد السلام خميس بدوي. أثر هيكل الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة: دراسة حالة المنظمات الأهلية في قطاع غزة. رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011.
- 22) عبدالله عبد الحميد، وعبدالله الهرامة. الرقابة المالية على الإنفاق العام في التشريع الليبي. رسالة ماجستير، تخصص القانون العام، جامعة الزاوية، ليبيا، 2020.
- 23) عزة عبد العزيز. قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي والتشريع الإسلامي: دراسة مقارنة. أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية، قسنطينة، الجزائر، 2015.
- 24) عوالي بلال. حوكمة الجماعات المحلية كآلية لتنفيذ الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية: دراسة حالة المراقبة المالية لأقطاب بعض ولايات الوسط. أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، شعبة مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2017-2018.
- 25) فجرية وحيد، ونيس درباش. العوامل المؤثرة في تطوير العمل الرقابي في فروع ديوان المحاسبة الليبي بالمنطقة الشرقية. رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، ليبيا، فبراير 2020.

- 26) قريش محمد. دور المراقب الميزانياتي في مراقبة الإنفاق العمومي: دراسة حالة بولاية تلمسان. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية والمالية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2020.
- 27) ماجد محمد سليم أبو هدا. تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية: دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة. رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
- 28) محمد الصالح بلول. تقييم آليات الرقابة المالية في الجزائر في ظل عصرنة نظام المحاسبة العمومية: دراسة ميدانية. أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020.
- 29) محمد سمير بدوي. تقييم أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين. مذكرة ماجستير، برامج القيادة والإدارة، أكاديمية الإدارة والسياسة للدراسات العليا، غزة، 2017.
- 30) مشاري رذن صالح الديحاني. تقييم فاعلية الرقابة المالية لجهاز المراقبين الماليين في الوزارات والإدارات العامة في دولة الكويت. رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، جامعة آل البيت، 2017.
- 31) مشتة بومدين. الحوكمة المحلية كآلية لتحسين تسيير ميزانية الجماعات الإقليمية في الجزائر: دراسة حالة ولاية برج بوعريج. أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة الميزانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023.
- 32) مزيتي فاتح. الرقابة على ميزانية البلدية. مذكرة ماجستير، القانون العام، تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2014.
- 33) موفق عبد القادر. الرقابة المالية على البلدية في الجزائر: دراسة تحليلية ونقدية. أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، شعبة تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2014-2015.
- 34) نور الدين سعدي. مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر: دراسة حالة بلديات ولاية باتنة. أطروحة دكتوراه، شعبة علوم التسيير، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2020.

ثالثا: المجلات والدوريات

- 1) إبراهيم، يحيّاي. "الدراسات السابقة أهميتها وكيفية توظيفها في بحوث العلوم الاجتماعية". مجلة علوم الإنسان والمجتمع، المجلد 10، العدد 1، جامعة بسكرة، 2021.
- 2) إسماعيل، عثمان شريف. "تكنولوجيا المعلومات ودورها في تطوير نظام الرقابة الداخلية". مجلة الباحث للعلوم الرياضية والاجتماعية، المجلد 4، العدد 7، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021.

- (3) إنصاف، محمود رشيد وآخرون. "فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق: دراسة تطبيقية على جامعة الموصل". مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 8، كلية الإدارة والاقتصاد، 2012.
- (4) براهيم، فاطمة؛ وبالصالح، حرية. "أثر إصلاحات المالية المحلية في تعزيز موارد الجماعات المحلية: دراسة حالة بلدية شروين للفترة 2014-2017". مجلة التحليل والاستشراف الاقتصادي، المجلد 3، العدد 1، جامعة تمنغست، 2022.
- (5) بوترة، بلال؛ وضييف، الأزهر. "استعراض الدراسات السابقة في البحث العلمي: ضوابط واعتبارات". مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 19، العدد 1، جامعة بسكرة، 2019.
- (6) بلليل، نور الدين؛ وبصار، عبد الحكيم. "دور الرقابات المالية المسبقة الممارسة على البلديات في ترشيد نفقات الميزانية البلدية: دراسة ميدانية لمجموعة من بلديات ولاية المسيلة". مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 4، العدد 2، جامعة المسيلة، 2019.
- (7) بن الشيخ، عبد الباسط؛ ويامة، إبراهيم. "النظام القانوني لمالية البلدية في التشريع الجزائري (ميزانية البلدية وممتلكات البلدية)". (مجلة دفاتر السياسة والقانون، المجلد 13، العدد 1، جامعة ورقلة، 2021.
- (8) بن علل، الهاشمي؛ ودراجي، كريمو. "دور رقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ العمليات المالية في الجزائر: دراسة تحليلية لبرامج نشاط رقابة مجلس المحاسبة خلال السنوات 2015-2019". مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 1، جامعة البليدة 2، 2022.
- (9) بومدين، حسين؛ وبوصالح، سفيان. "تحديث نظام الميزانية المحلية كأساس لتفعيل الرقابة على النفقات العمومية المحلية". المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، المجلد 7، العدد 1، جامعة معسكر، 2016.
- (10) بوعنيني، عبد الجليل؛ وبن خليفة، سميرة. "نطاق الرقابة القبلية للمراقب الميزانياتي على الصفقات العمومية: دراسة حالة الرقابة المالية لدى بلديات تندوف". مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 7، العدد 1، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الأغواط، 2023.
- (11) تراد، مراد؛ وكيسرى، مسعود. "رقابة المراقب الميزانياتي وفعاليتها في ضبط نفقات البلديات: دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان ولاية أم البواقي (2014-2020)". مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 14، العدد 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2021.
- (12) جمعة، محمد يوسف الفاخري. "تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي". مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد 2، كلية الاقتصاد والتجارة زلتين، جامعة المرقب، ليبيا، 2013.
- (13) حاجي، فائزة؛ وطويلب، محمد. "المراقب الميزانياتي (واقع، تحديات، آفاق): دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لولاية الجزائر". مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، جامعة البويرة، 2021.

- 14) حمادة، فريد. "مسؤولية المراقب الميزانياتي عند رقابته المسبقة على نفقات البلدية الملتزم بها". مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 6، العدد 1، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يونيو 2021.
- 15) دحمان، سمراني؛ وبن حميدة، هشام. "الرقابة القبلية لنفقات البلدية وترشيد الإنفاق العام". مجلة معارف، المجلد 12، العدد 23، جامعة البويرة، 2017.
- 16) عبد الباسط، علي. "الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في التشريع العراقي". مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 46، كلية الحقوق، جامعة الموصل، 2010.
- 17) عبد الصديق، شيخ. "الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها على ميزانية الجماعات المحلية". مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 3، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، 2018.
- 18) عبد المطلب، بيسار. "دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية: دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 12، العدد 1، جامعة الوادي، 2021.
- 19) عبد اللاوي، خديجة. "رقابة المراقب الميزانياتي للصفقات العمومية". المجلة المتوسطة للقانون والاقتصاد، المجلد 1، العدد 1، جامعة تلمسان، 2016.
- 20) عقون، سعاد. "تحسين وعصرية ميزانية البلديات من خلال الإطار الميزانياتي الجديد لسنة 2012". مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 6، العدد 3، جامعة الجلفة، 2012.
- 21) عودة الله، عبيد ذوقان الحماد. "دور الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في البلديات". مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 74، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، الأردن، 2022.
- 22) فضيل، دليو. "معايير الصدق والثبات في البحوث الكمية والكيفية". مجلة العلوم الاجتماعية، العدد 2، 2014.
- 23) كحل الراس، ريمة. "المراحل الزمنية لنشأة وتطور مجلس المحاسبة وتأثيراتها على الجهات المراقبة". حوليات جامعة الجزائر 1، المجلد 35، العدد 3، الجزائر، 2021.
- 24) بودانة، كمال؛ ودبله، عبد العالي. "الرقابة الإدارية". مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد 14، العدد 3 (مكرر 1)، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة الأغواط، 2020.
- 25) لحرش، عبد الرحيم. "معوقات مالية اللامركزية في الجزائر وتأثيرها على التنمية المحلية". مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 12، العدد 1، جامعة الوادي، 2019.
- 26) لطفراوي، محمد عبد الباسط؛ ومنصوري، جواد. "الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام". مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 3، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الأغواط، 2020.
- 27) لكلل، محمد؛ ولكل، حياة. "مشروع رقمنة المالية العمومية: نحو أنظمة معلوماتية مدمجة لإدارة الميزانية والمحاسبة (SIGB، MSB، SIGBUD) في الجزائر". مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 19، العدد 1، جامعة الشلف، 2023.

- (28) مجلة المدرب الميزانياتي "مجلة المدرب الميزانياتي الصادرة عن المديرية الجهوية للميزانية - عناية". العدد 1، يوليو 2023.
- (29) بوصيلة، محمد عبد الغفور؛ وسايح، صبرينة. الرقابة الشعبية على أعمال الإدارة المحلية: الجزائر أنموذجاً "مجلة الأبحاث القانونية والسياسية، المجلد 4، العدد 2، جامعة سطيف 2، 2022.
- (30) دلاج، محمد لخضر؛ ونجاح، عصام. فعالية الرقابة المالية على الجماعات المحلية في التشريع الجزائري "مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي، المجلد 7، العدد 2، جامعة أم البواقي، 2020.
- (31) مخناش، رزيقة. الأمين العام في التشريع الجزائري "مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 4، العدد 1، جامعة سطيف، الجزائر، 2019.
- (32) مرعي، حسن بني خالد؛ وحتاملة، أريج نايف محمد. الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية "مجلة المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 19، العدد 2، جامعة آل البيت، الأردن، 2013.
- (33) نايلي، ناصر. المقومات الأساسية للرقابة المالية الفعالة "مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، المجلد 20، العدد 39، جامعة عناية، 2014.
- (34) نعيجة، فهم؛ والأسود، الصادق. النظام الميزانياتي للجماعات المحلية في الجزائر "مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 1، العدد 2، جامعة بسكرة، 2020.
- (35) هاجيرة، ديلمي؛ وقرومي، حميد. تقييم أداء الإدارة المالية العامة في الجزائر "مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 15، العدد 2، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2021.
- (36) يخلف، رندة ابتسام؛ وسفاحلو، رشيد. التطوير المهني وعلاقته بتحسين جودة عمل المحاسبين في ضوء تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي والمستجدات ومعايير الإبلاغ المالي الدولية "مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 15، العدد 2، جامعة الجلفة، 2024.

رابعا: المؤتمرات والملتقيات العلمية

- (1) الإطار الميزانياتي الجديد "الإطار الميزانياتي الجديد". يوم دراسي لفائدة البلديات، ولاية خنشلة: مديرية الإدارة المحلية، 09 أفريل 2013.
- (2) بن داود، براهيم. البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي "مداخلة ضمن: الملتقى الدولي: الاقتصاد الإسلامي الواقع ورهانات المستقبل، جامعة غرداية، الجزائر، 04 فيفري 2011.
- (3) بن دراجي، عثمان. مجال تدخل المراقب الميزانياتي في الصفقات العمومية على ضوء قانون الصفقات 247/15 "مداخلة بمناسبة اليوم الدراسي حول قانون الصفقات العمومية الجديد 247/15، (منظم بالتنسيق بين الولاية وجامعة محمد خيضر بسكرة - كلية الحقوق)، جامعة بسكرة، 17 ديسمبر 2015.
- (4) دار، سعاد عقون؛ ومرزوقي، عمار. إصلاحات ميزانيات البلديات: أسبابها وكيفيةاتها "مداخلة ضمن: الملتقى الوطني الثاني حول التنمية المحلية في الجزائر: رهان التحول الاقتصادي المريح، المركز الجامعي ميلة، 19-20 أكتوبر 2015.
- (5) عفان، يونس "محاضرات في مقياس الرقابة المالية" (محاضرات) جامعة سطيف 2، 2021.

(6) علاش، أحمد. "آليات تمويل الجماعات المحلية في الجزائر". مداخلة ضمن: الملتقى العلمي الدولي الأول حول اللامركزية الجبائية ودورها في تمويل الجماعات المحلية: واقع واستشراف، جامعة سعد دحلب، البليلة، 10-11 جوان 2013

خامسا: القوانين و النصوص التنظيمية

(1) القوانين العضوية

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون العضوي رقم 16-10 المؤرخ في 22 ذي القعدة 1437 الموافق 25 غشت 2016، المتعلق بنظام الانتخابات. ج.ر.ج.ج، العدد 50.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 22 ذي الحجة 1439 الموافق 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية. ج.ر.ج.ج، العدد 53.

(2) القوانين (العادية)

3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق 15 أوت 1990، يتعلق بالحاسبة العمومية. ج.ر.ج.ج، العدد 35.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 99-05 المؤرخ في 18 ذي الحجة 1419 الموافق 4 أفريل 1999، يتضمن القانون التوجيهي للتعليم العالي (معدل ومتمم) ج.ر.ج.ج العدد 24
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 06-01 المؤرخ في 21 محرم 1427 الموافق 20 فبراير 2006، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته (معدل ومتمم) ج.ر.ج.ج، العدد 14.
6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 11-10 المؤرخ في 20 رجب 1432 الموافق 22 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية. ج.ر.ج.ج، العدد 37، بتاريخ 3 يوليو 2011.
7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 23-07 المؤرخ في 3 ذي الحجة 1444 الموافق 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. ج.ر.ج.ج، العدد 42.
8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 23-12 المؤرخ في 18 محرم 1445 الموافق 5 غشت 2023، يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية. ج.ر.ج.ج، العدد 51، بتاريخ 6 غشت 2023.

(3) الأوامر

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427 الموافق 15 يوليو 2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية. ج.ر.ج.ج، العدد 46.

(4) المراسيم الرئاسية

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 2 ذي الحجة 1436 الموافق 16 سبتمبر 2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام. ج.ر.ج.ج، العدد 50.

(5) المراسيم (تنظيمية/تنفيذية)

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم رقم 69-28 المؤرخ في 4 ذي الحجة 1389 الموافق 21 فبراير 1969، المتضمن تعديل توزيع اختصاصات وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط فيما يتعلق بالمراقبة المالية العدد 16.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم رقم 69-165 المؤرخ في 21 أكتوبر 1969، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملزم بها من طرف الآمرين بالصرف الثانويين العدد 92
3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1400 الموافق 1 مارس 1980، يتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية .ج.ر.ج.ج، العدد 10.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 92-117 المؤرخ في 9 رمضان 1412 الموافق 14 مارس 1992، يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للميزانية وتصنيفها وشروط التعيين فيها .ج.ر.ج.ج، العدد 21.
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى 1413 الموافق 14 نوفمبر 1992 (معدل ومتمم)، المعدل بالمرسوم التنفيذي رقم 374-09 المؤرخ في 28 ذي القعدة 1430 الموافق 16 نوفمبر 2009 .ج.ر.ج.ج، العدد 67 .
6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 14 شعبان 1413 الموافق 6 فبراير 1993، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة .ج.ر.ج.ج، العدد 9.
7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المؤرخ في 22 يناير 1996، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة .ج.ر.ج.ج، العدد 6.
8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 97-268 المؤرخ في 16 ربيع الأول 1418 الموافق 21 جويلية 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الآمرين بالصرف ومسؤولياتهم .ج.ر.ج.ج، العدد 48.
9. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية .ج.ر.ج.ج، العدد 50.
10. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 25 ذي الحجة 1432 الموافق 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح الرقابة المالية .ج.ر.ج.ج، العدد 64.
11. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 3 شوال 1433 الموافق 21 غشت 2012، يحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها .ج.ر.ج.ج، العدد 49.
12. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 14-116 المؤرخ في 22 جمادى الأولى 1435 الموافق 24 مارس 2014، يتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية ويحدد مهامه وتنظيمه وسيره .ج.ر.ج.ج، العدد 19.
- 6 (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .المرسوم التنفيذي رقم 21-252 المؤرخ في 25 شوال 1442 الموافق 6 يونيو 2021، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية .ج.ر.ج.ج، العدد 47.

7) القرارات (وزارية/وزارية مشتركة)

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 جمادى الثانية 1431 الموافق 8 يونيو 2010، يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية. ج.ر.ج.ج، العدد 47.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ الموافق 9 ماي 2010، يحدد رزنامة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها والمطبقة على ميزانية البلديات. ج.ر.ج.ج، العدد 37.
3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. قرار وزاري مؤرخ في 10 جمادى الأولى 1433 الموافق 2 أبريل 2012، يضبط كفايات تحديد مهام المراقب الميزانياتي المساعد وكذا شروط وكفايات ممارسة النيابة عن المراقب الميزانياتي ج ر ج ج العدد 42 لسنة 2013.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 26 رجب 1432 الموافق 28 يونيو 2011، المعدل والمتمم، يحدد موقع المقر الإداري للمديريات الجهوية للميزانية واختصاصها الإقليمي ج ر ج ج العدد 55.
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 19 شعبان 1433 الموافق 9 يوليو 2012، يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع ج ر ج ج العدد 28 لسنة 2013.
6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 4 ربيع الأول 1435 الموافق 6 يناير 2014، يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان ورقم تقسيمات الأبواب والحسابات. ج.ر.ج.ج، العدد 23.
7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 6 ربيع الأول 1444 الموافق 2 أكتوبر 2022، يعدل ويتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 26 رجب 1432 الموافق 28 يونيو 2011 (ويتمم قرار 9 يوليو 2012 المتعلق بتنظيم مصالح المراقبة المالية). ج.ر.ج.ج، العدد 74.
8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. قرار مؤرخ في 17 ذي القعدة 1446 الموافق 15 مايو 2025، يحدد كفايات ومحتوى محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يمسكها المراقب الميزانياتي. ج.ر.ج.ج، العدد 36.

8) التعليمات

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. تعليمة مؤرخة في 9 فيفري 1967 (معدلة سنة 1979)، المتعلقة بمحاسبة النفقات العمومية. وزارة المالية.
2. التعليمية رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022: الكفايات ممارسة الرقابة الميزانياتية على نفقات ميزانية الدولة. المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية، الجزائر.
3. التعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 04 ماي 2023 المتعلقة بمدونة أخلاقيات موظفي وأعاون وزارة المالية
4. تعليمية رقم 2530 بتاريخ 12 أبريل 2024: تذكير بالدور الاستشاري للمراقب الميزانياتي في تنفيذ الميزانيات ومرافقة الأمرين بالصرف وتفاذي إصدار مذكرات الرفض. (غير منشورة)

5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .تعليمية رقم 7382 المؤرخة في 5 نوفمبر 2025، بخصوص المنصة الخاصة بمتابعة تعداد المستخدمين. المديرية العامة للميزانية – وزارة المالية
سادسا: التقارير و الدلائل و مستندات الدورات التكوينية

- 1) بن رمضان، بلقاسم. مطبوعة التكوين التحضيري الخاص برتبة مفتش رئيسي للخزينة والمحاسبة والتأمينات. القليعة: المديرية العامة للخزينة وللتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة، أكتوبر 2023.
- 2) بونفلة، الشريف. ملف دورة تكوين وتحسين المستوى حول الرقابة الميزانية. عنابة: المديرية الجهوية للميزانية – المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية (ملف دورة تكوين داخلي غير منشور)، الجزائر، 2025.
- 3) بوعشبة، أحمد. "ميزانية الجماعات المحلية (البلديات والولايات)". دورة تكوينية لإطارات المديرية العامة للميزانية، المعهد العالي للتسيير والتخطيط، برج الكيفان، (ملف دورة تكوين داخلي غير منشور)، 2015.
- 4) جهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عُمان. إعداد وكتابة التقارير الرقابية: دليل مشترك لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. مجلس التعاون لدول الخليج العربية، 2016.
- 5) الدليل العام للرقابة المالية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. الأمانة العامة، 2014.
- 6) دليل الدورة التكوينية. "إحكام إعداد الميزانية". دليل دورة تكوينية، مركز التكوين ودعم اللامركزية بوزارة الداخلية والتنمية المحلية، د.س.

7) مام، عواطف. مطبوعة جامعية في مساق حلقة البحث. (السنة الثانية ماستر: توجيه وإرشاد). المسيلة: قسم علم النفس وعلوم التربية، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة محمد بوضياف، السنة الجامعية 2016-2017.

8) المديرية العامة للميزانية. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للميزانية. الجزائر: المديرية العامة للميزانية، ماي 2020.

9) المديرية العامة للميزانية. دليل النفقات الملتمزم بها. الجزائر: المديرية العامة للميزانية، 2007.

10) مجلس المحاسبة. دليل رقابة الجماعات الإقليمية. الجزائر: مجلس المحاسبة، د.س. متاح على: <https://www.ccomptes.dz>

11) مجلس المحاسبة. التقرير السنوي لسنة 2019. الجزائر: مجلس المحاسبة، 2019. متاح على: <https://www.ccomptes.dz>

12) مجلس المحاسبة. التقرير السنوي لسنة 2023. الجزائر: مجلس المحاسبة، 2023. متاح على: <https://www.ccomptes.dz>

سابعا: المقابلات

1) مقابلة وحوار، المراقب الميزانياتي (ق. ن) بمصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان – المديرية الجهوية للميزانية عنابة. بتاريخ (2022/02، 2022/03، 2025/01، 2025/03)

2) مقابلة و حوار، المراقب الميزانياتي المساعد (ع. ه) بمصلحة الرقابة المالية لدى بلدية سوق نعمان – المديرية الجهوية للميزانية عنابة. بتاريخ 13/02/2025

(3) مقابلة وحوار، المراقب الميزانياتي المساعد (ح. ك) بمصلحة الرقابة المالية لدى بلدية عين البيضاء-
المديرية الجهوية للميزانية عنابة. بتاريخ 09/02/2025
المراجع باللغة الاجنبية:

I- Livres/Books

- 1) Bissaad, Ali. **Comptabilité publique (Budgets, Agents et comptes)**. 1ère éd., Alger, février 2001.
- 2) Boulifa, Brahim. **Organisation, gestion et finances de la commune**. Berti Éditions, Alger, 2018.
- 3) Bourdin, Joël. **Les finances communales**. 4e éd, Economica, Paris, 2008.
- 4) Boukersi, Mohand. **Gestion des finances publiques: Les règles d'exécution du budget**. Polycopié, École Nationale d'Administration, Direction de la Formation Continue, janvier 1998.
- 5) Carricano, Mana; Poujol, Fanny. **Analyse de données avec SPSS**. Éditions Pearson, 2009.
- 6) Drucker, Peter. **The Practice of Management**. Harper and Brothers, New York (U.S.A.), 1984.
- 7) Georges, Roland. **Le contrôle financier en France**. Éditions LGDJ (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence), Paris, 1968.
- 8) Hepworth, Noel. **Public Financial Management and Internal Control: The Importance of Managerial Capability for Successful Reform in Developing and Transition Economies**. Palgrave Macmillan, Cham, 2024. DOI: <https://doi.org/10.1007/978-3-031-35066-5>
- 9) Labie, François. **La commune – Sa gestion budgétaire**. Éditions Liaisons, Paris, 1992.
- 10) Muwonge, Abdu; Ebel, Robert D. **Les finances des collectivités locales dans un monde décentralisé**. Dans: Farvacque-Vitkovic, Catherine; Kopanyi, Mihaly (dir.), **Finances municipales: manuel à l'usage des collectivités locales**. Washington, DC: Banque mondiale, 2016.
- 11) Oliva, Éric. **Finances publiques**. 2e éd., Éditions DALLOZ, Paris, 2008.
- 12) Rahmani, Cherif. **Les finances des communes algériennes**. Casbah Éditions, Alger, 2002.
- 13) Rahmani, Cherif. **Les finances des communes algériennes: insincérité, déficits et bonne gouvernance**. 2e éd., Casbah Éditions, Alger, 2009.
- 14) Rahmani, Cherif. **Les finances communales: Demain la commune algérienne**. 3e éd., Casbah Éditions, Alger, 2017.

II- Revues/Journals

- 1) Amar, Salah; Harrouchi, Djelloul. "**Mechanisms for improving environmental auditing practices in Algeria**." (Journal of Economic Integration), vol. 9, no. 2, Université d'Adrar, 2020.
- 2) Benelmouffok, Souheila. "**La loi organique 18-15 relative aux lois de finances: vers le renforcement du rôle du parlement dans le contrôle budgétaire**." Revue Dirassat Iqtissadiya, vol. 10, no. 1, Faculté des sciences économiques, commerciales et de gestion, Université de Constantine, 2023.
- 3) Calleja-Lozano, Javier, and Jesús Fernando Santos-Peñalver. "**Risk and Conditioning Factors in the Public Internal Control: Weaknesses in Public Management Concerning the Procurement of Expenditure Files**." *Public Money & Management* 1–10. (2024): <https://doi.org/10.1080/09540962.2024.2390626>.

- 4) Guendouzi, Mohammed; Bia, Chabane. **"Place de l'Inspection Générale des Finances dans le dispositif de contrôle des finances publiques en Algérie et les modalités de son intervention."** *Revue des sciences administratives et financières*, vol. 5, no. 2, Université d'El Oued, 2021.
- 5) Quispe Curo, Wilder, Evelin Dianela Asenjo Muro, Ofelia Carol Cernaqué Miranda, and Alex Lenin Guivin Guadalupe. **"Internal Control and Financial Auditing in the Quality of Budget Execution at a Local Government in Peru."** *Sapienza: International Journal of Interdisciplinary Studies* 6, no. 2 e25030. (2025 <https://doi.org/10.51798/sijis.v6i2.831>).

III-Rapports/ Reports and Working Paper

- 1) Algerian Court of Accounts. **"Algerian Court of Accounts Publishes Annual Report, Contributes to High-Level Events."** INTOSAI Journal, Q2 2021.
- 2) Ministère des Finances – Algérie. Inspection Générale des Finances: **un organe d'appui à la prise de décision**. Site officiel du Ministère des Finances, <https://www.mf.gov.dz/index.php/fr> :متاح على
- 3) Direction générale du budget. **Manuel de contrôle des dépenses engagées**. Alger, 2007.

IV- Conférence /forum

- 1) AIT ISSAD Samir. "ABBAD Abderraouf", **Évaluation de l'efficacité du contrôle financier de l'État sur l'exécution des programmes d'investissements publics (2001-2014)**, Colloque international Evaluation des effets des programmes d'investissements publics (2001-2014) et leurs retombées sur l'emploi, l'investissement et la croissance économique, université Sétif 1, 11-12 mars 2013.

V- Lois/Laws

- 1) Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 **portant règlement général sur la comptabilité publique**, <https://www.legifrance.gouv.fr>.
- 2) Instruction interministérielle numéro 01(C1) émanant par le ministère des finances, ministère des collectivités territoriales, actualisé en 1972, **relative les opérations financière de la commune**.
- 3) L'instruction Interministérielle n° C2: **sur les Opérations Financières des Communes**, Ministère de l'intérieur, des collectivités locales et de l'aménagement du territoire, et Ministère des Finances. Algérie.

VI- Normes / Cadres / Institutions internationales

- 1) Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). **Internal Control—Integrated Framework: Executive Summary**. May 2013. ISBN 978-1-93735-239-4.
- 2) International Budget Partnership. **Open Budget Survey: Algeria**. 2023. متاح على: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/algeria>
- 3) Inter-Parliamentary Union (IPU). **Algeria | National People's Assembly | Budget**. IPU Parline: Global data on national parliaments. متاح على: <https://data.ipu.org/parliament/DZ/DZ-LC01/law-making-oversight-budget/budget>
- 4) International Monetary Fund (IMF). **Fiscal Transparency Code**. 2019.
- 5) International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). **International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs)**. Vienna, 2019.

- 6) INTOSAI. **INTOSAI- P1– Declaration/Déclaration de Lima: Guidelines/Lignes directrices du contrôle des finances publiques.** Vienna, 2019 (adoptée en 1977).
- 7) INTOSAI. **ISSAI 100: Fundamental Principles of Public-Sector Auditing.** Vienna, 2019.
- 8) INTOSAI. **ISSAI 3000: Performance Audit Standards.** Vienna, 2019.
- 9) INTOSAI. **INTOSAI GOV 9100: Internal Control Standards for the Public Sector.** Vienna, 2019.
- 10) INTOSAI. **INTOSAI GOV 9130 / INTOSAI Guidance: Internal Control Standards for the Public Sector.**
- 11) INTOSAI. **INTOSAI-P 12: The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions.** Vienna, 2019.
- 12) Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). **Recommendation of the Council on Budgetary Governance.** Paris, 2015 (reprint 2025).
- 13) OECD. **Enhancing Co-operation Between Internal and External Auditors.** OECD Publishing, 2024.
- 14) OECD/SIGMA. **Guidelines for Assessing the Quality of Internal Control Systems in the Public Sector.** SIGMA Papers No. 59. OECD Publishing, Paris, 2019. <https://doi.org/10.1787/2a38a1d9-en>
- 15) Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA). **Framework for Assessing Public Financial Management.** 2016.

المواقع الإلكترونية 🌐

- <https://ccomptes.dz/fr/presentation-generale-de-la-cour-des-comptes>
- <https://www.ccomptes.dz>
- <https://www.ccomptes.dz>
- https://www.ccomptes.dz/wp-content/uploads/2019/09/ggac_ar
- https://www.ccomptes.dz/wp-content/uploads/2019/09/gcct_ar
- <https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire-et-patrimoine>
- <https://data.ipu.org/parliament/DZ/DZ-LC01/law-making-oversight-budget/budget>
- <https://doi.org/10.1007/978-3-031-35066-5>
- <https://doi.org/10.1787/2a38a1d9-en>
- <https://en.annabaa.org/articles/1391>
- <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/algeria>
- <https://www.intosai.org/ar>
- <https://intosaijournal.org/journal-entry/algerian-court-of-accounts-publishes-annual-report-contributes-to-high-level-events>
- <https://www.kreston.com/ar-ae/article>
- <https://www.mf.gov.dz/index>
- <https://mint.gouvernement.lu/fr/publications.Html>
- <https://news.radioalgerie.dz/ar/node/22577>
- <https://news.radioalgerie.dz/ar/node/42590>
- <https://search.mandumah.com/Record/863078>

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1) طلب تحكيم الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجزائر 3 – إبراهيم سلطان شيبوط
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية



استمارة استبيان للتحكيم

السيد (ة) المحترم (ة):

تحية طيبة و بعد...

يقوم الطالب بإجراء دراسة بعنوان " تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر –دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية –عناية- " ، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الدكتوراه طور ثالث تخصص إدارة الميزانية، وقد أعد الباحث لذلك إستبانه مرفقة وهي موزعة على قسمين، القسم الأول متعلق بالبيانات الشخصية ، والقسم الثاني متعلق فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة .

لذا يرجو الطالب من سيادتكم إبداء رأيكم في الاستبانه من حيث العبارات المستخدمة لقياس متغيرات الدراسة ومدى تمثيلها وانتمائها للأبعاد وأيضا مدى مناسبة الأبعاد بالنسبة للمتغير بوضع اشارة (✓) في المكان المناسب وتقديم الاقتراحات الضرورية. شاكراً لكم حسن تعاونكم،

تحت اشراف الاستاذين:

بوشعير الويزة

mbouchairiz@yahoo.fr

_ عسول محمد لمين

assoullamine04@gmail.com

من اعداد الطالب: تراد مراد

Trad.mourad@univ-alger3.dz

Ammar0425@yahoo.fr

الملحق رقم (2) قائمة المحكمين للاستبيان

عنوان الاستبيان: تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر - دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عناية

اسم الباحث: تـرـاد مـرـاد

الجامعة: جامعة الجزائر 3

م	الاسم واللقب	الصفة/الرتبة العلمية	الجامعة /المؤسسة
1	مرزوق فاتح	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة محمد بوضياف بالمسيلة
2	دعاس عز الدين	أستاذ التعليم العالي	المركز الجامعي بريكة
3	بوسمينة أمال	أستاذة التعليم العالي	جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي
4	سعيد نور الدين	أستاذ محاضر	جامعة امحمد بوقرة بومرداس
5	عوام نسرین	أستاذة محاضرة	جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي
6	بن قرنان خالد	رئيس قسم مكلف بالأمانة العامة(قاض بمجلس المحاسبة الغرفة الوطنية)	السلطة العليا للشفافية و الوقاية من الفساد ومكافحته
7	عیشور صابر	مدقق (رئيس مكتب التفتيس سابقا بالمديرية الجهوية للميزانية الجزائر)	المحافظة السامية للرقمنة
8	د. غرموش أمين	مراقب ميزانياتي	لدى بلدية الشلف



الملحق رقم (3) الإستبيان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجزائر 3 - إبراهيم سلطان شبيوط
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
إستمارة إستبيان

السادة المراقبين الماليين ومساعدتهم المحترمين،

تحية طيبة وبعد،

يشرفنا، نحن الطالب :تراد مراد طالب دكتوراه ,جامعة الجزائر -3- في إطار إنجاز أطروحة دكتوراه في علوم التسيير - تخصص إدارة الميزانية - بعنوان: "تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة لدى البلديات في الجزائر - دراسة حالة مصالح الرقابة المالية لدى البلديات التابعة للمديرية الجهوية للميزانية عنابة"، التوجه إلى سيادتكم بصفتكم من الفاعلين الرئيسيين في المنظومة الرقابية للمساهمة في هذه الدراسة من خلال الإجابة على الاستبيان المرفق، الذي يهدف إلى تشخيص واقع تطبيق آليات الرقابة المالية المسبقة وتقييم فعاليتها، ورصد أبرز التحديات، واقتراح فرص التحسين، بما يتيح صياغة توصيات عملية قابلة للتطبيق تسهم في دعم صانعي القرار. ونرجو منكم التكرم بالإجابة بدقة وموضوعية استنادا إلى خبرتكم الميدانية، مع استكمال جميع أقسام الاستبيان، علما بأن جميع البيانات ستظل سرية وتستعمل لأغراض بحثية فقط، ولن تتضمن النتائج أي معلومات شخصية، على أن تُشارك خلاصات الدراسة مع الجهات المختصة بما يخدم تطوير جودة الرقابة المالية المسبقة.

ونفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير، مع خالص الشكر على وقتكم وتعاونكم، الذي نعدده دعامة أساسية لإنجاح هذا العمل العلمي وتعزيز الأداء الرقابي. إننا نقدر عاليا وقتكم الثمين ومساهمتمكم، التي تمثل ركيزة محورية لنجاح هذه الدراسة وإثراء البحث العلمي في مجال الرقابة المالية.

تحت إشراف أستاذة التعليم العالي:

بوشعير الويزة

mbouchairlz@yahoo.fr

المشرف المساعد: أستاذ التعليم العالي:

assoullamine04@gmail.com عسول محمد الأمين:

الباحث : تراد مراد طالب دكتوراه جامعة الجزائر 3

Trad.mourad@univ-alger3.dz

Ammar0425@yahoo.fr

القسم الأول: المعلومات الشخصية

يرجى وضع علامة (✓) في الخانة المناسبة

1	مصلحة الرقابة التابع لها:	مصلحة الرقابة المالية (الميزانية) لدى بلدية:.....
2	عدد البلديات الخاضعة للرقابة	☐ أقل من 5 بلديات ☐ 5-10 بلديات ☐ 11-20 بلدية ☐ أكثر من 20 بلدية
3	سنوات العمل في الرقابة:	☐ أقل من 3 سنوات ☐ 3-5 سنوات ☐ 6-10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات
4	متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية	☐ أقل من 10 ملفات ☐ 10-20 ملف ☐ 21-30 ملف ☐ أكثر من 30 ملف
5	الوظيفة الحالية:	☐ مراقب مالي (ميزاني) ☐ مراقب مالي (ميزاني) مساعد
6	المستوى التعليمي:	☐ بكالوريا ☐ ليسانس ☐ ماجستير ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ مؤهلات أخرى:.....
7	الجنس	☐ ذكر ☐ أنثى
8	العمر	☐ أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 40 سنة ☐ من 41 إلى 50 سنة ☐ أكبر من 50 سنة

القسم الثاني: تقييم فعالية مصالح الرقابة المالية (الميزانية)

تعريف متغيرات الدراسة:

1. **المتغير المستقل** (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة): يشير إلى درجة توافر وتنفيذ الآليات والمقومات الأساسية اللازمة لممارسة وظيفة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الواقع العملي، والمتمثلة في: الإطار التنظيمي والإجرائي، الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، البنية التقنية الداعمة، التطبيق العملي للرقابة، والممارسة الاستشارية والتوجيهية.
2. **المتغير التابع** (فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة): يقيس مدى نجاح مصالح الرقابة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية المنوطة بها، من خلال كفاءة مخرجاتها ونتائجها العملية الملموسة وتأثيرها الإيجابي على التسيير المالي للبلديات، وذلك عبر جودة الأداء الرقابي، وضبط الإنفاق، وتحقيق الأبعاد الوقائية والاستشارية والتطويرية.

المحور الأول: المتغير المستقل: (مستوى التطبيق الرقابة المالية المسبقة): يرجى من السادة المراقبين الماليين ومساعدتهم تقييم مدى توافر وتنفيذ الآليات والمقومات الرقابية في الواقع العملي، والمثلة في: الإطار التنظيمي والإجرائي، الموارد البشرية والهيكل الوظيفي، البنية التقنية الداعمة، التطبيق العملي للرقابة، والممارسة الاستشارية والتوجيهية، وذلك بوضع علامة (□) في الخانة التي تعكس مستوى التطبيق حسب تجربتكم المهنية..

البعد X1: الإطار التنظيمي والإجرائي يقيس مدى وضوح، اكتمال، وملاءمة القوانين واللوائح والتعليقات المنظمة لعملية الرقابة، وسهولة تطبيقها من قبل المصالح، ومدى التزامها بالنصوص المنظمة.

الرقم	العبارات	1	2	3	4	5
1	تتسم القوانين والتعليقات المنظمة للرقابة المالية بالوضوح بما يسهل فهمها وتطبيقها من طرف المصالح.					
2	يتم تحديث التعليقات الرقابية بانتظام لمواكبة المستجدات القانونية والتنظيمية..					
3	تُعتمد إجراءات موثقة وواضحة لضبط عمليات الرقابة المالية المسبقة.					
4	تخضع التعليقات التنظيمية للمراجعة والتطوير وفق معايير محددة (ورشات عمل جمهوية، إثراء داخلي).					
5	تلتزم المصالح بالضوابط القانونية والإجرائية المنظمة لعمليات فحص ملفات الالتزام المالي.					

البعد X2: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي: يقيس مدى توافر الكفاءات المؤهلة (المؤهلات الأكاديمية. الخبرة العملية) وتوزيعها بشكل متوازن، وملاءمتها الكمية والنوعية لحجم العمل، بالإضافة إلى استمرارية برامج تطويرها المهني.

6	يناسب عدد المراقبين ومساعدوهم مع حجم العبء الرقابي (عدد الملفات + عدد البلديات).					
7	يتوفر المراقبون على المؤهلات العلمية والخبرات العملية المطلوبة للعمل الرقابي.					
8	يستفاد من الخبرة العملية للمراقبين (نقلها بين فريق العمل) في رفع جودة التدقيق المالي المسبق.					
9	يُطبق برنامج تكوين مستمر لتنمية المهارات الرقابية و التقنية للمراقبين.					
10	يتطبق الإدارة العليا تقييما دوريا لأداء المراقبين وفق مؤشرات أداء محددة (كفاءة التدقيق، جودة التقارير، والالتزام بالآجال القانونية).					

البعد X3: البنية التقنية الداعمة: يقيس مدى توظيف التكنولوجيا الحديثة في دعم العمليات الرقابية، عبر أنظمة رقمية متكاملة لرصد البيانات، تحليل المخاطر، حفظ السجلات، وضمان دقة المخرجات..

11	تعتمد مصالح الرقابة على برمجيات موحدة لرصد الالتزامات المالية و إعداد التقارير.					
12	تتوفر تقنيات متطورة (برمجيات تحليل معلومات، تطبيقات مهنية) تمكن من تحليل رقابي دقيق وفعال.					
13	تُحفظ في أنظمة أرشفة إلكترونية آمنة جميع السجلات الرقابية.					
14	تخضع البرمجيات الرقابية لعمليات تحديث وتطوير منتظمة.					
15	يتم ربط بعض أنظمة الرقابة بقواعد البيانات المركزية للدولة (DGB) للتحديث الفوري.					

البعد X4: التطبيق العملي للرقابة: يقيس وجود ومدى انتظام و اكتمال تنفيذ وتطبيق الإجراءات الرقابية فعليًا، و تغطيتها لجميع مراحل الإنفاق العمومي داخل البلديات ،مع الالتزام بالضوابط القانونية والإجرائية.

16	توجد إجراءات رقابية شاملة تغطي كافة عمليات الالتزام بالنفقة دون استثناء.					
17	تعد تقارير رقابية شاملة ودقيقة دوريا لكل عمليات المراقبة.					

18	يتم تنفيذ التوصيات الصادرة عن الرقابة المسبقة في الوقت المناسب.				
19	تُراعى بدقة الآجال والإجراءات القانونية عند التطبيق العملي لفحص ملفات الالتزام.				
20	تجرى متابعة و تقييم دوري لنتائج الرقابة داخل المصالح لتحسين الأداء بشكل مستمر.				
البعد 5 X: البور الاستشاري و التوجيهي: يقيس درجة قيام المراقب بدوره الاستشاري والتوجيهي نحو البلديات لتحسين أدائها المالي و الإداري وفقاً لمقتضيات المرسوم التنفيذي 347-24 مع التركيز على تقديم التوصيات الاستباقية و التوعية و تطوير الآليات.					
21	يقدم المراقبون نصائح واستشارات استباقية لإدارات البلديات بهدف منع الأخطاء وتحسين إجراءات الصرف.				
22	يتم عقد اجتماعات توعوية وتوضيحية (بكل الوسائل المتاحة اجتماعات، ورش عمل، مراسلات الكترونية) مع مسؤولي البلديات حول التغييرات في القوانين والإجراءات المالية .				
23	تُقَدَّم مصالح الرقابة مقترحات عملية لتحسين النظام المالي والإداري للبلديات الخاضعة للرقابة.				
24	ينظر مسؤولو البلديات إلى دور المراقب على أنه دور داعم ومساعد و ليس رقابي فقط.				
25	يتم متابعة تنفيذ التوصيات الاستشارية و تقييم أثرها على أداء البلدية.				

المحور الثاني: المتغير التابع: فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة(النتائج المحققة من خلال تطبيق هذه الآليات): يرجى من السادة المراقبين الماليين و مساعدوهم بناءً على واقع عملكم، تقييم مدى فعالية كل عنصر في الجدول أدناه، مع وضع (✓) في الخانة المناسبة:						
البعد 1 Y: جودة الأداء الرقابي: يقيس كفاءة و نتائج تنفيذ المهام الرقابية عبر: دقة التطبيق التشريعي، كشف التجاوزات، إعداد التقارير في الزمن المحدد، الالتزام بالمعايير، والتطوير المستمر للأداء.						
الرقم	العبارات	1 غير فعال أبدا	2 فعال بدرجة ضعيفة	3 فعال بدرجة متوسطة	4 فعال بدرجة عالية	5 فعال جداً
26	يسهم وضوح الصلاحيات في إنجاز المهام الرقابية بدقة.					
27	يؤدي تطبيق التشريعات المتعلقة بالنفقات العمومية من قبل المراقبين إلى تقليل نسبة الأخطاء المالية.					
28	تسفر آليات الرقابة المسبقة عن كشف دقيق و منتظم للتجاوزات المالية .					
29	تميز التقارير الرقابية بجودة محتواها وتفصيل نتائجها وملاحظاتها الجوهرية، وتعدّ ضمن الآجال المحددة قانونياً					
30	يساهم نظام التطوير المهني (التكوين الدوري، تقييم الأداء) في تحسين أداء المراقبين.					
البعد Y2: تحقيق أهداف مصالح الرقابة يقيس مدى إسهام و نجاح مصالح الرقابة المالية المسبقة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية من خلال: ترشيد النفقات، تحسين كفاءة الموارد، تعزيز الشفافية، وضمان التوازن المالي المستدام. تحقيق الدور الاستشاري و التوجيهي.						
31	حسب تجربتكم، تتبنى المصالح نهجاً استباقياً لمنع الاختلالات المالية أثناء تنفيذ نفقات الميزانية.					
32	في عملكم، تضبط النفقات بدقة بما يضمن التقيد بالاعتمادات المرصودة في الميزانية.					
33	بناءً على ملاحظتكم، تسهم مصالح الرقابة في ترشيد الإنفاق وتحسين استخدام الموارد المالية					

					للبلديات، (بمعنى يقلل من الهدر والتكاليف غير الضرورية).
34					حسب مشاهدتكم، تحد مصالح الرقابة بشكل فعال من الإنفاق غير القانوني وغير المتوافق مع الاعتمادات المالية.
35					من خلال متابعتكم، تساعد مصالح الرقابة في تحقيق التوازن المالي واستدامة ميزانيات البلديات.
36					في ممارستكم اليومية، تعزز المصالح شفافية إجراءات تنفيذ النفقات العمومية.
37					من خلال خبرتكم العملية، تسهم التوصيات والاستشارات المقدمة في تحسين الكفاءة الإدارية والمالية للموارد البشرية للبلديات.
38					حسب ملاحظتكم الميدانية يساعد الدعم الاستشاري المقدم في تطوير نظم العمل وآليات الرقابة الداخلية في البلديات.
البعد Y3: الاستقلالية و التمكين المؤسسي: يقيس مدى تمتع مصالح الرقابة بالصلاحيات الكافية لاتخاذ القرار، وتوفر الموارد المالية والبشرية اللازمة، و وجود سياسات داعمة من الإدارة العليا تُسهّل تحقيق الأهداف الرقابية، مع ضمان بيئة عمل محفزة واستقلالية تنظيمية.					
39					تُوفّر لمصالح الرقابة الموارد المالية والبشرية اللازمة بدعم من الإدارة العليا.
40					يتمتع المراقبون الماليون (الميزانياتيون) باستقلالية في ممارسة مهامهم بإصدار قرارات رقابية ملزمة دون تدخل داخلي و/أو خارجي.
41					توفر بيئة العمل محفزات (مادية/ معنوية) تعزز فعالية الأداء الرقابي.
42					تُسهم اللوائح الرقابية في تمكين المراقبين من ممارسة صلاحياتهم باستقلالية وفعالية
43					توجد آلية واضحة لتقييم احتياجات المصالح وتلبيتها من قبل الإدارة العليا.
البعد Y4: الالتزام بأخلاقيات المهنة يقيس مدى التزام المراقبين بمعايير السلوك المهني و الأخلاقي في ممارسة مهامهم الرقابية مثل النزاهة، الحيادية، السرية، و الشفافية وتجنب تضارب المصالح في أداء مهامهم الرقابية و تحقيق نتائج ملموسة تعزز فعالية عمل مصالح الرقابة.					
44					تُساهم السرية التامة في التعامل مع المعلومات الرقابية في تعزيز مصداقية المصلحة وضمان حيادية قراراتها.
45					تُساهم آليات منع تضارب المصالح (حركة المراقبين، الإفصاح الإلزامي، والتوقيع على مدونة السلوك) في ضمان نزاهة العمل الرقابي وموضوعية قراراته
46					يُساهم تجنب المراقبين الانحياز في العمل الرقابي في تعزيز مصداقية التقارير وقبول التوصيات من قبل البلديات..
47					يُساهم وجود مدونة أخلاقيات مهنية معتمدة من المديرية العامة للميزانية وملزمة للجميع في رفع كفاءة الأداء وتوحيد المعايير الرقابية.
48					تعزز المخرجات الاستشارية القائمة على الأخلاقيات من مبادئ الشفافية والحوكمة في التسيير المالي للبلديات.
البعد Y5: تعاون الجهات الخاضعة للرقابة يقيم درجة تجاوب البلديات وتفاعلها مع مصالح الرقابة، من حيث توفير المعلومات، الالتزام بالتوصيات، ومدى جودة التواصل والتفاعل والتعاون المشترك.					
49					تلتزم البلديات بتوفير جميع الوثائق المطلوبة في الوقت المحدد.
50					يتستجيب البلديات بشكل إيجابي للتوصيات الرقابية بما ينعكس على تحسين تسييرها المالي.
51					يسهم التواصل المنتظم بين مصالح الرقابة والبلديات المعنية في معالجة الصعوبات المالية .
52					يُساهم التعاون الجيد مع البلديات في رفع جودة العمل الرقابي المسبق.
53					تقل التجاوزات المالية في البلديات المتعاونة مقارنة بغيرها.
54					ينعكس التعاون المستمر بين البلديات و مصالح الرقابة في إطار دورها الاستشاري إيجابا على بناء الثقة المتبادلة و تحقيق نتائج أفضل .

الملحق رقم (4): دليل المقابلة (مقابلة نصف موجهة)

مرحبا سيدي،

بادئ ذي بدء، أشكركم على موافقتكم على إجراء هذه المقابلة في إطار الدراسة. تهدف المقابلة إلى تعميق فهم بعض الجوانب التطبيقية لموضوع الرقابة المالية/الميزانية على البلديات وآثارها على التسيير المحلي. تستغرق المقابلة تقريبا من ثلاثين (30) دقيقة إلى ساعة واحدة، ويمكن تسجيلها لتسهيل تفرغ الإجابات وتحليلها، ما لم تفضلوا خلاف ذلك.

أؤكد لكم أن المعطيات تُستعمل لأغراض علمية فقط، وأي معلومات تعريفية لن تُذكر دون إذن صريح منكم. سنبدأ الآن، ولا تترددوا في طرح أي استفسار أثناء المقابلة.

المحور الاول: الأعباء غير المتوقعة والتوازن الموازي في الميزانية البلدية: (ق.ن)

1. ما هو الأساس القانوني والمبرر المحاسبي للجوء البلدية إلى إدراج مبالغ غير مخصصة ضمن الباب الفرعي 9003 -ناتج وأعباء غير مخصصة-؟ وكيف يتم ذلك عمليا عند إعداد الميزانية؟
2. من خلال ممارستكم الرقابية، ما أهم الإيجابيات العملية لإدراج اعتمادات ضمن المادة 629 أعباء غير متوقعة؟ وكيف تساهم هذه الآلية في المرونة وضمان استمرارية الخدمات العمومية؟
3. ما أبرز الإشكالات والسلبيات التي يطرحها استعمال الأعباء غير المتوقعة في الميزانية المحلية، خاصة فيما يتعلق بالشفافية وسهولة ممارسة الرقابة؟
4. كيف تميزون بين التوازن الشكلي والتوازن الحقيقي للميزانية المحلية؟ وما السبل الكفيلة بضمان توازن واقعي يعكس الإمكانيات الفعلية للجماعة؟
5. برأيكم، هل تمثل الأعباء غير المتوقعة «آلية دعم مرنة للتسيير المالي أم وسيلة محتملة لإخفاء العجز الحقيقي؟ وما الضوابط التي ينبغي احترامها عند استعمالها؟

المحور الثاني: التنظيم الإقليمي للرقابة وتغطية البلديات والتنسيق مع الولاية

1. كيف يتم تنظيم تغطية الرقابة المالية/الميزانية على البلديات ميدانيا ضمن الدوائر أو المصالح الجهوية (مراقب واحد لعدة بلديات، أو مصلحة جهوية تغطي عدة دوائر)؟ وما منطق هذا التقسيم في الواقع؟
2. إلى أي مدى تضمن الشبكة الإقليمية تحقيق مبدأ خضوع جميع البلديات للرقابة المسبقة رغم عدم وجود مراقب مقيم بكل بلدية؟ وما أبرز مزاياها وصعوباتها عمليا؟
3. ما طبيعة التنسيق العملي بين المراقب الميزانياتي/المالي وبين سلطات الولاية (لجنة المالية والميزانية، مديرية الإدارة المحلية) وما الذي يضيفه هذا التنسيق لحل الإشكالات التطبيقية؟
4. كيف تُحافظ عمليا على استقلالية القرار الرقابي للمراقب، رغم هذا التنسيق المحلي، في ظل أن سلسلة الأوامر الإدارية تبقى تابعة لوزارة المالية فقط؟

المحور الثالث: الرقابة القبلية على نفقات التجهيز والاستثمار

1. كيف تميزون عمليا بين نفقات التجهيز/الاستثمار ونفقات التسيير من زاوية الرقابة القبلية، وما خصوصية الملفات المرتبطة بالمشاريع المتوسطة والطويلة الأجل؟

2. في رأيكم، ما أكثر مصادر التمويل التي تخلق إشكالات رقابية أو تأخيرات :التمويل الذاتي، إعانات الدولة/الولاية، أم البرامج التنموية؟ ولماذا؟

3. عند إيداع الميزانية الأولية مرفقة ببطاقات الالتزام الخاصة بكل برنامج/عملية، ما أهم عناصر التحقق التي تركزون عليها لضمان سلامة التكفل بالاعتمادات؟

4. ما مدى تكرار حالات عدم التطابق بين عنوان العملية وطبيعة التقييد الميزاني أو أخطاء التسجيل وفق مدونة الاستثمارات العمومية؟ وما أسبابها الأكثر شيوعاً؟

5. عند إعداد صفقة/اتفاقية ضمن برنامج ممول بإعانة، كيف تقيمون جودة الوثائق المرفقة (مداولة فتح الاعتماد، مقرر الإعانة، مشروع الصفقة، التقرير التقديمي)؟ وما أكثر الوثائق التي تكون ناقصة أو غير دقيقة؟

6. ما أبرز النقاط التي تتحققون منها لضمان مطابقة إجراءات إبرام الصفقة لأحكام تنظيم الصفقات العمومية، وما الأخطاء الإجرائية التي تتكرر وتؤدي للتحفظ أو الرفض؟

المحور السادس :معيقات بشرية وتقنية تؤثر على نجاعة الرقابة (ق.ن)

1. كيف تقيمون مستوى التكوين المتخصص الذي يتلقاه المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم، ومدى كفايته لتغطية مختلف جوانب الرقابة المالية على المستوى المحلي؟

2. برأيكم، ما أبرز النقائص التي تطبع ببرامج التكوين الحالية (من حيث المدة، العمق، المحتوى، أو ملاءمتها للمشكلات الميدانية)؟

3. هل يغلب على التكوين المتاح الطابع النظري؟ وكيف ينعكس ذلك عملياً على جودة الرقابة وقدرتكم على معالجة الملفات المعقدة أو كشف التجاوزات؟

4. بعد صدور القانون العضوي 15-18 ، إلى أي حد ساعدت الورشات التكوينية المرتبطة بمفاهيم مراقبة البرامج والأداء في تكييف الرقابة المسبقة مع هذه المقاربة؟

5. فيما يخص تحديث النظام المحاسبي العمومي (الاتجاه نحو محاسبة على أساس الاستحقاق) كيف ترون أثر الدورات التكوينية المنظمة في تمكينكم من فهم التغيرات المحاسبية وانعكاساتها على مهام الرقابة؟

6. إلى أي حد تتوفر مصالح الرقابة المالية على نظام أرشفة إلكترونية حديث يسهل حفظ الوثائق واسترجاعها؟ وما انعكاسات الاعتماد على الأرشفة الورقية على سرعة المعالجة وجودة المتابعة؟

7. كيف يؤثر غياب قواعد بيانات شاملة ومحينة حول وضعيات البلديات (الميزانيات السابقة، الالتزامات، المشاريع الجارية، الديون) على قدرتكم على القيام بتحليلات مقارنة واتخاذ قرارات رقابية أدق؟

8. في الممارسة اليومية، ما أكثر الصعوبات تكراراً عند محاولة مراجعة ملف قديم أو تتبع مسار التزام سابق بسبب محدودية الأرشفة وقواعد البيانات؟

9. كيف تقيمون مستوى البنية التحتية المعلوماتية داخل مصالح الرقابة المالية (تجهيزات، شبكات داخلية/Intranet، تبادل الوثائق بين المكاتب)؟ وما أثر ذلك على التنسيق الداخلي وسير العمل؟

10. ما واقع الربط الإلكتروني بين مصالح الرقابة المالية والبلديات لديكم؟ وكيف ينعكس استمرار إيداع ملفات الالتزام بالنفقات يدوياً على الآجال، خاصة بالنسبة للبلديات البعيدة؟

11. برأيكم، ما الأولويات التقنية الأكثر إلحاحا لتحسين الرقمنة (أرشفة إلكترونية، قاعدة بيانات مركزية، منصة تبادل ملفات، ربط شبكي....)؟ ولماذا؟

المحور السابع: الرقابة القبلية المزدوجة على قرارات تسيير المستخدمين : (ح ك)

1. ما هي أهم الوثائق و المعطيات التي تعتبرونها حاسمة عند إيداع مشاريع قرارات التعيين أو اعتماد الخبرة لدى مصلحة الرقابة المالية؟ وما أكثر النقائص التي تتكرر في الملفات؟
2. كيف يؤثر مستوى جودة الملف (بطاقة الالتزام والوثائق الثبوتية) على سرعة معالجة القرار ومنح التأشيرة أو الرفض؟
3. عند فحصكم لقرارات التوظيف والترقية واعتماد الخبرة. ما هي النقاط الأكثر حساسية في التحقق من مشروعية الإجراءات واحترام شروط الالتحاق بالوظيفة العمومية؟
4. كيف يتم عمليا التثبت من توفر المنصب المالي وتطابقه مع مخطط تسيير الموارد البشرية، ومن صحة البيانات المؤثرة على كتلة الأجور (الرتبة، الدرجة، الخبرة المهنية)؟
4. إلى أي مدى تساهم تأشيرة المراقب الميزانياتي أو الرفض المعطل في منع قرارات توظيف/ترقية دون سند قانوني أو دون منصب مالي؟
5. كيف تنعكس هذه الرقابة على سلوك الأمرين بالصرف وجودة الملفات (تحسين الالتزام بمدونة المناصب، تقليص الأخطاء، رفع الوعي التنظيمي)؟

المحور الثامن: الرقابة القبلية على التزامات نفقات التسيير : (ع.هـ)

1. كيف تشرحون عمليا مسار الرقابة القبلية على التزامات نفقات التسيير (من التكفل بالاعتمادات إلى مراقبة الالتزام عبر بطاقات الالتزام والوثائق الثبوتية)؟
2. ما أكثر النقاط التي تُحدث صعوبات في هذا المسار لدى البلديات :مرحلة الاعتمادات أم مرحلة الالتزام الفعلي؟ ولماذا؟
3. بعد المصادقة على الميزانية الأولية، كيف تتم عمليا عملية إيداع وثيقة الميزانية وبطاقات الالتزام رقم (01) لدى مصلحة الرقابة المالية؟ وما الأخطاء الأكثر تكرارا عند الإيداع؟
4. عند الأخذ بالحساب ، ما أهم عناصر التحقق التي تعتبرونها حاسمة :توازن الميزانية، صحة المجاميع والنسب القانونية للاقتطاعات، أم تطابق الأرصدة وهوية الأمر بالصرف وموضوع الالتزام؟ ولماذا؟
5. في رقابتكم للجداول الأصلية والتكميلية للأجور، ما مدى شيوع عدم تطابق البيانات مع الملفات الإدارية، وما أسبابه غالبا؟
6. كيف تتحققون من صحة احتساب الأجر الرئيسي والمنح والتعويضات وفق النسب المقررة، ومن توافق المجاميع السنوية مع الاعتمادات المفتوحة لكل مادة؟
7. عند فحص ملفات نفقات تسيير المصالح، ما قيمة التقرير التقديمي وسند الطلب المفصل في تسهيل منح التأشيرة؟ وما أبرز أوجه القصور فيهما؟
8. ما أكثر عناصر المراقبة التي تُثير تحفظاتكم عادة :صحة الرصيد، الترتيب التصاعدي للبطاقات، صحة التقييد الميزانياتي، مطابقة طبيعة النفقة لمدونة الميزانية، أم التحقق من صفة المتعامل المتعاقد؟

شكرا لكم على وقتكم وتعاونكم القيم.

الملحق رقم (5): نموذج المدخلات-العمليات-المخرجات في تصميم أداة الدراسة

المكون	الأبعاد الاستبيان/العناصر	توضيح مختصر
المتغير المستقل	المحور الأول: مستوى تطبيق الرقابة المالية المسبقة	يشير إلى درجة توافر وتنفيذ الآليات والمقومات الأساسية اللازمة لممارسة وظيفة الرقابة المالية المسبقة على نفقات البلديات في الواقع العملي
المدخلات (Inputs)	البعد 1: الإطار التنظيمي والإجرائي	القوانين واللوائح والإجراءات الموثقة (الأساس القانوني والمؤسسي)
المدخلات (Inputs)	البعد 2: الموارد البشرية والهيكل الوظيفي	عدد الأعوان، التأهيل، الخبرة، التكوين (القدرة على التنفيذ)
المدخلات (Inputs)	البعد 3: البنية التقنية الداعمة	الأنظمة الرقمية، الأرشفة، البرمجيات (وسائل الدعم والتسهيل)
العمليات (Process)	البعد 4: التطبيق العملي للرقابة المالية المسبقة	تنفيذ إجراءات التأشير، فحص الملفات، تتبع الملاحظات... إلخ.
العمليات (Process)	البعد 5: الدور الاستشاري والتوجيهي	الإرشاد، التوجيه، تقديم الملاحظات والتوصيات قبل الالتزام بالنفقة.
المتغير التابع	فعالية مصالح الرقابة المالية المسبقة	يقيس مدى نجاح مصالح الرقابة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية المخطط بها، من خلال كفاءة مخرجاتها ونتائجها العملية الملموسة وتأثيرها الإيجابي على التسيير المالي للبلديات
المخرجات (Outputs)	البعد 1: جودة الأداء الرقابي (مخرجات مباشرة)	الدقة، احترام الآجال، كشف التجاوزات، جودة التقارير.
المخرجات (Outputs)	البعد 2: تحقيق الأهداف الرقابية (نتائج نهائية)	ترشيد النفقات، تحسين الكفاءة، تعزيز الشفافية، ضمان الانضباط المالي.
المخرجات (Outputs)	البعد 3: الاستقلالية والتمكين المؤسسي (نتائج داعمة)	توفر الصلاحيات والموارد والسياسات المساندة.
المخرجات (Outputs)	البعد 4: الالتزام بأخلاقيات المهنة (مخرجات سلوكية)	النزاهة، الحياد، السرية، تجنب تضارب المصالح.
المخرجات (Outputs)	البعد 5: تعاون الجهات الخاضعة للرقابة (مخرجات تنظيمية/مؤشر فعالية)	توفير المعلومات، الاستجابة للتوصيات، جودة التواصل.

الملحق رقم (6): توزيع المراقبين الماليين والمراقبين المساعدين لدى مصالح الرقابة بالبلديات في

ولايات عينة الدراسة

الولاية	مصالح الرقابة لدى البلديات	عدد المراقبين الماليين لدى كل مصلحة (حسب الترتيب)	المساعدين لدى كل مصلحة (حسب الترتيب)	مجموع المراقبين الماليين	مجموع المراقبين مساعدين
عنابة	عنابة - البوني - الحجار - الحجار (ملحقة سيدي عمار) - برحال - عين الباردة	1 - 0 - 1 - 1 - 1 - 1	1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1	5	6
الطارف	الطارف - بن مهدي - القالة - الذرعان	1 - 1 - 1 - 1	1 - 1 - 1 - 2	4	5
قالمة	قالمة - واد زناتي - بوشقوف	1 - 1 - 1	1 - 1 - 1	3	3
خنشلة	خنشلة - قايس	1 - 1	2 - 2	2	4
أم البواقي	أم البواقي - ملحقة عين ببوش - عين مليلة - عين البيضاء - سوق نعمان	1 - 1 - 1 - 0 - 1	1 - 2 - 2 - 1 - 2	4	7
سكيكدة	سكيكدة - القل - عزابة - سيدي مزغيش	1 - 1 - 1 - 1	1 - 1 - 2 - 2	4	6
سوق أهراس	سوق أهراس - سدراتة - مراهنه - ملحقة تاورة - مداوروش - مشروحة - أولاد دريس	1 - 0 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1	1 - 1 - 0 - 0 - 1 - 1 - 1	6	5
تبسة	تبسة - الشريعة - العوينات - بئر العاتر	1 - 1 - 1 - 1	1 - 1 - 1 - 2	4	5
			المجموع الكلي	32	41

الملحق رقم (7): هيكلية مصالح الرقابة المالية لدى البلديات وعدد البلديات التي تخضع لرقابتها

الولاية	مصالح الرقابة المالية لدى البلديات	عدد البلديات الخاضعة لرقابة كل مصلحة (حسب الترتيب)	مجموع البلديات الخاضعة للرقابة حسب الولاية
عنابة	عنابة - البوني - الحجار - الملحقة سيدي عمار - برحال - عين الباردة	3 - 4 - 0 - 2 - 1 - 2	12
الطارف	الطارف - ملحقة بوحجار - بن مهدي - القالة - الذرعان	6 - 4 - 3 - 4 - 7	24
قالمة	قالمة - وادي الزناتي - بوشقوف	7 - 8 - 19	34
خنشلة	خنشلة - قايس	11 - 10	21
أم البواقي	أم البواقي - عين بابوش - عين مليلة - عين البيضاء - سوق نعمان	6 - 11 - 5 - 3 - 4	29
سكيكدة	سكيكدة - القل - عزابة - سيدي مزغيش	12 - 8 - 10 - 7	37
سوق أهراس	سوق أهراس - سدراتة - مراهنه - مداوروش - مشروحة - أولاد إدريس	2 - 2 - 6 - 9 - 6 - 1	26
تبسة	تبسة - الشريعة - العوينات - بئر العاتر	7 - 7 - 8 - 6	28
	المجموع الكلي		211

الملحق رقم (8): أنواع المسؤولية وجزاءاتها للمراقب الميزانياتي ومساعد

نوع المسؤولية	المخالفة أو التصرف محل المساءلة	الجزاء المترتب	السند القانوني	جهة المساءلة المختصة
مسؤولية قانونية (شخصية)	– أي تصرف مخالف للقوانين والتنظيمات أثناء ممارسة الرقابة السابقة) مثال :منح تأشيرة على نفقة مخالفة للقواعد التشريعية أو رفض تأشيرة دون سند قانوني). يشمل ذلك جميع التأشيرات والآراء والرفض المبلّغ من المراقب أو مساعده ضمن مهامه المفوضة.	–مساءلة قانونية مباشرة عن كل قرار مخالف؛ حيث يُلزم المراقب أو المساعد بتحمّل تبعات قراره شخصيًا أمام القانون –> قد تتخذ هذه المسؤولية شكل عقوبات تأديبية أو جزائية بحسب طبيعة وجسامه المخالفة المرتكبة].	–المادة 111 من القانون 07-23 لعام 2023(تنصّ على المسؤولية الشخصية للمراقبين الميزانيين ومساعدتهم عن التأشيرات والآراء والرفض المبلّغ) –المادة 43 من المرسوم التنفيذي 347-24 لعام 2024 (تكرر تأكيد مسؤولية المراقب الشخصية عن التأشيرات والآراء والرفض ضمن مصالحه).	–أجهزة الرقابة القانونية المختصة :وزارة المالية وهيئات التفتيش التابعة لها، بالإضافة إلى مجلس المحاسبة بوصفه هيئة عليا للرقابة) عند ثبوت مخالفة تستوجب إجراءات قانونية رسمية)
مسؤولية تأديبية (انضباطية)	–منح تأشيرة لصرف نفقة دون توفر الشروط القانونية) تأشير على نفقة غير مشروعية (رفض التأشيرة دون سند مشروع رغم قانونية النفقة) رفض غير مبرر للتأشير على نفقة مستوفية للشروط القانونية(تُعدّ هذه الأفعال مخالفة صريحة لقواعد الانضباط الميزاني والمالي.	–إجراءات تأديبية/انضباطية وفق قوانين تسيير الميزانية والمالية :يعتبر المراقب أو المساعد في حالة كهذه مرتكبا لمخالفة تستوجب المساءلة التأديبية. – توقيع عقوبات انضباطية مثل :التنبيه أو الإنذار الكتابي، توبيخ إداري، غرامة مالية أو خصم من الراتب، أو إجراءات أشد (كالإقصاء المؤقت أو العزل) بحسب جسامه المخالفة وطبقا للقوانين السارية.	–المادة 111 من القانون 07-23 لعام 2023(تأسيس المسؤولية التأديبية الشخصية على التأشيرات والرفض المخالفة للقواعد الأمر رقم 20-95 لعام 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة (والمعدل بموجب القوانين اللاحقة) الذي يُحدد إجراءات الانضباط في تسيير الميزانية والمالية والعقوبات التأديبية الممكن توقيعها على المخالفات . ملاحظة :اعتبرت التشريعات أن منح التأشيرة خلًا للقانون أو رفضها دون مبرر شرعي هو بحد ذاته مخالفة انضباطية بغض النظر عن حصول ضرر مالي.	–مجلس المحاسبة (غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية) :الجهة المختصة قانونا بالتحقيق في مخالفات قواعد الميزانية والمالية وفرض العقوبات التأديبية المناسبة قد تسبق ذلك تحقيقات داخلية من هيئات التفتيش المالي بوزارة المالية، لكن الإحالة النهائية في المخالفات الجسيمة تتم إلى مجلس المحاسبة بوصفه هيئة قضائية تأديبية.

مسؤولية جنائية (جنائية)	–أي فعل يرتكبه المراقب أو المساعد يُصنف كجريمة بموجب قوانين العقوبات؛ مثال ذلك :جرائم الفساد كقبول رشوة مقابل منح التأشيرة أو تمرير نفقة غير مستحقة، إساءة استغلال الوظيفة بتعمد التأشير على نفقة مخالفة لتحقيق منفعة شخصية أو إضرار بالغير، أو التزوير في المستندات لتغيير حقيقة وضع النفقة.	–مساءلة جنائية أمام المحاكم :إذا ثبت ارتكاب المراقب/المساعد لجريمة، يُحال إلى القضاء الجزائي . عقوبات جنائية محتملة تشمل الحبس و/أو الغرامة، وفقا لنصوص قانون العقوبات وقانون مكافحة الفساد .على سبيل المثال :جريمة الرشوة أو اختلاس الأموال العمومية قد تصل عقوبتها إلى السجن المشدد والغرامات، وجريمة إساءة استغلال الوظيفة يعاقب عليها بالحبس من سنتين إلى 10 سنوات وفق قانون الوقاية من الفساد .فضلاً عن العقوبة الأصلية، قد يترتب الحرمان من تولي الوظائف العامة لفترة معينة أو نهائياً بحسب خطورة الجرم.	–قانون العقوبات الجزائري (مثل المواد-31 35من قانون 01-06 لعام 2006 الخاص بمكافحة الفساد المتعلقة بالرشاء واستغلال الوظيفة وغيرها)؛ وكذا المواد ذات الصلة في قانون العقوبات العام (مثل المواد 119 مكرر وما يليها المتعلقة باختلاس الأموال العامة واستغلال النفوذ). يُطبق أيضاً الأمر 01-06 لسنة 2006 (الوقاية من الفساد ومكافحته) المعدل والمتمم، الذي يُعرّف جرائم الفساد وعقوباتها.	–السلطة القضائية (القضاء الجنائي): النيابة العامة والمحاكم الجزائية (مثال :قسم جرائم الفساد بمحكمة جنابات مختصة أو محكمة الجناح حسب تصنيف الجريمة). تتولى أجهزة إنفاذ القانون (الضبطية القضائية وهيئات مكافحة الفساد مثل الديوان المركزي لمقع الفساد). التحقيق والمتابعة قبل إحالة الملف إلى القضاء للفصل.
مسؤولية مهنية/إدارية	–أي إخلال بواجبات الوظيفة أو تقصير مهني لا يصل حد الجريمة أو المخالفة القانونية الصريحة .أمثلة :تأخر غير مبرر من المراقب أو مساعده في معالجة ملف التأشير وتجاوز الآجال التنظيمية المحددة لذلك، مما يعرقل سير العمليات المالية؛ أو إفشاء معلومات سرية اطلع عليها بحكم وظيفته (الرقابية) خرق واجب السر المهني(أيضا سوء السلوك الوظيفي العام أو عدم الامتثال للصوابات الإجرائية الداخلية دون قصد ارتكاب مخالفة قانونية جسيمة.	–جزاءات إدارية داخلية طبقا لقواعد الانضباط الوظيفي في الوظيفة العمومية –يمكن أن يُواجه المراقب أو المساعد عقوبات تأديبية وظيفية من طرف السلطة الإدارية التابع لها، مثل :إنذار شفوي أو كتابي، توبيخ في الملف الإداري، تجميد الترقية لفترة محددة، نقل تأديبي من المنصب، أو حتى الإحالة على مجلس تأديبي قد يوصي بعقوبات أشد (خصم من الراتب، التوقيف المؤقت عن العمل، العزل من المنصب في الحالات القصوى) ،تهدف هذه الجزاءات لضمان انضباط المهام المهنية واحترام الآجال والإجراءات الداخلية المنوطة بالمراقب الميزانياتي.	–المرسوم التنفيذي 347-24 لسنة 2024: المادة 46 أوجبت على المراقبين ومساعدتهم احترام السر المهني أثناء دراسة الملفات المالية،و المادة 47 ألزمتهم باحترام الإجراءات والآجال المحددة لممارسة الرقابة الميزانياتية أي تأخر أو إهمال غير مبرر يعتبر إخلالاً بهذه الواجبات - .القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية (الأمر-06 03لعام 2006) الذي ينظم تأديب الموظفين العموميين وإجراءات معاقبتهم على الإخلال بواجباتهم المهنية.	–الإدارة الوصية (وزارة المالية): عبر السلطات الإدارية والتأديبية المختصة (مديرية المراقبة المالية أو المديرية العامة للميزانية .) تتولى هذه الجهات التحقيق الإداري واتخاذ العقوبة المناسبة ضمن نطاق الوظيفة العمومية -في حال الإحالات الخطيرة، يتم عرض الموظف المخطئ على مجلس تأديب داخلي في الوزارة أو المؤسسة التابع لها، وفقاً للإجراءات المنصوص عليها في القوانين والنظم الداخلية.

الملحق رقم (9): مخرجات التحليل الإحصائي

■ اختبار التوزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
M01	,069	69	,200 [*]	,981	69	,365
M02	,081	69	,200 [*]	,988	69	,763

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

■ صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة

		M01	q1
M01	Corrélation de Pearson	1	,38
	Sig. (bilatérale)		,0
	N	69	
q1	Corrélation de Pearson	,387 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	,001	
	N	69	
q2	Corrélation de Pearson	,475 ^{**}	,44
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,0
	N	69	
q3	Corrélation de Pearson	,542 ^{**}	,38
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,0
	N	69	
q4	Corrélation de Pearson	,547 ^{**}	,3
	Sig. (bilatérale)	<,001	,0
	N	69	
q5	Corrélation de Pearson	,509 ^{**}	,35
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,0
	N	69	
q6	Corrélation de Pearson	,485 ^{**}	,3
	Sig. (bilatérale)	<,001	,0
	N	69	
q7	Corrélation de Pearson	,544 ^{**}	,31
q8	Corrélation de Pearson	,515 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q9	Corrélation de Pearson	,525 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	68	
q10	Corrélation de Pearson	,573 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	68	
q11	Corrélation de Pearson	,443 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q12	Corrélation de Pearson	,528 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q13	Corrélation de Pearson	,520 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q14	Corrélation de Pearson	,659 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q15	Corrélation de Pearson	,714 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q16	Corrélation de Pearson	,576 ^{**}	
	Sig. (bilatérale)	<,001	

q17	Corrélation de Pearson	,686**	,248
	Sig. (bilatérale)	<,001	,04
	N	69	6
q18	Corrélation de Pearson	,654**	,255
	Sig. (bilatérale)	<,001	,03
	N	69	6
q19	Corrélation de Pearson	,356**	,03
	Sig. (bilatérale)	,003	,76
	N	69	6
q20	Corrélation de Pearson	,643**	,06
	Sig. (bilatérale)	<,001	,61
	N	69	6
q21	Corrélation de Pearson	,446**	,21
	Sig. (bilatérale)	<,001	,07
	N	68	6
q22	Corrélation de Pearson	,490**	-,04
	Sig. (bilatérale)	<,001	,74
	N	69	6
q23	Corrélation de Pearson	,588**	,09
	Sig. (bilatérale)	<,001	,43
	N	69	6
q24	Corrélation de Pearson	,650**	,11
	Sig. (bilatérale)	<,001	,36
	N	69	6
q25	Corrélation de Pearson	,633**	-,06

M02	Corrélation de Pearson	1	--
	Sig. (bilatérale)		
	N	69	
q26	Corrélation de Pearson	,667**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q27	Corrélation de Pearson	,604**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q28	Corrélation de Pearson	,636**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q29	Corrélation de Pearson	,461**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	68	
q30	Corrélation de Pearson	,813**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q31	Corrélation de Pearson	,503**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q32	Corrélation de Pearson	,690**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q33	Corrélation de Pearson	,679**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	

q34	Corrélation de Pearson	,510**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q35	Corrélation de Pearson	,731**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q36	Corrélation de Pearson	,560**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q37	Corrélation de Pearson	,758**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q38	Corrélation de Pearson	,793**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q39	Corrélation de Pearson	,743**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	68	
q40	Corrélation de Pearson	,699**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q41	Corrélation de Pearson	,614**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q42	Corrélation de Pearson	,653**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	

q40	Corrélation de Pearson	,699**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q41	Corrélation de Pearson	,614**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q42	Corrélation de Pearson	,653**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q43	Corrélation de Pearson	,613**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q44	Corrélation de Pearson	,607**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	67	
q45	Corrélation de Pearson	,711**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q46	Corrélation de Pearson	,532**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	68	
q47	Corrélation de Pearson	,610**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q48	Corrélation de Pearson	,577**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	

q47	Corrélation de Pearson	,610**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q48	Corrélation de Pearson	,577**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	66	
q49	Corrélation de Pearson	,349**	
	Sig. (bilatérale)	,003	
	N	69	
q50	Corrélation de Pearson	,674**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q51	Corrélation de Pearson	,661**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q52	Corrélation de Pearson	,589**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q53	Corrélation de Pearson	,418**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	
q54	Corrélation de Pearson	,546**	
	Sig. (bilatérale)	<,001	
	N	69	

■ الصدق البنائي لاداة الاستبيان للمحور الأول

Correlations

		M01	M0001	M0002	M0003	M0004	M0005
M01	Corrélation de Pearson	1	,718**	,854**	,740**	,827**	,729**
	Sig. (bilatérale)		<,001	<,001	<,001	<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M0001	Corrélation de Pearson	,718**	1	,560**	,444**	,579**	,379**
	Sig. (bilatérale)	<,001		<,001	<,001	<,001	,001
	N	69	69	69	69	69	69
M0002	Corrélation de Pearson	,854**	,560**	1	,546**	,672**	,580**
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001		<,001	<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M0003	Corrélation de Pearson	,740**	,444**	,546**	1	,374**	,263*
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001		,002	,029
	N	69	69	69	69	69	69
M0004	Corrélation de Pearson	,827**	,579**	,672**	,374**	1	,680**
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001	,002		<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M0005	Corrélation de Pearson	,729**	,379**	,580**	,263*	,680**	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	,001	<,001	,029	<,001	
	N	69	69	69	69	69	69

** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral)

■ الصدق البنائي لاداة الاستبيان للمحور الثاني

Correlations

		M02	M001	M002	M003	M004	M005
M02	Corrélation de Pearson	1	,846**	,842**	,819**	,729**	,786**
	Sig. (bilatérale)		<,001	<,001	<,001	<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M001	Corrélation de Pearson	,846**	1	,711**	,587**	,603**	,533**
	Sig. (bilatérale)	<,001		<,001	<,001	<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M002	Corrélation de Pearson	,842**	,711**	1	,495**	,443**	,559**
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001		<,001	<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M003	Corrélation de Pearson	,819**	,587**	,495**	1	,583**	,675**
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001		<,001	<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M004	Corrélation de Pearson	,729**	,603**	,443**	,583**	1	,477**
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001	<,001		<,001
	N	69	69	69	69	69	69
M005	Corrélation de Pearson	,786**	,533**	,559**	,675**	,477**	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001	<,001	<,001	
	N	69	69	69	69	69	69

■ ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,956	54

■ تحليل البيانات الشخصية والوظيفية

عدد البلديات الخاضعة للرقابة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	25	28,1	36,2	36,2
	2	31	34,8	44,9	81,2
	3	10	11,2	14,5	95,7
	4	3	3,4	4,3	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

سنوات العمل في الرقابة:

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	1	1,1	1,4	1,4
	3	3	3,4	4,3	5,8
	4	65	73,0	94,2	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

متوسط عدد ملفات الالتزام الشهرية:

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	2	1	1,1	1,4	1,4
	3	6	6,7	8,7	10,1
	4	62	69,7	89,9	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

الوظيفة الحالية:

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	29	32,6	42,0	42,0
	2	40	44,9	58,0	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

المستوى التعليمي:

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	2	18	20,2	26,1	26,1
	3	5	5,6	7,2	33,3
	4	41	46,1	59,4	92,8
	5	3	3,4	4,3	97,1
	6	2	2,2	2,9	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	51	57,3	73,9	73,9
	2	18	20,2	26,1	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	1	1,1	1,4	1,4
	2	27	30,3	39,1	40,6
	3	36	40,4	52,2	92,8
	4	5	5,6	7,2	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

مصلحة الرقابة المالية (الميزانياتية) لدى البلديات -المديرية الجهوية للميزانية عتابة (اختياري)

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	20	22,5	22,5	22,5
أم البواقي	3	3,4	3,4	25,8
البوئي	2	2,2	2,2	28,1
الحجار	2	2,2	2,2	30,3
الحجار (ملحقه سيدي عمار)	1	1,1	1,1	31,5
الارغان	2	2,2	2,2	33,7
الشريعة	3	3,4	3,4	37,1
الطارف	4	4,5	4,5	41,6
العين مليلة	1	1,1	1,1	42,7
الغاله	1	1,1	1,1	43,8
القل	3	3,4	3,4	47,2
بئر العاصر	2	2,2	2,2	49,4
برحال	2	2,2	2,2	51,7
بن مهيدي	2	2,2	2,2	53,9
بوشقوف	2	2,2	2,2	56,2
تبسة	3	3,4	3,4	59,6
خنشلة	3	3,4	3,4	62,9
سدراة	1	1,1	1,1	64,0
سكيكدة	3	3,4	3,4	67,4
سوق أهراس	1	1,1	1,1	68,5
سوق أهراس	1	1,1	1,1	69,7
سوق نعمان	2	2,2	2,2	71,9
سلا-مغاس	2	2,2	2,2	74,2

برحال	2	2,2	2,2	51,7
بن مهدي	2	2,2	2,2	53,9
بوشقوف	2	2,2	2,2	56,2
كبسه	3	3,4	3,4	59,6
خنشلة	3	3,4	3,4	62,9
سدراة	1	1,1	1,1	64,0
سكيكده	3	3,4	3,4	67,4
سوق أهراس	1	1,1	1,1	68,5
سوق أهراس	1	1,1	1,1	69,7
سوق نعمان	2	2,2	2,2	71,9
سيدي مز عين	2	2,2	2,2	74,2
عزابه	2	2,2	2,2	76,4
عدابه	2	2,2	2,2	78,7
عين الفارده	1	1,1	1,1	79,8
عين البحصاء	3	3,4	3,4	83,1
عين ببون	1	1,1	1,1	84,3
عين مليلة	2	2,2	2,2	86,5
قالمة	2	2,2	2,2	88,8
قابس	3	3,4	3,4	92,1
لعوينات	2	2,2	2,2	94,4
مداورون	2	2,2	2,2	96,6
ملحقه ناورة	1	1,1	1,1	97,8
واد زنادي	2	2,2	2,2	100,0
Total	89	100,0	100,0	

عدد البلديات الخاضعة للرقابة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	25	28,1	36,2	36,2
	2	31	34,8	44,9	81,2
	3	10	11,2	14,5	95,7
	4	3	3,4	4,3	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

سنوات العمل في الرقابة:

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	1	1,1	1,4	1,4
	3	3	3,4	4,3	5,8
	4	65	73,0	94,2	100,0
	Total	69	77,5	100,0	
Manquant	Système	20	22,5		
Total		89	100,0		

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,400 ^a	,160	,147	,53376	2,397

a. Prédicteurs : (Constante), M0001

b. Variable dépendante : M001

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,635	1	3,635	12,760	<,001 ^b
	de Student	19,088	67	,285		
	Total	22,723	68			

a. Variable dépendante : M001

b. Prédicteurs : (Constante), M0001

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,987	,536		3,703	<,001
	M0001	,474	,133	,400	3,572	<,001

a. Variable dépendante : M001

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,443 ^a	,197	,185	,56742

a. Prédicteurs : (Constante), M0002

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	5,277	1	5,277	16,388	<,001 ^b
	de Student	21,572	67	,322		
	Total	26,848	68			

a. Variable dépendante : M002

b. Prédicteurs : (Constante), M0002

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,277	,373		6,101	<,001
	M0002	,443	,109	,443	4,048	<,001

a. Variable dépendante : M002

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,443 ^a	,197	,185	,56742	2,420
a. Prédicteurs : (Constante), M0002					
b. Variable dépendante : M002					

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	5,277	1	5,277	16,388	<,001 ^b
	de Student	21,572	67	,322		
	Total	26,848	68			

a. Variable dépendante : M002

b. Prédicteurs : (Constante), M0002

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,277	,373		6,101	<,001
	M0002	,443	,109	,443	4,048	<,001

a. Variable dépendante : M002

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,508 ^a	,259	,247	,54509	2,223

a. Prédicteurs : (Constante), M0004

b. Variable dépendante : M002

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	6,941	1	6,941	23,361	<,001 ^b
	de Student	19,907	67	,297		
	Total	26,848	68			

a. Variable dépendante : M002

b. Prédicteurs : (Constante), M0004

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,990	,373		5,342	<,001
	M0004	,474	,098	,508	4,833	<,001

a. Variable dépendante : M002

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,508 ^a	,259	,247	,54509	2,223

a. Prédicteurs : (Constante), M0004

b. Variable dépendante : M002

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	6,941	1	6,941	23,361	<,001 ^b
	de Student	19,907	67	,297		
	Total	26,848	68			

a. Variable dépendante : M002

b. Prédicteurs : (Constante), M0004

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,990	,373		5,342	<,001
	M0004	,474	,098	,508	4,833	<,001

a. Variable dépendante : M002

Récapitulatif des modèles^a

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,210 ^a	,442	,030	,56936	2,326

a. Prédicteurs : (Constante), M0003

b. Variable dépendante : M001

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,004	1	1,004	4,097	,033 ^b
	de Student	21,719	67	,324		
	Total	22,723	68			

a. Variable dépendante : M001

b. Prédicteurs : (Constante), M0003

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,574	,192		18,620	<,001
	M0003	,131	,074	,210	1,760	,083

a. Variable dépendante : M001

Récapitulatif des modèles^a

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Durbin-Watson
1	,469 ^a	,220	,208	,40864	1,626

a. Prédicteurs : (Constante), M0005

b. Variable dépendante : M005

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,153	1	3,153	18,882	<,001 ^b
	de Student	11,188	67	,167		
	Total	14,341	68			

a. Variable dépendante : M005

b. Prédicteurs : (Constante), M0005

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,684	,223		12,045	<,001
	M0005	,280	,064	,469	4,345	<,001

a. Variable dépendante : M005