



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الحاج لخضر باتنة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير
شعبة تسيير المؤسسات

الرقابة المالية على البلدية في الجزائر: دراسة تحليلية و نقدية

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير

إشراف الأستاذ الدكتور:

علي رحال

إعداد الطالب:

عبد القادر موفق

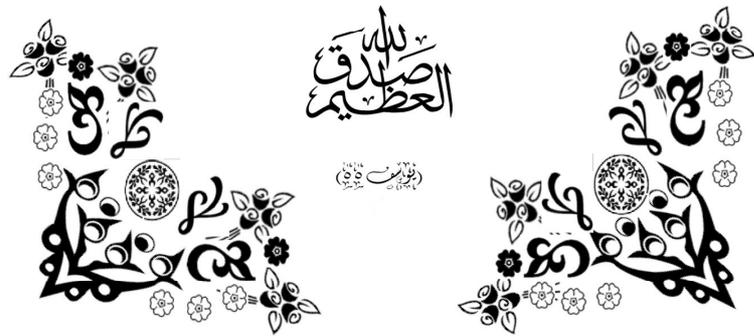
لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	الإسم و اللقب
رئيسا	جامعة باتنة	أستاذ التعليم العالي	أ/د عيسى مرزوقة
مقررا	جامعة باتنة	أستاذ التعليم العالي	أ/د علي رحال
عضوا	جامعة باتنة	أستاذ التعليم العالي	أ/د محمد الطاهر سعودي
عضوا	جامعة قسنطينة	أستاذ التعليم العالي	أ/د محمد سحنون
عضوا	جامعة قسنطينة	أستاذ التعليم العالي	أ/د حسين يحيوش
عضوا	جامعة أم البواقي	أستاذ التعليم العالي	أ/د محمود جمام

السنة الجامعية: 2014 - 2015



قَالَ اجْعَلْنِي عَلَى خَيْرِ أُمَّةٍ أَمْرًا
إِنِّي حَفِيظٌ عَلَيْهِمْ



الإهداء

إلى روح والدي رحمهما الله و أسكنهما
فسيح جنانه

أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع

شكر و تقدير

قال الله تعالى ("رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأصلح لي في ذريتي إني تبت إليك وإني من المسلمين") الأحقاف الآية (15).

الحمد لله دوماً على ما أنعم علي من فضل كبير وأسأله سبحانه أن يبلغني حمده وشكره، فالخير دوماً منه والشر دوماً مني، الحمد لله الذي مكّني برعايته وفضله من إنجاز هذا الجهد المتواضع وإخراجه إلى حيز الوجود.

الحمد لله الذي سخر لي من البشر من أعانني على إنجاز هذا العمل، وأخص بالذكر الأستاذ الدكتور / علي رحال، الذي لم يدخر من جهده جهد في الإشراف والمتابعة المستمرة لهذا العمل، ولما اتسم به من الغزارة العلمية والمهنية بجانب سعة الصدر وطول البال في إرشادي.

كما أتقدم بجزيل الشكر لكل الذين جعلوا خلاصة تجربتهم العلمية والمهنية في مختلف أجهزة المراقبة وفي مختلف البلديات كتاباً مفتوحاً أمامي أنهل منه حيث شئت.
كما لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر إلى الدكاترة وزملائي أعضاء هيئة التدريس بالكلية، وتشجيعهم على استكمال هذه الدراسة.
كما اشكر أعضاء لجنة المناقشة على تكريمهم بالموافقة على مناقشة هذه الرسالة رغم مشاغلها الجسيمة فلهم مني جزيل الشكر.

وفي الأخير أتقدم بجزيل الشكر والتقدير لكل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة وإخراجها بهذه الصورة، وألتمس كل العذر ممن لم أتمكن من ذكرهم سائلاً المولى أن يكون هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم ويعلمنا ما ينفعنا وينفعنا بما علمنا إنه ولي ذلك والقادر عليه.

الباحث عبد القادر موفق

الملخص

الملخص باللغة العربية:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من خلال التطرق لدور أجهزة الرقابة المالية المعنية بذلك بالإضافة إلى المعوقات التي تحول دون فعاليتها، و ذلك لتذليل الصعوبات و وضع الحلول الكفيلة بالتغلب عليها و معالجتها و العمل على تحديثها لمواكبة مختلف التطورات التي عرفت الرقابة المالية في القطاع الحكومي و الوصول بها إلى تطبيق رقابة الأداء التي تركز على تحقيق الإقتصاد و الكفاءة و الفعالية .

و لتحقيق الأهداف السابقة، اعتمدت الدراسة على بيانات تم جمعها من خلال المقابلات و الزيارات الميدانية للبلديات المتواجدة بولاية باتنة، بالإضافة إلى الاستفسارات التي تم الحصول عليها من خلال الزيارات الميدانية للغرف الجهوية لمجلس المحاسبة و للمديريات الإقليمية للمفتشية العامة للمالية و العديد من المحاسبين العموميين و المراقب المالي بولاية باتنة.

و قد أظهرت نتائج الدراسة عمق الهوة المتواجدة بين واقع إدارة المال العام في البلديات و واقع الرقابة المالية الذي تقوم به أجهزة الرقابة المالية من جهة، بالإضافة إلى الهوة بين واقع أجهزة الرقابة في الجزائر و الدور الذي من المفروض أن تلعبه من جهة أخرى. فقد أظهرت الدراسة وجود العديد من المعوقات التي تحول دون فعالية الرقابة المالية تمثلت أهمها في غياب النص التشريعي الذي يلزم بتطبيق الرقابة المالية الحديثة المتمثلة في رقابة الأداء المتمثلة في الكفاءة و الفعالية و الإقتصاد (قاعدة les trois E).

و قد انتهت الدراسة إلى عدد من التوصيات الخاصة بتطوير العمل الرقابي على البلديات بشكل عام و تطوير أجهزة الرقابة و البلديات بشكل خاص و ذلك لمعالجة عدم فعالية الرقابة المالية على البلديات. و كان من أبرز هذه التوصيات خلق مصالح للرقابة الداخلية في البلديات تكون صمام أمان للرقابة الخارجية و عوناً داعماً للمجالس البلدية المنتخبة التي تسيّر ميزانيات بالمليارات دون أن تفقه أدنى و أبسط قواعد التسيير العمومي . كما يجب على السلطات العليا في البلاد أن تعمل على تغيير أسلوب الرقابة المالية و تطويره و ذلك بالتركيز على مراقبة أهداف الإنفاق و نتائجه بدلاً من الاهتمام بتحديد أوجه الإنفاق و عناصره، بالإضافة إلى تعزيز استقلالية الأجهزة الرقابية و دعم الشفافية في نشر التقارير الرقابية في ظل حتمية التحول نحو الرقابة باستخدام تكنولوجيا المعلومات .

الكلمات الدالة: الرقابة المالية، أجهزة الرقابة، الرقابة التقليدية، رقابة الأداء، الكفاءة، الفعالية،

البلدية، المجلس البلدي.

Abstract:

This study aimed to investigate the role of the financial control institutions in Algeria over the financial performance of the local councils and the obstacles that impede the implementation of the new principles of the financial control in the public sector based on financial performance which include economy, efficiency and effectiveness, and in order to surmount the difficulties and suggest the suitable solutions needed to overcome and handle them.

To achieve these objectives, many visits were carried out to the different financial control institutions, such as the “ **regional chambers of the supreme court of accounts** “ and the “ **regional institutions of the general inspection of finance** “, as well as many **public accountants** in the wilaya (department) of Batna .On the other hand, the researcher also met many members of the **local councils and employees** in the financial department to discuss financial control issues.

The results of the study revealed that financial control over local councils is far beyond expectations and there is still a lot to do. Furthermore, the results also showed that there is a number of obstacles that impede Implementation of new financial performance control techniques over the local councils. The most important of these obstacles is the absence of internal control units in the local councils as well as the absence of legislative provision under which financial performance control standards should be implemented, in addition to failure of high financial institutions to follow up latest developments in the financial performance control standards domain.

The study was concluded by a number of recommendations and suggestions to develop the financial control function over the local councils as well as in the financial control institutions themselves. The most important of these recommendations and suggestions is to implement financial performance control standards and to handle the shortcoming in implementing new financial control requirements through reinforcing independency of the control institutions, enhancing personnel competence and attending audit and control in the light of information technology.

Key words: Financial control, control institutions, traditional control, performance control, efficiency, effectiveness, the municipality, the municipality council.

فهرس المحتويات

الصفحة	البيان	
	الرقابة المالية على البلدية في الجزائر: دراسة تحليلية و نقدية	عنوان الرسالة
		مدخل الرسالة
	صفحة الغلاف	
-أ-	آية قرآنية	
-ب-	الإهداء	
-ج-	شكر وتقدير	
-د-	الملخص بالعربية	
-هـ-	الملخص بالإنجليزية	
-و-	فهرس المحتويات	
-ك-	فهرس الجداول	
-ل-	فهرس الأشكال	
-م-	فهرس الملاحق	
<u>الفصل الأول</u>		
<u>الإطار العام للبحث</u>		
2	مقدمة	
3	إشكالية البحث	
4	فرضيات البحث	
5	أهمية البحث	
6	أهداف البحث	
7	أسباب اختيار الموضوع	

8	منهجية البحث	
10	صعوبات البحث	
11	حدود البحث	
11	مصطلحات الدراسة	
12	الدراسات السابقة	
25	<u>الفصل الثاني</u>	
	<u>ماهية الرقابة المالية وأهدافها وأنواعها</u>	
27	ماهية الرقابة المالية وأهميتها	المبحث الأول
27	نبذة تاريخية عن الرقابة المالية	المطلب الأول
31	تعريف الرقابة لغة واصطلاحاً و تعريف الرقابة المالية	المطلب الثاني
38	أهمية الرقابة المالية	المطلب الثالث
46	أهداف الرقابة المالية وخطواتها ووسائلها	المبحث الثاني
46	أهداف الرقابة المالية	المطلب الأول
49	خطوات الرقابة المالية	المطلب الثاني
56	وسائل الرقابة	المطلب الثالث
68	أنواع الرقابة المالية ومستوياتها	المبحث الثالث
69	من حيث توقيت عملية الرقابة	المطلب الأول
74	حسب القائم بها	المطلب الثاني
80	حسب السلطة الممارسة للرقابة	المطلب الثالث
83	حسب الموضوع	المطلب الرابع
84	حسب الأثر	المطلب الخامس
85	حسب وجهة النظر الإقتصادية	المطلب السادس
88	مستويات الرقابة	المطلب السابع
89	خلاصة الفصل	

الفصل الثالث		
90		
مالية البلدية		
92	الإطار القانوني للبلدية وهيآت تسييرها	المبحث الأول
92	نشأة البلدية ومفهومها	المطلب الأول
97	إختصاصات أو صلاحيات البلدية وأهدافها	المطلب الثاني
100	هيآت تسيير البلدية	المطلب الثالث
106		
القوائم المالية للبلدية		
106	تعريف ميزانية البلدية وخصائصها	المطلب الأول
109	مبادئ ميزانية البلدية	المطلب الثاني
112	أنواع القوائم المالية للبلدية	المطلب الثالث
119		
مراحل ميزانية البلدية		
119	مرحلة إعداد الميزانية.	المطلب الأول
122	مرحلة التصويت والإعتماد	المطلب الثاني
126	مرحلة تنفيذ ميزانية البلدية	المطلب الثالث
135	خلاصة الفصل	
الفصل الرابع		
136		
أجهزة الرقابة المالية على البلدية		
138	مجلس المحاسبة	المبحث الأول
138	نشأة وتنظيم مجلس المحاسبة	المطلب الأول
141	إختصاصات وصلاحيات مجلس المحاسبة	المطلب الثاني
144	رقابة مجلس المحاسبة للبلديات	المطلب الثالث
151		
أجهزة وزارة المالية: المحاسب العمومي، المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية		
151	المحاسب العمومي	المطلب الأول
155	المراقب المالي	المطلب الثاني

157	المفتشية العامة للمالية	المطلب الثالث
163	المجلس الشعبي البلدي	المبحث الثالث
163	الرقابة على ميزانية البلدية	المطلب الأول
165	الرقابة على الحساب الإداري	المطلب الثاني
166	تحليل الإختصاصات الرقابية للمجلس البلدي	المطلب الثالث
172	خلاصة الفصل	
الفصل الخامس		
173	معوقات الرقابة المالية على البلدية	
175	معوقات عمل أجهزة الرقابة المالية على البلدية	المبحث الأول
175	معوقات تتعلق بالتشريعات والقوانين المنظمة لأجهزة الرقابة	المطلب الأول
180	معوقات تتعلق بالموارد البشرية في أجهزة الرقابة	المطلب الثاني
183	معوقات فنية وإدارية	المطلب الثالث
187	معوقات تتعلق بالبلديات	المبحث الثاني
187	معوقات تتعلق بالنظامين المالي والإداري في البلديات	المطلب الأول
192	معوقات تتعلق بالموارد البشرية في البلديات.	المطلب الثاني
197	معوقات تتعلق بالجانبين التنظيمي والقانوني للبلديات	المطلب الثالث
202	معوقات ذات طبيعة عامة	المبحث الثالث
202	العوامل السياسية والاجتماعية	المطلب الأول
205	الرقابة المالية في ظل غياب كل من التنسيق والتقنية الحديثة	المطلب الثاني
207	مشاركة المجتمع المدني وضعف القضاء وفساده	المطلب الثالث
209	خلاصة الفصل	
الفصل السادس		
210	آفاق الرقابة المالية على البلديات	
212	نحو تحديث الرقابة المالية على البلدية	المبحث الأول
213	وسائل تحديث الرقابة المالية على البلديات	المطلب الأول

217	دورمراقبة الحساب الإداري للبلدية في تحقيق رقابة الأداء المالي	المطلب الثاني
222	نحو تفعيل الرقابة السابقة على البلديات	المطلب الثالث
226	ضرورة إصلاح أجهزة الرقابة وتفعيل دورها	المبحث الثاني
226	دور محيط العمل في تفعيل دور أجهزة الرقابة المالية	المطلب الأول
230	إعادة هيكلة أجهزة الرقابة المالية العليا	المطلب الثاني
233	نحو إلغاء تعدد الرقابة وتفعيل التنسيق بين الأجهزة	المطلب الثالث
234	مسارات الإصلاح لتطوير العمل البلدي	المبحث الثالث
234	ضرورة التحول نحو صيغة الأداء الفعال في إدارة الأنشطة المالية للبلدية	المطلب الأول
237	نحو آليات حديثة للتسيير المالي في البلديات	المطلب الثاني
246	تثمين الموارد البشرية للبلدية	المطلب الثالث
248	الإصلاح الإداري للبلدية	المطلب الرابع
252	نحو استخدام التكنولوجيا الحديثة في الرقابة	المبحث الرابع
252	حاجة العمل الرقابي للتكنولوجيا الحديثة	المطلب الأول
255	أهداف والمزايا التي يحققها استخدام أنظمة رقابة محوسبة	المطلب الثاني
257	الإدارة الإلكترونية للبلدية وتعزيز الرقابة الشعبية	المطلب الثالث
260	خلاصة الفصل	
261		<u>الخاتمة</u>
262	النتائج	
266	التوصيات	
270		آفاق الدراسة
271		المراجع
292		الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
134	التسلسل الزمني لميزانية البلدية للسنة « ن »	1
147	عدد البلديات التابعة للغرفة الإقليمية لقسنطينة	2
149	مقارنة بين الغرف الإقليمية من حيث عدد المستخدمين	3
150	مقارنة بين الغرف الإقليمية من حيث عدد البلديات و عدد الحسابات الواجب مراجعتها	4
159	التوزيع الجغرافي للمديريات الجهوية للمفتشية العامة للمالية	5
194	توزيع عدد و نسبة موظفي البلديات على مختلف الفئات	6

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
44	الرقابة كنشاط ديناميكي	1
50	خطوات الرقابة	2
54	خطوات دراسة و تحليل الإنحرافات	3
126	مرحلتى التحضير و المصادقة على الميزانية الأولية و الإضافية	4
146	التمثيل الإقليمي لنطاق اختصاص الغرفة الإقليمية لقسنطينة	5
193	تركيبية مستخدمى البلديات فى الجزائر	6

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	العنوان	رقم الملحق
293	قائمة البلديات المعنية بالزيارة الميدانية	1
294	الهيكل التنظيمي للبلدية	2
295	ترتيب الجزائر من طرف منظمة الشفافية العالمية فيما يتعلق بالفساد	3

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

مقدمة

يتغير العالم من حولنا بسرعة كبيرة تجعل من الإنسان في الدول النامية يصاب أحيانا بالعجز و الإحباط في متابعة التطورات المتسارعة التي أصبح المال فيها سيد الموقف. فأصبح كل شيء تقريبا يخضع لسلطة المال و نفوذه. و مما يزيد في أهمية المال، خاصة مع بداية الألفية الثالثة، مدى تأثيره على مستوى الدولة من كافة النواحي السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية، و بذلك أصبح يتطلب تعبئة كل أدوات العمل الرقابي لأجل تحقيق إدارة فعالة له، من حيث ترشيده و حسن استعماله و إضفاء الشفافية على إنفاقه.

و إذا كانت إدارة المال العام على مستوى الدولة تخضع إلى أنواع عديدة من الرقابة، فإن إدارة المال العام على المستوى المحلي، أي على مستوى البلدية في الجزائر، باعتبارها نواة اللامركزية الإدارية، تخضع لرقابة جهات مختلفة داخلية و خارجية بهدف التأكد من حسن إدارة المال العام فيها، خاصة إذا علمنا أن الوضعية المالية للبلديات في الجزائر، بشكل عام، تطورت بشكل كبير في العقدين الأخيرين بسبب زيادة نفقاتها، و بذلك أصبحت تشكل عبئا ماليا معتبرا على ميزانية الدولة. إلا أن هذا التطور في مالية البلديات لا يعتبر إلا عاملا واحدا من بين عوامل عديدة أثرت في ماليتها، و يأتي على رأسها ما تعانيه البلديات الجزائرية اليوم من سوء تسيير مالي و هدر للمال العام و عقد للصفقات المشبوهة... الخ، خاصة في العقدين الأخيرين المتميزين بالصراعات السياسية و انتشار الفساد المالي بشكل جلي و كبير، الأمر الذي فرض الحاجة إلى الرقابة على مالية البلدية و وضع بعض الضوابط و القيود على تسييرها، و بذلك برزت الرقابة المالية كوسيلة تهدف إلى تخفيف حدة الفساد المالي الذي ينشأ عن بعض الممارسات غير القانونية و انتهاك الإجراءات المتبعة لتحقيق المصالح الشخصية و غيرها من الأعمال التي تتعلق بسوء استخدام المال العام و الإضرار بالموارد العامة، خاصة و أن الجماعات المحلية بشكل عام و البلديات بشكل خاص، قد عرفت تحولات و تطورات متعاقبة تميزت بعدة خصائص:

أولا: أن معظم البلديات في الجزائر لا تتمكن من توفير الأموال الضرورية لتلبية احتياجاتها بل تعتمد

على إمكانيات الدولة في تمويل نفقاتها بنسبة كبيرة خاصة و أن عددها قد تضاعف ليصبح 1541 بلدية.

ثانياً: تخصص الدولة الجزائرية موارد مالية معتبرة للجماعات المحلية قدرتها دراسة لصندوق النقد الدولي سنة 2012 بـ 4.4 % من الناتج الداخلي الخام للجزائر، و هي نسبة مرتفعة نوعاً ما مقارنة بما هو معمول به في بعض البلدان (2.9% في المغرب و 5.9% في فرنسا)، و مشابهة لتمويل العديد من بلدان منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية OCDE.

ثالثاً: انتشار الفساد المالي بشكل كبير خاصة في العقدين الأخيرين حيث بلغ عدد المنتخبين الذين أحيلوا على القضاء بتهم الفساد المالي سنة 2012 مثلاً قرابة 1650 منتخب اتهموا بنهب أكثر من 348 مليار سنتيم ، في حين بلغ عدد البلديات العاجزة مالياً 1249 بلدية أي ما يمثل نسبة 80% من مجموع البلديات في الجزائر.

و اذا كانت الرقابة المالية في الجزائر قد ظلت، منذ نشأتها تحظى بأهمية أقل نظراً للوضعية المالية المريحة التي عاشتها البلاد في مراحل معينة منذ الإستقلال، وبالإضافة للتطورات السالفة الذكر، فإن الوضع الراهن يفرض علينا التفكير في الطريقة المثلى لمتابعة إدارة المال العام وطنياً و محلياً عن طريق إعطاء الأهمية المناسبة للرقابة المالية من مختلف جوانبها، لأن كل ذلك سيؤدي حتماً آجلاً أو عاجلاً بالنهوض بالإقتصاد و بالبلاد و العباد و مواكبة عالم يتميز بالتغير المستمر و يسيطر فيه الأقوياء على الضعفاء .

1. إشكالية البحث

بناءً على ما سبق ، يشكل تشخيص منظومة الرقابة على المالية المحلية في البلديات و رهان البحث عن الحكامة المالية، الإطار المرجعي لتقوية و تفعيل الرقابة على مالية البلديات من خلال الدور المفترض أن تقوم به المنظومة الرقابية المحلية على البلديات، و للوقوف على حقيقة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر و التي أصبحت تشكل مشكلة خطيرة تستدعي الاهتمام و الدراسة، تبلورت إشكالية هذا البحث من خلال السؤال الرئيسي التالي:

ما هو واقع الرقابة المالية على البلدية في الجزائر و كيف يمكن تفعيلها للحفاظ على المال العام؟

و تتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من التساؤلات الفرعية التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- ما هو دور أجهزة الرقابة المالية على البلدية ؟
- ما هي المعوقات التي تحد من وجود رقابة مالية فعالة على البلديات الجزائرية ؟
- هل استطاعت أجهزة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر مواكبة التغيرات الاقتصادية و السياسية التي مرت بها البلاد حتى تقوم بدورها بكفاءة عالية؟
- ما هي آفاق الرقابة المالية على البلدية في الجزائر؟

2- فرضيات البحث

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع البحث و أملا في تحقيق أهداف البحث، فقد تم الإعتماد على الفرضيات التالية:

- أ. إن الرقابة المالية الحالية هي رقابة مالية تقليدية تتمثل أساسا في مراعاة تطبيق النصوص القانونية و تهمل رقابة الأداء، و بالتالي تتساءل فقط هل النصوص القانونية قد جرى تطبيقها أم لا.
- ب. تعاني أجهزة الرقابة المالية على البلديات من نقص الإمكانيات المادية و البشرية مما كان له الأثر في عدم فعالية الرقابة.
- ج. يعاني مجلس المحاسبة بصفته الهيئة العليا للرقابة المالية في البلاد من مجموعة من المعوقات تحول دون تحقيقه لرقابة مالية فعالة على البلديات.
- د. لا يوجد نظام للرقابة المالية الداخلية في البلديات الجزائرية يحكم و ينظم عملها المالي بكفاءة و فعالية و حسب المتطلبات المهنية المتعارف عليها.
- هـ. تفتقد الرقابة المالية على البلديات إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة في العمل الرقابي مما يكون له أثر على الأداء الرقابي و الشفافية المالية.

3- أهمية البحث:

تعتبر الرقابة المالية العمود الفقري لوظيفة الرقابة التي تعد أحد وظائف الإدارة الأساسية، نظرا لوجود العنصر المالي في كافة القرارات و العمليات بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، و كذلك للنتائج الوخيمة التي قد تترتب عن غياب الرقابة المالية الفعالة من سوء استخدام و نهب للمال العام، مما قد يؤدي إلى ظهور العجز المالي بشكل متكرر و متزايد و عدم تلبية إحتياجات المواطنين من الخدمات الأساسية.

و يكتسي موضوع الرقابة المالية على البلدية أهمية كبيرة كونها تعتبر النواة التي يمكن الإعتماد عليها في المحافظة على المال العام خاصة و أن عدد البلديات في الجزائر بلغ رقما كبيرا (1541 بلدية) و معظمها لا تتمكن من توفير الأموال الضرورية لتلبية إحتياجاتها بل تعتمد على إمكانيات الدولة في تمويل نفقاتها بنسبة كبيرة.

و بناء على ما سبق، يمكن إبراز أهمية هذا البحث من خلال النقاط الأساسية التالية:

أ. تعتبر الرقابة المالية أحد أركان الإدارة المالية التي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط و قياس و تحليل و تقييم الوقائع و النتائج بالمقارنة مع الخطط و ما تتضمنه من أهداف و سياسات و إجراءات و برامج و غيرها.

ب. تهدف الرقابة المالية إلى التأكد من أن تنفيذ الميزانية يسير وفقا للإجازة التي منحتها الوصاية (وزارة الداخلية) للسلطة التنفيذية و أجهزتها بغية المحافظة على المال العام، و كفاءة و فعالية استعماله بما يحقق المصلحة العامة و حماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمال سواء في مجال الإنفاق أو تحصيل الإيرادات .

ج. إن الرقابة المالية تصبح أكثر إلحاحا متى علمنا أن تمويل البلديات يعتمد بدرجة كبيرة على ما تجود به السلطة المركزية، كما أن ميزانيات البلديات تمثل نسبة لا بأس بها من الدخل الوطني (4.4% في سنة 2012) و أن الأموال العمومية بمختلف أنواعها تساهم بنسب مرتفعة في تكوين رأس مال الدولة.

د. بما أن المواطن هو الحلقة الأخيرة المستفيدة أو المتضررة من إدارة المال العام، فقد سنت التشريعات و الأنظمة التي تبين مصادر الأموال و استخداماتها دون إنحراف، و وضعت العقوبات لحماية المال العام سواء أثناء جمعه أو إنفاقه .

- هـ. تعتبر الرقابة المالية صمام أمان للوصاية حيث تكفل و تضمن إستمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطط المرسومة، كما تضمن إستقامة و نزاهة الموظفين و العاملين و التأكد من أداء مهامهم و واجباتهم بكل أمانة و إستقامة حيث تلزمهم على إحترام و تطبيق القوانين و التعليمات و الإجراءات كاملة .
- و. لم تعد الرقابة المالية الحديثة تقتصر على مراقبة البلديات من الناحية المالية المستندية و القانونية فقط بل أصبح الأمر يتطلب وضع معايير للأداء مقدما يتعين الالتزام بها لقياس الأداء الفعلي و تحديد الانحرافات عنها و تحليل أسباب حدوثها و طرق علاجها لمنع تكرارها في المستقبل و هذا ما يجعل البحث ذو أهمية بالغة .
- ز. إن أهمية هذا البحث تتجلى أيضا من خلال المرحلة الاقتصادية الحالية التي تمر بها الجزائر، باعتبارها دولة بترولية تشكل العائدات البترولية أغلب مواردها المالية، و التي تستلزم أن لا يقف دور عملية الرقابة المالية فيها على مجرد مراجعة البيانات المالية المثبتة في الدفاتر و السجلات و التأكد من صحتها الحسابية، بل تتعداها إلى ما هو أوسع من ذلك و أشمل، حيث أصبحت الحاجة ملحة أكثر إلى مراقبة النتائج للتحقق من مدى كفاءة استخدام المال العام و الحصول على أقصى قدر من المخرجات من احتياجات المواطنين باستخدام أقل قدر من المدخلات من الموارد المالية، و من مدى تحقيق البرامج الموضوعة للأهداف المخططة و المستهدف تحقيقها، حتى تكون الرقابة عوناً للقائمين على أمور الاقتصاد و تساعدهم علي اجتياز الأزمات بالسرعة المطلوبة.

4. أهداف البحث:

تتعدد و تنتوع أهداف الرقابة المالية بين أهداف عامة ترتبط بأجهزة الرقابة المالية على البلديات من جهة، و أهداف خاصة ترتبط بالبلديات من جهة أخرى. و قد تطورت أهداف الرقابة المالية تبعا لتطور النظام المالي في الدولة و تدخلاتها، فلم تعد تقتصر على التأكد من أن النشاط الذي تمارسه الجماعات المحلية بصفة عامة و البلديات بصفة خاصة يتفق مع أحكام القوانين و الأنظمة و التعليمات و في حدودها، بل تجاوز ذلك للتأكد من أن نشاط الإدارة المحلية يمارس بأفضل طريقة و بأقل تكلفة ممكنة حتى يحقق أهداف المواطن في العيش الرغيد. و من ثم يمكن إبراز أهداف هذه الدراسة بشكل عام في النقاط التالية:

- أ. التعرف على مدى اعتماد الرقابة المالية على البلديات على المبادئ الحديثة للرقابة المالية المتمثلة في وضع المعايير و مراقبة الأداء و النتائج.
- ب. دراسة فاعلية أجهزة الرقابة المالية على البلديات في أداء المهام المنوطة بها و معرفة مدى مساهمتها في تحقيق الرقابة المالية حسب التشريعات المنشئة لها.
- ج. الوقوف على المشاكل و العقبات التي تعترض أجهزة الرقابة في أداء مهامها و العمل على معالجة هذه المشكلات و إزالة تلك المعوقات.
- د. التنبيه إلى بعض أوجه النقص و الخلل في التشريعات و الإجراءات الرقابية المعمول بها و اقتراح وسائل لمعالجتها.
- هـ. التعرف على مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات المستخدمة في الرقابة المالية و علاقتها بترشيد المال العام في كل من أجهزة الرقابة من جهة و البلديات، بصفتها جهة خاضعة للرقابة المالية من جهة أخرى.
- و. نقدم من خلال هذا البحث تصورا تحليليا عن عملية الرقابة المالية على البلديات لعله يمثل مادة مرشدة لفهم وضع الرقابة المالية بشكل كلي في البلاد إيماننا منا بأن ما ينطبق على الجزء (البلدية) يمكن تطبيقه أيضا على الكل (الدولة الجزائرية) و لوضع أيدينا على الطريق الأفضل لتطورها.

5. أسباب إختيار الموضوع:

- لقد تم إختيار موضوع الرقابة المالية لهذه الدراسة نظرا لأهميتها في العمل الإداري و ضرورتها لنجاح المنظمات الحكومية بشكل عام و البلديات بشكل خاص في أداء مهامها، و بالتالي محاولة التعرف على مكنم الخلل، إلا أن هناك أسباب أخرى يمكن إجمالها فيما يلي:
- أ. شح الدراسات المتخصصة في موضوع الرقابة المالية من وجهة نظر الإدارة المالية بشكل عام، و بشكل أخص الرقابة المالية على الجماعات المحلية ممثلة بالبلدية في الجزائر، إذ أن هذا الموضوع كثيرا ما يتم تناوله من وجهة نظر قانونية أو وجهة نظر الإدارة العامة، باعتباره موضوعا مشتركا بين القانون الإداري و علم الإدارة العامة.
- ب. ضعف وظيفة الرقابة بشكل عام على جميع المستويات و على جميع الأنشطة في الجزائر و قصورها عن مواكبة مثيلاتها في الدول المتقدمة.

ج. تعتبر البلدية بمثابة قناة تنقل مشاكل المجتمع و حاجاته من جانب و تعيد إلى هذا المجتمع حل هذه المشاكل و أساليب الوفاء بالحاجات من جانب آخر .

د. إن الفرق بين المطلوب من إدارة الأموال العمومية و الواقع الذي تعيشه البلديات هو فرق بين الإدارة المطلوب تنفيذها و بين عدم قدرتها على ذلك، فالإدارة المحلية القائمة في معظم بلدياتنا ، من موظفين او منتخبين، ما زالت إدارة غير مؤهلة لإنجاز الأعباء المتوقع منها إنجازها.

هـ. إن بناء نظام متطور للإدارة المحلية في البلديات لا يأتي بمجرد إصدار قوانين أو مراسيم خاصة بذلك، و إنما لابد من الإنسجام بين ما تقدمه القوانين و بين ظروف و مقتضيات التطور.

و. إن السباق المحموم بين مختلف المترشحين للظهور في القوائم الإنتخابية لانتخابات المجالس البلدية رغم تدني مستوياتهم، خاصة مع الأحزاب الكبيرة، يثير الكثير من التساؤلات عن الكيفية التي يدار بها المال العام في البلديات بشكل خاص نظرا لدورها في التنمية المحلية.

و بناءا على الأسباب السالفة الذكر، نشأت فكرة البحث المتعلقة بدراسة كيفية المحافظة على المال العام، من خلال التطرق إلى الرقابة المالية على البلديات باعتبار الرقابة أحد العناصر الأساسية للعملية الإدارية و إهمالها يؤدي حتما إلى بروز الكثير من النقائص التي تلغي ما تم إنجازه في وظائف الإدارة الأخرى و بالأخص وظيفة التخطيط.

6. منهجية البحث:

لما كانت هذه الدراسة تهدف إلى التعرف على كيفية مراقبة المال العام في البلديات الجزائرية و معرفة دور أجهزة الرقابة المالية المختلفة في ذلك، لما لها من أهمية قصوى في ردع التلاعب بالأموال العمومية، فضلا عن الممارسات السلبية الكثيرة في إبرام الصفقات العمومية و الآثار التي تحدثها على التنمية المحلية بشكل خاص و التنمية الوطنية بشكل عام، فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لوصف الواقع الرقابي الذي تعيشه البلديات في الجزائر عن طريق وصف دور الأجهزة الرقابية المختلفة على مالية البلديات، كما تناولنا المنهج التحليلي لإبراز إيجابيات و سلبيات الرقابة المالية الحالية و ذلك عن طريق وصف و تشخيص ظاهرة البحث بهدف لفت النظر إلى أبعاد هذه المشكلة و العواقب

المرتبة عنها و ذلك لما للتحليل النقدي من قيمة لا يمكن إنكارها و التي بدونها يصعب الوصول إلى استنتاجات عملية في مسائل يصعب إيجاد حقائق محددة عنها.

إن هذه الدراسة ليست مجرد دراسة نظرية وصفية لما هو موجود على أرض الواقع و لا هي أيضا عرض لبعض الآراء والنظريات المتعلقة بمشكلة البحث و إنما هي دراسة تحليلية نقدية سعت من ورائها إلى إبراز مدى التحكم في مراقبة تسيير الأموال العمومية على المستوى المحلي باعتباره نواة التنمية المحلية، لأن الدراسات التي ليس لها صلة بالواقع تكون عادة دراسات جافة و جامدة.

و لإلقاء المزيد من الضوء على موضوع البحث، فقد استند الباحث في دراسته النظرية على ما تم الحصول عليه من الكتب و المؤلفات و الدراسات السابقة، و التقارير و المنشورات و التوجيهات و الإرشادات الصادرة عن منظمتي الإنتوساي و الأرابوساي، و استخدام البحث عبر الانترنت لمعرفة كل ما هو حديث. أما الجانب التطبيقي فقد تم التركيز على الزيارات الميدانية لبعض البلديات مركز الدوائر في ولاية باتنة من جهة، و فروع أجهزة الرقابة التي تخضع لها البلديات المعنية من جهة أخرى، بالإضافة إلى المقابلات الشخصية على المستوى المركزي للوزارات المعنية (وزارة المالية ووزارة الداخلية و الجماعات المحلية) و أجهزة الرقابة المركزية. و من ثم فقد اعتمد الباحث على الأساليب التالية:

- أسلوب البحث الأكاديمي، الذي يعتمد على المراجع المختلفة مثل الكتب والدوريات و الدراسات المقدمة في هذا الموضوع.
- الإطلاع على القوانين و التشريعات ذات الصلة بموضوع البحث، حتى نقف على الإطار القانوني له.
- أسلوب المقابلات الشخصية و ذلك مع بعض المسؤولين الذين لاختصاصهم علاقة مباشرة بموضوع البحث، و ذلك في الدراسة الميدانية للاستفادة من آرائهم و خبرتهم أو لعرض آرائنا و اقتراحاتنا عليهم لإبداء الرأي فيها.
- البحث عبر الانترنت عن تجارب دول أخرى عربية و غربية و النتائج الإيجابية التي توصلوا إليها فيما يتعلق بالرقابة المالية و إدارة المال العام.

و قسمت الدراسة لستة فصول و خاتمة، حيث تناول الفصل الأول الإطار العام للبحث بينما تناول الفصل الثاني المبادئ العامة للرقابة المالية في حين تناول الفصل الثالث مالية البلدية. أما الفصل الرابع فتناول دور أجهزة الرقابة على البلديات، بينما ركز الفصل الخامس على معوقات الرقابة المالية

على البلديات و في الفصل السادس تناولنا آفاق الرقابة المالية على البلدية في الجزائر. و تضمن كل فصل بشكل عام ثلاثة مباحث، و انتهت الدراسة بخاتمة و فهرسة للمواضيع، و كذا قائمة بالمراجع.

7. صعوبات البحث:

واجه الباحث خلال إعداد هذه الدراسة المحددات و الصعوبات التالية:-

أ. عدم الاهتمام بالمراسلات المرسله إلى أجهزة الرقابة المالية المختلفة و مسؤولي المصالح المالية في البلديات، حيث تكررت الزيارات لعدة مرات الأمر الذي أدى إلى استغراق هذه العملية فترة طويلة و من ثم لجوء الباحث إلى علاقاته الشخصية لإجراء المقابلات الشخصية.

ب. صعوبة تناول هذا الموضوع و تحليله بعمق علمي و منهجي نظرا لتداخله و تناوله مواضيع و تخصصات مختلفة في علوم التسيير و العلوم القانونية و الإدارة العامة مثل: المالية العامة، المحاسبة العمومية، التسيير المالي، المالية المحلية و القانون الإداري. إن تحقيق هذا الهدف يتطلب من أي باحث قدرات و مهارات فنية يصعب تحقيقها بشكل كامل.

ج. إن البحث في موضوع الرقابة المالية على البلديات، و بقدر ماله من أهمية، بقدر ما يكتفه من صعوبات و هذا لكون النصوص القانونية كانت غير ثابتة إذ تطرأ عليها التغييرات بين الفينة والأخرى ، و لكون هذه الأجهزة التي أوكل لها أمر الرقابة المالية أصبحت تتسم بقله الفعالية خاصة بعد تطورات إدارية و اقتصادية و اجتماعية شهدتها البلاد و سياساتها الداخلية .

د. ندرة المراجع العلمية التي تناولت موضوع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من وجهة نظر مالية بحتة، ماعدا بعض الكتب و المقالات التي تناولت جانب الرقابة المالية بصورة قانونية.

هـ. سرية المعلومات من قبل بعض مسؤولي البلديات محل الدراسة، حيث عانى الباحث من عدم تعاون مسؤولي المجالس البلدية و أجهزة القضاء في إنجاز البحث.

و. لن أتحدث أخيرا عن الترجمة و ما لقيت فيها من عناء و جهد لأن الإنتقال بين اللغتين الإنجليزية و الفرنسية من جهة و اللغة العربية من جهة أخرى، هي عملية مرهقة في مجال

التقنيات الحديثة للرقابة المالية، الأمر الذي هدد دوماً بأن تقود الترجمة حيناً إلى الغموض و حيناً آخر إلى قلة الأمانة في تبليغ المعلومة.

8. حدود البحث:

سوف يتعرض الباحث في هذه الدراسة لرقابة الاجهزة الخارجية الممثلة بمجلس المحاسبة و اجهزة وزارة المالية المتمثلة في المفتشية العامة للمالية و المراقب المالي و كذلك المحاسب العمومي. أما الرقابة الداخلية فسيتم التطرق إليها من خلال دور المجلس البلدي. و بذلك فان هذه الدراسة تستثني الرقابة الوصائية المتمثلة في رقابة وزارة الداخلية و الوالي و رئيس الدائرة.

أ. الحدود الزمانية:

يغطي البحث الفترة من العام 2004 حتى العام 2014 م و ذلك للاعتبارات التالية:

- تشمل هذه الفترة عهدين انتخابيتين للمجالس البلدية.
- الطفرة الكبيرة في الموارد المالية المخصصة للبلديات بسبب البرامج الإنمائية الخماسية.
- ظهور التعددية الحزبية في البلديات بشكل جلي بعد العشرية السوداء و هرولة كل من يريد الترشح للمجالس البلدية بدون شروط فعالة.
- ازدياد حالات الاعتداء على المال العام بشكل كبير.

ب. الحدود المكانية:

تم تطبيق البحث على عدد من بلديات ولاية باتنة تشكل أغليبتها مراكز الدوائر بالولاية [□]

ج. الحدود الموضوعية:

هناك اتجاهان لدراسة موضوع الرقابة المالية.

الإتجاه الأول ويركز على إجراءات الرقابة المالية المتبعة في مراقبة العمليات المالية المتعلقة بكل من النفقات والإيرادات بينما تركز دراستنا على الإتجاه الثاني الذي يتعلق بتشخيص دور أجهزة الرقابة المالية على البلديات و محاولة معرفة نقاط القوة و الضعف في هذه الأجهزة.

9. مصطلحات الدراسة:

يكون للكلمات والمصطلحات التالية حيثما وردت في هذه الدراسة المعاني المخصصة لها أدناه

ما لم تدل القرينة على غير ذلك.

[□] - أنظر ملحق رقم 1

▪ الرقابة المالية:

و لها نفس معنى المراقبة المالية أو الرقابة على المال العام. و تدل على التأكد من مطابقة التصرفات المالية للقوانين السارية المفعول بالإضافة إلى سلامتها من وجهة نظر الإدارة المالية.

▪ الرقابة المالية الداخلية:

و تدل على المصالح التي توكل إليها مهام الرقابة الداخلية للتصرفات المالية داخل البلديات.

▪ الفرق بين الموازنات والميزانية:

يجب الإشارة هنا أننا لا نفرق بين مصطلحي الموازنة والميزانية في هذا البحث و يستعمل أي منهما للدلالة على نفس الشيء.

▪ الانتوساي: Intosai وهي المنظمة العالمية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة.

(Intosai: International organization of state audit institutions)

▪ الأربوساي: Arabosai وهي المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة

(Arabosai :Arab organization of state audit institutions)

▪ تستعمل عبارات الهيآت المحلية والجماعات المحلية للدلالة على نفس الشيء في هذا البحث.

▪ إن خضوع البلديات في الجزائر لنفس القوانين المتعلقة بالرقابة المالية جعلنا لا نفرق بين كلمة "البلدية" بصيغة المفرد أو الجمع.

10. الدراسات السابقة:

يورد الباحث على سبيل المثال الدراسات السابقة التالية:

أولا : الدراسات الوطنية (الجزائرية):

1) عباس عبد الحفيظ :

" ❖ تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة: نفقات ولاية تلمسان و

بلدية منصوره ❖ "

مذكرة غير منشورة، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: تسيير المالية العامة. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان - الجزائر. السنة الجامعية: 2011/2012.

من خلال هذه الدراسة حاول الباحث التعرف على أهمية الدور التي تلعبه النفقات العامة ومكانتها في ميزانية الجماعات المحلية و تسليط الضوء على المشاكل التي تواجه الجماعات المحلية في الجزائر لتحقيق فعالية النفقات العامة حيث تم تقسيم تلك المشاكل إلى مشاكل ترجع إلى نوعية الموازنة المستخدمة من طرف الجماعات المحلية و مشاكل ترجع إلى النظام المحاسبي المستخدم و إلى عدم توفر المؤهلات و نقشي ظاهرة الفساد.

و من جهة أخرى، اهتمت هذه الدراسة بالتعرف على إمكانية تطبيق أسلوب موازنة البرامج و المحاسبة على الأداء في إعداد موازنة الجماعات المحلية في الجزائر نظرا لما يحققه من خصائص و مميزات بدلا من أسلوب موازنة البنود الذي لا يوفر للنظام المحاسبي للجماعات المحلية الوسائل الكافية و الوسائل الملائمة في إنتاج المعلومات اللازمة من أجل قياس فعالية النفقات العامة لوحدات الجماعات المحلية.

و توصلت الدراسة في مسعاها إلى أن أسلوب إعداد موازنة البرامج و المحاسبة على الأداء يمكن من تحقيق فعالية النفقات العامة بدرجة توفر المتطلبات اللازمة لتطبيق هذا الأسلوب و تذليل الصعوبات التي تعترض تطبيقها في الجماعات المحلية في الجزائر.

(2) نوار أمجوج:

" **مجلس المحاسبة: نظامه و دوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية** ".

مذكرة غير منشورة، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية و الإدارية، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة ، الجزائر، السنة الجامعية: 2006/2007.

تناول الباحث الموضوع من ناحيتين أساسيتين: الناحية الأولى عضوية و أبرز فيها التطور الذي عرفه الإطار القانوني لهذا الجهاز، أما الناحية الثانية فهي وظيفية و تناول فيها جميع المسائل المتعلقة بوظيفة الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة.

و هدفت دراسة الباحث إلى توضيح الرؤية بشأن العديد من المسائل و القضايا التي تثيرها الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة و وظيفته بعد إصدار قانون جديد ينظم مجلس المحاسبة يتمثل في الأمر رقم 20-95 الذي منح لمجلس المحاسبة صلاحيات شاملة لمراقبة جميع الأموال العمومية، و أعاد كذلك لمجلس المحاسبة اختصاصاته القضائية.

كما هدفت الدراسة أيضا، بشكل أساسي، إلى إبراز طبيعته القانونية ووظيفته و الكشف عن مختلف العوائق الموجودة في تنظيمه و تسييره و تلك الناتجة عن المحيط الذي يعمل فيه، و من ثم المساهمة بآراء لتفعيل دور هذا الجهاز و إعطائه المكانة التي يستحقها كهيئة عليا للرقابة المالية اللاحقة.

و توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج تمثلت أساسا في أن مجمل الاختصاصات المخولة لمجلس المحاسبة، تبدو من الناحية النظرية كافية بأن يمارس دورا هاما في حماية الأموال العمومية والمساهمة في تحسين تسييرها. لكن في الواقع، فإن مجلس المحاسبة، وبالرغم من الإصلاحات المتتالية التي عرفها، فإنه دوره لم يرق بعد لبلوغ مستوى راق من التصور. فالشفافية التي يسعى إلى تحقيقها في تسيير الأموال العمومية، والفعالية التي يرمي إلى ترسيخها في سبيل ترشيد الإنفاق العمومي ما هي إلا تصور ذهني تقابلها على أرض الواقع ممارسات تناقضها وتفرغها من محتواها، وهو ما يفسر إذا محدوديته.

أما توصيات الباحث فتمثلت في انه مهما تكن طبيعة الإصلاحات التي يمكن تصورها لتفعيل دور جهاز المحاسبة فإنها تبقى عديمة الفعالية إذا لم تجد السبيل إلى تجسيدها على أرض الواقع، وهذا يتطلب توفر إرادة سياسية حقيقية لتكريس الديمقراطية في التسيير، وبلوغ المجتمع درجة عالية من النضج السياسي التي تسمح له ببناء دولة القانون.

3) Rezika Amari.

«Contribution a l'analyse financière des budgets communaux de la wilaya de Tizi-Ouzou : Un instrument de maîtrise et de rationalisation des finances locales»

"مساهمة في التحليل المالي لميزانيات بلديات ولاية تيزي وزو : أداة للتحكم في المالية المحلية و ترشيدها "

Mémoire de magister, non publié, faculté des sciences économiques, gestion et sciences commerciales, université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, année, 2010.

قسمت الباحثة رسالتها إلى جزئين رئيسيين تضمن كل منها فصلين متكاملين، حيث تناول الجزء الأول واقع المالية المحلية من الناحيتين النظرية و الواقعية، بينما تناول الجزء الثاني دراسة إمكانية تطبيق أداة حديثة في التسيير العمومي و المتمثلة في التحليل المالي و ذلك من خلال دراسة تطبيقية لمالية بلديات ولاية تيزي وزو (20 بلدية). و قد اختتم البحث بمجموعة من النتائج و التوصيات المتعلقة بتطبيق أداة التحليل المالي لمالية بلديات تيزي وزو، تمثلت أبرزها في أن البلديات محل الدراسة، تتميز

بمجموعة من المعوقات و المحددات التي لا تسمح بتطبيق أداة التحليل المالي من اجل التحكم و ترشيد إدارة المالية المحلية في البلديات المعنية بشكل خاص و البلديات الجزائرية بشكل عام بسبب تشابهها في القوانين التي تخضع لها و المتعلقة بإدارة المالية المحلية بالإضافة إلى معوقات نقص الكفاءات المؤطرة لعملية الإدارة المالية للبلديات. و من جهة أخرى، أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات تمثلت أبرزها في ان نجاح تطبيق أداة التحليل المالي يكمن في ضرورة إلزام البلديات بتطبيقها مع ضرورة إرفاقها بجملة من المرفقات المتمثلة في توفير الموارد البشرية المؤهلة و الموارد المادية و التنظيمية الضرورية لذلك. فهذه الموارد تعتبر أكثر من ضرورية من أجل التحكم في الإدارة المالية للجماعات المحلية في الجزائر و ترشيدها.

(4) إبراهيم بن داود :

﴿الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري﴾

مذكرة غير منشورة، مقدمة لنيل شهادة الماجستير، فرع الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، السنة الدراسية 2002/2003.

تناول الباحث الموضوع في فصلين: الفصل الأول حول مسار النفقات العامة و أوجه الرقابة عليها، أما في الفصل الثاني فتناول فيه أنظمة الرقابة المالية على النفقات العامة و أساليب الرقابة الداخلية منها و الخارجية في التشريع الجزائري.

و تناول الباحث في رسالته موضوع الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية و التشريع الجزائري و أوضح فيه أن الدراسة المقارنة تبين أن الرقابة المالية التي كانت في العهد الإسلامي و التي باشرتها الدواوين المختلفة، أحكمت الرقابة على موارد بيت المال و مصارفه، و إن كان لهذه الأجهزة مقابلها في الدولة الحديثة إلا أن فاعلية و ثمار الرقابة بينهما مختلف تماما.

و اختتم الباحث رسالته بمجموعة من النتائج أوضح فيها أن المبادئ السوية التي تحكم مالية الدولة و الرقابة عليها على الخصوص وفقا للمنظور الإسلامي، تقوم على مبادئ و أسس أوردها القرآن الكريم و السنة المطهرة، و أن هذه المبادئ تتسم بصلاحياتها لكل زمان و مكان و إن كان هذا لا يمنع من تطبيق بعض النظم الوصفية و الحلول المالية التي أقرها مجتهدو الأمة تطبيقا لتلك المبادئ الثابتة .

ثانياً: الدراسات العربية:**1) حمدي سليمان قبيلات:****﴿ الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية - دراسة تطبيقية ﴾**

رسالة دكتوراه منشورة، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. -1998 .

تناولت الدراسة موضوع الرقابة الإدارية والمالية علي الأجهزة الحكومية في المملكة الأردنية بهدف إظهار مدى فاعلية وكفاءة الرقابة الإدارية والمالية علي الأجهزة الحكومية في الأردن والتعرف علي الأجهزة التي تقوم بعملية الرقابة بشقيها الإداري والمالي وذلك من خلال تقسيمها إلي نوعين:-

- النوع الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الإدارية.

- النوع الثاني: الأجهزة المختصة بالرقابة المالية.

وقد أتبعَت الدراسة أسلوب تحليل النصوص القانونية التي تحكم عملية الرقابة الإدارية والمالية علي الأجهزة الحكومية في الأردن، حيث تم التعرف علي كيفية إنشاء أجهزة الرقابة الإدارية و المالية في الأردن و تكوينها وارتباطها القانوني وعلاقة بعضها ببعض الآخر، كما تم التعرف علي اختصاصات هذه الأجهزة و مسؤولياتها الرقابية، و وسائل ممارسة هذه الاختصاصات. و تطرقت الدراسة إلى عدد من المعوقات التي تعترض أجهزة الرقابة الإدارية و المالية في الأردن في ممارستها لمهامها و أدائها لواجباتها. وأهم هذه المعوقات ضعف التشريعات التي تحكم عمل هذه الأجهزة وقصورها عن مواكبة المفاهيم الحديثة في مجال الرقابة الإدارية والمالية، وقصورها عن مثيلاتها في الدول الأخرى، وعدم تمتع إدارات هذه الأجهزة وموظفيها بالحصانة الكافية لأداء واجباتهم علي أكمل وجه، مما يضعف من أداء هذه الأجهزة ويقلل من شأنها، إضافة الي نقص الكوادر الوظيفية المؤهلة للعمل في مجال الرقابة الإدارية و المالية في هذه الأجهزة و ضعف التجاوب و التعاون من قبل مختلف الوزارات و الدوائر الحكومية الخاضعة لرقابة هذه الأجهزة في المملكة الأردنية.

و قد توصلت الدراسة إلى عدد من التوصيات منها:

أ. ضرورة تعديل التشريعات التي تحكم عمل هذه الأجهزة الرقابية بحيث ترفع من أدائها و

تطور عملها الرقابي نحو الأفضل، و بما يتلاءم مع التطورات الحديثة في مجال الرقابة

الإدارية والمالية.

- ب. التنسيق بين أجهزة الرقابة الإدارية والمالية بحيث يزال التداخل بين هذه الأجهزة في الاختصاصات و الازدواج في العمل.
- ج. ضرورة إيلاء أجهزة الرقابة الإدارية و المالية اهتمام أكبر من قبل السلطات العليا بما يعزز دورها و يفعل عملها في مجال الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية في المملكة الأردنية.

(2) الحسني صادق و خرابشة عبده :

﴿ متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء ﴾

بحث منشور، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، المجلد السابع والعشرون سنة 2000. و تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء، خاصة و أن الاهتمام الأكثر في أغلب الأجهزة العليا للرقابة لا يزال منصباً على الرقابة المالية "التقليدية" و هذا عكس ما يحدث في الأجهزة الرقابية لبعض الدول المتقدمة التي ينصب على رقابة الأداء، و لقد هدفت الدراسة إلى تحقيق عدة متطلبات تحتاجها أجهزة الرقابة المالية العليا و خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها:

- أ. حاجة الأجهزة العليا للرقابة لبعض العوامل الاستراتيجية الهامة، كتحديد الأهداف المتعلقة بإدخال و تطوير رقابة الأداء، و وجود صلاحيات رقابية واضحة و مستوى جيد من الإمكانيات المتطورة للأجهزة العليا للرقابة للتنفيذ الناجح لرقابة الأداء.
- ب. حاجة الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية إلى نقلة نوعية و كمية لمسايرة السابقين في تأهيل هذه الأجهزة للقيام بمهام رقابة الأداء على أفضل وجه، و العمل على التطوير المستمر، مما يتطلب الفرص التدريبية، و تنمية قدرات موظفي الأجهزة الرقابية و إكسابهم المهارات اللازمة.
- ج. حاجة الأجهزة العليا للرقابة الاستقلال المتمثل في استقلال رئيسة و استقلال الإطار الرقابي الفني عن طريق النص صراحة و وضوح في الدستور بكل أشكال الاستقلال "المالي، العضوي، الوظيفي".

3) عمار محمد حامد

﴿ دور نظام الرقابة الداخلية في حماية الأموال العامة ﴾

رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2001. هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية و حالات التلاعب في الأموال العامة في محاوله للتعرف علي الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في حماية الأموال العامة من الغش و التزوير و الاختلاس و سوء الاستخدام من خلال تحليل بعض حالات التلاعب في الأموال العامة، و تحديد مسبباتها، و مدى ارتباط تلك المسببات بنظام الرقابة الداخلية نفسه و تطبيق إجراءات النظام و اقتراح الأساليب و الوسائل و الإجراءات اللازمة لتدعيم النظام للتقليل من حدوث تلك المسببات. و قد أبرزت الدراسة الأساليب والأدوات و الوسائل و الإجراءات التي يمكن الاعتماد عليها في ظل مفهوم الرقابة الداخلية لتوفير أساس سليم للرقابة وحماية المال العام.

و قد خرجت الدراسة بالعديد من النتائج أهمها:

- أ. إن الرقابة الداخلية على المال العام أمر لا غنى عنه للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.
- ب. إن التطور الناجم عن تطور المفاهيم الاقتصادية انعكس على أهداف الرقابة الداخلية فجعلها تتجه نحو رقابه الكفاية والفعالية.
- ج. يجب أن يكون هناك تكامل بين الرقابة الداخلية و الرقابة الخارجية، و ذلك لتنسيق أعمال الرقابة علي مختلف مستوياتها و أنواعها و أشكالها و ظروف ممارستها كأدوات تخدم السلطتين التشريعية والتنفيذية.
- د. النظام المحاسبي الحكومي يعتبر أحد الأدوات التي يمكن أن تستعين بها الإدارة لتنفيذ برامجها بصورة فعالة باستخدام الأموال العامة استخداماً أمثل، كونه يوفر المعلومات الأساسية لعمليات التقييم والتحليل والتخطيط والرقابة.

كما خرجت الدراسة بعدد من التوصيات و أهمها:

- أ. ضرورة تطوير النظم المحاسبية بما في ذلك نظم الرقابة الداخلية، و دعم الأجهزة المحاسبية و الأجهزة القائمة على تطبيق الرقابة الداخلية.
- ب. وضع خطة لتدريب المحاسبين العاملين في كل من ديوان الحسابات و إدارة المراجعة الداخلية بوزارة المالية تكفل تزويدهم بأحدث الأساليب المحاسبية و الرقابية و أكثرها كفاءة.

ج. إنشاء وحدات للمراجعة الداخلية في المصالح و الهيئات العامة و المؤسسات التي لا توجد فيها هذه الوحدات ودعمها بالكفاءات ذات المستوي العالي.

(4) أمل علي محمد

﴿ الرقابة المالية و ديوان المحاسبة، مجلس الأمة، الكويت ﴾

مجلة الأمة، ماي، 2001، الكويت

اهتمت الدراسة بتقييم الأداء الرقابي و الفني لديوان المحاسبة في الكويت من الناحية القانونية و الفنية و التنظيمية و السياسية. و تطرقت الدراسة للأعمال الرقابية التي قام بها الديوان على مدى السنوات الثلاث 1996-1997-1998 م، كما ركزت الدراسة على أنواع الرقابة المالية و أهدافها كمدخل نظري للدراسة.

و تعرضت الدراسة لظروف نشأة ديوان المحاسبة و أساليبه الرقابية و اختصاصاته، و الآليات التي يباشر من خلالها تلك الاختصاصات. و أوضحت الدراسة علاقة ديوان المحاسبة بكل من مجلس الأمة و وزارة المالية و الاقتصاد، و إدارة الفتوى و التشريع، و ديوان الخدمة المدنية، و لجنة المناقصات المركزية.

و خلصت الدراسة إلى أن ديوان المحاسبة الكويتي يمارس مزيجاً من الرقابة الخارجية (القضائية) و الرقابة اللاحقة، مع وجود حيز محدود من الرقابة السابقة، أي التي تسبق الصرف و ذلك فيما يتعلق بالمعاملات التي تصل قيمتها إلى مائة ألف دينار كويتي أو أكثر.

كما خلصت الدراسة أيضاً إلى أن رقابة ديوان المحاسبة الكويتي هي رقابه شامله جامع لكافة المصروفات العامة بالدولة. وفي هذا الشأن فقد خول القانون للديوان اختصاصات الكشف عن كل مصادر الهدر و الإسراف، أو الاختلاس، أو الإهمال. كما أجاز له اقتراح وسائل العلاج لكل ذلك. و أخيراً أكدت الدراسة على دور الديوان في الحفاظ على المال العام، و أن القانون أحاطه بكل ما يحتاجه من ضمانات حتى يؤدي مهامه بكفاءة عالية.

(5) أكرم إبراهيم حماد

﴿ تفويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي - دراسة مقارنة ﴾

رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزيرة، السودان. 2003 .

تناولت الدراسة مفهوم الرقابة المالية و أهدافها و أنواعها و أساليبها، و المقومات الأساسية التي تركز عليها و التي من خلالها يمكن الحكم على فعالية نظام الرقابة المالية. و تعرضت الدراسة إلى الرقابة المالية في ظل التقنية الحديثة، حيث تناولت استخدام الحاسوب في العمل الرقابي، و استخدامه في أجهزة السلطة الفلسطينية. كما هدفت الدراسة إلى التعرف على تطبيق المؤسسات الحكومية في السلطة الفلسطينية لرقابة الأداء و المقومات التي يجب أن تتوفر في هذه المؤسسات لتطبيقها.

و قد توصلت الدراسة إلى مجموعه من النتائج و التي منها:

أ. ضعف الأداء الرقابي في المؤسسات الحكومية الفلسطينية و الذي كان له مردود سلبي علي كل جوانب العملية الرقابية في كافة مؤسسات السلطة الفلسطينية.

ب. إن الأجهزة الرقابية في كافة مؤسسات السلطة الفلسطينية ينحصر عملها فقط في الرقابة المستمرة، و اللاحقة و لا تمارس الرقابة المسبقة إلا في أضيق الحدود، و على بعض العمليات مركزية الصرف، أما الرقابة الشاملة فتمارس من خلال تطبيق الرقابة اللاحقة.

و تمثلت أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة في الآتي:

أ. في المجال السياسي: تكثيف الجهود لتحقيق الحرية والاستقلال للشعوب التي تعاني من الاحتلال، إذ أن إغلاق الحدود من قبل سلطات الاحتلال، وكذلك إغلاق المدن ساهم بشكل مباشر في إضعاف النظام الرقابي الفلسطيني.

ب. في المجال الاقتصادي: ضرورة سعي السلطة الفلسطينية للتحرر من التبعية للاقتصاد الصهيوني وتشجيعها القطاع الخاص، وإقامة المشاريع الإنتاجية لاستيعاب أعداد كبيره من الأيدي العاملة الفلسطينية.

ج. في المجال الاجتماعي: تشجيع الرقابة الذاتية وانتماء الموظف للمؤسسة التي يعمل بها. و قد استفاد الباحث من هذه الدراسة في تغطية بعض جوانب دراسته.

6) جعفر عثمان الشريف عبد العزيز

﴿ أثر الرقابة المالية الحكومية في حماية الأموال العامة (دراسة تطبيقية) ﴾

رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، معهد بحوث و دراسات العالم الإسلامي، الخرطوم، السودان، 2008.

هدف هذا البحث الى دراسة نظام الرقابة المالية الحكومية من خلال إطار نظرى متكامل و دراسة أجهزة الرقابة المالية فى جمهورية السودان و بعض الدول العربية للوقوف على دورها الرقابى كما هدف هذا البحث الى بيان اثر الرقابة المالية الحكومية فى حماية الأموال العامة.

إعتمد البحث على المنهج الإستقرائى والإستنباطى فى التعرف على المفاهيم الأساسية للرقابة المالية، وعلى المنهج الوصفى (دراسة الحالة) لبيان اثر الرقابة المالية فى حماية الأموال العامة بمؤسسات القطاع العام.

اشتمل البحث على مقدمة وأربعة فصول ويحتوى كل فصل على ثلاثة مباحث، تناول الفصل الأول الإطار النظرى للرقابة المالية، والفصل الثانى تناول ضوابط الرقابة المالية فى القطاع الحكومى، وتناول الفصل الثالث الأجهزة الرقابية فى جمهورية السودان وبعض الدول العربية، والفصل الرابع تم تخصيصه للدراسة التطبيقية على عدد من مؤسسات القطاع العام. وختم البحث بعدد من النتائج والتوصيات والتي قد تسهم فى ايجاد حلول جذرية للمشاكل المتعلقة بالرقابة المالية فى مؤسسات القطاع العام بجمهورية السودان.

ثالثا: الدراسات باللغات الأجنبية :

1) – Anerud Kelly: “Developing international auditing standards: Cooperation between INTOSAI and the international federation of accountants “.

" تطوير معايير المراجعة الدولية بالتعاون بين المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا الأنتوساي " والاتحاد الدولي للمحاسبين " .

International Journal of Government Auditing. Washington: Oct.Vol 31, Iss 4, p 20, 2004.

و قد هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح أهمية تعاون المنظمات الدولية فى كافة المجالات لما لها من فوائد عديدة فى تطوير المعايير و الأدلة المحاسبية والرقابية الدولية والمتمثل فى هذه الدراسة بمذكرة التفاهم بين المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الأنتوساي) والاتحاد الدولي للمحاسبين لتطوير معايير المراجعة الدولية. وتتميز هذه اللقاءات بتوفير وجهات نظر مختلفة أثناء طرح ومناقشة القضايا

الرقابية الجديدة مما يؤدي إلى تحسين نوعية المعايير والتعليمات وتكمن أهمية المشاركة في أنها ستؤسس معايير وتعليمات ممارسة أفضل ستفيد كلتا القطاعات العامة والخاصة.

2) The Office of Audit General of Norway: Performance audit on public procurement in Norway (2004).

مكتب المراجع العام للنرويج : "مراجعة أداء الإستثمارات الحكومية في النرويج"

من خلال الموقع الإلكتروني (www.nao.org) شوهد بتاريخ 2010/10/06

- و قد هدفت هذه الدراسة إلى تبني مشروع للتدقيق يركز على فاعلية البرامج الحكومية و الأسباب المحتملة لعدم تحقيق أهداف كفاءة البرامج، و قد قام مكتب المراجع النرويجي بدراسة قطاع الاستثمارات الحكومية في مجال التجارة الالكترونية.
- وقد توصلت هذه الدراسة إلى أسباب ضعف فاعلية البرامج في هذا القطاع بالمقارنة مع الأهداف الموضوعية، وبالمقارنة مع تسعة برامج مماثلة، تبين أن اثنين من هذه البرامج قد حققت عائداً عالياً، موضحة أن أسباب انخفاض فاعلية هذه البرامج يرجع إلى الأسباب التالية:
- أ. عدم ارتباط البرامج بالأهداف العليا مما يؤدي إلى صعوبة تحقيق الأهداف لتحسين
- ب. الكفاءة في إدارة الموارد.
- ج. عدم التركيز على التغييرات التنظيمية الضرورية للتجارة الالكترونية (إدارة التغيير) والنقص في الموارد المتاحة.
- د. عدم إيجاد علاقات ارتباط بين المنتجين والمستهلكين.

3) « le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales »,

"مراقبة و تدقيق تصرف الجماعات المحلية"

Rapport du comité sur la démocratie locale et régionale (CDLR)

Préparé par : Juan Santamaria Pastor et Jean-Claude Nemery

Editions du conseil de l'europe, mars 1999,

من خلال الموقع الإلكتروني: www.conseileurope.org شوهد بتاريخ 2013/05/12

تناول المنشور ثلاثة أجزاء رئيسية:

الجزء الأول تمثل في التوصية رقم 12 (98)R المتعلقة بالرقابة على تصرف الجماعات المحلية، في حين تناول الجزء الثاني تقرير لجنة الديمقراطية المحلية و الجهوية حول مراقبة و تدقيق تصرف الجماعات المحلية، أما الجزء الثالث فتناول ثمانية تقارير تتعلق بتجارب عدة بلدان أوروبية حول نفس الموضوع.

و هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة ما بين مختلف المستويات الحكومية المراقبة لتصرفات الجماعات المحلية و إلى الرقابة التي تمارس على تصرفات الجماعات المحلية من طرف المحاكم أو من طرف الأجهزة المستقلة من جهة بالإضافة إلى التقارير الداخلية ما بين مختلف مصالح الجماعة المحلية. و ختمت الدراسة بمجموعة من التوصيات للدول الأوروبية فيما يتعلق بأنظمة الرقابة و أشكالها و اجراءاتها و مدى شموليتها لتصرفات الجماعات المحلية.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

- ركزت أغلب الدراسات السابقة على دراسة الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة في بعض الدول العربية، و مدى تحقيقها للأهداف التي أنشئت من أجلها سواء في المؤسسات الحكومية، أو المؤسسات الأخرى الخاضعة للرقابة، و تحديد معوقات الرقابة المالية بها و معرفة أسبابها، و اقتراح الوسائل و الحلول القانونية و الإدارية للحد منها بهدف صون المال العام و حمايته، أما فيما يتعلق بالدراسات المعدة في الجزائر، فإنها ركزت على الرقابة من جوانب مختلفة متمثلة في الرقابة المالية على النفقات العامة بشكل عام، و بيان السبل الكفيلة بتفعيل تلك الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بنفقات البلديات، أو بعض الدراسات الأخرى التي إهتمت بالجانب القانوني للرقابة و أخرى اهتمت بدراسة الفروقات بين النظم الرقابية في الوقت المعاصر و النظم الرقابية في الإسلام و دراسة أوجه الاتفاق و الاختلاف بين الفكرين لدراسة الجدوى الحقيقية لكل نوع منها.
- أما ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، هو تناولها لموضوع جديد يتعلق بتقييم الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من منظور مالي عن طريق إبراز دورها و مدى تحملها لمسئولياتها في الرقابة المالية على البلديات و العمل على تطوير أدائها و زيادة

فاعليتها و كفاءتها في إحكام الرقابة على المال العام في البلديات إلى جانب التطرق لمعوقات الرقابة المالية و كيفية مواجهتها، بينما ركزت بقية الدراسات في غالبيتها على مراقبة المال العام على المستوى الكلي أي على مستوى الدولة ككل.

كما حاولت هذه الدراسة تقييم الدور الرقابي لأجهزة الرقابة المالية على البلديات من وجهة نظر مالية بحتة و بالتالي تفادي طغيان الجانب القانوني الذي يميز أغلب الدراسات الوطنية، بالإضافة إلى دراسة أسباب ضعف نظم الرقابة المالية الداخلية المعمول بها في البلديات الجزائرية.

و بذلك يمكن القول، أنه، حسب علم الباحث، لا يوجد من بين الدراسات السابقة من يتناول

فعالية و كفاءة أجهزة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من أجل تفعيل ا
لرقابة المالية و تحقيق الإستخدام الأمثل للموارد المالية في البلديات.

الفصل الثاني

ماهية الرقابة المالية و أهدافها و أنواعها

تمهيد:

يستخدم مفهوم الرقابة في مجالات عديدة للدلالة على معاني مختلفة فيستخدمها علماء النفس مثلا للإشارة إلى السيطرة أو التحكم في طرف آخر كما تستخدم في المجال العسكري للإشارة إلى عملية التحكم في الأسلحة النووية...إلخ. أما في مجال الإدارة، تكتسي الرقابة باعتبارها وظيفة إدارية، أهمية خاصة حيث تهدف إلى ملاحظة و قياس الأداء و لمعرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا، و لذلك فإن الهدف في هذا الفصل هو إعطاء نظرة شاملة لبعض المفاهيم المتعلقة بالرقابة نظرا لما لها من أهمية في تحديد الهدف من الدراسة أولا و كيفية المعالجة ثانيا. و لتحديد هذه المفاهيم فإننا سنتطرق في هذا الفصل لماهية الرقابة المالية على المال العام و أهداف هذه الرقابة و صورها المختلفة و ذلك في ثلاثة مباحث على النحو التالي:

- **المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية و أهميتها.**
- **المبحث الثاني: أهداف الرقابة المالية و وسائلها و خطواتها الأساسية.**
- **المبحث الثالث: أنواع الرقابة المالية.**

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية وأهميتها

لقد أصبح جليا و واضحا مدى أهمية الرقابة بشكل عام، و الرقابة المالية بشكل خاص، في حياة الشعوب و الدول على حد سواء. فالرقابة تحتل مكان الصدارة في العملية الإدارية برمتها، و تعد في هذا السياق، أهم عناصر تلك العملية، حيث يجب تنظيمها بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير و توجيه عمل كافة الإدارات المختلفة، و يتجسد هذا التنظيم من خلال السند القانوني الذي يحكم عملية الرقابة. و من أجل تحقيق بعض الغايات التي نصبو إلى تحقيقها في هذا الفصل، فإن الهدف في هذا المبحث يتمثل في تحليل مفهوم و ماهية الرقابة التي تعتبر أحد أعمدة الإدارة الحديثة من خلال المطالب التالية.

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن الرقابة المالية على المال العام

يمكن رد جذور الرقابة إلى زمن بعيد، حيث استمدت نشأتها من حاجة الإنسان منذ القدم إلى التحقق من صحة العمليات التي يتم إنجازها، و لذلك فقد تم الإحتفاظ على مر العصور بالسجلات نظرا لفوائدها العديدة، فاحتفظ المصريون القدامى بسجلات بينت كميات الحبوب التي كانت ترد إلى مخازن الدولة و الكميات التي تصرف منها كما احتفظ الإغريق و الرومان بسجلات مماثلة و منتظمة¹. و بالرغم من أن هذه السجلات لم تكن تمثل نظاما متكاملًا بالمعنى الذي نعرفه اليوم، إلا أنها كانت تفي بالحاجة في ذلك الوقت. كما أن هناك الكثير من الشواهد في الحضارات القديمة ما يثبت أن الحكومة المركزية كانت تفوض سلطة جباية الضرائب العينية و النقدية لمجموعة من الموظفين و لرقابة تصرفات هؤلاء ألزمتهم الحكومة بمسك سجلات معينة لإثبات حركة جباية الضرائب و عينت مراقبين متخصصين لفحص هذه السجلات و التأكد من سلامتها.

و بمرور الزمن، أخذت الرقابة تتطور تبعا للتطورات الإقتصادية و حاجات المجتمع، فقد إتسع نطاقها و أصبحت رغبة رؤساء القبائل و الجماعات و أصحاب المال في بسط رقاباتهم على الذين يقومون بعملية التحصيل و الدفع و الإحتفاظ بالمواد و الأموال كبيرة. و هذا ما أدى إلى زيادة الإهتمام

¹ - محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام : المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن الطبعة الأولى، 2000، ص164

بالرقابة و إبراز مدى الحاجة الماسة لها بمرور الزمن و اتسع نطاقها و أصبحت تشمل مجالات عديدة مثل الرقابة على الإنتاج و الرقابة على المخزون و الرقابة المالية... إلخ.

و الرقابة المالية، التي هي موضوع بحثنا باعتبارها مجالا من مجالات الرقابة، لها دورها الرئيسي في تنظيم المجتمعات و المؤسسات نظرا لأن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة فعالة و منظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر إلى المقومات المتكاملة. و تزداد أهمية الرقابة المالية أكثر فأكثر عند إرتباطها بالأموال العمومية و ذلك بسبب التدخل المستمر للدولة و أخذها على عاتقها مختلف جوانب التنمية في البلاد، و بذلك يمكن القول، أن نشأة الرقابة المالية على الأموال العمومية ترجع إلى نشأة الدولة و ملكيتها للمال العام و إدارته نيابة عن الشعب. و مع تطور وظيفة الدولة و اتساع نشاطها من المحافظة على الأمن الداخلي و الخارجي و إقامة العدل إلى التدخل في مختلف نواحي النشاط الإقتصادي و ازدياد حجم المال العام المتداول، كل هذا تطلب المزيد من الرقابة المالية التي تكفل المحافظة على هذا المال العام و حمايته¹.

و إذا كان العديد من الباحثين يرجعون تطور الرقابة المالية إلى الدول الغربية خاصة بعد الثورة الصناعية في أوروبا، فإن التاريخ الإسلامي حافل بالسجلات المتعلقة بنشأة و تطور الرقابة التي أخذت أنماطا متنوعة و على رأسها الرقابة المالية على الأموال العمومية منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية حيث كانت تعرف بالحسبة. و ينبع حرص الإسلام على المال عموما و على أموال الدولة خصوصا نظرا لما للمال من أهمية و دوره الحيوي كأداة من أدوات الفتنة من جهة، و النفع العام من جهة أخرى، و لذلك وجب توجيهه نحو الوجهة الصحيحة من أجل خدمة الفرد و المجتمع باستثمارها لتحقيق الرفاهية للمجتمع ككل.

و قد تناول القرآن الكريم في الكثير من آياته و السنة النبوية في الكثير من الأحاديث موضوعي الرقابة و المال نظرا لمالهما من آثار في حياة الأفراد و المجتمعات حيث قال تعالى في كتابه العزيز « إن الله كان عليكم رقيبا » (سورة النساء الآية 1) و كذلك « و كان الله على كل شيء رقيبا » (سورة التوبة الآية 78) كما قال عز وجل في الآية 28 من سورة الأنفال « و اعلموا أن أموالكم و أولادكم فتنة و أن الله عنده أجر عظيم ». أما في السنة النبوية فقد قال عليه الصلاة والسلام « حاسبوا أنفسكم قبل أن تحاسبوا » كما قال حول المال « إن لكل أمة فتنة و فتنة أمتي المال » (رواه الترمذي). أما

¹ - عوف محمود الكفراوي: الرقابة المالية : النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، مصر، الطبعة الثانية، 2002، ص12

بعد وفاة الرسول (ص)، فقد سار خلفه على نفس المنهج، فقد طالب أبو بكر الصديق (رضي الله عنه) عند عودة معاذ بن جبل (رضي الله عنه) من اليمن: « ارفع حسابك و حسابه عن الإيرادات و المصروفات». إلا أن الفترة المالية المتمثلة في فترة عمر بن الخطاب (رضي الله عنه) تعتبر أساس الرقابة المالية في الإسلام، حيث عرفت الرقابة في عهده أوجها بسبب توسع رقعة الدولة الإسلامية و كثرة إيراداتها و نفقاتها، فأنشأ بيت المال (وزارة المالية) و وضع الدواوين لضبط الإيرادات و النفقات العامة و إحكام الرقابة عليها و أوضح السياسة المالية و أدواتها، و بدأت المساءلة المالية بين الخليفة و عماله حيث كان يحسن اختيارهم كما كان يختار الولاة وفقا لمبادئ الأمانة و الكفاءة و أحسن ما قيل في الرقابة على المال العام لمن حوله: « أرأيتم إذا استعملت عليكم خير من أعلم، ثم أمرته بالعدل أكنت قضيت ما علي؟ قالوا: نعم، قال: لا حتى أنظر في عمله أعمل بما أمرته أم لا؟»¹.

كما عرفت فترة عمر بن عبد العزيز (رضي الله عنه) في عهد الأمويين بامتدادها لمبادئ الرقابة المالية التي أرساها عمر بن الخطاب (رضي الله عنه) حتى أنه بسبب التحكم في إيرادات و نفقات الدولة لم يجد من يأخذ الزكاة من أفراد الرعية. و بذلك تطورت الرقابة المالية حسب حاجة الدولة و ظروفها الإقتصادية و الإجتماعية و المالية و انهارت هذه الأسس بانهيار الدولة الإسلامية و تشتتها و عدم رعاية الراعي للرعية و انتشار الفساد و الإستبداد.

أما في أوروبا، باعتبارها مهذا لتطور الرقابة المالية الحديثة، و نتيجة لتطور المعاملات التجارية محليا و خارجيا، فقد عرفت الرقابة المالية منذ القرن الخامس عشر ميلادي تطورا كبيرا خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة و ظهور نظام القيد المزدوج، حيث نشأت الحاجة للتأكد من دقة البيانات المسجلة في السجلات و مطابقتها للواقع خصوصا و أن إستخدام المحاسبة لم يقتصر على المؤسسات التجارية و الصناعية فقط بل امتد إلى هيئات أخرى متعددة كالهياآت الحكومية و المنظمات الإجتماعية. .. إلخ². و قد ازدادت تلك الحاجة نتيجة اتساع حجم المؤسسات و تدخل الدولة أكثر فأكثر، مما تطلب نظام رقابة فعال في مختلف المجالات و بالأخص في المجال المالي و ذلك بهدف الحفاظ على الأموال من مختلف أشكال السرقة و التلاعب و الإسراف.

¹ - محمد سويلم: إدارة المصارف التقليدية والمصارف الإسلامية، مدخل مقارن، دار الطباعة الحديثة، القاهرة، مصر، 1987، ص129.

² - خالد أمين عبد الله: تدقيق الحسابات-الناحية العملية -دار وائل للنشر عمان، الأردن، 2000، ص14

و لقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان الرقابة المالية في فينيسيا بإيطاليا¹ عام 1581م حيث تأسست كلية " Roxonatti " للرقابة المالية ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة. و في بريطانيا، ارتبط مفهوم الرقابة المالية، كمفهوم علمي حديث، ارتباطا وثيقا بوجود الدولة الحديثة و وجود برلمان قوي منتخب من طرف الشعب. فقد كان الصراع قائما بين البرلمان كممثل للشعب و الملك كممثل للسلطة و الذي كان يسعى دوما لتحرير نفسه من القيود التي يضعها البرلمان خاصة فيما يتعلق بفرض الضرائب. و قد ظل الصراع قائما حتى عهد الملك شارل الأول، أين استطاع البرلمان الإنجليزي عام 1628م، أن يفرض على الملك إعلان وثيقة الحقوق التي تنص على ضرورة الموافقة المسبقة للبرلمان على فرض جباية أية ضريبة مقترحة².

و في القرن الثامن عشر، و بعد الثورة الفرنسية عام 1789م، التي نتج عنها تطور كبير في الحياة الإقتصادية، تطورت الرقابة المالية لتصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة و ممارسة الرقابة على السلطة التنفيذية في جباية الضرائب و إنفاق الأموال العامة³.

و قد تطورت الرقابة المالية في القرن التاسع عشر و أهم ما ميزها هو بروز أجهزة الرقابة المالية إلى الوجود بشكل أكبر و على رأسها مجلس المحاسبة الفرنسي عام 1807م الذي أسندت إليه مهمة الرقابة المالية على الأموال العامة و مراقبة المحاسبين العموميين. أما في القرن العشرين، و مع إتساع نشاط الإدارة، أصبحت الرقابة بشكل عام و الرقابة المالية بشكل خاص، ركنا من أركانها تحتل مكانا هاما بين وظائف الإدارة الأخرى كالتخطيط و التنظيم و التوجيه حيث يرتبط كل منها بالآخر ارتباطا وثيقا، فلم تعد الرقابة المالية تقتصر على كشف الأخطاء و حالات الغش و النهب للمال العمومي، بل امتدت إلى مراقبة الأداء للتحقق من مدى ملائمة النتائج المحققة للأهداف المخططة سابقا⁴.

و كنتيجة لهذا التطور سواء في مجال الإدارة أو في مجال تدخل الدولة، فقد تشكلت أجهزة رقابية و منظمات جهوية و دولية للرقابة المالية، فلا تكاد تخلو دولة اليوم من جهاز للرقابة المالية تتمثل مهمته أساسا في مراقبة تسيير الأموال العامة و المحافظة عليها من النهب و التبذير. و لم تتخلف الجزائر عن غيرها من الدول في هذا المضمار، حيث أنشأت مجلس المحاسبة لأول مرة في تاريخها بعد الإستقلال و ذلك بتاريخ 1975 و تمثلت مهمته الأساسية في التأكد من أن الأموال العامة تنفق حسب الخطط الموضوعة و أن الإدارة استطاعت المحافظة على الأموال التي وضعت تحت تصرفها.

¹ - خالد أمين عبد الله: مرجع سابق، ص 20.

² - عقلة محمد يوسف المبيضين: " النظام المحاسبي الحكومي و ادارته "، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999، ص 116.

³ - محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام، مرجع سابق، ص 164

⁴ - عوف محمود الكفراوي: الرقابة المالية في الإسلام، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، القاهرة، مصر، 1997، ص 17

أما على الصعيد الجهوي و العالمي، فقد ظهرت منظمات جهوية و عالمية للرقابة المالية تضم العديد من الدول و على رأسها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الإنكوساي INTOSAI) و فروعها في مختلف القارات و الجهات مثل المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة (الأرابوساي ARABOSAI) و(الإنكوساي INCOSAI) في أوروبا و(الآسياساي ASIASA) في آسيا. ..إلخ. و تعمل المنظمة العالمية للرقابة المالية بالتنسيق مع المنظمات الجهوية والقارية و بالتعاون أيضا مع أجهزة الرقابة المالية أو دواوين المحاسبة في مختلف الدول على نشر و تحسين مبادئ الرقابة المالية في مختلف الدول لتحقيق الإستخدام الأمثل للموارد المالية و ترشيد الإنفاق.

المطلب الثاني: تعريف الرقابة

للقوف على تعريف الرقابة المالية، لا بد من تحديد مفهوم الرقابة لغة أولا ثم تحديد الرقابة إصطلاحا ثانيا ثم تحديد تعريف الرقابة المالية كصورة من صور الرقابة أخيرا.
أولا: تعريف الرقابة لغة:

وردت كلمة " الرقابة " في اللغة العربية بمعان عدة نذكر منها:

1. الحراسة و الملاحظة: فالرقابة مشتقة من فعل راقب، و راقبه أي حرسه و لاحظته، و يقال راقب الله في عمله أو في أمره أي خافه و خشيه¹.
2. الإشراف: إرتقب، أشرف و علا و المرقب أو المرقبة هو الموضع المشرف يرتفع عليه الرقيب، و ارتقب المكان معناه علا و أشرف².
3. الحفظ: فالرقيب من أسماء الله تعالى و تعني الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء و منه قوله تعالى: « إن الله كان عليكم رقيبا » (سورة النساء، آية رقم 1) أي حفيظا لأعمالكم مطلع عليها³.
4. الإنتظار: فارقيه تعني انتظره و ترصده، و الترقب هو الإنتظار.

¹ - عبد السلام هارون وآخرون : المعجم الوسيط ج1، ط2 دار المعارف القاهرة، مصر، 1973، ص 364
² - جمال الدين محمد بن منظور: لسان العرب، ج2، دار صادر للطباعة والنشر، ط2، بيروت، 1975 ص 424
³ - عبد الله محمد القرطبي : الجامع لأحكام القرآن ج5، ط3 دار الكتب المصرية، 1967، ص7

مما سبق يتبين أن الرقابة في اللغة تعني الحراسة و الملاحظة و الإنتظار و الإشراف و بذلك فهي تعني حراسة الشيء و المحافظة عليه و صونه من الإهمال و التبذير و النهب، كما تعني الإحتياط و الإحتراز و التأكد.

ثانيا: تعريف الرقابة اصطلاحا

لقد تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام و تنوعت بحسب الزاوية التي ينظر إليها، و لذلك يقتضي الأمر في البداية تحديد معنى الرقابة بكل دقة و وضوح لأنها تستعمل عادة في مفهومها الواسع جدا، فعلماء النفس مثلا يمكن أن يستخدموا مصطلح الرقابة عند الإشارة إلى التأثير الذي يحدثه شخص أو مجموعة أشخاص في سلوك شخص أو مجموعة أخرى¹، و لكن هذا المعنى المحدود لكلمة الرقابة لا يكفي لوصف أو تحديد كل العناصر التي يجب أن تتوفر في الرقابة الجيدة، كما أنه لا يمكن أن تصف بكل وضوح طبيعة و معنى الرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، كما أنه يمكن أن تستعمل كلمة الرقابة للدلالة على الرقابة البرلمانية أي رقابة البرلمان على أعمال الحكومة أو للإشارة إلى الرقابة التسلسلية حيث تعني ممارسة الرئيس سلطة تسلسلية على المرؤوس، كما يمكن استخدامها من الناحية القانونية حيث تعرف بأنها حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح خطة العمل². إضافة إلى ما سبق، يمكن أن تحمل الرقابة معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود أو قيود معينة تؤدي أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة. أما في الإدارة، و هو مجال اهتمامنا، فإن الرقابة تكتسي معنى أدق حيث توحى فكرة التدقيق أي التأكد من أن شيئا معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة³.

و يعتبر هنري فايول Henry Fayol من أوائل رواد الإدارة التقليدية الذين تناولوا موضوع الرقابة حيث عرفها بأنها⁴: « تتمثل في التحقق مما إذا كان كل شيء يحدث وفقا للخطة الموضوعة و للتعليمات الصادرة و للمبادئ التي تم إعدادها، و من أهدافها توضيح نقاط الضعف و الأخطاء من أجل تصحيحها بغرض منع تكرارها و تشمل عملية الرقابة كل الأشخاص و التصرفات و الأشياء».

أما « هيكس » Hicks و جوليت Gullette فقد عرفا الرقابة بأنها⁵:

¹ -Trewatha & Nempont : **Management Function and behavior**, Revised edition, Busniss Publication, inc, Texas U.S.A.1985.p 201

² - سيد خليل هيكل : " الرقابة على المؤسسات العامة الإنتاجية والإستهلاكية"، منشورات دار المعارف، مصر، 1979، ص 176.

³ - حبيب أبو صقر: " عمليات تنفيذ الموازنة ورقابته"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1981، ص 5

⁴ - Robert Duff et autres : " **Encyclopédie de la gestion et du management**", E.G. M édition., Canada, 1999, p187.

⁵ - عبد المعطي محمد عساف: " مبادئ الإدارة: المفاهيم والاتجاهات الحديثة"، مكتبة المحتسب عمان الأردن، 2000 ص 272.

« العملية التي يمكن أن ترى بها الإدارة أن ما يحدث هو ما كان ينبغي أن يحدث و إن لم يكن كذلك فمن الضروري القيام بالتصحيحات اللازمة ».

أما بيتر دراكر Peter Drucker الذي يلقيه الكثير في الدول الغربية بأنه أب الإدارة الحديثة فقد عرف الرقابة بأنها تعني¹:

« التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة و التعليمات الصادرة و المبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعة و ذلك لغرض الكشف عما يوجد هناك من نقاط الضعف و الأخطاء و علاجها و تفادي تكراره ».

و قد جعل بيتر دراكر الرقابة أحد عناصر أو وظائف الإدارة التي تتضمن التخطيط، التنظيم، إصدار التعليمات، التنسيق و الرقابة. فالرقابة ضرورية و لازمة لكل جهد جماعي أو فردي مهما كان غرضه.

أما الكتاب العرب، فقد تنوعت تعاريفهم أيضاً حسب نظرة كل منهم فقد عرفها محمود عساف بأنها²:

« قياس الأداء و تصحيحه من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت و أن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطريق الصحيح »

أما عوف الكفراوي، و هو أحد المهتمين العرب بالأوائل بالرقابة المالية الحكومية، فقد عرف الرقابة بأنها³:

« الإشراف و المراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة و التأكد من أن الموارد تستخدم وفقاً لما هو مخصص لها. فالرقابة هي عملية متابعة دائمة و مستمرة تقوم بها الجهة الرقابية للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخل الوحدة يتم وفقاً للخطط و السياسات الموضوعة ».

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن معظمها ركز على أمرين أساسيين هما القياس و التصحيح، أي قياس الإنجاز الفعلي بما هو مخطط، و تلافي الفرق الحاصل بينهما بالتصحيح . و بتعبير آخر، يمكن القول أن المعنى الذي تم إعطاؤه للرقابة يتضمن الأنشطة أو العمليات التي تقيس

¹ - Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984. P173

² - عبد المعطي محمد عساف : مرجع سابق ، ص 275

³ - عوف محمود الكفراوي : "الرقابة المالية : النظرية والتطبيق"، مرجع سابق، ص 17

و تقارن الأداء الفعلي مع ما تم تخطيطه للوصول إلى الأهداف المحددة، أي أنها رقابة لاحقة للأداء. و هذا يشير بدون شك إلى المعنى الضيق للرقابة في الإدارة الذي يصف الرقابة بأنها عملية أخيرة منعزلة و منفصلة عن باقي وظائف الإدارة الأخرى و مهمتها الأساسية هي مهمة لاحقة للإنجاز الفعلي حيث تقيسه و تقارنه من أجل اكتشاف الأخطاء المتعمدة و الغير متعمدة و من ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة و هذا ما يشار إليه عموما بالمفهوم التقليدي للرقابة.

و كنتيجة لذلك، فإنه من الخطأ تحديد مجال الرقابة في مجال ضيق هي الرقابة اللاحقة للأداء، فالرقابة في مفهومها الحديث هي وظيفة شاملة تتضمن العديد من الخطوات أو العمليات التي يجب أخذها بعين الاعتبار و التي تمتد فروعها تجاه مختلف وظائف الإدارة الأخرى، و بالأخص وظيفة التخطيط¹. فالرقابة علاقة وطيدة بالتخطيط، حيث تهدف الرقابة أولا إلى المساهمة في وضع الخطط ثم مقارنة الأداء الفعلي و بشكل مستمر مع الخطط الموضوعة سابقا و ثانيا، تحديد فيما إذا كانت الخطط نفسها تحتاج إلى تعديل كنتيجة لعملية المقارنة و ذلك باستعمال التغذية العكسية للمعلومات.

و وفقا لهذا المعنى فإن الرقابة تتضمن مختلف العمليات أو الأنشطة التي تسمح للإدارة بتحديد أهدافها و وضع خططها لتحقيق تلك الأهداف، و كذلك تنظيم العمليات الضرورية لتنفيذ الخطط و الإشراف عليها و من ثم قياس الأداء لتحديد الانحرافات عن الخطط الموضوعة و اتخاذ الإجراءات التصحيحية أينما كان ذلك ضروريا سواء بتعديل الأهداف أو الخطط أو بتعديل الإجراءات التنفيذية حسب ما تتطلبه الظروف.

و بناء على ما سبق، يمكن القول أن للرقابة مجموعة من المبادئ يمكن تلخيصها فيما يلي²:

- أن الرقابة جزء أساسي لا يتجزأ من العملية الإدارية.
- أن هدفها الأساسي هو التحقق أو التأكد من أن التنفيذ و الأداء الفعلي يسيران طبقا للخطة الموضوعة و أن كافة الإجراءات قد احترمت.
- إن الهدف منها أيضا هو بيان مواطن الضعف و الأخطاء الأساسية بغرض تصحيحها و بغرض وضع النظم الكفيلة بعدم تكرار حدوث تلك الأخطاء أو مواطن الضعف.
- إن العمليات التصحيحية لا تشمل بالضرورة التنفيذ فقط، بل قد تتعداه إلى السياسات أو الخطة و أحيانا إلى الأهداف ذاتها و خاصة الأهداف القصيرة الأجل.

¹ - M.W.E.Glautier and B Underdown. : **Accounting theory and practice**, second edition, pitman Books limited, London, England, 1982,p416

² -Hilton Ronald : **»Managerial accounting «**, Mcgraw hill, 6th édition, Newyork, USA, 2005, p73

- إن عملية الرقابة تشمل إكتشاف و تحليل المشاكل قبل التنفيذ (الرقابة السابقة)، و مرحلة التنفيذ نفسها(الرقابة المتزامنة) لإكتشاف المشاكل قبل تفاقم حدوثها و القيام بالعمليات التصحيحية أولا بأول كما تشمل عملية الرقابة مرحلة ما بعد التنفيذ (أي الرقابة اللاحقة).
- تمارس الرقابة من طرف سلطة معينة مخول لها كافة الصلاحيات لفرض أوضاع معينة عن طريق اللوائح و التعليمات و القوانين أو بضرورة الحصول على تصريح لبعض الأعمال و إقرارها قبل تنفيذها.

و من خلال المبادئ السابق ذكرها، يتضح أنه يستحيل تعريف الرقابة في كلمة أو جملة واحدة، و أنه يمكن النظر في مفهوم الرقابة من واقع تطبيقاتها و في مختلف المجالات، و نخلص إلى القول أن الرقابة تعني:

التحقق و الإشراف و المتابعة المستمرة من طرف مختلف الجهات الرقابية المختصة للتأكد من إلتزام الجهات المسؤولة عن التنفيذ بالقوانين و اللوائح و التعليمات و الخطط في أدائها لعملها و التحقق كذلك من أن الأداء يسير وفقا للخطط الموضوعة بكفاءة عن طريق الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتحقيق الأهداف المرسومة سلفا و الوقوف على نواحي القصور و الأخطاء و من ثم العمل على القيام بالأعمال التصحيحية اللازمة و المتابعة للتأكد من مدى فاعلية العمل التصحيحي .

ثالثا: تعريف الرقابة المالية

تغطي الرقابة كافة المجالات، فلا يوجد مجال لا يحتاج إلى رقابة مهما كانت صفة هذا المجال و أهميته، و من المجالات الحيوية التي تحتاج إلى وجود نظام فعال للرقابة، المجال المالي. فالمال عصب الحياة يسري في كل مكان و في كل العمليات و به تقوم الحياة. و بذلك اكتسبت الرقابة المالية أهمية بالغة نظرا للدور الذي تلعبه في المحافظة على المال مهما كان صاحبه. و بما أن بحثنا هذا يركز على الرقابة المالية كتطبيق عملي لواقع الرقابة المالية على الجماعات المحلية ممثلة بالبلدية، فإننا سنحاول ربط الرقابة المالية بالمال العام.

إن جوهر الرقابة المالية على البلدية ناتج عن الملكية العامة للأموال التي يتم تخصيصها لها لتستخدمها أفضل الإستخدام و تحافظ عليها وفقا لمختلف القيود المفروضة عليها. و من هنا نلاحظ أن الرقابة المالية تكتسي معنى دقيق، حيث توحى فكرة التدقيق، التأكد من أن شيئا معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة. و بالرغم من أن معظم التعاريف التي تطرقت للرقابة المالية ركزت على إدارة الأعمال إلا أن فئة قليلة فقط تطرقت للرقابة المالية على الأموال العمومية نذكر منها:

تعريف محمود محمد الكفراوي الذي عرف الرقابة المالية بأنها¹ :

« الإشراف و الفحص و المراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة و التأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها و من أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين و اللوائح و التعليمات المعمول بها و للتأكد من مدى تحقيق المنظمة لأهدافها بكفاية بغرض المحافظة على الأموال العامة و التأكد من سلامة القوائم المالية و تحسين معدلات الأداء و الكشف عن المخالفات و الإنحرافات و بحيث الأسباب التي أدت إلى حدوثها و اقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً».

أما حمدي قبيلات فيرى بأن الرقابة المالية هي² :

« الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام مما يتفق مع أهداف التنظيم و تحقيق الغايات المالية و المحاسبية عن طريق الإلتزام بالبيانات و الإجراءات المالية و المحاسبية و المحافظة على موارد و ممتلكات وأصول تلك المنظمة و التحقق من إلتزام الإدارة بالتشريعات المعمول بها في تحصيل الإيرادات العامة و صرف النفقات العامة و التأكد من أن النفقات تتم في الأوجه المحددة قانونياً و كما يخدم المصلحة العامة».

أما عبد الحليم كراجه و آخرون فقد عرفوا الرقابة المالية بأنها³ :

« عملية تتبع و دراسة الأعمال المالية الخاصة و الحالية للتأكد من أن حركة الأموال تسير طبقاً للخطة الموضوعية، و يشمل ذلك وضع معايير و مقاييس رقابية محددة لمقارنة الإنجاز الفعلي مع المعايير و تحديد الإنحرافات المتوقعة و معرفة أسبابها بقصد وضع العلاج اللازم لها وفي الوقت المناسب».

و قد حدد المؤتمر العربي الأول للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية

المنعقد بالسعودية عام 1977 م مفهوم الرقابة المالية على أنها⁴ :

« منهج علمي شامل يتطلب التكامل و الإندماج بين المفاهيم القانونية و الإقتصادية و المحاسبية و الإدارية و يهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة و رفع كفاءة استخدامها و تحقيق الفعالية في النتائج المحققة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل غير خاضع للسلطة التنفيذية».

¹ - عوف محمود الكفراوي: "الرقابة المالية: النظرية و التطبيق" - مرجع سابق، ص 21

² - حمدي سليمان قبيلات: "الرقابة المالية و الإدارية على الأجهزة الحكومية"، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 1998، ص 15

³ - عبد الحليم كراجه و آخرون: "الإدارة و التحليل المالي"، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص 25

⁴ - المنظمة العربية للعلوم الإدارية: "توصيات المؤتمرات و الندوات (1971-1981)" القاهرة، مصر، 1982، ص 61.

من التعاريف السابقة، نلاحظ أن الرقابة المالية تعني متابعة التصرفات أو العمليات المالية المتعلقة بالمصروفات و الإيرادات بشكل مستمر و التأكد من أن ما تم سابقا أو يتم حاليا يسير في مساره الطبيعي عن طريق مقارنة الأداء المالي الفعلي مع الخطط الحالية و كشف الانحرافات و تصحيحها في وقتها.

و بذلك نصل إلى تعريف الرقابة المالية بأنها:

عملية شاملة تشمل الجوانب القانونية و المالية و تهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف و ضمان حسن استخدامها بحيث تحقق أعلى درجة من الفعالية في النتائج من إنفاق المال العام أو تحصيله بما يخدم المصلحة العامة عن طريق التأكد من أن العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات و النفقات تتم وفقا للقوانين و القواعد المحددة سلفا و ذلك قبل و أثناء و بعد تنفيذها (حدوثها) و العمل على كشف الانحرافات في وقتها و علاج أسبابها بسرعة على أن يقوم بهذا العمل جهاز مستقل عن الجهات التنفيذية .

و بناء على ما سبق، و عند مقارنة التعريف الإصطلاحي للرقابة بتعريف الرقابة المالية، يتبين لنا أن المعنى متقارب و متكامل، و أن غرض الرقابة الأول و الأساسي من الناحية المالية هو المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف و حمايتها من التبدير و الفساد و اكتشاف أية انحرافات مالية و ذلك من خلال التحقق من إتباع جميع الإجراءات اللازمة و قواعد العمل المحددة مسبقا و كذلك للتأكد من سلامة النتائج التي تقوم بها الجهات المسؤولة عن التنفيذ و أن الأموال المتاحة استغلت أحسن استخدام، كما يمكن أن نستنتج أن الرقابة المالية تتميز بمرحلتين أساسيتين¹ :

المرحلة الأولى:

و هي مرحلة المفهوم التقليدي للرقابة المالية و التي تتلخص في أنها رقابة قانونية على العمليات المالية حيث يجب إحترام القواعد القانونية المرتبطة بالنفقات و الإيرادات و لذلك تمثلت تلك الرقابة في صورة رقابة سابقة و أخرى لاحقة على الإنفاق بهدف التأكد من صحته من جهة، بالإضافة إلى أن الإنفاق الفعلي قد تم في حدود الإعتمادات المخصصة و المحددة في الميزانية من جهة أخرى، ثم امتدت بعد ذلك لتشمل أيضا الرقابة على الإيرادات بهدف التأكد من أن التحصيل قد تم وفقا للقانون و التعليمات و أن الأموال المحصلة قد تم توريدها للخزينة فعلا.

¹ - نعيم دهمس : "الرقابة المالية الحكومية بين المفهومين التقليدي و الحديث"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1983، ص 6

المرحلة الثانية:

فهي تعرف بمرحلة المفهوم الحديث للرقابة المالية حيث تطورت هذه الأخيرة من مفهومها التقليدي لتشمل المفهوم الإقتصادي للرقابة و الذي يقيم الآثار الإقتصادية لمختلف العمليات المالية قصد ترشيد الإنفاق و استغلال الموارد بشكل أفضل و ذلك ما يطلق عليه برقابة الأداء أو الرقابة الإقتصادية، و لتحقيق تلك الغاية و مع تطور مفهوم الرقابة المالية و اتساع دورها، أصبح لها دور شامل و بالتالي أصبحت الرقابة المالية الحديثة رقابة شاملة سابقة و متزامنة و لاحقة لتنفيذ العمليات المالية.

المطلب الثالث: أهمية الرقابة المالية

إذا ما كانت وظيفة الرقابة تشكل أحد العناصر الأساسية في العملية الإدارية و تسمح بالتأكد من أن العمل يسير وفقا لما هو مطلوب، فإن الرقابة المالية تشكل روح الرقابة و أساسها باعتبار المال عصب الحياة و تصعب بدونه بسبب تغلغه بصورة مباشرة أو بصورة غير مباشرة في كل القرارات و كل العمليات و يسري في كل مستويات المؤسسة أو المنظمة كما يسري الدم في جسم الإنسان، و تكون له قوة إيجابية أو سلبية تبعا لمواقف استخدامه¹.

و لإبراز أهمية الرقابة المالية، يمكن بكل بساطة طرح السؤال التالي: هل يمكن أن يكون هناك تسيير بدون رقابة؟ الإجابة على هذا السؤال بدون شك و بدون تفكير هي مستحيل، لأن غياب الرقابة يجعل الفرد يميل إلى أن يترك النتائج تبعد كثيرا عما هو وارد في الخطط و القرارات و نجد أن الفوضى تسود العمل في المنظمة حيث يسمح للفرد بأن يعمل بشكل سيء و حسب مبتغاه فتكون النتائج وخيمة، و من ثم فإن غياب الرقابة أو أي ضعف يعترى أجهزة و أدوات الرقابة إلا و يكون مصدرا للإهمال و يكون سببا في خلق ظروف تساعد على تدهور الحالة و الأوضاع داخل المنظمة مثل تبذير الأموال و نهبها و المبالغة في النفقات و التستر على الإيرادات.

و بذلك يمكن القول، أن أنظمة الرقابة ليست فقط ضرورية في كل المنظمات و إنما يجب أن تشمل أيضا كل الأنشطة الأساسية فيها و جميع المجالات من أفراد و أموال و غيرها. و بناء على ذلك فإن الرقابة المالية تكتسي أهمية بالغة خاصة إذا ما كانت أموالا عمومية لأن المستفيد منها في حال

¹ - Gitman Lawrence : « Principles of managerial finance », addison wesley editions, New york, USA ,2003,p 115.

حسن استخدامها و المتضرر منها في حال سوء استخدامها هو فئات كبيرة من الشعب و هذا عكس الأموال الخاصة التي تعود بالمنفعة أو بالضرر حسب استخدامها على فئة محددة من الأفراد¹.
إلا أنه عند التطرق إلى الرقابة، فإن أحد النقاط المهمة و الأساسية التي يجب أخذها بعين الإعتبار يمكن إيجادها في الحديث الشريف « كل ابن آدم خطاء و خير الخطائين التوابون » و الذي يؤكد أن الفرد يجب أن يكون متأكدا بنسبة كبيرة جدا أن بعض الأمور أو الأحداث لن تسير وفقا لما تم تخطيطه أو برمجته، و هذا يؤكد أن هناك عوامل داخلية و خارجية تكون في الغالب سببا في ظهور بعض الإنحرافات التي تجعل الأداء الفعلي غير مطابق للخطط الموضوعة رغم الجهد الكبير الذي قد يكون قد سخر في وضع تلك الخطط.

و تستمد الرقابة بشكل عام أهميتها من العوامل التالية:

1. تغيير الظروف الداخلية و الخارجية:

ترتبط وظيفة الرقابة بمتغيرات و مؤثرات و قوى داخلية و خارجية، و من ثم فإن العملية الرقابية تتأثر بالظروف البيئية كما تؤثر فيها أيضا لأنها ترتبط بالمواقف المختلفة التي تنشأ من تفاعل تلك العوامل و المتغيرات و المؤثرات البيئية الداخلية و الخارجية². فبين صياغة الأهداف و وضع الخطط من جهة، و تنفيذها من جهة أخرى، تحدث تغييرات كثيرة في المنظمة و البيئة معا مما قد يعيق تحقيق الأهداف و تنفيذ الخطط. و تساعد منظومة الرقابة، إذا ما صممت و تمت ممارستها بشكل سليم، في توقع التغيير و الإستعداد للإستجابة له، أي أن الرقابة الفعالة هي تلك التي تعمل في تلك المواقف و الظروف البيئية بحيث تمكن من التأثير على المتغيرات المرتبطة بتلك المواقف و الظروف كلما أمكن ذلك أو التكيف مع المتغيرات المرتبطة بتلك الظروف بما يمكن في النهاية من القيام بالأنشطة الرقابية على أفضل وجه ممكن و التصحيح الفوري للإنحرافات في أفضل وقت و بأفضل طريقة ممكنة، كما يجب الإشارة إلى انه كلما زاد الأفق الزمني للتخطيط كلما ازدادت أهمية الرقابة.

2. علاقة وظيفة الرقابة بوظائف الإدارة الأخرى

تعتبر وظائف الإدارة جميعا على درجة كبيرة من الأهمية لنجاح أية منظمة، حيث تعتمد على بعضها البعض، و توجد علاقات تأثير و تأثر بينها، فكل منها يؤثر على الآخر حيث أن نجاح أي

¹ - عبد الرؤوف جابر: " الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية"، دار النهضة العربية، عمان، الأردن، 2004، ص21

² - بشرى محمد اسماعيل: " الرقابة المالية العليا في الدول النامية والعولمة بالتطبيق على الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في اليمن"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص 58.

وظيفة مرهون بنجاح الوظائف الأخرى. فعلى سبيل المثال، وجود خطة على درجة عالية من الفعالية و الكفاءة قد لا يجدي إذا لم تتم الوظائف الأخرى على الوجه المطلوب، و بذلك فإن الوظائف الإدارية تعمل جميعا و ليس على انفراد و تكمل كل منها الأخرى و تؤثر و تتأثر كل منها بالأخرى. إلا أن علاقة وظيفة الرقابة بالوظائف الأخرى هي علاقة أكثر من أساسية نظرا لشمولية وظيفة الرقابة للوظائف الأخرى فوظيفة الرقابة تمارس أساسا إذا وجدت تلك الوظائف الأخرى، و من ثم فوظيفة الرقابة تعتبر وظيفة رئيسية من وظائف الإدارة حيث تبنى على أساس وجود تلك الوظائف و لا يمكن أن تمارس الرقابة على أساس فعال دون وجود وظائف الإدارة الأخرى، بحيث يمكن القيام بمهام الرقابة على أساس سليم.

و تبرز علاقة وظيفة الرقابة بوظيفة التخطيط بشكل خاص حيث يعتبران وجهان لعملة واحدة و هما متلازمان بشكل دائم و لا ينفصلان عن بعضهما البعض، فلا تخطيط بدون رقابة و لا رقابة بدون تخطيط. فالرقابة و التخطيط إذا هما أساس وظائف الإدارة لأن وظائف الإدارة الأخرى، من تنظيم و توجيه، لا يمكن أن تتم على أكفاً وجه ممكن بدون وجود التخطيط و الرقابة.

و تستمد الرقابة أسسها من التخطيط، و تصميم النظام الرقابي يقوم على أساس من المعايير المستمدة من الأهداف المدرجة بالخطة، و من ثم فإن التخطيط في هذه الحالة باعتباره أحد متغيرات البيئة الداخلية يعتبر هو المتغير المستقل و الرقابة هي المتغير التابع حيث تتأثر بما هو مدرج بالخطة من أهداف و خلافه. و من جهة أخرى، فإن الرقابة يمكن النظر إليها على أنها متغير مستقل والتخطيط متغير تابع في حالة ما إذا أمكن من خلال القيام بأنشطة الرقابة من إجراء تعديلات جوهرية على الخطة، و في تلك الحالة، تكون الرقابة هي المتغير المستقل الذي يؤثر على التخطيط كمتغير تابع¹.

و مما سبق نستنتج أن أهمية وظيفة الرقابة تتجلى على وجه الخصوص في التأكد من أن تنفيذ الخطة يسير كما ينبغي أن يكون و أيضا من أجل الإكتشاف الفوري للانحرافات عن الخطة و تصحيحها ، بالإضافة إلى أن الرقابة تعتبر ضرورية أيضا للتأكد من أن عمليات أو وظائف الإدارة الأخرى تسير على أفضل ما يكون و وفقا لما هو مرسوم لها من خطط، و بالتالي هناك علاقة وطيدة ما بين التخطيط و الرقابة، فجودة التخطيط هي التي تحدد مستوى الرقابة المطلوب. ففي الواقع هناك تناسبا عكسيا بين مستوى التخطيط و الرقابة. فحين تشعر الإدارة أن الخطط الموضوعة يغلب عليها التخمين و تفتقر إلى الدقة، فإنها تعتمد إلى التركيز على الرقابة لتلافي هذه السلبيات و

¹ - أحمد عرفة وسمية شلبي: "الإدارة والفراغ، فعاليات التخطيط والرقابة"، دار النيل للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1989، ص.256.

العكس هو الصحيح¹.

3. دور العنصر البشري في وقوع الأخطاء و تراكمها:

إن معظم الخطط يتم تنفيذها من قبل الأفراد الذين يتصرفون بطرق مختلفة في عملهم، و الذين يختلفون في إمكانياتهم و طموحاتهم و قيمهم. فبعض هذه الطرق سليم يقود إلى تحقيق الأهداف و الآخر غير سليم سواء بشكل متعمد أو غير متعمد ستكون له آثار سلبية. إضافة إلى ذلك، فإن الخطط نفسها وضعت من قبل أفراد آخرين مما قد يجعلها غير محكمة و غير ملائمة للتغيرات التي تحصل خلال فترة التنفيذ، و قد تصبح متقدمة و يجب إعادة النظر فيها و مراجعتها خاصة و أن الكمال صفة إلهية لا يشاركه فيها أحد.

و تركز الرقابة بشكل كبير على الإجراءات الوقائية أولاً ثم الإجراءات العلاجية ثانياً. فالرقابة تعمل على تجنب المنظمة وقوع الأخطاء و تراكمها و التي قد تكلف باهضاً و يكون لها آثار سلبية وخيمة. فالغرض الأساسي للرقابة هو تفادي الأخطاء و الإنحرافات قدر الإمكان، و بذلك تكون الرقابة صمام أمان تقلل من الإنحرافات قدر الإمكان و تحتاط من المفاجآت غير السارة.

4. القياس و المقارنة و التغذية العكسية للمعلومات:

عند ممارسة الرقابة، يمكن قياس الأداء الفعلي و مقارنته بما هو مخطط و بالتالي تحديد أماكن الإنحرافات و كيفية حصولها و تحديد المسؤوليات. فقد تكون هذه الإنحرافات متعمدة و هذا ما يتطلب اتخاذ الإجراءات الضرورية، كما قد تكون غير متعمدة و خارجة عن نطاق الأجهزة التنفيذية، أي أن هذه الإنحرافات قد يكون سببها الأهداف و المعايير المبالغ فيها و بالتالي تسلط الرقابة الأضواء على معرفة مدى فعالية و كفاءة الأهداف و السياسات و هل توجد أية صعوبات أو عقبات عند التنفيذ أم لا ؟ و هل تلك العناصر التي تم وضعها في الخطة ممكنة التنفيذ أم لا ؟ و بذلك يمكن عن طريق الرقابة معرفة نقاط القوة ومواقع الأخطاء حتى يمكن تعديلها بما يتلاءم مع العوامل و المتغيرات المتعلقة بالمواقف المختلفة. و من هنا تبدو أهمية الرقابة للتأكد من حسن سير التنفيذ و في نفس الوقت من أجل طرح إمكانية التعديل عن طريق المعلومات المرتجعة بما تقتضيه متطلبات المواقف المختلفة. و بذلك تتعدى عملية الرقابة الكشف عن الإنحرافات و المشاكل العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار و النتائج و تطور الأداء الفردي و التنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية و فعالية².

¹ - Hilton Ronald : op.cit,p121

² - محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام ، مرجع سابق ، ص 165.

و بالإضافة إلى العوامل السابقة التي توضح أهمية الرقابة بشكل عام، فإنه يمكن إبراز أهمية الرقابة المالية على المال العام بشكل خاص في النقاط التالية:

أ. تعتبر الرقابة المالية أحد أركان الإدارة المالية و التي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط المالية و قياس و تحليل و تقييم الوقائع و النتائج الفعلية، بالمقارنة مع الخطط و ما تتضمنه من أهداف و سياسات و إجراءات و برامج و غيرها. كما تعتبر صمام أمان للوصاية حيث تكفل و تضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة كما تضمن استقامة و نزاهة الجهاز التنفيذي و التأكد من أداء مهامهم و واجباتهم بكل أمانة و استقامة في استخدام المال العام من أجل تحقيق المصلحة العامة.

ب. تهتم الرقابة المالية بالتأكد من أن تنفيذ الميزانية يسير وفقا للإجازة التي منحتها الوصاية للسلطة التنفيذية و أجهزتها بغية المحافظة على المال العام و كفاءة و فعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة و حماية هذه الأموال من التبذير أو سوء استعمال في مجال الإنفاق أو الإيرادات.

ج. إن الرقابة على السياسة المالية للجماعات المحلية أصبحت أكثر إلحاحا متى علمنا أن ميزانياتها تمثل نسبة لا بأس بها من الدخل القومي (4.4 % سنة 2012) و أن تمويل الجماعات المحلية بشكل عام و البلديات بشكل خاص، يعتمد بدرجة كبيرة على ما تجود به السلطة المركزية خاصة و أن حاجات المواطنين في تزايد مستمر و أن الإقتطاعات من الأفراد هي بالتالي في تصاعد. فمن الضروري إذا أن تكون إدارة الأموال العامة صارمة و حازمة.

د. بما أن المواطن هو الحلقة الأخيرة المستفيدة أو المتضررة من إدارة المال العام، و المجالس المنتخبة وجدت لتسيير هذا المال، فقد سنت التشريعات و الأنظمة التي تبين مصادر الأموال و استخداماتها دون إنحراف، و وضعت العقوبات ضد كل من يعبث و يتهاون بكل ما يتعلق بالمال العام سواء أثناء جمعه أو إنفاقه، كما تم إنشاء الأجهزة المختلفة لمراقبة هذا التسيير المالي و إعداد التقارير حول ذلك و تعتبر الرقابة المالية أداة أساسية في تحقيق ذلك.

هـ. لقد تطور دور الرقابة المالية من مجرد التحقق من أن النشاط الحكومي بشكل عام و نشاط الجماعات المحلية بشكل خاص، يمارس في حدود القانون إلى التأكد من أن هذا النشاط يمارس بسرعة و كفاءة و فعالية و في حدود القانون أيضا. لذلك لم يعد مفهوم الرقابة يقتصر

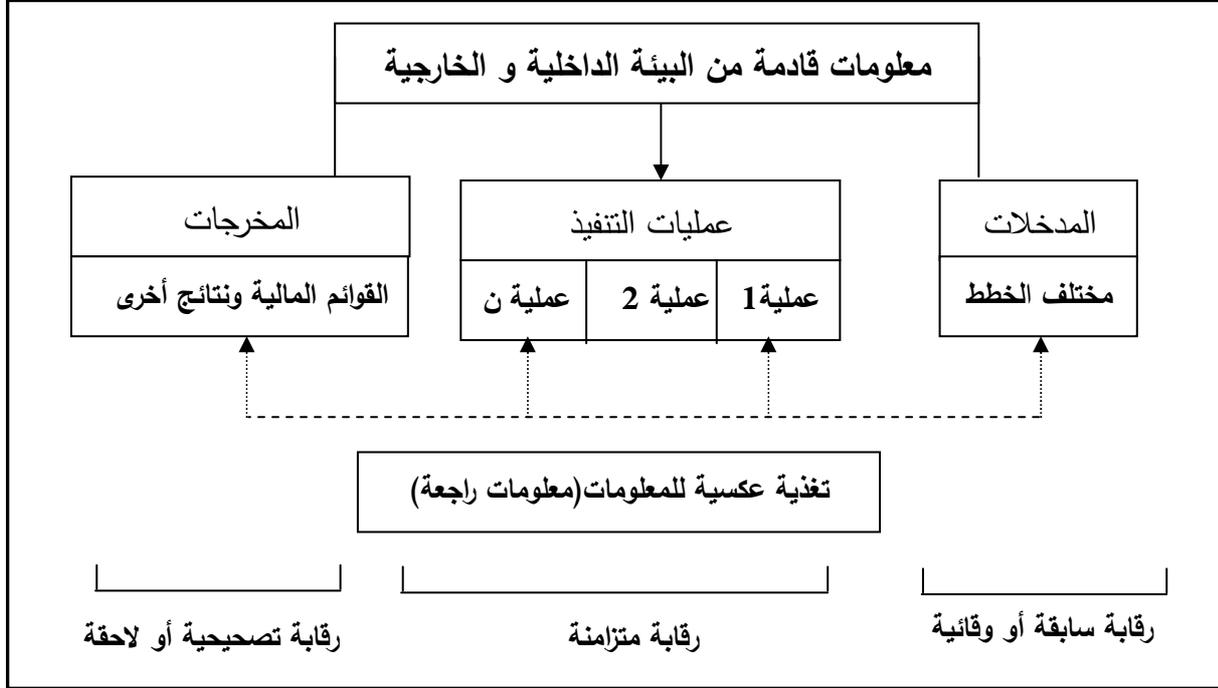
على المفهوم التقليدي و الذي ينحصر فقط بالبحث عن الأخطاء، بل تجاوز ذلك إلى البحث عن سبيل رفع كفاءة الجهاز الإداري و تحفيزه عن طريق إبراز الجوانب الإيجابية في عمله¹.
و. تعتبر الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لاكتشاف أصحاب القدرات المميزة و المتفوقين في مهامهم و ذلك من خلال الرقابة و متابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا أو الوصاية و هذا من أجل تعزيز الأداء و تحفيز المبدعين و مكافأتهم و تنمية و تطوير الأداء².

و يمكن توضيح أهمية الرقابة المالية بشكل عام في الشكل المذكور أدناه و الذي يبين أهمية و ضرورة الرقابة المالية قبل و أثناء عمليات التنفيذ و بعد الحصول على المخرجات أي النتائج. و تتمثل ضرورة الرقابة على المدخلات (الخطط المالية) للتقليل من الانحرافات إلى أدنى حد ممكن مما يترتب عنه ارتفاع كفاءة الأداء. كما تظهر أهمية الرقابة أثناء المراحل المختلفة لتنفيذ العمليات، و يتضح ذلك من خلال المعلومات المرتجعة من كل مرحلة من المراحل حتى يتم التأكد من أن كل مرحلة تتم وفقا لما هو مخطط لها و وفقا للمعايير الموضوعية، و هذا يساعد أيضا على ارتفاع كفاءة الأداء. و تتضح كذلك أهمية الرقابة و ضرورتها حتى بعد الإنتهاء من التنفيذ و الحصول على المخرجات من أجل تحليلها لعلاج نقاط الضعف و استغلال النقاط الإيجابية و هذا ما يمثل التغذية العكسية للمعلومات التي تؤثر بدورها في الخطط و معا يشكلان مدخلات جديدة لنظام الرقابة.

¹ - محمد امين عوده : " إدارة المشروعات العامة، القضايا والاستراتيجيات"، مطبوعات جامعة الكويت، الطبعة الثانية، 2009، ص 79.

² - Atkinson Anthony, Koplán Robert : « **Management accounting** »,prentice hall édition,4th éd, New york, USA , 2004, p 154.

شكل رقم 1: الرقابة كنشاط ديناميكي



المصدر: أحمد عرفة و سميرة شلبي، مرجع سابق، ص 257

ز. كبر حجم البلديات و زيادة عددها: إن النمو المطرد في حجم البلديات و زيادة عددها و تعدد و تنوع عملياتها و أنشطتها أدى إلى تعقيد المهام الملقاة على عاتقها مما جعل عملية مراقبة هذه العمليات بفعالية بحاجة إلى تقارير و كشوف تحليلية تتوافر فيها درجة عالية من الدقة و الثقة.

ح. تفويض السلطات: نظرا لازدياد نشاط البلديات و تنوعه و لكون قدرة الوصاية محدودة في متابعة كل هذه الأنشطة، فقد أدى ذلك إلى تفويض جزء من سلطاتها إلى المجالس المحلية لتسيير مهامها و عدم عرقلتها فحتى يتم الإطمئنان على عدم إساءة استخدام هذه السلطات، جاءت فكرة الرقابة المالية بإجراءاتها المختلفة لتضمن سلامة تنفيذ الأعمال ضمن السلطات المفوضة.

ط. حاجة الوصاية إلى بيانات دورية دقيقة: تحتاج الوصاية و غيرها من الأطراف المعنية بشؤون التسيير المالي للبلديات إلى بيانات مالية عن مختلف أنشطتها و أعمالها لاتخاذ القرارات المناسبة و من هنا يأتي دور النظام الرقابي المالي الذي يضمن صحة و دقة البيانات المالية و المحاسبية للبلديات المعنية.

المبحث الثاني: أهداف الرقابة المالية وخطواتها ووسائلها

تتعدد أهداف الرقابة بشكل عام و الرقابة المالية بشكل خاص، وفقا لما تمليه فقرات القوانين المختلفة التي تحكم مالية البلديات، و التي تركز في غالبيتها على الأهداف التقليدية في الدول المتخلفة و هذا عكس ما يجري في الدول المتقدمة التي تغيرت أهدافها الرقابية و توسعت لتصبح رقابة شاملة تركز على الأداء و الأهداف و النتائج. كما تغيرت وسائلها بشكل كبير و أصبحت تعتمد على الأساليب و التقنيات الحديثة التي تتميز بالفعالية و الإقتصاد في الوقت و الجهد، و هذا ما سنتناوله في هذا المبحث من خلال المطالب التالية.

المطلب الأول: أهداف الرقابة المالية

تطورت أهداف الرقابة المالية تبعا لتطور دور الدولة و الجماعات المحلية من توفير الأمن و الحراسة إلى التركيز على التنمية الوطنية و المحلية و توفير الخدمات للمواطنين، فلم تعد الرقابة المالية تقتصر على التأكد من أن النشاط الممارس يتفق مع أحكام القوانين و الأنظمة و التعليمات بل تجاوز ذلك للتأكد من أن النشاط يمارس بأفضل طريقة و بأقل تكلفة ممكنة حتى يمكن المحافظة على المال العام و حمايته من النهب و التبذير، و بذلك يمكن أن نبور أهم أهداف الرقابة المالية في النقاط التالية¹:

1. التحقق من أن الموارد المالية قد جمعت و تم تحصيلها وفقا للقواعد و اللوائح و القوانين المعمول بها و أنه قد تم إيداعها في الحسابات المخصصة لها بالإضافة إلى الكشف عن أي تسبب أو مخالفة في تحصيل تلك الموارد.
2. التحقق من أن الإنفاق قد تم أيضا وفقا لما هو مخصص له و وفقا للقوانين و اللوائح و التعليمات المحددة، و التأكد من حسن استخدام تلك الأموال دون تبذير أو انحراف و الكشف عن كل ما يقع في هذا الصدد من مخالفات متعمدة أو غير متعمدة لإيقافها و عدم تكرارها.

¹ - Gitman Lawrence : op cit, p 75.

3. متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة و التي تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة وفقا لما هو مقرر لها و تقييم الأداء للتحقق من مطابقة التنفيذ للخطط الموضوعة و التعرف على مدى تحقيق الأهداف المحددة و الكشف عن الإنحرافات و الممارسات الخاطئة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة و التعرف على فرص تحسين الأداء في المستقبل.
 4. التأكد من سلامة الأنظمة و التعليمات و القوانين المالية و التحقق من كفايتها و انسجامها مع الوقت الراهن و اكتشاف نواحي الضعف و الخلل فيها لاقتراح وسائل العلاج و ذلك لتجنب التهرب من الإلتزامات المالية و الإعتداء على المال العام دون تشدد في الإجراءات مما قد يعيق عمليات التنفيذ و يجعل من عملية الإدارة المالية عملية مستحيلة¹.
 5. التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن و بأقل النفقات الممكنة و بأقصر السبل، و تصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط و التنفيذ و المتابعة.
 6. مراجعة الحسابات الختامية للميزانية و القوائم المالية المختلفة بها للتأكد من صحتها.
 7. كشف و تحديد المشاكل و المعوقات و السلبيات قبل وقوعها حتى يمكن تداركها أو كشفها حال وقوعها حتى يمكن معالجتها قبل استفحال آثارها عن طريق إقامة نظام رقابي سليم و التوجيه إلى ما يجب اتخاذه من إجراءات و احتياطات و تحديد الإختصاصات و المسؤوليات و توضيح الأوامر و السياسات و اللوائح المطلوب تنفيذها².
 8. الوقوف على المشاكل و المعوقات التي تعترض مختلف الأجهزة المالية في عملها و العمل على معالجة هذه المشاكل و إزالة تلك المعوقات خاصة فيما يتعلق بنقص الكفاءات و نقص الإمكانيات.
 9. كشف و تحديد الممارسات الإبداعية حال وقوعها حتى يمكن رعايتها و المتمثلة أساسا في تحصيل الإيرادات بأكبر كفاية ممكنة و التحكم في النفقات بأكبر قدر ممكن و العمل على تخفيضها.
- من خلال ما سبق، يمكن القول أن أهداف الرقابة المالية على المال العام يمكن تحديدها في الأهداف التالية:

¹ - حسين راتب يوسف ريان: "الرقابة المالية في الفقه الإسلامي"، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص27.

² - علي محمد منصور: "مبادئ الإدارة: أسس ومفاهيم"، مجموعة النيل العربية للنشر، القاهرة، مصر، سنة1999، ص246.

1. أهداف مالية:

و تتمثل في التحقق من سلامة التصرفات و الإجراءات المالية و كشف الإنحرافات و الأخطاء المالية و الإختلاسات و مراقبة الأداء المالي وفقا للأهداف الموضوعة و بالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق. و بتعبير آخر فإن هذه الأهداف المالية تتمثل في العمل على المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة و الإهمال و التقصير في تحصيلها و غير ذلك من أوجه سوء الإستعمال بالإضافة إلى التأكيد من استثمارها في أفضل الإستخدامات التي تحقق النفع العام و عدم الإسراف في صرفها و إنفاقها و منع صرفها على المجالات التي تشبع مصالح خاصة فقط.

2. أهداف إدارية و تنظيمية:

و تتمثل في التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة و تصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط و التنفيذ و المتابعة، و تشمل هذه الأهداف بشكل عام الأهداف التالية :

أ. تساعد الرقابة المالية على تحسين عملية التخطيط و زيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه و توقعاته و مشكلاته، كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.

ب. تساعد الرقابة المالية على توجيه و تنظيم الجهود لإنجاز الأغراض و الأهداف المحددة للمنظمة بفعالية و كفاية. كما تعمل الرقابة على تصحيح الإنحرافات البسيطة و منع تفاقمها و اتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.

ج. تساعد الرقابة المالية على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات المرتجعة التي تقدمها لصانعي القرار من خلال تحديد الإنحرافات عن الخطط و المعايير و مواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك¹.

د. تساعد الرقابة المالية على تقييم الوضع العام للمنظمة و تحديد مركزها المالي و الإداري و الإقتصادي كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز و التدريب و الإختيار.

3. أهداف قانونية:

تتمثل في التأكد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية من إيرادات و نفقات للقوانين و الأنظمة و التعليمات و السياسات و التوجيهات و الأصول المالية المتبعة و هو ما يعني استخدام

¹ - محمد امين عوده: "مرجع سابق"، ص 85.

الإعتمادات في الأوجه التي خصصت لها و جباية الإيرادات حسب الأنظمة و اللوائح. و من ثم ، فإن الأهداف القانونية تركز على مبدأ المسؤولية و المحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية و معاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

4. أهداف إجتماعية:

تتمثل في منع و محاربة الفساد الإداري و الإجتماعي بمختلف صوره و أنواعه مثل الرشوة و السرقة و الإهمال أو التقصير في أداء الواجبات و تحمل الواجبات تجاه المجتمع. و هذه الأهداف تركز على الجوانب السلوكية للأداء و هي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها و ضبطها من خلال الأدوات و الأساليب الرقابية الخارجية، و بالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز الداخلي أو الذاتي للعاملين و هو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز و الإتصال المباشر بين الرئيس و المرؤوس.

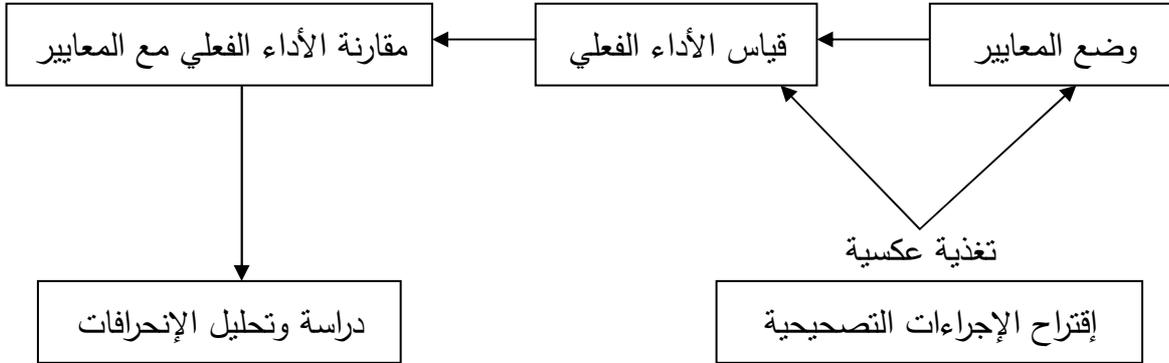
المطلب الثاني: خطوات الرقابة

تمثل الرقابة مجموعة العمليات التي تحدث من أجل تحقيق الفعالية الإدارية المطلوبة و المأمولة، إلا أن هذه العمليات متداخلة ما بين مختلف وظائف الإدارة، و بالأخص وظيفتي التخطيط و الرقابة حيث توجد علاقة وطيدة ما بينهما و يعتبران وجهان لعملة واحدة. و بالرغم من هذا التداخل و صعوبة الفصل بينهما فيما يخص العمليات المشتركة، إلا أنه يمكن حصر مجموعة من المراحل أو الخطوات التي تتضمنها عملية الرقابة و هي كما يلي:

1. تحديد المعايير أو مقاييس الأداء.
2. قياس الأداء الفعلي.
3. مقارنة الأداء الفعلي مع المعايير و الكشف عن الإنحرافات.
4. دراسة و تحليل أسباب الإنحرافات.
5. إقتراح الإجراءات التصحيحية و برنامج تنفيذها و متابعتها.

و يمكن تمثيل هذه الخطوات بالشكل التالي:

شكل رقم 2: خطوات الرقابة



المصدر: خليل محمد حسن الشماخ، مبادئ الإدارة، دار المسيرة للنشر والطباعة، الأردن، 200، ص331

1. تحديد المعايير اللازمة للتقييم:

تعتبر هذه الخطوة من أهم خطوات عملية الرقابة لأن المعايير التي يتم وضعها في هذه الخطوة تعتبر بمثابة الأساس الذي يبني عليه نظام الرقابة أو المنارة التي يسترشد بها، إذ بدونها لا يمكن معرفة نسبة العمل المنجز، و يتعذر التفريق بين الأداء الجيد و الرديء، و من ثم فإن فاعلية نظام الرقابة يتوقف على مدى موضوعية و دقة تلك المعايير التي يجب أن تستمد من الخطة وأهدافها. فالمعايير إذا ما هي إلا ترجمة للأهداف المدرجة بالخطة إلى أشكال تساعد على الحكم على الأداء الفعلي من خلال مقارنته بتلك المعايير¹. و في الحقيقة، فكما أن مقاييس الأداء أي المعايير ضرورية للرقابة إلا أن هناك نقطة هامة يجب الإشارة إليها و هي أن الرقابة تعتبر ضرورية للرقابة في إكتشاف و إجراء التعديلات الضرورية في المعايير، إذ أنه يمكن تعديل هذه الأخيرة على ضوء المعلومات الناتجة عن عملية الرقابة أي عن طريق التغذية العكسية للرقابة، حيث تفيد عملية الرقابة في تقييم المقاييس أو المعايير التي تم تحديدها لقياس الأداء.

إن الملاحظ لعملية الرقابة، يجد أن مقاييس الأداء لها دور هام في تمكين النظام الرقابي من أداء مهامه بفاعلية. فبدون مقاييس الأداء لا نستطيع مقارنة مستوى الأداء الفعلي بالمستوى المعياري

¹ - أحمد عرفة ، سمية شبلي : مرجع سابق، ص277

المحدد مسبقا على ضوء الأهداف المرغوب تحقيقها. كما أنه من المسلم به، أن الرقابة لا توجد إلا حيث توجد أهداف محددة مسبقا، قد تكون في صورة خطة أو سياسة أو معيار أو نمط معين. فاللوائح المالية و قوانين ضبط الميزانية و ما تتضمنه من قواعد و ضوابط و معدلات الأداء المعيارية، كلها أهداف محددة مسبقة يتم على أساسها تقييم ما تم من أعمال و ما قدم من خدمات و على أساسها تتم عملية الرقابة.

2. قياس الأداء الفعلي:

تتمثل الخطوة الثانية من خطوات الرقابة في قياس مستوى الأداء الفعلي و معرفة مدى قربيه أو بعده عن الأهداف أو المعايير التي تم تحديدها سابقا، وكما أنه من الصعب القيام بمراقبة مختلف الأعمال في غياب وجود معايير الأداء، فإنه من غير المجدي وجود هذه المعايير دون القيام بعملية قياس دوري لمستوى الأداء. و عادة ما يتم قياس الأداء في مراحل متعاقبة و متعددة من التنفيذ، فقد يكون القياس في مرحلة المدخلات أي قبل بداية التنفيذ و تسمى الرقابة الممارسة عندئذ بالرقابة المانعة أو الوقائية أو السابقة فمثلا قد يمكن تفادي أي تصرف مالي خارج عن الميزانية قبل تنفيذه. كما قد تمارس الرقابة أثناء التنفيذ و التي يطلق عليها عندئذ الرقابة المتزامنة أو المسيرة للتنفيذ. و يجب الإشارة هنا أنه من الضروري منذ اللحظة الأولى لبدء التنفيذ الفعلي و عملية القياس، أي المقارنة، توقع إتجاهات الأداء و عدم الإنتظار حتى يتم التنفيذ و ينتهي. و ترجع أهمية ذلك إلى قيمة الرقابة الوقائية أي السابقة و تكاملها مع الرقابة المتزامنة و مالهما من أثر إيجابي على الأداء النهائي، فتوقع إتجاهات الأداء يمكن من الكشف المبكر عن الإنحرافات. أما القياس الأخير فيتمثل في قياس المخرجات، أي بعد الإنتهاء من عملية التنفيذ، و يطلق على هذه النوع الرقابة التصحيحية أو العلاجية أو اللاحقة، و هي رقابة ضرورية لإستكمال العملية الرقابية الشاملة بحيث تتأثر بشكل كبير بمستوى أداء الأنواع السابقة من الرقابة.

و تقدم المعلومات المتأتية من عملية القياس الناتجة عن ممارسة مختلف أشكال الرقابة بالإعتماد على ما توفره النظم المحاسبية و الأساليب الإحصائية و التقارير من بيانات و معلومات. كما تلعب المشاهدة الشخصية و المناقشات لغرض التماس المباشر مع المرؤوسين في توفير بيانات مهمة لأخذ فكرة عن الأداء الفعلي أي أن هناك تغذية عكسية في مختلف المراحل و في مختلف المستويات الإدارية يمكن الإستفادة منها.

و تتطلب مرحلة قياس الأداء الفعلي توفر وسائل ملائمة للقياس من عمال و أنظمة و أجهزة حيث يمكن للحاسوب أن يلعب دورا مهما في سرعة عملية القياس و عرض النتائج بدقة كبيرة لغرض تحقيق فاعلية الرقابة و من ثم إتخاذ القرارات الخاصة بها في المراحل التالية، لأن لعامل السرعة أثره في فاعلية النظام الرقابي¹.

3. مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير و الكشف عن الانحرافات :

إن القيام بوضع المقاييس أو المعايير و جمع البيانات حول الأداء الفعلي قد يأخذ الكثير من الوقت و الجهد و يكلف كثيرا، و تعتبر كل هذه الأشياء مضيعة للوقت و الجهد و المال إذا لم يتم القيام بدراسة الأداء الفعلي و مقارنته بالمعايير لكشف الانحرافات حالة وجودها. و تحديد إتجاهها و مداها و لتمكين الإدارة أيضا من التنبؤ بالنتائج المستقبلية² و جعلها قادرة على مواجهة الأخطاء في المستقبل لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة. و يجب في هذه المرحلة التركيز على الانحرافات الهامة سواء كانت الموجبة أو السالبة بحيث تعطي الرعاية و الإهتمام الكافي للأولى من أجل دعمها بينما تحلل الثانية بشكل أدق من أجل معرفة أسبابها و علاجها.

و هنا تظهر أهمية الحاجة إلى نظام معلومات على درجة من الفعالية مما يمكن من نقل المعلومات إلى كل من يرغب في الحصول عليها، بالإضافة إلى أهمية نوعية و جودة المعلومات من حيث طريقة عرضها و إلى من سوف تقدم و متى سوف تقدم و مدى الدقة التي تتمتع بها، و كذا تكلفة تشغيل تلك البيانات. و بذلك تخلص إلى أن هذه المرحلة تتطلب إستعمال كافة الإمكانيات المتاحة سواء البشرية منها مثل المختصين في المحاسبة و الإحصاء و التحليل المالي...إلخ، و المادية مثل أجهزة الحاسوب و السجلات المالية...إلخ، مما يسمح بعملية المقارنة بشكل فعال بين النتائج المحققة و الأهداف المحددة و تحديد ما إذا كان الإنحراف داخل حدود المرونة المقبولة أم خارجها.

4. مرحلة دراسة و تحليل الانحرافات

من المعلوم بصفة عامة أنه من النادر أن يتطابق الأداء الفعلي مع الأداء المخطط بشكل كلي و بالتالي لا بد من وجود إختلافات بين الطرفين، إلا أنه من الضروري جدا معرفة الأسباب التي أدت إلى ذلك و تحديد نوعية تلك الانحرافات فيما إذا كانت طبيعية أم لا. فالإنحراف الطبيعي قد لا يحتاج

¹ - صالح هاشم صادق: "المدخل في التخطيط والرقابة"، الجامعة المفتوحة، ليبيا، سنة 1998، ص 110.

² - احمد عرفة، سمية شلبي : مرجع سابق، ص 284

³ - صالح هاشم صادق: مرجع سابق، ص 112

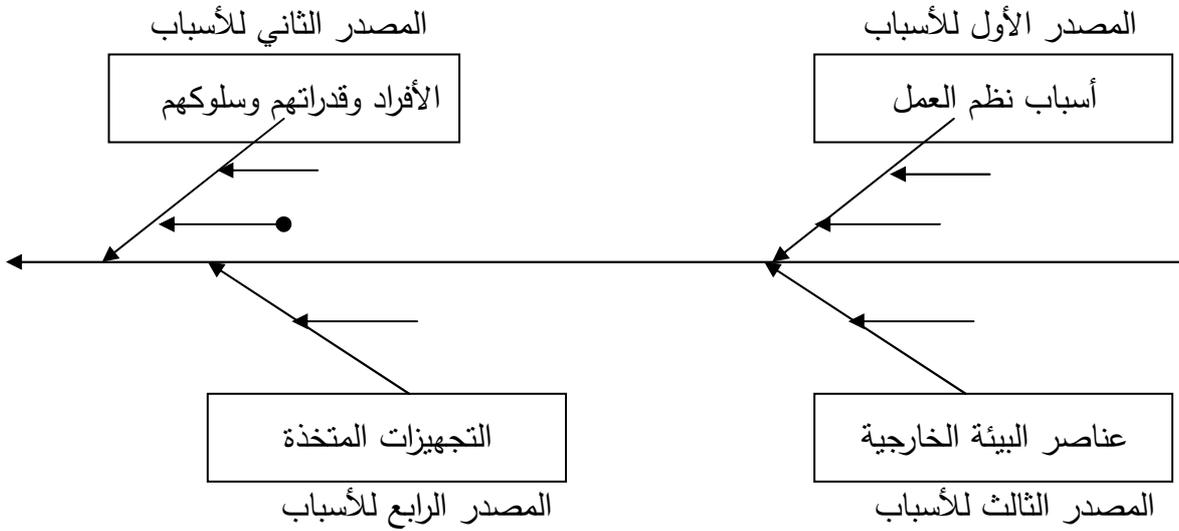
إلى علاج أصلا أو أنه يحتاج إلى علاج سطحي و بسيط لا أكثر، في حين أن الانحراف غير الطبيعي يتطلب علاجاً حاسماً و صارماً و يجب أن يخطط له بشكل جيد يتناسب مع أهميته و جسامته¹. و تعد هذه المرحلة من أهم المراحل الضرورية لتحقيق الفاعلية في عملية الرقابة، فبدونها لا يمكن إقتراح الخطوات التصحيحية و برامج تنفيذها و التي يجب أن تستهدف الحد من أسباب الانحرافات أو الوقاية منها و ليس فقط معالجة أعراضها حيث يوجد فرق أساسي بين أسباب الانحرافات و أعراضها، فالأسباب هي المؤثرات أو المتغيرات التي يؤدي حدوثها إلى ظهور الانحرافات أما الأعراض فهي المظاهر الملحوظة للانحرافات، فإذا لاحظنا مثلا وجود عجز مالي في مالية بلدية ما عند مقارنة إيراداتها مع نفقاتها، فهذا لا يتيح لها حرية التصرف بالكامل و قد يكون ذلك العجز محل شكوي و قلة مشاريع.. إلخ.

أما عند تحليل الأسباب الحقيقية لذلك العجز، فإننا نلاحظ أن الخلل قد يكمن في كثرة النفقات الغير ضرورية أو المبالغة فيها أو سوء إستعمال الأموال أو حدوث الإختلاسات... إلخ. و لاشك أن التشخيص الحقيقي لهذا العجز و معرفة أسبابه تؤدي حتما إلى ضرورة التركيز على الأسباب الحقيقية بدلا من التباكي من قلة الموارد المالية و كثرة النفقات بشكل عام، و من ثم يؤدي هذا التركيز على إزالة هذه الأسباب أو تخفيضها قدر الإمكان و بذات المنطق يكون ضروريا الإجتهد لتحديد الأسباب الحقيقية لظهور الانحرافات قبل إقتراح كيفية مواجهتها لتلافي حدوثها مستقبلا و يتضمن الأسلوب العلمي للتعامل مع هذه المرحلة²:

1. التحليل الدقيق للانحرافات بهدف الكشف عن أكبر قدر من الأسباب المحتملة وراءها.
2. دراسة الأسباب المحتملة، و تحليل علاقاتها مع بعضها بهدف تحديد أيهما أكثر أهمية في خلق الانحرافات الملحوظة.
3. تعريف السبب الرئيسي ثم التحقق من صحته على أساس أنه السبب الأكثر تأثيرا من غيره من الأسباب المحتملة. و يمكن التعبير عن هذه الخطوات بالشكل التالي المعروف باسم عظمة السمكة :

² - سعيد محمد المصري: "التنظيم والإدارة: مدخل معاصر"، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر، 1999، ص244

شكل رقم 3 : خطوات دراسة وتحليل الانحرافات



المصدر: محمد سعيد المصري، مرجع سابق، ص 245

و من واقع هذا الشكل : يتضح لنا من دراسة أسباب الانحرافات (و تمثلها الأسهم الأفقية) إلى أن هناك سببا رئيسيا أكثر تأثيرا وراء ظهور الانحراف (الممثل بالسهم ● ←) هذا السبب يكون من الضروري أولا التأكد من صحته بالملاحظة أو بالتجربة و بأخذ رأي أحد الخبراء ثم التركيز عليه بهدف إزالته حتى تختفي الانحرافات.

5. إتخاذ الإجراءات التصحيحية و متابعة تنفيذها

لقد سبق أن ذكرنا أنه يجب القيام بعملية التقييم حتى يمكن التعرف على الأسباب الحقيقية و ليست الظاهرية للانحرافات. و يتطلب ذلك عدم الإكتفاء بحصر هذه الانحرافات و تحديدها و إنما إتخاذ الإجراءات التصحيحية و العمل على التغلب على الصعوبات التي قد تنشأ و تحويل ذلك إلى فعل حقيقي و متابعة عملية التنفيذ للتأكد من التغلب على تلك الانحرافات.

إن العمل التصحيحي يصبح ضروريا عندما يبتعد الأداء عن المعايير و عادة ما تتخذ نوعين من الإجراءات تتم على مرحلتين¹ : المرحلة الأولى و هي مرحلة الإجراءات التصحيحية العاجلة و التي تتخذ لأجل تصحيح الوضع و إرجاعه إلى المسار السليم لأن المشكل لا يحتاج إلى أي تأخير لتفادي

¹ - صالح هاشم صادق، مرجع سابق، ص 113

أي تراكمات تنتج عن ذلك، ثم المرحلة الثانية و هي مرحلة الإجراءات التصحيحية الأساسية و التي يتم من خلالها الغوص في معالجة الانحراف الذي قد يتطلب قرارات جذرية و حاسمة قد تعكس الأمور سواء في طرق الرقابة أو في أنظمة التشغيل.

و يجب الإشارة هنا أنه قد تكون لبعض الانحرافات مبرراتها مثل عدم دقة المعايير أصلاً أو التغيرات البيئية الخارجة عن السيطرة، أو غيرها من الأسباب¹. و من جهة أخرى، فإن المعايير تتقدم عبر الوقت، فتصبح غير واقعية مما يعني ضرورة تحديثها، و هذا يعني أن هناك تغييرات حصلت في الأهداف و الخطط و الظروف البيئية المحيطة التي وضعت المعايير على أساسها، و لذلك فالدراسة المستمرة لهذه المتغيرات تؤدي إلى صياغة معدلة للمعايير.

و مما سبق نلاحظ العلاقة الوطيدة بين هذه المرحلة و المرحلة السابقة حيث تعتمد هذه المرحلة على نتائج المراحل السابقة و من ثم تبدو الأهمية الكبيرة لهذه الأخيرة في إنجاح العمل في هذه المرحلة أو إفشاله، و ذلك لأن أية عملية تصحيح أو تطوير سوف تعتمد في دقتها و سلامتها على مدى صدق و شمولية نتائج المراحل السابقة و على مدى فهم و استجابة سلطة القرارات المعنية لها أو على مدى استعداد هذه السلطة للتصرف حسب ذلك آخذة بعين الاعتبار جميع الظروف المحيطة بالقرار.

و بعد إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، فإن ذلك لا يعني عدم ظهور الانحرافات مجدداً، إذ لا بد من التأكد من تنفيذ تلك القرارات وفقاً لما تم إتخاذه من القرارات و متابعتها من حيث توقيت و مكان تنفيذها حتى تعالج أماكن الداء بالذات. و للتأكد من ذلك لا بد من ممارسة وظيفة الرقابة ثانية و بجميع خطواتها السابقة.

إن عملية الرقابة بمختلف خطواتها أو مراحلها هي من أعقد و أهم العمليات في إطار العملية الإدارية و لا بد أن ينظر إليها و إلى مراحلها المختلفة كعملية متكاملة و ليست مجزأة. و تعد خطوات الرقابة مستهلكة للوقت و الجهد، إلا أن تحقق الفعالية الرقابية لا يمكن أن يتم بدونها حتى لا تتراكم الانحرافات و كلما تمت العملية الرقابة مبكراً منذ اللحظة الأولى للتنفيذ، أو قبلها في حالة الرقابة الوقائية، فإنها ستوفر كثيراً من الوقت و الجهد و التكلفة و تساعد على كشف الانحرافات مع بدء تكونها، و من ثم سرعة مواجهتها و تلافي استفحالها، كما أنه بواسطة عملية الرقابة هذه و خطواتها المختلفة، تتوفر لدى الأجهزة المختصة المعلومات و البيانات اللازمة و الضرورية للتخطيط الجيد مستقبلاً عن طريق التغذية العكسية للبيانات.

¹ - حسن الشماع، مرجع سابق، ص 333

المطلب الثالث: وسائل الرقابة المالية

تتعدد و تنتوع أساليب و وسائل الرقابة المالية على الهيئات الحكومية حسب طبيعة الهيئة الخاضعة للرقابة، و بحسب الجهة التي تقوم بعملية الرقابة و موضوع الرقابة. و تسمح هذه الوسائل بجمع الحقائق المختلفة عن عملية الرقابة من أجل الوصول إلى الهدف المنشود، حيث تعتبر أدوات أساسية للعمل الرقابي لا يمكن الإستغناء عنها إلا أنها لا تختلف في مضمونها في الرقابة على مختلف الهيئات الحكومية و لكن قد تستخدم وسيلة أو أكثر بشكل متكامل في حالة معينة دون أخرى، كما قد تختلف الوسائل المستعملة في الرقابة على نفس الهيئة بين فترة و أخرى حسب الظروف.

و قد إهتمت الرقابة المالية الحديثة بوسائل و أساليب تنفيذ العملية الرقابية لحماية المال العام من الإستخدام السيء بالإضافة إلى صيانة موارده، و لذلك نظمت العديد من الملتقيات و المؤتمرات لتطوير وسائل و أساليب و إجراءات الرقابة المالية الهادفة و على رأسها مؤتمر « لِيما lima » للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) ¹ INTOSAI و إجتماعات المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الأرابوساي ARABOSAI).

و فيما يلي نعرض لبعض الوسائل و الأساليب التي تتبعها أجهزة الرقابة بغرض أن نعدد أهمها و ليس بغرض عرض إجراءات و قواعد إستعمال هذه الأساليب و الوسائل في العمل الرقابي.

أولاً: النظم و التعليمات و اللوائح

تعتبر النظم و القواعد المالية التي تحددها القوانين و اللوائح و التعليمات المعتمدة من أهم وسائل الرقابة المالية على المال العام في البلديات حيث يتطلب الأمر الإلتزام بها و أي خروج عنها يعتبر مخالفة مالية تستوجب التحري و المساءلة لأن أي تهاون في عدم الإلتزام بها قد يؤدي إلى تبذير و إضاعة المال العام سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات. و يخضع تنفيذ العمليات المالية في البلدية إلى مجموعة من الإجراءات القانونية و التنظيمية السارية المفعول و هي على الخصوص:

1. قانون المحاسبة العمومية :

لقد تعددت التعاريف المتعلقة بالمحاسبة العمومية بسبب الزاوية التي ينظر منها لإجراءات المحاسبة العمومية و قواعدها و تقنياتها، بل و هناك حتى من يعتبر إجراءات المحاسبة العمومية خارجة

¹ - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي)، من خلال الموقع الإلكتروني : www.intosai.org شوهده بتاريخ 2012/05/20

عن إطار المحاسبة أصلا و اعتبارها مجرد مواد قانونية تحدد الإطار العام للتصرف في المال العام دون تحديد آلية معالجتها بدقة¹.

إلا أنه و مهما اختلفت هذه التعاريف و بدون الخوض في تفاصيلها يمكن أن نقول أن المحاسبة العمومية كما عرفها محمد مسعي² هي : « مجموعة القواعد القانونية و التقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيآت العمومية و بيان عملياتها المالية و عرض حساباتها و مراقبتها و المحددة لإلتزامات و مسؤوليات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و المراقب المالي».

و يرجع أصل قانون المحاسبة العمومية الجزائري إلى المرسوم الفرنسي الصادر في 13 ماي 1862 و الذي يعتبر أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية في فرنسا و الذي ظل طيلة قرن من الزمن إلى غاية صدور مرسوم 29 ديسمبر 1962، أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية في فرنسا³ و استمد القانون الجزائري المتعلق بالمحاسبة العمومية بعد الإستقلال معظم عناصره من القانون الفرنسي إلى أن صدر الأمر رقم 73-29 المؤرخ في 5 جوان 1973 و المتضمن إبطال العمل بالنصوص العائدة للحقبة الإستعمارية⁽³⁾، إلا أن ذلك لم يؤد إلى وجود نص تشريعي أو تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية و الجامع لمبادئها و قواعدها و المرجع الأساسي لها، و بذلك يعتبر القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر حيث يطلق عليه عادة " قانون المحاسبة العمومية " .

و يقع هذا القانون في 72 مادة و مقسم إلى أربعة أبواب هي:

- الباب الأول: و يتعلق بالميزانية و العمليات المالية و تنفيذه.
- الباب الثاني: و يتعلق بالأعوان المكلفين بالتنفيذ.
- الباب الثالث: و يتعلق بالمراقبة.
- الباب الرابع: و يتعلق بالأحكام الخاصة مثل العقوبات المالية و الديون.

و إذا كان التشريع و التنظيم يعدان المصدرين الأساسيين لقوانين المحاسبة العمومية، فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد منها ما هو ثابت مثل الدستور الصادر سنة 1996 و الذي نص على أحكام

¹ - Alain G et Jean-Michel J : R.F.F.P. N° 2661 du 19 Avril 2000, p 10

² - محمد مسعي، " المحاسبة العمومية "، دار الهدى، الجزائر، سنة 2003، ص 8

³ - حسين الصغير: " دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2001، ص 118

تتعلق بخضوع مختلف الهيآت الحكومية، بما فيها البلديات، للرقابة أو تلك الخاصة بتكليف أجهزة الرقابة بالتحقيق في ظروف تسيير المال العام، بالإضافة إلى الإجتهد القضائي الذي يتدخل عند الضرورة. و من هذه القواعد أيضا ما هو متغير و يتمثل في قوانين المالية التي تصدر كل سنة مدنية لترخص بتحصيل الإيرادات و صرف النفقات من جهة، و تضيف إلى التشريعات المالية القائمة أو تلغيها أو تعدلها من جهة أخرى.

و بعد التطرق إلى مصادر المحاسبة العمومية في الجزائر، يمكن أن نقول أن المحاسبة العمومية مهما تعددت مصادرها و مهما كانت صرامة قوانينها فإنها تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

أ. حماية المال العام من التبذير و النهب عن طريق تحصيل الموارد المقدره بالميزانية و متابعة تحصيلها بالإضافة إلى الرقابة على الأصول المملوكة للهيئة العمومية بكافة عناصرها الثابتة و المتداولة و الرقابة على الإنفاق في حدود التخصيصات المالية وفقا للأغراض المحددة لها.

ب. ترشيد الإنفاق على نحو يكفل فاعلية النفقات العامة في تحقيق أهداف الميزانية و من ثم تقادي تبذير الإيرادات في نفقات باهظة أو مصروفات كمالية.

ج. ضمان احترام ترخيصات الميزانية عن طريق التحقق من احترام القواعد القانونية و المحاسبية المنصوص عليها بالإضافة إلى تحقيق الرقابة المالية قبل الصرف في حدود اعتمادات و أغراض الميزانية.

د. حسن تسيير الهيآت العمومية عن طريق إظهار و متابعة نتائج تنفيذ الميزانية و توفير البيانات و المعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية و تقييم الأداء.

2. قانون البلدية:

يعتبر قانون البلدية رقم 11-10 المؤرخ في 22 جوان 2011 المرجع الأساسي الذي ينظم العمل المالي في البلدية خاصة فيما يتعلق بميزانيتها، حيث خصص القسم الرابع (المواد 169- 210) منه بالكامل لمالية البلدية و الفصل الأول من الباب الثاني لهذا القسم لميزانية البلدية¹.

و تعرف ميزانية البلدية وفقا لهذا القانون في المادة 176 بأنها:

¹ - قانون رقم 11-10، مؤرخ في 22 جوان 2011، " المتضمن قانون البلدية"، الجريدة الرسمية عدد 37 الصادرة بتاريخ 03 جويلية 2011 .

« جدول تقديرات الإيرادات و النفقات السنوية للبلدية و هي عقد ترخيص و إدارة يسمح بسير المصالح البلدية و تنفيذ برنامجها للتجهيز و الاستثمار ». و بذلك يمكن القول أن ميزانية البلدية ما هي إلا خطة مالية مستقبلية تظهر في صورة التقرير التفصيلي و الشامل لجميع نفقات البلدية و إيراداتها عن فترة مالية مقبلة عادة ما تكون سنة. و يتم إعدادها من قبل السلطة التنفيذية بينما يتم اعتمادها من قبل الجهات المعنية. و بالإضافة إلى تخصيص قانون البلدية إلى فصل كامل لميزانية البلدية، فإنه كذلك خصص حيزا لا بأس به للجوانب الأخرى المتعلقة بمالية البلدية و على رأسها الرقابة على المجلس الشعبي البلدي و أعضائه بالإضافة إلى الرقابة على أعمال البلدية. فبدون شك، يتمتع بعض أعضاء المجلس البلدي و على رأسهم رئيس المجلس ببعض الصلاحيات المالية التي تتطلب إخضاعها للرقابة المالية للتأكد من حسن تنفيذها، و في حالة العكس، نص القانون أعلاه على أنواع مختلفة من العقوبات سواء فيما تعلق بالأفراد أو المجلس ككل أو فيما تعلق بالأعمال نوجزها فيما يلي:

أ. العقوبات على الأفراد:

تتمثل العقوبات على الأفراد في حالة ارتكابهم مخالفات معينة، بما فيها المخالفات المالية، إما بتوقيفهم لمدة معينة أو إقالتهم أو عزلهم نهائيا من المجلس، و قد تناولت هذه العقوبات المواد رقم 43 و 44 من القانون البلدي. و يرجع سبب إيقاف العضو البلدي هو ارتكاب مخالفة جسيمة أي الإخلال بالمهمة أو المخالفة الجزائية، و في هذه الحالة الأخيرة يستمر الإيقاف إلى غاية فصل الجهة القضائية في المخالفة. و يمكن أن يتبع توقيف العضو البلدي بالإقصاء إذا اتضح للوصاية فعليا ثبوت المخالفة الجزائية في حق هذا العضو¹.

ب. العقوبات الجماعية:

تتعرض المجالس المحلية إلى عقوبات جماعية تتمثل في إيقاف هذه المجالس عن أداء عملها مؤقتا أو حلها كليا و من بين الأسباب التي تؤدي إلى حل المجالس المحلية ما نصت عليه المادة 46 من القانون البلدي و مما تضمنته هذه المادة حالة وجود إختلاف كبير بين أعضاء المجلس الشعبي البلدي مما يحول دون السير العادي لهيئات البلدية و على رأس هذه المشاكل عدم التصويت على الميزانية أو تجاوز الصلاحيات المالية التي يخولها القانون للمجلس.

¹ - Zahia Moussa , " Evaluation de la décentralisation territoriale en Algérie (1967-1988)",Revue algérienne de droit international et comparé " T 4 ,N°2 , 1992 ,p 407.

ج. الرقابة على الأعمال:

يشترط القانون البلدي السابق ذكره في المادة 57 ضرورة المصادقة على مداوات المجلس الشعبي البلدي المتعلقة بالميزانية من طرف الوصاية حتى تصبح سارية المفعول، كما نص نفس القانون في المادة 59 على إمكانية إلغاء المداوات غير الشرعية بالإضافة إلى إمكانية حلول السلطة المركزية في إنجاز الأعمال البلدية محل هذه الأخيرة و تدخلها للقيام بالمهام و الأعمال التي تهملها البلدية أو تعجز عن القيام بها.

▪ **التصديق:** و يتم من قبل الوصاية الممثلة بالوالي أو وزارة الداخلية أو أي وزارة أخرى

معنية. و تخضع مداوات المجلس الشعبي البلدي إلى شرط التصديق عليها و خاصة

المداوات التي تتضمن المواضيع التالية¹ :

➤ الميزانيات و الحسابات.

➤ التنازل عن الأملاك العقارية للبلدية.

➤ قبول الهبات و الوصايا الأجنبية.

➤ اتفاقيات التوأمة.

إضافة إلى ما سبق، فإن قابض البلدية، أو المحاسب العمومي، يشترط دائما وجود تأشيرة الوصاية قبل كل صرف للأموال. فهو يعارض في الواقع كل عملية صرف في حالة كون المداولة محل التنفيذ غير مؤشر عليها من طرف السلطة الوصية بالإيجاب و هذا تطبيقا للقوانين السارية المفعول و المتعلقة بمالية البلدية².

▪ **الإلغاء:**

و هو من أهم أوجه الرقابة التي تباشرها السلطات المركزية تجاه أعمال المجالس المحلية، غير أن حق الوصاية يقتصر في هذه الحالة على إلغاء القرار المحلي كليا دون أن تملك إلغاء بعض أجزائه و الموافقة على الأجزاء الباقية. و يتم الإلغاء لقرار ما أو لمداولة معينة لأنه يخالف قاعدة قانونية معينة أو يمس المصلحة العامة³. و قد نص قانون البلدية على هذا الشكل من الرقابة حيث قسم المداوات و القرارات البلدية إلى قرارات باطلة بحكم القانون و قرارات قابلة للإبطال أو الإلغاء⁴.

¹ - مسعود شيهوب: "أسس الإدارة المحلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986، ص201، بتصرف.

² - Zahia Moussa: **Evaluation de la décentralisationop. cit** p 412

³ - عمر محمد مرش الشويكي: "مبادئ الرقابة و تطبيقاتها في الأردن"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1986، ص286

⁴ - Lebed Nasser, " **L'exercice de la tutelle sur les communes de la daïra de Oued Znati** ", thèse de magister ,Université d'Alger , Algérie, 1993, p 95.

و تعتبر المداولات التالية باطلة بحكم القانون (المادة 59):

- المداولات البلدية المتخذة خرقا للدستور و غير المطابقة للقوانين و التنظيمات.
- المداولات التي تمس برموز الدولة و شعاراتها.
- غير المحررة باللغة العربية و إذا كانت مخالفة للقانون.

أما المداولات القابلة للإبطال و هي التي يشترك في إتخاذها أعضاء المجلس الشعبي البلدي ذو المصلحة فيها شخصا أو بصفتهم وكلاء الغير في القضية، و يصدر الإلغاء مسببا عن الوالي إلا أنه حسب الدراسة التي قام بها الباحث « بن ورزن هشام »¹، أن المداولات الملغاة في مختلف البلديات متشابهة من حيث المواضيع حيث لم يخرج عن أحد المواضيع التالية:

- فتح إعتقاد مالي للميزانية الإضافية ،
- تزويد مواد الميزانية بأعباء إضافية ،
- بيع أملاك عقارية ذات طابع سكني بطرق غير قانونية،
- المصادقة على دفتر الشروط المتعلق بكراء حقوق المكان و الوقوف و الأسواق و رسم الذبائح لسنة معينة ،
- المصادقة على عقود مع أشخاص إما لاستغلال مساحة عمومية أو لاستغلال سوق مثلا.

▪ سلطة الحل:

تنص المادة 48 من قانون البلدية رقم 11- 10 في حالة حل المجلس البلدي على قيام الوالي بتعيين متصرفا و مساعدين عند الإقتضاء و توكل إليهم مهمة تسيير شؤون البلدية. فعندما يرفض أو يهمل رئيس المجلس الشعبي البلدي إتخاذ القرارات المفروضة عليه بموجب القوانين و التنظيمات، يجوز للوالي بعد أن يطلب منه القيام بذلك،توليها تلقائيا في حالة الرفض (المادة 101). كما يتدخل الوالي لضبط ميزانية البلدية عندما يرفض رئيس المجلس الشعبي البلدي التصويت عليها بصفة متوازنة أو لم يصوت عليها المجلس في خلال المواعيد النظامية (المادة 102) .

¹ - هشام بن ورزن : "الرقابة الوصائية على البلدية في الجزائر"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق، جامعة سطيف، الجزائر، 2004، ص45

3. إضافة إلى قانوني المحاسبة العمومية و البلدية السابق ذكرهما، توجد أنواع أخرى من التعليمات الصادرة من الوصاية و التي تلعب دورا كبيرا في العمليات المالية للبلدية. و تتمثل هذه التعليمات أساسا في التعليمات الوزارية المشتركة ما بين وزارة الداخلية و وزارة المالية و المتعلقة بالعمليات المالية للبلدية و المعروفة بـ C1 و C2.

و في الأخير، تخضع مالية البلدية أيضا إلى مختلف النصوص و الإجراءات التي تتخذ لتطبيق ميزانية البلدية و التي تراعي الظروف السياسية و الإقتصادية في البلاد.

ثانيا: الميزانية

عرفت الميزانية في المادة 3 من قانون المحاسبة العمومية 90-21 السابق ذكره أنها: « وثيقة تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير و الإستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي و النفقات برأس المال، و ترخص بها ». و يتوافق هذا التعريف مع أي تعريف آخر في أدبيات المالية العامة حيث تعتبر الميزانية بشكل عام، و ميزانية البلدية بشكل خاص، خطة مالية تظهر صورة التقرير التفصيلي و الشامل لجميع المصروفات و الإيرادات عن فترة مالية مقبلة عادة ما تكون سنة، و يتم إعدادها من قبل السلطة التنفيذية و إعتماؤها من قبل الجهات المعنية. و يتضح مما سبق أن الميزانية تقوم على عنصرين أساسيين هما التقدير و الإعتما، و من ثم فهي تتميز بأنها وثيقة ذات أربعة خصائص : أنها وثيقة مالية و وثيقة تقديرية، و قاعدة لاتخاذ القرارات و أخيرا قاعدة لمراقبة الأداء.

و تأخذ ميزانية البلدية بأسلوب ميزانية البنود و الإعتمادات و هو ما يطلق عليه أحيانا ميزانية الرقابة¹ حيث تقسم الميزانية إلى قسمين أساسيين هما قسم التسيير و قسم التجهيز و الإستثمار، و ينقسم كل قسم بدوره إلى إيرادات و نفقات تتوازن وجوبا²، ثم تقسم كل منها بدورها إلى أبواب ثم إلى مواد.

و بذلك يمكن القول أن ميزانية البلدية هي القاعدة الأساسية المستخدمة في عملية الرقابة عن طريق مقارنة أي تصرف مالي مع ما هو مخصص في الإعتمادات الواردة بالميزانية، و ذلك ما يطلق عليه بالرقابة السابقة للتنفيذ، كما يمكن ممارسة الرقابة المتزامنة للتنفيذ للتأكد من مدى مطابقة التصرفات المالية مع الأهداف المعبر عنها في خطة الميزانية، كما تمارس الرقابة اللاحقة للتنفيذ عن طريق مقارنة ما تم فعلا بما هو مقدر في الميزانية بهدف تحديد و تحليل الإنحرافات و بحث أسبابها و العوامل التي

¹ - عوف محمود الكفراوي: " الرقابة المالية : النظرية والتطبيق "، مرجع سابق، ص104
² - المادة 179 من قانون البلدية رقم 10-11، مرجع سابق

أدت و ساعدت على حدوثها. و في ضوء هذه المقارنة و ما تسفر عنه من ملاحظات، يمكن للوصاية و للجهات الرقابية المختلفة إتخاذ قرارات معينة قد تتطلب تعديل الميزانية أو إتخاذ إجراءات ضد الجهاز التنفيذي في حالة الإهمال و سوء التسيير. و لذلك تعتبر ميزانية البلدية من أهم وسائل الرقابة سواء بالنسبة للرقابة على الأداء الكلي للبلدية أو الرقابة الجزئية على أوجه النشاط المختلفة و المتنوعة فيها. و سنتناول موضوع ميزانية البلدية بتفصيل أكثر في الفصل الثالث.

ثالثا: المراجعة والفحص

المراجعة و الفحص هما أسلوب واحد يعني مجموعة الإجراءات التي يتخذها المراجع سواء كان فردا أو جهازا لم يشترك في العمليات التنفيذية بهدف فحص الحسابات و الدفاتر و المستندات و ذلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد و التعليمات السابق تحديدها و التي يلتزم بها القائمون على تنفيذ مختلف المهام، و رفع تقرير عن نتيجة الفحص إلى من يهمهم الأمر.

و تعتبر الأنشطة المالية ركنا أساسيا لعمليات المراجعة و الفحص حيث تتعكس عليها القرارات التي تتخذها الإدارة العليا أو تشرف على تنفيذها، و حيث أن هذه الأنشطة يتم تسجيلها وفقا للمبادئ و القواعد المحاسبية المتعارف عليها، فإن فحص هذه الأنشطة و ما يترتب عنها من نتائج يشكل نطاق المراجعة¹.

و ترتبط المراجعة أصلا بمبدأ تفويض السلطة و الحاجة إلى رقابة أعمال من فوضت إليهم هذه السلطة و لهذا تطلب الأمر أن يكون القائم بعملية المراجعة و الفحص في مركز محايد يخضع لسلطة من يقوم بفحص أعمالهم و له دراية واسعة بطبيعة العمل الذي يفحصه و أن يتوافر له التدريب الكافي على أعمال الفحص و المراجعة حتى يستطيع أن يستكشف الأخطاء و الإنحرافات من خلال عملية المراجعة².

و بما أن مصدر البيانات و المعلومات التي تظهرها القوائم المالية هو السجلات المحاسبية و المالية فإن الأسلوب الذي يتبعه المراجع ليتمكن من تقييم أمانة الإدارة ينحصر في ناحيتين هامتين هما:

1. التأكد من انتظام السجلات المالية و هذا يعني أن تكون السجلات المالية معبرة بصدق عن حقيقة العمليات المالية التي تجريها المنظمة.

¹ - محمد أحمد خليل: "المراجعة والرقابة المحاسبية"، دار الجامعات المصرية، سنة 2006، ص 2
² - مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر: "المراجعة وتدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات الجامعة، الجزائر، سنة 2003، ص 28.

2. التأكد من صدق و أمانة القوائم المالية في تعبيرها عن الواقع، أي أن تصور هذه القوائم المالية الواقع تصويرا صحيحا سواء من ناحية نتيجة الأعمال أو بيان حقيقة المركز المالي.

و مما سبق، نخلص إلى أن التأكد من انتظام السجلات و صدق القوائم المالية يتطلب إتخاذ ثلاثة إجراءات رئيسية هي: الفحص و التحقيق و التبليغ و التي تكون الإطار العام للمراجعة و الفحص. لكن كبر حجم المنظمات و تعدد و تنوع عملياتها خلق صعوبات في عملية المراجعة و الفحص مما قد ينجر عنه سلبا فيما يخص دقة و تعبير المعلومات الناتجة للوضع الحقيقية للحدث، إذ تتخذ هذه المعلومات كأساس لاتخاذ القرارات التي يتوقف صوابها على صحة الأساس، و لذلك تباشر عملية المراجعة و الفحص بطرق عديدة و متنوعة أهمها¹ :

أ. المراجعة الإختبارية و التي تتم بأخذ جزء أو عينة من مجموعة المستندات و العمليات المالية للوحدة محل المراجعة و تعميم نتائج الفحص.

ب. المراجعة المستمرة: و هي المراجعة التي تتم بشكل مستمر لعمليات الوحدة الحكومية خلال السنة المالية سواء كانت بطريقة منتظمة أسبوعيا مثلا، أو غير منتظمة خلال أيام معينة على مدى الفترة.

ج. المراجعة الدورية: و هي المراجعة التي تتم على فترات دورية خلال السنة تحددتها الإدارة أو الوصاية أو أجهزة الرقابة الخارجية.

د. المراجعة النهائية: و هي المراجعة التي تتم بعد الإنتهاء من قيد الحسابات و إعداد القوائم الختامية للوقوف على حقيقة هذه القوائم المالية و الحسابات الختامية و بيان مدى صحتها و مطابقتها للواقع.

هـ. المراجعة الشاملة : و هي مراجعة شاملة منظمة و متكاملة بين أنواع الرقابة و بعضها البعض في نطاق واحد متناسق فيتضمن الرقابة المحاسبية و الإقتصادية. و يقوم المراجع في ظل هذا النوع من المراجعة بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات و المستندات و البيانات. و قد تكون عملية المراجعة شاملة بالنسبة لجميع عمليات الوحدة، أو شاملة لبند معين.

¹ - مسعود صديقي ، محمد التهامي طواهر : مرجع سابق، ص29

رابعاً: التقارير

تعتبر التقارير وسيلة من وسائل الرقابة، و إن كانت هذه التقارير تختلف بطبيعة الحال وفقاً لمعايير مختلفة كثيرة مثل موضوعها و الجهة الموجهة لها و دوريتها.. إلخ. و لا تختلف التقارير المالية المعدة لأغراض المتابعة و الرقابة المالية عن ذلك، بل إنها نظراً لأهميتها في إعداد القرارات التصحيحية أو التطويرية اللازمة لضمان حسن سير العمل و تحقيق فعالية في النتائج و الأهداف المتوخاة، تعتبر أكثر احتياجاً لأن تعد في صورة نظام متقن للمعلومات و لتحقيق ذلك لا بد من مراعاة ما يلي¹ :

1. أن يكون موضوع التقرير و هدفه محددًا و واضحًا و لا يثير أي لبس أو غموض، و التقارير كوسيلة للرقابة تهدف بالدرجة الأولى إلى إعطاء المعلومات اللازمة لمقارنة مستويات الأداء الفعلية بالمعايير الموضوعية للأداء.
2. أن تعنى تقارير الرقابة بإبراز و تحديد ما هو استثنائي في سير العمل و سلوك العاملين، سواء كان سلبياً فيجب تصحيحه أو إيجابياً فيجب عندئذ استثماره و تشجيعه.
3. أن تحرص التقارير على سلامة التوقيت فلا تصل بعد فوات الأوان و أن توجه إلى الجهة المعنية المخولة باتخاذ الإجراءات التصحيحية.
4. أن تستعين التقارير بالرسوم البيانية و الجداول الإيضاحية اللازمة و أدوات التحليل مثل النسب المالية قدر الإمكان من أجل توضيح اتجاهات الحركة و موازين الأداء المختلفة على المستويين الإداري و المالي.

خامساً: الملاحظة والمشاهدة

إن الملاحظة و المشاهدة كوسيلة للرقابة تتم أثناء التنفيذ الفعلي لمختلف التصرفات، و تسمح بجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات عن الأداء و بشتى الوسائل العادية و الإلكترونية مما يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء و الانحرافات أثناء عملية التنفيذ و من ثم فإن فرصة الإصلاح و تصحيح الانحرافات تكون أكثر فاعلية.

و يعتمد المشرفون و الرؤساء على هذه الوسيلة بجمع الأدلة و البراهين بملاحظة و تتبع سير العمل، كما يعتمد عليها أيضاً المواطنون و أجهزة الإعلام و غيرها حيث تعتبر أبرز أدواتهم الرقابية على المشاريع التي يهتمون بها. إن درجة الحاجة إلى ممارسة أسلوب الملاحظة و المشاهدة للرقابة،

¹ -Jean pierre foreman : « Audit et contrôle interne », éditions organisation, Paris, France, 2009, p79.

يتوقف على عوامل مثل درجة مهارة الرؤساء و المحيط و درجة النظام السائد في محل العمل و وضوح السياسات المتبعة¹.

و لبيان أهمية هذه الوسيلة في العملية الرقابية، لا بد من إدراك تميزات رئيسية و هي²:

1. التمييز بين الملاحظة المباشرة و غير مباشرة، فالأولى هي التي تتم من خلال متابعة المشرفين لسير عمل مرؤوسيههم في مواقع التنفيذ مباشرة، أما الملاحظة غير مباشرة فهي التي يلاحظها الرؤساء أو الموظفين من خلال مراجعاتهم لبعض التقارير أو الشكاوي أو من خلال قراءاتهم و مطالعاتهم لبعض المواد ذات الصلة في المجالات و الجرائد أو في الإذاعة و التلفزيون. .. الخ و يستطيعون أن يتلمسوا من ذلك ما يمكن أن يكون ذو صلة بعمل مرؤوسيههم أو وحداتهم و يكون ذلك مصدرا مهما لإجراء تصحيحات أو تطورات مهمة.

2. التمييز بين الملاحظة الإيجابية و الملاحظة السلبية، و يقصد بالأولى تلك الملاحظة التي تركز على كشف الإيجابيات و العمل على توكيدها و الإستفادة من المبادرات و الإبداعات المتعلقة بها، و العمل على تصميمها، بينما تركز الملاحظة السلبية على كشف السلبيات و العمل على تحديدها و فهم كيفية تلافيها. و تعتبر الملاحظة السلبية و الإيجابية وجهان متلازمان متتامان للعملية الرقابية الفعالة، و أن لا يجوز الإكتفاء بواحدة دون الأخرى.

سادسا : الشكاوي و التحري

تعتبر الشكاوي أحد الوسائل الهامة في وقتنا الحاضر لممارسة الرقابة على مختلف الهيآت العمومية، خاصة إذا ما أتاحت الفرصة لذلك و لقيت التشجيع من طرف السلطات العليا، حيث يمكن للكثير من الأطراف الداخلية و الخارجية ملاحظة أعمال غير متناسبة مع الأهداف المحددة للهيآت العمومية و على رأسها البلدية باعتبارها مسؤولة عن الكثير من الخدمات باتجاه المواطنين. و يسمح ذلك بتقديم الشكاوي التي قد تتعلق بهضم الحقوق أو تبذير المال العام أو نهبه أو استغلال النفوذ و المنصب لتحقيق مآرب مالية خاصة مثلا. و قد تستدعي هذه الشكاوي القيام بعمليات التحري من طرف مختلف الجهات المعنية سواء كانت الوصاية أو الجهات القضائية أو الأمنية للتأكد من مصداقية هذه الشكاوي³. فالكثير من الأعمال المنافية للمصلحة العامة لا يمكن رصدها من خلال مراقبة المستندات

¹ - عبد المعطي محمد عساف: مرجع سابق، ص 299

² - أبو بكر مصطفى بعيرة: الرقابة الإدارية في المنظمات : مفاهيم أساسية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، سنة 1985، ص 27

³ - عبد المعطي محمد عساف، مرجع سابق، ص 304.

و السجلات، و لكن مساهمة أطراف أخرى ذات إتصال مباشر أو غير مباشر بتلك العمليات يسمح باكتشاف تلك الأعمال خاصة و أن أعمال المجالس المنتخبة في الجماعات المحلية تخضع لضوابط قانونية، قد يفسرها كل حسب هواه، بالإضافة إلى أن احترام هذه القواعد القانونية لا يعني بالضرورة سلامة العمليات المالية.

سابعا : الحوافز و الجزاءات

تعتبر الحوافز و الجزاءات أسلوبا غير مباشر من أساليب الرقابة، تساعد على تحقيق أهدافها دون وجود رقيب أو مشرف. فلا يمكن تحقيق الأهداف عن طريق وضع الخطط الجديدة فقط، أو إدخال التعديلات عليها كلما احتاج الأمر لذلك أو عن طريق التوجيه السليم أو وضع نظم محكمة للرقابة، بل يحتاج الأمر أيضا أن يكون هناك إهتمام بالأفراد، حيث يجب تحفيزهم لكي يبذلوا ما عندهم من جهد و طاقة في سبيل تحقيق تلك الأهداف، و لذلك لا يجب أن تكون الرقابة سيفا مسلطا على رقاب الأفراد تهدف فقط لتصيد الأخطاء و إنزال العقاب عليهم متى أخطؤوا و إنما يجب توفير الحوافز بأنواعها المختلفة المادية و المعنوية و مقابلة حاجات الأفراد الطبيعية و الإجتماعية و النفسية حتى يتم الحصول منهم على أقصى درجة من التعاون و المحافظة على المال العام¹.

إن الرقابة الفعالة هي التي يجب أن تتم بطريقة يشعر معها الأفراد أنها أداة لمساعدتهم على تحسين مستوى أدائهم، و التي تتضمن أيضا تنشيط الحوافز و دعمها و تشجيع المبادرة و رفع الإنتاجية، و يجب أن لا تكون أداة تخويف و تسلط لأن ترهب الحوافز و الخوف من خفضها أو إنقطاعها فضلا عما قد يوقع من جزاء بالخصم من المرتب أو تأخير في الترقيات أو الفصل من المنصب، كل هذا يدفع الفرد ذاتيا دون مراقب إلى تحقيق ما تهدف إليه العملية الرقابية، فيتجنب دائما الوقوع في المخالفات و يحاول رفع معدلات الأداء، و هذا ما يطلق عليه بالرقابة الذاتية.

¹ - صلاح الشنواني : التنظيم الإداري في قطاع الأعمال، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 1999، ص 456

المبحث الثالث : أنواع الرقابة

لا تتخذ الرقابة على الجماعات المحلية بشكل عام و البلديات بشكل خاص، صورة واحدة في مختلف الدول، بل تتعدد وتختلف تبعاً للإيديولوجية السياسية و الإقتصادية التي تنتهجها تلك الدول و تبعاً لمدى اختصاصات الهيآت أو الجماعات المحلية. فتكون الرقابة بسيطة في ظل الدول المتقدمة بسبب التطور الذي عرفته هذه الوظيفة خاصة في الدول التي تتمتع فيها الجماعات المحلية باستقلالية أكبر، بينما تتعدد أنماطها و أشكالها في الدول النامية و قد تصبح عاملاً معرقلاً بدلاً من عامل فعال في المحافظة على المال العام. و أياً ما كان الأمر، فإنه يمكن تحديد أنواع عديدة للرقابة المالية من الناحية النظرية، تختلف فيما بينها حسب الزاوية التي ينظر إليها و منها. و سنتطرق فيما يلي إلى بعض هذه الأنواع و الأسس المستخدمة في تصنيفها حسب المعايير التالية :

- **المطلب الأول:** حسب المعيار الزمني أي حسب توقيت حدوثها
- **المطلب الثاني:** حسب معيار القائم بها
- **المطلب الثالث:** حسب معيار السلطة الممارسة للرقابة
- **المطلب الرابع:** حسب الموضوع
- **المطلب الخامس:** حسب الأثر
- **المطلب السادس :** حسب وجهة النظر الإقتصادية
- **المطلب السابع:** حسب مستويات الرقابة

المطلب الأول: من حيث توقيت عملية الرقابة

من خلال التعاريف السابقة لموضوع الرقابة، يمكن ملاحظة و استنتاج أن عملية الرقابة تمارس قبل عملية التنفيذ، تستمر أثناءه و تمتد إلى ما بعد انتهائه. و نظرا لاختلاف و تعدد الإجراءات من مرحلة لأخرى يمكن أن نخلص أن الرقابة المالية من حيث توقيت حدوثها يمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع رئيسية هي : سابقة، متزامنة و لاحقة للتنفيذ. و فيما يلي نتطرق لكل منها بشيء من التفصيل.

أولا : الرقابة السابقة للتنفيذ

يشير هذا النوع من الرقابة إلى اتخاذ كافة الإستعدادات و الإحتياجات اللازمة لتجنب الوقوع في الأخطاء و السيطرة على المدخلات و توجيهها لإنجاز أو تحقيق الأهداف المسطرة¹. و تتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة، سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال العمومية وفقا لما يمليه القانون. و تتم هذه الرقابة عن طريق إصدار القرارات القانونية، و الأحكام المتعلقة بجباية الإيرادات قبل تحصيلها، و كذلك إصدار القرارات المتعلقة بصرف الأموال و إنفاقها في الوجوه المستحقة قبل التنفيذ، و بذلك لا يجوز لأي وحدة تنفيذية الإرتباط بإلتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة، و من ثم تحمل الرقابة المسبقة معنى وصاية الدولة على مختلف الأجهزة التنفيذية من أجل فرض حدود و قيود معينة تؤدي نظريا لتحقيق الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة و ترشيد الإنفاق و تحقيق أهداف السياسة العامة في البلاد.

و يجب الإشارة هنا، أن الرقابة المسبقة تطبق بشكل أساسي على عنصر أو جانب النفقات فقط. أما بالنسبة للإيرادات، فتتم هذه الرقابة على تقدير الإيرادات في الميزانية و توزيعها على بنود المصروفات حيث لا يعقل أن تتم الرقابة المسبقة على تحصيل الإيرادات².

و تتخذ الرقابة المسبقة أشكالا متعددة تتراوح ما بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال و إقرارها وإصدار القوانين و اللوائح و التعليمات اللازمة لإنجاحها بالإضافة إلى اعتماد الميزانية من طرف مختلف الأطراف المحددة قانونا أو الإقرار بأن الإرتباط في حدود الإعتمادات المقررة دون تجاوز أو فحص المستندات الخاصة بكل عملية و التثبت من صحتها من جميع الوجوه قبل

¹ - محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام: مرجع سابق، ص 170.

² - حسين راتب يوسف ريان، مرجع سابق، ص 29.

الترخيص للجهة الإدارية بالصرف إلى غير ذلك من أشكال الرقابة المسبقة التي تختلف من بلد إلى بلد و من قطاع لآخر.

و مما سبق يمكن أن نلاحظ أن الرقابة المالية المسبقة تتميز بعدة مزايا أهمها¹ :

1. أنها رقابة وقائية أو مانعة للأخطاء لأدنى مستوى ممكن و لها آثار سريعة قبل وقوع الحدث المالي.
 2. يترتب على تطبيقها التخفيف من درجة المسؤولية التي تتحملها مختلف الهيآت التنفيذية.
 3. تساهم في احترام القوانين و اللوائح المالية مما يؤدي إلى الإلتزام بالسياسة العامة للبلاد في مختلف المجالات.
 4. تحول دون تبرير الموارد المالية العامة و تحقق وفرا في الإنفاق العام.
- و بالرغم من هذه المزايا العديدة، إلا أن هذا النوع من الرقابة لا يخلو من العيوب و الانتقاد حيث يمكن تحديد العديد من النواقص المرتبطة به و أهمها :

1. يصعب مع هذا الأسلوب مراقبة العمليات المالية في مجموعها وخاصة بالنسبة للإرتباطات الحالية الكبيرة إذ تتم مراقبتها كأجزاء متفرقة كلما بدأ بتنفيذ جزء منها، وبالتالي لا تتاح الفرصة لجمع سائر أجزاء العملية الواحدة وفحصها للكشف عما قد يكون قد شابه من قصور أو انحراف.
2. يمكن أن تصبح الرقابة السابقة عاملاً معرقلاً لممارسة المهام المختلفة و إلى بطء في الإجراءات و تعطل سير العمل خاصة في الدول المتخلفة نتيجة تحكم القائمين بالرقابة المسبقة في الجهات الحكومية المرتبطة بها مما يزيد من نفوذهم و ضغطهم لتحقيق مآربهم الخاصة، وب ذلك تتجاوز مساوئ الرقابة المسبقة منافعها و تلحق الضرر بالمجتمع ككل، و لذلك يجب أن تتم هذه الرقابة في أقل وقت ممكن.
3. تتعد الرقابة المالية السابقة عند تنفيذ بنود الميزانية المختلفة نتيجة ضرورة الإقرار بأن الإرتباط في حدود الإعتمادات المقررة دون تجاوز و ضرورة مراجعة كافة مستندات أية عملية صرف للتحقق من صحتها و إجراءاتها و مطابقتها للقوانين و التعليمات المالية².

¹ - عادل أحمد حشيش: أصول الفن المالي للإقتصاد العام، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001، ص

² - عبد الواحد عطية: مبادئ و اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 429.

4. نتيجة لكثرة التعامل مع الجهة الرقابية المختصة، تصبح هذه الرقابة في كثير من الأحيان شكلية فقط و ليست موضوعية خاصة و أن احترام القوانين و اللوائح المالية لا تعني بالضرورة حسن التصرف.

أما فيما يتعلق بالرقابة المسبقة على الجماعات المحلية في الجزائر بشكل عام و البلديات بشكل خاص، فإن العديد من الجهات تتولى عملية الرقابة هذه و تختلف في تبعيتها و عملها مثل رقابة رئيس المجلس البلدي الذي يعتبر أمرا بالصرف و يجب أن يوقع على كل أوامر الصرف، و كذلك رقابة الوالي الذي يجب أن يصادق على ميزانية البلدية ثم رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي، التابعين لوزارة المالية، على كل التصرفات المالية للمجالس البلدية.

إضافة إلى ذلك، تعتبر المجالس التشريعية (المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة) إحدى الجهات الهامة التي تمارس الرقابة المسبقة عن طريق ما تصدره من تشريعات منظمة للشؤون المالية بالبلديات و مناقشة و اعتماد بنود ميزانية وزارة الداخلية (باعتبارها الوصي) المخصصة للجماعات المحلية.

و في الأخير، تعتبر الوصاية ممثلة بوزارة الداخلية جهة رقابية نافذة عن طريق ما يصدره وزير الداخلية من قرارات و تعليمات منظمة للشؤون المالية و الإدارية المتعلقة بتحصيل الإيرادات و بالإنفاق، كما تعتبر وزارة المالية إحدى الأعمدة الأساسية في ممارسة الرقابة المسبقة وفقا لأحكام القانون على وحدات الجهاز الإداري على المستوى المركزي و على المستوى المحلي أيضا.

ثانيا : الرقابة المتزامنة مع التنفيذ

إذا ما كانت الرقابة السابقة، رقابة وقائية سابقة للأداء، يتمثل دورها الأساسي في منع وقوع الأخطاء أو تقليلها إلى أدنى مستوى ممكن، فإن ذلك لا يعني استحالة وقوع الأخطاء و المخالفات المالية أثناء التنفيذ. و السبب في ذلك أنه من الممكن أن تحدث مخالفات مالية لا تتمكن أجهزة الرقابة السابقة من اكتشافها أو رصدها خاصة تلك الحوادث أو المخالفات التي تتميز بعنصر المفاجئة¹ من جهة، بالإضافة إلى أن الرقابة السابقة على القطاعات الحكومية تركز بشكل أساسي على احترام القواعد القانونية و الأوامر و التعليمات الصادرة من الجهات العليا من جهة أخرى، و هذا لا يعني بالضرورة الجدية في التنفيذ و عدم وقوع المخالفات. و لذلك فإن الحاجة للرقابة المتزامنة مع التنفيذ تعتبر ضرورية

¹ - عبد المعطي محمد عساف، مرزوق راتب عساف: " مبادئ الإدارة : المفاهيم والاتجاهات الحديثة "، مكتبة المحتسب، عمان، الأردن، 2000، ص287.

في أية منظمة كانت نظرا لاعتبارها رقابة إصلاحية أو علاجية حيث يتم تصحيح المخالفات المالية إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل أو بعده مباشرة أو يتم التأكد من أن ما يتم إنجازه هو بالضبط المطلوب إنجازه¹. و بذلك يمكن أن نقول أن الرقابة المالية المتزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للخطط الموضوعة و القرارات المتخذة و متابعة العمل أولا بأول و باستمرار حيث تبدأ هذه الرقابة مع العمل و تراقب مراحل تنفيذه و ذلك لتجنب الأخطاء و القصور و الإهمال و اكتشافها حال وقوعها و قبل استفحالها و التصرف السريع عن طريق وضع الحلول المناسبة لمعالجة آثارها قبل فوات الأوان².

و تتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك على ما تقوم به السلطة التنفيذية في البلديات من نشاط مالي يتعلق بالنفقات و الإيرادات الواردة بالميزانية³. و تتألف هذه الجهات المختصة التي بهذا النوع من الرقابة بمختلف الأجهزة و الإيرادات بالوحدات المختلفة، و هو ما يطلق عليه بالرقابة الداخلية (مثل دور المحاسب العمومي في البلدية)، كما أن القانون قد يخول أجهزة الرقابة الخارجية أحيانا الحق في معاينة المشاريع للوقوف على مدى مطابقة التنفيذ للخطط و السياسات الموضوعة (مثل رقابة المفتشية العامة للمالية أو مجلس المحاسبة الإستثنائية).

و يتميز هذا النوع من الرقابة بشكل عام بالإستمرارية و الشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال و يساير و يتابع خطوات التنفيذ، و بذلك يتمتع بالقدرة على اكتشاف الأخطاء و القصور و الإهمال فور وقوعها فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية و من ثم الوقوف عن طريق المتابعة على مدى ما حققته الإجراءات التصحيحية من نتائج، كما يتميز هذا النوع أيضا بتوجيه النقد مباشرة للقائمين عليه و ليس له مباشرة بسبب عدم قيامهم بواجباتهم أو انحرافهم عن الرقابة السليمة بغية تحقيق أغراض أخرى أو كانوا غير كفؤين للقيام بمهامهم مما يفقد هذا النوع من الرقابة مميزاته السابقة.

ثالثا : الرقابة اللاحقة

لقد بدأت الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة أي أنها تبدأ بعد التنفيذ و بعد انتهاء فترة زمنية معينة (عادة ما تكون السنة المالية) بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ من طرف جهات رقابية مختلفة غير خاضعة للسلطة التنفيذية و على رأسها أجهزة الرقابة المالية

¹ - علي الشريف، محمد سلطان : "المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998، ص390.

² - عبد المعطي محمد عساف و مرزوق راتب عساف: مرجع السابق، ص 287.

³ - عادل أحمد حشيش: مرجع سابق، ص 276.

المتخصصة كرقابة مجلس المحاسبة في الجزائر الذي يقوم بواسطة مختلف غرفه الجهوية مراقبة العمليات المالية التي قامت بها مختلف البلديات. و بدون شك، فإنه من الأهمية بمكان القيام بهذا النوع من الرقابة لأنها تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض الترشيح أو التعديل أو التطوير اللازم القيام به تجاه الممارسات الأفضل في مجال إدارة الأموال العمومية و لذلك يطلق عليها أحيانا بأنها رقابة تقييمية¹.

و يهدف هذا النوع من الرقابة إلى كشف ما قد يقع من مخالفات مالية و أخطاء سواء عند جباية الأموال أو إنفاقها²، و يتم ذلك بعد مراجعة و فحص العمليات المالية التي تمت فعلا و مقارنتها مع الخطط السابقة أو مع غيرها في السنوات السابقة و كشف ما قد يقع من نقص في الأموال التي تمت جبايتها أو زيادة عما تم صرفه في السنوات السابقة و محاسبة المسؤولين عن ذلك و تحميلهم مسؤولية عملهم و الهدف من كل ذلك هو الحيلولة دون وقوع أي عبث بالموارد المالية العمومية. و ترجع أهمية هذا النوع من الرقابة إلى عوامل عديدة أهمها :

1. تتفادى الرقابة المالية اللاحقة ما في النوع الأول، أي الرقابة السابقة، من عيوب، فهي تسهل مراجعة جميع أجزاء العملية الواحدة و دراستها بدقة مع بعضها، كما أنها تساعد على كشف ما قد يقع من انحرافات أو أخطاء فنية.
2. لا يترتب عن القيام بهذا النوع من الرقابة أي تعطيل للنشاط بسبب توفر الوقت اللازم لإتمام مراجعة العمليات المالية.
3. لا تؤدي الرقابة الخارجية اللاحقة إلى تدخل الجهة المتولية للرقابة باختصاصات السلطة التنفيذية، بل أن مجرد العلم بوجود هذه الرقابة سيدفع المسؤولين في السلطة التنفيذية إلى توخي الدقة في تنفيذ الميزانية بالحرص على تطبيق القوانين و اللوائح و التعليمات المالية، حيث يؤدي هذا إلى المساهمة في منع كثير من المخالفات التي كان من الممكن حدوثها لو لم يؤخذ بهذا الأسلوب³.

إلا أنه بالرغم من هذه الأهمية، فإن هذا النوع لا يخلو من النقائص، و يمكن تحديد العديد من العيوب أهمها :

¹ - محمد سويلم : مرجع سابق، ص 477
² - حسين راتب يوسف ريان، مرجع سابق، ص32
³ - عادل أحمد حشيش: مرجع سابق، ص 277

1. يؤخذ على هذا النوع من الرقابة، إكتشافه للمخالفات المالية في وقت متأخر لا يمكن معه تداركها حيث تكون الأموال العامة قد أنفقت فعلا و بالتالي يكون الضرر قد وقع فعلا و قد فات الأوان كما يقال.
2. إذا كان هذا النوع يشكل رادعا للجهاز التنفيذي و يقلل من المخالفات المالية، فإنه لا يمنع وقوعها و بالتالي لا يحول دون تبرير تبديد الموارد و سوء استخدامها.
3. إن ظهور نتائج هذه الرقابة بشكل متأخر قد تطول نسبيا، يقلل من فاعليتها، خاصة إذا ما تغيرت الظروف الموضوعية محل المخالفات التي تقوم باكتشافها.

المطلب الثاني: حسب القائم بها

يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من الرقابة وفقا لهذا المعيار و هي:

أولا: الرقابة الداخلية

تهدف مختلف الأجهزة الحكومية نظريا، سواء على المستوى المركزي أو على المستوى المحلي، إلى القيام بمهامها بشكل كفاء و فعال يسمح لها بتحقيق الإستخدام الأمثل للإمكانات المتاحة لديها. و من أجل تحقيق ذلك، تسعى السلطة التنفيذية على المستوى المركزي و المحلي، بكل الوسائل المتاحة لديها، لمنع وقوع الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد و حمايتها من التبذير و الإختلاس عن طريق وضع نظام للرقابة الداخلية يحدد التعليمات و الإجراءات اللازمة للحفاظ على ممتلكاتها و توفير الدقة اللازمة في بياناتها المالية و المحاسبية من ناحية و تنمية الكفاية الإنتاجية لتشجيع السير بالسياسات الإدارية في طريقها المرسوم من ناحية أخرى.

و يرتكز مفهوم الرقابة الداخلية بشكل عام على الفكرة التي تقول « أن إدارة أية مؤسسة يترتب عليه مسؤولية أساسية تكمن في تأدية مهامها الخاصة بطريقة معينة و بدرجة من الكفاءة و الفطنة بحيث تسمح لها بتحقيق أهدافها و في نفس الوقت تخفيض حاجتها إلى الرقابة الخارجية المستقلة إلى الحد الأدنى¹.

و لذلك تعرف الرقابة الداخلية بأنها الرقابة التي تقوم بها المنظمات العامة نفسها على نشاطاتها و لذلك فهي رقابة ذاتية يقوم بها كل من يمارس الإدارة داخل هذه المؤسسة. و تتجلى هذه الرقابة في

¹ - حمدي سليمان قبيلات : مرجع سابق، ص 134

مجموعة من القواعد و القرارات الإدارية و التعليمات سواء المالية أو غيرها و التي تضمن حسن سير الأداء بالمنظمات العامة¹، و بذلك يمكن القول أن الرقابة الداخلية هي الإطار العام للإجراءات المتخذة في مجال الرقابة و الإشراف على الأنشطة المختلفة مهما كان نوعها داخل المؤسسة و التي تهدف إلى²:

أ. حماية الممتلكات.

ب. التحقق من صحة البيانات.

ج. اكتشاف الأخطاء و الغش و تلافي أسبابها.

د. تشجيع تنمية الكفاية الإنتاجية وخلق التناسق بين السياسات الإدارية.

و مما سبق، نخلص إلى أن نظام الرقابة المالية الداخلية ما هو إلا جزء هام من نظام الرقابة الداخلية الشامل و الذي يهتم بتحقيق الغايات المالية بشكل عام للمنظمة عن طريق الإلتزام بالسياسات و الإجراءات المالية و المحاسبية و المحافظة على موارد و ممتلكات المنظمة و تحضير التقارير المالية التي تتوافر فيها درجة عالية من الدقة عن طريق تسجيل و تبويب و تلخيص لعمليات الأحداث المالية و تفسير النتائج المحصل منها. و تتميز الرقابة المالية الداخلية بأهمية خاصة لدى المسؤولين في الإدارات الحكومية لأنها تساعدهم بالإعتماد على سلامة و دقة العمليات و الأنشطة التي تقوم بتنفيذها المستويات الإدارية المختلفة و في مختلف المواقع، و كلما كبر حجم الوحدة الحكومية و تعقد نشاطها، كلما كانت هناك أهمية متزايدة للنظام الرقابي الداخلي بالنسبة للأشخاص المسؤولين عن إدارة هذه الوحدات.

و قد ازداد الإهتمام بالرقابة المالية الداخلية على الوحدات الحكومية نتيجة لعدة عوامل أهمها³:

1. كبر حجم التنظيمات الإدارية و توسع صلاحياتها و زيادة و تنوع أنشطتها و زيادة

حاجياتها المالية.

2. تفويض السلطات بسبب زيادة نشاط التنظيمات الإدارية و بالتالي ضرورة التأكد من حسن

استخدام تلك السلطات.

3. حماية الممتلكات من التلاعب و الإختلاس و التبذير خاصة و أن المنظمات الحكومية

عندنا معروفة بالتسيب و عدم تحقيق الرعاية الكاملة لموجوداتها.

¹ - محمد حافظ حجازي، " المنظمات العامة"، مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص 236

² - محمد أحمد خليل: مرجع سابق، ص 116

³ - حمدي سليمان قبيلات : مرجع سابق، ص 15

4. مواجهة الأخطاء و الغش سواء كانت أخطاء متعمدة أو غير متعمدة خاصة في وقت طغت فيه الشهوات المادية الخاصة على تحقيق المصلحة العامة.
5. حاجة الإدارة إلى بيانات إدارية دورية دقيقة لاستعمالها عند الحاجة في اتخاذ القرارات المناسبة.
6. خدمة الرقابة الخارجية، لأنه كلما كان نظام الرقابة المالية الداخلية قويا كلما زاد الإعتماد عليه أكثر فأكثر و بالتالي تقل الرقابة الخارجية إلى أدنى مستوى ممكن.
- و يعتبر من قبيل الرقابة المالية الداخلية في الجماعات المحلية أية رقابة تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ و المشروعة عليه و تدرج الرقابات التالية ضمن ذلك¹ :
- أ. إدارة الرقابة المالية على مستوى الوحدة.
- ب. الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة.
- ج. رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة أو الهيئة مثل رقابة وزارة الداخلية على الجماعات المحلية.
- د. رقابة أية وزارة أخرى مسؤولة قانونا على تسيير الجماعات المحلية مثل رقابة وزارة المالية عن طريق المراقب المالي و المحاسب العمومي.
- و تعتبر كل هذه من قبيل الرقابة المالية الداخلية حيث أنها جميعها تخضع للسلطة التنفيذية في الدولة.

ثانيا: الرقابة الخارجية

إذا كانت الرقابة الخارجية، تعني بشكل عام، تلك الرقابة التي تمارسها جهات متعددة على الإدارة مثل الرقابة التي تمارسها الأحزاب السياسية و التكتلات الإجتماعية المختلفة كالنقابات و الجمعيات المهنية و وسائل الإعلام بشتى أنواعها المكتوبة و المرئية و المسموعة و المواطنين على منتخبهم في مختلف المجالس المنتخبة، فإن الرقابة المالية الخارجية تقتصر على بعض الأطراف المتخصصة في هذا المجال فقط، حيث تعتبر هذه الأخيرة والتي تحمل تسميات مختلفة من دولة لأخرى، أداة يمكن عن طريقها التأكد من تنفيذ مختلف الأجهزة الحكومية، و على رأسها الجماعات

¹ - عوف محمود الكفراوي: " الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق "، مرجع سابق، ص 25

المحلية، للمهام المنوطة بها وفقا للخطط و البرامج الموضوعة مسبقا و في ظل الإمكانيات المادية المتاحة. و بذلك يمكن تعريف الرقابة المالية الخارجية هنا بأنها ¹ :

"مجموعة الإجراءات القانونية و الإدارية و الأجهزة الرقابية المتخصصة الغير خاضعة للسلطة التنفيذية (أي لا تنتمي عضويا للمنظمة) أي من خارج التنظيم المعين، بهدف التأكد من كفاءة و فعالية الأداء المالي و الإداري في مختلف الأجهزة الحكومية ."

و من هذا التعريف نستنتج أن الرقابة المالية الخارجية ما هي إلا نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية، يهدف إلى التأكد من صحة البيانات المالية و المحاسبية و مطابقتها لمختلف القوانين و التعليمات و التحقق أيضا من كفاءة و فعالية أداء مختلف الأجهزة الحكومية و ملحقاتها مثل الجماعات المحلية، في إنجاز أهدافها و برامجها و مشاريعها.

و بذلك يمكن أن نقول أن الرقابة المالية الخارجية تهدف إلى ² :

1. فحص العمليات المالية و مدى الإلتزام بالقوانين و الأنظمة و التعليمات و مراقبتها من أجل التحقق مما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للمنظمة موضوع الرقابة، و فيما إذا كانت نتائج العمليات قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بالإضافة إلى معرفة مدى كفاءة و فعالية العمليات المالية و مراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الهيئة الحكومية مثل الجماعات المحلية، على استخدام الموارد البشرية و المادية و إدارتها بكفاءة و اقتصادية و توضيح أسباب التصرفات غير الإقتصادية أو عديمة الكفاءة، و مدى تطبيق الدائرة للتشريعات المتعلقة بالكفاءة الإقتصادية للعمليات.

2. فحص و مراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق النتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة العليا أي الوصاية، و ما إذا كانت الجماعة المحلية قد قامت بأخذ البدائل التي تحقق النتائج المرجوة بأقل تكلفة.

أما صور الرقابة المالية الخارجية، فتتمثل في صورتين أساسيتين هما ³ : رقابة الأجهزة المركزية المتخصصة و الرقابة الإدارية الخارجية (الرقابة المالية الشاملة).

¹ - محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام ، مرجع سابق، ص 176.

² - علي محمد منصور : "مبادئ الإدارة، أسس ومفاهيم"، مجموعة النيل العربية، القاهرة، مصر، 1999، ص 251

³ - خليل محمد حسن الشماع : مرجع سابق، ص 379.

1. الأجهزة المركزية المتخصصة :

و تتمثل أساسا في مراقب الحسابات الخارجي الذي يقوم وفقا لما يخوله القانون، بمراجعة أو تدقيق عمليات الأجهزة الحكومية والجماعات المحلية مع التركيز على الجانب المالي فيها و هي تعتبر بشكل عام رقابة لاحقة للأداء تبدأ بعد انتهاء المؤسسات الحكومية من إعداد القوائم المالية الختامية و المصادقة عليها. و يوضح مراقب الحسابات رأيه في صحة الحسابات و سلامة التعامل المالي و أوجه الخلل و المجالات التي تحتاج إلى أي تعديل و تطوير. و في الجزائر، تتمثل أجهزة الرقابة المالية الخارجية في مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية حيث يقوم الأول، بصفته هيئة مستقلة تابعة للرئاسة، بمهمة مراقب الحسابات لمختلف الأجهزة الحكومية على المستوى المركزي أو على المستوى المحلي مثل الجماعات المحلية، كما يقوم بمراجعة مختلف الكشوفات المالية و يوضح رأيه فيها.

أما دور المفتشية العامة للمالية التابعة لوزارة المالية، فهو لا يعدو أن يكون استشاريا لا أكثر و تقوم بالتحقيق في مختلف المعاملات المالية للجماعات المحلية و الأجهزة الحكومية عندما يطلب منها ذلك، و تبدي رأيا عن طريق إعداد تقرير للجهة المعنية، و سنتناول هاتين المؤسستين بالتفصيل لاحقا.

2. الرقابة الإدارية الخارجية

و يقصد بذلك قيام مكتب خارجي متخصص بالإستشارة⁽¹⁾ بتقييم أداء المؤسسة دوريا على غرار ما يقوم به مراقب الحسابات و لكن دون الإقتصار على الجوانب المالية في أداء المؤسسة. و تتسع مهمة هذه الرقابة لتشمل جميع مجالات الرقابة و أنواعها، و من بين ما تشمله هذه المهمة في مجال تقييم أداء أنشطة المؤسسة: العمليات المالية، الخدمات المقدمة، الموارد البشرية و العلاقات العامة و ذلك من اجل معرفة مدى توافق الأداء الفعلي مع الأهداف المحددة. و يجب التأكيد هنا على تشخيص و تحديد مواطن الضعف و القوة و تحديد التقسيمات و المدراء و المسؤولين عنها مع توجه إيجابي أساسه التقويم و التطوير و التجديد.

هذا و يجب الإشارة إلى أن الرقابة المالية الخارجية قد تحولت في الحاضر من كونها عملية تركز على الإلتزام المالي و القانوني إلى تدقيق أكثر شمولا، و هو ما يطلق عليه بالتدقيق التشغيلي (أو الإنجازي) الذي يركز على إعطاء الرأي المهني الموضوعي بالنسبة للقوائم المالية و التقارير المالية و الإجراءات المهنية لحماية الأصول و الممتلكات للوحدة موضع التدقيق و التحقق بشكل موضوعي من الكفاءة الإدارية و الإنتاجية فيما يتعلق بالعمليات التي قامت الوحدة بتنفيذها و مطابقتها

للأهداف المرغوب تحقيقها¹.

و لذلك اتجهت العديد من الدول لجعل مراقب الحسابات مسؤولاً عن هذه المهمة الإضافية بجعل مكتبه يشمل الخبراء و المتخصصين في هذه المجالات و لتحقيق نوع من التكامل في المهمة الرقابية، و بذلك يصبح مراقب الحسابات مسؤولاً ليس فقط عن تدقيق الحسابات(كمراقب حسابات خارجي) و إنما أيضاً عن تقييم الأداء و تقديم التقارير و الدراسات إلى المجالس المنتخبة و الهيئات المعنية أو الوصية عن نتائج أعمالها التي أخضعت للرقابة.

و لتحقيق ذلك أصبحت الرقابة المالية الخارجية لا تكفي بالقوائم المالية التقليدية المتمثلة بالميزانية الختامية و حسابات النتائج (أو الحساب الإداري في البلديات) و إنما أصبحت تتطلب إعداد قوائم مالية إضافية مثل كشف الأموال (أو كشف مصادر الأموال و استخداماتها) و كشف أو جدول المجرى النقدي (أو كشف مصادر النقدية و استعمالاتها).

ثالثاً: الرقابة الذاتية

يشكل الفرد أياً كان موقعه العنصر الأساسي و الحيوي الذي تدور حوله كافة الأمانى بتحقيق الأهداف المسطرة و خاصة منها الأهداف المالية نظراً لما للعنصر المالي من أهمية كبيرة و كذلك نظراً لتداخل العنصر المالي في كافة المجالات و القرارات و سريانه داخل أية هيئة أو منظمة كما يسري الدم داخل جسم الإنسان و بذلك فإن الرقابة الذاتية تتبع من داخل الإنسان بضرورة حسن استخدام الأموال المتاحة أمامه و بذلك تكون الرقابة الذاتية نابعة من يقظة الضمير و تمثل سلطة داخلية في الإنسان تعمق الشعور بالالتزام دون الحاجة إلى رقابة أي طرف على آخر سواء داخلي أو خارجي و دون توقع جزاء أو خوف من أي عقاب.

كما أن الرقابة الذاتية قد تتبع أيضاً من ضرورة الخضوع للأوامر و التعليمات و القوانين المتعلقة بممارسة أي فرد لمهامه مثل احترام القوانين المتعلقة بالنفقات و تحصيل الإيرادات و بذلك لا يتم إتخاذ أي إجراء إلا بعد التأكد من مطابقة ذلك العمل كما هو منصوص عليه في التعليمات و القوانين ، أي أن الفرد يمارس رقابة ذاتية على كافة تصرفاته و خاصة منها المالية حتى لا تتعارض مع المصلحة العامة و لكي تتجح الرقابة الذاتية في تحقيق الأداء الجيد لا بد أن تتوفر لدى الفرد² :

1. القدرة و المعرفة اللازمتين لتأدية المهام المطلوبة.

¹ - حمدي سليمان قبيلات، مرجع سابق، ص 132.
² - عبد المعطي محمد عساف، مرجع سابق، ص 287

2. وضوح الدور، فقد يكون الفرد حائزاً على القدرة و المهارة اللازمة و لكنه في الوقت نفسه لا يعرف دوره في المنظمة و ما هي أهدافه. و في هذه الحالة لن تجدي القدرة مهما عظمت و لا الرغبة في الأداء الجيد مهما اشتدت.

و تعتبر مهمة إيجاد هذه القدرة و هذا الوضوح من أهم مسؤوليات الإدارة العليا، و يمكن تحقيق ذلك عادة عن طريق الإختبار و التعيين و التدريب و التوجيه و الإتصالات عندما تتم بصورة جيدة، كما أن مساهمة أو مشاركة الفرد بنفسه في تحديد أهدافه المرحلية و في اختبار طرق الوصول إليها تمثل أهم وسائل تحقيق ذلك، إضافة إلى أن هذا سيزيد من درجة التزام الفرد المعني و من رغبته و حماسه في تحقيق كل الأهداف.

و يجب الإشارة إلى أن فكرة الرقابة الذاتية ليست جديدة حيث قال الله تعالى في كتابه العزيز: " كل امرئ بما كسب رهين " (سورة الطور، الآية 21) كما قال عمر بن الخطاب رضي الله عنه: "حاسبوا أنفسكم قبل أن تحاسبوا".

أما في الفكر الوضعي الحديث¹، فقد أشار D.H Jenkins عام 1948، إلى أهمية هذا المفهوم عندما أوضح:

« أن الرقابة الذاتية تمكن الفرد و الجماعة من تحسين أدائها باستمرار »، كما أوضح M C Gregor: « أن الأفراد إذا ما التزموا بأهداف محددة، فإنهم يبذلون قصارى جهدهم و يمارسون التوجيه و الرقابة الذاتية للتوصل إلى هذه الأهداف ». »

المطلب الثالث: من حيث السلطة الممارسة للرقابة

يمكن تصنيف الرقابة وفقاً لهذا المعيار إلى عدة أنواع، نوجزها فيما يلي:

أولاً: الرقابة الإدارية

و يقصد بذلك ممارسة الرقابة من قبل الأجهزة الإدارية المختلفة في الدولة سواء كانت مركزية أم لا مركزية. و تتمثل هذه الأجهزة فيما يلي²:

¹ - محمد سويلم , مرجع سابق، ص 460
² - جعفر أنس قاسم: ديمقراطية الإدارة المحلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1985، ص 33

1. رئيس الدولة.
 2. رئيس الوزراء: و تتمثل بعض اختصاصاته في ممارسة بعض أنواع الرقابة على الجماعات المحلية كاختصاصه في التصديق على بعض الأمور المتعلقة بالبلديات.
 3. الوزراء: و مثالها وزير الداخلية و وزير المالية أو وزير الجماعات المحلية في بعض الدول.
 4. الأجهزة المركزية للرقابة، كمجلس المحاسبة بالجزائر أو المفتشية العامة للمالية و غيرها من الأجهزة المركزية التي تختص بالرقابة على البلديات.
 5. ممثلي السلطة المركزية على مستوى الجماعات المحلية كالولاية و رؤساء الدوائر...إلخ.
- و تتمثل مهمة الرقابة الإدارية في جمع البيانات و تحليلها للوصول إلى نتائج معينة للتأكد من تطبيق القوانين و اللوائح و التعليمات و تحقيق الأهداف الموضوعية بكفاءة مع وجود سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة لتجنب أي إنحراف أو مخالفات. و ينتهي دور هذا النوع من الرقابة عند اكتشاف الأخطاء و المخالفات و التنبيه إليها أو إحالتها للسلطات المختصة.

ثانيا: الرقابة القضائية

المقصود بهذا النوع من الرقابة هو رقابة القضاء على أعمال البلديات بحيث يكون مسؤولا عن إجراء عمليات الرقابة و اكتشاف المخالفات المالية و محاكمة المسؤولين عن هذه المخالفات و إصدار العقوبات اللازمة. أما الجهة القضائية التي تختص بهذا النوع من الرقابة، فقد تكون القضاء العادي كما هو الحال في الدول ذات القضاء الموحد، و قد تكون القضاء الإداري بالنسبة للدول ذات القضاء المزدوج أي الدول التي يوجد بها قضاء إداري بجانب القضاء العادي مثل فرنسا و الجزائر¹ التي يباشر الرقابة القضائية فيها جهاز قضائي يتمثل في مجلس المحاسبة الذي يتوفر على الخبرة اللازمة لمراجعة العمليات المالية و يكون أكثر فهما لها من الجهات الإدارية .

إن الأساس الذي تقوم عليه الرقابة القضائية على أعمال البلديات، رغم استقلاليتها، يتمثل في أن البلديات تنشأ بقانون: و هي حسب هذا القانون (قانون البلدية رقم 08/90) تعرف في المادة الأولى منه بأنها « جماعة إقليمية أساسية، تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي و تحدث بموجب قانون ». و لهذا فإن كل تصرفاتها يجب أن تكون في حدود القانون و إلا كانت غير مشروعة. و لكن الرقابة القضائية خلافا لأنواع الرقابة الأخرى، لا تمارس أحيانا إلا إذا طلب أحد الأفراد أو الجهات ذلك

¹ - جعفر أنس قاسم: ديمقراطية الإدارة المحلية، مرجع سابق، ص 34.

لأن المحكمة لا يمكنها التدخل من تلقاء نفسها بل لا بد من رفع دعوى أمامها، و لذا يأخذ البعض على هذه الرقابة أنها سلبية بطبيعتها و زيادة على ذلك بطء إجراءات التقاضي¹.

ثالثا: الرقابة التشريعية

تتولى الهيئة التشريعية بمختلف أنواعها، هذا النوع من الرقابة نظرا لما تتمتع به من سلطة في الرقابة على مالية الدولة بشكل عام و الجماعات المحلية بطريق غير مباشر بشكل خاص، باعتبارها تابعة لوزارة الداخلية و الجماعات المحلية، حيث تكون هذه الأخيرة مسؤولة أمام الهيئة التشريعية التي تراقب مختلف الجماعات و المصالح التابعة لها و ميزانياتها. و تمارس الهيآت التشريعية الرقابة المالية بعدة صور أهمها :

1. مناقشة و اعتماد وزارة الداخلية باعتبارها جزءا من ميزانية الدولة من جهة، و باعتبارها شاملة لميزانيات البلديات من جهة أخرى.
2. إصدار القوانين المنظمة للشؤون المالية المتعلقة بالإدارة المالية للبلديات عند مناقشة اختصاصات الجماعات المحلية أو زيادتها أو نقصانها.
3. تشكيل لجان لبحث و تقصي الحقائق حول موضوع معين باستخدام الوسائل المختلفة التي ترى أنها كفيلة بتحقيق هدفها.
4. استجواب الوزير المكلف بشؤون البلديات حول موضوع معين يخص مثلا تصرفات أعضاء المجالس البلدية المنتخبة و ذلك على ضوء ما توفر للمستجوب من معلومات. و الإستجواب قد يحمل معنى الإتهام أو النقد لبعض التصرفات التي تقوم بها المجالس المحلية أو رؤساؤها بقصد لفت الإنتباه أو طلب معلومات إضافية.

رابعا : الرقابة الشعبية

المقصود بالرقابة الشعبية تلك الرقابة التي يمارسها المجتمع على أعمال المجالس البلدية و تبرز في أشكال مختلفة، فهناك الرقابة التي تمارسها الأحزاب السياسية على بعضها البعض، و رقابة المواطنين عن طريق ممارسة حقوقهم التي يتمتعون بها قانونيا أو عن طريق التنظيمات المختلفة التي ينتمون إليها. فللمواطن حق الإطلاع على ميزانية البلدية و بنودها بالإضافة إلى كافة محاضر المداولات التي قد تتناول إبرام الصفقات و غيرها من الأمور المالية. و قد كفل قانون البلدية المحلي ذلك للمواطن الجزائري، إلا أن الحالة العملية عكس ذلك تماما. أما الرقابة التي تمارسها مختلف الأحزاب السياسية على

¹ - أحمد ابراهيم : "محكمة المحاسبة الفرنسية وأساليبها في الرقابة المالية"، دار الفصول للنشر، مصر، 1989، ص 42

بعضها، فتتمثل في محاسبة أو مساءلة رئيس البلدية باعتباره أمرا للصرف و رئيس المجلس و ما له من صلاحيات أخرى تجعله المسير الأول للبلدية. و يقوم بعض الأعضاء برفع الشكاوي للجهات المختصة عند ملاحظتهم لأية تصرفات مالية مخالفة للقانون مما قد يؤدي إلى إلغاء تلك التصرفات المالية أو عزل أعضاء معينين...إلخ.

كما أن وسائل الإعلام بشكل عام و الصحافة المكتوبة بشكل خاص، تلعب دورا مهما في عملية الرقابة على أعمال وأعضاء المجالس البلدية. حيث تكون هذه الأخيرة منبرا للمواطنين الذين يرسلون لها شكاويهم و اقتراحاتهم و تنشر بشكل مقالات أو رسائل من القراء.

كما تلعب الصحافة بشكل عام دورا حيويا في مجال الرقابة داخل المجتمع عن طريق إثارتها المواضيع الهامة التي تتعلق بالقضايا المحلية، بالإضافة إلى التحقيقات الصحفية التي تساهم بشكل كبير في اكتشاف الأخطاء و النهب للمال العام و سوء التسيير، و هذا ما يساعد الوصاية على اتخاذ الإجراءات المناسبة في الوقت المناسب¹.

إن المتصفح للصحافة المكتوبة في الجزائر منذ بروز الصحافة المستقلة، يكتشف الممارسات المالية الخاطئة في البلديات بشكل يومي و التي عجزت أو تواطأت أنواع الرقابة الأخرى في اكتشافها. و في الأخير، لا يسعنا إلا أن نقول، أن الرأي العام أصبح يشكل جهة رقابية قوية تراقب أعمال المجالس البلدية خاصة في الدول المتقدمة، فيحاسبها و يصحح مسارها و يقوم إعواجها أو يؤازرها و يأخذ بيدها إذا سارت في الطريق الصحيح و اهتمت بانشغالات المواطنين.

المطلب الرابع: حسب الموضوع

وفقا لهذا المعيار، يمكن التمييز بين الرقابة على المعاملات المالية و الرقابة على الأشخاص المسؤولين عن هذه المعاملات و التي قد تؤدي إلى ترتب مسؤولية عليهم. و قد تناول قانون البلدية السابق الذكر في مواده المختلفة، الصلاحيات المالية المخولة لرئيس البلدية و مجلس البلدية باعتبار الأول أمرا بالصرف و اعتبار الطرف الثاني هيئة مداولات يتطلب الأمر الحصول على موافقتها على الكثير من التصرفات المالية.

¹ - محمد امين عوده : مرجع سابق، ص 105.

و تتمثل الرقابة على الأفراد في مراقبة تصرفاتهم المالية و النواتج التي تعود منها بالإضافة إلى سلوك أدائهم، و بذلك يخضع هؤلاء إلى رقابات أخرى خارجية مثل المراقب المالي و المحاسب العمومي.. إلخ، و الذين يتوفرون على صلاحيات تسمح لهم بقبول أو رفض المعاملات المالية التي قام بها أولئك الأفراد، كما يخضع هؤلاء الأفراد بحكم مناصبهم إلى الرقابة القضائية التي قد تعاقبهم في حالة ثبوت التهم أو تبرؤهم في حالة العكس. و تعتبر وسائل الشكاوي و الفحص و المراجعة من أكثر الأساليب المستعملة في مراقبة أعمال هؤلاء الأفراد.

أما الرقابة على المعاملات المالية فهي تتمثل أساسا في الرقابة على النفقات و الإيرادات و تخضع هذه المعاملات إلى نصوص و قواعد تحددها قوانين المحاسبة العمومية و البلدية و بقية التعليمات و المراسيم، و تمارس هذه الرقابة، التي يطلق عليها الرقابة التقليدية، بواسطة أجهزة مختلفة أغلبها خارجي حيث تتطلب كل أو معظم العمليات المالية إلى مصادقة هذه الجهات الخارجية حتى تصبح سارية المفعول. كما أن الإلغاء يعتبر أحد أهم أوجه الرقابة المركزية على أعمال المجالس البلدية، حيث أن بعض قراراتها المالية تكون قابلة للإلغاء لكونها باطلة قانونا أو تكون ملغاة بسبب مخالفتها للقوانين و الأنظمة النافذة كما سبق أن تطرقنا إليها في المطلب الأول من المبحث الأول من هذا الفصل.

المطلب الخامس: الرقابة من حيث الأثر

تنقسم الرقابة من حيث الأثر إلى نوعين أساسيين هما الرقابة الوقائية و الرقابة العلاجية:

أ. الرقابة الوقائية:

و تهدف إلى تجنب أو اكتشاف الإنحرافات أو أي أخطاء قبل وقوعها و العمل على منع حدوثها، أو اتخاذ الترتيبات اللازمة و الكفيلة بتخفيف السلبية المترتبة عليها. و بعبارة أخرى، فإن الرقابة الوقائية تركز على جانب المدخلات¹ للتأكد من استخدامها بالشكل الملائم و السليم بحيث توجه لبلوغ الأهداف بفعالية و كفاية و بذلك تكون هناك رقابة أولية أو توجيهية على المدخلات من أجل الحصول على مخرجات صحيحة.

و تفترض الرقابة الوقائية استمرارية عملية المتابعة و التغذية العكسية و تقديم التقارير عن كل ما

¹ - علي الشريف , محمد سلطان , " المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة " ,الدار الجامعية , الإسكندرية , مصر , 1998 , ص 390

يدور أثناء عمليات التنفيذ في الأوقات الملائمة.

ب. الرقابة العلاجية:

بالرغم من تواجد الرقابة الوقائية أحيانا، إلا أن ذلك لا يمنع ظهور بعض الانحرافات أو الأخطاء بما أن الإنسان خطأ مهما كان منصبه - وجل من لا يخطئ- و بالتالي لا بد من استكمال نظام الرقابة بـرقابة علاجية تهدف أساسا إلى اتخاذ ما يلزم من الإجراءات لمواجهة أية أخطاء أو تجاوزات حال وقوعها و قبل استفحال آثارها. و هذا بالطبع لا يعني الإنتظار حتى يقع الضرر¹، و إنما قد يحدث أن تقع أخطاء و انحرافات لم تتمكن أجهزة الرقابة الوقائية من رصدها و تلاقيها، و بخاصة تلك الحوادث المتميزة بعنصر المفاجأة، و هذا أمر طبيعي في بيئة تتميز أساسا بالتغير المستمر و المفاجئ أحيانا مما يستدعي توفر أجهزة الرقابة العلاجية و تصرفها السريع لمعالجة آثار أية انحرافات حال وقوعها حتى لا تتفاقم و تصبح خارجة عن التحكم مما قد يعود بعواقب وخيمة على المنظمة ككل.

المطلب السادس : الرقابة من وجهة النظر الإقتصادية

يمكن تقسيم الرقابة وفقا لهذا المعيار إلى ثلاثة أنواع من الرقابة كما يلي :

أولا : الرقابة المستندية

و يتمثل هذا النوع في الرقابة على السجلات و المستندات المتعلقة بالعمليات المالية التي تقوم بها المنظمة للتأكد من صحتها و مطابقتها لما هو مسجل بالدفاتر و أنها تمت وفقا لقواعد العمل المحددة وفقا للوائح و التعليمات و القوانين الصادرة من مختلف الجهات المسؤولة. كما يطلق أيضا على هذا النوع من الرقابة، تسمية الرقابة المحاسبية نظرا لتركيزها على استخدام الأساليب المحاسبية المتعارف عليها بشكل عام و التدقيق المحاسبي بشكل خاص، أو الرقابة اللائحية نظرا لتركيزها على القواعد المحاسبية و على تطبيق القوانين و القرارات و اللوائح المعمول بها. و يتمثل مجال هذه الرقابة في إمكانية حدوثها قبل الصرف أو أثناء التنفيذ كما تكون بعد الصرف، و تقوم بها إدارة المراجعة الداخلية و وزارة المالية و ممثليها فيما يتعلق بالرقابة السابقة أي قبل الصرف، أما الرقابة المتزامنة مع التنفيذ فتتولاها غالبا الوحدات و الجهات المشرفة عليها بينما تتولى الرقابة بعد الصرف أجهزة الرقابة الخارجية كمجلس المحاسبة.

¹ - عبد المعطي محمد عساف , مرجع سابق ص 287 ، بتصرف

و مما سبق، يمكن القول أن الرقابة المالية المستندية تهتم أساسا بالرقابة على السجلات المحاسبية و العمليات المالية التي تقوم بها المنظمة، حيث تستخدم للرقابة على مختلف التصرفات المالية و التحقق من سلامة المستندات و السجلات المحاسبية للمنظمة بهدف حماية مختلف الأصول و ضمان دقة البيانات و المعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر و هذا لا يتأتى إلا بدراسة عناصر النظام المحاسبي و المتمثلة في المستندات و نظام القيد و الدفاتر و السجلات و القوائم المالية.

إلا أنه بالرغم من المزايا المتعددة لهذا النوع من الرقابة، فهو لا يخلو من الانتقاد بسبب تركيزه بشكل أساسي على صحة المستندات من الناحية الحسابية و مدى مطابقتها للوائح و التعليمات. إلا أن صحة المستند لا تعني بالضرورة سلامة التصرف المالي سواء في تحصيل الإيرادات أو في تسديد النفقات، و لذلك أصبح الأمر يستدعي استكمال هذه الرقابة بنوع آخر من الرقابة المالية يتعلق أساسا في البحث عن مدى نجاعة التصرف المالي و يكمل الرقابة المحاسبية و هو ما يطلق عليه برقابة الأداء.

ثانيا: رقابة الأداء

تكتسي رقابة الأداء أهمية كبيرة في مختلف المنظمات بما فيها المنظمات الحكومية بشكل عام و الجماعات المحلية بشكل خاص بسبب الدور المتميز الذي تلعبه هذه الأخيرة في توفير الخدمات العامة للمواطنين و العمل على تحسين معيشتهم و كذا المساهمة في تحقيق التنمية الإقتصادية و الإجتماعية في البيئة التي تخدمها مما يعود بالأثر الإيجابي على المستويين المحلي و الوطني.

و من خلال ذلك، يمكن القول، أنه من المهم جدا تقييم الأداء المالي للجماعات المحلية ممثلة بالبلدية نظرا لدورها الأساسي في تسيير الأموال العامة على المستوى المحلي، و بالتالي يمكن تقييم الخطى التي قطعتها تلك البلديات بغرض الترشيد أو التعديل أو التطوير الواجب القيام به تجاه الممارسات الأفضل في مجال إدارة المال العام. و يتمثل مفهوم رقابة الأداء في تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري و تقوده إلى أهداف محددة مسبقا¹، و هذا ما يتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس الأداء الفعلي، و أسلوبا لمقارنة الأداء المنجز بالأهداف المحددة سلفا و استخلاص النتائج التي تسمح بتوجيه الأداء ليساير الأهداف المخططة من قبل.

و من خلال ما سبق، يلاحظ أنه لا يمكن القيام بهذا النوع من الرقابة و لا يمكن تحقيق الأهداف المرجوة منه دون الإعتماد على الرقابة المستندية التي تهدف إلى التأكد من صحة و سلامة البيانات و المستندات كما سبق الإشارة إليه سابقا. و يستعين هذا النوع من الرقابة بأدوات عديدة مثل

¹ - محمد سويلم :، مرجع سابق، ص 477

الميزانيات المختلفة و القوائم المالية الملحقه و التقارير الإحصائية و تقارير الأداء.. إلخ، قصد مراجعة نشاط مختلف الهيآت بغرض متابعة ما تم تنفيذه من أعمال و ما قد يكون من إسراف و أثره على تحقيق النتائج المستهدفة. و في الأخير يمكن القول أن رقابة الأداء تهدف إلى تحقيق أكبر كفاءة في العمل عن طريق التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للسياسات المرسومة و متابعة العمل أولا بأول و باستمرار، حيث تبدأ الرقابة مع العمل و تراقب مراحل تنفيذه و ذلك لتجنب الأخطاء و الإهمال و وضع الحلول المناسبة قبل فوات الأوان¹ ، بالإضافة إلى أن هذا النوع من الرقابة يوفر للأجهزة المختصة الكثير من المعلومات و البيانات اللازمة و الضرورية للتخطيط الجيد مستقبلا في إطار ما يعرف بالتغذية العكسية.

ثالثا: الرقابة الشاملة

إذا ما كانت أهداف الرقابة المستندية و رقابة الأداء تحقق أهدافا جزئية فقط، فإن الرقابة الشاملة تعني أن محتوى هذه الرقابة شامل و تفصيلي، حيث يتم من خلالها تقييم ما إذا كانت أساليب الرقابة المالية المتبعة قد تم تصميمها و تنفيذها على نحو فعال و ما إذا كانت القوائم المالية تعبر حقيقة عن التصرفات المالية الفعلية².

إن الرقابة الشاملة تتضمن كلا من الرقابة المستندية و رقابة الأداء المتعلقة بكافة العمليات المالية للمنظمة لفترة زمنية معينة للوقوف على مدى تحقيق البرامج المسطرة سابقا و مدى صحة البيانات الظاهرة في الحسابات و القوائم المالية الختامية و التأكد من مدى صدق العمليات. مما سبق يبرز مدى تعقيد هذا النوع من الرقابة نظرا لتناوله مجالات كثيرة مترابطة مع بعضها البعض بشكل يجعل تتبع النتائج صعب للغاية خاصة و أن هذه الرقابة تبحث أو تهدف إلى تقييم الأداء العام و مدى الكفاءة التي يتمتع بها المسيرين و فاعلية إدارة الموارد العامة.

من خلال هذا المبحث أين تطرقنا لمختلف أنواع الرقابة المالية حسب معايير مختلفة، يتضح أن الرقابة المالية تتعدد صورها و أنواعها و تتخذ أشكالا متعددة، لكنه يمكن أن نؤكد أنه ليس هناك خلاف حول الأهداف الرئيسية للرقابة في التقسيمات المختلفة السابقة، وإنما هناك اختلاف في الأجهزة التي تباشر هذه الرقابة من حيث العمليات التي تقوم بها و الوسائل التي تتبعها أو السلطات الممنوحة لها و علاقتها بالأجهزة المختلفة في الدولة و مدى الإلتزام بالتوصيات و المقترحات التي تقدمها.

¹ - حسين راتب يوسف ريان: مرجع سابق، ص 121

² - ألفين أرينز، جيمس لوبك: "المراجعة مدخل متكامل"، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2002، ص

المطلب السابع: حسب مستويات الرقابة

توجد ثلاثة مستويات للرقابة بشكل عام طبقاً لمدى تطور المفهوم الرقابي في المنظمة التي تشكل وحدة أو نموذجاً من نماذج الإدارة و النشاط الحكومي. و تأخذ المنظمات المتطورة بالمستويات الثلاثة بينما تأخذ الدوائر و المنظمات الأقل تطوراً بالمستوى الأول فقط و هي¹ :

أولاً: الرقابة على عدم ضياع الموارد

و هو أول مستويات الرقابة حيث يتم التأكد من عدم ضياع الموارد سواء نتيجة للتلف أو السرقة كذلك فان المعدات غير المستغلة و العمالة التي لا تعمل تعد موارد ضائعة.

ثانياً: الرقابة على كفاءة استخدام الموارد

و يتم في هذا المستوى التأكد من استخدام الموارد طبقاً لمعدلات واقعية و نمطية مقبولة و التأكد كذلك من عدم وجود إسراف أو هدر في استخدام هذه الموارد بالعديد من المؤشرات و الدلالات.

ثالثاً: الرقابة على فعالية المخرجات في تحقيق الأهداف

و هي أعلى مستويات الرقابة حيث يتم التأكد من أن الأنشطة التي تقوم بها الجهة هي الأنشطة اللازمة لتحقيق أهدافها و ان مخرجات أو نواتج هذه الأنشطة تتماشى مع الأهداف و تتم بالكيفية و الكمية و القيمة المطلوبة.

¹ - عبد الفتاح الصحن ، محمد فريد، علي شريف : " مبادئ الإدارة "، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2002، ص 95.

خلاصة الفصل الثاني

لقد استعرضنا في هذا الفصل بعض المفاهيم المتعلقة بالرقابة و التي أردنا من خلالها إعطاء نظرة شاملة قدر الإمكان لموضوع الرقابة نظرا لما لهذه المفاهيم من أهمية في الفصول القادمة، فتعرضنا في هذا الفصل إلى مفهوم الرقابة لغة و اصطلاحا ثم إلى مفهوم الرقابة المالية لإيضاح أهميتها في الإدارة المالية باعتبارها أحد أبرز عناصر الإدارة بالإضافة إلى التطرق إلى أهدافها و خطواتها و صورها و ذلك بغية الوصول إلى عدة نتائج.

إن وظيفة الرقابة، و بالرغم مما تلاقيه من سوء فهم و تقدير، ما هي إلا وظيفة إدارية مكاملة أو متممة لوظيفة التخطيط و وظائف الإدارة الأخرى و أنه من الضروري ممارستها منذ اللحظة الأولى للتنفيذ و تستمر أثناءه و تمتد إلى ما بعد انتهائه و ليست وظيفة منعزلة تأتي في آخر النشاط الإداري. إن الرقابة بمختلف أنواعها ليست بأمر حديث و إنما مورست منذ عهود بعيدة و لما تم استغلالها في شكلها الإيجابي (عهد عمر بن عبد العزيز مثلا)، ظهرت نتائجها بالفائدة على المجتمع و لما تم و يتم استخدامها بشكل سلبي أو سيء (واقع الدول النامية في الحاضر و منها الجزائر)، أصبحت شبها يخاف منها الجميع.

إن الممارسة المالية للهيآت الحكومية، سواء كانت بلديات أو غيرها، تتطلب بالضرورة الرقابة على استعمال المال العمومي مما يعود على المجتمع ككل بالفائدة، لأن هدر المال العام جريمة في حق جميع المواطنين، خاصة و أننا نعيش في زمان كثر فيه الحديث عن التنمية المستدامة التي تعمل على حسن استغلال الموارد حاليا من أجل ضمان مستقبل أفضل للأجيال القادمة و تقديم الخدمات العامة لعامة الجمهور. و تشكل مالية البلدية، التي تتكون من إيراداتها و نفقاتها الموضحة في جدول هو الميزانية، عصب الرقابة المالية على البلديات، و ذلك ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي تحت عنوان مالية البلدية.

الفصل الثالث

مالية البلدية

تمهيد:

تتجسد اللامركزية الإقليمية في التنظيم الإداري الجزائري في البلدية التي تعتبر أصغر تقسيم عضوي في البلاد، إذ تعبر عن سيادة الدولة في إقليمها وتتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلالية المالية، و نظرا لكونها الأقرب إلى المجتمع المحلي، فقد أسندت لها مهام و صلاحيات شملت قطاعات عديدة، حيث يتوقف القيام بهذه المهام على ما تملكه البلدية من موارد مالية ذاتية و ما تقدمه لها الدولة من مساعدات، و لذلك ألزمت السلطات المركزية البلديات قانونا بإعداد ميزانيتها السنوية حيث تتجلى الإيرادات المتوقعة تحصيلها خلال السنة لتمويل النفقات المتوقعة تحملها من خلال تبويب للبيانات بطريقة تسهل إعداد البرامج و اعتمادها و من ثم تنفيذها بكيفية واضحة من أجل تحقيق أهدافها.

إن ميزانية البلدية و ما تشمله من إيرادات و نفقات مبنوية، هي المرتكزات الأساسية لمالية البلدية و من خلالها تتحدد فعالية الجهاز المالي و نجاحه، كما تتوقف فعالية ميزانية البلدية إلى درجة كبيرة على قدرة البلدية على الإلمام بمختلف مصادر الإيرادات و التحكم فيها، و على دقتها في تحديد أوجه الإنفاق و ترتيب أولوياته، حيث تقوم البلدية من خلال إدارتها للميزانية بتحقيق أهدافها الأساسية المتعلقة بمعالجة المشاكل الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية... إلخ على المستوى المحلي، و من هنا تتضح أهمية إدارة البلدية لميزانيتها.

و على ضوء ذلك، سنقتصر في هذا الفصل على دراسة موجزة للإطار القانوني للبلدية أولا ثم دراسة لميزانية البلدية و مختلف الوثائق المتعلقة بها و كيفية إعدادها و المصادقة عليها و تنفيذها ثانيا و سيكون ذلك من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول :** الإطار القانوني للبلدية و هيآت تسييرها.
- **المبحث الثاني:** القوائم المالية للبلدية.
- **المبحث الثالث:** مراحل ميزانية البلدية.

المبحث الأول : الإطار القانوني للبلدية و هيآت تسييرها

لقد كان لإتساع وظيفة الدولة و الأخذ بمبادئ اللامركزية و الحرص على تحقيق العدالة الإجتماعية و الرغبة في تحسين الإدارة العامة و الإقتراب أكثر فأكثر من المواطنين، آثار كبيرة في أغلب دول العالم عن نظام المركزية مما أدى إلى انتشار و ظهور نظم الهيآت المحلية أو الجماعات المحلية التي تهدف أساسا إلى إشراك المواطنين في إدارة شؤونهم المحلية عن طريق الإشتراك في المجالس المحلية المنتخبة. و الجزائر من بين البلدان التي أخذت بنظام الجماعات المحلية و عملت على توسيعه، بل أن الظروف التي مرت بها جعلها أحوج من غيرها إلى إتباع هذا النظام. و تعتبر البلدية نواة نظام الإدارة المحلية أو الجماعات المحلية في الجزائر حيث مرت بمراحل عديدة سواء قبل الإستقلال أو بعده و عرفت تغييرات كثيرة في صلاحياتها من وقت لآخر و من مرحلة لأخرى من مراحل تطورها و هذا ما يجعلها تتصف بعدم الثبات و الإستقرار من الناحية القانونية و بالتالي فهي تتصف بالمرونة حيث تحتاج إلى مراجعة مستمرة لكي تستجيب لتطورات الحياة و هذا ما سنتناوله في المطالب التالية بالتفصيل.

المطلب الأول: نشأة البلدية و مفهومها

أولا: نشأة البلدية

كانت البلديات في الجزائر خلال فترة الإستعمار تسيير وفقا للقانون الجاري به العمل من طرف المستعمر حيث مرت البلديات بعدة مراحل بدءا بمكاتب العرب سنة 1844 ثم البلديات المختلطة سنة 1868 و بعدها البلديات ذات التصرف التام بمقتضى قانون 05 أفريل 1884. و بعد ذلك، جاء نظام النقابات ما بين البلديات عملا بقانون 1956، إلا أنه في سنة 1957 و نتيجة لثورة التحرير، أنشأ الإستعمار بلديات يرأسها جزائري بدلا من فرنسي ثم عرفت البلدية مرحلة أخيرة أثناء الإستعمار تمثلت في إنشاء المجالس البلدية المختلطة سنة 1958.

و تجدر الإشارة أن المهمة الأساسية للبلدية آنذاك كانت تتمثل في الإشراف السياسي على السكان و خدمة الجيش الإستعماري حيث كانت تقوم بجباية الضرائب من السكان و ذلك لتغطية الإنفاق على تسيير البلدية و متطلباتها من ناحية و المساهمة في أعباء الجيش الإستعماري من ناحية أخرى.

أما بعد الإستقلال فقد مرت البلدية أيضا بعدة تطورات مع تطور مفهوم البلدية و اتساع نطاق نشاطها و المهام الموكلة لها و عملت الإدارة الجزائرية على التخلص من آثار النظام الفرنسي و بدأ الإهتمام أكثر بنظام الإدارة المحلية في الجزائر.

و بناء على ما سبق، يمكن تقسيم المراحل التي مرت بها البلدية في الجزائر بعد الإستقلال إلى ما يلي:

أ. البلدية في المرحلة الإنتقالية (1962-1967) :

تعرضت البلدية في هذه المرحلة لنفس الأزمة التي هزت باقي المؤسسات على اختلاف أنواعها و هذا بحكم مغادرة الأوروبيين لأرض الوطن، و قد شلت كل البلديات تقريبا عن العمل بحكم ظروفها الصعبة على المستوى المالي و التقني و حتى البشري في بعض الأحيان¹. و قد أدى ذلك الفراغ بالسلطة إلى إنشاء لجان خاصة تتولى مهام تسيير البلديات يقودها رئيس معين عهدت إليه مهام رئيس البلدية، كما بادرت السلطة بالموازاة مع ذلك إلى تخفيض عدد البلديات بالنصف ليصل إلى 676 بلدية حتى يتسنى تسييرها و إدارتها بالوسائل البشرية و المادية المتاحة².

ب. مرحلة أول قانون بلدي بعد الإستقلال:

تعددت الأسباب التي دفعت السلطة بعد الإستقلال إلى ضرورة الإسراع في التفكير في إصدار قانون البلدية و أهمها³:

- خضوع البلديات أثناء الفترة الإستعمارية للنظام القانوني الفرنسي مما أجبر السلطة إلى ضرورة التعجيل بإصلاح المؤسسات الموروثة و منها البلدية.
- عدم مواكبة هذه النصوص لفلسفة الدولة المستقلة و التي تبنت الإتجاه الإشتراكي.
- رغبة السلطة في عدم إطالة الفترة الإنتقالية خاصة و أنها تميزت بمشاكل كثيرة.
- إن دور البلدية أعظم من دور الولاية بحكم إقترابها أكثر من الجمهور و بحكم مهامها المتنوعة لذا وجب أن يبدأ الإصلاح منها أولا.

¹ - لخضر عبيد: "المجموعات المحلية في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1985، ص 31.
² - حسين مصطفى حسين: "الإدارة المحلية المقارنة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986، ص 135.
³ - أحمد محيو: "محاضرات في المؤسسات الإدارية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996، ص 183.

و انطلاقا من هذه الأسباب و من تجربة الفترة الإنتقالية، وافق مجلس قيادة الثورة الجزائرية و الحكومة على ميثاق البلدية في أكتوبر 1966 و بتاريخ 18 جانفي 1967 صدر الأمر رقم 67-24 المتعلق بقانون البلدية و هو الأول في الجمهورية الجزائرية. و تميز هذا القانون بالتأثر بنموذجين مختلفين هما النموذج الفرنسي و اليوغسلافي¹ حيث يبدو التأثير بالنظام الفرنسي في تشكيل المجالس الشعبية أما اختصاصات البلدية الإقتصادية و الإجتماعية فقد كانت قريبة بالنموذج اليوغسلافي و ذلك بسبب وحدة المصدر الإيديولوجي (النظام الإشتراكي) و نظام الحزب الواحد.

أما محتوى هذا القانون فيما يخص مالية البلدية، فقد نص على تنظيمها في الكتاب الثالث منه المواد من 244 إلى 281، كما أدخل تقسيما جديدا على الميزانية حيث قسمت إلى قسم التسيير و آخر للتجهيز و الإستثمار العمومي² و ذلك تماشيا مع تطور مفهوم البلدية و الأعباء الملقاة على عاتقها. كما ظهر اهتمام الدولة جليا بمالية البلدية من خلال النصوص التنظيمية العديدة التي لحقت قانون البلدية و من أهم هذه النصوص، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 31 جويلية 1967 المحدد لشكل الميزانية و إطارها و حسابها و كذلك القرار الوزاري المشترك الصادر في 18 نوفمبر 1968 المعدل للقرار السابق الذكر تماشيا مع تطور و تشعب صلاحيات البلدية و المحددة بالقانون رقم 81-09 المؤرخ في 04 جويلية 1981 المعدل و المكمل للأمر رقم 67-24 المؤرخ في 18 جانفي 1967 المتضمن قانون البلدية، فإن مالية البلدية قد أدخلت عليها توسيعات هامة أبرزها القانون المذكور، خاصة في مواده من 243 إلى 267.

و قد جرى تطبيق هذه التعديلات بمقتضى المرسوم رقم 84-71 المؤرخ في 17 مارس 1984 المتضمن تحديد قائمة مصاريف البلدية و إيراداتها الموضحة بإجراءات تطبيقية بنص القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 22 جانفي 1985 المتعلق بتقسيم فصول المصالح و البرامج و العمليات التي لا تندرج في البرامج إلى فصول فرعية لحسابات المصاريف و الإيرادات و بنود بشأن إطار ميزانية البلدية و حساباتها.

ج. مرحلة قانون البلدية لسنة 1990

تميزت هذه المرحلة بخضوعها لمبادئ و أحكام جديدة أرساها دستور 1989 و ذلك نتيجة لإلغاء

¹ - مسعود شيهوب : مرجع سابق، ص 38

² - المادة 246 من الأمر رقم 67-24 المتضمن قانون البلدية والصادر في 18 جانفي 1967، الجريدة الرسمية عدد 6 المؤرخة في 1967/02/18.

نظام الحزب الواحد و اعتماد نظام التعددية الحزبية. و الملاحظ أنه في سنة 1995 تم إدخال الإطار الجديد المطبق في البلديات مقر الولايات و البلديات مقر الدوائر في حين ما زالت البلديات الأخرى تعمل بمقتضى الإطار الشكلي للميزانية الساري منذ سنة 1968.

د- مرحلة قانون البلدية الجديد لسنة 2011

يعتبر فشل قانون البلدية 08/09 الصادر في ظل التحول السياسي الذي عرفته البلاد و توجهها من الأحادية إلى التعددية الحزبية تكريساً لمبادئ الديمقراطية في تحقيق التنمية المحلية، الدافع وراء تعديل المشروع لقانون البلدية، محاولة منه معرفة مكن الخلل في القانون القديم و تداركه في قانون 11/ 10. في هذا القانون، حاول فيه المشرع، نظرياً، تحقيق مبادئ الحكامة الرشيدة. فمبدأ الشفافية يلزم المجلس الشعبي البلدي تقديم عرض مفصل عن نشاطه السنوي، في حين أن مبدأ المشاركة يقتضي إشراك مختلف فعاليات المجتمع المدني في التسيير المحلي و اعتبره آلية للمساهمة في التنمية المحلية¹.

و في إطار ذلك، استحدث المشرع هيئة ثالثة لإدارة البلدية يرأسها الأمين العام للبلدية. هذا الأخير بحكم خبرته و درايته بالمسائل الإدارية، أحتل مكانة هامة ضمن الطاقم الإداري للبلدية . و بالرغم من ذلك، فإن هؤلاء الأعوان يتمتعون بقلة الكفاءة بالرغم من توفرهم على الخبرة، الأمر الذي جعل المشرع يتوجه نحو تعويض ذلك بالدورات التكوينية التي نص عليها في قانون البلدية الجديد، حيث نص على ضرورة رسكلة و تكوين مستخدمي البلدية، فألزم المنتخب البلدي بمتابعة دورات التكوين و تحسين المستوى، خاصة تلك المرتبطة بالتسيير البلدي. و بالمقابل ألزم الموظفين و الإطارات أيضاً بمتابعة الدورات التكوينية و هو ما يحسب لصالح المشرع. و من جهة أخرى يتميز القانون الجديد بنصه على مشاركة المواطن المحلي، و لو نظرياً، في تسيير شؤونه المحلية الأمر الذي يعكس توجه المشرع نحو تفعيل المشاركة الشعبية .

ثانيا : مفهوم البلدية

بالرجوع إلى مختلف المصادر الخاصة باللامركزية الإقليمية نجد عدة مصطلحات مستعملة للدلالة على ذلك مثل « الجماعات المحلية » و « الهيئات المحلية » و « الإدارة المحلية » و « الحكم المحلي ». . إلخ². إلا أن المشرع الجزائري عبر عن اللامركزية الإقليمية بمصطلح « الجماعة الإقليمية » حيث ورد تعريف البلدية، و هي مجال اهتمامنا، في القانون المتعلق بها رقم 67-24 في مادته الأولى كما يلي : « البلدية هي الجماعة الإقليمية السياسية و الإدارية و الإقتصادية و الإجتماعية

¹ - نادية بلعربي: "دور البلدية في التنمية المحلية في ظل القانون الجديد 10/11"، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013، ص 57.

² - عمر صدوق : " دروس في الهيئات المحلية "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص 19

و الثقافية الأساسية». كما عرفها القانون البلدي رقم 90-08 في مادته الأولى كما يلي: « البلدية هي الجماعة الإقليمية الأساسية، تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي». و بذلك نخلص أن الأقرب إلى التعبير الدقيق هو مصطلح الجماعة الإقليمية، كما سنستعمل مصطلحات أخرى نرى أنها تدل على نفس المعنى و كثيرة التداول في الجزائر مثل الجماعات المحلية أو الهيئات المحلية للدلالة على نفس المعنى المعطى للجماعة الإقليمية في قانون البلدية. أما المصطلحات الأخرى مثل الحكم المحلي و الإدارة المحلية، فقد تكتسي معاني أخرى مغايرة لمغزى قانون البلدية، حيث أن المصطلح الأول قد يفهم منه توزيع الإختصاصات ذات الطابع السياسي و الدستوري، و هو ما يندرج في إطار اللامركزية السياسية. أما مصطلح الإدارة المحلية فهو شامل و واسع لأية إدارة على المستوى المحلي و قد يتضمن إدارات لا علاقة لها بالجماعة المحلية أو فروع إدارية محلية لوزارات.. إلخ و بذلك نفضل عدم إستعمالها في هذا البحث.

إن دراسة تعريف البلدية يسمح باستخلاص عدة نتائج تتمثل أساسا في أن البلدية هي عبارة عن مجموعة من الأجهزة و الوحدات الإدارية التي تمارس مهامها و نشاطاتها عن طريق جماعة و ليس عن طريق فرد واحد، كما أنها تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي. و بذلك يمكن القول أن البلدية بشكل خاص و الجماعات المحلية بشكل عام، لها مبادئ عامة تقوم عليها تتمثل أساسا فيما يلي¹:

1. الإستقلالية:

و تعني تمتع الجمعيات المحلية بقدر من الحرية في أدائها لأعمالها إلا أن هذا الإستقلال نسبي و ليس مطلقا لأنه يتعلق فقط بالمجال التنفيذي و إلا تحولت هذه الإستقلالية إلى حكم محلي. و تبرز هذه الإستقلالية أكثر فأكثر في عدم تعيين المجالس المحلية التي يتم انتخابها من طرف المواطنين المحليين كما أن ماليتها تخضع و لو جزئيا إلى إستقلالية محددة تبرز في ميزانياتها حيث تقوم بتحصيل الموارد الضرورية لتمويل نفقاتها المختلفة.

2. المصالح المحلية:

إن السبب الرئيسي في وجود البلديات هو وجود مصالح معينة إدارية، إقتصادية، إجتماعية، ثقافية.. إلخ، يراد تحقيقها من أجل إشباع حاجات الأفراد المقيمين في إقليم معين، كأن تكون مدينة أو

¹ - لخضر عبيد: "التنظيم الإداري للجماعات المحلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987، ص20

مجموعة قرى معبر عنها في شكل بلدية. و قد منح المشرع الجزائري من خلال قانون البلدية سلطات واسعة للبلدية لكنه ذكرها على سبيل الحصر و بموجب القانون. فقانون البلدية حدد اختصاصات المجلس المسير للبلدية و هو المجلس الشعبي البلدي في تحقيق التنمية الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية في المواد(135-199).

3. الرقابة:

و هي نتيجة حتمية لتفويض السلطة إلى الهيآت المحلية. و تتنوع الرقابة على البلديات في الجزائر حسب حجمها أي عدد سكانها، و تخضع إلى أنواع عديدة من الرقابات سواء الداخلية من طرف أعضاء المجلس البلدي أو خارجية من طرف الوصاية الممثلة بوزارة الداخلية أو ممثليها مثل الوالي أو رئيس الدائرة، بالإضافة إلى مصادر خارجية أخرى مثل وزارة المالية و مجلس المحاسبة. و سيتم التطرق إلى هذا الموضوع بالتفصيل في حينه في الفصول القادمة.

المطلب الثاني : إختصاصات أو صلاحيات البلدية وأهدافها

تكتسي البلدية أهمية كبيرة في التنمية المحلية باعتبارها نواة اللامركزية الإقليمية في الجزائر التي يشترك المواطنون في تسييرها صوب الإتجاه الذي يخدم الأهداف المحلية و يحقق مطالبهم و يساهم في تحقيق التنمية بمختلف أشكالها، إلا أن الدور الفعال للبلدية في هذه التنمية لم يبرز إلا بعد ظهور قانون البلدية و تطبيق اللامركزية الإقليمية. فمنذ ظهور ذلك القانون في سنة 1967 و الذي حدد مهام البلدية في ممارسة صلاحيات إدارية امتدادا للدولة بالإضافة إلى تحديد الإحتياجات فيما يتعلق بالتجهيز و مبادرات التنمية و مراقبتها، إنطلقت البلدية في تنفيذ مهامها بغرض القضاء على التخلف و دفع عجلة التنمية و ترقية جماهيرها خاصة و أن فترة ما بعد الإستقلال تميزت بمشاكل كثيرة بسبب قلة الموارد المالية و البشرية في البلديات و كثرة إحتياجات المواطنين خاصة المتضررين من الإستعمار في المدن بشكل عام و القرى بشكل خاص. و منذ ذلك التاريخ مرت البلدية في الجزائر بعدة إصلاحات تنظيمية و قانونية لمواكبة التطورات الحادثة في البلاد، فتوسعت صلاحياتها و مهامها خاصة بعد صدور قانون البلدية لسنة 1990 و الذي أخذ بعين الإعتبار التغيرات السياسية التي عاشتها البلاد و المتمثلة أساسا في ظهور التعددية الحزبية، كما جعل هذا القانون البلدية تتكيف مع المرحلة الجديدة المتمثلة بالإضافة

إلى الإنفتاح السياسي في الإنفتاح الإقتصادي المتمثل في التخلي عن مبادئ الإشتراكية و بروز المنافسة و اقتصاد السوق و اضمحلال القطاع العام و توسع القطاع الخاص. و خصص قانون البلدية الباب الثالث بكامله لصلاحيات البلدية، و يمكن بصفة عامة تحديد صلاحيات أو إختصاصات البلدية في العناصر التالية¹:

1. الوظيفة الإدارية للبلدية:

و تتمثل أساسا في المحافظة على النظام العام المحلي في نطاق البلدية حيث بممارسة هذه السلطة تحقق البلدية خدمة للمجتمع المحلي في المجال الإداري بطريقة محلية و تحمي مجتمعنا أيضا بسلطات محلية في مجال النظام العام. كما تقوم البلدية من خلال وظيفتها الإدارية بتطوير و تنسيق التجهيزات العمومية للقيام بمختلف المشاريع مثل بناء المدارس و تعبيد الطرق و توفير مياه الشرب.. إلخ ، و ذلك في حدود الموارد و الإمكانيات المالية التي تضعها الدولة تحت تصرفها، و بذلك تتمكن البلدية من إشباع حاجيات المجتمع المحلي في جميع مجالات الأشغال العمومية بطريقة تتماشى مع الواقع المحلي و حاجياته.

2. الوظيفة الإقتصادية للبلدية:

بالإضافة إلى دورها الإداري، تقوم البلدية بدور آخر لا يقل عن الأول بل يتجاوزه أحيانا و المتمثل في تنمية الإقليم الذي تترع عليه إقتصاديا عن طريق ترك المبادرة الإقتصادية للبلدية من طرف الوصاية لإيجاد الحلول في أسرع وقت ممكن و في أحسن الظروف الممكنة لمشاكل ذات أهمية قصوى مثل محاربة البطالة عن طريق تشجيع الإستثمارات و تنشيط الصناعات المحلية و دعم السياحة محليا.. إلخ ، فكل هذا يخفف عن الدولة كثيرا نتيجة لقرب البلدية من واقعها و بعد السلطة المركزية عنه. كما تساعد البلدية على تحقيق أهدافها المالية و المتمثلة أساسا في الموارد المالية المترتبة عن مزاولتها لمهمتها الإقتصادية مثل تحصيل الضرائب من المؤسسات الصناعية و الزراعية و غيرها من المصادر المتواجدة على أراضيها.

3. الوظائف الإجتماعية والثقافية:

تحقق البلدية كهيئة إقليمية لامركزية خدمة كبيرة للسكان المحليين في الميادين الإجتماعية و الثقافية، فهي تقوم بمساعدة المحتاجين بمختلف أشكالهم و تعنتي بالمدارس و تهتم بنشر الثقافة و محو

¹ - جعفر أنس قاسم: "أسس التنظيم الإداري والإدارة المحلية بالجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص64

الأمية و تأسيس مراكز الشباب و تجهيزها و إنشاء المكتبات و قاعات المطالعة و إيجاد الوسائل الثقافية و الترفيهية للمواطنين.

4. وظيفة البلدية في الوقاية و النظافة و الأمن:

يتمتع رئيس البلدية بسلطة حفظ الأمن و النظام العمومي في الشوارع و الأسواق و غيرها من الأماكن العمومية لأن البلدية مطالبة بالسهر على تسهيل تنقلات الأشخاص و الأموال في شوارعها و أحيائها، كما تعمل البلدية على الوقاية من الأمراض المختلفة والحفاظ على صحة مواطنيها بالتعاون مع مختلف المصالح المعنية عن طريق اتخاذ التدابير التي تراها مناسبة لذلك، كما توفر البلدية وسائل النظافة العامة للأحياء و الشوارع و الساحات سواء في جمع القمامة أو تخليصها من نفايات البناءات الفوضوية.

لقد أدى هذا الدور النشط و الفعال للبلدية في مختلف المجالات إلى تطور المالية المحلية منذ عدة عقود حيث أصبح ضروريا لضمان تمويل المصالح الإدارية و تنفيذ الميزانية في الميادين الإقتصادية و الإجتماعية و غيرها، و بذلك تندمج المالية المحلية في السياسة الإقتصادية المسيرة من طرف المنتخبين المحليين و السلطات الحكومية المعنية. إن السبب الرئيسي لهذا التطور ناتج بدون شك عن التغيير الذي عرفته الدولة تجاه المشاكل الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية و انعكاسه على الجماعات المحلية التي أصبحت تقوم بعمليات المقاول و المهندس و المعلم. .. إلخ.¹

إن تعميق و توسيع دور البلدية في الميادين الإقتصادية و الثقافية و غيرها، نتج عنه ارتفاع سريع و ملحوظ سواء في النفقات العامة المحلية أو في مساهمات الدولة في شكل إعانات. فقد صارت هذه البلديات تقوم بالمشاريع العمرانية و تحسين شروط الحياة للمواطن و نشر العلم و توفير المياه الصالحة للشرب و الوقاية من الأمراض و غير ذلك من الخدمات النافعة و التي يحتاجها المواطن بشكل مستمر، و بذلك اتسعت وظائفها و زادت نفقاتها حتى أصبحت موارد بعض البلديات لا تغطي حتى نفقاتها الضرورية و عجزت عن مسايرة التنمية الوطنية و السيطرة على نفقاتها، الأمر الذي استدعى تدخل الدولة في شكل مساعدات مالية أو التكفل ببعض المشاريع التي تفوق تكلفتها طاقة البلدية المالية و بذلك حرمت البلدية نسبيا من استقلالها المالي و صارت تابعة للسلطة المركزية زيادة

¹ - أحمد بوعشبية : "المالية المحلية في الجزائر ومساهمتها في التنمية الإقتصادية والإجتماعية"، رسالة ماجستير ، معهد العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر 1991، ص 113.

على المراقبة المستمرة و الدقيقة من طرفها مما أدى إلى الإخلال بسيرها و جعلها لم تصل إلى النتائج المنتظرة و المطلوبة منها.

المطلب الثالث : هيآت تسيير البلدية

ذكرنا سابقا أن البلدية تتمتع بالشخصية المعنوية و لذلك توجد هيآت تسييرها و تدير شؤونها الخاصة و ذلك ما نصت عليه المادة 15 من القانون البلدي 10-11 حيث نصت على ما يلي : تتوفر البلدية على :

- هيئة مداولة : المجلس الشعبي البلدي
- هيئة تنفيذية يرأسها رئيس المجلس الشعبي الوطني
- إدارة ينشطها الامين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي

أولاً: المجلس الشعبي البلدي

1. تشكيل المجلس الشعبي البلدي:

المجلس الشعبي البلدي هو الجهاز المنتخب الذي يمثل الإدارة الرئيسية بالبلدية و هو الهيئة الأساسية في إدارة شؤون البلدية¹، و يتكون المجلس من منتخبين يمثلون أحزابا سياسية متواجدة في البلاد حيث يتم اختيارهم من قبل سكان البلدية بموجب أسلوب الإقتراع المباشر و السري لمدة خمس سنوات. ان البحث في آلية تشكيل المجلس البلدي يؤدي بالضرورة الى البحث في النظام الإنتخابي البلدي² الذي نص قانونه رقم 80-80 المؤرخ في 25 أكتوبر 1980 على ان عدد أعضاء المجلس البلدي يرتبط بدرجة الكثافة السكانية للبلدية كما يلي:

- 07 أعضاء للبلدية التي يقل عدد سكانها عن 10 آلاف نسمة.
- 09 أعضاء للبلدية التي يتراوح عدد سكانها بين 10001 و 20000 نسمة
- 11 عضو للبلدية التي يتراوح عدد سكانها بين 20001 و 50000 نسمة
- 15 عضو للبلدية التي يتراوح عدد سكانها بين 50001 و 100000 نسمة
- 23 عضو للبلدية التي يتراوح عدد سكانها بين 100001 و 200000 نسمة

¹ -Jean Claude Bastion, Nicole chabanier : « Le droit des élections locales », DEFR2NOIS, gualino-joly, France 2004, p 41.

² - محمد الصغير بعلي: " قانون الإدارة المحلية الجزائرية"، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 43.

▪ 33 عضو للبلديات التي يفوق عدد سكانها 200000 نسمة.

2. سير أعمال المجلس الشعبي البلدي:

يمارس المجلس الشعبي البلدي الإختصاصات المخولة له وفقا للمواد من 16 إلى 30 من القانون 10-11 في دورات يعقدها لهذا الغرض حيث يجتمع في دورة عادية كل شهرين و في دورات استثنائية كلما تطلبت احتياجات البلدية ذلك، بطلب من رئيس المجلس أو من ثلثي أعضائه أو من الوالي، و لا تكون مداورات المجلس البلدي مقبولة إلا عند حضور أغلبية الأعضاء في البداية لكنها تصبح مقبولة بعد استدعاءين متتاليين للأعضاء و مهما كان عدد الحضور و يصادق على المداورات بأغلبية الأصوات. و تكون جلسات المجلس علنية و تكون مفتوحة لمواطني البلدية و لكل مواطن معني بموضوع المداولة، إلا أنها تكون مغلقة في حالتين هما : عند دراسة مسائل تأديبية خاصة بالأعضاء و دراسة مسائل تتعلق بالأمن و النظام العام. و يجب الإشارة هنا أن مداورات المجلس البلدي يجب أن تصدر في إطار من المشروعية، فسلطة المجلس يجب أن تنقيد بالقوانين و اللوائح و الإجراءات السلمية، فإذا ما صدرت مخالفة لذلك فستعتبر باطلة بحكم القانون.

و حتى يستطيع المجلس أداء مهامه بصفة عادية، أجاز له المشرع إنشاء لجان دائمة وأخرى مؤقتة قصد دراسة القضايا التي تهم البلدية (المواد 31-36 من القانون 10-11). و تشكل اللجان بمداورات للمجلس تعكس التمثيل السياسي و هذا ما يفتح الباب للمشاركة في تسيير الشؤون المحلية و صنع القرار البلدي¹. و تنتخب كل لجنة رئيسا من بين اعضائها. و تعد اللجنة نظاما داخليا لها و تصادق عليه و يمكن لرئيس اللجنة أن يستعين بأي شخص مؤهل يستطيع بحكم اختصاصه تقديم معلومات مفيدة لأشغال اللجنة. و تتمثل هذه اللجان في نوعين أساسيين هما:

اللجان الدائمة و تتمثل في :

- لجنة الإقتصاد و المالية و الاستثمار.
- لجنة الشؤون الإجتماعية و الثقافية و الرياضية و الشباب.
- لجنة التهيئة العمرانية و التعمير و السياحة و الصناعات التقليدية.
- لجنة الصحة و النظافة و حماية البيئة.
- لجنة الري و الفلاحة و الصيد البحري.

¹ - عمار بوضياف : " شرح قانون البلدية "، جسر للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2012، ص 173.

أما اللجان المؤقتة، فقد خول القانون البلدي للمجلس تكوين لجان مؤقتة تتولى القيام بمهمة يحددها المجلس، كالتحقيق في أمر معين أو التحقق في تجاوزات على مستوى مصلحة تابعة للبلدية...إلخ.

3. اختصاصات المجلس الشعبي البلدي¹:

تمارس المجالس الشعبية البلدية الكثير من الإختصاصات التي تمس مختلف الجوانب التي تخص البلدية و بعض هذه الإختصاصات له طابع إداري و مالي و البعض الآخر يتصل بكافة المجالات المحلية. و سنعرض ذلك فيما يلي بإيجاز.

أ. في المجال المالي :

تتمثل أهم هذه الإختصاصات فيما يقوم به المجلس الشعبي البلدي من دور هام في إعداد و المصادقة و تنفيذ الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية بالإضافة إلى المصادقة على الإعتمادات المالية مادة تلو مادة و باب تلو باب. و يحق للمجلس إجراء التحويلات من باب لآخر داخل نفس القسم من الميزانية، كما يحق لرئيس المجلس إجراء تحويلات من مادة لأخرى داخل نفس الباب و لكن لا يجوز له إجراء أي تحويل لإعتمادات مقيدة بأغراض مخصصة في الميزانية.

ب. في المجال الإقتصادي :

يقوم المجلس الشعبي البلدي بمبادرات تهدف إلى تطوير الأنشطة الإقتصادية المسطرة في برنامج التعمير و ترقية الجانب السياحي بالإضافة إلى تنفيذ كل إجراء كفيل بتشجيع تدخل المتعاملين و ذلك في إطار الصلاحيات المسندة لها قانونا و التي تتماشى مع طاقاتها و مخططها التعميري.

ج. المجال الإجتماعي والثقافي :

تتكفل البلدية بالفئات المحرومة عن طريق التكفل بها و تقدم لهم مساعدات مالية أو عينية، كما تهتم بالمجال الصحي عن طريق إنشاء قاعات العلاج و صيانتها بالإضافة إلى اهتمامات أخرى تتعلق بالتشغيل و دعم الثقافة و الرياضة و الترفيه. كما تضع البلدية المخطط العمراني لتنظيم البناء و تقوم بإدارة الممتلكات العقارية التي تضعها الدولة تحت إشرافها في نطاق البلدية و تحافظ عليها.

كما تدعم البلدية التعليم عن طريق إنشاء المدارس و صيانتها و توفير الطعام للتلاميذ المعوزين أو في المناطق النائية بالإضافة إلى وسائل النقل و ذلك حسب إمكانياتها و أينما كان ذلك ضروريا.

¹ - جعفر أنس قاسم: "أسس التنظيم الإداري والإدارة المحلية بالجزائر"، مرجع سابق، ص78 يتصرف.

د. في المجال السياحي:

يساهم المجلس البلدي بنشاط كبير في التنمية السياحية و تتخذ الإجراءات اللازمة للمحافظة على المعالم السياحية و المناطق التاريخية، كما تقوم بتنظيم المهرجانات للتعريف بتلك المناطق. من خلال ما تقدم، تتضح المسؤولية الكبيرة الملقاة على عاتق المجلس الشعبي البلدي، و لا شك أن ممارسة هذا الدور يتطلب إمكانات مادية و بشرية متميزة، و ذلك ما نستنتجه من خلال الأهمية المعطاة للبلدية باعتبارها نواة اللامركزية الإقليمية في الجزائر.

ثانيا : الهيئة التنفيذية للبلدية

تتمثل الهيئة التنفيذية للبلدية في رئيس المجلس الشعبي البلدي و نائب أو أكثر يساعده في مهامه، و تكلف هذه الهيئة بتنفيذ مداورات المجلس البلدي. و قد حددت المادة 65 من قانون البلدية الحالي كيفية اختيار أو تعيين رئيس المجلس الشعبي. حيث نصت على ما يلي :

« يعلن رئيسا للمجلس الشعبي البلدي متصدر القائمة التي تحصلت على أغلبية أصوات الناخبين. و في حالة تساوي الأصوات، يعلن رئيسا المرشحة أو المرشح الأصغر سنا».

و يقوم رئيس المجلس بعدة اختصاصات بعضها باعتباره ممثلا للبلدية(المواد من 77 إلى 84 من القانون الحالي) و البعض الآخر باعتباره ممثلا للدولة كما هو محدد في المواد من 85 إلى 95 من نفس القانون.

1. تمثيل البلدية:

وفقا للقانون البلدي 10-11 السابق ذكره، في مواده المتعددة من 77 الى 84، يمثل رئيس المجلس الشعبي البلدي البلدية في كافة التظاهرات الرسمية و الإحتفالات كما يمثلها في كافة أعمال الحياة المدنية و الإدارية وفقا للقوانين و الأنظمة بالإضافة إلى كافة الأعمال التي تتم باسم البلدية و لحسابها في مجال إدارة الأموال و الحقوق التي تتكون منها ثروة البلدية و ذلك تحت مراقبة المجلس المنتمي إليه، و من أهم هذه الأعمال¹ :

- تسيير إيرادات البلدية و الإذن بالإنفاق و متابعة تطور مالية البلدية
- إبرام المناقصات و المزايدات الخاصة بأشغال البلدية و مراقبة حسن تنفيذها
- رفع الدعاوي أمام القضاء باسم البلدية و لحسابها
- القيام بجميع الإجراءات القاطعة للتقادم و لسقوط الحق

¹ - عمر لطرش: " دليل المنتخب المحلي"، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 18.

- إبرام عقود الإمتلاك و المصالحة و قبول الهبات و الوصايا
- المحافظة على الحقوق العقارية و المنقولة التي تمتلكها البلدية
- السهر على حسن سير جميع المصالح البلدية و الإشراف على شؤون موظفي البلدية
- اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة بالطرق و صيانتها
- المحافظة و العناية بالمحفوظات
- لإشراف على الشرطة البلدية و السهر على تنفيذ التدابير الوقائية الإحتياطية في نطاق البلدية.

إضافة إلى ما سبق و لأنه يشرف على رئاسة المجلس الشعبي البلدي، فإن رئيس المجلس يتحمل مسؤوليات استدعاء المجلس الشعبي للإجتماع و يعرض عليه جدول الأعمال لدراستها و اتخاذ اللازم في شأنها، كما يعمل على تنصيب اللجان و يشرف على حسن تسييرها و يعمل كذلك على إعداد مشروع الميزانية البلدية بمساعدة الأمين العام للبلدية و أعضاء الهيئة التنفيذية و تنفيذها، كما يقوم بتقديم تقرير منظم حول الوضعية العامة للبلدية و ماليتها و مدى تنفيذ المداورات.

2. تمثيل الدولة:

بالإضافة إلى الإختصاصات السابقة لرئيس المجلس الشعبي البلدي كتمثل للبلدية، فهو مكلف باختصاصات أخرى يكلف بها تحت إشراف السلطة العليا و بذلك يكون ممثلاً للدولة في نطاق البلدية(المواد من 85 إلى 95). و يحمل رئيس المجلس صفة ضابط الحالة المدنية و صفة ضابط الشرطة القضائية و يتولى تحت سلطة الوالي في أعمال عديدة أهمها¹ :

- السهر على توفير النظام العام و الأمن العمومي و محاربة كل الأعمال المخلة بها
- نشر و تنفيذ القوانين و اللوائح و الأنظمة في دائرة البلدية.
- مراجعة القوائم الإنتخابية.
- التصديق على التوقيعات.
- السهر على تنفيذ الإجراءات الخاصة بالوقاية و التدخل فيما يخص الإسعافات و القيام بإحصاء سنوي لفئات المواطنين المعنيين بالخدمة الوطنية.
- تأمين نظام الجنائز و المقابر و الحفاظ على النظافة العمومية.
- العمل على إحترام المقاييس و التعليمات في مجال التعمير.

¹ - عمر لطرش، مرجع سابق، ص 20.

ثالثا : الأمين العام للبلدية

إن أهم ما جاء به قانون البلدية الجديد 10-11 هو أنه أدخل ضمن الأجهزة المسيرة للبلدية شخصية الأمين العام للبلدية¹. و ينشط هذا الأخير إدارة البلدية و يتولى، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي و وفقا للمادة 129 من قانون البلدية الحالي، ما يلي :

- ضمان تحضير اجتماعات المجلس الشعبي البلدي.
- تنشيط و تنسيق سيرالمصالح الإدارية و التقنية للبلدية.
- ضمان تنفيذ القرارات ذات الصلة بتطبيق المداولات المتضمنة الهيكل التنظيمي و مخطط تسيير المستخدمين المنصوص عليه.
- إعداد محضر تسليم و استلام المهام المنصوص عليه في القانون.

¹ - عمار بوضياف : مرجع سابق، ص 221.

المبحث الثاني: القوائم المالية للبلدية

إن الصورة الأولى التي يضعها الأفراد للبلدية هي أنها هيئة أو مؤسسة عمومية تقدم خدمات للمواطنين المقيمين في إقليمها و تضطلع بمسؤوليات كثيرة تتعلق بإحداث تنمية محلية في مختلف القطاعات الاقتصادية و الإجتماعية و الثقافية.. إلخ، و لذلك فهي تقوم بتحصيل مواردها المالية من مختلف المصادر المحددة سواء كانت الذاتية أو الخارجية، و تقوم بالإنفاق على مختلف نواحي نشاطاتها و ذلك في إطار القوانين التي تسنها الأجهزة التشريعية و التعليمات التي تصدرها الوصاية. و يتم التعبير عن هذه الموارد المالية و أوجه إنفاقها في شكل ميزانية يحدد شكلها و موضوعها عن طريق القوانين و المراسيم، و من ثم تعتبر ميزانية البلدية و ما تشمله من إيرادات و نفقات مبوبة، المرتكز الأساسي لمالية البلدية و التي من خلالها يتم تحقيق أهداف البلدية الأساسية في مختلف المجالات، كما يعتبر الحساب الإداري القائمة المالية الختامية التي توضح المركز المالي للبلدية.

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية و خصائصها

تعتبر ميزانية البلدية خطة مالية أساسية تعبر عن الإختيارات المختلفة للجهاز التنفيذي للبلدية حيث تظهر صورة التقرير التفصيلي و الشامل لنفقات البلدية و إيراداتها عن فترة مالية مقبلة عادة ما تكون سنة¹. و بذلك يمكن القول أن ميزانية البلدية ليست بيانا عما أنجزته البلدية من أعمال و ليست أرقاما مستخرجة من دفاتر و حسابات البلدية، تعكس ما جرى من أحداث مالية بالبلدية، و إنما هي خطة عمل أو مشروع عمل تعترم البلدية تنفيذها في العام المقبل، و هي بذلك تبنى على بيانات سابقة بالإضافة إلى ما جد في الواقع على إمكانياتها. و بناء على ما سبق، يمكن القول أن ميزانية البلدية هي تعبير عن برنامج عمل مستقبلي تتضمن تقريرا لما ينوي المجلس البلدي إنفاقه و ما يتوقع تحصيله من إيرادات خلال السنة القادمة.

و قد خصص المشرع الجزائري الفصل الأول من الباب الثاني للقسم الرابع من القانون البلدي الحالي بكامله لميزانية البلدية و ذلك في المواد من 176 إلى 201. و طبقا للمادة 176 من القانون

¹ -Cherif Rahmani: "Les finances des communes algériennes", Casbah éditions ,Alger,Algerie,2002,p16

البلدي السابق ذكره، عرفت ميزانية البلدية بأنها: « جدول تقديرات الإيرادات و النفقات السنوية للبلدية، و هي عقد ترخيص و إدارة يسمح بسير المصالح البلدية و تنفيذ برنامجها للتجهيز و الإستثمار». كما أن المنشور الوزاري المشترك ما بين وزارتي الداخلية و المالية و المعروف ب:

«C 1» (Instruction sur les opérations financières de la commune) و المتعلق بالعمليات المالية للبلديات، يعرف ميزانية البلدية بأنها:

« العقد (L'acte) الذي من خلاله يتوقع المجلس الشعبي البلدي و يرخص النفقات و الإيرادات للسنة و المجسدة في وثائق و التي على أساسها تبين الإيرادات المتوقعة و النفقات المرخص بها للسنة المعتمدة ».

و يتضح من هذه التعاريف أن ميزانية البلدية تقوم على عنصرين أساسيين هما التقدير و الإعتماد. و من ثم يمكن القول أن ميزانية البلدية تتميز بعدة خصائص تتمثل فيما يلي :

1. الميزانية عبارة عن وثيقة تقديرية:

تتكون ميزانية البلدية من بيانات تقديرية لمقدار الإيرادات المتوقعة تحصيلها من مختلف مصادر الإيرادات الممكنة بالإضافة إلى مقدار النفقات المتوقعة تحملها خلال فترة زمنية محددة تقدر بسنة مالية¹، حيث تتولى السلطة التنفيذية تحديد هذا التوقع قبل عرضه على الجهات المعنية للإعتماد، و بذلك تكون بنود النفقات و الإيرادات و تقديراتها عبارة عن مشروع لبرامج عمل البلدية خلال فترة محددة تعكس برامجها في جميع الجوانب الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية. ..إلخ، و بالتالي فإن هذه المبالغ أو هذه التقديرات ليست ترجمة لأحداث فعلية وقعت فيما سبق و لكنها تقدير لما ينتظر إجراؤه من أحداث مستقبلية فيما يخص الإنفاق و التحصيل و التي قد تتحقق أو قد لا تتحقق.

و يجب الإشارة هنا إلى أن تقديرات الإيرادات لا يمكن التحكم فيها بالتمام بسبب ارتباطها بأطراف خارجية و بالتالي قد لا يتم تحصيل ما قدر في الميزانية. أما فيما يخص النفقات، فهي تتعلق أساسا بتصرفات الأمر بالصرف و بالتالي لا يمكن بأي حال من الأحوال تجاوز التقديرات بعد اعتمادها إلا برخصة من الوزارة الوصية عن طريق المساعدات أو الحصول على قروض، إلا أنه يمكن إنفاق مبالغ أقل مما هو مقدر أو حتى إلغاء البعض منها².

¹ -Cherif Rahmani : op cit,p18.

² - علي خليل , سليمان اللوزي : " المالية العامة "، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2001، ص301.

2. الميزانية أمر بالإذن:

و يقصد بهذه الخاصية أن ميزانية البلدية و بمجرد استيفاء شروط صحتها القانونية و المتمثلة في مصادقة المجلس الشعبي البلدي عليها و اعتمادها من طرف وزارة الداخلية أو من يمثلها على المستوى المحلي وفقا لما ينص عليه القانون و الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية عن نفقات السنة القادمة و إيراداتها، تصبح ميزانية البلدية قابلة للتنفيذ حيث تصبح عقدا يعطي الحق لسلطة البلدية التنفيذية إصدار الأوامر بالإنفاق و تحصيل الإيرادات و ذلك لضمان السير الحسن لمصالح البلدية المختلفة. و بعبارة أخرى فإن رئيس البلدية باعتباره أمرا بالصرف لموارد البلدية المالية، لا بد له من الحصول على رخصة أو إجازة دورية كل سنة من طرف المجلس الشعبي البلدي ثم الوصاية للتصرف في تلك الموارد و تنفيذ ما جاء بالميزانية و بدون تلك الإجازة لا يمكن لرئيس المجلس الشعبي البلدي التصرف في أموال البلدية. إذا الميزانية هي عبارة عن إذن أو ترخيص بالإنفاق و التحصيل في ظل القوانين و التعليمات السارية آنذاك.

3. الميزانية عقد إداري :

تتطلب ميزانية البلدية مجموعة من الإجراءات الإدارية و المالية تتخذها السلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ خططها المالية. و يتولى الأمين العام للبلدية، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، إعداد مشروع الميزانية (المادة 180). فالميزانية من الناحية الإدارية و التنظيمية هي خطة عمل يتم بمقتضاها توزيع المسؤوليات المتعلقة باتخاذ القرارات التي تتطلبها عملية التنفيذ على مختلف الأجهزة الإدارية و التنفيذية بما يضمن سلامة التنفيذ و تحت إشراف سلطة المجلس الشعبي البلدي كمثل للشعب بالإضافة إلى الجهات الرقابية الأخرى، حتى يتم ضمان عدم تجاوز الهيئة التنفيذية للإعتمادات المقررة¹.

4. تحديد شكل الميزانية و موضوعها عن طريق التنظيم:

تعتمد المشرع الجزائري المرونة في تحديد شكل ميزانية البلدية و موضوعها بتركه سلطة تحديدها للجهاز التنظيمي عملا على تسهيل معالجة النقائص و التعديلات الواجب اتخاذها تماشيا مع تطور الحياة اليومية من طرف السلطات الوصية على البلدية.

¹ - خالد شحادة , أحمد زهير شامية : " أسس المالية العامة " دار وائل للنشر , الأردن , 2003 , ص 274

المطلب الثاني : مبادئ ميزانية البلدية

تخضع ميزانية البلدية لمجموعة من القواعد أو المبادئ تقنن صياغتها و تنظم محتواها و تهدف إلى تسهيل معرفة المركز المالي للبلدية و وضوحه و تيسير الرقابة عليه. و تعتبر هذه المبادئ هي نفس المبادئ التي تقوم عليها المحاسبة العمومية و هي كما يلي :

1. مبدأ سنوية الميزانية:

تقضي المادة 176 من القانون البلدي السابق الإشارة إليه أن ميزانية البلدية هي « جدول تقديرات الإيرادات و النفقات السنوية للبلدية. »، و من ثم فإن مدة سريان الميزانية هي سنة كاملة تم اختيارها أساسا لإعتبرات مالية و سياسية. فمن الناحية المالية، يتم اختيار مدة سنة لكونها أصلح مدة لتقدير النفقات و الإيرادات حيث تعتبر حدا طبيعيا لتكرار العمليات المالية لإحتوائها على دورة كاملة لفصول السنة. كما أن سنوية تحصيل الضرائب و وضع الإعتمادات المالية المرخص بها تحت تصرف رئيس البلدية لسنة مالية واحدة تجعل من هذه القاعدة حدا زمنيا فاصلا في العمليات المالية التي تقوم بها البلدية. أما من الناحية السياسية، فتعتبر مدة السنة، فترة زمنية مناسبة لمراقبة المجلس الشعبي البلدي لأداء السلطة التنفيذية في البلدية خاصة و أن مدة المجلس محددة بعدد من السنوات.

و بالإضافة لما سبق، تعتبر فترة السنة بشكل عام، هي المدة المثلى لتحديد النفقات و الإيرادات لأنه إذا أعدت الميزانية لفترة أطول من ذلك، تصبح عملية التقدير غير دقيقة و لا تتحقق التوقعات التي بنيت عليها الميزانية بسبب التقلبات المختلفة في كل من الحياة الإقتصادية و السياسية التي يصعب التكهّن بها، أما إذا قلت المدة عن السنة، فيعني ذلك أن الإيرادات قد تتركز في إحدى الميزانيات بسبب موسمية الإيرادات مثلا و ينتج عن ذلك تحقيق فائض مالي بينما ستعاني الميزانية اللاحقة بسبب قلة الموارد المالية و سينتج عن ذلك عجز مالي¹. و يمكن قول نفس الكلام عن النفقات التي قد تزداد في فترات معينة و تنخفض في أخرى. كما أن تقليص مدة الميزانية يتطلب عملا أكثر سواء عند التحضير أو عند الإعتماد من طرف الجهات المعنية و هذا ما لا يمكن القيام به من طرف مختلف الجهات.

و تشمل السنة المالية للبلدية مرحلتين أساسيتين : الأولى تبدأ من أول جانفي و إلى غاية 31 ديسمبر، و هي الفترة التي تعد عنها الميزانية. أما الثانية فهي المرحلة الإضافية و التي تمتد فترة الميزانية إلى غاية :

¹ - حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص76

15- مارس من السنة الموالية بالنسبة لتنفيذ عمليات التصفية و دفع النفقات.

31- مارس من السنة الموالية بالنسبة إلى عمليات تصفية المداخيل و تحصيلها.

بالرغم من الحجج المرتبطة باختيار فترة السنة للميزانية، فإن تطبيق هذا المبدأ يثير أحيانا العديد من التساؤلات خاصة فيما يتعلق بالعمليات الخاصة بالإستثمار التي تحتاج غالبا لمدة أطول من سنة. و لذلك فإن مبدأ سنوية الميزانية يكون مطبقا بشكل حازم في كل ما يتعلق بعمليات التسيير. أما في الجزء الثاني من الميزانية و المتعلق بالإستثمار، فلا شك أن فترة السنة لا تلائم هذا الجانب خاصة إذا ما كانت عمليات الإستثمار تتم على عدة سنوات و السؤال الذي يطرح نفسه هو كيفية تحديد المبلغ الخاص بهذه السنة أو السنة الموالية.

2. مبدأ شمولية الميزانية

و يقضي هذا المبدأ بإظهار كافة عناصر الإيرادات و النفقات بالإسم و المبلغ و مهما كان حجمها دون أن تتم مقاصة بينها و إظهار الرصيد المعبر عن زيادة الإيرادات على المصروفات أو العكس. و بمعنى آخر، فإن مجموع عناصر الميزانية تسجل لزوما بقيمتها الحقيقية و بدون تقليص أو تخصيص و من ثم يمنع على البلديات إخفاء نفقة وراء إيراد معين أو إيراد وراء نفقة معينة¹، إلا أن هذا المبدأ يتضمن بعض الإستثناءات منها الإيرادات المقيدة بتخصيص أي الإيرادات الموجهة لنفقات معينة كالإعانات الممنوحة للمكفوفين و منح المسنين...إلخ.

إن الهدف من هذا المبدأ الذي يصر على عدم إجراء المقاصة بين الإيرادات و النفقات هو إظهار العمليات المالية على حقيقتها حتى يسهل العمل الرقابي على المال العام من حيث جبايته أو إنفاقه و من ثم لا يستطيع أي طرف أن يقوم بتحصيل أو إنفاق أموال دون إذن مسبق و ذلك بسبب كون الميزانية إذنا بالتحصيل و الإنفاق كما سبق الإشارة إليه.

3. مبدأ وحدة الميزانية

يقضي هذا المبدأ بإدراج جميع تقديرات نفقات البلدية و إيراداتها في ميزانية واحدة مما يسمح بمعرفة المركز المالي للبلدية بسهولة عن طريق مقارنة مجموع الإيرادات بمجموع النفقات و ثم إظهار العجز أو الفائض أو التوازن المالي المحقق في الميزانية. كما يفيد هذا المبدأ أيضا في تحقيق رقابة فعالة من طرف المجلس الشعبي البلدي على الميزانية إذ تعوق تجزئة الإيرادات و النفقات على أكثر من

¹ - Cours » le budget « , site internet

http://www.mi.public.lu/publications/relation_communes/controle_comptabilite/cours_budget.pdf vu le 17/05/2014,p 6

وثيقة أو ميزانية عملية الرقابة و المقارنة و كذلك تعوق ترشيد توزيع الإيرادات المتاحة على مختلف أوجه الإنفاق، و لذلك يجب أن تكون الترخيصات المالية الموافق عليها في وثيقة عامة واحدة أي تسجيل الإيرادات في عمود واحد و النفقات في عمود آخر في نفس الوثيقة و سيؤدي ذلك إلى تكريس مبدأ توازن الميزانية من جهة و يسمح بتقدير الخطوط العريضة للعمليات المالية للبلدية من جهة أخرى بالإضافة إلى تحديد الحجم الحقيقي للنفقات و مقارنتها بالمداخيل المقدرة. و يجب الإشارة هنا، أن هذا المبدأ لا يعني أن ميزانية البلدية تتكون من وثيقة واحدة، بل يمكن أن تكون عدة وثائق تؤلف الميزانية بمعناها الشامل و الموحد حيث تعدلها من فترة لأخرى خلال السنة المالية و بذلك نجد ميزانية البلدية ترتبط بمجموعة من الوثائق و هي¹:

- الميزانية الأولية و هي الوثيقة الأساسية.
- الميزانية الإضافية.
- الترخيص الخاص أو الرخصة الخاصة.
- الحساب الإداري للأمر بالصرف و حساب التسيير للمحاسب العمومي أو القابض البلدي.

4. مبدأ توازن الميزانية

و يقصد بهذا المبدأ مساواة نفقات البلدية لإيراداتها المسجلة بالميزانية مساواة حسابية، و تأسيسا على ذلك لا تعتبر الميزانية محققة لمبدأ التوازن إذا زادت النفقات على الإيرادات لأن ذلك يدل على وجود عجز في الميزانية. و تعني حالة عدم توازن الميزانية، أن القائمين على إعداد الميزانية لم يستطيعوا أن يقدروا الإيرادات أو النفقات بشكل سليم و دقيق سواء عن طريق سوء تقدير النفقات أو تضخيم الإيرادات أو كلاهما معا حيث يعمد أحيانا إلى تضخيم الإيرادات عمدا حتى تتمكن من تقدير أكبر للنفقات مما يوازن الميزانية و لا يظهر أي عجز أو فائض مالي، و لذلك يخضع إعداد ميزانية البلدية و اعتمادها إلى ضوابط قانونية و تقنية تعمل كلها على ضمان توازن الميزانية و تتدخل في تحديد الإيرادات و النفقات، و يعتبر هذا مؤشرا إيجابيا على الثقة في المالية المحلية و المحافظة على الإستقرار المالي للبلدية و تحقيق أهداف التنمية المحلية².

¹ - Cherif Rahmani :op cit , p 20.

² - طارق الحاج، " المالية العامة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 1999، ص169

5. مبدأ عدم التخصيص

إن مجموع الإيرادات موجه لتغطية مجموع النفقات باستثناء بعض الإيرادات التي تخصص بقانون نفقات معينة مثل تخصيص نسبة معينة من الدخل الجزافي لصيانة المساجد و المدارس... إلخ. و بذلك يمكن القول أنه بصفة عامة لا يمكن تخصيص نوع معين من الإيرادات لمواجهة نوع معين من النفقات، لأنه في حالة الإبتعاد عن هذا المبدأ، فذلك يعني فقدان الميزانية لمرونتها، كما قد يؤدي إلى الإسراف في بعض البنود و التوفير في بنود أخرى. و يحدث الإسراف في الحالة التي يكون فيها إيرادات المورد المعني أكبر من مصروفات بند الإنفاق الذي خصصت له، و يحصل العجز في الحالة التي تكون فيها إيرادات مورد معين أقل من مصروفات بند الإنفاق الذي خصصت لهما يعني عدم تحقيق الأهداف المرجوة. إن هذا المبدأ ضروري لإبقاء المساواة بين النفقات و الإيرادات بحيث تكون مجموع النفقات المبرمجة مضمونه كلها بمجموع الإيرادات دون أي أفضلية لأي نفقة على أخرى.

6. مبدأ الأسبقية

من المعلوم أن ميزانية سنة معينة يبدأ تحضيرها مسبقا و تتم المصادقة عليها قبل انتهاء السنة المالية الحالية لكي يبدأ تنفيذها مع مطلع السنة المالية الموالية التي تبدأ في أول جانفي. و معنى ذلك أن ميزانية سنة مقبلة تكون جاهزة قبل انتهاء السنة المالية الحالية و هذا ما يجعل عملية تقدير الإيرادات و النفقات بشكل عام غير دقيقة. و من خلال ما سبق، يلاحظ أن مبدأ أسبقية تحضير ميزانية البلدية يضيف إلى المشاكل التي تنتج عن التوقعات المالية الغير مؤكدة خاصة و أن الإيرادات بشكل خاص يصعب التكهون بها مسبقا في مجملها لأنها مرتبطة أو تخضع لتصرفات أطراف خارجية هي التي تقوم بعملية التسديد.

المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية للبلدية

تتنوع ميزانية البلدية تماشيا مع تقسيم السنة المالية إلى عدة أنواع و هذا حسب الفترة الزمنية التي تغطيها، و قد قام المشرع الجزائري بتقسيم السنة المالية إلى مراحل و لكل منها ميزانيتها أو وثيقتها المالية لكي يسمح بتغطية ما يمكن حدوثه من تضخم أو عجز في بنود و حسابات الميزانية بعد التقدير الأولي في بداية السنة المالية. و ينتج عن ذلك ظهور عدة أنواع من الميزانيات أو الوثائق المالية و

التي قد تشكل خروجاً عن مبدأ وحدة الميزانية إذا ما أسيء استخدامها، و لكن في الحقيقة لا تتوفر البلدية إلا على ميزانية واحدة للسنة المالية الواحدة تتكون من وثائق مختلفة ملائمة لتوزيع زمني محدد خلال السنة المالية و تتضمن كل وثيقة مالية من الوثائق التي سيتم ذكرها على جداول تلخيصية مفصلة لبيان موارد البلدية و نفقاتها. و يطلق على هذه الميزانيات أو الوثائق الفرعية المشكلة لميزانية البلدية الموحدة حسب تسلسلها الزمني، إسم الميزانية الأولية لأنها أول وثيقة مالية يتم إعدادها لسنة مالية معينة و يصوت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها و يبدأ تنفيذها مع بداية السنة المالية ثم يليها زنيا الميزانية الإضافية و التي يصوت عليها قبل 15 جوان من السنة المالية التي تنفذ فيها و التي يبدأ تنفيذها مع بداية السداسي الثاني من السنة المالية، بالإضافة إلى بعض الأوامر التعديلية التي قد يختلف توقيتها قبل أو بعد الميزانية الإضافية و من ثم تختلف تسميتها¹.

و يمكن القول أن الوثائق أو الميزانيات السابقة هي أدوات تقديرية لإيرادات البلدية و نفقاتها للسنة المالية المعنية، و عند نهاية تلك السنة المالية، تقوم البلدية بإعداد وثيقة مالية فعلية تظهر نتائج العمليات المالية للبلدية من فائض أو عجز مالي عن السنة المنتهية و يطلق على تلك الوثيقة المالية اسم الحساب الإداري. و فيما يلي نتناول هذه الوثائق المالية أو الميزانيات بشيء من التفصيل.

أولاً: الميزانية الأولية

تعتبر الميزانية الأولية أول عمل مالي تقديري تقوم به البلدية لتحضير ميزانية سنة مالية معينة، و بذلك تشكل هذه الميزانية القاعدة الأساسية لمالية البلدية مادامت تحدد إجمالي الإيرادات و النفقات المتعلقة بسنة قادمة بشكل تقديري²، و إذا ما تميزت بدقة كبيرة أثناء عملية التقدير و خلت السنة من الإختلالات المالية المفاجئة، يمكن الإكتفاء بهذه الميزانية و الإستغناء عن باقي الميزانيات و الوثائق المتعلقة بالأوامر التعديلية. لكن هذا الكلام نظري أكثر مما هو واقعي، حيث تقوم البلديات بشكل عام و كلي بتعديل الميزانية الأولية و تحضير الميزانية الإضافية لضبط الخلل الناتج عن زيادة أو انخفاض الإيرادات و/أو النفقات. و تعد الميزانية الأولية قبل بدأ السنة المالية المعنية حيث تحضر خلال الأشهر الأخيرة من السنة المالية السابقة لسنة التنفيذ و ذلك وفقاً لما نصت عليه المادة 177 من القانون البلدي الحالي، حيث نصت على ما يلي « يتم إعداد الميزانية الأولية قبل بدأ السنة المالية ». كما نصت المادة

¹ - François Labie : "La commune – Sa gestion budgetaire", ed Liaisons ,Paris,France , 1992 , p 14.

² - عمر لطرش: مرجع سابق، ص 55

182 من القانون السابق ذكره على أنه « يصوت لزوما على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها ».

و من ثم يمكن القول أن الميزانية الأولية للبلدية يتم إعدادها قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة لسنة التنفيذ، و يتم المصادقة عليها من طرف الوصاية قبل 31 ديسمبر من نفس السنة. أما مجال أو مدة تنفيذها فتتمدد من 01 جانفي من سنة التنفيذ و إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المالية المعنية. و تحتوي ميزانية البلدية على قسمين أساسيين هما:

▪ قسم التسيير

▪ قسم التجهيز و الإستثمار.

و ينقسم كل قسم إلى إيرادات و نفقات متوازنة و جوبا. كما يقتطع من إيرادات التسيير مبلغ يخص لتغطية نفقات التجهيز و الإستثمار.

و يتمثل الهدف من الميزانية الأولية في عرض نظرة شاملة على النفقات و الإيرادات التي يصوت عليها من طرف المجلس الشعبي البلدي و يمكن أن يطرأ أحيانا بعد المصادقة على الميزانية الأولية بعض الأوامر التعديلية و هي فتح الإعتمادات السابقة لأوانها التي تأتي بين الميزانية الأولية و الإضافية.

ثانيا: الميزانية الإضافية

بما أن بيانات الميزانية الأولية عبارة عن تقديرات لسنة مالية معينة، فقد يظهر عند بداية تنفيذها احتياجات جديدة تتطلب نفقات إضافية، كما يمكن أن يكون تقدير النفقات مبالغ فيه فيتم تخفيضها. و قد تظهر كذلك إيرادات جديدة يجب أخذها بعين الاعتبار. و يتم الأخذ بكل هذه التعديلات، بالإضافة إلى النتيجة و بواقي الإنجاز البارزة في الحساب الإداري للسنة المالية الماضية، في وثيقة مالية تدعى بالميزانية الإضافية¹. و من ثم يمكن القول أن الميزانية الإضافية هي وثيقة مالية ذات طابع مزدوج. فهي تأتي لتعديل الميزانية الأولية للسنة الحالية سواء بالزيادة أو بالنقصان كما أنها تقيد الترحيلات المتعلقة بالسنة المالية السابقة و الظاهرة في الحساب الإداري². و قد أشارت التعليلة الوزارية المشتركة C1 المتعلقة بالعمليات المالية للبلديات إلى الميزانية الإضافية و بينت أن الهدف منها هو أنها:

1. ميزانية التعديل و التكميل و ذلك عن طريق:

¹ - Cherif Rahmani: op cit; p 24.

² - « Le budget communal : notions de base », site internet : http://www.les-ormes-sur-voulzie.com/index_htm_files/LE%20BUDGET%20COMMUNAL.pdf vu le 25/02/20013

أ. تعديل بعض التقديرات للإيرادات و النفقات المسجلة و المصادق عليها في الميزانية الأولية سواء بالزيادة أو النقصان.

ب. إدخال نفقات جديدة تغطي بإيرادات لم تكن معروفة عند إعداد الميزانية الأولية.

ج. اخذ الإعتمادات المفتوحة مسبقا بعين الاعتبار.

2. ميزانية الترحيل و ذلك عن طريق:

أ. ترحيل بواقي نفقات السنة المالية المنتهية و الغير مسددة.

ب. ترحيل بواقي إيرادات السنة المالية المنتهية و الغير محصلة.

ج. ترحيل كل الأرصدة سواء كانت مدينة أو دائنة بما فيها الفائض أو العجز المسجل.

و مما سبق يمكن القول أن الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية هما وثيقتان لميزانية واحدة لنفس السنة، و إنما تأتي الميزانية الإضافية بعد مضي الأشهر الأولى من السنة المالية حيث تبرز الإحتياجات بوضوح و يتم إعداد نتيجة السنة المالية الماضية، الشيء الذي يؤدي بالبلدية إلى تصحيح الأوضاع عن طريق الميزانية الإضافية التي تتم المصادقة عليها قبل نهاية السداسي الأول من السنة المالية و هذا قبل 15 جوان من السنة التي تطبق فيها (المادة 181 من قانون البلدية الحالي من طرف المجلس الشعبي البلدي).

أما من ناحية الشكل، فإن الميزانية الإضافية تعتبر صورة للميزانية الأولية إلا أنها تزيد عنها بعمود مخصص لتعديل الإقتراحات المسجلة بالميزانية و جدول للإعتمادات النهائية المقررة.

و يجب الإشارة هنا، أنه يمكن أن تحدث تعديلات على الميزانية الإضافية بعد المصادقة عليها و ذلك عن طريق الرخص الخاصة التي يتم تسويتها في الحساب الإداري عند انتهاء السنة المالية و ذلك في عمود رخص خاصة. كما يجب الإشارة أنه لا يمكن إطلاقا إحداث أية نفقة جديدة بعد المصادقة على الميزانية الإضافية إلا إذا توفر إيراد مقابل ذلك.

ثالثا: الحساب الإداري

يمثل الحساب الإداري آخر وثيقة مالية لسنة مالية معينة يقوم بإعدادها الأمر بالصرف و هو رئيس المجلس الشعبي البلدي بعد انتهاء السنة المالية التي قد تمتد إلى غاية 31 مارس من السنة الموالية و قبل إعداد الميزانية الإضافية. و يقدم الحساب الإداري بعد إعداده في شهر أفريل إلى الهيئة التي صادقت على الميزانية (المجلس الشعبي البلدي) للحكم على سلامة الحسابات و التنفيذ قبل تقديمه

مع وثائق الإثبات اللازمة لمجلس المحاسبة للمراقبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للسنة المنتهية¹.

و يقدم الحساب الإداري حوصلة لنشاط البلدية خلال السنة المالية و بذلك فهو يمثل نتيجة السنة المالية حيث يبين النفقات الحقيقية أو الفعلية التي صرفت و الإيرادات التي حصلت أثناء السنة المالية بالإضافة إلى البواقي المسجلة سواء كانت متعلقة بالنفقات أو الإيرادات. كما يوضح الحساب الإداري الوضعية الحقيقية لمختلف البرامج المسجلة في الميزانية المتعلقة بفرع التجهيز و الإستثمار و ذلك في الصفحات الأخيرة منه (تفصيل البرامج). و يجب الإشارة هنا أنه يمكن تحديد ثلاثة أنواع من البرامج:

1. البرامج المنجزة، أي المنتهية و التي تتساوى ارتباطاتها، أي إلتزاماتها، مع انجازاتها.
 2. البرامج التي هي في طريق الإنجاز أي الغير مكتملة عند انتهاء السنة المالية، و تكون إلتزاماتها تفوق انجازاتها.
 3. البرامج الملغاة، و هي البرامج التي سجلت من قبل الميزانية الأولية أو الإضافية و لم تعرف أي إنجاز نتيجة لقرار الجهات المعنية إلغائها بسبب عدم جدواها أو بسبب تغيير اعتماداتها إلى برامج أخرى جديدة كانت أم قديمة.
- و مما سبق، يمكن القول أن الحساب الإداري يشمل العمليات التي قام بها الأمر بالصرف رئيس البلدية و خلال السنة المالية و المتعلقة بما يلي:

1. الإعتمادات المفتوحة و المرخص بها.
2. الإنجازات و أوامر الصرف و الحوالات التي تم إصدارها و قبولها من طرف المحاسب العمومي.
3. بواقي الإنجاز، أي الفرق بين التحديدات و الإنجازات، و المتمثلة في الباقي من التحديدات التي لم يؤمر بدفعها عند نهاية السنة المالية.

أما ارتباطات الحساب الإداري بالميزانية الإضافية، فيمكن تحديدها في النقاط التالية :

1. يتم نقل بواقي الإنجاز المحددة في الحساب الإداري إلى الميزانية الإضافية و المتعلقة بفرعي التسيير و التجهيز و الإستثمار سواء فيما تعلق بالإيرادات أو النفقات.

¹ - فطيمة بديسي - " محاضرات في المحاسبة العمومية - ديوان المطبوعات الجامعية " - الجزائر، 2001، ص72

2. يظهر الحساب الإداري الفائض أو العجز المسجل، فإذا كان فائضا يقيد في الميزانية الإضافية كفائض مرحل، أما إذا كان عجزا فذلك يستدعي عند إعداد الميزانية الإضافية تقديم طلب إعانة من الجهات الوصية لإحداث التوازن المطلوب.

و نستنتج مما سبق أن الحساب الإداري يجمع كل تسجيلات السنة المالية و يلخصها في جدول مفصل يسمى الميزان العام، و يغطي كل من قسمي التسيير و التجهيز و الإستثمار. و يتكون هذا الجدول من ثلاثة أعمدة حيث يظهر العمود الأول النفقات و الإيرادات المحددة في حين يحتوي العمود الثاني على المنجز من الإيرادات و النفقات، أما العمود الثالث فيظهر باقي الإنجاز من الإيرادات و النفقات.

و من خلال هذه البيانات، يمكن الحساب الإداري من إجراء مقارنة بين توقعات النفقات مع الإلتزامات و الأوامر بالدفع من أجل تعيين الإعتمادات المستغلة و الديون الحقيقية للبلدية، بالإضافة إلى مقارنة توقعات الإيرادات مع الحقوق المكتسبة أو المحصلة و مقارنة هذه الأخيرة مع إصدارات سندات الإيرادات. و بذلك يمكن القول أن الحساب الإداري هو وثيقة تبين المقارنة بين توقعات الميزانية و إنجازاتها.

رابعا : الرخص الخاصة و فتح الإعتمادات السابقة لأوانها

تعتبر الرخص الخاصة و الإعتمادات المفتوحة مسبقا ذات أهمية كبيرة نظرا للآثار التي تحدثها في مالية البلدية حيث تغير و تعدل في بعض الإعتمادات المدونة سواء في الميزانية الأولية أو الميزانية الإضافية، و لذلك يجب أخذها بعين الاعتبار عند إعداد كل من الميزانية الإضافية و الحساب الإداري. و قد نصت المادة 177 من القانون البلدي الحالي في فقرتها الأخيرة : يسمى فتح الإعتمادات المصادق عليها على انفراد في حالة الضرورة « إعتمادات مفتوحة مسبقا » أو « ترخيصا خاصا » حسب مجيئها قبل الميزانية الإضافية أو بعدها.

و قد نصت التعليمات الوزارية المشتركة C1 المتعلقة بالعمليات المالية للبلديات على الحالات التي يمكن أن تغير فيها الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية و هذا عندما لا تقدر الإعتمادات في إحداها أو لسوء تقديرها بالنقصان. و يمكن أن تحدث هذه التعديلات حسب الحالتين¹:

1. فتح اعتمادات سابقة لأوانها بعد المصادقة على الميزانية الأولية و يتم أخذ هذه

الإعتمادات بعين الاعتبار في الميزانية الإضافية.

¹ - وثائق المصالح المالية لبلدية باتنة ، بتاريخ 2011/03/10

2. منح رخص خاصة للهيئة التنفيذية بعد المصادقة على الميزانية الإضافية و يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعداد الحساب الإداري (عمود رخص خاصة).

و يجب الإشارة هنا أنه لا يمكن إنشاء أية نفقة جديدة بعد المصادقة سواء على الميزانية الأولية أو الإضافية إلا إذا توفر الإيراد المقابل لذلك أي تحصيل إيرادات جديدة أو تخفيض نفقات بعض المواد التي يلاحظ أنه لا يمكن صرفها كاملة أو حذفها تماما إذ ما ظهر عدم استعمالها أثناء السنة المالية.

خامسا : ملحقات ميزانية البلدية

أما أهم الوثائق الملحقة بالميزانية فهي تتمثل فيما يلي :

- جدول تقديرات الضرائب المباشرة و الغير مباشرة.
- جدول قسط الدفع الجزافي على المرتبات و الأجور.
- إعانات الدولة.
- جدول المياه الصالحة للشرب.
- وضعية الحضيرة البلدية.
- جدول منحة معادلة التساوي.
- بطاقة حساب الإقتطاع.
- جدول أجور المستخدمين.
- بطاقة حسابات مساهمة البلدية في ترقية مبادرات الشباب.
- دفتر الملاحظات إيرادات و نفقات.
- جدول مساهمة البلدية في صندوق الضمان للضرائب الغير مباشرة.

المبحث الثالث: مراحل ميزانية البلدية

تمر ميزانية البلدية بمراحل عديدة متعاقبة زمنيا تغطي فترة زمنية تتجاوز السنة المالية و تأخذ خلالها أشكال عديدة¹ فتتغير من مجرد مشروع ميزانية أولية يعتمد على تقدير الإيرادات و النفقات في مرحلة الإعداد إلى ميزانية قابلة للتنفيذ بعد المصادقة عليها محليا من طرف المجلس الشعبي البلدي و اعتمادها من طرف الجهات الوصية، ثم لا تلبث أن تأخذ شكل ميزانية إضافية بعد السداسي الأول من السنة لتأخذ بعين الاعتبار كافة ترحيلات السنة المنتهية و التعديلات في الإعتمادات الضرورية و تمر أيضا بنفس مراحل الميزانية الأولية من تحضير و اعتماد و مصادقة. و سنتناول في هذا المبحث مختلف مراحل ميزانية البلدية بدون تفرقة بين الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية نظرا لتشابه مراحلها مع الإشارة لأي اختلاف بينهما في حالة الضرورة.

المطلب الأول: مرحلة إعداد الميزانية

تعتبر ميزانية البلدية عند تحضيرها مشروع ميزانية لا غير نظرا لإعتمادها على مبدأ وضع تقديرات للنفقات المتوقع تحملها و الإيرادات المتوقع تحصيلها من مختلف المصادر خلال السنة، ثم مقارنتها مع بعضها للحصول على توازن الإحتياجات المالية مع الموارد المالية للبلدية، و لا يصبح مشروع الميزانية مقبولا و قابلا للتنفيذ إلا بعد مصادقة المجلس البلدي عليه و اعتماده من طرف الوصاية المعنية ممثلة بالوالي أو رئيس الدائرة².

أولا : السلطة المختصة بإعداد مشروع الميزانية

يتولى عملية إعداد مشروع ميزانية البلدية في الجزائر وفقا للمادة 180 من قانون البلدية الحالي، الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي. و يتميز الأمين العام للبلدية، بصفته موظفا دائما في البلدية، بالإلمام الكافي بشؤون البلدية بالإضافة إلى معرفته لمختلف البيانات المتعلقة بمختلف القطاعات لوضع خططها المستقبلية. و ما يلاحظ هنا هو نزع صلاحية إعداد الميزانية من الهيئة التنفيذية التي ستكون مسؤولة عن تنفيذها كما كان عليه الحال في القانون البلدي السابق إلا أنها

¹ - Cherif Rahmani :op cit, p 22.

² - الوالي بالنسبة للبلديات التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة ورئيس الدائرة بالنسبة للبلديات التي لا يزيد عدد سكانها عن 50000 نسمة.

ستكون مسؤولة على ما جاء فيها من خلال المصادقة عليها فيما بعد¹، خاصة رئيس البلدية الذي منحه المشرع الجزائري سلطات تسمح له بمراقبة النفقات قيل صرفها و أخذ كل التدابير الخاصة بإعداد و تنفيذ الميزانية و إبداء رأيه فيها حيث نصت المادة 82 من القانون البلدي الحالي على ما يلي : « يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي و تحت مراقبة المجلس الشعبي البلدي باسم البلدية، بجميع التصرفات الخاصة بالمحافظة على الأملاك و الحقوق المكونة لممتلكات البلدية و إدارتها و لا سيما ما يتعلق بتسيير إيرادات البلدية و الإذن بالإتفاق و متابعة تطور مالية البلدية.

و لتحضير ميزانية البلدية، يستعين رئيس البلدية بلجنة الإدارة و المالية البلدية لإستشارتها و إبداء رأيا في بعض البنود بالإضافة إلى المصالح المالية التابعة لإدارة البلدية باعتبارها الأقر على تحديد الحاجات المختلفة بسبب إطلاعها على كافة الشؤون المالية للبلدية و الحاجات الحقيقية لكل المرافق العامة. كما يستعين رئيس البلدية في عملية التحضير هذه بالأمين العام للبلدية الذي يحكم دوام منصبه في البلدية و إمامه بشؤون البلدية المختلفة، يعتبر عنصرا مفيدا في تقدير بنود الميزانية.

و يقوم رئيس البلدية باختبار المسلك أو المنهج الملائم في تقدير النفقات تبعا لهيكل البلدية و حجمها و تبعا للوثائق المرجعية المعتمدة، و بعد ذلك يبدأ الدور الحقيقي لرئيس البلدية و هو إيجاد التوازن بين الإيرادات و النفقات و يمكنه أن يراجع المصالح المختلفة للبلدية في اقتراحاتها لخفض طلباتها حتى يتم التوازن، و تعتبر الميزانية متوازنة متى تساوت إيراداتها بنفقاتها، و متى تم ذلك، يشرع رئيس البلدية في إعداد دفتر الملاحظات للميزانية ثم يقدمها للمجلس البلدي لمناقشتها و المصادقة عليها.

ثانيا : الأعمال التحضيرية لإعداد ميزانية البلدية

لضمان التحضير الجيد لميزانية البلدية، يحرص رئيس البلدية باعتباره الأمر بالصرف و المسؤول الأول عن الشؤون المالية للبلدية، على توفر كافة الوثائق لإعداد الميزانية و المتضمنة فتح الإعتمادات و الحساب الإداري للسنة المنصرمة بالإضافة إلى الرخص الخاصة و جداول بقايا الإنجاز، و تعتبر هذه الوثائق أكثر من ضرورية لإعداد ميزانية البلدية.

و تكتسي هذه الخطوة أهمية كبيرة في إعداد ميزانية البلدية سواء كانت أولية أم إضافية حيث لا بد من توفر كافة المعطيات اللازمة لتقدير النفقات و الإيرادات اللازمة و المزمع إدراجها في الميزانية للأطراف المعنية بتحضير الميزانية. فعند تقدير النفقات يتم ترتيب تقديرات النفقات بالبند و بالمصلحة

¹ - طارق الحاج: مرجع سابق، ص 171.

مع إمكانية الإختيار من بينها حسب القدرات المالية للبلدية. و يتم تقدير نفقات التسيير بناء على تقييم النفقات الخاصة بالمصالح البلدية، و التي يمكن الوصول إليها عن طريق المقارنة باعتمادات السنة الماضية نظرا لكونها تحتوي على النفقات الضرورية أو الإجبارية، كنفقات الموظفين و غيرها، ثم استخراج الإقتطاع لفائدة قسم التجهيز و الإستثمار الذي يساهم في تغطية نفقات هذا القسم و يكون الرابطة الأساسية بين هذين القسمين المكونين للميزانية، و الذي يتغير معدله حسب قرارات السلطة الوصية (وزارة الداخلية) حيث تتخذ نسبة الإقتطاع كل سنة عن طريق قرار وزاري مشترك بين وزارة الداخلية و وزارة المالية فيزيد أو ينقص هذا المعدل حسب سياسة الإتجاه نحو العمليات الأكثر إنتاجا و مرودية. أما بالنسبة لنفقات التجهيز و الإستثمار الأخرى، فيتم تقديرها بناء على البرامج المفتوحة و اعتمادات الدفع الخاصة بها.

أما تقديرات الإيرادات، فيعتبر ذلك أسهل بكثير من تقدير النفقات نظرا لثبات معظمها في خزينة البلدية، و بذلك تعتبر إيرادات ثابتة مثل مداخيل إيجار العقارات التابعة للبلدية، و كراء الأسواق و المساحة...إلخ، أما الإيرادات المتغيرة فتتمثل في الإيرادات التي تتغير من سنة لأخرى و لا يمكن التنبؤ بها بدرجة كبيرة من الدقة و هي تشكل القسم الأكبر من الإيرادات الممنوحة من طرف الدولة و التي تمثل ناتج الجباية و الإعانات الممنوحة من طرف الدولة للبلديات. و بعد الإحاطة بتقديرات الإيرادات و النفقات للسنة المالية المعنية، يتم توزيع الإعتمادات المالية على أقسام الميزانية مع مراعاة الأولوية لقسم التسيير و بصفة خاصة لنفقات التسيير الإجبارية و التي لا يمكن المساس بها بأي حال من الأحوال. و يتم تثبيت الموارد المالية للبلدية في الأبواب المخصص لها حيث تجمع بابا بابا و حسابا حسابا لتحضير الميزان العام المقترح. و بعد ذلك يقوم رئيس البلدية بتثبيت النفقات حسب أولويتها على أن يرتبط ذلك بعدم تجاوز قيمة الموارد التي يمكن تحصيلها حتى تكون الميزانية متوازنة.

و بصفة عامة يمكن القول أنه عند إعداد ميزانية البلدية يجب مراعاة ما يلي:

1. الخطوط العريضة للخطة الإنمائية للبلدية، إذ يجب على مسيري البلدية التقيد بالمنهج الذي تسلكه الدولة من أجل تنمية شاملة مستدامة.
2. التعليمات و القرارات الصادرة عن الوصاية (وزارة الداخلية) و الوزارات الأخرى (وزارة المالية) و المتعلقة بإدارة الشؤون المالية للبلدية.
3. وضعية الموارد التي في حوزة كل بلدية.

4. أن تكون تقديرات الميزانية سواء كانت متعلقة بالإيرادات أو النفقات صحيحة قدر الإمكان و بدون مبالغة فيها.

5. أن يكون توازن الميزانية حقيقيا و ليس خياليا أي عدم تضخيم الإيرادات و تقليص النفقات¹.

6. يجب مناقشة التقديرات الأولية مع المعنيين بالأمر داخل البلدية حتى تقترب مع الواقعية و قبل تقديمها للتصويت في المجلس البلدي الذي أصبح بفضل التعددية الحزبية يشكل حجر عثرة في الكثير من الأحيان و في الكثير من البلديات.

و يجب الإشارة هنا إلى أن هناك فرق جوهري بين إعداد الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية و الذي يتمثل أساسا في أن الميزانية الإضافية باعتبارها ميزانية تصحيحية و ترحيلية كما سبقت الإشارة إليه، تعتمد عند إعدادها على البيانات الفعلية المسجلة خلال السداسي الأول من السنة المالية و ما تم تسجيله من عجز أو فائض مالي، و بذلك فهي تصحح الأوضاع المالية البارزة في الميزانية الأولية، كما أن الميزانية الإضافية تأخذ بعين الاعتبار بواقعي الإنجاز للسنة المنتهية و التي تظهر في الحساب الإداري، و بالتالي تعتبر ترحيلية و هذا ما لا يتوفر في الميزانية الأولية. أما من ناحية الشكل، فالميزانية الإضافية تختلف على الميزانية الأولية في وجود أعمدة إضافية مخصصة لتعديل الإقتراحات المسجلة بالميزانية الأولية و كذا جدول الإعتمادات النهائية.

المطلب الثاني : مرحلة التصويت و الإعتماد

1. مرحلة التصويت على الميزانية من طرف المجلس الشعبي البلدي

بعد انتهاء رئيس المجلس الشعبي البلدي من تحضير الميزانية بمساعدة الأمين العام للبلدية، يستدعي المجلس وجوبا للإجتماع و مناقشة مشروع الميزانية للتصويت عليها، فيقوم بعرض مشروع الميزانية على المجلس البلدي مبينا الأسباب الداعية لإقتراحاته و مستشهادا بكافة الوثائق والبيانات المرتبطة بهذا المشروع، حيث أن المجلس البلدي يتمتع قانونه بكافة الصلاحيات المتعلقة بالتصويت على مشروع الميزانية كليا أو تعديله أو رفضه. و قد نصت المادة 181 من القانون البلدي الحالي على أنه « يصوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية البلدية و تضبط وفقا للشروط المنصوص عليها في

¹- المنظمة العربية للعلوم الادارية: " الموازنات الحكومية في الدول النامية "، سلسلة البحوث والدراسات، عمان، 1987، ص 99.

هذا القانون، و يصوت لزوما على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها و يصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المالية التي تنفذ فيها. « أما المادة 182 من نفس القانون ، فقد نصت على أنه « يصوت على الإعتمادات بابا بابا و مادة مادة ». و من خلال المادتين المذكورتين أعلاه، يقوم أعضاء المجلس نظريا بمناقشة الإعتمادات المخصصة لبنود الميزانية و التصويت عليها بابا بابا و مادة مادة، كما يمكنه تعديل الإقتراحات المسجلة بمشروع الميزانية حسب ما يراه مناسبا بشرط أن لا يكون مخالفا للقانون. و بعد عملية التصويت، يقوم المجلس بكتابة تقريره و مداولته التي تتضمن رأي أعضائه الحاضرين حول مشروع الميزانية من تعديلات و حذف و إضافات. و بعد عملية المداولة و المصادقة على مشروع الميزانية، لا يمكن للسلطة التنفيذية تحويل الإعتمادات من باب لآخر إلا بموافقة المجلس البلدي نظرا لكون هذه العملية من اختصاصاته كما حددها القانون البلدي السابق الذكر في مادته 182 و التي نصت على ما يلي: « يمكن للمجلس الشعبي البلدي إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم عن طريق مداولة » كما أنه يمكن لرئيس البلدية إجراء التحويلات بعد المصادقة على الميزانية من مادة إلى مادة أخرى من نفس الباب بموجب قرار. و يجب الإشارة هنا، أنه مهما كانت النصوص القانونية واضحة في كيفية التصويت على ميزانية البلدية، فالعرف الساري في معظم البلديات هو التصويت بالجملة على الميزانية و ليس بالتفصيل و قد يرجع ذلك إلى الأغلبية التي يتمتع بها رئيس البلدية في المجلس البلدي أو للثقة المفرطة في الرئيس أو لعدم إمام أعضاء المجلس الشعبي البلدي بأمور الميزانية و هو الأمر المرجح. و يجب الإشارة في الأخير إلى بعض الحالات الإستثنائية التي قد تواجهها عملية المصادقة على مشروع الميزانية من طرف المجلس الشعبي البلدي و المتمثلة أساسا في عدم التصويت على الميزانية بسبب خلافات حزبية أو سحب للثقة من الرئيس... إلخ، خاصة عند حلول السنة الجديدة المعنية بالتنفيذ، فإنه يستمر في إنجاز أو تنفيذ الإيرادات و النفقات العادية المسجلة في السنة المالية الأخيرة حتى تتم المصادقة على الميزانية الجديدة. إلا أنه لا يجوز الإلتزام بالنفقات و صرفها إلا في حدود جزء من إثني عشر في كل شهر من مبلغ إعتمادات السنة المالية السابقة و ذلك ما نصت عليه المادة 185 من القانون البلدي الحالي. أما في حالة وجود خلافات بين المجلس الشعبي البلدي و رئيس المجلس فإن الإدارة الوصاية الممثلة بالوالي هي التي تفصل بينهما.

2. مرحلة المصادقة على الميزانية من طرف الوصاية

بعد الإنتهاء من إعداد الميزانية و التصويت عليها من طرف المجلس الشعبي البلدي، لا يعتبر مشروع الميزانية قابلا للتنفيذ إلا بعد اعتماده من طرف الجهة الوصية على البلدية، حيث ترسل الميزانية المصادق عليها في البلدية إلى الجهة الوصية (الوالي) مرفوقة بكافة الوثائق الضرورية مثل محضر المداولات و دفتر الملاحظات المتضمن توضيحات تخص النفقات و مصادر الإيرادات و مختلف الكشوفات المتعلقة بأجور الموظفين و منح المسنين...إلخ.

و بعد دراستها و التأكد من توازنها و احترام القانون و التعليمات المرتبطة بها، يمكن ردها إلى البلدية مع تسجيل الملاحظات الضرورية و إعطاء الأوامر بتصحيحها قبل بدء التنفيذ. أما إذا ترتب عن دراسة مشروع الميزانية بعض الملاحظات السلبية التي تنعكس سلبا على تنفيذ الميزانية خاصة إذا كان هناك عجز في الميزانية الأولية ، فإن الوالي يرجعها خلال الخمسة عشر (15) يوما التي تلي استلامها إلى رئيس البلدية الذي يطرحها من جديد للمداولة على المجلس الشعبي البلدي و ذلك في غضون عشرة (10) أيام، و إذا ما صوت عليها مجددا بدون توازن يتولى الوالي ضبطها تلقائيا و ذلك وفقا لما نصت عليه المادة 183 من القانون البلدي الحالي، كما يمكن للوالي أن يسجل تلقائيا النفقات الإجبارية التي لم يصوت عليها المجلس البلدي في ميزانية البلدية طبقا للتشريعات السارية المفعول. أما إذا لم تصادق السلطة الوصية على الميزانية في أجل أقصاه 20 يوما فإنها تصبح نافذة بموجب القانون.

و يجب الإشارة أن الأمر يختلف فيما يتعلق بالمصادقة على الميزانية الإضافية، فإذا ما وجدت البلدية نفسها أمام عجز مالي لا مفر منه بسبب العجز البارز في الحساب الإداري المتعلق بالسنة الماضية أو بسبب بروز نفقات جديدة لم تكن متوقعة عند تنفيذ الميزانية الأولية، فإنه يمكن تسجيل العجز بالميزانية الإضافية و طلب منحة إعادة التوازن من الوصاية (وزارة الداخلية مرورا بالوالي) حيث يرفق هذا الطلب بالوثائق التالية :

- الميزانية الإضافية.
- الحساب الإداري للسنة المنتهية.
- حساب التسيير لأمين الخزينة.
- مداولة المجلس الشعبي البلدي.
- تقرير مفصل و مبرر لأصل العجز.
- جدول الموظفين بكافة أصنافهم.

بعد المصادقة عليها من طرف الوصاية و قبول مبررات العجز و تقديم منحة العجز تعاد الميزانية الإضافية إلى البلدية من أجل تنفيذها. أما في حالة عدم قبول هذه المبررات، فإن الوصاية تحدد الإجراءات الواجب اتخاذها من أجل القضاء على ذلك العجز و الذي قد يكون ناتجا بسبب سوء التسيير أو عدم الإلمام ببعض الأمور المالية في ميزانية البلدية¹. و قد نصت المادة 184 من القانون البلدي أنه عندما يبين تنفيذ الميزانية عجزا يتعين على المجلس الشعبي البلدي اتخاذ جميع التدابير اللازمة لامتصاص و تأمين التوازن الدقيق للميزانية الإضافية، و إذا لم يتخذ المجلس الشعبي البلدي إجراءات الضبط الضرورية، جاز للوالي اتخاذها و الإذن بامتصاص العجز في مدى سنتين ماليتين أو أكثر.

و على العموم، عند مراقبة الميزانية للمصادقة عليها، يتم التركيز على الأمور التالية :

1. احترام القوانين و التعليمات و المنشورات المتعلقة بالموضوع و على رأسها قانون البلدية و قانون المحاسبة العمومية و المنشور الوزاري السنوي المشترك بين وزارتي الداخلية و المالية و الذي يرسل سنويا إلى البلديات و الذي يوضح الخطوط العريضة لإعداد الميزانية و الواجب التقيد بها.
2. المراقبة المحاسبية التي تعني مراقبة عملية التقيد لكل الإعتمادات المسجلة سواء فيما يخص النفقات و الإيرادات.
3. مراقبة التوازن المالي الذي يعني تساوي النفقات بالإيرادات

و يمكن في الأخير، التعبير عن مرحلتي التحضير و المصادقة على الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية في الشكل التالي:

¹ - علي محمد الخلايلة: "الإدارة المحلية"، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2009، ص127.

شكل رقم 4: مرحلتى التحضير و المصادقة على الميزانية الأولية و الإضافية



المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثالث: تنفيذ ميزانية البلدية

بعد الموافقة على ميزانية البلدية من طرف المجلس الشعبي و المصادقة عليها من طرف الوصاية، تصبح الميزانية وثيقة قانونية يمكن العمل بها و بالتالي تدخل مرحلة التنفيذ و بداية من 02 جانفي. و يقصد بعملية تنفيذ الميزانية، عمليات تحصيل الإيرادات و صرف النفقات في حدود الإعتمادات المتوفرة و المسجلة فيها و التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية المنصوص عليها في قانون المحاسبة العمومية 1990 رقم 21/90 و المؤرخ في 15 أوت¹، و قانون البلدية رقم 08/90 السابق الإشارة إليه، بالإضافة إلى التعليمات الوزارية المشتركة ما بين وزارتي الداخلية و المالية و المعروفة بالتعليمات C1 و المتعلقة بالعمليات المالية للبلدية. و تضمنت كذلك هذه القوانين و التعليمات،

¹ - Séminaire sur la gestion financière des collectivités locales ,Alger, les 27 et 28 Juin 2009, site internet www.mf-dgc.gov.dz/fr/fichier/Seminaire.docx vu le 24/07/2012.

الأعوان المكلفين بالتنفيذ، و هما الأمر بالصرف، و المتمثل في رئيس المجلس الشعبي البلدي المكلف باقتراح الميزانية و تنفيذها، و المحاسب العمومي و هو القابض البلدي المكلف بتحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

و إذا كان هذا التنفيذ يخضع للمبادئ العامة للمحاسبة العمومية التي تعتبر مبدأ الفصل بين وظائف الأمر بالصرف، التابع لوزارة الداخلية، و وظائف المحاسب العمومي، التابع لوزارة المالية، أحد القواعد الأساسية المتعلقة بتنفيذ ميزانية البلدية، فإن عملية الفصل هذه تؤدي بالضرورة إلى الاختلاف في المحاسبة التي يمسكها كل طرف. و عليه، فإن الأمر بالصرف يقوم بإعداد الحساب الإداري الذي يوضح النفقات الفعلية التي أنفقت و الإيرادات الفعلية لم تم تحصيلها و النتيجة النهائية في نهاية السنة المالية أي الرصيد الإجمالي سواء كان فائضا أم عجزا. أما المحاسب العمومي فإنه يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يحتوي هو الآخر على إجمالي النفقات التي قام بتسديدها و الغير مسددة بالإضافة إلى إجمالي الإيرادات التي تم تحصيلها و الغير محصلة أيضا. بالإضافة إلى النتيجة الإجمالية التي تظهر الرصيد الإجمالي سواء كان عجزا أو فائضا ماليا.

و بعد الإنتهاء من كل من الحساب الإداري و حساب التسيير يقوم الطرفان أي الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، بمقارنة الحسابين اللذين قاما بإعدادهما و ذلك زيادة على المقارنات الدورية التي يقومان بها أثناء تنفيذ الميزانية. و يجب أن تكون النتيجة النهائية للحسابين متطابقة و في حالة العكس أي ظهور اختلافات بين الحسابين فمعنى ذلك وجود خطأ في عمليات التقييد الخاصة بالإيرادات أو النفقات في إحدى الحسابين و يجب عندئذ مراجعة العمليات المسجلة من أجل تصحيح الخطأ لأنه كما سبق و أن ذكرنا يجب أن تكون نتيجة الحسابين متطابقة ما دامت العمليات المسجلة بكلى الحسابين هي نفسها. هذا ما يجب أن يكون نظريا ، إلا أن الواقع في الكثير من البلديات يختلف عن ذلك، حيث يلجأ في الكثير من البلديات إلى نسخ حساب التسيير للمحاسب العمومي في الحساب الإداري لتفادي أية فروقات بين الحسابين و ينتج ذلك عادة عن العلاقات التي تنشأ بين الحساب العمومي والأمر بالصرف، وهذا ما يفقد عملية التفرقة بين مهام الأمر بالصرف و المحاسب العمومي أهميتها من الناحية الرقابية. و فيما يلي نتناول كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي بشيء من الإيجاز خاصة فيما يخص الأول لتفادي التكرار.

1. الأمر بالصرف

يتمثل الأمر بالصرف في الشخص المسؤول الأول عن تسيير الشؤون المالية للبلدية و هو كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الإنتداب أو الإنتخاب لتنفيذ عمليات الإلتزام و التصفية و الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات، و الإثبات و التصفية بالنسبة للإيرادات و يكون معتمدا لدى المحاسب من أجل إنجاز عمليات الإيرادات و النفقات¹. و بذلك فإن رئيس البلدية بصفته رئيس المجلس الشعبي البلدي، منتخبا من طرف زملائه في المجلس هو المتصرف القانوني في أموال البلدية و ممتلكاتها و تحت رقابة المجلس البلدي و الوصاية. و قد خول القانون للأمر بالصرف بعد تثبيت الإعتمادات المالية المقررة بالميزانية، الأمر بصرف النفقات و تحصيل الإيرادات. و ينتج عن هذه الصلاحية سلطة إبرام التعهدات و الإرتباطات المالية و التأكد من الخدمة المقدمة للبلدية قبل إصدار و توجيه الأمر بالدفع للمحاسب العمومي لتنفيذها و نفس الشيء يقال عن سندات التحصيل. و يجب الإشارة هنا أن صفة الأمر بالصرف هي صفة مكملة للمهمة الإدارية لرئيس البلدية لأنه لا يوجد سلك إداري من هذا النوع و من ثم تتولد هذه المهمة (مهمة الأمر بالصرف) من مهمة إدارية و زوالها يكون بزوال المهمة الإدارية².

و يمكن تحديد نوعين من الأمرين بالصرف:

أ. الأمر بالصرف الأساسي:

لقد نصت المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية رقم 21/90 أنه من ضمن الأمرين بالصرف الأساسيين، رؤساء البلديات الذين يتصرفون لحسابها و بذلك فإن رئيس البلدية يعتبر أمرا بالصرف أساسيا يتصرف في أموال البلدية و ممتلكاتها. و إضافة إلى التزاماتهم و مسؤولياتهم العامة المترتبة عن ممارسة وظائفهم كمسؤولين عن إدارة و تسيير البلديات، فإن الأمر بالصرف، أي رئيس البلدية، يخضع لإلتزامات خاصة بممارسة صلاحياتهم المالية، و يضطعون بمسؤوليات مترتبة عن ذلك. ففيما يتعلق بالإلتزامات، فإن الأمر بالصرف في البلدية (أو مستخلفيهم عند الإقتضاء) ملزمون قبل بداية ممارسة مهامهم، باعتماد أنفسهم لدى المحاسب العمومي المكلف بتنفيذ الإيرادات و النفقات التي يأمر بها الأمر بالصرف (المادة 24 من قانون 21/90) و لذلك فإن نسخة من مداولة إنتخاب رئيس البلدية مصادق عليها ترسل مع نموذج الإمضاء إلى المحاسب العمومي (القباض البلدي) الذي يحتفظ بها. كما يكون الأمر بالصرف البلدي ملزم بمسك محاسبة خاصة بتسييره المالي للبلدية و تقديم حسابات نتائج هذا

¹ - المواد 23- 26 من قانون المحاسبة العمومية، مرجع سابق

² - سعدان شبايكي "دراسة تحليلية ونقدية لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2001، ص 70.

التسيير (الحساب الإداري) إلى هيئة المداولة المتمثلة في المجلس الشعبي البلدي و للوصاية ممثلة بالولاية و لأجهزة الرقابة ممثلة بمجلس المحاسبة.

و من المبادئ المتفق و المتعارف عليها، أنه لا يحق للآمر بالصرف أن تكون له فائدة أو مصلحة شخصية في الأعمال أو المشاريع التي يديرونها أو يراقبونها أو أن يحصلوا أو يحتفظوا بأي مساهمة في المقاولات أو الشركات التي تتعامل معها البلدية.

أما فيما يخص مسؤوليات الأمر بالصرف في البلدية، فهي تختلف باختلاف أعمالهم من جهة و الأخطاء أو المخالفات المالية التي يمكن إن ترتكبها من جهة أخرى. فمسؤولية الأمر بالصرف قد تكون سياسية أو تأديبية أو مدنية أو جزائية أو انضباطية خاصة (متعلقة بعدم مراعاة الإنضباط الميزاني و المالي¹).

ب. الأمر بالصرف الثانوي

و هو المسؤول بصفته مفوضا من الأمر بالصرف الأساسي حيث تفوض له الإعتمادات المالية من قبل الأمر بالصرف الأساسي و يسمح هذا التفويض للأمر بالصرف الأساسي و يعطيه الحق في ممارسة الرقابة على كل العمليات التي يجريها الأمر بالصرف الثانوي كما يحمله تبعات تسييره.

إن معيار التفرقة بين الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف الثانوي على أساس تخصيص الإعتمادات مباشرة أو تفويضها يمكن اعتباره معيارا جوهريا و موضوعيا و عاما. فهو جوهري لأنه ينصب على طبيعة الصلاحيات، و هو استعمال الإعتمادات المرخص بها في الميزانية بالتخصيص أو بالتفويض و عام لأنه يمكن دائما الرجوع إليه كلما تبدى قصور المعايير الأخرى و استلزم الأمر التفرقة بين فئتي الأمرين بالصرف.

2. المحاسب العمومي

يلعب المحاسب العمومي دورا أساسيا في تنفيذ ميزانية البلدية كجهاز ثاني بعد الأمر بالصرف الذي تعرضنا له سابقا، و يعرف جاك مانيي² Jacques Magnet المحاسب العمومي بأنه : « الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة للمنظمة ».

¹ - محمد مسعي : مرجع سابق، ص 35

² - Jacques Magnet: "Les comptables publics", L. G. D. J, Paris, France 1995, p 11

و من خلال هذا التعريف، تبرز ثلاثة خصائص مميزة للمحاسب العمومي و التي نص عليها أيضا قانون المحاسبة العمومية السابق الذكر عبر أحكام المادتين 33 و 34 منه و هي:

- صفة الموظف أو العون العمومي، و بذلك يعتبر كل محاسب عمومي موظف لدى الدولة و ملحق بوزارة المالية.
- الترخيص القانوني الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية.
- التصرف في الأموال العمومية عن طريق العمل على تحصيل الإيرادات و دفع النفقات و المحافظة عليها.

و يجب الإشارة هنا، أن مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي يلزم حياد المحاسب العمومي و بالتالي عدم خضوعه للسلطة التسلسلية للأمر بالصرف و من ثم يتأتى الدور الرقابي للمحاسب العمومي على الأمر بالصرف و ذلك ما يعد أساس وظيفته و التي يمكن تحديدها فيما يلي:

- أ. دفع النفقات و ذلك تنفيذا لأوامر بالدفع أو لحوات الدفع التي تصدر عن الأمر بالصرف بالإضافة إلى السندات المقدمة له من قبل الدائنين.
- ب. تحصيل الإيرادات و ذلك تنفيذا لأوامر تحصيلها الصادرة إليه من رئيس البلدية أي الأمر بالصرف أو المسددة له مباشرة من طرف المدينين حسب طبيعة الإيراد و إجراءات تحصيله.
- ج. حفظ الأموال و القيم المملوكة للبلدية.
- د. مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنفذة من قبله.
- هـ. المحافظة على المستندات الإثباتية للعمليات المنفذة.
- و. إعداد حساب التسيير و إيداعه لدى كتابة ضبط المحاسبة لمراجعته و البت في مسؤوليته عن التسيير.
- ز. القيام بالمتابعات الضرورية لكل المدينين المتخلفين عن دفع ما عليهم من حقوق لخزينته.
- ح. الحرص على عدم تقادم حق مكتسب للبلدية.

أما عن مسؤولية المحاسب العمومي، فباعتباره كمسؤول شخصي و مالي على العمليات الموكلة إليه، تطبق مسؤوليته على جميع العمليات التي يقوم بها من تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه. و بذلك يمكن أن يتعرض المحاسب العمومي إلى المسؤولية التأديبية أو الجزائية أو المدنية بالإضافة إلى المسؤولية الشخصية و المالية و التي تقوم عند إهماله لقواعد المحاسبة العمومية. و الهدف من وراء ذلك هو إجباره على تعويض الضرر الذي يلحق البلدية المعنية جراء مخالفة هذه القواعد.

إن الغرض من عملية الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية هو من أجل التحكم و الإنسجام في عمليات دخول و خروج الأموال من الخزينة و الحرص على هذه الأموال و حسن استخدامها. و لذلك فإن لخزينة البلدية مهمتان :

الأولى و تتعلق بتحصيل الإيرادات و الثانية بدفع النفقات، و التوفيق بين عمليات التحصيل و عمليات الدفع و السهر على توفير المبالغ اللازمة لمقابلة أوامر الصرف في حدود الإعتمادات المسجلة بالميزانية و المصادق عليها من طرف الإدارة العليا الوصية.

3. دورية تنفيذ ميزانية البلدية:

إن تنفيذ ميزانية البلدية يخضع لقواعد المحاسبة العمومية و هذا ما أشارت إليه المادة الأولى من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية و التي نصت على ما يلي:

« يحدد هذا القانون الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري... »

كما يخضع تنفيذ ميزانية البلدية إلى القانون البلدي الذي استمد مواده من قانون المحاسبة العمومية السابق الإشارة إليه ، و يقسم تنفيذ ميزانية البلدية إلى تنفيذ النفقات و تنفيذ الإيرادات¹.

ففيما يتعلق بالأولى، فإن عقد النفقة و الإرتباط بالنفقة، فإنه لا يمكن عقد أية نفقة مهما كان نوعها فيما يخص نفقات التسيير بعد 30 نوفمبر من السنة المعنية ماعدا الإستثناءات الضرورية المبررة قانونا، و إلى غاية 20 فيفري من السنة الجديدة بالنسبة لنفقات التجهيز و الإستثمار. كما نصت المادة 204 من القانون البلدي الحالي على أنه تعتبر منجزة عند نهاية السنة المالية كل النفقات المأمور بدفعها و المعترف بصحتها بالإضافة إلى كل الإيرادات التي كانت موضوع إصدار سندات تحصيل. إلا أنه يجب الإشارة هنا أن واجب احترام هذه المواعيد يختلف أحيانا بشكل كلي عن الممارسات الموجودة

¹ -François Labie : op cit , p 55.

في البلديات حيث أن بعض البلديات تتجاوز هذا الحد أي تاريخ انتهاء السنة المالية الممثل ب 31 ديسمبر و تستمر في عملياتها المالية إلى غاية الشهور الأولى من السنة الجديدة و ذلك عن طريق وضع تواريخ للعقود مخالفة لوقت إبرامها لتظهر و كأنها أبرمت في آجالها القانونية و يتم ذلك نتيجة التواطؤ الذي يكون بين الأمر بالصرف و المصالح المالية التي تخضع لها البلدية، و هذا ما يسيء بدون شك إلى الدور القانوني في تسيير ميزانية البلدية.

و يمر تنفيذ النفقات بمرحلة إدارية و هي من اختصاص الأمر بالصرف و تتمثل في الإلتزام و التصفية و الأمر بالصرف، ثم بمرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي و تتمثل في دفع النفقة. و يجب الإشارة هنا أنه بإمكان المحاسب رفض تنفيذ نفقة ما لأسباب عديدة فيقوم بإرجاعها إلى الأمر بالصرف مرفوقة بوثيقة قانونية هي الإشعار بعدم تنفيذ الأمر بالصرف و الذي يجب أن يكون معللا. و فيما يلي أهم الأسباب التي قد تؤدي إلى رفض دفع النفقة :

- عدم توفر الأموال بالخزينة
- عدم تخصيص الإعتمادات في الميزانية لتلك النفقة
- عند وجود خطأ في تقييد الإعتمادات في الميزانية
- عندما تكون النفقة قد سددت سابقا
- عدم إرفاق حوالة الدفع بوثائق الإثبات للنفقة
- عندما يكون قد انقضى الأجل بانقضاء المدة الأجلية الرباعية

و ليس معنى ذلك أن المحاسب العمومي يتمتع بصلاحيات مطلقة لرفض تسديد النفقات، فقد

نصت المادة 47 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية بصريح العبارة على ما يلي:

« إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا و تحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض حسب الشروط المحددة في المادة 48 ».

و قد نصت المادة 48 من القانون السابق الذكر على أنه: " إذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية و المالية و عليه أن يرسل حينئذ تقريرا حسب الشروط و الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم "، غير أنه على كل محاسب أن يرفض الإمتثال للتسخير إذا كان الرفض معللا بما يأتي :

- عدم توفر أموال في الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.

- طابع النفقة الغير إبرائي (الغير قانوني).
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة من قبل لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم.

4. التسلسل الزمني لميزانية البلدية :

إن السنة المالية المعتمدة في تسيير ميزانية البلدية هي السنة الميلادية التي تبدأ في أول جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر من كل سنة، إلا أن عملية التحضير و التنفيذ و غلق الإرتباطات لا يمكن أن تتزامن مع الفترة المحددة لها , لذلك أخذ المشرع الجزائري بتوسيع مراحل السنة المالية لتشمل فترة قبل بدئها هي الفترة التحضيرية و فترة أخرى بعد انتهائها هي الفترة التكميلية أو الإضافية. و بناء على ذلك فإن التسلسل الزمني لميزانية البلدية يمكن توضيحه كما يلي:

1. الفترة التحضيرية و يتم فيها تحضير الميزانية الأولية خلال شهر أكتوبر و يجب المصادقة عليها قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق تنفيذها.
2. أول جانفي أو بالأحرى 2 جانفي من السنة التنفيذية بداية تنفيذ الميزانية الأولية و تستمر إلى غاية التصويت على الميزانية الإضافية.
3. تحضير الميزانية الإضافية و التصويت عليها قبل 15 جوان من السنة المعنية.
4. توقيف الإلتزامات و الإرتباطات المالية يوم 30 نوفمبر من سنة التنفيذ.
5. استمرار تنفيذ بنود الميزانية الإضافية إلى غاية 31 ديسمبر.
6. الفترة التكميلية و تبدأ من أول جانفي للسنة اللاحقة لسنة التنفيذ إلى غاية 15 مارس بالنسبة للنفقات و 31 مارس بالنسبة للإيرادات.
7. ضبط حسابات السنة المالية و إعداد الحساب الإداري خلال شهر أفريل و المصادقة عليه في شهر ماي أي قبل المصادقة على الميزانية الإضافية في 15 جوان.
8. إرسال الحساب الإداري لمجلس المحاسبة قبل 15 جويلية من السنة الموالية لسنة التنفيذ و سنوضح ذلك أكثر من خلال الجدول التالي :

جدول رقم 1: التسلسل الزمني لميزانية البلدية للسنة « ن »

الفترة	السنة المالية ن-1	السنة المالية ن	السنة المالية ن+1
أكتوبر ن-1	تحضير الميزانية الأولية		
31 أكتوبر ن-1	التصويت على الميزانية الأولية		
2 جانفي ن	بداية تنفيذ الميزانية الأولية		
15 جوان ن	التصويت على الميزانية الإضافية		
أكتوبر ن	تحضير الميزانية الأولية للسنة ن+1		
30 نوفمبر ن	توقيف الارتباطات المالية		
31 ديسمبر ن	توقيف تنفيذ الميزانية الإضافية		
1 جانفي ن+1	بداية الفترة التكميلية لميزانية السنة ن		
15 مارس ن+1	توقيف النفقات		
31 مارس ن+1	توقيف الإيرادات		
أفريل ن+1	ضبط الحساب الإداري		
ماي ن+1	التصويت على الحساب الإداري		
جويلية ن+1	إرسال الحساب الإداري لمجلس المحاسبة		

المصدر من إعداد الباحث

خلاصة الفصل الثالث

إن الخلاصة التي يمكن أن نخرج بها من هذا الفصل هي أن مالية البلدية تخضع بتفاصيلها للقوانين السارية المفعول المتعلقة بالبلدية و المحاسبة العمومية و التعليمات الوزارية المشتركة ما بين وزارتي الداخلية و المالية C1 بالإضافة إلى التعليمات و المراسيم التي تحددها الوصاية ممثلة بوزارة الداخلية من حين لآخر. و تبرز مالية البلدية في ميزانيتها التي تتشكل من إيرادات و نفقات ينقسم كل منها إلى قسم للتسيير و قسم آخر للتجهيز و الإستثمار. و تسيير ميزانية البلدية من طرف جهاز منتخب ممثل بالمجلس الشعبي البلدي يرأسه رئيس منتخب من بين أعضاء المجلس البلدي و يتولى صفة الأمر بالصرف، أي أنه يأمر بتحصيل إيرادات البلدية و دفع نفقاتها في إطار الخطوط أو الإعتمادات المحددة في الميزانية، و يقوم بعملية التنفيذ طرف خارجي عن البلدية هو المحاسب العمومي المعين من طرف وزارة المالية و الذي يقوم بتحصيل الإيرادات و تسديد النفقات وفقا لأوامر الأمر بالصرف إذا ما كانت مطابقة للقوانين السارية المفعول.

و ما يستنتج كذلك من هذا الفصل هو البعد الزمني لميزانية البلدية التي تمتد زمني 10 عبر ثلاثة سنوات مالية بداية من تحضيرها ثم تنفيذها و أخيرا إعداد الحساب الإداري للسنة المنتهية، و هذا ما يجعل الميزانية صعبة الفهم لدى المنتخبين بالإضافة إلى كثرة الوثائق المرتبطة بها.

الفصل الرابع

أجهزة الرقابة المالية على البلدية

تمهيد:

إن تعزيز قيم النزاهة و نظم الشفافية و المساواة في القطاع الحكومي بشكل عام يرتبط بشكل وثيق بوجود بنية مؤسساتية سليمة و أجهزة رقابة قوية و فاعلة تتمتع باستقلالية و مهنية، و ذلك ما سعت إليه الجزائر بعد الإستقلال حيث عملت على بناء أجهزة للرقابة المالية السابقة و أخرى للرقابة المالية اللاحقة و حددت لكل منها صلاحياتها و اختصاصاتها و مجال رقابتها. و تتولى هذه الأجهزة مهام الإشراف و الفحص على أداء الهيآت الحكومية و على رأسها أصغر الوحدات الإدارية في الدولة ممثلة بالبلدية للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة للأغراض المخصص لها و التحقق من انسجام التصرفات و الأفعال مع أحكام القوانين و الأنظمة و التعليمات المعمول بها. و تخضع البلدية إلى رقابة مجموعة من الأجهزة نستعرضها في المباحث التالية :

- **المبحث 1:** مجلس المحاسبة.
- **المبحث 2:** أجهزة وزارة المالية.
- **المبحث 3:** المجلس الشعبي البلدي.

المبحث 1: مجلس المحاسبة

تتطلب الرقابة القضائية للمال العام قيام سلطة تتمتع بالاستقلال الضروري و بالصلاحيات اللازمة للقيام بمهمتها المتمثلة في حماية المال العام من كافة أشكال الإسراف و التبذير و النهب و احترام القواعد القانونية و اللوائح المختلفة المتعلقة بإدارة المال العام. و تتم مراقبة و تدقيق الحساب الإداري و حساب التسيير للبلدية من طرف مجلس المحاسبة (la cour des comptes) الذي يعتبر أعلى جهاز للرقابة المالية في البلاد، و لا يخضع لإشراف أو وصاية أية سلطة تنفيذية و إنما يتبع مباشرة لرئاسة الجمهورية و ذلك ما يمنحه، نظريا، الاستقلالية المطلوبة للقيام بمهامه على أحسن وجه، كما يتمتع بحرية إعداد برنامجه الرقابي و تنفيذه. أما وضعه القانوني كهيئة قضائية، فهو يؤدي إلى وصف مراقبته بالمراقبة القضائية نظرا لأن مراقبته لتنفيذ العمليات المالية لمختلف الهيئات العمومية غالبا ما تؤدي إلى استعمال صلاحياته القضائية و من ثم تصنيفها كرقابة قضائية. و يعد مجلس المحاسبة سنويا تقريرا عن نشاطه و نتائج مراقبته يقدمه إلى رئيس الجمهورية و تسلم نسخة منه إلى الهيئة التشريعية، نظريا، كما يمكن نشر هذا التقرير جزئيا أو كليا في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

المطلب الأول: نشأة و تنظيم مجلس المحاسبة

أولا: نشأة مجلس المحاسبة

يرجع التأسيس القانوني لمجلس المحاسبة إلى سنة 1976 و ذلك وفقا للأمر رقم 76-97 المؤرخ في 1976/11/22 والذي نص على ما يلي¹:

"يؤسس مجلس الحسابات المكلف بالمراقبة البعدية على كل النفقات المتعلقة بالدولة و الحزب و الجماعات المحلية و الجهوية بالإضافة إلى المؤسسات الاشتراكية مهما كان نوعها. "

أما التأسيس الفعلي للمجلس فقد تم وفقا للقانون 05/80 المؤرخ في أول مارس 1980²، المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة حيث لم يصبح دوره مقتصرًا على المراقبة البعدية المتمثلة في مراقبة كشوفات الحسابات المرسلّة من طرف مختلف الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته بعد

¹ - موقع مجلس المحاسبة على شبكة الانترنت: WWW.CCOMPTE.S.ORG.DZ بتاريخ 2013/02/05
² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 4 مارس 1980.

إغلاق السنة المالية، بل أصبح بإمكانه الانتقال إلى عين المكان و مراقبة مختلف الحسابات و العمليات المالية سواء تعلق الأمر بالنفقات أو الإيرادات عكس ما كان محددًا سابقًا في النفقات فقط. و قد تميز هذا التعديل القانوني أيضا بمنح مجلس المحاسبة صلاحيات إدارية و قضائية واسعة لممارسة مهامه الرقابية. إلا أن دخول الجزائر في مرحلة التعددية الحزبية في نهاية الثمانينات و بروز دستور 1989، و الذي كرس الدور الرقابي لمجلس المحاسبة في المادة 160، و كذلك إصدار قانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 و المتعلق بتنظيم و سير مجلس المحاسبة، قد أدى إلى إلغاء القانون الصادر بشأنه سنة 1980 السابق ذكره، و حصر مهام مجلس المحاسبة حيث استثنى من مراقبته المؤسسات العمومية الاقتصادية أو ذات الطابع الصناعي و التجاري و بذلك سيختص في مراقبة مالية جميع الهيئات الخاضعة لقواعد القانون الإداري و المحاسبة العمومية. كما سلب هذا القانون الجديد من مجلس المحاسبة صفته القضائية و التي تخول أعضائه امتيازات و حصانات قانونية جد هامة.

أما التعديل الذي صدر في 17 جويلية 1995 وفقا للأمر رقم 95-20 و الذي حدد صلاحيات و تنظيم و سير المجلس، فقد أرجع لمجلس المحاسبة اختصاصاته القضائية و منحه اختصاصات إدارية و قضائية واسعة. و بهذه الصلاحيات أصبح بإمكان المجلس التدقيق في استعمال الموارد و الوسائل المادية و الأموال العامة من طرف الهيئات الخاضعة لرقابته و تقييم تسييرها و التأكد من مطابقة العمليات المالية و المحاسبية لهذه الهيئات للقوانين و التنظيمات المعمول بها¹. كما يمكنه الحكم على حسابات المحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف و مراقبة الانضباط الميزاني و المالي و المعاقبة على المخالفات المتعلقة بذلك من جهة و تقديم التوصيات الملائمة لتحسين هذا التسيير من جهة أخرى.

ثانيا: تنظيم و تشكيلة مجلس المحاسبة

يتشكل مجلس المحاسبة من عدة أنواع من الغرف تختلف في مهامها الرقابية و عددها و تنقسم بدورها إلى فروع. و تمارس هذه الغرف و فروعها مهامها الرقابية ذات الطابع القضائي و الإداري تحت إشراف رؤساء الغرف و رؤساء الفروع و هي تتمثل في الآتي:

- غرف ذات اختصاص وطني و عددها ثمانية و تختص كل منها بمراقبة قطاع أو أكثر من القطاعات العمومية على مستوى كامل التراب الوطني.
- غرف ذات اختصاص إقليمي و عددها تسع و تختص كل منها بمراقبة الجماعات المحلية و الهيئات و المؤسسات العمومية ذات الطابع المحلي أو الجهوي الواقعة في إدارة اختصاصها

¹ جمال لعامرة، " منهجية الميزانية في الجزائر"، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 225.

الإقليمي.

- غرفة الانضباط الميزاني و المالي و التي يتمثل دورها في التأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية.

أما من الناحية البشرية، فيتشكل مجلس المحاسبة من عدة أصناف لكل منها مهامها و هي¹:

1. القضاة:

يشكل القضاة سلكا يمثل العمود الفقري لمجلس المحاسبة و هم ثلاث فئات:

أ. الفئة الأولى:

و هي رتبة خارج السلم الإداري و تضم أربعة مجموعات:

- المجموعة الأولى و تتمثل في رئيس المجلس و يعينه رئيس الجمهورية.
- المجموعة الثانية و تتمثل في نائب الرئيس و الناظر العام.
- المجموعة الثالثة و تتمثل في رئيس غرفة.
- المجموعة الرابعة و تتمثل في رئيس فرع و ناظر.

ب. الفئة الثانية:

و هي تتمثل في رتبة المستشارين و تضم مجموعتين:

- المجموعة الأولى و تضم المستشار الأول.
- المجموعة الثانية و تضم مستشار.

ج. الفئة الثالثة:

و هي تتمثل في رتبة المحاسبين و تضم ثلاث مجموعات:

- المجموعة الأولى و تضم محتسب رئيسي.
- المجموعة الثانية و تضم محتسب من الدرجة الأولى.
- المجموعة الثالثة و تضم محتسب من الدرجة الثانية.

2. سلك المدققين الماليين:

يساعد القضاة في مهامهم الرقابية مدققين ماليين يتولون مهمة تدقيق الحسابات و ذلك وفقا لما

نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 01-420 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001.

¹ - موقع مجلس المحاسبة على الأنترنت، مرجع سابق.

3. الموظفون المنتدبون:

يمكن أن يساعد القضاة في مهامهم الرقابية غير القضائية موظفون منتدبون لدى المجلس من مختلف الإدارات و المؤسسات العمومية و ذلك حسب احتياجات المجلس لكفاءات تقنية معينة. و لقيام مختلف الأطراف الرقابية بمهامها، يساعدها في ذلك بقية مستخدمي المجلس الذين يتولون تقديم الدعم التقني الضروري و تسيير شؤون المجلس الإدارية و المالية.

المطلب الثاني: اختصاصات و صلاحيات مجلس المحاسبة

أولاً: اختصاصات مجلس المحاسبة

يمارس مجلس المحاسبة اختصاصات عديدة تغيرت عبر الزمن بتغير القوانين التي حددت اختصاصاته، و قد حدد الأمر رقم 95-20 السالف الذكر في المواد من 7 إلى 12، الاختصاصات الحالية للمجلس التي يمكن ذكرها فيما يلي¹:

- مراقبة حسابات و تسيير مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات و المرافق و الهيئات العمومية باختلاف أنواعها و التي تسري عليها قواعد الحاسبة العمومية.
- مراقبة تسيير المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و المؤسسات و الهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا، و التي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلما ذات طبيعة عمومية.
- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني و التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأسمالها.
- مراقبة تسيير الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإلزامية التأمين و الحماية الاجتماعية.
- مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة و تقييمها.
- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية و الاجتماعية و العلمية و التربوية و الثقافية.

² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995.

ثانياً: صلاحيات مجلس المحاسبة

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات عديدة في مجال الرقابة اللاحقة للأموال العمومية و ذلك حسب ما حدده الأمر 95-20 السابق الإشارة له في المواد من 69 إلى 82. و عادة ما تقسم هذه الصلاحيات إلى صلاحيات قضائية و صلاحيات إدارية.

1. الصلاحيات القضائية:

و من خلالها يتأكد مجلس المحاسبة من مدى احترام الأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها في مجال تقديم الحسابات و مراجعة حسابات المحاسبين العموميين و مراقبة الانضباط الميزاني و المالي. كما يطبق الجزاء على المخالفات و الأخطاء الملاحظة.

▪ مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين و يصدر أحكاماً بشأنها. و كما تمت الإشارة إليه سابقاً، فإن المحاسبين العموميين يتحملون المسؤولية المالية و الشخصية عن مراقبة العمليات المالية الموكلة إليهم و تنفيذها. كما أن المحاسبين العموميين ملزمون قانونياً بتقديم حساب التسيير الملخص لكافة أعمالهم السنوية لمجلس المحاسبة و ذلك وفقاً لما نصت عليه المادة 55 من القانون رقم 91-313: "يعد المحاسبون العموميون للجماعات الإقليمية عند غلق السنة المالية حساباً للتسيير يشمل فترة تنفيذ الميزانية التي تمتد حتى 31 مارس من السنة الموالية".

و بالرغم من تعيين المحاسب العمومي و اعتباره موظفاً لدى وزارة المالية، فإنه يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة و ذلك تطبيقاً لمبدأ الحياد و الموضوعية الواجب مراعاتها في الأعمال الرقابية. و يهتم مجلس المحاسبة بشكل أساسي بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين و الحكم على مدى صحتها و شرعية العمليات المالية و تطابقها مع الأحكام التشريعية و التنظيمات المطبقة عليها دون الاهتمام بأشخاص المحاسبين. أما النظر في مسؤوليتهم فإنه لا يأتي إلا بعد الحكم على مدى صحة حساباتهم بصفة موضوعية حيث يمكن بعدئذ الربط بين ما قد يكشف من مخالفات في هذه الحسابات و مسؤولية المحاسبين عنها أو عدمها في بعض الحالات.

▪ رقابة الانضباط الميزاني و المالي:

يتولى مجلس المحاسبة عند مراقبة تسيير مصالح الدولة و الهيئات العمومية المختلفة و الجماعات المحلية التأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني و المالي سواء بصفة تلقائية أو بعد إخطاره من طرف السلطات المؤهلة لذلك (وزير المالية، وزير الداخلية،... إلخ) فيما يخص الوقائع التي تنسب

إلى الأطراف الخاضعة لسلطتهم و ذلك وفقا لما نصت عليه المادة 101 من الأمر رقم 95-20 السابق الإشارة إليه. فإذا عاين المجلس مخالفات لهذه القواعد سواء تعلق الأمر بأخطاء أو بمخالفات متعددة و التي يترتب عنها فرقا واضحا للأحكام القانونية و التنظيمية المطبقة على استعمال و تسيير الأموال العمومية، فإنه يقوم بتحميل المسؤولية المترتبة عن تلك الأخطاء و المخالفات للجهات المعنية و من ثم الحكم على مرتكبي تلك المخالفات بغرامات في حالة ثبوت مسؤوليتهم عنها¹.

2. الصلاحيات الإدارية:

يمارس مجلس المحاسبة صلاحياته الإدارية المتمثلة أساسا في مراقبة نوعية التسيير لمختلف الهيئات و المرافق و الجماعات المحلية الخاضعة لرقابته و ذلك من خلال مراقبة حسن استعمالها للموارد و الأموال العمومية و تسييرها على مستوى الفعالية و النجاعة و الإقتصاد بالرجوع إلى المهام و الأهداف و الوسائل المستعملة.

كما تشمل رقابة نوعية التسيير أيضا تقييم قواعد تنظيم و عمل الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس و التأكد من وجود آليات و إجراءات رقابية داخلية موثوقة (المادة 69 من الأمر رقم 95-20). كما يراقب المجلس في هذا الإطار أيضا شروط منح و استعمال الإعانات و المساعدات المالية التي منحتها الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات الخاضعة لرقابته و التأكد من مدى مطابقة استعمالها لتلك المساعدات و الإعانات مع الأهداف أو الغايات التي منحت من أجلها².

كما تشمل مراقبة نوعية التسيير أيضا مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها مختلف الهيئات و التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم مختلف القضايا الإنسانية و الإجتماعية و غيرها و ذلك بغرض التأكد من إنفاق تلك الموارد مع الأهداف المتوخاة من هذه التبرعات (المادة 71 من الأمر 95-20).

و يشارك مجلس المحاسبة من جهة أخرى، و ذلك وفقا للمادة 72 من نفس الأمر السابق، في تقييم فعالية الأعمال و المخططات و البرامج و التدابير التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته و التي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين المالي و الإقتصادي بغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية.

¹ - Mouloud Remli : « Approche comparative des cours des comptes française et algérienne », O.P.U, Alger, Algerie, 1987, p 291.

² - Mouloud Remli Idem., p 289.

و يجب الإشارة هنا أن هذا النوع من الرقابة يطلق عليه أيضا رقابة الأداء، و الذي يتعلق بتقييم مدى الفعالية و الكفاية و الإقتصاد في تسيير الهيئات و المؤسسات العمومية و الجماعات المحلية أو التركيز على أحد جوانب هذا التسيير فقط وفق مؤشرات و معايير محددة.

يوصي مجلس المحاسبة في نهاية مراقبته بكل الإجراءات و الإقتراحات التي يراها ملائمة من أجل تحسين نوعية التسيير و يقدمها إلى مسؤولي و مسيري مختلف المصالح و الهيئات و الجماعات المحلية التي خضعت لمراقبته و ذلك بغية تفادي النقائص المسجلة على استغلالها للموارد المتاحة و تسييرها للأموال العمومية بشكل عام و العمل على تحسين فعالية و مردودية هذا التسيير.

المطلب الثالث: رقابة مجلس المحاسبة للبلديات

أولاً: مراقبة مجلس المحاسبة و الغرفة الإقليمية للبلديات

تتم مراقبة و تدقيق الحسابات الإدارية للبلدية و تطهير حسابات التسيير الخاصة بها من طرف مجلس المحاسبة و ذلك وفقاً للمادة 210 من قانون البلدية، و من ثم نستنتج أن مجلس المحاسبة يقوم بمراقبة تسيير الموارد المالية و الوسائل المادية لكل البلديات مهما كانت ميزانيتها أو حجمها قصد التأكد من مطابقة عملياتها المالية و المحاسبية للقوانين المعمول بها.

ومن جهة أخرى فقد نصت المادة 45 من قانون رقم 90-32 لسنة 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة أنه " يجب على كل أمر بالصرف و على كل محاسب عمومي أن يودع الحساب الإداري للأول و حساب التسيير للثاني للسنة المالية المنصرمة لدى مجلس المحاسبة أو إحدى غرفه الجهوية و ذلك حسب شروط التنظيم ".

و تتم هذه الرقابة اللاحقة التي يمارسها مجلس المحاسبة في مقره أو في الغرفة الجهوية ذات الإختصاص الإقليمي و ذلك بناء على الملفات المودعة لديه من طرف الأمرين بالصرف و من طرف المحاسبين العموميين المعنيين بذلك. و تتم عملية الرقابة بشكل عام عن طريق مقارنة البيانات المسجلة في الحساب الإداري للأمر بالصرف مع البيانات المدونة في حساب التسيير للمحاسب العمومي و تسجيل أية فروقات أو اختلافات بين الحسابات، كما يمكن أن تتم هذه الرقابة أيضا بناء على فحص الملفات في عين المكان بطريقة مباغته أو بعد إشعار (المادة 46 من القانون 90-32

المتعلق بمجلس المحاسبة).

و بصفة عامة يمكن تلخيص اختصاصات المجلس الرقابية على البلديات فيما يلي:

- مقارنة الحساب الإداري للأمر بالصرف للبلدية مع حساب التسيير للمحاسب العمومي المعني.
- مراقبة نوعية التسيير بالنسبة للأمرين بالصرف.
- مراقبة الإنضباط في الميزانية المالية.

و في حالة المخالفة في مجال الإنضباط في الميزانية يمكن إصدار عقوبات مالية تتراوح حسب نص المادة 59 من القانون رقم 90-32 المذكور سابقا ما بين 1000 دج إلى 6000 دج. و تكون قرارات مجلس المحاسبة قابلة للطعن أمام الجهات القضائية المختصة طبقاً للقانون.

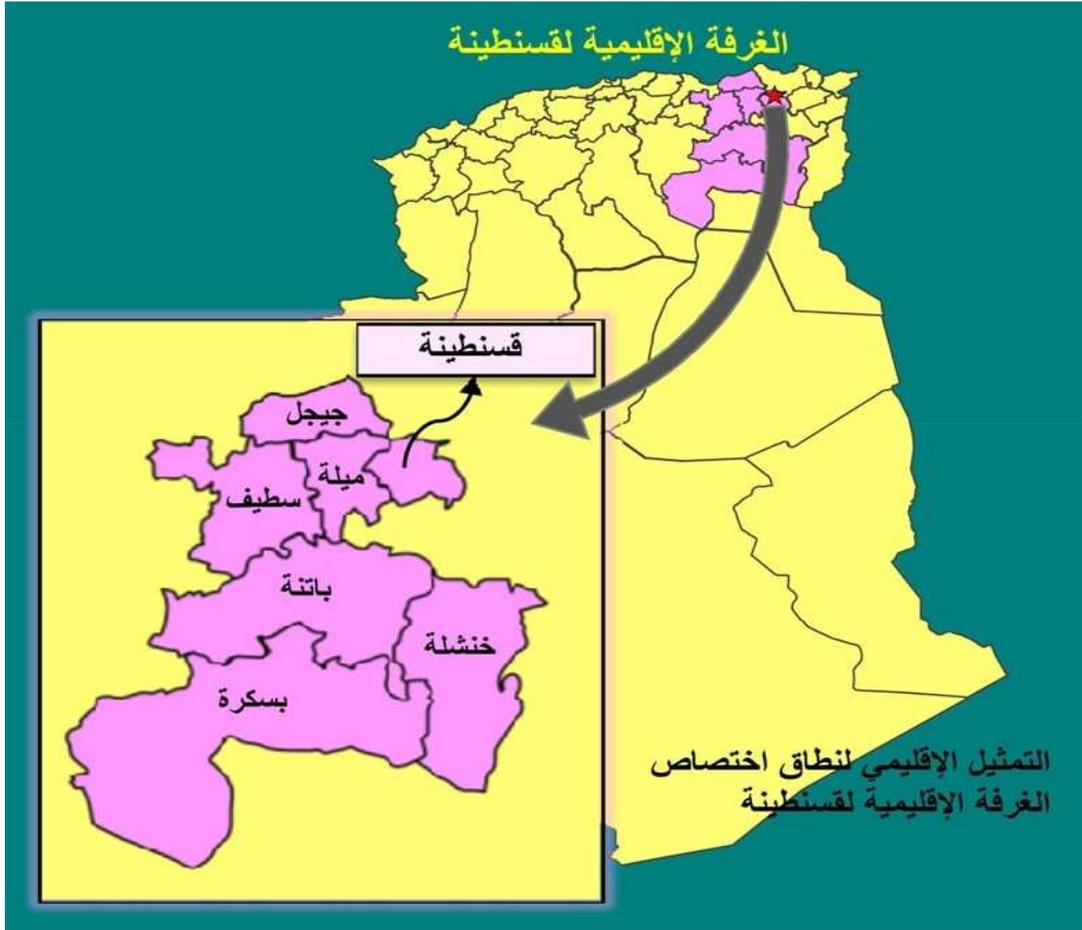
و يكرس مجلس المحاسبة الممثل بالغرفة الإقليمية المختصة كل سنة جزء من تقريره العمومي لتسيير البلديات و يحرر هذا التقرير خصوصاً على أساس ملاحظات الغرفة الجهوية للحسابات انطلاقاً من الحسابات الإدارية للبلديات. و يطلع مجلس المحاسبة رئيس المجلس الشعبي البلدي على الملاحظات المتعلقة بالتسيير الذي ترتب إدراجه ضمن هذا التقرير و تدعو البلديات إلى تقديم أجوبتها عن ذلك لنشرها تبعاً للملاحظات التي يقوم بها مجلس المحاسبة حتى يتم التحقق من براءة أو إدانة المسئول المختص في مجال التسيير المالي و المحاسبي خلال السنة المالية المنصرمة في إطار الرقابة اللاحقة¹.

ثانياً: الغرفة الإقليمية لمجلس المحاسبة بقسنطينة²

¹-وزارة الداخلية الجزائرية: "المالية المحلية، تكوين رؤساء المجالس البلدية"، من خلال الموقع الإلكتروني :

www.interieur.gov.dz شوهد يوم 2013/10/18

²- موقع مجلس المحاسبة على شبكة الانترنت، مرجع سابق، بتاريخ 2014/04/03 .



شكل رقم 5: التمثيل الإقليمي لنطاق اختصاص الغرفة الإقليمية لقسنطينة

على غرار الغرف الوطنية، تم تأسيس الغرفة ذات الاختصاص الإقليمي لقسنطينة بموجب الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل و المتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 16 أوت 2010 (المادتان 29 و 31). و بموجب المادة 09 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة التي تحدد اختصاص كل غرفة و موقعها الإقليمي. تم تنصيب هذه الغرفة بتاريخ 6 ماي 1996 و يوجد مقرها الاجتماعي في مدينة قسنطينة. و تكلف الغرفة الإقليمية لقسنطينة طبقا للمادة 31 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل و المتمم، بالرقابة المالية البعدية للجماعات الإقليمية و مجموع المؤسسات و الهيئات العمومية التابعة لمجال اختصاصها الإقليمي.

أما على الصعيد التنظيمي، فتنقسم الغرفة الإقليمية إلى فرعين طبقا للقرار المؤرخ في 16 يناير 1996 الصادر عن رئيس مجلس المحاسبة الذي يحدد مجالات تدخل الغرف الإقليمية و يضبط انقسامها إلى

فرعين حيث يراقب الفرع الأول حسابات ثلاث ولايات هي: قسنطينة، ميلة و جيجل، بينما يراقب الفرع الثاني حسابات أربعة ولايات هي: باتنة، سطيف، بسكرة و خنشلة.

و علاوة على صلاحيات رئيس الغرفة و رئيس الفرع، اللذين يخططان و ينشطان و يتابعان و ينسقان و يراقبان نشاطات القضاة الإثنى عشرة (12) الذين تخرج أغلبهم من المدرسة الوطنية للإدارة (E.N.A) و الذين يتكفلون بمهمة رئيسية و هي تنفيذ برامج نشاطات رقابة الغرفة الإقليمية، يقوم مدقق مالي بمساعدة القضاة في تنفيذ مهامهم، كما تزود الغرفة الإقليمية بكتابة ضبط يشرف عليها كاتب ضبط إداري يكلف بمهام كتابة ضبط الغرفة و تزود أيضا بأمانة.

و تحتوي الغرفة الإقليمية أيضا على هيكل دعم للتسيير الإداري و المالي يتشكل من 14 عوناً بين إداري و متعاقد يمارسون مهامهم تحت إشراف السلطة السلمية المباشرة لمدير فرعي للهيكل الإداري، مما يرفع العدد الإجمالي لمستخدمي الغرفة إلى 30 شخصا (14 قاضيا و مدققان ماليان و 14 عوناً، خمسة منهم متعاقدون). و يغطي مجال نشاطات و اختصاصات الغرفة الإقليمية بقسنطينة سبع (07) ولايات و 247 بلدية موزعة كالتالي:

جدول رقم 2 : عدد البلديات في مختلف الولايات التابعة للغرفة الإقليمية لقسنطينة

الولاية	عدد البلديات
قسنطينة	12
باتنة	61
خنشلة	21
سطيف	60
جيجل	28
ميلة	32
بسكرة	33
المجموع	247

المصدر: من إعداد الباحث

و بناء على ما سبق، تغطي الغرفة الإقليمية مجموع 501 حسابا، منها 254 حسابا إداريا (بما فيها 7 حسابات إدارية ولائية و 247 حساب تسيير). و علاوة على الجماعات المحلية، تنتسج صلاحيات الغرفة أيضا إلى المؤسسات و الهيئات العمومية المحلية التابعة لها و المستفيدة من مساعدات مالية إجمالية أو جزئية.

أما فيما يتعلق بالصلاحيات، و على غرار الغرف الثمانية لمجلس المحاسبة، تمارس الغرفة الإقليمية لقسنطينة مهمتين أساسيتين:

- تتولى الرقابة القضائية لحسابات التسيير للبلديات. و تهدف هذه الرقابة إلى التأكد من صحة و نظامية الحسابات المقدمة من طرف المحاسبين العموميين التابعين للجماعات الإقليمية أو كل مؤسسة عمومية تابعة لها، و ذلك بمناسبة عمليات تصفية هذه الحسابات طبقا لقواعد المحاسبة العمومية. و يمكن لهذا النوع من الرقابة أن يسفر، إن اقتضى الأمر، على إقحام مسؤولية المحاسبين العموميين الشخصية و المالية مثلما تنص عليه المواد 75 و ما يليها من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المعدل و المتمم.
- تقوم الغرفة الإقليمية لمجلس المحاسبة برقابة نوعية التسيير من خلال حسن استعمال الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية من طرف البلديات والهيئات العمومية التابعة لها. وفي هذا الإطار تقيم، نظريا، نوعية تسييرها من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد، وتوصي في نهاية رقاباتها بكل إجراء ضروري من شأنه ضمان تحسين الأداء في تسيير الأموال المحلية.

و إذا لاحظت الغرفة الإقليمية خلال تحرياتها بعض الوقائع الكفيلة بأن توصف وصفا جزائيا أو تشكل خرقا صريحا للأحكام التشريعية و التنظيمية و تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، تقوم حسب الحالة، بإعداد تقرير مفصل ترسله إلى النائب العام المختص إقليميا إذا كان الأمر يتعلق بوقائع جزائية، أو إحالته إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية، إذا تعلق الأمر بوقائع تدخل في إطار تطبيق أحكام المادتين 88 و 91 من الأمر السالف الذكر. و في إطار مجال اختصاصها تقوم الغرفة أيضا من خلال ممارسة صلاحياتها بتعزيز الوقاية و مكافحة مختلف أشكال الغش و الأعمال غير القانونية و اللامشروعة و التي تشكل خرقا لقواعد الأخلاق و النزاهة أو تلحق ضررا بالأموال العمومية و ذلك طبقا لأحكام المادتين 2 و 26 من الأمر السالف الذكر،

المعدل و المتمم بالأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010.

علاوة على ذلك، و بغرض ترقية الشفافية في تسيير الأموال المحلية و تحسين الفعالية و مردودية المصلحة العمومية المحلية، فإن النتائج النهائية للرقابات التي تجريها الغرفة الإقليمية و المبلغة للمسؤولين المعنيين، يبلغها هؤلاء بالضرورة إلى الأعضاء المتداولة للجماعات المحلية (المجالس البلدية).

ثالثا : مقارنة بين الغرف الإقليمية:

جدول رقم 3: مقارنة بين الغرف الإقليمية من حيث عدد المستخدمين

الأعوان المتعاقدين	الأعوان الدائمين	عدد المدققين الماليين	عدد القضاة	عدد المستخدمين الإجمالي	موقع الغرفة الإقليمية
5	9	2	14	30	قسنطينة
-	16	1	14	31	عنابة
4	5	-	11	21	تيزي وزو
4	7	2	9	22	البلدية
-	2	-	10	12	الجزائر العاصمة
-	7	1	14	22	وهران
4	5	2	12	23	تلمسان
4	6	1	9	20	ورقلة
-	10	-	11	21	بشار

المصدر: إعداد الباحث بناء على معطيات موقع مجلس المحاسبة على الأنترنت، مرجع سابق

جدول رقم 4: مقارنة بين الغرف الإقليمية من حيث عدد البلديات و عدد الحسابات الواجب مراجعتها

عدد حسابات التسيير للمحاسبين العموميين	عدد الحسابات الإدارية للبلديات	عدد الحسابات الإدارية الولائية	مجموع عدد الحسابات الواجب مراجعتها	عدد البلديات	عدد الولايات	الغرفة الإقليمية
247	247	7	501	247	7	قسنطينة
191	191	7	389	191	7	عنابة
277	277	6	560	277	6	تيزي وزو
218	218	6	442	218	6	البلدية
85	85	2	172	85	2	الجزائر العاصمة
158	158	5	321	158	5	وهران
187	187	5	379	187	5	تلمسان
104	104	6	214	104	6	ورقلة
73	73	4	150	73	4	بشار

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات موقع مجلس المحاسبة على الأنترنت مرجع سابق

يلاحظ من خلال الأرقام المذكورة في الجدولين أعلاه ما يلي:

1. تكتسي الغرفة الإقليمية لمجلس المحاسبة بقسنطينة أهمية كبيرة بين بقية غرف المجلس نظرا لعدد الولايات (7 ولايات) و عدد البلديات (247 بلدية) التي تراقب حساباتها و عدد المستخدمين فيها و عدد الحسابات التي تراجعها سنويا (501 حساب).
2. إن عدد المستخدمين في الغرفة الإقليمية صغير جدا مقارنة بالمهام الموكلة إليها خاصة إذا علمنا أن هذا العدد سيراقب سنويا نوعية التسيير و الحسابات الختامية لـ 247 بلدية و 7 ولايات (من بينها ثلاثة ولايات كبيرة هي قسنطينة، باتنة و سطيف) ^[2]، ناهيك عن بقية الهيآت العمومية الأخرى و التي تخضع لرقابة هذه الغرفة.

^[2] - تحتل هذه الولايات الثلاثة المراتب الأولى و طنيا من حيث عدد السكان مقارنة بمراكز الغرف الإقليمية الأخرى و الولايات التابعة لها.

المبحث الثاني: أجهزة وزارة المالية

تتعدد و تتنوع أجهزة وزارة المالية التي تراقب مالية البلديات وفقا للمهام المحددة لها في مختلف القوانين المتعلقة بالبلديات من جانب و القوانين المنشئة لها من جانب آخر. كما تتنوع رقابة أجهزة وزارة المالية من رقابة إلزامية و دائمة (رقابة المحاسب العمومي و المراقب المالي) إلى رقابة غير إلزامية و غير دائمة (رقابة المفتشية العامة للمالية). و فيما يلي نتناول دور هذه الأطراف بالشرح

المطلب الأول: المحاسب العمومي

يعتبر المحاسب أحد الأطراف الأساسية المعنية مباشرة بالتسيير المالي اليومي للبلدية و ذلك وفقا للمهام المحددة له في مختلف القوانين المتعلقة بالتسيير المالي للبلديات و على رأسها قانوني المحاسبة العمومية و البلدية السابق الإشارة إليهما. و على العكس من الأمر بالصرف الذي تعتبر اختصاصاته المالية مكملة لوظائفه الإدارية، فإن المحاسب العمومي يمارس صلاحيات أصلية حيث أن دوره في تنفيذ الميزانية و مختلف العمليات المالية يعد أساس وظائفه. و كما سبق الإشارة إليه و وفقا لمبدأ الفصل الأمر بالصرف و المحاسب العمومي فإن هذا الأخير يقوم بدور أساسي في عملية الدفع، أي تسديد النفقات التي التزم بها الأمر بالصرف وفقا لشروط محددة قانونيا، بالإضافة إلى عملية تحصيل بعض الإيرادات الخاصة بالبلدية. و بذلك يتولى المحاسب العمومي الرقابة المالية على كل العمليات المالية في البلدية أثناء تنفيذها باستثناء بعض العمليات المالية التي يتم دفعها بدون أمر مسبق و التي تكون موضوع تسوية بعد الدفع¹. و يتبين مما تقدم، أن صلاحيات المحاسب العمومي لا تقتصر فقط على مسك محاسبة إدارية خاصة به تتعلق بمتابعة استعمال الاعتمادات المسجلة في الميزانية بل أنها تشمل التدقيق في قانونية العملية المالية بكل تفاصيلها². و يمكن تلخيص الاختصاصات الرقابية للمحاسب العمومي في الخطوات التالية حسب ما نصت عليه المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية السابق الذكر:

¹ - جمال لعمارة: مرجع سابق، ص 221.

² - حبيب أبو صقر: مرجع سابق، ص 37

1. مطابقة العملية مع القوانين واللوائح المعمول بها:

لا ينفذ المحاسب العمومي أوامر الدفع الصادرة إليه من الأمر بالصرف (رئيس البلدية) إلا إذا كانت متفقة مع القوانين و الأنظمة السارية المفعول و بذلك يكون له حق الرقابة على أعمال الأمر بالصرف. فهذه الرقابة هي الأساس الجوهري لمبدأ الفصل بين مسير البلدية (الأمر بالصرف) من جهة و المحاسب العمومي من جهة أخرى و ذلك وفقا لما نصت عليه المادتين 35 و 36 من قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21. و من خلال ذلك يمكن أن نقول أن المحاسب العمومي يركز دوره بشكل أساسي على مدى شرعية الأمر بالصرف و لا يتعدى دوره إلى مراقبة مدى ملاءمته، و من ثم فإن الأعمال التي تدخل في نطاق الشرعية و التي يجب على المحاسب أن يراقبها في الأمر بالصرف يمكن تحديدها في العناصر التالية:

- أ. يدقق المحاسب في صلاحية الأمر بالصرف لجهة كونه معتمدا قانونا لديه و بصحة توقيعه.
- ب. التحقق من قانونية المستندات الملحقة بأمر الصرف و التي تثبت إنجاز الخدمة المعنية.
- ج. صحة تنسيب النفقة: و يعني ذلك التدقيق فيها إذا كان الأمر بالصرف يقترح تأمين النفقة من الاعتماد المفتوح خصيصا لهذه الغاية و ذلك وفقا لقاعدة تخصيص الاعتمادات التي يركز عليها تقسيم النفقات في الميزانية حيث يكون كل اعتماد مخصص لنوع معني من النفقات. و بمعنى آخر، فإن صحة تنسيب النفقة يعني ربطها بالمادة و الفصل الخاص بها و ليس العكس.
- د. توفر اعتمادات مالية كافية: إن حصول المحاسب العمومي على نسخة من ميزانية البلدية المصادق عليها من طرف الوصاية بالإضافة إلى توفره على محاسبة إدارية لمتابعة تنفيذ العمليات المالية، تسمحان له بتحديد مدى كفاية الأموال المتوفرة لمواجهة أية نفقات يتضمنها الأمر بالصرف من أجل القيام بهذه المهمة يكون المحاسب العمومي مجبرا على التثبت أولا من وجود اعتماد مخصص للنفقة و ثانيا من كفاية ذلك الاعتماد لتغطية كامل قيمة النفقة.
- هـ. مراعاة بعض الأحكام القانونية الخاصة بنفقات معنية كنفقات المستخدمين و نفقات الصفقات العمومية... إلخ، و وجود التأشيرات الضرورية لذلك من طرف أي سلطة أو هيئة إدارية أو تقنية مخولة بموجب القوانين و الأنظمة المعمول بها مراقبة تنفيذ النفقات العمومية قبل دفعها.
- و. صحة تصفية النفقة و من الجهة المخولة لها ذلك حيث إذا كان من المتعذر أحيانا معرفة مقدار النفقة بالضبط في مرحلة العقد، فيجب تحديد القيمة الحقيقية لها عند الأمر بالدفع بدون زيادة و لا نقصان لأن نشوء الدين لصالح الغير بنتيجة الأمر بالدفع، يضع الإدارة المالية أمام الأمر الواقع

في وجوب تدبير اعتمادات كافية لمواجهة هذا الوضع إذ أن عدم وجود الاعتمادات المختصة في الموازنة لا يجب أن يؤثر في حقوق الأطراف المتعاقد معهم.

ز. عدم وجود معارضة للدفع كالحجز على الحساب بمقتضى حكم قضائي كما يجب أن يكون لعملية دفع النفقة طابع إبرائي لذمة البلدية المعنية عن طريق الدفع للدائن نفسه أو من يمثله قانونا.

ح. عدم انقضاء الدين بالسقوط الرباعي أي سقوط حق دائني البلدية بمرور 4 سنوات المحددة قانونا و ذلك وفقا لقواعد التقادم المطبقة على ديون الهيئات العمومية و المحددة في المادة 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 و المتعلق بقوانين المالية.

2. التأشير على الأمر بالدفع:

في حالة توافق الأمر بالدفع مع جميع الجوانب القانونية للعملية المالية، فإن النتيجة هي قبول تسديد ذلك الأمر من طرف المحاسب العمومي و ذلك عن طريق وضع تأشيرة " قابل الدفع " على حوالة الدفع التي تم إعدادها من طرف الأمر بالصرف. و من ثم فإن كل معاملة مالية لم تقترن بهذه التأشيرة تعتبر غير نافذة إلا في الحالات الاستثنائية التي حددها القانون كالحالات الاستعجالية.

3. عملية الدفع:

يدقق المحاسب العمومي في هذه المرحلة من أن الطرف المستفيد يتمتع بالصفة التي تؤهله لإبراء ذمة البلدية و من ثم يقوم المحاسب العمومي بهذه الوظيفة بوصفة أمين الصندوق و قد يتم التسديد نقدا في حالة المبالغ الصغيرة¹ أو عن طريق التحويل لحسابات بنكية أو بريدية في حالة المبالغ الكبيرة. أما عندما يتعلق الأمر بالنفقات المدفوعة عن طريق وكالة التسبيقات، فإن مبلغ السقف يرتفع إلى 20000,00 دج بالنسبة لنفقات التسيير و 40000,00 دج بالنسبة لنفقات التجهيز.

4. حالة الرفض:

إن من واجبات المحاسب العمومي أن لا يقبل صرف أي أمر بالدفع يكون معيبا أو ناقصا غير مطابقا للقوانين و اللوائح الجاري العمل بها، و يجب أن يكون هذا الرفض عن طريق رسالة مكتوبة و مسببة و في الآجال المحددة (المادة 10 من قانون المحاسبة العمومية). و قد يكون هذا الرفض مؤقتا حيث يقوم الأمر بالصرف بتكملة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض من طرف المحاسب العمومي وفقا للقانون ثم يأمر بدفعها من جديد. أما في حالة الرفض التام و النهائي للأمر بالصرف من طرف

¹ قرار وزير المالية الصادر بتاريخ 92/11/17 والذي حدد الحد الأقصى للتسديد نقدا بـ 5000,00 دج.

المحاسب العمومي، فإن نظام المحاسبة العمومية أقر إجراء استثنائياً يمكن الأمر بالصرف من عدم الامتثال لرسالة الرفض و تسخير المحاسب للقيام بالدفع عن طريق ما يعرف بالتسخير المكتوب و الذي تضمنه نص المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية. و إذا امتثل المحاسب العمومي لهذا الإجراء الذي يتحمل فيه الأمر بالصرف كامل المسؤولية، فإن ذمة المحاسب العمومي تعفى من المسؤولية المالية و الشخصية و يبلغ بعد ذلك كلا من وزارة المالية و السلطة الوصية على الأمر بالصرف. إلا أنه و حتى يتمتع الأمر بالصرف بحق التسخير، يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لذلك إذا كان رفض الدفع معللاً كما سبق الإشارة إليه سابقاً.

و على إثر ما تقدم، فإنه يجب على الأمر بالصرف أن يتوخى الدقة في علاقاته مع المحاسب العمومي كما يجب أن يكون ملماً بالنواحي القانونية المتعلقة بالعمليات المالية في البلدية حتى لا يدخل في متاهات المواجهة مع المحاسب العمومي و التي قد تؤدي إلى عرقلة السير العادي لمختلف مصالح البلدية. فالأهداف الأساسية التي يرمي المحاسب العمومي إلى تحقيقها تتمثل أساساً في المحافظة على الأموال العمومية و تجنب مسؤولية الدفع أو التحصيل غير القانوني بالرغم من أن عملية الرقابة هذه تركز على عمليات الإنفاق أكثر بكثير من عمليات تحصيل الإيرادات نظراً لأن هذه الأخيرة يتم تحصيلها أو توفيرها مباشرة من طرف أجهزة الدولة كمصالح الضرائب بالإضافة إلى الإعانات التي تقدمها الولاية أو الوصاية فيما يتعلق بمختلف أشكال الإعانات المقدمة للبلدية.

و يتمثل الدور الرقابي للمحاسب العمومي فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات في ممارسة الرقابة على شرعية الإيرادات المأمور بتحصيلها عن طريق التحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين و الأنظمة السارية المفعول بتحصيل الإيرادات، لكن هذه الرقابة لا تكون سوى في حدود صلاحيات المحاسب العمومي و في إمكانية إجرائها، و من ثم فإن الدور الرقابي للمحاسب العمومي فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات هو دور محدود جداً لأن الرقابة على الإيرادات لا تشكل جزءاً من أصول التنفيذ¹ بحيث أن هذه الرقابة ليست موجبة بحكم القانون على كل معاملة و هي في طريقها إلى التنفيذ بعكس الرقابة على النفقات التي تندمج في أصول التنفيذ بحيث يتعذر صرف أي مبلغ ما لم يكن قد سبق وخضع لمراقبة دقيقة في مختلف المراحل السابق ذكرها.

¹ - حبيب أبو صقر، مرجع سابق، ص 35

المطلب الثاني: المراقب المالي

يمارس المراقب المالي الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها من طرف الأمر بالصرف للبلدية عند البدء في تنفيذ ميزانية البلدية و القيام بمختلف التصرفات المالية و أثناء مرحلة الالتزام تحديداً. و هي تهدف إلى احترام شرعية النفقات الملتزم بها و بذلك تستبعد جميع الإيرادات من مجال تطبيق هذه الرقابة خلافاً لرقابة المحاسب العمومي.

و قد استنتجت الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها في بداية تطبيقها البلديات و اقتصرت على ميزانية الدولة و الولايات و المؤسسات العمومية و ذلك وفقاً للتشريعات السارية المفعول آنذاك (المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992). إلا أنه و بعد تفشي ظاهرة تبديد الأموال العمومية في البلديات و أخذها لمنعرج خطير تمثل في زيادة عدد القضايا المطروحة على المحاكم و المتعلقة بتبديد و نهب المال العام من طرف رؤساء و أعضاء المجالس البلدية، قررت وزارة المالية استناداً إلى القرار الوزاري المشترك مع وزارة الداخلية و الجماعات المحلية توسيع الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانية البلديات و ذلك وفقاً للمادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 الصادر بتاريخ 16/11/2009، حيث بدأ تطبيقها تدريجياً إلى أن شملت كافة البلديات بداية من سنة 2012.

و قد تم التنصيب الجزئي و على عدة مراحل للمراقبين الماليين على البلديات لأسباب عديدة أهمها عدم توفر المناصب المالية لتعيينهم بالإضافة إلى عدم توفر العدد الكافي من المراقبين الماليين، إذ يتطلب الأمر تعيين 1541 مراقباً مالياً عبر كافة بلديات الوطن الأمر الذي ترتب عنه مشاكل و صعوبات عديدة في تسيير الشؤون المالية للبلديات.

و تتمثل المهمة الأساسية للمراقب المالي في الاكتفاء برقابة المشروعية دون مراقبة ملائمة الالتزام بالنفقات التي يعرضها عليه الأمر بالصرف و يركز أساساً على ضبط الوضعية العددية و الاسمية لمستخدمي البلدية و التوصل إلى تحديد واضح للنفقات التي يتم التقيد بها و المتعلقة بالمدفوعات التي تخص الميزانية و برامج التنمية و تكون مؤشرة من قبل أمين خزانة البلدية، و بذلك فهو لا يتحمل مسؤولية أخطاء التسيير المالي التي يقوم بها الأمر بالصرف.

إن دراسة و تحديد مجال و شروط الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الأمر بالصرف للبلدية توضح بأنها من أنجح أنواع و آليات الرقابة المالية السابقة للنفقات حيث يمكن أن تساهم بشكل فعال في التسيير الجيد لمالية البلديات كونها تقوم على مراقبة صرف النفقات بعد الالتزام بها و قبل دفعها، و ما

توسيع مجال رقابتها ليشمل ميزانية البلديات إلا تأكيد على فعاليتها في ترشيد نفقاتها و تقاديا للالتزام بنفقات زائدة غير متاحة في الميزانية خاصة أمام تزايد عدد البلديات التي تعرف صعوبات مالية كبيرة. و قد وقف المراقبون الماليون على حقائق مذهلة تتعلق بتسيير مالية البلديات و تتمثل أساسا في عدم تحكم مجمل البلديات في تقنيات المحاسبة العمومية الأمر الذي صعب عليهم إجراء أي تطهير مالي خصوصا أن هناك وضعيات مالية تعود إلى عهد المجالس البلدية السابقة. كما اكتشف هؤلاء المراقبون الماليون إن معظم البلديات عاجزة عن إعداد الميزانية الخاصة بها، بينما تجد أخرى صعوبات في انجاز مخطط تسيير مواردها البشرية.

إلا أنه يجب الإشارة هنا، انه و لغاية نهاية سنة 2013 م، عجزت مصالح وزارة المالية عن تنصيب مراقب مالي في كل بلدية تطبيقا للقرار الوزاري السابق الإشارة إليه بسبب نقص التاطير حيث اكتفت بتعيين مراقبين ماليين على مستوى بلديات عواصم الولايات و بعض بلديات مقر الدوائر لتولي الرقابة السابقة للنفقات، فعلى سبيل المثال، أدى ذلك إلى تخصيص خمسة (5) مراقبين ماليين في ولاية باتنة لمراقبة ميزانيات واحد و ستون (61) بلدية، و نفس الوضعية تعيشها اغلب الولايات. و تسبب ذلك في زيادة متاعب البلديات بدل أن يسهل من مهمة تسيير مواردها المالية.

و يشتكي رؤساء البلديات من أداء المراقب المالي و وصفه بالبطيء و البيروقراطي. فمنذ تنصيبهم أصبحت أجور الموظفين تعرف تأخرا في صرفها و نفس الشيء بالنسبة للمستحقات المالية للمقاولين و هذا ما أدى إلى تراجع إقبال الشركات و مؤسسات الانجاز و الخدمات على المناقصات التي تطرحها البلديات بسبب تأخر تأشيرة المراقب المالي حيث لا تتم إلا بعد التأكد من توفر ميزانية خاصة بتلك المشاريع. كما أن القانون المسير للبلديات يمنع تنفيذ مشاريع جديدة بالنسبة للبلديات التي لها ديون تفوق ميزانيتها.

كما اعتبر عدد كبير من رؤساء المجالس البلدية أن توسيع مجال الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ليشمل ميزانية البلديات هو بمثابة تدخل و عرقلة للتسيير المالي لهذه الأخيرة و خطوة بيروقراطية مقننة جديدة و هذا ما سيؤثر حتما آجلا أو عاجلا على دور و مهام المجالس البلدية المنتخبة.

و من هذا المنظور فان قرار إلحاق إخضاع ميزانيات البلديات تدريجيا لهذه الرقابة جاء ليضيق

الخناق على صلاحيات رؤساء المجالس البلدية¹ و جعلهم تحت سلطة المراقبين الماليين الذين قد لا يكثرثون بالحالات الاستثنائية و الاستعجالية التي تتطلبها إدارة شؤون البلديات و التي تتطلب أحيانا نفقات غير مدرجة في ميزانية البلدية، و هذا عكس ما كانوا يطالبون به من زيادة الصلاحيات و تخفيف الرقابة.

المطلب الثالث : المفتشية العامة للمالية

تعتبر المفتشية العامة للمالية (I.G.F) l'inspection générale des finances هيئة رقابية خاضعة للسلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية، و تصنف رقابتها على العمليات المالية في البلديات ضمن الرقابة اللاحقة الغير إلزامية، أي أنها تتم بعد تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالنفقات و الإيرادات في البلديات المبرمجة ضمن برنامج العمل السنوي للمفتشية العامة للمالية، و من ثم فهي ليست رقابة تأشيرية و إنما هي رقابة تحقيقية من ناحية و عملية من ناحية أخرى².

1. نشأة المفتشية العامة للمالية:

أنشأت المفتشية العامة للمالية سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 53-80 المؤرخ في أول مارس 1980 و الذي حدد تنظيمها و سيرها و صلاحياتها على النحو التالي:

تختص المفتشية العامة للمالية بمراقبة التسيير المالي لكل المرافق و المؤسسات و الجماعات العامة و المحلية، كما يمكن لها أن تختص لمراقبة التعاونيات و كل الوحدات الاقتصادية التي للدولة نصيب في رأسمالها. إلا أنه تم تعديل العديد من مواد ذلك المرسوم لاحقا لمواكبة التغيرات السياسية و الاقتصادية التي عاشتها البلاد، حيث صدر في 20 جانفي 1992 المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية. كما صدر أيضا و بنفس التاريخ السابق ذكره مرسوم تنفيذي آخر رقم 92 - 33 يحدد تنظيم و صلاحيات المصالح الخارجية للمفتشية. و بعد شهر من ذلك، أي بتاريخ 22 فيفري 1992 صدر مرسوم تنفيذي آخر رقم 92-78 يلغي أحكام المرسوم الأول رقم 80-53 المنشئ للمفتشية العامة للمالية باستثناء مادته الأولى المتعلقة بإنشاء المفتشية و وضعها

¹ - شيخ عبد الصديق: " رقابة الأجهزة والهيئات المالية على الصفقات العمومية"، مداخلة رقم 37 ضمن ملتقى أجهزة الرقابة على المال العام، جامعة المدية (www.univ.Media.dz) شوهد يوم 2014/03/16

² - جمال لعمارة: مرجع سابق، ص 222

تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، و بذلك يتمتع أعضاؤها بنوع من الاستقلالية في أداء عملهم حيث لا يخضعون للتسلسل الإداري المطبق على بقية موظفي وزارة المالية. و تمارس المفتشية العامة للمالية مهام المراجعة و التحقيق بواسطة مفتشين للمالية يشتغلون في شكل وحدات متنقلة تسيير من قبل رؤساء فرق، و يتبع هؤلاء المفتشون إما الهياكل المركزية للمفتشية (الهياكل العملياتية للرقابة و التقويم)¹ أو لمصالحها الخارجية المتمثلة في المديرية الجهوية.

2. صلاحيات المفتشية العامة المالية:

خول المشرع الجزائري للمفتشية العامة للمالية صلاحيات عديدة في مجال الرقابة المالية و شمولها لهيئات و مؤسسات عديدة و متنوعة سواء كانت مؤسسات عمومية ذات طابع صناعي و تجاري أو هيئات ذات طابع اجتماعي وثقافي أو أي هيئة عمومية أخرى تستفيد من إعانات الدولة أو الجماعات المحلية. و من ثم فإن الصلاحيات الرقابية للمفتشية العامة للمالية قد تتضمن مراقبة التسيير المالي و المحاسبي بشكل عام أو قيامها بالتقويم الاقتصادي و المالي لمختلف المؤسسات الاقتصادية العامة أو لنشاط اقتصادي معين أو قطاع أو فرع من هذه الأنشطة. كما يمكن تكليفها أيضا بإنجاز دراسات أو خبرات ذات صبغة اقتصادية أو مالية أو تقنية. كما يجب الإشارة هنا أن مختلف الهيئات الرقابية الأخرى الخاضعة لسلطة وزير المالية مثل المحاسب العمومي و المراقب المالي، تخضع أيضا إلى رقابة و تفتيش المفتشية العامة المالية و فحص فعاليتها كأطراف رقابية تابعة لوزارة المالية نفسها.

3. المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية :

تنظم المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية حسب قواعد المرسوم التنفيذي 33/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 الذي ينظمها و يضبط اختصاصاتها حيث تنص مادته الثانية على أن المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية الموضوعة تحت سلطة رئيس المفتشية تتكون من مديريات جهوية تتولى تنفيذ البرنامج السنوي للمفتشية و تمارس أعمالها بواسطة وحدات متنقلة يسيرها رؤساء بعثات أو رؤساء فرق. و يدير المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية مدير جهوي يختار من بين الموظفين الذين لهم على الأقل رتبة مفتش عام في المالية و يعين بقرار يصدره وزير المالية بناء على اقتراح رئيس المفتشية العامة للمالية.

يتولى المدير الجهوي تنسيق مهام المفتشية المسندة إلى المديرية الجهوية و يقرر التوزيع الأمثل للمهام التي توكل إلى رؤساء البعثات و رؤساء الفرق، ويمارس السلطة السلمية على مستخدمي المديرية

² محمد مسعي، مرجع سابق، ص 143.

الجهوية كما يعد تقارير دورية عن عملها.

و تعتبر المديرية الجهوية هيكل عملية تقوم بالرقابة و التقييم على المستوى المحلي مثلها مثل الهياكل العملية المركزية و تحدد مقارها و اختصاصها الإقليمي بواسطة قرار صادر عن وزير المالية، و هي محددة حاليا حسب القرار المؤرخ في 02 جانفي 1999م المعدل و المتمم للقرار المؤرخ في 06 فيفري 1994. هذا الأخير يضبط توزيعها الجغرافي كما يلي :

جدول رقم 5 : التوزيع الجغرافي للمديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية

المقر	الإختصاص الإقليمي	مجموع عدد البلديات
قسنطينة	ولايات : قسنطينة(12)، باتنة (61)، ميلة(32)، جيجل(28)، خنشلة (21) و أم البواقي(29).	183
سطيف	ولايات : سطيف (60)، برج بوعرييج(34)، المسيلة (47)و بسكرة(33)	174
عنابة	ولايات : عنابة(12)، الطارف(24)، سكيكدة (38)، تبسة (28)، سوق أهراس(26) وقالمة (34).	162
الأغواط	ولايات : الأغواط (24)، الجلفة(36) وغرداية(13)	73
ورقلة	ولايات : ورقلة (21)، تمنراست (10)، الوادي(30)، أدرار(28) و إليزي(6)	95
تيزي وزو	ولايات : تيزي وزو(67)، بجاية(52)، البويرة(45) وبومرداس(32)	196
الجزائر العاصمة	ولايات: الجزائر (57)، تيبازة(28) والمدية(64)	149
مستغانم	ولايات : مستغانم (32)، الشلف (35)، عين الدفلى(36) وتيسمسيلت(22)	125
وهران	ولايات : وهران(26)، غليزان (38)، معسكر (47) وتيارت(42)	153
سيدي بلعباس	ولايات : سيدي بلعباس(52)، سعيدة(16)، عين تيموشنت(28) والبيض(22)	98
تلمسان	ولايات : تلمسان(53)، النعامة(12)، بشار(21) وتندوف(02)	88

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات موقع مجلس المحاسبة على الأنترنت، مرجع سابق

من الجدول أعلاه تتضح الأهمية الكبيرة التي تكتسبها المديرية الجهوية بقسنطينة نظرا للعدد الكبير من البلديات التي تشملها رقابتها، مقارنة بالمديريات الجهوية الأخرى، إضافة إلى مراقبة الهيآت العمومية الأخرى الداخلة في نطاق رقابتها، الأمر الذي يجعل خلق مديريات جديدة و إعادة التوزيع الجغرافي أكثر من ملح. فمثلا عند إنشاء مديرية جديدة في ولاية باتنة و تضم ولايات باتنة، خنشلة، بسكرة و أم البواقي و بمجموع 144 بلدية سيؤدي ذلك إلى تخفيض الضغط عن مديريات كل من قسنطينة و سطيف و سيجعل رقابة المفتشية العامة للمالية ذات جدوى أكبر لأنه يكفي مراقبة تكلفة إنشاء الوحدة الجديدة بالفوائد التي سيتم جنيها من وراء ذلك. فالنتيجة أكيدة خاصة و أن المديرية الجهوية لا تراقب مالية البلديات فقط و إنما أيضا جميع الهيآت العمومية في نطاق الولايات المعنية.

3. رقابة المفتشية العامة للمالية و مديرياتها الجهوية:

يخضع البرنامج الرقابي للمفتشية العامة للمالية (م.ع.م) و المديريات الجهوية للمفتشية إلى البرنامج السنوي الذي يحدده الوزير المكلف بالمالية و الذي يتم تسطيره وفقا لأهداف محددة بالإضافة إلى تلبية طلبات الرقابة التي يعبر عنها مختلف الجهات المخولة بذلك سواء كانت وزارات أو جهات قضائية... إلخ. و تتم رقابة المفتشية و المديريات الجهوية عن بعد بناء على الوثائق المتوفرة أو في عين المكان للحسابات الكلية أو الجزئية للأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين بصورة مباغته أو بعد إخطار مسبق حيث تتمثل الرقابة عندئذ في زيارات عادية تعلم المفتشية من خلالها البلدية أو المؤسسة التي يراد مراقبتها و يحدد التاريخ الذي ستتم فيه الزيارة.

و تتناول رقابة المفتشية العامة للمالية و المديريات الجهوية، بشكل عام، ثلاثة محاور أساسية كما هو موضح أدناه.

أ. الرقابة على التسيير المالي و المحاسبي:

و تركز هذه الرقابة على العناصر التالية :

- شروط تطبيق التشريع المالي و المحاسبي و الأحكام التشريعية و التنظيمية التي سيكون لها أثر مالي مباشر.
- التسيير المالي في المصالح و الهيئات المعنية التي تجري عليها الرقابة.
- صحة المحاسبة و انتظامها وسلامتها.
- شروط استعمال و تسيير الإعتمادات والوسائل الموضوعة تحت تصرف المصالح والهيئات.
- سير الرقابة الداخلية لتلك المصالح والهيئات.

ب. التقويم الاقتصادي والمالي:

و قد يشمل إجراء تقويم اقتصادي و مالي في نشاط شامل أو قطاع معين. و بهذه الصفة، تتولى المفتشية القيام بما يلي:

- الدراسات و التحاليل المالية و الاقتصادية لتقدير فعالية التسيير و نجاعته.
- الدراسات المقارنة لأصناف و مقاييس التسيير على المستوى الداخلي و الخارجي.
- التحاليل المقارنة لهياكل مقاييس التسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة¹.

ج. القواعد العامة لتنفيذ الرقابة:

تتمثل أهم القواعد لتنفيذ الرقابة المالية التي تجريها المفتشية العامة للمالية وفقا لم حددته المواد 6،7،8،16،18 و 21 من المرسوم التنفيذي رقم 92-78 السابق الإشارة إليه فيما يلي:

- تجري مراقبة المفتشية بناء على الوثائق أو في عين المكان بعد إشعار أو بصفة مباغثة.
- تضبط مهام القيام بالدراسات و الخبرات التي تسند إلى المفتشية بالاشتراك مع الهيئات المخولة التابعة للمؤسسات المعنية.
- تنجز المفتشية في مصالحها الأشغال التحضيرية و التحليلية المرتبطة بتدخلاتها، و تقوم فيما يعينها باستغلال مختلف المعطيات التي تتولد عن ذلك.
- تقدم آراء و اقتراحات لاتخاذ التدابير و القيام بالتنظيم أو التقنين لاسيما فيما يخص الطرق و الإجراءات المطلوب استخدامها في مجال الفعالية و النجاعة.
- يحق للمفتشين أن يطلعوا على الوثائق التي تحوزها أو تعدها الهيئات العمومية التي تخص الأملاك و المعاملات و الوضعية المالية في المصالح أو الهيئات التي تجري عليها الرقابة

4. رقابة المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية على البلديات:

تخضع البلديات في الجزائر لرقابة المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية بصورة غير مباشرة، أي أن هذه الرقابة تكون لاحقة لتنفيذ العمليات المالية، إلا أنها تتميز بعدم الانتظام نظرا لأن العمل الرقابي لهذه المديرية يخضع أولا للبرنامج المسطر من طرف وزير المالية و المفتشية العامة، و من ثم فإنه قد يتضمن رقابة العمليات المالية جزئيا أو كليا في بعض البلديات فقط، و قد يكون مبرمجا أو فجائيا. و يخضع عمل المفتشية و المديرية الجهوية ثانيا إلى أعمال رقابية استثنائية تنتج عن طلبات التحري من أطراف خارجية كالشكاوي التي يتقدم بها أعضاء من المجلس الشعبي البلدي أو من

¹ - جمال لعمارة، مرجع سابق : ص 224.

مصالح معينة كالجهاز القضائي المحلي و التي تطلب من وزير المالية تدخل المفتشية عبر مديرياتها للتحقيق في عمليات معينة. و بذلك يمكن القول أن خضوع البلديات لرقابة المفتشية العامة للمالية قد لا يتم إطلاقا و حتى إن تم فقد تطول المدة الزمنية الفاصلة بين رقابة و أخرى بسبب كثرة عدد البلديات من جهة و كثرة الاهتمامات الرقابية للمفتشية و مديرياتها الجهوية و قلة الإمكانيات من جهة أخرى.

5. نتائج رقابة المفتشية العامة للمالية:

بعد الانتهاء من عملهم الرقابي، يحرر المفتشون تقريرا يتضمن ملاحظتهم حول فعالية و كفاية تسيير البلدية و يبلغ لرئيس البلدية بصفته مسيرا لها و يجب عليه أن يجيب في اجل أقصاه شهرين عن الملاحظات الواردة في التقرير و هو ما يعرف بالإجراء المضاد، حيث يخول له استعراض التوصيات اعتمادا على الوقائع الواردة في التقرير أو تنفيذ الملاحظات التي يراها غير حقيقية و ذلك بتقديم الوثائق الإثباتية، و يرسل رد رئيس البلدية إلى رئيس البعثة التفتيشية أو رئيس الفرقة التفتيشية التي نفذت المهمة الرقابية وعلى أساسه يعد هذا الأخير، بالتنسيق مع باقي المفتشين المشاركين في المهمة الرقابية، التقرير النهائي و يرفعه إلى السلطة السلمية للمفتشية العامة للمالية التي بدورها تبلغه لوزارة المالية أو الوزارة الوصية على البلدية (وزارة الداخلية). و يتضمن التقرير أيضا مقترحاتهم المتعلقة بالتدابير الواجب أخذها من أجل تحسين تسيير و تنظيم مصالح البلدية التي كانت محل رقابة أو موضوع تقييم اقتصادي و مالي. كما يمكن أن يتضمن التقرير من ناحية أخرى أي اقتراح من شأنه تقليص أو إلغاء النقائص الملاحظة على بعض الأحكام التشريعية و التنظيمية المطبقة على البلديات.

و من جهة أخرى تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يتضمن حصيلة نشاطاتها خلال الفترة المنصرمة و يرفع إلى وزير المالية. كما يتضمن التقرير ملخصا لملاحظات المفتشية و اقتراحاتها ذات الطابع العام و التي تهدف خاصة إلى تكييف أو تعديل التشريع و التنظيم المطبقين في مجال تدخلها.

أما فيما يتعلق بمعالجة نتائج الرقابة، فإنه ليس للمفتشية العامة للمالية و لا للمديريات الجهوية أي سلطة في اتخاذ أية إجراءات عقابية عند كشفها لبعض الانحرافات المالية لأن دورها يتوقف عند كتابة التقارير و إرسالها إلى وزير المالية، الذي يعتبر الجهة الوحيدة، في هذه الحالة المخولة باتخاذ أية إجراءات أو تدابير ردعية تتعلق بما جاء في تقارير المفتشية، سواء بشكل مباشر أو عن طريق اللجوء إلى القضاء. و بذلك يمكن القول، أن دور المفتشية العامة للمالية ما هو إلا دور استشاري لا غير ما دامت تلتزم بالقوانين الموجودة و لا تستطيع ردع أية مخالفة تراها و تسجيلها في تقاريرها و قد يتعاضى عنها وزير المالية لسبب أو لآخر.

المبحث الثالث: المجلس الشعبي البلدي

لقد وضع المشرع الجزائري رقابة المجالس الشعبية البلدية في مكانة مرموقة نظرا لعلاقتها المباشرة والدائمة بتسيير شؤون البلديات بشكل عام والشؤون المالية بشكل خاص. فقد نص الدستور الجزائري الصادر في 23 فيفري 1989 في مادته 149 على أن " المجالس الشعبية تمارس الرقابة بمختلف أشكالها على أعمال الهيئة التنفيذية" و قد ذكر ذلك قبل ذكر رقابة مجلس المحاسبة بصفته أعلى هيئة رقابة في الجزائر، و ذلك لما له من أهمية بالغة. و هذا ما يؤكد الدور الهام الذي من المفروض أن تكتسبه رقابة المجالس الشعبية في البلديات.

و يجب الإشارة هنا، أن المجلس البلدي يقسم إلى فئتين أساسيتين هما:

- الهيئة التنفيذية الممثلة برئيس البلدية و نوابه و هي تقوم بتحضير، أي تخطيط، ميزانية البلدية بمساعدة الامين العام للبلدية و إعداد الحساب الإداري في نهاية السنة المالية للمصادقة عليهما و تنفيذ الميزانية و يتميزون بانتدابهم بشكل دائم في البلديات.
 - أما الفئة الثانية فتتضمن بقية أعضاء المجلس البلدي الذين لا ينتمون للهيئة التنفيذية و يمارسون العمل الرقابي عن طريق مناقشة بنود الميزانية و الحسابات الواردة بالحساب الإداري للمصادقة عليها. إلا أنهم يعتبرون طرف مؤقت بسبب حضورهم جلسات المجلس البلدي فقط و مواصلة اعمالهم الإعتيادية خارج البلدية و بدون أي انتداب.
- إن الغرض من هذا النوع من الرقابة هو التأكد من مطابقة التنفيذ الموازناتي للتوجيهات المحددة من طرف الهيئة المنتخبة و تتم هذه العملية بواسطة المناقشة و التصويت على الميزانية بمختلف أشكالها و الحساب الإداري.

المطلب الأول: الرقابة على ميزانية البلدية

بعد الانتهاء من تحضير مشروع الميزانية من طرف الأمين العام للبلدية و تحت سلطة رئيسها، يحال المشروع على المجلس البلدي، و هذا لا يعني فقط تصويت الأعضاء بالقبول أو بالرفض بشكل آلي، و إنما يتناول المجلس و يتدارس جميع مقتضياته و محتوياته بشكل مفصل.

فمن الناحية النظرية يفترض أن يشكل التصويت على الميزانية أكثر المواضيع إثارة و حساسية داخل البلدية، إذ يعتبر مناسبة سانحة أمام المجلس عامة و المعارضة داخله خاصة، لتحريك المسؤولية السياسية للأمر بالصرف البلدي عن طريق رفض التصويت على مشروع الميزانية، إلا أن الرئيس غالباً ما يعتمد في تمرير المشروع على الأغلبية التي ساندت انتخابه كرئيس¹.

و يكتسي التصويت على الميزانية بالإيجاب من طرف أعضاء المجلس البلدي أهمية بالغة و له انعكاسات مباشرة على المسؤولية السياسية للأمر بالصرف في البلدية. فحتى يتمكن من الشروع في تنفيذ الميزانية، فإن رئيس البلدية يحتاج إلى موافقة أعضاء المجلس عليها. فبدون حصوله على موافقة المجلس، سوف لن يتمكن الرئيس من إنجاز المشاريع التي برمجها في إطار الميزانية على مستوى الواقع الملموس. فالميزانية هي الآلية المالية لتحقيق الاختبارات السياسية على أرض الواقع، كما أن الرئيس ملزم بأن يضمن لمختلف الهيآت المعنية، سواء الوصائية أو الرقابية، موافقة المجلس البلدي قبل بداية السنة المالية.

و مما سبق، يمكن القول أن المجلس الشعبي البلدي، بصفته جهاز أو طرف رقابي، يمارس الرقابة المالية على الميزانية من خلال ما يلي:

1. التصويت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ. و يعني ذلك ممارسة المجلس الشعبي البلدي لرقابة سابقة للتنفيذ من خلال مناقشته لبنود الميزانية و الإعتمادات المخصصة لها أي أنها رقابة تخطيطية.
2. التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من سنة التنفيذ، و يكون رئيس البلدية في هذه الحالة ملزم أثناء عرض الميزانية الإضافية بتقديم كافة المعلومات و التوضيحات اللازمة للمجلس البلدي في حالة تنفيذ الميزانية الأولية المقرر تكميلها أو تعديلها و ذلك لتدارك الأخطاء السابقة و مواطن الضعف و معرفة أماكن الخلل.
3. يمارس المجلس البلدي أيضاً، الرقابة المالية المزامنة للتنفيذ عن طريق متابعته لتنفيذ العمليات المالية في البلدية من طرف الأمر بالصرف كما يمكنه إنشاء لجان تحقيق في قضايا معينة و مطالبة الأمر بالصرف بتقديم تقارير دورية أو ظرفية عن تنفيذ الميزانية... الخ، بالإضافة إلى أن هناك بعض العمليات المالية التي لا يمكن للأمر

¹ - أحمد حضرائي: "الحساب الإداري" من خلال الموقع الإلكتروني www.benguerir.net/études بتاريخ 2013/05/15

بالصرف تنفيذها إلا بعد مصادقة المجلس الشعبي البلدي المعني عليها مثل قبول الهيئات و الوصايا و إبرام الصفقات العمومية في البلدية.

المطلب الثاني: الرقابة على الحساب الإداري

يعد الحساب الإداري من أهم المقررات الصادرة عن المجلس البلدي، و تحضى جلسات التصويت عليه في نهاية السنة المالية بمكانة خاصة كوثيقة مالية، تهم تنفيذ الميزانية المحلية و تقديم الحساب حول صرف نفقاتها و تحصيل مداخيلها¹، لكن ليس بالمعنى الروتيني أو التقني، نظرا لما يسبق و يرافق اتخاذ هذا المقرر من أفعال خاصة و ما يترتب عن ذلك من آثار.

فمن الناحية القانونية، يعتبر الحساب الإداري أداة لإبراء ذمة الرئيس أثناء التصويت الإيجابي. أما التصويت السلبي على الحساب الإداري فتعبير عن إدانة التسيير المالي للأمر بالصرف. أما من حيث نوعية التسيير، فالحساب الإداري يساءل بشكل جلي التسيير المالي للجهاز التنفيذي للبلدية على محك الحكامة الجيدة و خاصة مبدئي الشفافية و المساءلة. أما على المستوى الرقابي، فالحساب الإداري يترجم البعد الرقابي بمختلف صورته. فالرقابة قد تكون إدارية تمارس بواسطة السلطة الوصية المركزية و اللامركزية و قضائية تمارس من طرف مجلس المحاسبة. إذ أن محضر الحساب الإداري يعد أداة إثباتيه أمام المحاكم العادية (كالبت في تزوير محضر الحساب الإداري، أو أمام المحاكم الإدارية (فحص شرعية القرار)، أو أمام المحاكم المالية (الغرفة الجهوية لمجلس المحاسبة) لمراقبة نوعية التسيير المالي. و قد تكون المراقبة شعبية خاصة من طرف وسائل الإعلام، إذ تشكل مداورات جلسات الحساب الإداري مادة إعلامية هامة، تضاف إلى المراقبة الداخلية، الذاتية، التي يمارسها الأعضاء على رئيس المجلس البلدي².

فقانون البلدية الحالي، نص صراحة على صلاحية المجلس الشعبي البلدي في الدراسة و المساءلة و التصويت على الحساب الإداري. و تعد المساءلة من مبادئ الحكامة الجيدة، و تعني إخضاع أعمال و سلوك المسؤول الأول في البلدية عن التسيير إلى المساءلة و التقويم. و يتطلب ذلك

¹ - " الحساب الإداري »: من خلال الموقع الإلكتروني: www.mouazaf-dz.com بتاريخ 2013/07/22.

² - أحمد حضرائي : مرجع سابق.

الاستعداد التام لتقديم التوضيحات اللازمة و الانفتاح على الانتقادات و الشعور بالمسؤولية من عدم الإفلات من العقاب. فتسيير شؤون البلدية هو الأولى بالخضوع للمساءلة.

و إذا ما كان التصويت على الحساب الإداري يعتبر من الوسائل التقليدية البعيدة التي يتوفر عليها المجلس البلدي لمراقبة الجهاز التنفيذي و مساءلة الأمر بالصرف للبلدية عن تنفيذ الميزانية من خلال التصويت أو رفض الحساب الإداري المقدم، فإن التصويت بالموافقة على الحساب الإداري يعني من الناحية النظرية على الأقل التنفيذ الجيد للميزانية و هو الأمر الذي سيجعل الأمر بالصرف في وضع جيد و مريح في مواجهة أية انتقادات أو متابعات في حين أن رفض الحساب هو بمثابة إدانة و استنكار لسياسة التسيير المالي التي أشرف عليها الرئيس و التسيير غير السليم للشؤون المالية المختلفة. و من جهة أخرى، تبقى هذه المراقبة ضعيفة بحيث لا يتوفر أعضاء المجلس على المعلومات الكافية لتفعيل هذه المراقبة.

المطلب الثالث: تحليل الاختصاصات الرقابية للمجلس الشعبي البلدي

من خلال تطرقنا للاختصاصات الرقابية للمجلس البلدي، نلاحظ أن لهذا الأخير، نظرياً، دوراً هاماً و حيويًا في عملية الرقابة على المال العام بالبلدية، إلا أن الملاحظ لواقع ممارسة المجالس الشعبية البلدية لهذا الدور يجده بعيداً عما هو منتظر منها بسبب العديد من النواقص و المعوقات و التي تجعل من هذا الدور على الأقل في الوقت الراهن شبه معدوم، مما له بدون شك تأثير كبير على الأداء الرقابي للمجالس البلدية. و ينحصر ذلك في مجموعة من الأسباب¹ القانونية و التنظيمية و الفنية و المتعلقة بالعنصر البشري. و عموماً، يتميز الدور الرقابي للمجلس البلدي بما يلي:

1. يقوم المجلس الشعبي البلدي بأدوار متناقضة مقارنة بما هو متعارف عليه في أدبيات علوم الإدارة و التي تستوجب ضرورة الفصل بين عملية الرقابة و عمليات التخطيط و التنفيذ. فنجد نفس المجلس يضع الخطط المالية (الميزانية الأولية و الإضافية) و يعد القوائم الختامية (الحساب الإداري) و يقوم الجهاز التنفيذي للبلدية بتنفيذ الميزانية بينما يؤدي بقية أعضاء المجلس دورهم

¹ -- محمد عزت السيد: "الأجهزة الرقابية على المحليات"، من خلال الموقع الإلكتروني www.ecwrarabic.org/word/documents بتاريخ 2011/06/22

الرقابي. و هذا ما يتناقض تماما مع أبسط مبادئ الإدارة التي تتطلب الفصل بين عمليات التخطيط و التنفيذ و الرقابة، فمن المعروف أن الجهة المراقبة يجب أن لا تقوم بعمليات التخطيط و التنفيذ على غرار ما هو موجود في البلدية، لأن عكس ذلك من شأنه التأثير على مستوى الأداء و على العمل الرقابي الذي تقوم به مما قد يعرضها للتشكيك و فقد مصداقيتها و لا يكون لعملية الرقابة عندئذ أية جدوى أو مغزى. و يعتبر هذا المبدأ، أي الفصل بين التخطيط و الرقابة، أحد المكونات الأساسية في علم الإدارة الحديث و لا يجوز إطلاقا الرجوع عنه أو نقضه و إلا انهارت مقومات الرقابة من أساسها.

2. إن آليات رقابة المجالس الشعبية البلدية التي سبق الإشارة إليها، و إن كانت تعطي الشعور بممارسة أعضاء المجلس البلدي لحقهم الرقابي، إلا أنها لا تسفر عن إدانة أو اتهام نتيجة قيام أطراف خارجية بعمليات التحقيق أو اتخاذ القرار النهائي بالإدانة أو التبرئة و هذا ما يولد الشعور لدى أعضاء المجالس البلدية المكلفون بالرقابة بعدم الاكتراث لاعتقادهم الراسخ بعدم قوة الرقابة الشعبية المحلية التي يمثلونها. فالقرار النهائي قد يكون في يد الوالي أو وزير الداخلية أو المحاكم.

3. إن حضور جلسات اجتماعات المجالس البلدية و مناقشة مختلف الأمور و تقديم الاقتراحات لا يمثل في الحقيقة أدوات رقابية مباشرة لأن التنفيذ قد يكون مغايرا تماما لما تم الاتفاق عليه و بدون علم الطرف المراقب في المجلس البلدي خاصة و أنه غير متفرغ بشكل كلي لمهمته الرقابية، بالإضافة إلى نقص تأهيل الأعضاء و عدم إلمامهم بأبسط مبادئ الرقابة المالية. فوظيفة العضو البلدي لا ترتبط أساسا بتمثيل السكان المحليين بقدر ما ترتبط بدور تحقيق التنمية المحلية و حاجات السكان، الأمر الذي يجب أن يلعبه كل عضو بلدي من خلال ممارسته لرقابة فعالة في استخدام المال العام¹.

4. تعيش المجالس البلدية صراعات حادة من عدة نواحي نتيجة الصراعات الحزبية بين مختلف الجماعات مما يدفع إلى التنافس على المناصب بحق أو بدون وجه حق، فمن جهة يتنافس الأعضاء فيما بينهم من أجل الظفر بمنصب رئيس البلدية أو نواب له، و من جهة أخرى يعيش أعضاء المجلس البلدي صراعات مع الهيئة التنفيذية ممثلة برئيس البلدية و نوابه لأسباب عديدة

¹ - محمد المنجي: الإدارة المحلية والتنمية، بتصرف، من خلال الموقع الإلكتروني www.marocdroit.com بتاريخ 2014/03/24

قد تتعلق بالتسلط و التهميش... إلخ، و تؤدي هذه الصراعات في غالب الأحيان إلى شل عمل المجالس البلدية و بذلك يصبح العمل الرقابي عبارة عن عملية تصفية حسابات لا غير .

5. يمنح قانون البلدية لرئيس البلدية صلاحيات واسعة بصفته أمرا بالصرف من جهة و رئيسا للمجلس البلدي من جهة ثانية و ممثلا للدولة من جهة ثالثة. و تغطي مكانته الاعتبارية على بقية أعضاء المجلس البلدي خاصة إذا كان يتمتع بالأغلبية الحزبية في المجلس، و هذا ما يحد من دون شك من الدور الرقابي لبقية أعضاء المجلس الذين لا يتمتعون قانونيا باختصاصات رقابية عالية تسمح لهم بأداء واجبهم على أحسن وجه، لذلك يعجز الكثير من الأعضاء في أحيان كثيرة عن ممارسة دورهم الرقابي بسبب احتكار رئيس المجلس البلدي السلطة لنفسه و رفضه تفويض أي شيء من صلاحياته لغيره، مما يكون الأثر السلبي في تعطيل الطاقات و التقليل من الانجازات و إثارة الصراعات و النزاعات بين أعضاء المجلس البلدي.

6. يعتبر الإطار البشري نقطة الضعف الرئيسية في إدارة شؤون البلديات في الجزائر، و يشمل ذلك فرعين أساسيين:

الأول يتعلق بالجهاز الإداري للبلدية الذي يتميز بأنه جهاز هش و ضعيف و أهم أسباب ضعفه هو ضعف التكوين و التدريب و التحفيز و نقص الإطارات بل انعدامها أحيانا. أما الثاني فيتعلق برئيس و أعضاء المجلس البلدي الذين يفتقرون عموما إلى المؤهلات و التجربة اللازمة لخوض تجربة إدارة البلديات مما يعكس سلبا على الدور الريادي المفترض للبلدية أن تقوم به. كما تجدر الملاحظة هنا أنه نادرا ما تسجل محاولة جدية لإعادة تأهيل الموظفين الدائمين أو تكوين المنتخبين وفق أساليب التسيير الحديثة بالرغم من أن أهمية الإطار البشري في أي تنظيم لا يمكن تجاهلها لأن وصوله إلى تحقيق أهدافه يبدأ بالاهتمام بالعنصر البشري¹. و من المعلوم أن العمل الرقابي يتطلب توفر مصالح إدارية في البلدية تتميز بالكفاءة و تقوم بعملها على أحسن وجه ممكن و تتوفر على الوسائل اللازمة بالقيام بدورها المتمثل في توفير البيانات الضرورية في الوقت المناسب للهيئة المسيرة للبلدية. و للأسف هذا ما لا نجده في البلديات الجزائرية حيث يعيش الجهاز الإداري للبلدية روتينا قاتلا يتمثل في وجود موظفين بدون تكوين و تأهيل يمارسون

¹- اسامة شهبان : توجهات عامة في مجال الإصلاح الإداري لمؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية، ورقة عمل، ندوة إصلاح مؤسسات السلطة الفلسطينية، اوت 2003.

مهامهم بشكل تقليدي و بعيدون عن أي تحفيز مادي و هذا كله يصعب العمل الرقابي و يجعله شبه مستحيلا.

7. إن الحوافز المادية التي يتلقاها أعضاء المجالس البلدية، بمن فيهم رئيس البلدية، هي مبالغ ضعيفة مقارنة بالدور الضخم المطلوب منهم أداءه و المبالغ المالية الكبيرة التي يتعاملون معها. و رغم التحسن الذي طرأ على العلاوات الممنوحة لهم وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 91-13 الصادر بتاريخ 25 فيفري 2013 إلا أن ذلك يبقى غير كاف خاصة و انه يفرق بين أعضاء المجالس البلدية و يجعلهم مجموعتين : أولها مجموعة المنتخبين الممارسين بصفة أعضاء دائمين و ثانيها مجموعة المنتخبين غير الدائمين.

أ. تضم المجموعة الأولى المنتخبين الدائمين الذين يقسمون إلى ثلاثة فئات حيث ترتبط تعويضاتهم بحجم البلدية أي عدد سكانها. و يعني هذا، أن تسيير بلدية نائية محرومة و قليلة السكان لا تستحق المقابل المادي الذي يناله أعضاء المجالس البلدية في بلديات حضرية و كثيرة السكان. و تضم الفئة الأولى رؤساء البلديات، أما الفئة الثانية فتضم نواب رؤساء المجالس البلدية في حين تضم الفئة الثالثة رؤساء اللجان الدائمة.

ب. أما المجموعة الثانية من المنتخبين فهم غير دائمين و من المفروض أن يؤديوا الدور الرقابي في البلدية، لكنهم وضعوا في أسفل الترتيب و لا يستفيدون بأكثر من 10.000 دينار شهريا في حين لا يقل أدنى تعويض للأعضاء الدائمين في أصغر بلدية عن 40.000 دينار شهريا¹². و يعني ذلك أن الدور الرقابي لهؤلاء الأعضاء ثانوي و لا يكتسي الأهمية المطلوبة و هو الأمر الذي قد يدخلهم في متاهات الفساد المالي مع الأعضاء الدائمين و سعيهم الحصول على امتيازات غير شرعية.

8. يتكون المجلس البلدي في أغلب الحالات من أشخاص ذوي خلفيات مختلفة حيث تتعدم بينهم أية رابطة تجانس فمنهم من يتم انتخابه من طرف قبيلته مهما كان مستواه و الذي يكون بدون أية دراية في شؤون البلديات، كما أن البعض قد يحمل شهادات جامعية إلا أنه لا يفقه شيئا في العلوم المالية والإدارية، كما أنه قد يصل أحيانا إلى المجالس البلدية أشخاص يتمتعون بنفوذ على مستوى الإدارة المحلية أو المركزية مما يمكنهم من التغلغل بكل الوسائل و على رأسها التزوير

¹² - لمزيد من التفاصيل، أنظر المرسوم التنفيذي رقم 91-13 الصادر بتاريخ 25 فيفري 2013، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 12، بتاريخ 27 فيفري، 2013م، ص 13.

للوصول إلى سدة البلديات. و بذلك، فإن الطرق الغير مشروعة، هي أهم الركائز المعتمد عليها حاليا للوصول إلى المجالس البلدية و هذا يمثل عائقا كبيرا أمام العمل الرقابي الذي يتطلب الكفاءة و النزاهة و الالتزام بالسعي وراء المصلحة العامة.

9. من معوقات العمل الرقابي للمجالس البلدية نجد التدخلات المتكررة لأطراف خارجية محلية تتمثل أساسا في مسؤولي الدائرة و الولاية، حيث قد تؤدي هذه التدخلات إلى مخالفات و سوء تسيير تتحمل البلديات عواقبها و تعجز البلديات عن مواجهتها و رفضها و بذلك ينعدم أو يتم شل الدور الرقابي للمجلس البلدي.

10. من خلال قانون البلدية، يلاحظ عدم وجود أية صلة رقابية مباشرة للمجلس الشعبي الوطني و لمجلس الأمة من خلال أعضائهم المحليين سواء عند إعداد الميزانية أو عند مناقشة برامج التنمية المحلية، و كان من الأجدر جعل إلزامية حضور هذه الأطراف لاجتماعات المجالس البلدية متى أمكن ذلك و المشاركة في مناقشاتها و تقديم الأسئلة و الاقتراحات دون أن يكون لهم صوت في اتخاذ القرارات، وهذا ما سيمثل دعما قويا للدور الرقابي الذي يقوم به أعضاء من المجلس البلدي.

11. ينص قانون البلدية على أنه بإمكان رئيس البلدي إنشاء أية وحدات إدارية يراها ضرورية في البلدية التي يتزأس مجلسها. لكن السؤال الذي لم يطرح هو هل بإمكان الأغلبية الساحقة من رؤساء البلديات الذين لا تتوفر فيهم القدرات اللازمة، إنشاء وحدات إدارية جديدة في البلدية. فمن المستحيل مثلا أن يقوم رئيس البلدية بإنشاء وحدة إدارية تهتم بالرقابة الداخلية في البلدية خاصة و أن الهيكل التنظيمي للبلديات الجزائرية يخلو من وجودها على غرار ما هو موجود في العديد من الدول العربية مثل فلسطين و الأردن و دول الخليج. فمصلحة الرقابة الداخلية ستقوم بتسجيل كل صغيرة و كبيرة يقوم بها الجهاز التنفيذي للبلدية و من ثم سيخضع رئيس البلدية و نوابه لرقابة هيئة أو مصلحة سينشؤها هو بنفسه و هذا ما لا يتقبله عاقل.

12. تخضع البلديات لمجموعة من القوانين التي تنظم عملها اليومي و ترتبط بها مصالح المواطنين الخاصة و العامة. و يمكن إيجازها فيما يلي:

أ. قانون البلديات الحالي رقم 11-10 الصادر في 22 جوان 2011 و هو يتألف من 220 مادة تتضمن كيفية إنشاء البلديات و كيفية انعقاد الجلسات و قراراتها و صلاحيات المجالس البلدية و رؤسائها...إلخ، و ما إلى ذلك من قواعد على الرئيس و أعضاء المجلس البلدي أن يدركوا أصولها و إلا جاءت قراراتهم باطلة.

ب. قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 الصادر في 20 أوت 1992 و المؤلف من مئات المواد مع مختلف المراسيم و القرارات المكملة له. و يشكل هذا القانون النظام المالي للبلديات و الركيزة الأساسية للعمل البلدي. و هذا النظام مملوء بالصعوبات، صعوبات الإدراك و صعوبات التطبيق. و يتضمن هذا القانون بشكل عام القواعد التالية: أصول وضع الميزانيات في جزئياتها للإيرادات و النفقات، و أصول حركة الاعتمادات داخلها، و أصول عقد الصفقات بتفاصيلها المضمينة من المناقصة إلى استدرج العروض و دفاتر شروطها، إلى أصول التراضي، إلى طرق المحاسبة لديها إلى التصفية، إلى الصرف، الدفع...إلخ. و هذه كلها أصول دقيقة، بل صعبة جدا، ضبطها المشرع في حدود حصرية لا مناص للرئيس و المجلس و الموظفين في البلديات من أن يدركوا أصولها للعمل الصحيح و إلا وضعت أخطاؤهم المالية في مسؤولية الهدر و ما يعيقها.

ج. قانون الصفقات العمومية و التعليمات المالية C1،C2.

د. النظام الداخلي لكل بلدية.

هـ. مختلف القوانين المتعلقة بالبناء و الصحة...إلخ و القوانين العقارية المتعلقة بأماكن البلدية.

إن هذه القوانين و المراسيم و القرارات و الأنظمة هي ركائز الأنشطة البلدية بكاملها، كل منها علم بذاته مفروض على المجالس البلدية أن تدركها و لو في خطوطها العريضة، و إلا فهي في تعطيل حكومي لمصالحها العامة و الخاصة معا و خارج مهمتها الصحيحة¹. و من ثم نتساءل هل باستطاعة أعضاء المجالس البلدية إدراكها و لو في حدها الأدنى و هي تمثل أوضاعها الحاضرة خارج الرقابات القائمة حاليا و غالبا ما يتوفر ذلك بعد فوات الأوان أي بعد مرور عدة سنوات من عهدتهم الانتخابية².

¹ حسين مصطفى حسين، " الإدارة المحلية المقارنة "، مرجع سابق، ص 162.

² - Lahcen Seriak : «Décentralisation et animation des collectivités locales en Algérie», éditions E.N.A.G, Alger, Algérie, 1998, p 38.

خلاصة الفصل الرابع

نخلص من كل ما تقدم في هذا الفصل، أن هناك مهام رقابية كبيرة ملقاة على عاتق أجهزة الرقابة بمختلف أشكالها و مهامها، خاصة و أن ممارسة هذا الدور الكبير يتفق مع حجم الأموال الكبير الذي أصبحت البلديات تتوفر عليه، بالإضافة إلى اعتبار البلديات الركيزة الأساسية لجهاز الإدارة المحلية و التنمية المحلية في الإدارة الجزائرية الحديثة.

فرقابة مجلس المحاسبة اللاحقة، بصفته أعلى هيئة رقابية في البلاد، تتسم بطابعها الإلزامي و الدوري لكل البلديات (1541 بلدية) مهما كان حجمها من خلال حساباتها الإدارية، في حين تمارس أجهزة وزارة المالية الممثلة، من جهة، بالمراقب المالي و المحاسب العمومي، الرقابة السابقة المتعلقة بالمشروعية، و من جهة أخرى، بالمفتشية العامة للمالية التي تتدخل بشكل غير دوري و وفقا للبرنامج المحدد لها في برنامجها السنوي. أما رقابة المجلس الشعبي البلدي على العمليات المالية في البلدية، باعتبارها رقابة ذات طابع سياسي بالدرجة الأولى، فتتصب المناقشات المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية على ملاحظات و استنتاجات أعضاء المجلس الشعبي البلدي و مختلف الكتل الحزبية المشكلة للمجلس البلدي، الأمر الذي يحد من فعاليتها و يجعلها مرهونة إلى حد بعيد بمدى فعالية أعضاء المجلس الشعبي البلدي في ممارسة سلطاتهم كمنتخبين و صلاحياتهم الرقابية على أعمال رئيس البلدية.

الفصل الخامس

معوقات الرقابة المالية على البلدية

تمهيد:

إن نظام الجماعات المحلية بمضامينه و أبعاده و دلالاته ليس إلا ترجمة لدستور البلاد الذي نص على الأخذ بنظام الجماعات المحلية القائم على مبدأ اللامركزية المالية و الإدارية و على أساس توسيع المشاركة الشعبية في اتخاذ القرار و إدارة الشأن المحلي في مختلف مجالاته بهدف تنمية المجتمعات المحلية اقتصاديا و اجتماعيا، و لذلك تتولى هيئات مختلفة عملية الرقابة على العمليات المالية في البلدية و التي تتطلب الخضوع للشروط القانونية من جهة و لمبدأ الكفاءة و الفعالية من جهة أخرى حتى تلقى القبول من الوصاية من جهة و من الأجهزة الرقابية من جهة أخرى.

و تتميز هذه الرقابة بتعددتها و تشابكها إلى حد كبير، الأمر الذي أصبح له تأثير كبير على كل من البلدية بصفتها جهة خاضعة للرقابة المالية، و على أجهزة الرقابة المختلفة بسبب المعوقات و الصعوبات المتنوعة التي أصبحت تعيق تحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة.

و بناء على ما سبق يمكن تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** معوقات عمل أجهزة الرقابة المالية على البلدية
- **المبحث الثاني:** معوقات تتعلق بالبلديات
- **المبحث الثالث:** معوقات ذات طبيعة عامة أو مشتركة

المبحث الأول: معوقات عمل أجهزة الرقابة المالية على البلدية

تواجه أجهزة الرقابة المالية جملة من الصعوبات و المعوقات التي من شأنها أن تحد من فعالية الرقابة و تؤثر على مدى قدرتها على تحقيق طموحاتها و الأهداف المسطرة. و تتصل هذه الصعوبات أو المعوقات خاصة بالتشريع الجاري العمل به و بالموارد البشرية المخصصة لها للقيام بواجباتها بالإضافة إلى بعض الضغوطات الأخرى التي تحيط بها، و ذلك ما يمكن تناوله من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول: معوقات تتعلق بالتشريعات و القوانين المنظمة لأجهزة الرقابة

تعتبر الرقابة على المال العام خير عون للدولة في متابعة تنفيذ خططها في مراحلها المختلفة و الكشف عن أي انحراف و معالجته و تقويمه بالسرعة الممكنة لكي تحقق الخطط أهدافها و تصل إلى أحسن استخدام للإمكانيات المتاحة. كما أن اتساع الدور الذي تقوم به الدولة في الأنشطة المختلفة و زيادة تدخلها في العديد من المجالات و ما يترتب على ذلك من زيادة في حجم الإنفاق العام أدى إلى ظهور الحاجة إلى نظم مالية و محاسبية متطورة تسير على هداها و تسترشد بها، و لكي يتسنى للدولة تنفيذ تلك النظم على الوجه الأمثل كان لا بد من وجود رقابة فعالة تساعد على شفافية تلك النظم¹.

و قد فوضت الوصاية العديد من صلاحياتها إلى السلطات التنفيذية في البلديات منها صلاحية تنفيذ ميزانية البلدية التي يقرها المجلس البلدي و تصادق عليها الوصاية أو من ينوب عنها، الأمر الذي ألزم البلديات تقديم ميزانياتها و حساباتها الختامية (الحساب الإداري) لبيان واقع تصرفاتها المالية إلى السلطة الوصية و الجهات الرقابية لمراجعتها و التحقق من بياناتها.

و تقتضي الرقابة بمفهومها الشامل و بإطارها المتكامل أن تكفل التشريعات لأجهزة الرقابة الإستقلال الكافي الذي يمكنها من القيام بدورها في اعمال الرقابة و مساءلة الأجهزة المسيرة للبلديات بصفتها هيئات خاضعة لرقابتها. و يقتضي هذا الاستقلال توفر كافة المستلزمات القانونية لحمايته و خاصة ضرورة ألا تعوق القوانين المنظمة لأنشطة أجهزة الرقابة و اختصاصاتها اتساع نطاق

¹ عوف محمود الكفراوي : الرقابة المالية، النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 225.

مراقبتها. فالجهاز الذي يمكنه الإضطلاع بمسؤولياته الرقابية بكفاءة و فعالية هو الجهاز الذي يتمتع بما يلي¹:

- الاستقلال القانوني و التنظيمي عن الجهات الخاضعة لرقابته.
- الاستقلال المالي و الإداري حتى يكون قادرا على القيام بمهامه.
- الصلاحيات التي تساعده على فرض رقابته على الأموال العامة .

إن استقلالية أجهزة الرقابة تعني حريتها في معالجة كافة المسائل و النواحي الرقابية دون توجيه أو تدخل خارجي بحيث يمكن إبداء رأي فني محايد و موضوعي و ذلك في ضوء أحكام القوانين المنظمة لعملها.

و عن مدى توفر القوانين و التشريعات المنظمة لعمل هذه الأجهزة الرقابية و الاستقلالية اللازمة لأداء مهامها الرقابية، يتضح ما يلي:

1. الاستقلال الوظيفي:

يقصد بالاستقلال الوظيفي لأجهزة الرقابة، تخصيص مجموعة متجانسة من المسؤوليات يعهد بها إلى هذه الأجهزة لتباشرها بمعرفة إطارات فنية متخصصة، و لا يمكن لهذه الأجهزة القيام بهذه المسؤوليات، إلا إذا توفرت لها سلطات و صلاحيات مناسبة في مواجهة الجهات الخاضعة لرقابتها و قيامها بمهامها دون أدنى تأثر أو تأثير من قبل أي جهة أخرى مهما كانت مكانتها. و نظرا لأهمية مبدأ الاستقلالية، فقد أكدت معظم التوصيات التي صدرت عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية " intosai " و المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية " Arabosai " على ضرورة استقلال أجهزة الرقابة المالية². و قد وضعت هذه التوصيات مظاهر لهذه الاستقلالية يمكننا أن نجملها فيما يلي:

- أن ينص دستور الدولة على انشاء الجهاز الأعلى للرقابة المالية و أن يحاط أعضائه بالضمانات والحصانات.
- أن تعطى للأجهزة العليا للرقابة الحرية الكاملة في وضع لوائحها و أنظمتها الداخلية و دون تدخل من أي جهة.

¹ - الأرابوساي : " واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية وأفاقها "، سبتمبر 2010، ص 33. من خلال موقع الأنترنت : www.arabosai.org بتاريخ 2013/03/02.

² - راجع : "المبادئ العامة الدولية للرقابة المالية"، المؤتمر الدولي التاسع لمنظمة "الانتوساي" intosai"، ليما عاصمة البيرو، المعروف فيما بعد ب " إعلان ليما " المنشور في مجلة الرقابة المالية للإنتوساي، السنة الأولى، العدد الأول، نوفمبر، 1982. ص 75.

- أن يكون تعيين رئيس الجهاز و نوابه و كبار أعضائه من أعلى سلطة في الدولة، و يعاملون من حيث الراتب و وظائفهم معاملة تحفظ لهم استقلالهم.
- أن تتوفر للأجهزة العليا للرقابة حرية إعداد تقدير نفقاتها في ميزانية الدولة و استعمال تلك التقديرات دون تدخل أو رقابة من أي جهة إدارية.

و بمقارنة هذه المظاهر و الوضع القانوني لمجلس المحاسبة بصفته أعلى هيئة رقابية في الجزائر نلاحظ ما يلي:

باستقراء الدستور الجزائري يتبين أنه أشار إلى استقلال جهاز مجلس المحاسبة كما أشرنا سابقا و يمنحه هذا قوة أكثر من مجرد النص عليها في القوانين العادية التي يمكن تعديلها بسهولة أو حتى إلغائها. أما فيما يتعلق بميزانيته و مراقبتها، فإن النصوص القانونية لم توضح كيفية تحضيرها و الجهة المخولة بقبولها و كيفية مراقبتها أيضا، و هذا ما قد يحد من استقلالية مجلس المحاسبة، إلا أنها تدرج ضمن ميزانية الدولة¹.

أما فيما يتعلق بالمفتشية العامة للمالية فقد نصت القوانين المشار إليها سابقا على إنشائها بالإضافة إلى اللوائح التنظيمية المتعلقة بممارستها لمهامها الرقابية و ما يلاحظ أنها جزء من وزارة المالية و لا تتمتع بأي استقلالية وظيفية من أي نوع كان، و أن مهمتها الأساسية هي استشارية و رقابتها على البلديات غير إلزامية. و نفس الكلام يمكن أن يقال عن بقية أجهزة الرقابة المالية المنتمية لوزارة المالية و المتمثلة في كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي للبلدية و اللذان يخضعان لسلطة وزير المالية و يجعلهما مجرد موظفين لدى الوزارة و يأتمران بأوامرها². أما فيما يتعلق بالمجلس الشعبي البلدي، فإنه يخضع لوصاية وزارة الداخلية من جهة و لسلطة الأحزاب التي يمثلها من جهة أخرى، الأمر الذي يجعله بعيدا عن أي استقلال وظيفي.

مما تقدم نجد أن النصوص الدستورية و القانونية التي تؤكد الاستقلال الوظيفي من عدمه، ليست هدفا في حد ذاتها، حيث لا تعدو هذه النصوص أن تصبح جامدة بلا روح إذا لم تتوفر الإرادة السياسية لوضعها موضع التنفيذ و تمكين هذه الأجهزة من الممارسة الفعلية لاختصاصاتها و فرض رقابتها على الجهات الخاضعة لها و اتخاذ إجراءات ردعية ضد كل من يتدخل في أعمالها أو يعرقلها.

¹ - نوار امروج: "مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق، جامعة منتوري بقسنطينة، الجزائر، 2007، ص51.

² - زهير شطاح: "رقابة التسيير على الجماعات المحلية"، مداخلة ضمن ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 9-10 جانفي 2008.

2. التبعية الوظيفية:

يقصد بالتبعية الوظيفية، العلاقة التي تربط بين أجهزة الرقابة العليا و السلطة العليا التابعة لها و التي تكون مسؤولة أمامها مباشرة عن نتائج أعمالها. و تختلف السلطات العليا التي يتبع لها كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية حيث يتبع الأول رئيس الجمهورية بينما تتبع كلا من المفتشية العامة للمالية و المراقب المالي و المحاسب العمومي لوزارة المالية. أما بشأن مدى تأثير تبعية هذه الأجهزة الرقابية على فعالية العمل الرقابي، يمكن القول بأنه أيا كانت السلطة العليا التي يتبعها الجهاز الرقابي، فإن الضمان الحقيقي للحفاظ على استقلاله هو أن يكفل له المشرع من المؤيدات القانونية ما يحول دون خضوعه لأي سلطة تنفيذية بأي حال من الأحوال، و هو ما نلاحظه للأسف بالنسبة لأجهزة وزارة المالية و خاصة المفتشية العامة للمالية التي تعتبر تبعيتها لوزارة المالية يتنافى أساسا و مبدأ استقلاليتها، حيث أن هذه التبعية تحد من سلطاتها و تفرض عليها قيودا مما يؤدي في النهاية إلى ضعف فعالية الرقابة و عدم تحقيق أهدافها. هذا و قد أشارت العديد من الصحف الوطنية أن المفتشية العامة للمالية قد أعدت في سنة 2010 أكثر من مئتي تقرير يتعلق بالمؤسسات الحكومية و البلديات، إلا أن الوصاية أبقت على تلك التقارير طي الكتمان و اعتبارها من أسرار الدولة التي لا يمكن الجهر بها.

أما فيما يتعلق بتبعية مجلس المحاسبة لرئيس الجمهورية، فيرى الباحث في ذلك سلب لاستقلال الجهاز و امكانية قلب عملية الرقابة من رقابة خارجية إلى رقابة داخلية لأن الاستقلال هو الصفة الأساسية التي تميز الرقابة الخارجية عن الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى حرمان السلطة التشريعية، الممثلة بالمجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة، من جهاز مستقل يساعدها على تحقيق الرقابة المالية على مختلف الجهات الخاضعة لرقابته، و لذلك يرى الباحث أنه من الضروري توثيق الصلة بين أجهزة الرقابة المالية العليا في البلاد و على رأسها مجلس المحاسبة من جهة، و السلطة التشريعية، المتمثلة في كل من مجلس الأمة و المجلس الشعبي الوطني، من جهة أخرى، خاصة في اتجاه مساعدة هذه الأخيرة على الاطلاع على الصورة الحقيقية التي تتم بها إدارة الأموال العامة مركزيا و محليا، و ذلك من خلال ما يتم تقديمه من ملاحظات و تحاليل و دراسات و هذا ما لم يتوفر بسبب تبعية مجلس المحاسبة لرئاسة الجمهورية .

3. الإستقلال العضوي:

و يعني ذلك مدى خصوصية القواعد القانونية و اللوائح التي تخص موظفي أجهزة الرقابة المالية

مقارنة بالأحكام العامة المتصلة بموظفي الدولة عموماً سواء من حيث التعيين أو الترقية أو المزايا المالية أو الحصانة¹. و باستقراء القوانين المتعلقة بأجهزة الرقابة المالية العليا في الجزائر و المتمثلة في مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية، نجد أن استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية هي من قبيل المسائل الجوهرية و تتوقف عليها مصداقية و فعالية هذه الأجهزة و ان هذه الاستقلالية تمر حتما عبر توفر بعض الضمانات القانونية من حيث المعايير المهنية لاختيار الرؤساء و فترة اضطلاعهم بمهامهم. و تختلف الجهات المسؤولة عن تعيين رؤساء أجهزة الرقابة العليا، لكن المشترك هو أنه يتم تعيين رئيس كل جهاز رقابي من طرف أعلى السلطات في الدولة مباشرة. و بذلك يتم تعيين رئيس مجلس المحاسبة من طرف رئيس الجمهورية فقط بينما يتم تعيين رئيس المفتشية بمرسوم رئاسي لكن بناء على اقتراح من وزير المالية.

مما سبق يلاحظ أنه لا يوجد أي دور للبرلمان بغرفتيه (المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة) في ذلك و هذا ما ينقص من استقلال رئيس مجلس المحاسبة و يجعله تحت رحمة رئيس الجمهورية في التعيين و العزل، و نفس الشيء يمكن قوله عن رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يكون تحت رحمة وزير المالية و رئيس الحكومة. و يجب الإشارة هنا، أن دعم استقلالية أجهزة الرقابة المالية لتفعيل دورها يكون، كما هو الحال في العديد من الدول المتقدمة و الدول العربية، عن طريق تدخل ممثلي الشعب في المجلس الشعبي الوطني و/أو في مجلس الأمة في تعيين أو عزل رؤساء أجهزة الرقابة المالية العليا بأي شكل من أشكال التزكية أو الموافقة بالأغلبية... إلخ، الأمر الذي سيكسبهم استقلالية و حصانة أكثر من قرار شخص يتمثل في رئيس الجمهورية أو وزير المالية. أما فيما يخص تعيين قضاة مجلس المحاسبة و كبار المفتشين بالمفتشية العامة للمالية، فيمكن ملاحظة عدم استفادتهم بنفس الامتيازات التي يتمتع بها كبار مسؤولي الدولة و خاصة فيما يتعلق بقضاة مجلس المحاسبة الذين يطالبون بوضع مشابه لوضع القضاة في سلك العدالة منذ مدة، الأمر الذي ترتب عنه وقوع عدة احتجاجات و اضطرابات في عمل مجلس المحاسبة. و من جهة أخرى، يخضع بقية الموظفين في مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية لمجموع القواعد و الأحكام المقررة في الوظيف العمومي و المتعلقة بموظفي قطاع المالية، وهذا يعني أن أجهزة الرقابة ذاتها لا تتحكم في جوانب هامة من القوانين التي لا تتماشى دوماً مع خصوصيات و متطلبات العمل الرقابي من حيث الاستقلالية و الحصانة.

¹ - نوار امجوج: "مرجع سابق"، ص51.

مما سبق تبين من الإطار التشريعي و القانوني المنظم لعمل أجهزة الرقابة المالية العليا في الجزائر، رغم إيجازنا في ذلك، حتى لا يطغى الجانب القانوني على هذا البحث، وجود بعض العوامل و الأسباب التي من شأنها الحد و لو بدرجات متفاوتة من استقلالية هذه الأجهزة، بشكل يؤثر سلبا على أداء العمل الرقابي بفعالية و كفاءة و من ثم الحد من قدرتها على ممارسة مهامها الأمر الذي يستدعي تدخل السلطات العليا في البلاد و على رأسها البرلمان بغرفتيه (المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة) لإعادة النظر في بعض هذه التشريعات لأن للهيئة التشريعية بغرفتيها، دور في ذلك حتى تضمن تحقيق الاستقلال الوظيفي و العضوي لهذه الأجهزة و ممارسة عملها بأحسن شكل.

المطلب الثاني: معوقات تتعلق بالموارد البشرية في أجهزة الرقابة

يعتبر اختلاف عدد العاملين من جهاز لآخر أمرا طبيعيا و يرجع ذلك إلى عوامل متعددة تتصل خاصة بطبيعة كل منظومة رقابية و عدد و حجم و مجال نشاط الهيئات الخاضعة لرقابتها و نوع الرقابة المسلط عليها و دوريتها. إلا أنه و بصرف النظر عن ذلك، و من خلال ما تم التعرض له في الفصل السابق حول مهام و صلاحيات مختلف الهيئات الرقابية، فإن أجهزة الرقابة المالية في الجزائر تعاني من مشاكل عدة أهمها محدودية الموارد البشرية المتمثلة في عدم توفر الأعداد الكافية من الإطارات المؤهلة و المتخصصة مما يؤدي حتما إلى محدودية الرقابة المؤداة من طرف هذه الهيئات الرقابية.

أولا: نقص أعداد الأعوان المكلفين بالرقابة

1. مجلس المحاسبة (الغرفة الجهوية بقسنطينة):

يغطي مجال نشاطات و اختصاصات الغرفة الجهوية لمجلس المحاسبة بقسنطينة 7 ولايات و 247 بلدية و هذا ما يمثل 501 حسابا منها 254 حساب إداري (247 حساب إداري للبلديات و 7 للولايات) بالإضافة إلى 247 حساب تسيير للمحاسبين العموميين للبلديات. و تتسع صلاحيات الغرفة الجهوية لمجلس المحاسبة بقسنطينة أيضا إلى مختلف المؤسسات و الهيئات العمومية المحلية التابعة للبلديات و المستفيدة من مساعدات مالية إجمالية أو جزئية. و رغم هذه المهام الثقيلة التي أوكلت لهذه الغرفة الجهوية، فإن عدد مستخدميها من مختلف الفئات لا يبشر إطلاقا بالتفاؤل حيث يبلغ عدده

الإجمالي ثلاثون فردا فقط¹، منهم 14 قاضيا و مدققان ماليان و 14 عوناً، خمسة منهم متعاقدون. و تشير هذه الأرقام جملة من التساؤلات حول ربط الإمكانيات أو الموارد البشرية بالمهام و الصلاحيات الموكلة لهذه الغرفة. فهذا العدد ضئيل جدا مقارنة بعدد البلديات التي تغطيها هذه الغرفة الإقليمية و المقدر بـ 247 بلدية، و لذلك كان من الضروري مراجعة هذا العنصر الهام و توفير العدد الكافي من القضاة و المدققين الماليين و غيرهم من الأفراد الضروريين للعمل الرقابي حتى يكون لهذه الغرفة الإقليمية معنى حقيقي في الوجود أو اللجوء إلى اللامركزية عن طريق إنشاء غرف جهوية أخرى مثل ولاية باتنة التي تضم 61 بلدية و لا تتوفر على أي فرع لأجهزة الرقابة المالية.

2. المفتشية العامة للمالية:

أما فيما يتعلق بالمفتشية العامة للمالية و فروعها فتمارس مهامها في إطار الصلاحيات الموكلة لها عن طريق مديرياتها الجهوية لإجراء الرقابة و التقويم على البلديات بواسطة مفتشي المالية الذين يشكلون وحدات عمل تدعى بالبعثات و الفرق التفتيشية². و تعتبر البعثة التفتيشية الوحدة الأساسية لتدخل المفتشية العامة للمالية في تنفيذ برنامجها السنوي و تختص بأداء المهام الأكثر أهمية كالتحقيق و التدقيق في مسائل النجاعة في قطاعات حساسة. و تتكون البعثة التفتيشية، التي يقودها رئيس، من عدد متغير من الفرق يتراوح من 2 إلى 3 فرق و كل فرقة تضم من 2 إلى 3 مفتشين. أما الفرقة التقنية فتعتبر خلية تدخل قاعدية تتولى إنجاز المهام التفتيشية في مجالات معينة وضيقة. و تغطي المديرية الجهوية لقسنطينة في ممارسة مهامها عدة ولايات هي: قسنطينة (14 بلدية)، باتنة (61 بلدية)، خنشلة (21 بلدية)، ام البواقي (29 بلدية)، جيجل (28 بلدية)، ميلة (32 بلدية)، حيث يبلغ عدد البلديات الإجمالي 183 بلدية، و هو أمر غير معقول تماما مقارنة بالعدد الضئيل لمفتشي الغرفة الجهوية بقسنطينة (ناهيك عن مراقبة مالية مؤسسات إدارية أخرى) الأمر الذي يجعل عملية الرقابة انتقائية و غير شاملة و هذا ما نستخلصه من عدم وجود أي زيارات مبرمجة أو فجائية للبلديات محل الدراسة بولاية باتنة و لمدة تفوق الـ 10 سنوات. و لا يخص ذلك المديرية الجهوية بقسنطينة فقط و إنما الأمر شامل و يعني المفتشية العامة للمالية بأكملها حيث تعاني من العدد المنخفض لأعوان الرقابة (المفتشين الماليين) و المقدر عددهم حاليا على المستوى الوطني بـ 250 فردا فقط من مفتشين عامين للمالية و مفتشين للمالية³، رغم كثرة المهام المكلفون بها خاصة بعد إضافة مهمة تقويم المؤسسات العمومية الاقتصادية

¹ موقع مجلس المحاسبة على الانترنت : الغرفة الإقليمية لقسنطينة، مرجع سابق، يوم 2013/05/11

² - زهير شطاح: "مرجع سابق"،

³ - وثائق من المفتشية العامة للمالية، وزارة المالية بتاريخ 2013/04/15

إلى مهامهم القديمة، الأمر الذي يتطلب إصلاحات تنظيمية في هذا الجهاز الرقابي نظرا لأهميته و الدور الذي يلعبه في الحفاظ على المال العام.

3. المراقبين الماليين:

تعتبر الرقابة المالية السابقة التي يقوم بها المراقب المالي حديثة العهد، و لذلك تشوبها العديد من النواقص حيث أن القرار المتعلق بتعيين مراقب مالي لكل بلدية كان مليئا بالنواقص، حيث عجزت مصالح وزارة المالية عن تحقيق ذلك بسبب نقص التأطير و اكتفت، في البداية، بتعيين مراقبين ماليين على مستوى بلديات عواصم الولايات و بلديات مقر الدائرة و من ثم إخضاع مالية عدة بلديات لنفس المراقب المالي، الأمر الذي تسبب في تعطيل الأمور المالية للبلديات و على رأسها أجور الموظفين بالإضافة إلى تعطيل المشاريع التنموية في البلديات¹. فعلى سبيل المثال لا الحصر، يتولى 5 مراقبين ماليين في ولاية باتنة مراقبة النفقات على مستوى 61 بلدية بولاية باتنة²، و نفس الوضع تقريبا تعرفه عدة ولايات أخرى مثل قسنطينة و عنابة و وهران و غيرها من الولايات. هذا الوضع دفع المراقبين الماليين إلى مواجهة مشاكل عديدة ناتجة عن قلة عددهم بالإضافة إلى عدم اتقان البلديات للأمور المالية، الأمر الذي جعلهم لا يصادقون على العديد من الالتزامات المالية للبلديات بسبب ورود أخطاء عديدة فيها، حيث تعاد إلى المصالح البلدية المعينة و يتطلب تصحيحها أشهرا مما يؤخر إنجاز الكثير من المشاريع و تسوية الكثير من الوضعيات المالية مع المتعاملين.

ثانيا: معوقات أخرى

يلاحظ أيضا أن هناك مشاكل أخرى تتعلق بعنصر الموارد البشرية في أجهزة الرقابة على البلديات، و ترتبط أساسا بمواضيع تتعلق بطرق التعيين و الترقية و الحوافز و الضمانات القانونية المتوفرة للعاملين (الحصانة)، و ما الشكاوي العديدة لقضاة مجلس المحاسبة و مفتشي وزارة المالية إلا خير دليل على ذلك. فغالبا ما تكون هناك عدم الشفافية في مصادر و أساليب التعيين (تعيين خريجي المدرسة الوطنية للإدارة و كليات الاقتصاد، تنظيم مسابقات ... إلخ)، كما لا توجد معايير ثابتة و معتمدة فيما يتعلق بالوصف الوظيفي لمختلف الخطط و مراكز العمل و الاختصاصات المطلوبة و الأهمية النسبية لكل منها في هذه الأجهزة (التدقيق، الإدارة الهندسة، القانون، ... إلخ)³، و لعل أغرب ما يجري من تعيينات في مجلس المحاسبة عن طريق المسابقة لوظيفة مدقق مالي هو اشتراط ليسانس

¹ - رئيس لجنة المالية والميزانية في بلدية باتنة، بتاريخ 2013/11/26

² جريدة الخبر اليومي، الجزائر، بتاريخ 14 أكتوبر 2013 من خلال الموقع الإلكتروني www.elkhabar.com بتاريخ 2014/01/15

³ الأرابوساي : " واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية و آفاقها " مرجع سابق، ص 44.

في الحقوق¹. فهل يعقل أن يكون شخصا متخصصا في الحقوق أن يلعب دور المدقق المالي و يقوم بفحص الحسابات و العمليات المالية و الميزانية و يدقق في حساباتها من جوانبها المحاسبية و المالية ؟ مما سبق، يمكن القول أن تطور الأداء الرقابي لدى أجهزة الرقابة يرتبط ارتباطا وثيقا بالنهوض بالموارد البشرية كما و كيفا، أي ضرورة توفير جهاز وظيفي معد إعدادا مهنيا جيدا و مدربا للتعرف على اصول العمل الرقابي سواء كان ماليا او محاسبيا او قانونيا². و ما دامت أجهزة الرقابة في الجزائر، تعاني من محدودية الموارد البشرية سيبقى أدائها ناقصا إن لم نقل مشلولا و لن تستطيع تنفيذ برامجها الرقابية و خطط عملها و يبقى المال العام يعاني من سوء الإستخدام في البلديات.

المطلب الثالث: معوقات فنية و إدارية

1. في مجال الاختصاصات:

يتضح من خلال اختصاصات أجهزة الرقابة المالية العليا في الجزائر توسعها بشكل كبير مما يجعل هذه الأجهزة الرقابية في ظل مواردها البشرية المحدودة، غير قادرة على القيام بالمهام العديدة المطلوبة منها، خاصة إذا تعلق الأمر برقابة شاملة و هو الشيء الذي يمكن ملاحظته ميدانيا حيث لم يسبق لأي بلدية، محل الدراسة في ولاية باتنة، أن خضعت ماليتها لرقابة شاملة لا من طرف الغرفة الجهوية لمجلس المحاسبة و لا من طرف المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية. و بشكل عام، أدى هذا الوضع إلى تركيز أجهزة الرقابة على القيام برقابة اختيارية تكون في أغلبها قانونية و بعيدة عن رقابة الأداء.

2. في مجال الصلاحيات:

يتمتع مجلس المحاسبة بالصبغة القضائية، أي له سلطة إصدار أحكام بخصوص الأمرين بالصرف (رؤساء البلديات) و المحاسبين العموميين الذين يتأخرون في تقديم حساباتهم عن البلديات، و كذلك بسبب الأخطاء التي يمكن أن يقترفونها و تسليط عقوبات مالية و تأديبية عليهم. إلا أنه يجب الإشارة أنه في قضايا الاختلاسات و غيرها، يلجأ مجلس المحاسبة إلى العدالة لأي إجراء يتعلق بالعقوبات الجنائية و من ثم تخرج تلك القضايا من بين يديه الأمر الذي يفرغها من محتواها.

¹ - إعلان عن مسابقة توظيف قضاة ومدققين ماليين، موقع مجلس المحاسبة على شبكة الأنترنت، مرجع سابق ، بتاريخ 28 أبريل 2013 .
² - نواف كنعان: " الرقابة المالية على الاجهزة الادارية في دولة الامارات العربية المتحدة "، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد 2، العدد2، 2005، ص 139.

أما فيما يتعلق بالمفتشية العامة للمالية فهي تعتبر هيئة استشارية لا غير و لا تتمتع بسلطة إصدار أية عقوبات أو أحكام خاصة ضد مسؤولي البلديات و إنما توجه ملاحظاتها إلى وزير المالية الذي تتبعه إداريا و الذي يوجهها بدوره لوزارة الداخلية بحكم تبعية البلديات لها. و يؤدي ذلك إلى التأثير سلبا على أداء المفتشية العامة للمالية و مديرياتها في مختلف النواحي بسبب عدم الالتزام بنتائج أعمالها و توصياتها¹. و بناء على ما سبق، فإنه من المفيد البحث عن توازن يسمح لكل جهاز رقابي بامتلاك الحد الأدنى من الآليات القانونية و الزجرية اللازمة لضمان ممارسة صلاحياته بفعالية و في كنف الاستقلالية التامة².

3. رقابة الأداء:

إن القيام برقابة الأداء يتطلب الحصول على البيانات عن الأداء أول بأول و عدم الانتظار حتى نهاية تنفيذ الميزانية لأنه عكس ذلك ستكون عملية المتابعة تاريخية و لا جدوى منها، كما يتعذر تشخيص الأسباب بسبب مرور فترة طويلة عن وقوع الفعل³.

إن عملية تقييم الأداء هي أعلى مراتب الرقابة البناءة لأنها تهدف إلى التأكد من كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة و كذلك التأكد من كفاءة تحقيق النتائج المستهدفة في الخطة⁴، و يقتضي هذا اكتشاف مواطن الضعف و سوء الأداء في وقته. و نظرا لأن عملية رقابة الكفاءة و الأداء تعتبر عملية معقدة تتطلب وجود معايير مسبقة، فإنه يشترط في من يقوم بهذه الرقابة توفره على بعض الصفات العلمية و الفنية التي تمكنه من القيام بمهمته على أحسن وجه خاصة إذا تعلق الأمر بالبلديات. فالأمر هنا يتطلب تأهيل من نوع خاص يختلف تماما عن رقابة أية هيئة عمومية أخرى سواء كانت اقتصادية أو إدارية و هو ما يغيب في الوقت الحاضر عن رقابة أجهزة الرقابة المالية في الجزائر، مع الإشارة أن قانون مجلس المحاسبة ينص على ذلك صراحة، لكن الواقع شيء مختلف تماما و رقابة الأداء منعقدة تماما في البلديات.

4. مراقبة السجلات:

يلاحظ الباحث أنه ليس هناك فائدة علمية كبيرة للعمليات المالية المتعلقة بالخطة و متابعة تنفيذها ما دامت عملية التخطيط ذاتها و التي تسمح بإعداد الميزانية في البلدية لم تبنى على أسس

¹- زهير شطاح، مرجع سابق، ص 8

²- نواف كنعان، مرجع سابق، ص 138.

³- محكمة الحسابات الأوروبية: المبادئ التوجيهية الأوروبية المتعلقة بتطبيق معايير الإنتوساي للرقابة، ترجمة محمد حركات، لوكسمبورغ،

1998، ص 115 من خلال الموقع الإلكتروني: www.eca.eu.int/ARABIC/intosai-arabic.doc بتاريخ 2011/09/19.

⁴- نفس المرجع السابق

علمية صحيحة. و حتى و إن وضعت التقديرات بشكل صحيح و استطاعت أجهزة الرقابة مقارنة الأرقام الفعلية بالأرقام التقديرية و تحديد الانحرافات، فإنه لن تتمكن من تحليل الإنحرافات و معرفة أسبابها الصحيحة، و يرجع ذلك لعدة أسباب أهمها:

- صعوبة هذا التحليل الذي يتطلب وجود معايير مسبقة بالإضافة إلى وجود مختصين يحللون الانحرافات و معرفة أسبابها.
- عدم مساهمة أجهزة الرقابة عن طريق التغذية العكسية في وضع ميزانيات البلديات لذلك يصعب عليها عملية المتابعة في التنفيذ و من ثم تقييم الأداء.

5. الجانب التنظيمي:

لم تواكب أجهزة الرقابة المالية في الجزائر تنظيما التغييرات الاقتصادية و الإدارية التي تحققت في البلاد رغم أنها توخت منذ نشأتها تنظيما لا مركزيا من المفروض أن يسمح بتحقيق مزيد من الشمولية في العمل الرقابي و تغطية ميدانية أكثر فعالية للهيئات الخاضعة لرقابتها¹. و لكن الواقع المتمثل في التغيير الاقتصادي الذي شهدته الجزائر منذ الثمانينات و بداية التخلي عن القطاع العام، بالإضافة إلى التغييرات الإدارية المتمثلة في زيادة عدد الولايات من 31 إلى 48 ولاية و عدد البلديات من 854 بلدية إلى 1541 بلدية، و زيادة حجم الأموال العمومية التي يتم انفاقها في البلديات بشكل كبير بسبب برامج التنمية، كل ذلك لم يؤد إلى مواكبة أجهزة الرقابة لتلك التغييرات، فتعيد تنظيمها جهويا و تزيد من فروعها و غرفها الجهوية رغم أنها تتكفل بمراقبة مالية مختلف الهيئات الحكومية المنتشرة عبر التراب الوطني.

و بالنظر إلى ولاية باتنة التي تتشكل من 61 بلدية و التي لا تتوفر لا على غرفة جهوية لمجلس المحاسبة و لا على مديرية المفتشية العامة للمالية، فإنه يمكن القول أن 61 بلدية بالإضافة إلى مختلف المؤسسات الحكومية الأخرى الخاضعة للرقابة المالية هي مجال خصب لتطبيق و تفعيل الرقابة المالية عن طريق إنشاء فروع لهذه الأجهزة الرقابية و الحد من الفساد المالي المستشري بها. فالمنفعة المالية الممكن توفيرها تفوق بكثير تكاليف إنشاء هذه الفروع بدون أي شك.

6. التقارير:

من خلال استعراض أنواع المخرجات التي تصدرها أجهزة الرقابة المالية العليا في الجزائر، يتبين أنها تشترك في إعداد تقرير سنوي يرفع إلى رئيس الجمهورية أولا ثم إلى البرلمان ثانيا بالنسبة لمجلس

¹- عبد الرحمان بن عبد الله الشقاوي، مرجع سابق، بتصرف، ص 44

المحاسبة، و إلى وزير المالية بالنسبة للمفتشية العامة للمالية. أما من حيث المحتوى فبالرغم من أن مجلس المحاسبة يتمتع بسلطة قضائية إلا أن التقارير السنوية لا تبرز عادة الجانب القضائي، و السبب أن أية قضية ذات صبغة جنائية تحول إلى المحاكم و يكتفي مجلس المحاسبة إلا بالعقوبات المالية و التأديبية.

و أيا كانت الجهات التي ترفع إليها تقارير أجهزة الرقابة و أيا كان محتواها، فإن اطلاع ممثلي الشعب من خلال البرلمان أو المبادرة بنشرها و تمكن الرأي العام من الاطلاع عليها، سيولد حتما تحديا جديدا أمام أجهزة الرقابة يتعلق أساسا بالانتقال من إعلام جهات محددة قانونا إلى إعلام شامل مع ما يتطلبه ذلك من إجراءات لتكييف التقارير مع ما يتناسب و الشريحة المقصودة¹. و إذا ما كانت بعض أجهزة الرقابة المالية في بعض الدول العربية، و على رأسها فلسطين، تقوم بنشر تقاريرها السنوية²، فإن أجهزة الرقابة في دول عربية أخرى سجلت مبادرات تتمثل في نشر ملخصات أو مقتطفات حول نشاطها بوسائل مختلفة منها وسائل النشر الرسمية و المواقع الالكترونية. إلا أن الوضع في الجزائر مختلف تماما، و تبدو تقارير أجهزة الرقابة من أسرار الدولة التي لا يجب الاطلاع عليها و يكفي التنكير أن مجلس المحاسبة لم يقدم أي تقرير للمجلس الشعبي الوطني لمدة فاقت 20 سنة ربما بسبب حالة الطوارئ التي عطلت كل أمور الحياة في البلاد. و الأجدر أن يتم اعتماد مبدأ التدرج في عملية النشر كحل أولي، كأن يتم عرض و مناقشة الحصيلة الرقابية السنوية أمام المجلس الشعبي الوطني ممثلا بلجانه المختصة كخطوة أولى، الأمر الذي سيسمح باطلاع ممثلي الشعب على حصيلة العمليات الرقابية خاصة بالنسبة لمجلس المحاسبة، على أن تليها خطوات تالية تتمثل في اطلاع الرأي العام على هذه الحصيلة من خلال نشرها عبر مواقعها الالكترونية و كذلك عبر وسائل الإعلام المتاحة. و يمكن لهذا الأمر أن يساهم في إصلاح و تجاوز النقائص التي تؤثر في جودة إدارة المال العام و تصبح عملية الرقابة أكثر شفافية.

¹-محكمة الحسابات الأوروبية : مرجع سابق، ص 106.

²- أنظر موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية لفلسطين على شبكة الأنترنت، www.saacb.ps/BruRpts بتاريخ 2013/10/15

المبحث الثاني: معوقات تتعلق بالبلديات

تعاني الجماعات المحلية بشكل عام و البلديات بشكل خاص في الجزائر من مجموعة من الضغوطات و القيود التنظيمية و التشريعية و المالية و البشرية أدت إلى جعلها عاجزة عن أداء التزاماتها و من ثم أصبحت تمثل صورة متدهورة عن الإدارة الجزائرية لأنها تمثل واجهة الدولة الجزائرية و الركيزة التي يقوم عليها التنظيم الإداري في الجزائر.

و إذا كانت هذه المعوقات و القيود لا تسمح للبلديات القيام بدورها المطلوب من جهة، فإنها من جهة أخرى تؤثر في العمل الرقابي بشكل كبير مما يجعل مراقبة إدارة المال العام في البلديات أمر بالغ الصعوبة من حيث عمليات التخطيط الفعال و المتابعة و ترشيد الانفاق. و إذا كانت هذه المعوقات تختلف من بلدية لأخرى من حيث كونها حضرية أو ريفية من جهة، أو صغيرة أو كبيرة من حيث ميزانياتها و عدد سكانها، من جهة أخرى، فإن هذه البلديات لا تختلف من حيث توفرها على معوقات متشابهة فيما بينها تعرقل العمل الرقابي بشكل كبير، و بذلك يمكن تحديد أهم معوقات الرقابة المالية على البلديات في محاور تتناول الجوانب المالية و التنظيمية و القانونية و الموارد البشرية.

المطلب الأول: معوقات تتعلق بالنظام المالي والإداري في البلديات

يمكن تحديد مجموعة من النقص و المعوقات التقنية و الإدارية المتعلقة بالنظام المالي و الإداري في البلديات و التي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

1. معوقات تتعلق بالنظام المالي في البلدية

أوكلت التشريعات و اللوائح لأجهزة الرقابة دورا رئيسيا في مراقبة استخدام المال العام مهما تعددت أشكاله أو طرق استخدامه أو الهيئات المستخدمة له أو الأشخاص الذين أوكل لهم التصرف فيه. و يمكن أن تعوق أداء هذه المهمة أسباب تتعلق بموقع الرقابة في النظام المالي للدولة ككل و على البلديات بشكل خاص. إن وضع نظام للرقابة يتطلب في المقابل وضع نظام مالي قابل للرقابة¹¹. و لعل

¹¹ - Kalika Michel : « Structures d'entreprises : Réalités, déterminants, performances » , Editions economica, 2me éd, Paris, 2005, p123.

واحدة من أهم المعوقات أمام أجهزة الرقابة المالية في الجزائر هو ضعف التوازن الموجود بين الأجهزة الرقابية و الهيئات الخاضعة لرقابتها من حيث تطور أنواع الرقابة من جهة و أساليب و طرق التسيير من جهة أخرى. و قد يأخذ التطور في العديد من الحالات منحى عكسيا، إذ يفترض المنطق أن يتم وضع النظام و السياسات أولا على أن يتم وضع الأساليب الرقابية المناسبة لاحقا¹. غير أنه تم تطوير الرقابة نوعا ما لدى أجهزة الرقابة لتشمل، و لو نظريا، رقابة الأداء، في حين ظلت التشريعات و طرق التسيير في البلديات تراوح مكانها و لم يقع تطويرها بصورة تسمح بالقيام بهذه الأنواع الجديدة من الرقابة بصورة مثلى.

و يمكن من خلال ما سبق الاستنتاج بأن دور أجهزة الرقابة المالية يشمل في سعيها الدؤوب لتطوير رقابة استخدام المال العام، تطوير الجهات الخاضعة للرقابة ذاتها، أي البلديات في هذه الحالة، و تطوير وسائل عملها. و بالفعل، فإن إدراك الجهاز الرقابي لهدفه الأساسي مرتبط وثيق الارتباط بتهيؤ الجهة الخاضعة للرقابة (البلدية) و استعدادها للتفاعل إيجابيا مع الرقابة، و تصبح أيضا في عملية تطوير الجهة الخاضعة للرقابة، أي البلدية، دون أن يتجاوز أي من الطرفين حدوده أو صلاحياته. و بصورة عملية، و على سبيل المثال، لو أخذنا نظام الإدارة المالية للبلدية، فإن نظام الميزانية، الذي يؤلف الأداة الأكثر أهمية لتخطيط التنمية، بالإضافة لوثيقة الحساب الإداري، يشكلان أساس الرقابة المالية اللاحقة التي يقوم بها كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية.

و يؤدي التبويب المناسب للعمليات المالية للبلدية دورا هاما للإدارة المالية و إدارة الميزانية فيها، كما يوفر بعدا إضافيا للرقابة على النفقات. و من المعلوم أن ميزانية البلدية تعتمد على مبدأ ميزانية البنود في تصنيف و تقديم نفقاتها. و على الرغم من مساوئ هذا التصنيف من الناحية الرقابية²، إلا أن الأمر مازال على حاله منذ الاستقلال و لم يطرأ أي تحسين على ذلك رغم أن العديد من الدول العربية قامت باستبدال ذلك التصنيف بنظام ميزانية يركز بدلا من ذلك على وضع برامج وفق أهداف معينة و على بيان الأداء المتوقع لها.

¹ - مدني احميدوش : "المحاكم المالية في المغرب : دراسة نظرية و تطبيقية مقارنة"، مطبعة فضالة، المحمدية المغرب، 2003، ص 95.
² - محمد عمر حماد أبو دوح: "ترشيد الإنفاق العام و علاج عجز ميزانية الدولة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 47.
 مثلا دولة الإمارات، الكويت و قطر. لمزيد من التفاصيل، أنظر: الأرابوساي : "واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية و آفاقها"، مرجع سابق.

إن الربط بين بنية تنظيمية مناسبة و نظام محاسبي دقيق، يستند إلى نظام البرامج و الأداء ، و الذي يظهر الموارد المستخدمة و الوضع المالي للعمل المنجز على أساس البرامج، سوف يؤدي إلى توفير أدوات ضرورية لجهة الإدارة بالإضافة إلى رقابة الأداء.

و قد أكدت هذه الفكرة الخطوط التوجيهية للإنتوساي الخاصة بالرقابة على النتائج حيث أن وضع ميزانية حسب الأهداف يعتبر النموذج الأمثل لممارسة الرقابة على الأداء، و هكذا تصبح الرقابة على الأداء عاملا مساعدا في تغيير النظام المالي للبلدية بهدف الحصول على نظام فعال للإدارة المالية.

2. معوقات تتعلق بالنظام المحاسبي في البلدية

أما فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المطبق في البلديات الجزائرية، و إن كان هذا يتطلب دراسة معمقة هي خارجة عن نطاق هذا البحث، فهو لا يزال بدائيا. و يتمثل أساسا في تسجيل عمليات القبض و الانفاق و تجميع النتائج لضبط الوضعية المحاسبية لا غير حيث لا يوفر هذا الأسلوب كافة البيانات التي تسمح بالإدارة المالية الفعالة من جهة و بالرقابة المالية الضرورية من جهة أخرى¹. فقد أشارت بعض الدراسات² إلى نقائص عديدة يعاني منها نظام المحاسبة العمومية بشكل عام في الجزائر و على رأسها كثرة التشريعات و عدم مواكبة التطور الحاصل في المجال المحاسبي و المعالجة اليدوية للبيانات رغم التطور التكنولوجي الكبير في هذا المجال بالإضافة لإهمال محاسبة التكاليف التي اكتفى المشرع بتخصيص المجموعة التاسعة لها ضمن النظام المحاسبي للبلدية لكن بدون توفير مقومات محاسبة التكاليف التي تحتاج إلى مصالح محاسبية خاصة تقوم بإعداد كافة البيانات المحاسبية حسب المصالح الإدارية و الأنشطة المختلفة التي تقوم بها البلديات² و هو ما لا يتوفر في البلديات الجزائرية حاليا.

كما أن الغرض الأساسي و الوحيد للنظام المحاسبي المالي في البلديات هو تسجيل الأحداث المالية للبلدية و تلخيصها في القوائم المالية لعرضها على الجهات المعنية. إلا أنه حدث تطور اقتصادي كبير، خاصة على المستوى العالمي، أدى إلى تطور مماثل في المفهوم المحاسبي للمعلومات، بحيث أصبح إعداد المعلومات و إبرازها لمتابعة الأحداث المالية اليومية للبلدية و مراقبة الأداء، و الانتقال من مجرد محاسبة صندوق إلى محاسبة شاملة تأخذ بالمبادئ المحاسبية الحكومية الحديثة و المتعارف عليها

¹ - عبد الله المنيف : " الرقابة المالية في النظام المحاسبي الحكومي وسبل تحسينها"، بحث منشور، ندوة أجهزة الرقابة المالية والإدارية وعلاقتها بالأجهزة الحكومية، مجلة معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1989، ص34.
² - راجع في هذا الإطار :

- رسالة دكتوراه لشبايكي سعدان، مرجع سابق، وأيضا

- عباس عبد الحفيظ : " تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012.

² - Local government association of south Australia : « **costing principles for local government** », December 2013 , p7, Available at: www.lga.sa.gov.au/goto/ftp Vu le 15/03/2014

دوليا، الهدف المتطور للمحاسبة الحكومية الحديثة، نظرا لما تتميز به هذه الأخيرة من حيث جودة البيانات و دلالتها و مصداقيتها. و بذلك توقف النظام المحاسبي على أن يكون نظاما لتقديم رقم واحد يتمثل في العجز أو الفائض و تحول إلى أداة تسجيل و رقابة و تنبؤ لتحقيق كفاءة و رقابة الأداء، أي إلى محاسبة نتائج، و متابعة المركز المالي للبلدية في مراحلها المختلفة خلال السنة المالية¹. و يعني كل هذا أن الإطار القانوني سوف لن يقتصر بعد ذلك على الاعتبارات المتصلة بالمشروعية فقط، و إنما سيكرس كذلك البحث عن الأداء و النتائج.

3. غياب دراسات التكلفة و التقدير الجيد للإعتمادات

تعاني أغلب البلديات من عدم كفاية الإعتمادات المخصصة لها، الأمر الذي يؤدي إلى إعداد الميزانية الإضافية بشكل روتيني و إلى تأجيل تنفيذ العديد من البرامج و الأنشطة و يرجع ذلك إلى :

- عدم وجود طرق تقدير سليمة مبنية على أسس علمية، فالبلديات في الجزائر تعتمد في تقديراتها على أساس ميزانية السنة المنصرمة مع إضافة مبالغ جديدة بصفة جزافية أو عشوائية.

- عدم الأخذ بعين الاعتبار حالة التضخم السائدة في البلاد و تغير الأسعار بشكل مستمر الأمر الذي يؤدي إلى عدم تنفيذ أو الإنتهاء من مشاريع و برامج كثيرة من جهة، و من جهة أخرى، تراكم ديون البلديات مما يؤدي إلى وضعها في علاقة حرجة مع مختلف مورديها للسلع و الخدمات².

- عدم الاعتماد على محاسبة التكاليف من أجل تحديد التكاليف التقديرية لمختلف أنشطتها و بذلك تقترب طلبات الإعتمادات من الحقيقة.
- عدم تامين ممتلكات البلديات و تحصيل المستحقات.

4. عدم وصول اعتمادات الميزانية في بداية السنة:

تبدأ السنة المالية في البلديات في 1 جانفي و تنتهي في 31 ديسمبر، غير أنه من الناحية العملية لا تستلم البلديات هذه الإعتمادات المخصصة لها إلا في بداية شهر مارس تقريبا. و قبل ذلك تسير أمور البلديات ببطء شديد و لا يتم إلا دفع النفقات الإجبارية مثل أجور المستخدمين على

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد السرايا : "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ط2، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 17.
² -conseil de l'eupe : « Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales, communes et régions d'eupe, n°66, 1999. site internet www.conseileurope.org vu le : 17/05/2012.

المكشوف من الخزينة العمومية¹. و يتسبب ذلك في عدم إمكانية قيام البلديات بأي جهود للتعاقد أو تنفيذ مشاريع أو اقتناء تجهيزات. و يساهم كل ذلك في تضييع وقت ثمين للمواطنين في البلديات و لا يسمح بالتمتية المطلوبة. كما أنه يساهم عند قدوم الإعتمادات، إلى التحايل على الأجهزة الرقابية لتسديد بعض الأنشطة التي تم انجازها أو تنفيذها سابقا كما أن استهلاك تلك الاعتمادات يأخذ شكلا متسارعا خاصة في نهاية السنة حتى لا تعود تلك الاعتمادات إلى الوصاية. و يؤدي ذلك بدوره إلى الإنفاق في نهاية السنة بشكل عشوائي مما يتسبب في الكثير من حالات الفساد المالي و يصعب مهمة أجهزة الرقابة في اكتشاف حالات التلاعب بالمال العام.

إن الخوف من عدم الاستفادة من الاعتمادات في حالة عدم استخدامها في السنة الموالية و اعتماد معيار الاستهلاك من طرف الوصاية كمؤثر نجاعة أو مؤشر نشاط أمثل في البلدية، هو عمل لا معنى له و لا يعكس الحقيقة الكاملة، لأن هذا المعيار يشجع على استهلاك الأموال العمومية حتى في غير ذي جدوى و لا يعبر حقيقة بأن تقديرات البلدية تتم وفق ما هو مطلوب²، و بذلك تستفيد تلك البلدية في السنة المقبلة من نفس الاعتمادات أو أكثر بينما تعاقب البلديات التي تتفق أقل بتثبيت أو تقليص اعتماداتها في السنة الموالية.

5. التناقض بين مبدأ التقشف ومبدأ الاستهلاك:

تدعو أغلب التعليمات الصادرة و القوانين المتعلقة بالبلديات إلى حسن استخدام الاعتمادات المخصصة لها و التقشف في استعمالها و عدم تبذيرها، و لكن الأمر عكس ذلك تماما عندما تدعى البلديات إلى صرف كل الاعتمادات المخصصة لها لتغطية النفقات المعنية و إلا ستعيد أية أموال لم يتم إنفاقها إلى الوصاية، و هذه مفارقة غريبة بل الأكثر من ذلك أننا نعرف جيدا و مسبقا أن البلديات تصرف الاعتمادات المخصصة لها و تطلب المزيد عبر الميزانية الإضافية التي تعدها لهذا الغرض.

إن معيار التقشف و حسن استخدام المال العام معيار نظري لا يؤخذ به، بل يؤخذ في الواقع بمعيار استهلاك الاعتمادات كمعيار نجاعة و هو توجه خاطئ تماما³.

6. يلاحظ وجود فوضى في تسيير ممتلكات البلديات، إذ لا يوجد جرد للممتلكات الثابتة و المنقولة على غرار ما يحدث على مستوى المؤسسات الاقتصادية في نهاية كل دورة مالية، إذ يتركز العمل في نهاية

¹ -Kamel Moulai: «Les contraintes à l'action publique locale en Algérie, cas des communes de la wilaya de Tizi ouzou »,revue Campus,université Mouloud Maameri,Tizi ouzou,n°11,déc 2005,p64.

² -Cherif Rahmani :op cit,p 162.

³ - أمل علي محمد: " الرقابة المالية وديوان المحاسبة، مجلس الأمة، الكويت"، مجلة الأمة، الكويت، ماي، 2001.

الدورة المالية على الجانب المالي فقط أي تحضير الميزانية و الحساب الختامي (الإداري)، بينما لا تعطى الأهمية المناسبة لجرد الممتلكات و وصف حالتها.

7. إن التصرف في الأموال العمومية في البلديات يخضع لمبدأين أساسيين هما:

أ. **الملائمة:** التي تدخل ضمن مهام و تخمين رئيس البلدية بصفته أمرا بالصرف و ما يترتب عليه من نتائج و عواقب.

ب. **الانتظام:** الذي يدخل ضمن مهام الأمر بالصرف للبلدية من جهة و المحاسب العمومي

من جهة أخرى، و ما يترتب على الأمر بالصرف من مسؤولية.

و هنا يجب الإشارة أن المبدأ الأول أي الملائمة مبدأ ذاتي أكثر منه قانوني، فهو لا يستند إلى

قواعد يسترشد بها الأمر بالصرف بقدر استناده إلى معرفته و تقديره و تجربته .

المطلب الثاني: معوقات تتعلق بالموارد البشرية في البلديات

تعتبر الموارد البشرية لأي تنظيم الطاقة الحية و المعبرة عن ديناميكيته أو جموده¹.

و ترتبط الموارد البشرية في البلدية أشد الارتباط بنمط التنظيم الذي يتواجد فيها، حيث يعكس التنظيم الجيد حسن استغلال هذا المورد أحسن استغلال، مما يعود بالفائدة على البلدية بشكل عام و على مختلف الأطراف المحيطة بالبلدية، و على رأسها أجهزة الرقابة بشكل خاص. غير أن واقع الموارد البشرية في البلديات الجزائرية لا يخلو من النقائص و المشاكل مما يؤثر سلبا على وظيفة الرقابة على البلديات، و التي تتطلب وجود رقابة داخلية قوية و سليمة، تحضر عمل أجهزة الرقابة الخارجية وتوفر لها البيانات الضرورية في الوقت المناسب و تعد القوائم المالية بشكل سليم. و تتمثل أهم المعوقات المرتبطة بالعنصر البشري في البلديات في النقاط التالية :

1. إن الشروط التي تحيط بعملية جلب الإطار المؤهلة للبلديات، لا تتجاوب اطلاقا مع الواقع²، خاصة إذا علمنا إن الإطار تميل في غالبها إلى العمل على مستوى الإدارات المركزية (الولاية أو الدائرة) أو لدى البنوك و شركات التامين أو لدى الخواص، و ذلك بسبب انسداد أبواب الترقية و

¹- طاهر محمد الكلادة: الاتجاهات الحديثة في إدارة الموارد البشرية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص 124.

²- سهام شهاب: "إشكالية تسيير الموارد المالية للبلديات الجزائرية: دراسة تطبيقية حالة بلدية معسكر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012، ص 165. من خلال الموقع الإلكتروني :

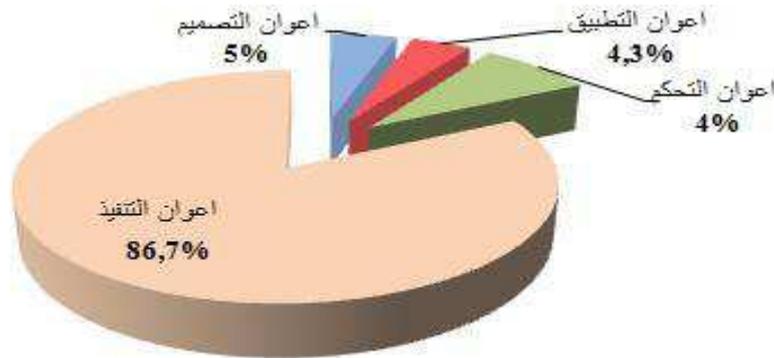
www.dspace.univ-tlemcen.dz بتاريخ 2014/02/15.

غياب المحفزات في البلديات، و هذا ما أدى إلى حرمانها من التأهيل اللازم لمواردها البشرية، أي ضعف مستوى التأطير الناجم عن افتقار البلديات للمستخدمين ذوي الكفاءات المهنية و العلمية و الشهادات الجامعية، و لعل الأرقام المالية أحسن تعبير على التفاوت الكبير في نسبة التأطير بين الإدارات المركزية و اللامركزية¹ :

- نسبة التأطير على المستوى الوطني 12 %.
- نسبة التأطير على مستوى الإدارات المركزية 17 %.
- نسبة التأطير على مستوى الولايات 85.11 %.
- نسبة التأطير على مستوى البلديات 06.02 %.

و على الرغم من أن هذه النسب قد شهدت في السنوات الأخيرة بعض التطور، إلا أنها لم تبلغ بعد المستويات المطلوبة و المرجوة. فقد بلغت هذه النسبة في البلديات في سنة 2012 ما مقداره 5 % فقط من مجموع 277.395 موظف²، أي ما يعادل 9 إطارات فقط لكل بلدية على المستوى الوطني. و يقسم موظفو البلديات إلى أربعة أصناف كما يلي³ :

شكل رقم 6 : يمثل تركيبة مستخدمي البلديات في الجزائر



المصدر : المديرية العامة للتوظيف العمومي – مرجع سابق.

¹ -RAHMANI. A. "Essai d'analyse des finances locales : évolution de la gestion du personnel de la fonction publique – Revue IDARA , volume 7 , n°2 , Alger , 1997, p 18.

² - المديرية العامة للتوظيف العمومي - تعدادات الوظيفة العمومية لسنة 2012، متاح على الرابط الالكتروني <http://www.dgfp.gov.dz/ar/stat.asp#> تاريخ الإطلاع 2014/04/03

³ - نفس المرجع السابق

كما يمكن التعبير عن الأرقام و النسب السابقة في الجدول التالي:

جدول رقم 6: يوضح توزيع عدد و نسبة موظفي البلديات على مختلف الفئات

النسبة %	العدد	الفئة
86.70 %	240.501	أعوان التنفيذ (سلم وظيفي درجة 1 إلى 6)
04 %	11.096	أعوان التحكم (سلم وظيفي درجة 7 و 8)
04.30 %	11.928	أعوان التطبيق (سلم وظيفي درجة 9 و 10)
05 %	13.870	أعوان التصميم (الإطارات) (سلم وظيفي درجة 11 و أكثر)
100 %	277.395 عون	المجموع

المصدر : من إعداد الباحث بناء على معطيات الوظيف العمومي، مرجع سابق.

و إذا ما كانت نسبة الإطارات بشكل عام ضعيفة في البلديات، فإن نسبة الإطارات التي يمكن أن تتولى المهام التقنية و الإدارية في البلديات تكاد تكون منعدمة حيث لا تتجاوز نسبة التأطير التقني 0.66 %. أما فيما يتعلق بالمصالح المالية المحلية و التي تعتبر العمود الفقري لإدارة مالية البلديات، فإن نسبة الموظفين فيها لا تتجاوز 3 % من إجمالي موظفي البلديات، و نسبة التأطير هي أقل من 1 %، كما لا تتجاوز نسبة موظفي مصالح الإعلام الآلي 0.07 %¹. و هناك أسباب عديدة لهذه الوضعية يمكن إجمالها في العناصر التالية:

أ. إن النظام القانوني المطبق على عمال البلديات هو نظام خاص يختلف عن ذلك الذي يطبق على بقية عمال الإدارات العمومية المركزية و الولائية، و ذلك راجع لخصوصية هذا الجهاز الإداري. فعمال البلديات يخضعون لنص المرسوم رقم 26-91 المؤرخ في 02/11/1991 و المتضمن القانون الأساسي لعمال البلديات و الذي أهم ما يعيبه انه قانون خال من التحفيز و لا يسمح بحرية العمل. ففي الوقت الذي تعاني منه البلديات من افتقارها للجانب النوعي

¹ - CENEAP: "étude sur l'encadrement de la wilaya, de la daïra et de la commune." 2000, , site internet : <http://www.ceneap.com.dz/Pdf/RefFinLoc.pdf> vu le 15/03/2013

في مواردها البشرية، يأتي هذا القانون في الإتجاه المعاكس لحاجيات البلديات الحقيقية و متجاهلا الواقع، و كان من المفروض أن يكون وسيلة تحفيز، إلا أنه عكس ذلك تماما، يثير إشكالية عدم خضوع موظفي الولاية، كجماعة إقليمية لامركزية، لهذا النظام القانوني رغم أنها تتشابه مع البلدية في الكثير من المهام و يخضعون لنفس الجهة المركزية التي تحكم موظفي القطاعات الأخرى (مديرية الوظيف العمومي) و يتبعون نفس الوصاية (وزارة الداخلية).

ب. ضعف الرواتب و المنح و غيرها من المحفزات الكفيلة بجذب الكفاءات مقارنة بغيرها من مصالح القطاع العام بالإضافة إلى عدم توفر آفاق مستقبلية في البلديات.

ج. عند الحاجة، يكون الإعتماد على الترقيات الداخلية أكثر منه على التوظيف الخارجي، الأمر الذي يترك البلديات تسيير بنفس القدرات و الذهنيات.

د. افتقار البلديات إلى تسيير حديث للموارد البشرية و اغلب الإطارات يتم توظيفها في الوقت الحالي في إطار عقود ما قبل التشغيل أو عقود الشبكة الاجتماعية و غيرها، بالإضافة وضعهم في أماكن عمل لا تتعلق بتخصصاتهم على الإطلاق و هذا ما يكبت جماهم و رغبتهم في العمل.

هـ. ضعف التكوين أو شبه انعدامه بشكل عام لمختلف فئات إطارات البلديات باستثناء بعض الحالات المحتشمة من حين لآخر، للأمين العام للبلدية أو لرؤساء المجالس البلدية، و هذا ناتج عن اعتباره مدرجا في النفقات غير الإجبارية للبلدية فهي غير ملزمة قانونا بتكوين الموظفين التابعين لها، حتى و إن توفرت الإرادة في ذلك فكيف لهذه البلدية العاجزة أن تغطي نفقات تكوين موظفيها و هي عاجزة عن تسديد أجورهم¹.

و. إن تمكين رئيس البلدية من التوظيف، و هو الذي سيبقى فيها لمدة خمسة سنوات، يجعله، عند اقتراب انتهاء عهده الانتخابية، يلجأ إلى توظيف البعض من ذوي العلاقات و المنتمين للحزب الذي يمثله، و قد لا تكون البلدية بحاجة إليهم، الأمر الذي يساهم في رفع كتلة الأجور و التي بلغت في معظم البلديات الجزائرية نسبة تقارب 70 % من نفقات التسيير.

¹ - Abderrahim Benarab : " La pratique de la gestion des ressources humaines dans la fonction publique territoriale, le cas des communes algériennes", thèse de magister, non publié, faculté des sciences économiques et de gestion ,université Aboubekr Belkaid, Tlemcen ,2006 ,p6.

2. إذا كان القانون البلدي قد سمح لرئيس البلدية و نوابه بالتفرغ للعمل البلدي، فإنه اعتبر عضوية المجلس البلدي أشبه بالمكانة الاعتبارية، و لا يجب عليها التفرغ، في حين يطالبها بالرقابة على أعمال البلديات. و قد أدى ذلك، إلى انفراد رئيس البلدية و نوابه بعملية التسيير و اتخاذ القرارات ، حيث أصبح يتحكم في مواعيد عقد اجتماعات المجالس البلدية و تحديد جداول أعمالها و إخفاء بعض القرارات عن بقية الأعضاء، الأمر الذي أضعف عملية الرقابة التي يقوم بها بقية أعضاء المجلس البلدي و جعلها أمرا شكليا لا غير كما جعل من الجهاز الإداري للبلدية، في ظل غياب جهة مخولة بعملية الرقابة الداخلية، جهازا تنفيذيا يقوم بتأدية الواجبات و المهام المطلوبة و تنفيذ التعليمات الصادرة له من رئيس البلدية دون حسيب أو رقيب¹.

3. إن المنتخبين المحليين المسؤولين عن إدارة البلديات لا يتم انتقاؤهم على أساس الكفاءات و الشهادات أو أدنى شروط تدل عن إلمامهم بإدارة شؤون البلدية، و حتى بعد اختيارهم ، فهم لا يخضعون لأدنى تكوين مستمر لمعرفة ماهية المرافق العمومية، القصد من وجودها، أهدافها، صلاحياتها أو حتى معرفة طبيعة الخدمة التي يسهرون على أدائها، الجهل بقوانين التسيير و طرقه، و الجهل الأكثر ضررا هو أن يطالبوا القيام بعملية الرقابة و ترشيد الإنفاق و الحفاظ على المال العام و تحقيق التنمية.

4. يتم التوظيف في البلديات بشكل غير عقلاني، الأمر الذي أدى إلى تفشي الفساد المالي و الإداري في البلديات، حيث يتم التوظيف على أساس مدى الولاء و الإلتزام الذي يتوقعه من الموظف أن يقدمه ليس للبلدية و لكن لرئيسها، و هذا ما يؤدي إلى إخفاء الكثير من البيانات عن الأداء الفعلي للبلديات و يساهم في انتشار الفساد المالي و يعرقل الرقابة بشكل عام.

5. إن افتقار مستخدمي البلدية للتكوين و التأهيل، يجعلهم يحرصون على تطبيق النصوص القانونية كما هي و بشكل جامد، دون محاولة تكييفها بالشكل الذي يسمح بحل المشاكل و دون كسر للمشروعية، و هذا ما يتنافى مع كل مفاهيم الإدارة الحديثة، خاصة و أن نسبة التأطير ضعيفة في أغلب البلديات الجزائرية.

6. قصور الوعي الرقابي أو ضعفه لدى العاملين و المنتخبين في البلديات.

7. عدم تشجيع و تحفيز المبدعين و المجددين في البلديات مهما كان أدائهم بسبب عدم وجود أية تشريعات تتعلق بذلك.

¹ محمد أشتيه، أسامة عباس: " البلديات وهيئات الحكم المحلي، النشأة الوظيفية ودورها في التنمية الاقتصادية"، المجلس الإقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار، من خلال الموقع الإلكتروني: www.pcedar.ps بتاريخ 20/12/2012، بتصرف.

مما سبق، نجد أن في صدارة الصعوبات التي تواجهها الرقابة على البلديات هو عدم توفر العنصر البشري المؤهل و المتخصص لإدارة مالية البلديات، لا سيما في أجهزتها التنفيذية المناط بها عمليات إعداد الميزانية السنوية و الحساب الإداري (الختامي) و متابعة الأداء المالي. و لذلك تأثير كبير على الأداء المالي للبلديات و الرقابة عليها، خاصة في ظل غياب عمليات التدريب المستمر للموظفين الدائمين و تأهيل للمنتخبين بصفتهم قادمين جدد للبلديات.

إن الواقع الحالي الذي يعيشه المورد البشري في البلديات الجزائرية، يتميز ببعده الكلي عن التغيرات الحديثة المرتبطة بتسيير الموارد البشرية¹، معتمدا على تسيير كلاسيكي ممل لا يفتح أية آفاق مهنية لمستخدمي البلديات. كما أن استمرار الوضع على حاله، يهدد بشل جميع التطلعات التنموية في البلديات و يتسبب في إعاقة عملية الرقابة بشكل كبير.

المطلب الثالث: معوقات تتعلق بالجانب التنظيمي و القانوني للبلديات

أولا: المعوقات التنظيمية في البلديات

يمكن تحديد أهم المعوقات المتعلقة بالجانب التنظيمي في البلديات في النقاط التالية:

1. هيكل تنظيمي خالي من الرقابة الداخلية:

يخلو الهيكل التنظيمي للبلدية في الجزائر من وحدة للرقابة الداخلية رغم الأهمية التي تكتسبها هذه الأخيرة خاصة و أنها تشكل الأساس الذي تعتمد عليه الرقابة الخارجية في عملها و في تقييم الدور الرقابي الذي ستقوم به. و يرجع ذلك أساسا إلى أن لا قانون البلدية الحالي و لا أي قانون آخر ينص على إلزامية توفر وحدة ادارية او مصلحة للرقابة الداخلية في البلديات، تتمتع بالاستقلالية عن رئيس البلدية، و إنما ترك قانون البلدية ذلك لحرية رئيس البلدية و مجلسها في إنشاء أية مصالح يراها ضرورية. فهل يعقل أن يقوم رئيس البلدية أو حتى مجلسها بإنشاء هيئة رقابة داخلية تراقب أعماله و ترفع التقارير عنها إلى وزارة الداخلية و هيئات الرقابة الأخرى مثل مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية. يبدو أن ذلك يتنافى و رغبة الإنسان، بشكل عام، تفادي الرقابة مهما كان نوعها.

¹ - Momamed cherif belmihoub : «La réforme administrative en algérie : innovations proposées et contraintes de mise en œuvre », forum euro-méditerranéen sur les innovations et les bonnes pratiques dans l'administration, Tunis, 15-17 juin 2005.

2. هيكل تنظيمي يفتقر إلى دقة الإعداد:

يحدد القرار الوزاري الصادر بتاريخ 11 أكتوبر 1981، الهيكل التنظيمي للبلدية على أساس معيار ديموغرافي غير أن الأخذ بهذا المعيار في تحديد الشكل الأساسي الذي تنتظم وفقه البلدية لا يأخذ خصوصيات كل بلدية على حده من حيث نوعية البرامج المرغوبة و الموارد المتاحة و شساعتها الترابية بالإضافة إلى المشاكل المطروحة على صعيدها المحلي، خاصة و ان هناك 1541 بلدية على مستوى التراب الوطني تعامل بنفس القوانين و الإجراءات رغم التفاوت و التباين الكبير فيما بينها، الأمر الذي يجعل العمل الرقابي، الذي بدوره يتبع نفس الإجراءات و المعاملات مع كل البلديات، يواجه صعوبات جمة من حيث الإمكانيات و المدة الزمنية الواجب تسخيرها لمراقبة مالية كل بلدية .

و من جهة أخرى، كلما ازدادت أهمية البلدية بضخامة ميزانياتها، كلما تطلب ذلك إضافة هياكل إدارية جديدة لجعلها قادرة على أداء مهامها، و من ثم يصبح تنظيم البلدية، خاصة الكبيرة منها، منبعا للبيروقراطية و معطلا لسير المعلومة سواء باتجاه عمودي أو باتجاه أفقي¹، الأمر الذي سيؤدي حتما إلى طول الإجراءات الإدارية و تعقدها مما يعود سلبا على العمل الرقابي الذي تقوم به مختلف الأطراف المعنية التي تتطلب سهولة الحصول على المعلومات المناسبة في المكان و الزمان المناسبين.

3. هيكل تنظيمي لا يعكس احتياجات الواقع المحلي و لا يحدد بدقة توزيع المهام و الوظائف:

إن الوظائف العديدة التي تضطلع بها البلدية يصعب حصرها في هيكل تنظيمي جامد و محدد مسبقا وفق معيار ديموغرافي. فكثيرا ما نجد مصلحة أو إدارة ما في بعض البلديات تقوم بعدة وظائف متناقضة، كما أننا في بلديات قد نجد وظيفة واحدة يتدخل في تنفيذها أكثر من إدارة، في حين قد نجد وظائف أخرى غير ممثلة في تنظيم البلدية رغم أهميتها. إن هذا الخلط في مهام المصالح الإدارية المكونة للبلديات و المهام الواجب القيام بها يؤدي في النهاية إلى جو مشحون بالصدامات و النزاعات فيما بين الموظفين من جهة، و فيما بين الموظفين و المنتخبين من جهة أخرى، و ما الصراعات القائمة في العديد من البلديات ما بين الأمين العام للبلدية، باعتباره الرجل الإداري الأول في البلدية، مع رئيس المجلس البلدي، الرجل السياسي في البلدية، إلا دليل لعدم وجود وضوح تام في تحديد صلاحيات كل منهم. و لذلك، يجب تفادي الخلط الذي يؤدي في النهاية إلى التأثير سلبا على وظيفة الرقابة و فعاليتها، و هذا يتطلب منها التأقلم مع حالة كل بلدية بشكل منفصل.

¹-سعيد عبده سعيد الشدادي: "بعض جوانب القصور في تجربة السلطة المحلية في اليمن"، من خلال الموقع الإلكتروني: www.ycsr.org/fileos/korasat_ecit_2_4.doc بتاريخ 2013/10/25

4. عدم الفصل ما بين وظيفة الرقابة و الوظائف الأخرى:

إن وظيفة الرقابة بمفهومها القانوني و العملي تمثل نشاطا يرمي إلى إجراء تحقيق و متابعة و تقييم لدرجة التوافق بين الأعمال المنجزة و البرامج المقررة. و هي بهذا المفهوم تفرض وجود جهة مستقلة عن البلدية تقوم بعملية الرقابة حيث لا يمكن أن تتولى الجهة الإدارية ذاتها، عبر جزء من منتخبيها في المجلس البلدي، مراقبة الأعمال و الشؤون المالية لديها و لو بطريقة غير مباشرة و إلا أفرغت الرقابة من مضمونها و من أهدافها و فقدت أهم شروطها المتمثلة في الحياد و التجرد¹. إن هذا الأمر يخالف منطق الأشياء و طبيعتها قبل أن يخالف القانون و أحكامه، إذ أن هناك مبدأ عام في علم الإدارة يوجب الفصل بين التخطيط و الإدارة من جهة و سلطة الرقابة لديها من جهة أخرى. فبديهي أن لا تكون الجهة التي تتولى أعمال الرقابة الشعبية في البلدية من بين مسيرها سواء تعلق الأمر بعمليات التخطيط أو التنفيذ لأن من شأن ذلك التأثير على أعمال الرقابة التي يقومون بها مما يعرضها للتشكيك، و هذا ما لا يدخل في المكونات الأساسية للرقابة. و هذا المبدأ، أي الفصل بين التخطيط و الإدارة و الرقابة، لا يجوز الرجوع عنه أو نقضه و إلا انهارت مقومات الرقابة من أساسها.

ثانيا : المعوقات المتعلقة بالجانب القانوني للبلديات

تخضع البلديات في الجزائر إلى أحكام عدة قوانين تتعلق بإدارة مختلف مواردها المالية، تتمثل أساسا في قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 و قانون البلدية رقم 11-10 السابق الإشارة إليهما، و لذلك يمكن حصر أهم معوقات الرقابة المالية القانونية على البلديات في النقاط التالية بإيجاز، تقاديا الخوض في تفاصيل هذين القانونين و التي يراها الباحث خارج مجال هذه الدراسة ².

1. قانون المحاسبة العمومية: تخضع البلدية لقانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 إلا أن هذا القانون غير كامل حيث لا يضم كل الأحكام المتعلقة بالمحاسبة العمومية و ظهرت بعد صدوره نصوص إضافية عديدة كان من المفروض أن تضمها مواده و هي تتعلق بالمحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف و كفيات تسديد النفقات و المراقبة القبلية للنفقات... إلخ ². و من ناحية أخرى، فإن هذه

¹ - ديمة صادر: "تجربة العمل البلدي في لبنان: الإنجازات والعوائق والتحديات"، من خلال الموقع الإلكتروني: www.passia.org/goodgov/.../Lebanese-Municipal.doc . بتاريخ 2012/09/04.

² - لتفصيل أكثر حول القانون الجديد رقم 11-10 أنظر:

- عمار بوضياف: شرح قانون البلدية، جسور للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2012
- نادية بلعربي: "دور البلدية في التنمية المحلية في القانون الجديد (10-11)"، رسالة تخرج ماستر في القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013.
² - لتفصيل أكثر أنظر رسالة دكتوراه حول الموضوع لسعدان شبليكي، مرجع سابق.

النصوص فرضتها أيضا اختلافات التأويل و التطبيق لإجراءات و قواعد المحاسبة العمومية المتضمنة في القانون 90-21 الذي كان من المفروض أن يضم الأحكام الواردة في المراسيم و القرارات التي ظهرت بعده، على اعتبار أنها مرتبطة مع بعضها. و بذلك يمكن القول أن قانون المحاسبة العمومية الحالي هو قانون في طور الإنشاء إذ لا يزال لم يستقر رغم مرور أكثر من 30 سنة على ذلك¹.

2. موانع الأمر بالصرف: إن الأمر بالصرف الممثل في رئيس البلدية هو الشخص الأول في البلدية، و نظريا، هو المسؤول الأول و الأخير عن الأداء و تحقيق و إنجاز ما هو مخطط من برامج، و هذا كله يتطلب أن يكون لديه صلاحيات و سلطات القرار الذي من شأنه تمكينه من تحقيق نشاطات و برامج البلدية. غير أن الواقع العملي يدل على عكس ذلك، فالأمر بالصرف للبلدية مكبل و يوجد بينه و بين أموال البلدية جدار يتمثل في المحاسب العمومي. كما أنهما يخضعان لوصايتين مختلفتين و من ثم فإن طرق تسييرهما للبلدية تختلف و تتصادم في أمور كثيرة، ذلك أن رؤية رئيس البلدية، كأمر بالصرف و تقديره لتحقيق أهداف البلدية، لا تتوافق مع نفس رؤية المحاسب العمومي الذي يهدف بقدر الإمكان إلى التقليل من صرف الأموال أو تبرير هذا الصرف على الأقل و زيادة الإيرادات. و بذلك فإن رئيس البلدية بصفته أمرا للصرف للبلدية لا يستطيع التصرف فعليا في الاعتمادات الموضوعية تحت تصرفه، كما لا يستطيع بمفرده تحويل الاعتمادات من فصل لآخر.

و قد تولد عن هذا الوضع نتائج انعكست سلبا على البلدية و على الأموال العمومية منها:

أ. يحدث أحيانا أن تكون هناك حاجة لنقل أموال من فصل لفصل آخر، إلا أن ذلك يتطلب الدخول في سلسلة إجراءات و تبريرات لا حصر لها. و لذلك يلجأ الأمر بالصرف في البلدية إلى طرق غير قانونية لتحقيق ذلك، مثل القيام بعمليات الإحلال بالاتفاق مع الموردين كالاتفاق على شراء سلعة او خدمة و تعويضها بعد ذلك بسلعة أو بخدمة أخرى. و يدل ذلك على الازدياد بالعمل الرقابي و عدم إعطائه أية أهمية تذكر، خاصة في ظل انعدام تام للرقابة الداخلية بمعناها الصحيح في البلديات. و هذا الأمر يكرس و ينمي لبنات تحويل الأموال العمومية و الذي يبدأ صغيرا ثم يتعاظم أمام عجز الرقابة و القانون عن اكتشاف هذه الممارسات غير القانونية².

¹ - سعدان شبايكي : مرجع سابق، ص 197.

² - علاء الدين عشي " :شرح قانون البلدية"، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 63.

ب. يعتبر الأمر بالصرف للبلدية نفسه شخصا مدانا عند محاولة القيام بأي مبادرة، فإن نجح في ذلك فهو أمر عادي و مشروع، و إن كان العكس و تم اكتشاف الأساليب غير القانونية المستعملة فإنه سيعاقب. و لذلك عشعت البيروقراطية المفرطة في هياكل البلدية و كثرت تفسيرات القوانين لتبرير كل أنواع التصرفات المالية.

المبحث الثالث: معوقات ذات طبيعة عامة

تعمل كل من أجهزة الرقابة المالية و الجهات الخاضعة لرقابتها (البلديات) في محيط يتأثر إيجابا أو سلبا بالعديد من العوامل السياسية و الإقتصادية و الإجتماعية مما يكون له الأثر البالغ على أداء العمل الرقابي، و يمكن تناولها في المطالب التالية :

المطلب الأول : العوامل السياسية والإجتماعية

أولا: العوامل السياسية

إن طبيعة النظام السياسي و فلسفته و تركيبته في أي بلد تؤثر بشكل مباشر على النشاط الرقابي، ذلك أن هذا النشاط يتأثر بمدى شدة القيود التي يفرضها النظام السياسي على حرية أجهزة الرقابة في أداء عملها¹، و يكون ذلك ذو تأثير كبير خاصة في الدول النامية و على رأسها الجزائر، و من أهم تلك العوامل يمكن ذكر ما يلي:

1. قوة و نفوذ أجهزة الدولة العليا و تدخلها في عمل أجهزة الرقابة

يقع على عاتق أجهزة الدولة العليا، و على رأسها رئيس الحكومة و الوزارات السيادية مثل وزارات المالية و الداخلية، بالإضافة إلى غرفتي البرلمان و الهيئات القضائية العليا، كمجلس الدولة و المجلس الدستوري...إلخ، مسؤولية إصدار القوانين و القرارات و المصادقة عليها و متابعة تنفيذها و إخضاعها للرقابة بمختلف أشكالها. فإذا كانت أجهزة الدولة هذه تتمتع بصلاحيات نافذة و قوية و يسود بينها الاستقرار و التكامل، فستعمل على متابعة تطبيق القوانين و القرارات الصادرة و التأكد من التزام كافة مؤسسات الدولة بها و ذلك من خلال تفعيل دور أجهزة الرقابة و تدعيمها لخدمة الصالح العام و تحقيق الأهداف الوطنية و المحلية².

إلا أن الملاحظ في الجزائر أن مختلف الهيئات السابقة الذكر تتعدد لها المصالح و الانتماءات و لا يسود بينها الإنسجام، و يعود ذلك بدرجة كبيرة إلى عدم الاستقرار السياسي الذي عاشته الجزائر

¹ - محمد محمود الطعمانة، سمير محمد عيد الوهاب: "الحكم المحلي في الوطن العربي واتجاهات التطوير"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005، ص75.

² -Ulrika klingen stierna : »Controlling public money:internal financial control and external audit, conference paper in "public administration reform and European integration,Badva, Montenegro, 26-27 mars 2009 Site internet: <http://www.sigmaweb.org/publications/42754453.pdf> Vu le : 27juin2011,p 7

منذ وفاة الرئيس الراحل هواري بومدين (الصراعات من أجل تعيين رئيس جديد، أحداث أكتوبر 1988، إلغاء المسار الانتخابي 1991، العشرية الدموية. . . إلخ)، و هي الفترة التي ظهرت فيها أجهزة الرقابة المالية إلى الوجود، حيث ظهر مجلس المحاسبة في سنة 1980 و المفتشية العامة للمالية سنة 1981. فعلى سبيل المثال، لم تخضع الحكومة لقانون ضبط الميزانية من مراقبة المجلس الشعبي الوطني لمدة فاقت الربع قرن أي من سنة 1980 إلى سنة 2011 و بذلك غيبت الرقابة و خرجت عن أهدافها و لم تقدر أجهزتها عن ممارسة نشاطها الرقابي المحدد و ضعف أدائها، و لم تعد تخدم المصلحة الوطنية أو الأهداف العليا المنوطة بها في حماية المال العام، و إنما انزلت أجهزة الرقابة ذاتها في مجارات التيارات السياسية المتعاقبة و أصبحت خادمة لها وفق ما يراه مسؤولو أجهزة الرقابة ينسجم و يحقق أغراضهم الشخصية.

2. استقلالية و تبعية أجهزة الرقابة:

إن تمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستقلالية و تبعيتها لأعلى السلطات في البلاد يجعلها، نظرياً، تكتسب حصانة تمكنها من ممارسة عملها دون خوف أو تردد و ترفع مختلف هذه الأجهزة نتائج تقاريرها عن أداء البلديات و الأجهزة الحكومية الأخرى للجهات التابعة لها، مما يجعل عملها مرهون برغبة الجهة المتبوع لها في رقابة فعالة من عدمها¹. فقد نصت قوانين إنشاء مجلس المحاسبة على تبعيته لرئاسة الجمهورية و ذلك باعتباره أعلى هيئة رقابية في الجزائر. إلا انه يمكن اعتبار هذه التبعية سيف ذو حدين. فالحد الأول إيجابي و هو يتمثل في إبعاد المجلس عن الجهاز التنفيذي للحكومة التي يراقب أعمالها و بالتالي قد نتوقع أداء رقابياً راقياً عن مختلف الجهات الحكومية، إلا أن الوجه الثاني لذلك و هو سلبي، و يتمثل في الرئاسة التي قد لا تتوفر على فرص محاربة الفساد و تفعيل الرقابة لأسباب عديدة². فرغم حالات الفساد المالي الكبيرة و المتعددة للمال العام في مختلف القطاعات الحكومية، إلا أن مجلس المحاسبة بقي ضعيف الأداء و لم يواكب تلك الأحداث لأسباب عديدة و ذلك لأن المحيط أراد له أن يكون كذلك ، و لذلك كان من الأخرى أن يكون تابعا للمجلس الشعبي الوطني أو لمجلس الأمة حيث هناك أطراف عديدة ذات اتجاهات سياسية مختلفة، الأمر الذي قد يفعل دوره الرقابي.

¹-الأرابوساي : " الوسائل الكفيلة بتدعيم استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية"، من خلال الموقع الإلكتروني http://www.arabosai.org/index_site.php?lang=en تاريخ الزيارة 2013/12/15

²- لتفاصيل أكثر ، أنظر المطلب الأول من هذا الفصل .

أما أجهزة وزارة المالية المتمثلة في المفتشية العامة للمالية و المراقبين الماليين و المحاسبين العموميين، فهم أدوات وزارة المالية للرقابة على البلديات، إلا أن تبعية وزارة المالية للجهاز التنفيذي للحكومة يفقدها استقلاليتها و يجعل دورها محدودا خاصة و ان البلديات هي تحت وصاية وزارة الداخلية التي تشكل أيضا جزءا هاما من الجهاز التنفيذي للحكومة، و بذلك تبقى رقابة و تقارير أجهزة وزارة المالية منوطة بمدى تقبلها من طرف وزارة الداخلية الوصية على البلديات لأن الأداء المالي للبلديات و انتشار الفساد المالي فيها قد يضر بسمعة الحكومة ككل و ليس بوزارة الداخلية فقط.

أما الطرف الثالث المتمثل في المجلس البلدي بصفته هيئة رقابية داخلية فإنه يقبع في كل قراراته تحت وصاية الدائرة و الولاية و وزارة الداخلية بالإضافة إلى الأطياف السياسية المشكلة له و التي تشكل في أغلب الأحيان تحالفات لإدارة البلدية، فإن كل هذا يجعل من المجلس البلدي تابع بشكل كامل لجهة ما، مما يفقده روح الرقابة المتمثلة في النقد الذاتي و لو كان المسؤول من نفس الانتماء الحزبي.

يتضح مما سبق مدى تأثير المعوقات السياسية القائمة في الجزائر على أداء الأجهزة الرقابية، و نظرا للظروف السياسية الاستثنائية التي مرت بها الجزائر منذ الثمانينات المتميزة بحالة عدم الاستقرار السياسي ثم حالة اللأمن و خصوصية الكثير من القطاعات و الأنشطة ... إلخ، فإن أجهزة الرقابة تواجه معوقات كبيرة للقيام بعملها خاصة أمام نقص الفعالية الذي تتسم به العدالة الجزائرية، و في ظل غياب السلطتين التشريعية و القضائية عن القيام بدورها الرقابي مما أدى إلى انفراد السلطات التنفيذية المحلية و المركزية بكل جوانب إدارة المال العام دون رقابة رادعة.

ثانيا: العوامل الاجتماعية

تمثل العوامل الاجتماعية القوة الدافعة للإصلاح المالي و الإداري في البلديات لأنها تمس المصالح المباشرة للمواطنين خاصة و ان البلديات تلعب دورا حيويا في الشؤون الاجتماعية لمواطنيها، فالبلديات تتعايش مع محيطها بحيث تحقق منافع اجتماعية مقبولة لمواطنيها بغض النظر عن المشاكل التي تواجه القياس المحاسبي لهذا العائد الاجتماعي. و تواجه أجهزة الرقابة مشاكل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي التي تتحملها البلديات بالإضافة إلى أن تمويل النفقات الاجتماعية يتم من خلال مخصصات محددة بالميزانية لا يتوفر لها القياس المحاسبي المادي وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. و هنا تكمن صعوبة اعتماد تلك النفقات من قبل الأجهزة الرقابية مما يستدعي وضع أسس محاسبية لقياس الأداء الاجتماعي بحيث يتم دراسة هذه المعايير و صياغتها بما يتفق و نشاط البلديات.

و من بين المشاكل التي تعاني منها أجهزة الرقابة و المرتبطة بالعوامل الاجتماعية نجد¹:

1. صعوبة حصر البيانات و المعلومات المحاسبية و المالية ذات الأثر الاجتماعي.
2. عدم أخذ المستجبات الاجتماعية و التطور الاجتماعي في الحسبان عند إعداد ميزانية البلدية مما يؤثر على المخصصات ذات العلاقة بالبيئة الاجتماعية و التي لم تؤخذ في الحسبان و يترتب على ذلك تقليص أنشطة اجتماعية مستجدة لعدم وجود مخصصات لها.
3. عدم صلاحيات الكثير من طرق تقييم و قياس العائد الاجتماعي الناشئ عن عمليات تشغيلية معينة.
4. تشعب العمل الاجتماعي الذي تقوم به البلديات لفائدة فئات مختلفة، المعوقين، المسنين، مساندة الجمعيات المختلفة، قفة رمضان. . . إلخ.

المطلب الثاني: الرقابة المالية في ظل غياب كل من التنسيق و التقنية الحديثة

أولاً: غياب التنسيق بين أجهزة الرقابة المالية

تتولى عدة أجهزة رقابية مهمة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر، وهي أجهزة، و إن كانت لا تتوفر كلها على اختصاصات قضائية، تتزاحم فيما بينها إلى حد كبير فيما يتعلق بمراقبة مالية البلديات، سواء الرقابة السابقة منها أو اللاحقة. فالمرقب المالي، الذي استحدثت رقابته على البلديات إلا منذ ثلاثة سنوات فقط، أصبح يقوم بدور مشابه لدور المحاسب العمومي في ممارستهما للرقابة المالية السابقة على البلدية، و دون وضوح لمهامه الرقابية على البلديات. أما فيما يتعلق برقابة المشروعية و مراقبة الملائمة، فقد سجلت له تحفظات عديدة حول الكثير من القرارات المالية التي يتخذها رؤساء البلديات. أما فيما يتعلق بالرقابة اللاحقة، فإن صلاحيات كل من المفتشية العامة للمالية من جهة و مجلس المحاسبة من جهة أخرى، تسمح لهما بمراقبة مشروعية و نوعية التسيير في البلديات، و هذا ما يجعل التداخل بينهما شبه أكيد.

إن ما يسجل على هذه الأجهزة الرقابية التي تخضع لها البلديات، على أنها تمارس مهامها، رغم تقاطعها في العديد من الاختصاصات، بشكل مستقل وفي غياب أي تنسيق بينها، اللهم إذا استثنينا بعض

¹ - أكرم إبراهيم حماد: "تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي - دراسة مقارنة"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية إدارة الأعمال، جامعة الجزيرة، الخرطوم، السودان 2003 . .

التقارير أو الملفات التي تحيلها وزارة المالية و التي تعمل هذه الأجهزة تحت إشرافها، على مجلس المحاسبة.

إن عملية التنسيق ما بين مختلف الأجهزة الرقابية التي تخضع لها البلديات، سواء تعلق الأمر بالرقابة السابقة أو اللاحقة، سيحقق حتما فائدة أكيدة من حيث الفعالية و المردودية و يتطلب ذلك انتهاز إطار للتعاون و التكامل بينها و تجنب العمل في إطار ضيق خاص بكل جهاز رقابي على حده و من ثم تفادي الازدواجية¹ و التعدد اللذان يطبعان دور أجهزة الرقابة المالية على البلدية و التي تكلف الكثير من الجهد و الوقت و المال.

و على هذا الأساس، فإن غياب التنسيق و الازدواجية في العمل، تدفعنا إلى التفكير الجدي في البدائل الممكنة لتجاوز هذه الوضعية، و على الجهات الوصية أن تأخذ على عاتقها مبادرة التنسيق و الإشراف على مختلف الأجهزة الرقابية مع وضع قواعد تعامل فيما بينها تتبني على أساس تبادل المعلومات و المعطيات، مما سيشكل ضمانا فعالة لتأدية هذه الأجهزة لمهامها على وجه المطلوب.

ثانيا : الرقابة المالية في ظل غياب التقنية الحديثة

ساهم التحول الكبير نحو بيئة المعلومات اللامادية إلى ضرورة قيام أجهزة الرقابة المالية في البلاد بالمساهمة و المتابعة في وضع التشريعات المناسبة و الحرص على تطبيقها، و توفير الخبرات الأساسية لديها في مجال تقنية المعلومات و الاتصال². إلا أن الوضع الراهن في أجهزة الرقابة المالية لا يدعو إلى التفاؤل بسبب خلو هياكلها التنظيمية من أي مصالح خاصة تهتم بالجانب التكنولوجي في إدارة شؤونها رغم ما آلت إليه تكنولوجيا الاتصال و التسجيل ... إلخ في الوقت الحاضر.

كما أن تكنولوجيا المعلومات، لا تحظى بالاهتمام في البلدية الجزائرية، إذ تكاد تخلو المصالح الإدارية المالية للبلدية في الجزائر من أجهزة الحاسوب و على رأسها إدارات المصالح المالية و المحاسبية، و حتى إن وجدت فهي لا تستغل استغلالا أمثل، إذ يقتصر استخدامها على إعداد بعض الأعمال الروتينية المتمثلة في إعداد بعض الكشوف المالية الدورية و في أعمال الطباعة العادية، و لذلك معظم البيانات المالية يتم معالجتها يدويا و أن جل التقارير و البيانات التي ترسل لأجهزة الرقابة المالية هي ورقية و خالية من أي وسائط تكنولوجيا الحفظ و التسجيل كالأقراص المضغوطة CD... إلخ، و هذا الأمر سيجعل عملية الاطلاع عليها و تفحصها عملية مضيئة و متطلبة للوقت

¹ - وحدة التفتيش المركزية: "تغرات الرقابة في منظومة الأمم المتحدة" جنيف، الأمم المتحدة، 2006، من خلال الموقع الإلكتروني : www.unjiu.org/.../jiu_REP_2006_2_Arabic_8 تاريخ الإطلاع 2013/10/04.

² - الحكومة العراقية : "الرقابة في ظل الحكومة الإلكترونية"، من خلال الموقع الإلكتروني: www.mowr.gov.iq:81/rafidain-mag/mainlist.php تاريخ الإطلاع 2013/11/07

و الجهد، و من جهة أخرى فإن أجهزة الرقابة، ذاتها لم تقم بتطوير أساليب عملها وفقا للنظم الحديثة مما يسمح لها بالقيام بعملية الرقابة بشكل آلي و إجبار البلديات على إتباع نفس أساليب العمل¹.
و مما سبق يمكن القول، أن الرقابة الحالية على البلديات في ظل التقنية الحديثة تعيقه عدة عناصر يمكن تحديدها فيما يلي² :

1. خلو الهياكل التنظيمية لأجهزة الرقابة و للبلديات من أي مصالح تتعلق باستخدام وسائل التكنولوجيا الحديثة.
2. عدم وجود شبكة معلومات داخلية، انترانت Intranet، تربط أجهزة الحواسيب ببعضها.
3. عدم وجود شبكة معلومات لربط البلديات بأجهزة الرقابة المختلفة.
4. نقص الإطارات المتخصصة في هذا المجال بالبلديات و بأجهزة الرقابة بالإضافة إلى ضعف مستوى الموظفين الحاليين من ناحية استعمال وسائل التكنولوجيا الحديثة.
5. عدم وعي المسؤولين بأجهزة الرقابة المالية بأهمية و ضرورة استخدام برامج الرقابة الآلية و أثرها على إجراءات الرقابة من حيث تبسيطها و فعاليتها.
6. عدم إجراء دورات تدريبية و تحفيزية في مجال استخدام البرامج و أدوات المراجعة الحديثة.
7. يكفي الولوج إلى المواقع الالكترونية للبلديات و لأجهزة الرقابة لنعرف عدم مواكبة مختلف الأطراف للتطورات الحديثة في الاتصال و الشفافية، حتى أن المفتشية العامة للمالية لا تتوفر على موقع إلكتروني إلى غاية الساعة، و نفس الشيء ينطبق على جل بلديات ولاية باتنة.

المطلب الثالث: غياب مشاركة المجتمع المدني و نقص فعالية القضاء

أولا: غياب مشاركة المجتمع المدني

إن تعبير المجتمع عن مشاركته في نشاط الإدارة المحلية أكبر دلالة عن الديمقراطية المنتهجة و وسيلة تحقيق ذلك في المجالس الشعبية المنتخبة على المستوى المحلي و لهذا فمشاركة المجتمع المدني ضرورية من أجل تدعيم دور البلدية و لأنها قبل كل شيء جماعة محلية تعبر عن احتياجات

¹-محمد زهير حمام: "البلدية الإلكترونية"، من خلال الموقع الإلكتروني: <http://zohirzzz.own0.com/forum>، تاريخ الإطلاع 2013/12/10

² موزة محمد السليطي " ديوان المحاسبة في دولة قطر: الواقع والطموح"، الملتقى الثاني للمحاسبين في دولة قطر، جامعة قطر، أكتوبر 2010، من خلال الموقع الإلكتروني www.qcpa.net%2Fdrupal%2Fsites%2Fdefault بتاريخ 2013/05/18

سكان بلدية ما¹.

إن مشاركة المجتمع المدني تكون باطلاعه على مداوات البلدية و برامجها و خططها غير أن ما نجده على أرض الواقع مخالف تماما حيث أن المجتمع المدني بعيد كل البعد عما يجري في بلديته، و القرارات المتخذة و البرامج المسطرة تتخذ بعيدا عنه و بدون أي علم أو مشاركة منه، و لذلك فإن رقابة المجتمع المدني كما يجري في البلديات، غائبة أو مغيبة عن قصد، وليس لها أي دور يذكر، و هذا يدل على فقر التجربة الجزائرية في التعددية الحزبية من الممارسة الديمقراطية بسبب التضليل المتعمد أحيانا من طرف بعض مسيري البلديات من جهة، و عدم الثقة التي اكتسبها المواطن و مختلف الجمعيات المحلية حول المجالس البلدية من جهة أخرى. و بذلك فمشاركة المواطن و المجتمع المدني في ممارسة دوره الرقابي هي عملية مفرغة من محتواها خاصة و أن معظم المجالس البلدية قد تاتي بطرق شتى للبلديات لتحقيق مآربها الخاصة و ليس العامة.

ثانيا : نقص فعالية القضاء

إن القيام برقابة مالية فعالة في البلديات لمواجهة الفساد المالي المستشري فيها و بشكل متزايد، يتطلب بدون شك اتخاذ الإجراءات اللازمة ضد كل من يعيث بالمال العام² ، إلا أن الواقع في الجزائر مختلف تماما، و كأن الوضع القائم لا يدري ما يجري من فساد مالي داخل البلديات رغم أن مجلس المحاسبة يتوفر على حق إحالة الجناة و المفسدين في البلديات على العدالة. إلا أن إحالة قضايا الفساد المالي على العدالة يعني إفراغ عملية الرقابة المالية من هدفها الأساسي، و إخراج تلك القضايا من جدران مجلس المحاسبة، و إحالتها على هيئة مختلفة تماما هي العدالة المعروفة في الجزائر بطول إجراءاتها و بنقص فعاليتها ، الأمر الذي يجعل عمل أجهزة الرقابة المالية في الجزائر يذهب سدى نتيجة احتمال تبادل المصالح غير المشروعة أحيانا ما بين بعض الأطراف في أجهزة العدالة و المتهمين في البلديات، كمنح قطع أراضي أو الفوز ببعض الصفقات أو الحصول على امتيازات أخرى بطرق غير مشروعة. أما المحاكمات، و إن تمت، فهي طويلة جدا و العقوبات، إن اتخذت ضد مسيري البلديات، فهي في الغالب مع وقف التنفيذ³.

¹ -Albert van zyl, paolo de renzio: »Responding to the challenges of supreme audit institutions:can legislature and civil society help”,U4 ISSUE,2009,p21,site internet : <http://www.u4.no/publications/responding-to-the-challenges-of-supreme-audit-institutions-> vu le 13/06/2012.

² - علي أنور العسكري: "الفساد في الإدارة المحلية"، مكتبة بستان المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2008، ص24.

³ - سعيد يوسف كلاب و آخرون: "دور التقنيات الحديثة في مجال محاربة الغس و الفساد"، ورقة بحث مقدمة للقاء العلمي الذي نظّمته الأرابوساي من 07 إلى 10 ماي، 2006، القاهرة. من خلال الموقع الإلكتروني

تاريخ الإطلاع <http://www.aman-palestine.org/ar/reports-and-studies/744.html> 2013/02/10

خلاصة الفصل الخامس

إن قيام أجهزة الرقابة المالية بدورها في عملية الرقابة على البلديات يتطلب توفر العديد من المقومات و التجهيزات التي تكفل لتلك الأجهزة القيام بهذا الدور بالمستوى الأمثل. و العمل الرقابي على البلديات له مشاكله و مخاطره و صعوباته الخاصة التي تصاحب أداءه و تحد من انطلاقته ما يتوجب على تلك الأجهزة دراستها و التعرف على مسبباتها و تحديد وسائل علاجها و تجنبها. و تتمثل تلك الصعوبات و المعوقات، من جهة، في صعوبات و معوقات داخلية تكون لصيقة بأجهزة الرقابة ذاتها و تعود في أسبابها إلى قوانينها و تنظيماتها الداخلية و هيكليتها الفنية و الإدارية و أنظمتها المالية و تتمثل أهمها في عدم تضمن القوانين لحق ممارسة رقابة الأداء بمفهومها الشامل، و عدم وجود الأعداد الكافية من العناصر البشرية المؤهلة و المتخصصة بالإضافة إلى تضخم حجم العمليات و الهيآت الخاضعة للرقابة.

و من جهة أخرى، ترجع الصعوبات و المعوقات الخارجية التي تعاني منها أجهزة الرقابة المالية في الجزائر إلى البلديات بصفتها جهات مشمولة بالرقابة. و تتلخص تلك الصعوبات و المعوقات في عدم التزام البلديات و أجهزتها التنفيذية بوضع أهداف محددة و واضحة لأنشطتها و عدم تطبيق أو وجود معايير يمكن استخدامها لقياس الأداء و عدم توفر البيانات المالية و الإحصائية اللازمة و صعوبة استخراجها بسبب عدم استخدام الأساليب التقنية الحديثة في حفظ البيانات و استخراجها، بالإضافة إلى عدم تطبيق البلديات لنظم رقابة داخلية كافية و قوية تضمن دقة البيانات و السجلات المحاسبية. كما يمكن الإشارة إلى النظرة السلبية التي تواجهها وظيفة الرقابة خاصة في شقها المالي في كل الهيآت الحكومية و على كل المستويات الإدارية، الأمر الذي يؤدي إلى بعض الممارسات الغير عقلانية و اللامسؤولة.

الفصل السادس

آفاق الرقابة المالية على البلدية

تمهيد

إن ما طرأ من تغييرات على البلديات في الجزائر، كان له بالغ الأثر على الرقابة المالية الحكومية و على واقع أجهزة الرقابة بشكل خاص، و قد ظهر أثره على التعديلات القانونية المتعددة التي وردت على البلديات و مهامها دون أن تحدث التغييرات المطلوبة في الرقابة المالية الحديثة التي تتطلب تحقيق الكفاءة و الفعالية في الأداء.

إن مكانة الأجهزة الرقابية ودورها الريادي في ترشيد استخدام المال العام في البلديات و حماية أصولها يستدعي إعادة النظر في القوانين و التشريعات المنظمة لعملها، و بحث مخرجاتها و تقييمها و العمل على تطويرها، لتواكب التطورات السياسية و الإقتصادية و الإجتماعية التي عرفتها البلاد في مختلف المجالات و لترقى بمخرجاتها من حيث الجودة و التميز لتتناول تحقيق رقابة الكفاءة و الفعالية في الأداء خاصة و أن استخدام التكنولوجيا الحديثة أصبح جزءا هاما من أي تطوير لمنظومة الرقابة المالية، ذلك ما سنحاول التطرق إليه في هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

- المبحث الأول: نحو تحديث الرقابة المالية على البلدية
- المبحث الثاني: ضرورة إصلاح أجهزة الرقابة و تفعيل دورها
- المبحث الثالث: مسارات الإصلاح لتطوير العمل البلدي
- المبحث الرابع: نحو استخدام التكنولوجيا الحديثة في الرقابة المالية

المبحث الأول: نحو تحديث الرقابة المالية على البلدية

تحتل الرقابة المالية دوراً متميزاً في مجال تطور أداء الهيئات الحكومية و رفع فعاليتها و كفاءات الإدارة المالية بشكل خاص لذلك كان من الضروري أن تحرص أجهزة الرقابة المالية على مواكبة تطور دور و أهداف البلديات في إدارتها للمال العام بالإضافة إلى سعيها إلى تحديث وسائلها في ظل التقدم التقني الهائل الذي طرأ على طرق جمع المعلومات و البيانات و حفظها و على وسائل الاتصال و على أساليب جمع و تداول الأموال و مختلف الوسائل الحديثة المستخدمة في الحفاظ على المال العام و حسن استخدامه.

و قد تطور مفهوم الرقابة المالية تبعاً لتطور مفهوم إدارة المال العام حديثاً، ليشمل التأكد من حسن إدارة المال العام و التأكد من تحقيق الأهداف المقررة لمختلف أنشطة البلديات ليشمل نطاق الرقابة المالية، إلى جانب الرقابة النظامية، رقابة الأداء المالي بأبعادها المتمثلة في تقييم كل من كفاءة سير العمليات المالية و مدى فعاليتها في تحقيق أهدافها، و مدى حرصها على تحقيق الاقتصاد و توفير حيث تصبح الرقابة المالية الحديثة بذلك رقابة مالية شاملة حيث يمكن تعريفها على أنها¹:

" التحقق من الإدارة الفعالة و المناسبة للأموال العامة و من أن التنفيذ يتم وفقاً للتوجيه المحدد في خطة العمل، و ضمن القواعد و الأهداف المقررة، و ذلك بقصد بيان نواحي الخطأ و الضعف و الانحراف و اتخاذ الحلول المناسبة لتلافيها و للحيلولة دون تكرار و تحديد المسؤولية عن ارتكابها و لضمان حسن تطبيق تلك القواعد و الأهداف و التحقق من مدى سلامتها و كفايتها و العمل على تحسين الإدارة المالية لتكون إدارة سليمة و الوصول بها إلى تحقيق معدلات عالية في الأداء و بكثير من الكفاءة و الفعالية و التوفير."

و قد شهدت العقود الأخيرة من القرن الماضي ما يمكن اعتباره تطوراً مهماً في مفهوم الإدارة المالية العامة و الرقابة المالية الشاملة الأمر الذي استدعى ضرورة إعادة النظر في أجهزة الرقابة لمفهوم الرقابة المالية لتتواءم مع مختلف التطورات التي عرفتتها إدارة المال العام . و يمكن تناول ذلك من خلال المطالب التالية:

¹ --ديوان المحاسبة الإماراتي: " تحديث طرق الرقابة في الأجهزة العليا للرقابة " : بحث مقدم إلى الدورة الثامنة للجمعية العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأرابوساي)، عمان، الأردن، من 8 إلى 10/6/2004، ص4.

المطلب الأول: وسائل تحديث الرقابة المالية على البلديات

أولاً: - الحاجة إلى توسيع نطاق الرقابة المالية:

تلزم البيئة المتغيرة التي تعمل فيها البلديات بصفقتها جهات خاضعة للرقابة من جهة، و أجهزة الرقابة من جهة أخرى، بتوسيع نطاق الرقابة المالية لتشمل رقابة الأداء انسجاماً مع اتجاه الرقابة المالية الحديثة المتمثل في الاعتماد على معايير الجدوى الاقتصادية و دراسات التكلفة و المنفعة و اعتماد أساليب مالية و إدارية تعكس تلك المعايير¹. و تعد رقابة الأداء شكلاً متطوراً من أشكال الرقابة المالية الحديثة التي تمارسها أجهزة الرقابة المالية و تسعى من خلال تلك الممارسة إلى المساهمة في تطوير الأداء المالي للبلديات حيث تهتم بالاقتصاد و الكفاءة و الفعالية في استخدام المال العام و غيرها من الموارد بالإضافة إلى التأكد من أن البرامج و الأنشطة المحلية في البلديات قد تحققت بفعالية وفقاً للأهداف المحددة لها.

و قد تم اقتراح مفهوم رقابة الأداء على المال العام بالمؤتمر السابع للهيئات العليا للرقابة على المال العام (الإنتوساي) في سبتمبر 1971 بمدينة "مونتريال" بكندا، كما تبنته و ساعدت على تطويره المؤتمرات التي عقدت بكل من " ليما " في البيرو عام 1977 و " سيدني " بأستراليا عام 1986، و أكدوا على ضرورة القيام برقابة الأداء على المال العام²، الأمر الذي أدى إلى تبني مؤسسات الرقابة في بلدان عديدة و بدرجات متفاوتة لهذا المبدأ، و خاصة في دول الخليج العربي و الدول الأوروبية و غيرها من الدول الآسيوية كنيوزلندا و أستراليا³.

و تعرف الرقابة على الأداء في القطاع الحكومي بأنها "الرقابة على استخدام المال العام على أساس معايير الاقتصاد و الكفاءة و الفعالية"³. " كما عرفت بأنها " تلك العملية التي تهدف إلى قياس النشاط المؤدى و الوقوف على حقيقة نتائجه و بيان ما إذا كان النشاط متفقاً في نتائجه مع الأهداف التي تسعى لتحقيقها، و فيما إذا كان أسلوب أداء النشاط و وسائل تحقيق نتائجه تمثل أفضل و أكفاً ما أمكن إتباعه لتحقيق تلك الأهداف"⁴. أما المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الإنتوساي)

¹ - ديوان المحاسبة الإماراتي: " تحديث طرق الرقابة في الأجهزة العليا للرقابة " مرجع سابق : ص 8.

² - سناء علي صادق: " دور تدقيق الأداء في رفع كفاءة وفعالية الخدمات العامة " ديوان المحاسبة الكويتي، مارس 2001، ص 5

³ - لمزيد من التفاصيل حول هذه المؤتمرات أنظر موقع "الانتوساي" على شبكة الأنترنت: www.intosai.org.

³ - المنظمة العربية للتنمية الإدارية : ملتقى الأساليب الحديثة في نظم الرقابة المالية والإدارية، القاهرة - جمهورية مصر العربية 19 - 23 جوان 2005، ص 25.

⁴ - قلعوي غسان : " رقابة الأداء "، دار كنعان للدراسات والنشر، دمشق، 1998، ص 8.

فقد عرفت رقابة الأداء وفقا لإعلان " ليما" بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية بأنها: " ذلك النوع من الرقابة الذي يركز اهتمامه على مراقبة الأداء و الفعالية و التوفير و كفاءة الإدارة العامة و لا يهتم بمراقبة مظاهر معينة فقط من الإدارة بل أنه يراقب الإدارة بجميع أوجه نشاطها"¹. و قد أكد بيان سيدني الصادر سنة 1986 خلال مؤتمر منظمة الإنتوساي الثاني عشر على ضرورة ممارسة رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية مستندا في ذلك إلى ما أوصى به إعلان " ليما" سابقا، حيث أشار بيان " سيدني" في البند الأول منه إلى أنه²:

"بالإضافة للرقابة النظامية، هناك نوع آخر من الرقابة المالية يهتم بتقييم الاقتصاد و الكفاءة و الفعالية في إدارة القطاع الحكومي، و نظرا إلى هذا النوع من الرقابة على أنه رقابة أداء".

أما عربيا، فقد أوصت الجمعية العامة لمجموعة العمل العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأرابوساي Arabosai) في دورتها الخامسة المنعقدة في بيروت في جوان 1995 إلى ما يشير إلى ضرورة سعي الأجهزة العليا للرقابة المالية في البلدان العربية إلى³: " تضمين قوانينها السلطة القانونية التي تخولها اختصاص تقويم أداء الأنشطة الحكومية و أن تهتم في هذا التقييم بجوانب الكفاءة و الفعالية و الاقتصاد، وأن تسعى لتوفير مستلزمات هذه الرقابة و إعداد مؤشراتها، و العناية بصياغة تقاريرها".

كما عرفت لجنة الأدلة و المصطلحات التابعة للأرابوساي رقابة الأداء بأنها⁴: " تقويم أنشطة هيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي روعيت فيها جوانب التوفير و الكفاءة و الفعالية و من أن متطلبات المساءلة قد تمت الاستجابة لها بصورة معقولة".

و مما سبق، يمكن أن نخلص أن لمفهوم رقابة الأداء عناصر محددة تشترك فيها مختلف التعريفات السابقة و المتمثلة في مراقبة عناصر الإقتصاد و الكفاءة و الفعالية. و بذلك فهو يهدف إلى "التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة لتحقيق الأهداف المطلوبة، و يتخذ من النتائج المتوصل إليها مادة للتحليل و استخلاص العبر لإبراز مدى كفاءة الأداء بدراسة العلاقة بين الموارد المستخدمة و الأهداف المتحققة في ضوء المعايير و الخطط التي سبق وضعها".

و نظرا لما لقطاع الجماعات المحلية، بشكل عام و البلديات بشكل خاص من أهمية في تقديم

¹ - ديوان الإمارات العربية المتحدة: " إعلان ليما حول المبادئ الأساسية للرقابة المالية"، ترجمة طارق الساطي، ص 8.

² - ألغباري أيمن: " برنامج تدقيق الأداء"، ديوان المحاسبة للكويت، ص 5.

³ - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأرابوساي Arabosai): " رقابة الأداء في القطاع الحكومي"، بيروت، لبنان، 1995.

⁴ مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأرابوساي Arabosai)، العدد 28، جوان 1996، ص 34.

الخدمات الأساسية للمواطنين و ما يتطلبه ذلك من موارد مالية و بشرية ضخمة في سبيل تحقيق أهدافها، فقد حرصت البلديات في العديد من الدول على الاهتمام بحسن استخدام تلك الموارد و بإنفاقها لتحقيق الأهداف المقررة لها و إدارتها بأعلى مستوى من الكفاءة و الفعالية و الإقتصاد و مراقبة حسن إدارة الأموال المستخدمة في تلك القطاعات و تقويم أدائها من خلال أجهزة الرقابة المالية. و قد بدأ هذا الاهتمام واضحا في العديد من الدول المتقدمة التي بذلت مشوار معتبرا في هذا المجال بينما لم تلق نفس الاهتمام في العديد من الدول النامية، و على رأسها الجزائر، حيث أشارت القوانين المتعلقة برقابة كل من مجلس المحاسبة¹ و المفتشية العامة للمالية إلى ذلك لكن دون تحديد المعايير اللازمة لكيفية ممارستها و اكتفت فقط بالإشارة إلى العناصر الأساسية التي تقوم عليها و هي الفعالية و النجاعة و الإقتصاد، دون أن تحدد مفهوم هذه العناصر السالفة الذكر و كيفية تجسيدها عمليا. كما أن مراقبة الأداء هي نظام رقابي بكامله لا تتوفر مقوماته في كل من البلديات ، بصفتها جهة خاضعة للرقابة، و لا في أجهزة الرقابة خاصة العليا منها². و يمكن تلخيص هذه المقومات في العناصر التالية :

(1) ضرورة تحديد الأهداف الرئيسية و الفرعية للبلدية في مختلف المجالات و لمختلف المصالح الإدارية.

(2) ضرورة وجود معايير واضحة للأداء.

(3) ضرورة توافر نظام سليم و فعال للمعلومات .

(4) التكامل مع العملية الإدارية من تخطيط و تنفيذ و رقابة و تغذية عكسية.

(5) تطبيق ميزانية البرامج و الأداء في بعض الأنشطة، فإذا نجحت التجربة يمكن تعميمها على

كافة الأنشطة و المصالح الإدارية.

ثانياً: - مؤشرات رقابة الأداء المالي على البلديات:

إن تحقيق الهدف من عملية تقييم الأداء المالي في البلديات من فحص النتائج و الحكم على مدى كفاءة و فاعلية البرامج المنفذة في تحقيق أهدافها، يتطلب استخدام مجموعة من المقاييس و المؤشرات التي يمكن الاستعانة بها لتقييم الأداء و التي تمثل بدورها جوهر عملية الرقابة على الأداء. و لذلك كان من الضروري استنباط مجموعة من المؤشرات التي يمكن بها الحكم على كفاية الأداء المالي في البلدية. إلا أن المشكلة الأساسية المتعلقة بالمؤشرات تكمن في طبيعة الخدمات التي تقدمها البلديات

¹ - المادة 06 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة ، مرجع سابق.

² - Harry S.HAVENS : « **Contrôle de gestion et audit interne dans l'administration publique, l'exemple des Etats-Unis** », Document collectif publié sous le titre : « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes, étude comparative », O.C.D.E, Paris, France, 1996, pp 136.

بالإضافة إلى التعدد الكبير لأنواع المختلفة من النتائج الفعلية للتنفيذ، لذلك فإن الأمر يتطلب الدراسة الجدية التي تسمح بانتقاء المؤشرات التي تعبر بصدق عن مستوى الأداء بالنسبة لكل مركز من مراكز المسؤولية في البلدية. و بما أن الهدف الأساسي للبلديات هو إيصال خدماتها لأكبر عدد ممكن من المواطنين الساكنين في نطاقها بأقل تكلفة، فإنه يمكن استخدام مجموعة من المؤشرات للتأكد من مدى تحقيق الهدف و ترتبط أساسا بمقارنة التكاليف المترتبة عن تقديم الخدمة و مقارنتها بالإيرادات المترتبة عنها أو بتكاليفها التاريخية أو المعيارية أو استخدام المعدلات الزمنية لإنجاز الخدمة أو معدلات الإنتظار...الخ¹.

و بناء على ما سبق يمكن القول، أن هناك عدد لا حصر له من مؤشرات تقييم الأداء، و هي تختلف باختلاف طبيعة البلدية و خصائصها و يمكن ربطها بتصنيف معين للبلديات من حيث الحجم (عدد السكان) مثلا أو مبلغ الميزانية أو كونها حضرية أم ريفية... الخ، و لذلك فإن عملية إنتقاء المؤشرات لغرض تقييم بلدية ما، أو نشاط أو برنامج معين فيها، إنما هي عملية تتطلب مزيداً من المهارة و الحذق و الفطنة و مقدرة فائقة لدى المختصين و بالإستنتاج و التحليل، و التشخيص و ربط النتائج بأسبابها و خلفية نظرية واسعة في علوم الرقابة و المحاسبة و الإقتصاد و الإدارة و القانون و إطلاعاً جيداً على طبيعة أعمال البلدية موضوع التقييم و برامجها و أهدافها. و هذا ما يجب أن تقوم به الجهات الوصية على البلديات بالتنسيق مع مجلس المحاسبة بصفته أعلى هيئة رقابية في البلاد. و يمكن تقسيم مؤشرات الأداء بشكل عام إلى عدة مجموعات هي²:

(1) **مؤشرات عامة أو مشتركة** و يسترشد بها في التقييم العام لكل البلديات على إختلاف أنواعها و تقسم إلى:

- أ. **مؤشرات داخلية:** و تستخدم لتقييم البلدية تقييماً ذاتياً بعيداً عن آثار المحيط و تشمل على سبيل المثال مؤشرات مالية و أخرى تتعلق بالأفراد و ثالثة تتعلق بالفعالية...الخ.
- ب. **مؤشرات خارجية:** و تستخدم لتقييم البلدية من وجهة نظر المحيط من حيث العوامل و السياسات و الآثار و من ناحية التأثير و تقسم إلى المؤشرات الإقتصادية، المؤشرات الإجتماعية، المؤشرات السياسية و المؤشرات البيئية.

¹ - Lamia Berrah : «L'indicateur de performance : concepts et applications », Cepadues éditions, Toulouse, France, 2002, p47.

² - دليل تقييم الأداء في العراق لعام 2006: « معايير ومؤشرات تقييم الأداء في العراق » من خلال الموقع الإلكتروني : www.d-raqaba-m.iq/pdf/guide_per06.pdf ، بتاريخ 2013/10/25 بتصريف.

(2) مؤشرات خاصة و هي مؤشرات تتعلق بخصوصية البلدية و تتضمن مجموعة من المؤشرات تتعلق بجوانب عديدة تراعي خصوصية كل بلدية و اكانياتها.

و في الأخير يجب الإشارة بأن مؤشرات رقابة الأداء (الاقتصاد، الكفاءة و الفعالية) تحتاج لدراسة و معرفة الأنشطة و الخدمات التي تقدمها البلديات بشكل مؤهل و دقيق، كما أنه كلما أمكن التمييز بين الكفاءة و الفعالية كلما أصبح من الممكن استنباط و بلورة مؤشرات خاصة لكل منهما مع العلم بأن هناك تداخل في المؤشرات الدالة على كل منهما إلا أن المؤشرات الدالة على الفعالية تعتبر أكثر وضوحاً لكونها تتعلق بأهداف الخدمة أو النشاط و التي عادة ما يعبر عنها بشكل كمي أو قيمي، كما يمكن الاستفادة من تجارب دول أخرى في هذا المجال على غرار ما قامت به وزارة شؤون البلديات في دولة البحرين¹، و لغرض تطوير العمل البلدي في البحرين، تعاونت مع منظمة الأمم المتحدة للمستوطنات البشرية (UN Habitat) من خلال ورشة متخصصة في وضع مؤشرات الأداء المالي البلدي، و شارك فيها مجموعة من الموظفين في أقسام الحسابات و المالية في الوزارة و البلديات المعنية. و قد هدف المشروع إلى إيجاد آلية و نظام متكامل لقياس مؤشرات أداء الإدارة المالية للبلدية أو ما أطلق عليه استنباط مؤشرات التمويل البلدي. و انتهى الخبراء المعنيون من اقتراح عدد من المؤشرات المالية البلدية، بدأ العمل بها في بلديتين من كل دولة من الدول الثلاثة، محل التجربة، المتشابهة في طبيعة العمل البلدي و هي البحرين و الهند و ماليزيا ، حيث أمكن استخلاص نتائج عملية و قياسات و نظم يمكن العمل عليها في البلدان الأخرى الأقل تطوراً.

المطلب الثاني: دور مراقبة الحساب الإداري للبلدية في تحقيق رقابة الأداء المالي

يعتبر الحساب الإداري الوثيقة التي تبين مدى تطابق الإيرادات و النفقات الفعلية أو اختلافها مع تقديرات الميزانية. و بذلك يمكن القول أن الحساب الإداري هو عبارة عن وثيقة تمثل الحصيلة المالية السنوية للهيئة المسيرة للبلدية تحتوي على معطيات مالية تتعلق بنتائج التسيير المالي للبلدية خلال سنة واحدة، الأمر الذي جعلها تكتسي أهمية كبيرة خلال ممارسة وظيفة الرقابة المالية و تقييم الأداء. و لذلك يشكل الحساب الإداري إحدى الوسائل الهامة التي تمكن الوصاية و الجهات الرقابية من الإطلاع على

¹ صحيفة الوسط البحرينية: " البلديات تختتم ورشة مؤشرات الأداء المالي البلدي " العدد 2408 - الجمعة 10 أبريل 2009 من خلال الرابط الإلكتروني: www.alwasatnews.com.

مستوى الأداء المالي في البلديات مع نهاية كل سنة مالية، و تقدير نشاطها الأمر الذي يسمح لها بوضع التدابير التي تمكن من تقادي الصعوبات و النقائص المسجلة عند إعداد و تنفيذ الميزانيات المقبلة لكن من المفروض أن تحظى دراسة وثيقة الحساب الإداري بمكانة خاصة تتجاوز تلك الدراسة الروتينية لما يسبق و يرافق المصادقة على هذا المقرر من أفعال خاصة، و ما يترتب عن ذلك من آثار¹. فعلى المستوى الرقابي، يترجم الحساب الإداري البعد الرقابي بمختلف صوره الإدارية التي تمارس بواسطة السلطات الوصية أو الشرعية. أما من حيث رقابة الأداء، فالحساب الإداري لا يعطي صورة واضحة عن نوعية التسيير المالي للجهاز التنفيذي، و لا يعد محكا لمدى تحقيق الإستخدام الأمثل للموارد المالية المتاحة. إلا أنه و رغم الأهمية التي يكتسبها في ممارسة الرقابة المالية النظامية اللاحقة، فإن محدودية الدور الرقابي للحساب الإداري يمكن تحديده في عدم ترجمة مبادئ الحكامة الجيدة و خاصة تلك المتعلقة بالشفافية و المساءلة. و إذا ما كانت الشفافية تعني التدفق الحر للمعلومات و تتيح للمعنيين بمصالح ما أن يطلعوا مباشرة على العمليات و المؤسسات و المعلومات المرتبطة بهذه المصالح، و توفر لهم معلومات كافية تساعدهم على فهمها و مراقبتها، فإن المساءلة تعد من مبادئ الحكامة الجيدة و تعني إخضاع أعمال و سلوك المسؤول عن تسيير المال العام في البلدية بكل شفافية إلى المساءلة و التقييم. و يتطلب ذلك الاستعداد التام لتقديم التوضيحات اللازمة و الانفتاح على الانتقادات و الشعور بالمسؤولية، و بالتالي عدم الإفلات من العقاب. فتسيير شؤون البلديات، و خاصة في الشق المالي، هو الأولى بالخضوع للمساءلة، و من أراد أن يسير فليسأل لأجل انتهاج تسيير سليم.

إلا أن هذه الشفافية و المساءلة تتعثر من البداية بسبب عدم توفر مقوماتها و على رأسها عدم وجود تحليل مالي معمق ملائم لنوعية هذه الوثيقة المالية الهامة و عدم استخدام أدوات التحليل المالي الكفيلة بتوضيح مختلف العلاقات ما بين مختلف المجاميع التي توضحها هذه الوثيقة و كشف ما وراءها من معطيات و نتائج توضح أهم أنشطتها خلال السنة المنصرمة² و خاصة إدارة الموارد المالية للبلدية الأمر الذي تتطلبه عملية رقابة نوعية التسيير للأمر بالصرف للبلدية. إن دراسة وثيقة الحساب الإداري بشكلها الحالي لأغراض الرقابة المالية و تقييم الأداء لا يحقق الكثير من النتائج لعدة أسباب :

أولها أن تحليل المعطيات التي يحتويها الحساب الإداري يتم بشكل أفقي فقط أي مقارنة ما تم انجازه مع ما تم برمجته في الميزانية لتحديد بواقي الانجاز و هذا يتطلب عملية تشريح لتلك المقارنة

¹ - برنامج إدارة الحكم في الدول العربية: الحكم الراشد " الشفافية والمساءلة «من خلال الموقع الإلكتروني: www.undp.org شوهد بتاريخ 2012/11/19.

² - أحمد حضارني: " الحساب الإداري "، مرجع سابق.

باستعمال العديد من المؤشرات و على رأسها مؤشرات الفعالية. السبب الثاني هو أن كل المعطيات المسجلة بالوثيقة تتعلق فقط بلحظة زمنية واحدة هي نهاية السنة المالية و بذلك فهي تعطي صورة جامدة و ليست شريطا متحركا للأحداث المالية للبلدية خلال السنة لذلك يصعب استخلاص الحد الأدنى من النتائج الدالة على التسيير المالي للبلدية و من ثم يجب إعادة صياغة بنودها لتصبح قابلة للقراءة و التحليل من خلال بذل مجهود في إعادة بنائها و تركيبها أي انه يجب وضع هذه الوثيقة في سياقها الزمني و سياقها البنوي للحكم على نوعية التسيير للأمر بالصرف.

إن تحليل الحساب الإداري للبلدية هو في جانب هام منه محاولة للوقوف على مدى تحقيق ما كان مبرمجا بالميزانية و استكشاف المشاكل و المعوقات التي اعترضت سبل تنفيذ ميزانية البلدية و تتم هذه العملية من خلال مقارنة ما تحقق من الإيرادات و النفقات مع تقديرات الميزانية كما قررتها المجالس البلدية و صادقت عليها الوصاية¹. و يمكن الإعتماد في هذا المسعى على العديد من المؤشرات التي يمكن أن تتوفر في البلديات و يصبح إعدادها إلزاميا من أجل تقييم الأداء و أهمها مؤشرات البنية (الهيكل) و مؤشرات الفعالية².

1. مؤشرات البنية Ratios de Structure

تكمن أهمية المؤشرات المرتبطة ببنية الميزانية في كونها تعطينا فكرة عامة على أهمية المكونات الأساسية لموارد و نفقات الميزانية، كما تمكننا من استقراء هامش الفعل و المبادرة، لدى المجلس البلدي أثناء دراسة مشروع الميزانية، و لدى الأمر بالصرف أثناء إعداد و صرف الميزانية، على اعتبار أن هذه البنية تحدد في نهاية المطاف ذلك الهامش. و تتمثل مؤشرات البنية في نسبة كل مكون من المكونات الأساسية للميزانية لمعرفة على ماذا تعتمد ميزانية التسيير من حيث الموارد. هل هناك تنوع أم سيطرة عدد قليل من المكونات؟ هل الموارد الأساسية مرنة و قابلة للتطور أم لا؟ هل لها ارتباط بالأنشطة الاقتصادية الأساسية بالبلدية أم بموارد و أنشطة ظرفية؟ هل تتأتى في الغالب من موارد ذاتية أم لا؟ ما هي نسبة الاستقلال المالي للبلدية (نسبة تغطية الموارد الذاتية للمصاريف العادية)؟ ما هي الفصول الأساسية لنفقات التسيير؟ كم نسبة الفصول المخصصة لنفقات الموارد البشرية؟ كم تستهلك النفقات الخاصة بوسائل التسيير (أدوات المكاتب، تسيير الآليات...الخ) من الميزانية؟ ما هي مخصصات

¹- BARILARI, André: "La Nouvelle Gouvernance financière de l'état", édition LGDI, 2004, p112

²- عبد الله بولرباح: "قراءة موضوعية في الحساب الإداري" من خلال الموقع الإلكتروني: www.gapl.on.ma شوهده بتاريخ 2013/03/02 .

النفقات الاجتماعية؟.. الخ. أما فيما يتعلق بقسم التجهيز فيمكن القيام بنفس التصنيف و حساب مؤشرات تتعلق بموارد التجهيز و أخرى تتعلق بمصاريف التجهيز. فعلى سبيل المثال فيما يتعلق بموارد التجهيز، يمكن حساب نسبة الفائض المالي في مداخل التجهيز و نسبة القروض و نسبة الموارد المحصلة من مصادر أخرى. أما فيما يخص مصاريف التجهيز، فيمكن حساب النسب المخصصة لكل نوع من أنواع التجهيزات لمعرفة مدى طغيان بعض أنواع التجهيزات أو على العكس تنوعها في بنية الميزانية.

2. مؤشرات الفعالية: Ratios d'efficacité

تسمح هذه المؤشرات بتقييم الجهود المبذولة من قبل الأمر بالصرف للبلدية لتنفيذ الميزانية و استكشاف مواطن الخلل أثناء سيرورة التنفيذ سواء بالنسبة للإيرادات أو النفقات. إن عملية إيجاد الفرق بين ما تم إنجازه وما كان مبرمجا من إيرادات و نفقات هي عبارة عن عدد مطلق لا يسمح إلا بمعرفة هل تم تحقيق ما كان مبرمجا بالميزانية أم لا. و لمعرفة حجم ما تم تحقيقه لا بد من الاستعانة بعالم النسب أي استخدام مؤشرات الفعالية. ففيما يتعلق بأهم مؤشر لقياس فعالية الإيرادات هو ما يمكن أن يطلق عليه مجهود التحصيل أو نسبة التحصيل. فهو مؤشر يبرز نسبة الإيرادات المحصلة مقارنة مع الإيرادات المبرمجة. كما يمكن طرح نفس المسألة فيما يخص النفقات، فالفرق ما بين النفقات المتحققة وتلك المبرمجة يبقى مدلوله محدودا ما لم نحوله إلى نسبة من النفقات المبرمجة أو ما يمكن تسميته بنسبة الإنفاق. إن هذين المؤشرين، نسبة التحصيل و نسبة الإنفاق، يمكن التعمق فيهما أكثر و تجزئتهما بحيث يمكن حسابها لكل فصل و لكل باب من الميزانية، كما يمكن حسابها لبعض المجموعات المتجانسة من الإيرادات و النفقات الأمر الذي سيمكننا من معرفة آثار هذه المجموعات في نسب الإنجاز¹.

و إضافة لما سبق، تمكن هذه المؤشرات إمكانية الوقوف على الحجم الحقيقي للموارد التي يتحكم في تحصيلها الأمر بالصرف للبلدية مقارنة مع تلك التي تتحكم في تحصيلها مختلف أجهزة الدولة كما تبين مسؤولية كل طرف داخلي أو خارجي للبلدية في تحصيلها².

أما فيما يتعلق بالنفقات، فإنها تشير إلى الإهتمامات ذات الأولوية التي يكشف عنها الأمر بالصرف للبلدية و اعياء بذلك أم لا. فعلى سبيل المثال تشكل نسبة الأجور 70% من نفقات التشغيل في

¹ - عبد الله بولرباج: مرجع سابق.

² - نجيب جيري: " الرقابة المالية بالمغرب بين الحكامة المالية ومتطلبات التنمية " دار نشر المعرفة، المغرب، 2011، ص 85

الكثير من البلديات الجزائرية، الأمر الذي يتطلب تحليلها لمعرفة سبب ذلك سواء تعلق الأمر بالبطالة المقنعة، أي تضخم أعداد الموظفين بدون حاجة، أو وجود الكثير من الأسماء الوهمية التي تتقاضى أجورا من البلدية بالرغم من عدم قيامها بأية وظيفة فيها.

أما فيما يتعلق بقسم التجهيز، فيمكن طرح نفس الأسئلة السابقة المتعلقة بقسم التسيير أي تحديد مؤشرات تتعلق بالموارد المالية المتأتية من داخل البلدية و من خارجها من جهة لمعرفة مدى قدرة البلدية على تمويل استثماراتها ذاتيا أو الإعتماد على الغير، بالإضافة إلى معرفة قدرة سلطات البلدية على خلق مشاريع استثمارية تساهم في دعم التنمية المحلية عن طريق حساب مؤشرات تتعلق بمجهود الإستثمار. كما تبرز العلاقة ما بين ما تم أداءه من نفقات التجهيز واعتمادات التجهيز و الإستثمار المرصودة بميزانية البلدية، أي معرفة نسبة ما تم إنجازه إلى أرض الواقع من برامج و مشاريع استثمارية لتجهيز و تنمية البلدية مقارنة بما كان مبرمجا بقسم التجهيز.

و هنا لا بد من الإشارة إلى أن إجراءات تنفيذ عمليات الاستثمار الخاصة بالبلديات لا زالت تعاني العديد من التعقيدات القانونية و تعقيدات الدراسات التقنية الخاصة بالمشاريع ثم قواعد إعداد الصفقات و المصادقة عليها تضاف كلها إلى ضعف مواردها البشرية و محدودية كفاءاتها، الأمر الذي تخلق منه وثيقة الحساب الإداري و يجعل عملية حساب الباقي للإنجاز بين التقديرات و الإنجازات مجرد أرقام جامدة لا تعني و لا تسمن من حيث رقابة نوعية التسيير المالي للبلدية¹.

و رغم ما تتيحه المؤشرات السابق التطرق إليها من إمكانية سبر أغوار التسيير المالي للبلديات من خلال دراسة وثيقة الحساب الإداري، فإنها تظل قاصرة عن الإلمام بمختلف خبايا هذا التسيير. فمن جهة لا بد من وضع الصورة السنوية للتسيير المالي للبلدية في السياق الزمني بالاطلاع على نتائج بعض السنوات السابقة لتكوين فكرة حول تطور الوضعية المالية و مؤشرات و كذا المآل المحتمل لهذا التطور في السنوات المقبلة. و من جهة أخرى، و من اجل رقابة مالية فعالة عند استخدام وثيقة الحساب الإداري هو أن يفرض المشرع إرفاق هذه الوثيقة بمعطيات أخرى تسمح بإنتاج مؤشرات أخرى ذات أهمية، مثل مؤشرات الفعالية و مؤشرات الشفافية و مؤشرات النزاهة و التي أصبحت تقتضيها مبادئ الحكامة الجيدة الأمر الذي سيجعل عملية المقارنة و التحليل سهلة و مفيدة لكن الواقع غير ذلك تماما، فوثيقة الحساب الإداري في الوقت الراهن لا توفر كل ذلك و هي من أسرار البلديات، مما يجعلها وثيقة رقابية بدون هدف.

¹ - عبد الله بولرياح: مرجع سابق.

المطلب الثالث : نحو تفعيل الرقابة السابقة على البلديات

1. مميزات الرقابة السابقة:

إن الرقابة المالية بصفة عامة تستوجب، خاصة بعد التطور العلمي الكبير الذي طرأ على إعداد الميزانية و تنفيذها، اختصاصا و تفرعا، و قد أُنيط دور الرقابة السابقة إلى "وزارة المالية" و التي تمارسها على جميع البلديات و تعطي لها سلطة واسعة نحو التدخل في مجمل الحياة المالية للبلديات عن طريق أجهزتها المتمثلة في كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي. و تتميز إجراءات الرقابة السابقة في البلديات بخصوصية طول المدة، و تجد كأول مرحلة لبدئها الالتزام، و هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين. و بذلك تعتبر مرحلة الالتزام جد مهمة لأنها الخطوة الأولى نحو الإنفاق الصحيح، لذلك وجب أن تخضع إجباريا لرقابة المراقب المالي الذي أدرجت رقابته على كل البلديات في السنة الماضية من اجل الحد من الإنفاق العشوائي الذي تسبب في ارتفاع مديونية البلديات ☑.

إن وظيفة رقابة الالتزام تكون وقائية و تضع النفقة على الطريق الصحيح لتنفيذها، لتكون محطتها الموالية رقابة الدفع من طرف المحاسب العمومي و هي تملك حظوظا وافرة لمواصلة طريقها بعد مراقبة المراقب المالي. أما إذا كانت الانطلاقة خاطئة، فان الرقابة الأولى تكون بمثابة توفير للجهد والوقت الذي تستغرقه للوصول إلى رقابة الدفع. و هذه الرقابة تتمتع بتحقيق آثارها بصفة سريعة، أي تقع فورا قبل حدوث الأثر المالي و تقلل من فرص الأخطاء سواء بحسن نية أو بسوئها. و على غرار ما يوجد في معظم البلدان، فإن هذه الرقابة، هي رقابة على الشرعية، أي رقابة آلية على مدى مطابقة النفقة للقوانين و الأنظمة المعمول بها، دون التطرق إلى الملاءمة. و بهذا فإن القانون الجزائري أعتمد فرضية أن النفقة مطابقة لمعايير الملاءمة كقاعدة عامة و كأصل في التعامل، و هذا يعتبر امتيازاً للآمر بالصرف و تدخل ضمن صلاحياته. و عليه، فهذه الحالة تعطي الصفة الشكلية لأجهزة الرقابة السابقة، و تعتبر كنقطة تضاف إلى الأمر بالصرف في مواجهة الطابع المانع لرقابتها. إلا أن قول البعض بأن هذه الحالة تدعم البيروقراطية و تعطل العمل الإداري، فإن هذا التعليل لا يبرر مرور نفقات غير شرعية تحتوي على أخطاء شكلية و لو كانت لعمليات حسابية بسيطة، بدعوى

☑ - قررت وزارة المالية استنادا إلى المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل والمتمم والصادر بالجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 2010، وكذا القرار الوزاري المشترك بين وزارة الداخلية ووزارة المالية والمؤرخ في 09/05/2010، توسيع الرقابة المسبقة على النفقات التي يلتزم بها على ميزانية البلديات تدريجيا إلى غاية تعميمه على مجموع البلديات بداية سنة 2012. من خلال الموقع الالكتروني لوكالة الأنباء الجزائرية: www.aps.dz شوهده بتاريخ 2011/10/12.

عدم تعطيل العمل، لأننا أمام نفقات عمومية و مال عام، و لا يجوز بأي حال من الأحوال التهاون في رقابته حتى و لو تطلب ذلك وقتا و جهدا، لأن المصلحة العامة فوق كل اعتبار. و الملاحظ من طرف المراقبين الماليين منذ الوهلة الأولى لتولي مهامهم الجديدة، هو العدد الهائل من الأخطاء الشكلية و المتكررة التي تقع فيها مصالح الأمر بالصرف للبلدية، و هذا ما يلاحظ من خلال عمليات الرفض المؤقت و النهائي الكثيرة، هذا إضافة إلى عمليات الرفض التي تتم شفويا عن طريق تنبيه مصالح الأمر بالصرف لمجمل الأخطاء الواردة، و هذا قصد تصحيحها و تجنب الوقوع فيها مرة أخرى.

إن كثرة الأخطاء الشكلية و التي في حالة عدم وجود رقابة مستقلة مسبقة تعنى بها، سيؤدي إلى هضم حقوق الكثير من الأطراف، و يصبح العمل الإداري كمثل للإهمال و اللامبالاة و هذا ما تتجنبه هذه الرقابة. و إذا كان للنقد بد، فيجب انتقاد أولا تدني مستوى الأمرين بالصرف في البلديات و التي تخلو من الإطارات المالية بشكل عام ثم نقد أعوان الرقابة فيما يخص عددهم و تكوينهم بالتعطيل و عدم السرعة في العمل و عدم المرونة، و لكن ليس كنظام قائم. فالرقابة التي تسبق النفقات موجودة في اغلب بلدان العالم على هذه الشاكلة و ماذا ينفذ عند التركيز على الرقابة اللاحقة فقط بعد أن تكون الأحداث قد وقعت و تم الضرر ^[2].

إن اقتصار الرقابة على الشرعية فقط لا يعتبر أمرا هينا، فهو مهم جدا، وذلك من اجل احترام القوانين والأنظمة، حتى وان كانت هذه الرقابة على الورق، وعليه يجب المطالبة بنوع من مراقبة الملاءمة دون التقليل من أهمية الرقابة على الشرعية. إن الملاءمة تعود إلى تكوين وذهنية وثقافة الأمر بالصرف للبلدية التي يتحلى بها، وهذه الأخيرة لا يمكن تطبيق أي نوع من أنواع الرقابة عليها.

2. من أجل فعالية أكثر للرقابة السابقة

إن نظام الرقابة السابقة الحالي المعتمد على تعدد أجهزة الرقابة وتتنوعها، من الناحية النظرية، يعد كربة من المشرع لإعطاء الأهمية إلى الطابع الوقائي، و تدعيمها قصد عقلنة النفقات و حسن استغلال الأموال العمومية و تحقيق التنمية المحلية في ظل تدهور أوضاع البلديات الداخلية و سهولة الترشح للمجالس البلدية. أما من الناحية العملية، فيعاني من بعض النقائص و الراجعة أساسا لعدم تدعيم هذا النظام بمجموعة من التدابير و الوسائل المساعدة على تداركها. و من اجل فعالية أكثر نجد

^[2]-- أوصى " إعلان ليما " حول " الخطوط التوجيهية للرقابة على المال العام " الصادر عن المؤتمر التاسع للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة على ضرورة وجود الرقابة المسبقة واعتبرها فعالة وضرورية للإدارة السليمة للأموال العمومية وتتوفر فيها ميزة القدرة على الوقاية من الضرر قبل حدوثه وبالتالي تمكن من التدخل في وقت تكون فيه النفقة ما زالت لم تأخذ بعد صفة الفعل القانوني ولم يتم إنجاز العمل بعد.

من الضروري الاهتمام بالعناصر التالية¹:

- أ. تدعيم استقلالية هيئات الرقابة و إبعادها عن كل الضغوطات إلى أقصى حد ممكن، و فصلها عن سلطة الأمر بالصرف، لأن كل جمع بين الرقابة و التنفيذ يؤدي إلى طغيان التنفيذ و امتصاص الرقابة، و بدون التمتع بهذا الاستقلال لا يمكن لهيئات الرقابة أن تحافظ على موضوعيتها و تجردها و حرية التعبير عن رأيها. و نعتقد أن الإدارة الجزائرية قد توصلت إلى ضمان نوع من الاستقلال لهذه الهيئات، رغم وجود بعض ما يشوب هذه الاستقلالية خاصة على المستوى المحلي حيث يعتبر الوالي مندوبا لوزير المالية بصفته ممثلا للدولة و التي كفلها له قانون الولاية، و بالتالي يمكن أن يطرح إشكال عن مدى هذه الاستقلالية؟
- ب. إذا كانت وحدة العمل ضرورية عند الأمر بالصرف، فإن التنوع في مجال الرقابة، قد يكون منسجما، و لا شك أن نوعا من التنسيق بين أجهزة الرقابة السابقة و اللاحقة يؤدي إلى تطويرها و تحسينها عن طريق تبادل المعلومات و الخبرة و الأساليب المختلفة.
- ج. ليس من الضروري أن تقف الرقابة في وجه الأمر بالصرف موقف الخصم المعارض، و لا أن يقف هذا الأخير الموقف نفسه، فإذا تجابهت الجهتان و وقف كل منهما موقف العداء للآخر أدى ذلك إلى تجميد نشاط كل منهما، لذلك يجب أن يحدد نطاق كل منهما بعناية و دقة بحيث لا يحصل طغيان سلطة على أخرى و للأسف هذا ما يتم ملاحظته حاليا بين العديد من الأمرين بالصرف في البلديات و المراقبين الماليين نتيجة أكيدة لرفض التغيير من طرف مسيري البلديات.
- د. من الواجب على الرقابة عدم التدخل في السير العادي للبلدية و ذلك في الظروف العادية، إذ لا يمكن أن تتجاهل الرقابة، في مثل هذه الحالة، أولوية العمل و التنفيذ، فالعمل و التنفيذ يمكن أن يتما بدون رقابة، مع التحفظ لذلك، في حين انه لا يمكن تصور رقابة بدون عمل و تنفيذ.
- هـ. إعطاء الرقابة السابقة فرصة لرقابة تفاعلية خاصة بالملاءمة، و لو في حدود معينة، تهتم بالاستعمال الاقتصادي الأمثل للأموال العمومية في إطار الغايات الإنمائية التي رسمتها

¹-- احمد زجاري: " من أجل تعزيز الرقابة القبلية على المال العام " من خلال الموقع الإلكتروني: www.ahmedzejjari.com شوهد بتاريخ 2013/06/15.

الدولة محليا، خاصة في ظل المخططات التنموية الوطنية و المحلية، لذلك يجب أن تجد هذه النفقات طريقها إلى إنتاج قيمة مضافة للتنمية الوطنية.

و. أخيرا إن عمل الأمر بالصرف يحضى بمكافأة معنوية و مادية على نجاحه، و في نظره و نظر الغير فان النجاح ينسب دائما إليهم رغم أن القائمين بالرقابة شاركوا في صناعته، من هنا نرى ضرورة تعزيز موظفي هيئات الرقابة من الناحية المعنوية و القانونية و المادية.

غير أن مجال الرقابة السابقة قد يتقلص ليتركه أمام الرقابة اللاحقة التي ستأخذ حيزا هاما، خاصة بعد ظهور الحديث عن نظام جديد في العمل الإداري و المتمثل في التسيير المتمحور حول الأداء و النتائج¹، و الذي يعتمد على نتائج قابلة للتقدير تستجيب لأهداف محددة مسبقا و بالنظر إلى العمل المقدم. هذا النظام يمارس في سياق من الشفافية و المرونة و المسؤولية بخصوص الوسائل المستعملة لبلوغ الأهداف و النتائج المرجوة²، أي أن المسير يضع أهداف محددة و يسعى إلى تحقيقها وفق الوسائل المتاحة، و لا يسأل إلا عن مدى تحققها و بهذا يتسع مجال الأمر بالصرف مما يستلزم وجوبا تقلص دور الرقابة السابقة، غير أن هذه لا تزال بعيدة المنال في الجزائر لأسباب عديدة، و ليس بالضرورة نجاحها في دول أخرى متقدمة يعني نجاح التجربة في الجزائر. فاعتبارات خاصة سياسية و إدارية تميز الجزائر، لا يمكن في الوقت الراهن تطبيق هذا النظام.

و بناء على ما سبق، يمكن القول أن فلسفة تحديث الرقابة المالية على البلديات في الجزائر، تتأسس على الأدوات و الآليات الرقابية الحديثة سواء كانت داخلية أو خارجية، و التي تشكل تكاملا مع بعضها البعض. و منه فالمنتخب المحلي يجب عليه أن يستوعب و يدرك أهميتها بالنسبة لأي إستراتيجية يمكن أن يرسمها، و ذلك بالسير على نهج ما هو معمول به في القطاع الخاص، و من هنا تبرز قوته الإبداعية في تكييف هذه الأخيرة مع خصوصية البلدية و ذلك بخلق مصلحة تهتم برسم و و تتبع و تقييم مسار التسيير المالي للمجلس البلدي، تسهر عليها أطر متخصصة في ذلك، تساعد رئيس المجلس البلدي على اتخاذ القرارات السليمة و الملائمة مع تحقيق إستراتيجية التنمية الشاملة.

¹ - Florence BUSSON-VILLA : *L'émergence d'une logique évaluative dans la gestion publique : le cas des organisations communales* , Université de Rennes 2, revue : Finance ,Contrôle, Stratégie – Volume 2, N° 1, mars 1999, p. 7.

² - Champigny Josée : - *Séminaire sur : l'initiation à la budgétisation par programme axée sur les résultats*, ministère des finances, Algérie, 28 mai 2005.p.3

المبحث الثاني : إصلاح أجهزة الرقابة و تفعيل دورها

إن مصطلح "إصلاح هياكل الدولة "، بشكل عام، و المتداول بكثرة في العقدين الأخيرين ببلادنا، و ما يطرحه من حدة و عصرنه، إنما هو استجابة لضرورة عميقة في تصحيح عيوب نظام تسييرها و تفعيل دورها، إما بتكليف مهامها مع المعطيات الاقتصادية، الاجتماعية و السياسية الجديدة، و إما بإعادة بناء هيكلتها، سواء بحذف الأجهزة التي أصبحت تشكل ثقلا و جمودا عليها، و إما بإصلاح نظام تسييرها و تحسين نمط القيام بمهامها ليتم تحقيق الإستخدام الأمثل للمال العام فيها و تصبح مواكبة لاستخدام التطورات التكنولوجية الحديثة. و لم تخل أجهزة الرقابة المالية في الجزائر من ذلك، و أخذت حيزا هاما سنة 2003 مما يعرف بتقرير " صبيح Sbih " المتعلق بإصلاح هياكل الدولة^[5].

إن مصطلح إصلاح أجهزة الرقابة، ببعده التقني، يعني إضفاء مرونة، نشاط و حيوية على أداء هذه الأجهزة الرقابية و رفع فعالية أدائها في المحافظة على المال العام، و هذا لا يتم إلا بمتابعة خطى الإصلاح مع خصوصية النسق الإداري السائد و الذي أفرزته عوامل مختلفة، و ذلك ما يمكن تناوله من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول : دور محيط العمل في تفعيل دور أجهزة الرقابة المالية

إن ترسيخ ثقافة الشفافية و المساءلة في المجتمع و جعلها أساس الممارسة الديمقراطية و دعم دولة الحق و القانون من أهم الأطروحات التي دافع عليها عدة كتاب متخصصين في هذا المجال، من أبرزهم الكاتب الأمريكي " اوسبورن Osborn " و الذي قال عنه الرئيس الأمريكي السابق " بيل كلنتون " :

" يجب أن يقرأه كل مسؤول منتخب في أمريكا "، "هذا الكتاب يعطينا مخطط عمل". في هذا الكتاب يورد (اوسبورن) عدة مبادئ للانتقال من الحكومة البيروقراطية إلى الحكومة بروح الأعمال في إطار اكتشاف الدولة الحديثة، و لعل من أبرزها المبدأ الثاني المتعلق ب: حكومة تقوي المواطنين

[5] - في سنة 2000، قام رئيس الجمهورية بتعيين السيد "ميسوم صبيح Missoum Sbih"، مستشار الرئيس ومختص في القانون الدستوري، على رأس لجنة تتكون من عدد كبير من الخبراء والمختصين في مختلف المجالات، لاقتراح مشاريع إصلاح مختلف هياكل الدولة، بما فيها أجهزة الرقابة، وقدم رئيس اللجنة تقريره إلى رئيس الجمهورية في جويلية 2001، ولم ير النور إلى يومنا هذا.

عن طريق جعل الرقابة خارج الجهاز البيروقراطي، يعني في أيدي المجتمع المحلي¹.

1. تفعيل مبدأ الاستقلالية

إن فعالية الأجهزة العليا للرقابة و نجاحها في أداء مهامها الرقابية رهين بمدى توفرها على الاستقلالية التامة و المناعة الحصينة من طرف النظام السياسي الذي تعمل داخل محيطه، مما يطرح سؤالاً عريضاً حول توافر هذا الشرط للجهاز الرقابي برمته في الجزائر؟

إن النظام السياسي الجزائري مصنف ضمن الأنظمة السياسية العالم ثالثية، و التي تحدد الدراسات السوسبيولوجية أهم خصائصها المتمثلة في : المحاباة و العلاقات الشخصية و تقريب الأشخاص بالنظر إلى درجة إخلاصهم و وفائهم للنظام بدل الاعتماد على كفاءتهم و أهليتهم، و تضعف فيه قيمة القوانين و المؤسسات و لذلك ترتب الجزائر دائما في مؤخرة ترتيب الدول في أمور تتعلق بالشفافية المالية و مواجهة الفساد و العدالة².

و هنا تجب الإشارة إلى أن أجهزة الرقابة المالية العليا و المتمثلة في كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية بقيت ضعيفة الأداء رغم الفضائح المالية التي عاشتها الجزائر في العقدين الأخيرين و على رأسها فضائح "الخليفة" و "سونطراك" و "الطريق السيار "...الخ، رغم أن كلها تتعلق بسوء استخدام المال العام و هدره .

و في ظل سيادة هذه الظروف، فإن نجاح مهمة الأجهزة الرقابية العليا في الجزائر تعد من الصعب تحقيقها ، ذلك أن استقلاليتها تبقى رهينة بمدى تمثلها للسلطة الوصية التي تعمل داخل محيطها و بمدى انضباطها لأوامرها و توجيهاتها، و يبقى تفعيل وظيفته مرتهن بمدى تحسن ظروف و محيط عملها، و ترشيد علاقة الحكام بالمحكومين خاصة إذا علمنا أن رئيس المفتشية العامة للمالية يعين و يعزل من طرف وزير المالية و أن رئيس مجلس المحاسبة يعين و يعزل من طرف رئيس الجمهورية فقط و لا دخل للهيئات التشريعية في ذلك، كما ان مدة تواجد هذا الأخير في منصبه قد طالت لتتجاوز 15 سنة و بدون أي نتيجة تذكر في رصيد رئاسته فيما يتعلق بتفعيل الرقابة و محاربة الفساد المالي أو ترشيد إنفاقه وطنيا أو محليا في البلديات ، و لذلك ، و من أجل عدم تكبيل استقلالية هذا الجهاز، يجب جعل أعلى هيئة رقابية بالبلاد، و إناطة تعيين رئيسها و استلام تقاريرها و كل ما

¹ - محمد حركات: " دور المحاكم الجهوية للحسابات في تدعيم التنمية المحلية " المجلة المغربية للإدارة و التنمية المحلية، عدد 8، 2012، ص151..

² - تقارير منظمة الشفافية العالمية من خلال الموقع الإلكتروني www.worldtransparency.net شوهد بتاريخ 2013/10/25. أنظر أيضا ملحق رقم 4 حول ترتيب الجزائر عربيا في مجال الفساد المالي.

يتعلق بعملها، مرتبطاً بالهيئة التشريعية التي تتوفر على تيارات سياسية مختلفة قد تجعل من الشفافية احد ركائز عمل مجلس المحاسبة.

2. تحقيق مبدأ المشاركة في الرقابة

تتصف الرقابة في الأنظمة المتقدمة بمواصفات معاكسة لمثيلاتها في الأنظمة النامية و المتخلفة، فهي متعددة و منفصلة تبعاً لفصل السلطات و تأزرها فيما بينها لتحقيق الصالح العام. كما أن لها أطرها العامة البعيدة عن التدخل في تفاصيل الحياة العامة للمواطنين و حقوقهم التي يقرها الدستور و القوانين السائدة و تؤكد على الحريات العامة بما في ذلك حرية إبداء الرأي و التعبير¹. و بغض النظر عن الأجهزة و الدوائر الرقابية الحكومية فإن هناك تواجدا ملحوظاً للرقابة الشعبية الفاعلة من خلال ما تنشره وسائل الإعلام من تقارير و أخبار و وجهات نظر تتعلق بالخطط و المشاريع التي تلتزم بها مختلف الجهات الحكومية. أي أن الرقابة لا تكون حكراً على السلطة الحكومية أو النظام السياسي، إذ بإمكان أي مواطن أو جماعة أو صحيفة أو وسيلة إعلام أن تدلو بدلوها في مراقبة مجريات تنفيذ الخطط و المشاريع الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية في نطاق محيطها و كشف الأخطاء و الانحرافات المرافقة لعمليات الإعداد و التخطيط أو التنفيذ و المباشرة بما توجهه من نقد بناء يعتمد مصالح الوطن و المواطن بالدرجة الأولى بعيداً عن الولاء للنظام السياسي القائم أو لهذا الطرف أو ذاك. فهي رقابة شراكة بين الحاكم و المحكوم و المنتخب و الناخب وفق أطر موضوعية تتسم بالصدق و الشفافية العالية من اجل الصالح العام. كما أن حرية الوصول إلى القرارات و المعلومات و البيانات المتعلقة بالخطط و المشاريع المحلية يجب أن تكون مكفولة لجميع مواطني البلديات لكي يتم تقييمها و دراسة جدواها و البت النهائي في أمر تنفيذها و وضعها موضع التطبيق من خلال ما تمنحه الأنظمة الديمقراطية من حريات واسعة للمشاركة في صنع القرار لعموم المواطنين. و من خلال ما يملكه المواطنون في ظل الأنظمة الديمقراطية من وسائل للتعبير، يتحول المواطن العادي إلى مراقب ومراقب في الوقت نفسه، إذ يمكنه إبداء رأيه حتى لو كان متواضعاً بمجمل الأوضاع السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و رقابة المشاركة هذه ، لا يهتمها مصلحة النظام الحاكم بقدر ما يهتمها مصلحة المواطن و تطلعاته العامة.

¹ - دنيف علي حسن : " لماذا يجب مراقبة الأداء الحكومي ؟ وما هي الآليات " بتصرف، من خلال الموقع الإلكتروني www.siionline.org/alabwab/ شوهذ بتاريخ 2014/03/02

3. تحسين علاقة المنتخبين المحليين بأجهزة الرقابة

تعتبر أجهزة الرقابة إطاراً قائماً لحماية المال العام من أن تمتد إليه أيدي العبث و استغلال النفوذ، غير أنها تعرف بعض الإشكالات المتمثلة في رفض المساءلة و التي نظل رهينة بمدى ترسيخ ثقافة تقديم الحساب في أوساط الخاضعين لرقابة هذه الأجهزة و بمستوى نضجهم السياسي و المعرفي. فقد خلفت أعمال أجهزة الرقابة المالية، و ما زالت، ردود أفعال و مواقف متناقضة في البلديات. ففي حين تتميز القلة بالإيجابية و المسؤولية و الانخراط في عملية الشفافية و المساءلة من خلال الإستجابة لملاحظات و توصيات أجهزة الرقابة، نظراً لأهميتها في تقويم التسيير و الرفع من جودته و فعاليته، نجد الأغلبية الساحقة تتميز برفض المساءلة التي تتجسد في مقاومة أصحابها لعمل هذه الأجهزة و التقليل من أهمية ملاحظاتها و توصياتها و الرد بشكل غير لائق على المتابعات التي تقرر ضدهم عن طريق توجيه اتهامات غير مسؤولة و التذرع بأسباب واهية و مغلوبة. و إذا كان هذا الموقف الأخير يوحي بأن أصحابه لا يرغبون في تفعيل الرقابة بشكل عام و الرقابة القضائية بشكل خاص على المال العام، و تعزيز مكانة أجهزة الرقابة في الردع و المحاسبة، إلى جانب مثيلاتها في القضاء العادي و المتخصص، فإنه يكشف، في نفس الوقت، عن تخوف المنتخب المحلي من إثارة مبدأ الملائمة في التسيير للنقاش عند إثارة مسؤوليته و تقرير المتابعة ضده، و كذا من تأثر سمعته الانتخابية أمام المواطن الذي أصبح الآن يطلع أكثر مما سبق على الطريقة التي تدار بها شؤونه المحلية.

و خلاصة القول، أن واجب المحاسبة و المساءلة يفرض على كل من يخوض تجربة التسيير العمومي في البلديات، أن يعي جيداً حجم المسؤولية المنوطة به، خاصة مع وجود أجهزة رقابية و مؤسسات قضائية تتابع عمله و تراقب أفعاله و تفحص طريقة تسييره و تعاقبه عند الاقتضاء على الأخطاء التي يرتكبها و لا يحد من سلطتها، في ممارسة حق الدولة في المراقبة و العقاب، إلا ما يتمتع به هؤلاء من ضمانات و حقوق. و لذلك فإن العلاقة مع أجهزة الرقابة يجب أن تتبني على الأسس القانونية المنظمة لها. و في هذا الإطار، يتعين على المنتخب المحلي، أن يطلع على الضمانات و الحقوق التي يتمتع بها و أن يساهم، بصفته مسؤولاً، في فتح نقاش جاد حولها و يعمل على معالجة نواقصها بالشكل الذي يضمن حماية مصلحة المجتمع و يراعي مصلحة الأفراد في الوقت ذاته.

4. المطالبة بصلاحيات أكبر للحد من تكرار التجاوزات و المخالفات المالية

من المهم أن يكون لأجهزة الرقابة بشكل عام و لأجهزة الرقابة العليا بشكل خاص دور في إحالة المخالفات التي يرتكبها مسيرو البلديات على العدالة و متابعتها قضائياً لأن من شأن ذلك أن يضيف قوة

إلى الجانب الرقابي. كما أنه لا يمكن للرقابة أن تكون مجدية و ذات أثر فعال من دون أن يكون لهذه الأجهزة شأن في محاسبة المسؤولين في البلديات سواء كانوا منتخبين أو موظفين دائمين، عند ارتكاب المخالفات المالية خاصة إذا علمنا أن دور المفتشية العامة للمالية يتوقف عند عرض الملاحظات و المخالفات في تقريرها على وزير المالية الذي يرجع له القرار النهائي في متابعة ملاحظات المفتشية العامة للمالية ¹⁴. و من جهة أخرى، فان دور مجلس المحاسبة يتوقف عند بسط الملاحظات و المخالفات في تقريره لرئيس الجمهورية، و في أندر الحالات يحول بعض القضايا على العدالة التي تتكفل بها، و بالتالي يذهب مجهود مجلس المحاسبة سدى حيث لا يتوفر على حق متابعة الإجراءات المتخذة في حق تلك القضايا خاصة و أن العدالة في الجزائر معروفة بطول إجراءاتها و قلة فعاليتها . فلو أعطيت أجهزة الرقابة المالية على البلديات دورا في إحالة المخالفات على العدالة و متابعتها قضائياً، فإن ذلك سيضعف الجانب الرقابي لديها.

المطلب الثاني : إعادة هيكلة أجهزة الرقابة المالية العليا

تقتضي الطفرة المالية المتمثلة في تزايد الإحتياجات المالية من العملة الصعبة من جهة و انتشار الفساد المالي في البلاد من جهة أخرى، إعادة هيكلة أجهزة الرقابة المالية خاصة العليا منها و المتمثلة في كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية بحيث يسهل التخلص من رواسب الماضي الذي أصبح يشكل عبئا على أوائها الأمر الذي يتطلب إعادة بنائها من جديد أمرا ضروريا آخذين في الإعتبار أن مفهوم مراقبة المال العام أصبح على نحو أو آخر في حالة تغير و إعادة صياغة مستمرة في ظل الحديث عن التنمية المحلية المستدامة و حق الأجيال القادمة في خيارات البلاد. و عليه، يجب إدارة المال العام و المحافظة عليه حسب المبادئ الحديثة و الظواهر الإجتماعية المتغيرة. و هناك مجموعة من القضايا الملحة التي تحتاج مضاعفة الإهتمام بها إذا ما أريد لمنظومة الرقابة المالية في الجزائر أن تحقق ثمارها المرجوة، و يمكن إبراز هذه القضايا في النقاط التالية:

أ. يرجع إنشاء كل من مجلس المحاسبة، الذي يتكون من تسعة غرف جهوية موزعة عبر التراب الوطني على أساس جغرافي لتغطية كامل ولايات الوطن و المفتشية العامة للمالية

¹⁴ - أعدت المفتشية العامة للمالية 177 تقريرا في سنة 2010 و 154 تقريرا في سنة 2009 لكن النتائج تبقى دائما من أسرار الدولة (مقالة باللغة الفرنسية) من خلال الموقع الإلكتروني: www.made-in-algeria.com/data_5/even-detail.php شوهه بتاريخ 2014/02/14

التي تتكون من ثمانية مديريات فرعية إلى سنة 1980 كما سبق التطرق إليهما في الفصل السابق . و رغم التطور الكبير و التغييرات الكثيرة التي عرفتھا الجزائر سياسيا و اقتصاديا و اجتماعيا و المتمثلة في التقسيم الإداري الجديد سنة 1984 و الذي أدى إلى زيادة عدد الولايات من 31 ولاية إلى 48 ولاية و زيادة عدد البلديات من 854 بلدية إلى 1541 بلدية، بالإضافة إلى التحول نحو اقتصاد السوق و ما تبعها من تغييرات سياسة أدت إلى ظهور التعددية الحزبية، إلى غيرها من التغييرات الإجتماعية في سلوك و تصرفات المجتمع الجزائري و استشرء الفساد، فإن الأجهزة الرقابية العليا في الجزائر لم تواكب تلك التغييرات تنظيميا و لا من حيث الإمكانيات المادية و البشرية، بل بالعكس، زادت مهامها بشكل كبير نظرا لزيادة المهام المكلفة بها نتيجة التوسع في النشاط الإقتصادي و زيادة الإنفاق العمومي من جهة و ما قابله من زيادة في الفساد المالي و الإداري من جهة أخرى. إن كل هذه المعطيات تفرض على السلطات العليا في البلاد أن تتأقلم مع هذه التغييرات و تفكر في إعادة هيكلة أجهزة الرقابة المالية العليا عن طريق إنشاء غرف جهوية أخرى لمجلس المحاسبة و مديريات جهوية جديدة للمفتشية العامة للمالية في ولايات أخرى ليشمل برقاوبته هذا الكم الهائل من البلديات والهيآت الحكومية الأخرى. فولاية باتنة مثلا، أصبح عدد بلدياتها 61 بلدية، و هي من أكبر الولايات من حيث عدد البلديات كما أنها أصبحت رابع ولاية من حيث عدد السكان بالإضافة لطابعها التجاري و الإقتصادي، فهي لا تتوفر على غرفة جهوية لمجلس المحاسبة و لا على مديرية جهوية للمفتشية العامة للمالية، و هذا ما يجعل مراقبة مالية هذه البلديات، إضافة لبلديات ولايات أخرى و هيآت حكومية أخرى، عملا عويصا من طرف وحدات رقابية متواجدة بمدينة قسنطينة وفقا للتقسيم الإداري القديم الموروث عن الاستعمار الفرنسي و الذي جعل مدينة قسنطينة مركزا للإشراف على مختلف مدن الشرق الجزائري. و بذلك تعتبر ولاية باتنة مكانا مناسباً لإنشاء وحدات جديدة للرقابة المالية و سيكون المقابل بدون شك توفير أموال طائلة عن طريق رقابة مالية قريبة من البلديات من جهة و تخفيف العبء عن الوحدات الموجودة بمدينة قسنطينة من جهة أخرى. كما يمكن تسجيل نفس الملاحظات لبقية ولايات الوطن.

ب. إن ما يزيد الأمر تعقيدا هو النقص الفادح في عنصر الموارد البشرية و التي تتميز بها أجهزة الرقابة المالية في الجزائر بمختلف أصنافها. فعدد المفتشين و المدققين الماليين و عدد

القضاة بالوحدات الرقابية الجهوية بمدينة قسنطينة ضئيل جدا مقارنة بعدد البلديات و الهيآت الحكومية التي تتولى مراقبتها ⁵. فالعدد الكلي لقضاة مجلس المحاسبة حاليا لا يتجاوز 240 قاضيا و لا يكفي حتى لمراقبة مالية شركة " سونطراك " البترولية¹، كما أن عدد المفتشين الماليين بوزارة المالية لا يتعدى 250 مفتشا رغم زيادة مهام المفتشية مؤخرا لتراقب أيضا المؤسسات العمومية الاقتصادية. و لذلك فان توظيف عدد كبير من القضاة و المفتشين الماليين مرهون بالإرادة السياسية التي لم تحرك ساكنا منذ عقود رغم الفضائح المالية الكثيرة في القطاع الحكومي بشكل عام رغم توفر الأموال و الإطارات المهمشة و التي تعاني البطالة القائلة منذ سنين طويلة. و بالإضافة لما سبق، فإن أجهزة الرقابة المالية لا بد أن تتوفر على مقرات عمل لائقة بها بدل الشقق التي تتواجد بها بعض غرف مجلس المحاسبة الجهوية أو بعض المديريات الجهوية للمفتشية العامة للمالية. كما أن عوامل الترقيات و الحوافز المالية التي تعاني منها مختلف إطارات هذه الأجهزة، تتطلب التجديد و مواكبة العصر و لن يتحقق ذلك إلا بوجود إرادة سياسية حقيقية في الإصلاح.

ج. يجب إعادة هيكلة عمل و مسؤولية أجهزة الرقابة المالية المركزية (مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية) و توجيهه صوب الأداء النهائي و تبني أنظمة حديثة للميزانية و للإدارة المالية و لإدارة الموارد البشرية في البلديات بشكل عام² بدلا من مجرد التركيز الروتيني المحظ على درجة التقيد بالأنظمة و اللوائح القانونية. فالوضع الحالي لهذه الأجهزة أنها تراقب لوائح و إجراءات و نظم عمل و لكنها لا تراقب الأداء النهائي و لا تتابع الفاعلية و الجدوى و الجودة. فدورها التطويري محدود جدا و جل تركيزها على دورها التفنيشي و مطابقة اللوائح. و لذلك فإن أي تطوير لدور هذه الأجهزة يتطلب إعادة تشكيل أدوار هذه الأجهزة بحيث تكون رقابتها رقابة أداء و رقابة نتائج تركز على الأثر و الفعالية و الجدوى و على الإلتزام باللوائح.

إن الدور التطويري لهذه الأجهزة الرقابية يحتاج إلى المزيد من التفعيل و التعمق بحيث ينشط دورها في تنظيم نفسها أولا ثم في تقديم مقترحات تعين الأجهزة التنفيذية للبلديات على النهوض بأدائها و على تحسين نظم و آليات عملها بالشكل الذي يحقق تنمية و تحسين الأداء النهائي للبلديات.

⁵ - أنظر " الغرف الجهوية لمجلس المحاسبة والمديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية في الفصل الرابع.

¹ - ندوة صحفية لرئيس نقابة قضاة مجلس المحاسبة بتاريخ 2014/03/15.

² - ثامر بن ملوح المطيري : "إعادة هيكلة الأجهزة الحكومية في السعودية"، ورقة بحثية مقدمة في إطار "ندوة الرؤية المستقبلية للإقتصاد السعودي". الموقع الإلكتروني www.planning.org.sa/planning بتاريخ 2010/10/20 بتصرف

المطلب الثالث: نحو إلغاء تعدد الرقابة و تفعيل التنسيق بين الاجهزة

توجد عدة أجهزة موازية في مجال الرقابة المالية على البلديات لعمل مجلس المحاسبة، و هي أجهزة و إن كانت لا تتوفر على اختصاصات قضائية، إلا أنها تزاحم إلى حد كبير عمل المجلس المذكور فيما يتعلق بالرقابة اللاحقة، و نذكر في هذا الإطار على الخصوص المفتشية العامة للمالية.

و ما يسجل على هذه الأجهزة أنها تمارس مهامها، رغم تقاطعها في العديد من الاختصاصات، بشكل مستقل و في غياب أي تنسيق بينها. و هنا يبقى من الضروري على عاتق هذه الهيآت الرقابية أن تأخذ المبادرة للتنسيق و الإشراف فيما بينها، مع وضع قواعد تعامل فيما بينها تتبني على أساس تبادل المعلومات و المعطيات، مما سيشكل ضمانة فعالة لتأدية هذه الأجهزة لمهامها على الوجه المطلوب. فالرقابة النظامية يمارسها المراقب المالي و المحاسب العمومي للبلدية التابعين إداريا لوزارة المالية، و يقوم الطرف الأخير بإعداد حساب التسيير للبلدية الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة، و هو ما يراه الباحث أمرا يضعف من رقابة مجلس المحاسبة بسبب تبعية المحاسب العمومي إداريا لوزارة المالية. و لذلك يطرح الباحث تساؤلا أساسيا حول تشتيت الرقابة السابقة ما بين أجهزة وزارة المالية المحاسب العمومي و المراقب المالي من جهة و تشتيت الرقابة اللاحقة أيضا بين كل من المفتشية العامة للمالية (التابعة لوزارة المالية) و مجلس المحاسبة من جهة أخرى. فمن الأحرى توحيد الجهود و تسخير جهة رقابية واحدة لتكريس كل من الرقابة السابقة و اللاحقة على البلديات على أن تتفرغ الأخرى إلى مراقبة بقية الهيآت الحكومية من وزارات و شركات وطنية،...الخ.

المبحث الثالث: مسارات الإصلاح لتطوير العمل البلدي

إن الهدف الأساسي من الإصلاحات التي يجب أن تشمل النظام الإداري و المالي للبلديات هو النهوض بدورها و جعلها شريكا رئيسيا في التنمية الوطنية إلى جانب الدولة و القطاع الخاص و المجتمع المدني. و هي شراكة تعتبر ضرورية و تفرضها تحديات الألفية الجديدة التي فرضت العمل بمبادئ تسيير جديدة تساير السرعة في الإنفتاح على المحيط الخارجي و التأقلم معه و في استقطاب الإستثمارات، و أنه من غير الممكن للبلدية في ظل هذا الواقع أن تكون شريكا أساسيا في التنمية من غير أن تتوفر لديها الإمكانيات المادية و البشرية و الإستقلال الإداري و المالي اللازمين لمساعدتها على القيام بهذا الأمر.

إن غاية الإصلاح المالي و الإداري المستهدف، يتطلب معالجة خاصة، تقتضيه صعوبة السياق الحالي، و ذلك بغرس منطقية مختلفة، و هي جعل الإطار القانوني يواكب الإطار المؤسسي في إطار مقارنة مالية تركز على منطق الفعالية و الجودة و ترفع من مردودية النفقة العمومية و الحرص على إنتاجية و جودة العمل الإداري و تثمين الموارد البشرية و المالية بها و استخدام التكنولوجيا في إدارة شؤونها و جعلها هيئة تتوفر على مقومات الرقابة المالية عن طريق استهداف بلوغ عدة غايات أساسية للفلسفة العامة للإصلاح المالي و الإداري المحلي المنشود، و ذلك ما يمكن تناوله من خلال المطالب التالية :

المطلب الأول: ضرورة التحول نحو صيغة الأداء الفعال في إدارة الأنشطة المالية للبلدية

لقد أدت التطورات التي عرفتها مالية البلديات إلى إيلاء أهمية كبيرة لكيفية تنفيذها و محاولة ربطها بعدد من الضوابط العلمية و مؤشرات القياس الدقيقة و الصارمة و التي ينبغي على الهيئة التنفيذية للبلدية، منتخبين و موظفين، احترامها و التقيد بها.

و في هذا الإطار، فإن رقابة الأداء المالي تركز على تحديد واضح لأهداف البلدية ضمن خطة عمل سنوية مترجمة بأرقام الإعتمادات المفتوحة في الميزانية، و كذلك على تحديد واضح لواجبات الموظفين العموميين و المنتخبين المحليين و مسؤولياتهم التنفيذية ليجري على أساسه تقييم ما تم إنجازه

سنويا من قبل مختلف الوحدات الإدارية المختصة وفقا للمهام و المشاريع و الأنشطة المقررة. و سنتناول هذا الموضوع من خلال العناصر التالية:

1. ضرورة تفعيل الأداء في إدارة الأنشطة المالية للبلدية.

عند بحث موضوع مالية البلدية، يتبادر إلى الذهن أمران هامان، هما: حجم الأموال المسخرة للجماعات المحلية بشكل عام (4.4% من الناتج الوطني الخام سنة 2012)¹ و الفساد المالي المستشري في البلديات و ذلك بسبب عوامل عديدة. و هذا ما أرخى بثقله على مالية البلديات طارحا مشكلة جديدة ناشئة عن ثقل الإنفاق العام في ميزانياتها و الذي بلغ ذروته في السنوات الأخيرة، و بات يهدد بالإرتداد عكسيا على التنمية المحلية. كما أن العجز الواضح في ميزان نيات العديد من البلديات في الجزائر²، بات ينظر إليه بعدم قدرة هذه الأخيرة على تخفيض نفقاتها أو كبح جماحها. من هنا، يجب البدء في التفكير بضرورة التحول إلى إدارة الأنشطة المالية للبلدية، بصورة مغايرة للسابق، و الإستعاضة عن ذلك بالتحكم في الإنفاق مع السعي الحثيث إلى زيادة فعاليته و ذلك عبر عملية إصلاحية إدارية و مالية شاملة تشارك فيها مختلف الأطراف المعنية (البلدية، الوصاية و أجهزة الرقابة) بالإضافة إلى إرادة واعية و صادقة تصدر عن الجهات المالية و الرقابية العليا في الدولة و ترمي إلى تحديث التسيير المالي في البلدية و تفعيل رقابة الأداء المالي و بناء هيكلية جديدة للبلدية و السير بها نحو الإزدهار.

و إذا كانت ميزانية البلدية، تمثل الإطار الجامع لنشاطاتها و خياراتها لأهدافها و طرق أدائها لتحقيق تلك الأهداف، فإن تحديد أهداف كل نشاط من الأنشطة فيها، بالإضافة إلى تحديد مؤشرات كمية و نوعية لها لاستخدامها للتأكد من تحقق تلك الأهداف و قياس أداء مختلف الإدارات و المصالح في البلدية. كل ذلك يشكل عنصرا هاما، في التحول إلى إدارة الأنشطة البلدية وفقا لمعيار رقابة الأداء الذي سيحدث نقلة نوعية مميزة في التسيير المالي للبلدية و ينتقل من مجرد توفير إعمادات مالية يجب إنفاقها ضمن مجموعة من القوانين إلى أسلوب جديد قائم على ثقافة النتائج و تحقيق الأهداف المرجوة. و بذلك يصبح لكل إنفاق هدف يقتضي إنجازه عبر النشاط المطلوب تنفيذه، و قياس أداء القائمين به عبر آلية لتحديد جودة ذلك النشاط، و طريقة البحث عن الوسائل الفضلى لإنجاز المهام عموما بأقل كلفة ممكنة و أعلى إنتاجية مرجوة³. أما الإنفاق دون التثبت من إنتاجية الأنشطة المنفذة، و دون معرفة مدى تحقق

¹-وكالة الأنباء الجزائرية (aps): "تخصيص نسبة 4 بالمائة من الناتج الداخلي الخام للجماعات المحلية في الجزائر خلال 2012 أي ما يعادل 712 مليار دج " بتاريخ 2013/04/22، من خلال الموقع الإلكتروني: www.aps.dz شوهد بتاريخ 2013/10/22.

²-: عبد القادر موفق: "هل يمكن اعتبار البلدية مؤسسة خدمات عمومية"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي للجماعات المحلية، "تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الاقتصادية"، كلية الاقتصاد، جامعة باتنة 1-2 ديسمبر 2004.

³- José Champigny :op.cit: p3

الأهداف المرسومة لها، يبقى عملاً إرتجالياً و مخيباً للآمال و لا يعدو كونه ضرباً من تبيد المال و هدرا للوقت و تشتيتاً للجهد دون طائل يرتجى.

و عليه، فإن إدارة الأموال بفعالية أصبحت هدفا تسعى إلى تحقيقه جميع الهيئات الحكومية بغية الحصول على جودة عالية في تقديم الخدمات، لذلك يجدر بنا في الجزائر أن نتبنى هذه المفاهيم الجديدة و أن نتحول إلى إدارة الأنشطة البلدية عبر صيغة الأداء الفعال، التي بدأت تنتشر بصورة واسعة لتعم شتى الحقول و الميادين، لأنها تعكس سياسة إصلاحية و تنموية، و كونها تعبر عن جميع الأنشطة التي تقوم بها البلدية، في سبيل ممارسة وظائفها المالية و الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية.

2. تحديد أهداف الأنشطة ومؤشراتها:

إن أحد أهم أهداف الانتقال نحو صيغة فعالية الأداء للأنشطة المالية للبلدية هو نقل الإدارة المالية من ثقافة الوسائل و الإعتمادات إلى ثقافة الأهداف و النتائج. و بالإستناد إلى هذه الأخيرة يشكل قياس الأداء جوهر التسيير المالي للبلدية، لذلك يجري تحديد خطة عمل لكل برنامج، و أهداف يقتضي العمل على تحقيقها و مؤشرات لقياس الأداء.

أ. تحديد خطة العمل

يأتي تحديد خطة العمل الواجب تحقيقها، لكل برنامج من برامج ميزانية البلدية، في مرحلة أولية بعد مرحلة تحديد الأهداف و المؤشرات. و يأخذ تحديد خطة العمل، بعين الإعتبار، مضمون البرنامج المعني و الوظيفة التي ينتمي إليها و النشاطات التي يتضمّنها، و يتم ذلك في مرحلة إعداد الميزانية. و تجدر الإشارة، إلى أن تحديد خطة العمل، المتوسطة و الطويلة المدى، يحتاج إلى هيئة عمل كبرى تشارك فيها جميع الجهات التي لها علاقة بالبلديات من وزارات و أجهزة رقابة، و تتطلب عددا كبيرا من الإختصاصيين و تقييما عميقاً لسياسة اللامركزية المتبعة و مقارنات مع تجارب الدول الأخرى. و لهذا السبب، فإن الخطط لا توضع لسنة مالية واحدة، و إنما تمتد زمنيا لتشمل عدة سنوات حتى تصبح مجدية على الصعيدين المتوسط و الطويل.

ب. تحديد الأهداف

بعد الإنتهاء من وضع خطط العمل، يجري العمل على تحديد أهداف البرامج و الأنشطة المختلفة بما يتناسب مع خصائصها و أنواعها. و من هذه الخصائص اللازمة لنجاح تلك الأنشطة، نذكر:

- **أهداف دقيقة و واضحة**، أي أن تجسد الأهداف إستراتيجية البرنامج أو النشاط و السياسة العامة للبلدية، و أن يكون عددها محدوداً من أجل الخروج بميزانية واضحة المعالم فلا يجوز

إغراق البرامج بعدد كبير من الأهداف التي تعقد تسيير مالية البلدية و تجعله صعب الفهم على القائمين بالمهام التنفيذية، لأن فهم الأهداف يلعب دورا جوهريا في حسن التنفيذ.

- **أهداف تعكس المضمون**، يجب أن تعكس الأهداف المضمون الأساسي للبرنامج، و أن تشمل الأنشطة الأكثر أهمية و استهلاكا للإتمادات و تلك التي تلعب دورا أساسيا في تحقيق السياسة العامة للحكومة من جهة و للبلدية من جهة أخرى.
- **أهداف قابلة للقياس**، يقتضي أن تكون الأهداف قابلة للقياس بالإستناد إلى مؤشرات رقمية و حسابية، لأن لغة الأرقام تسمح بضبط عملية القياس و الوصول إلى نتائج متفق عليها و لا تفتح المجال أمام النقاش حولها و إعطائها تفسيرات متعددة.

ج. تحديد المؤشرات

يحدد لكل هدف مؤشر واحد أو أكثر، يتيح التحقق من إنجاز ذلك الهدف، ضمن مسار لقياس أداء الإدارة، بعد تنفيذ البرامج و الأنشطة المحددة في ميزانية البلدية فلا يكفي، لقياس أداء إدارة ما، تحديد هدف لها و إنما يقتضي تحديد المؤشرات اللازمة لكل هدف بمفرده. و يتمتع كل مؤشر بمجموعة من الخصائص أهمها:

- أن يكون المؤشر، متجانسا مع الهدف دالا بوضوح على تحققه، من أجل التمكن من قياس حسن الأداء.
- أن يعكس المؤشر، مضمون النتيجة المنتظرة من البرنامج أو النشاط .
- أن يسمح المؤشر للإدارة، بتكوين رأي واضح و صحيح حول مدى إنجاز الأهداف المحددة لكل برنامج.

المطلب الثاني: نحو آليات حديثة للتسيير المالي في البلديات

إن التحدي الذي تعرفه مالية البلديات مرتبط أساسا بضبط الموارد المالية و تحكمها في قواعد التسيير المالي المحلي، خاصة و أن ميزانيات الجماعات المحلية حسب إحصائيات 2012 قد تجاوزت 4.4 % من ميزانية الدولة سنة 2012 وفقا لما سبق ذكره، الأمر الذي يتطلب رقابة مالية فعالة من جهة و مجلس بلدي يفكر بصفة رجل الأعمال الذي يحرص على نجاح مشاريعه. و لهذا الإعتبار، فإن الممارسة المالية السليمة في البلديات الجزائرية و الرقابة المالية الفعالة المبنية على أساس رقابة الأداء و

النتائج يجب أن تحكمها مجموعة من الآليات و المؤشرات الحديثة من أجل ممارسة مالية حديثة في البلديات و رقابة فعالة للأداء المالي حيث يجب ربط التسيير المالي للبلديات بما يسمى بقاعدة " La règle des trois E " ¹ التي عرفت انتشارا واسعا في بلديات بعض الدول المتقدمة و على رأسها كندا و نيوزلندا و استراليا، حيث طبقت جماعاتها المحلية معايير هذه القاعدة بالإضافة لمجموعة من الأدوات المصاحبة لها.

و تتعلق هذه القاعدة بإدخال تقنيات التسيير المالي الفعال في القطاع الحكومي بشكل عام و البلديات بشكل خاص و المبنية على أساس الإقتصاد Economie، الكفاءة Efficacité والفعالية Efficiencie، و التي تعتبر المحرك الرئيسي للممارسة المالية السليمة في البلديات التي طبقت هذه القاعدة في الدول المتقدمة.

فمبدأ الإقتصاد L'économie يحل الطريقة التي يتم بها استخدام و تسيير الوسائل المالية و المادية أي أنه يهتم بتقليل تكلفة الموارد المملوكة أو المستخدمة إلى أدنى مستوى ممكن مع أخذ النوعية أو الجودة المناسبة بعين الاعتبار (الإنفاق بأقل ما يمكن)، و بذلك فهو يعني الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة، فهذا المؤشر يدل على الإنتاجية، إذ يترجم علاقة الوسائل المسخرة بالتكلفة المتحملة و درجة التلاؤم بينهما.

أما مبدأ الكفاءة L'efficacité، فيهتم بالعلاقة ما بين المخرجات و الموارد التي استخدمت من أجل تحقيقها، كما يحدد ما هو مدى تحقق الحد الأقصى من المخرج بالنسبة لمدخل معين أو مدى استخدام الحد الأدنى من المدخل للوصول إلى تحقيق مخرج معين (الإنفاق بصورة سليمة)، أي أن الكفاءة تعني إمكانية تحقيق الهدف و الوصول إلى النتائج التي تم تحديدها مسبقا، و أن الهدف عبارة عن نتيجة يراد الوصول إليها في وقت محدد و بمواصفات معينة.

أما فيما يخص مؤشر الفعالية l'efficience، فيهتم بالعلاقة ما بين النتائج المستهدفة و النتائج الفعلية للمشروعات و البرامج أو الأنشطة الأخرى، أي تحديد مستوى النجاح الذي بلغته المخرجات من مختلف النتائج في تحقيق أهداف السياسة و النتائج المستهدفة (الإنفاق بحكمة). و بناء على ذلك، فإن مؤشر الفعالية يحل مدى ملائمة الأهداف المختارة و مدى النجاح في تحقيق هذه الأهداف، أي أن الفعالية في التسيير المالي للبلديات أصبحت تقوم على ثقافة النتائج، و لذلك ازداد الإهتمام بالفعالية و أصبحت تمثل جوهر عملية التسيير المالي في القطاع الحكومي بشكل عام.

¹ - محمد، حركات الجماعة المقاوله بالمغرب: الأسس، الممكنات والرهانات، دار المعارف للنشر، المغرب، 2012، ص 101.

إن الحدود الفاصلة ما بين الإقتصاد و الكفاءة و الفعالية نادرا ما تبدو واضحة بصورة قاطعة، لذلك فإن عند القيام برقابة الأداء يتم متابعة تلك العناصر كما لو أنها عمل مشترك¹. و إذا كانت قاعدة " Les trois E " قد عرفت رواجاً كبيراً في الدول المتقدمة، فإنها تحتاج إلى مجلس بلدي و موظفين في المصالح المالية للبلديات الجزائرية يتقنون فن التسيير المالي و يكونوا على دراية واسعة بعلوم التسيير المالي و فروعها حتى يتمكنوا من الاستعانة بمجموعة من الأدوات و الأساليب و الآليات التي تشكل ترابطاً فعالاً مع هذه القاعدة و التي تسعى إلى تأطير الممارسة المالية في البلديات. و في هذا الإطار، فإن هناك العديد من الآليات الحديثة التي تسمح بالتحكم في عملية التسيير المالي المحلي للبلديات و التي سنتطرق إلى بعضها بإيجاز.

(1) **مراقبة التسيير** : إن توسع مجال البلديات و تعدد حاجياتها، و كذلك ندرة الموارد المالية و تحسيس الرأي العام بموضوع التسيير المحلي يتطلب حالياً من البلديات العمل على وضع استراتيجيات هدفها الرفع من مستوى فعالية التسيير المالي المحلي. و تعتبر مراقبة التسيير، في هذا الإطار، آلية رقابية حديثة تتوخى تقييم و تقويم مناهج التسيير داخل المنظمات بشكل عام، بواسطة اقتراح الإجراءات التصحيحية على المسؤولين، قصد تحقيق الأهداف المعلنة، و هو ما يجعل منها مراقبة مندمجة في التسيير و ليست خارجة عنه. و تحظى مراقبة التسيير بأهمية كبيرة في المجتمعات المعاصرة التي تسعى إلى تطوير و عقلنة التسيير المالي العمومي بصفة عامة، و التسيير المالي المحلي بصفة خاصة. كما أنها تكتسي أهمية بالغة في تسيير البلديات لكونها مبادرة داخلية، أي أن البلديات لها سلطة القرار في الاستعانة بها في تحديث وسائل عملها، نظراً للمزايا الكثيرة التي تقدمها مراقبة التسيير للرفع من جودة أدائها.

و تعرف مراقبة التسيير بأنها تلك العملية التي تسمح بالتأكد من استعمال الموارد المالية و البشرية للمؤسسة استعمالاً عقلانياً و فعالاً، و كذلك تدارك الانحرافات الغير المسموح بها من أجل تحقيق الأهداف، و ذلك باستخدام مختلف التقنيات و الوسائل الكمية و الكيفية²، و بالتالي فدورها هو إعطاء المسؤولين داخل البلدية الوسائل لقيادتها، و اتخاذ القرارات، و كذا ضمان مستقبلها. و في هذا السياق، يمكن معرفة مظاهر القصور و الانحرافات داخل البلدية، و كذا التمكن من قياس الفوارق بين

¹ - سناء علي صادق : " دور تدقيق الأداء في رفع كفاءة وفعالية الخدمات العامة"، ديوان المحاسبة الكويتي، من خلال الموقع الإلكتروني: www.sabq8.org شوهده بتاريخ 2010، ص4.

² - Contrôle de gestion ;site internet : www.pero.magic.fr/missud/b97.5htm. Vu le03/06/2012

النتائج المحصل عليها و تلك المنتظرة، و مقارنة الوسائل بالأهداف. و إجمالاً يمكن القول، بأن مراقبة التسيير هي آلية مهمة للرقى بالعمل الداخلي للبلديات إلى مستوى أرقى، و بالتالي الحصول على نتائج جد مرضية تعكس بدورها تحسن الوضعية المالية للبلدية و السكان معاً. ولمراقبة التسيير عدة إيجابيات¹: تحديث الإدارة عبر وضع طرق فعالة للعمل، و آليات ملائمة، لذلك يجب استعمال المانجمنت التشاركي أي التسيير بالأهداف، التقييم الفردي، التسيير الداخلي للكفاءات، تفويض المسؤوليات.. الخ. أما من الجانب العملي، فالآليات مراقبة التسيير (لوائح القيادة، تحليل التكلفة)، ردود فعل إيجابية على الإدارة بمجملها².

فالهدف إذا من مراقبة التسيير هو تنظيم جمع المعلومات القيمة و بسرعة، الحالية منها و المستقبلية و تنظيم قدرة الإجابة و التحليل و اتخاذ القرار الذي يمكن من مواجهة التطورات التي تحد من فعالية المنظمة³.

(2) **المحاسبة التحليلية** : تعتمد مراقبة التسيير على بعض الأدوات الموازية لتحقيق أهدافها و على رأسها المحاسبة التحليلية التي لم يتم إدراجها كمجموعة محاسبية ضمن محاسبة البلدية إلا في الفترة الأخيرة، إلا أن ذلك يبقى مجرد حبر على ورق بسبب عدم وجود مقوماتها في البلديات، حيث تخلو الهياكل التنظيمية للبلديات من مصالح أو مديريات مختصة بذلك بالإضافة إلى انعدام الإطارات المختصة في ذلك. و من المفروض أن يسمح تطبيق المحاسبة التحليلية من تجميع و تبويب و تحليل بيانات التكاليف و توزيع مختلف المصاريف على مختلف المصالح الإدارية من أجل تحديد تكلفة الخدمات المقدمة و تقديم معلومات دقيقة إلى إدارة البلدية من جهة و إلى أجهزة الرقابة المالية من جهة أخرى.

و بالرغم من أن موضوع تطبيق المحاسبة التحليلية في البلديات يكتسي أهمية كبيرة، و الباحث يرى إمكانية تناول ذلك في بحث مستقل، و يحول البلدية من إطارها الإداري إلى إطار اقتصادي⁴، فإن ذلك يتطلب بالضرورة توفر منتخبيين و موظفين في البلديات واعين و مدركين لأهميتها و بالأخص رئيس البلدية الذي يجب أن يتصف بمواصفات رجل الأعمال و القادر على الاستعانة بهذه التقنية من أجل

¹ - DEMZZSTERE (R) :«L'ambiguïté de la notion de responsabilité en contrôle de gestion»,éd (P.M.P),2001,p:89.

² - Michel Charpentier,Philippe Grandjean:"secteur public et controle de gestion,pratiques,enjeux et limites. Editions d'organisation, 2me editions, Paris,France,2008,p93.

³ DEMZZSTERE R, idem, p:89.

⁴ - حبيب أبو صقر : " عمليات تنفيذ الموازنة ورقابته " المنظمة العربية للعلوم الإدارية (م.ع.ع.أ)،الأردن، 1981، ص 9.

الرفع من القدرات التسييرية للبلدية من حيث معرفة تكلفة تدخلاتها المالية و وصولا إلى نتائج معينة يمكن أن تبنى عليها باقي القرارات اللاحقة.

(3) **لوحة التحكم Le tableau de bord**: تسمح لوحة التحكم، إلى جانب المحاسبة التحليلية، بمتابعة الإنجازات و تزود المسؤول أو صاحب القرار بمجموعة من المعلومات تساعد في مهامه المتمثلة في تامين التطابق الفعلي بين الانجازات و الأهداف المحددة سلفا¹. و من ثم فإن لوحة القيادة هي أداة لانتقاء الإجراءات التصحيحية عبر الكشف عن الفوارق القابلة للقياس و التحكم في التكلفة و متابعة النشاط المنجز و تكييف الوسائل مع الأهداف و البحث كذلك عن استعمال القدرات الغير موظفة و التنسيق بين مختلف المصالح الإدارية في البلدية. و بعبارة أخرى، فهي تعتبر نظاما للمعلومات يمكن بواسطته التعرف بشكل مستمر، و في وقت وجيز، على المعطيات الضرورية لتتبع السير الجيد أو السيء على المدى القصير².

(4) **التحليل المالي**: أما الأداة الرابعة التي يراها الباحث بأنها تساهم بشكل فعال في التسيير المالي للبلدية فتتمثل في التحليل المالي الذي من خلاله يمكن استقراء الماضي، و بالإستعانة بالحاضر، يمكن استنباط المستقبل.

و إذا كان من النادر اليوم العثور على منتخبين أو على جهاز تنفيذي في البلديات، لا يدرك مدى أهمية التحليل المالي في الدول المتقدمة، فإنه على العكس من ذلك تماما في الجزائر، حيث نجد جل أو معظم المنتخبين و أغلبية الجهاز التنفيذي في البلديات لا يدركون أهمية التحليل المالي و ضرورته من أجل وضع الخطط المالية للبلديات في الحاضر، بالإعتماد على التغذية العكسية لبيانات الماضي، و مدى تأثير ذلك على المستقبل.

و بالرغم من خضوع رؤساء المجالس البلدية إلى فترات تريض قصيرة حول التسيير المالي للبلديات و كيفية إعداد ميزانياتها، إلا أن ذلك يعتبر قليل جدا و غير مجدي نظرا لعوامل عديدة أهمها حجم المسؤولية الملقاة على عاتقهم و ضعف المستوى التعليمي للمنتخبين ثم استحالة تكوينهم في مجال حيوي كالمجال المالي في ظرف قصير بالإضافة على ضعف بنية المصالح المالية في البلدية من ناحية الإمكانيات المادية و البشرية.

¹ --KOPEL (S) : «Tableaux de bord de la mairie : vers l'apprentissage de la responsabilité» , (P.M.P),ed ,Sep.2001 ,p:163.

² - محمد حركات، مرجع سابق، ص 102.

و إذا كان التحليل المالي يعرف من طرف أحد المهتمين بشؤون البلديات¹ بأنه يتمثل في :
 "دراسة تطور الوضعية المالية للبلدية على مر السنوات من أجل توفير قاعدة بيانات للتنبؤ و تخطيط
 وضعيتها المالية المستقبلية"، فإنه فمن خلال تركبات القرارات السابقة، سيسمح للبلدية تحديد إستراتيجية
 المستقبل". و بذلك يمكن القول أن التحليل المالي ليس هدفا في حد ذاته و إنما هو أداة في خدمة
 التسيير المالي للبلدية يشمل مرحلتين أساسيتين² : مرحلة سابقة و أخرى لاحقة. ففي المرحلة السابقة،
 يسمح التحليل المالي لهذه المرحلة بتشخيص الماضي و بالتالي معرفة الاتجاهات العامة لتطور
 الوضعية المالية للبلدية خلال السنوات الماضية و معرفة أسبابها. و تعتبر هذه المرحلة من التحليل
 المالي أساس و قاعدة انطلاق المرحلة الثانية من التحليل المالي، أي المرحلة اللاحقة التي تهدف بدورها
 من خلال التنبؤ بتطور الإيرادات و النفقات الخاصة بالبلدية إلى تحديد هامش المناورة أو التحرك الذي
 تتوفر عليه البلدية لتمويل برنامج التجهيز. و بالرغم من أن عملية التنبؤ هذه قد لا تكون دقيقة، إلا أن
 عملية التحليل هذه تمنح للمسؤولين المحليين إمكانية تخطيط ميزانياتهم لفترة متعددة السنوات بالإضافة
 إلى معرفة النتائج المترتبة عن ذلك في المدى المتوسط و الطويل نتيجة لاختياراتهم في الوقت الحاضر.
 و بشكل عام يمكن القول أن التحليل المالي لمالية البلديات يهدف إلى تحقيق عدة أهداف تستفيد
 منها الأطراف الداخلية للبلدية بالإضافة إلى مختلف الجهات الرقابية و أهمها³:

- إبراز مدى تطور الوضعية المالية للبلدية خلال السنة الماضية.
- ترجمة النتائج المتحصل عنها عن طريق حساب المؤشرات أو النسب الأكثر أهمية و
مقارنتها مع النسب المرجعية أو النسب المتوسطة المحسوبة من حسابات البلديات الأخرى
المماثلة.
- تكوين رأي واضح حول الصحة المالية للبلدية و آفاق تطورها، لا سيما في مجال القدرة
على التمويل الذاتي

إن تحقيق هذه الأهداف و غيرها سيسمح حتما بتشكيل القواعد الأساسية للدراسة المستقبلية التي
 ستأتي فيما بعد، لكن من أجل إجراء هذا التحليل بشكل جدي، فإنه يجب إحترام مجموعة من القواعد
 المنهجية و التي تتمثل أساسا في الوثائق المستعملة في التحليل من جهة، و بالطريقة المستعملة في

¹ - Bouinot. J : "L'analyse financière d'une collectivité locale": dictionnaire encyclopédique de
 finances publiques "Sous le direction de L. PHILIP ,Economica ed 1991 , p 64

² - Brigham F. "fundamentals of financial management ",The Dryden press , England, ,1982 , P113.

³ - صافي فلوح واخرون : " تحليل القوائم المالية "، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2009، ص 22.

دراسة تلك الأرقام التي تظهر في مختلف الوثائق من جهة أخرى، بالإضافة إلى الحاجة الماسة إلى أية معالجة محاسبية تكون ضرورية¹.

أ. لا يمكن لأي تحليل أن يعطي نتائج فعالة إلا إذا كان يعتمد أو ينطلق من وثائق مالية تتوفر على بيانات يمكن الإعتماد عليها، و تتميز بدرجة كبيرة من الدقة. إلا أن البيانات المالية المتوفرة في ميزانية البلدية، سواء في الميزانية الأولية أو الإضافية، لا تتوفر فيها هذه الصفة. فميزانية البلدية، باعتبارها وثيقة تقديرية، تظهر فيها التنبؤات المتعلقة بالإيرادات و المصروفات التي تكون غالبا مختلفة تماما عن الأرقام الفعلية التي تحملتها البلدية، و بالتالي لا بد من استخدام الوثيقة الملائمة و المتمثلة في الحساب الإداري و الذي يعتبر الوثيقة الوحيدة التي تسجل بالضبط العمليات المنجزة في كل سنة مالية مما يسمح عندئذ بإجراء التحليل المالي للفترة الماضية. و بما أن الحساب الإداري هو حساب للنتيجة، فهو يعتبر إذا الركيزة الأساسية لأي تحليل مالي ناجح.

ب. لا توجد طريقة محددة لإجراء التحليل المالي للبلدية، إلا أنه مهما اختلفت هذه الطرق، فإن نتائجها تكون متقاربة، كما يجب الإشارة إلى أنه ليس من الضروري القيام بتحليل مالي شامل لكل صغيرة و كبيرة في القوائم المالية للبلدية، و إنما يجب التركيز على مجموعة من النسب أو المؤشرات التي تعتبر أساسية و التي تسمح بإعطاء فكرة عن الوضعية للبلدية و يجب أن تركز هذه النسب على مجموعة من الجوانب الهامة للوضعية المالية للبلدية، و بالأخص على مستوى نفقات التسيير و تركيبها و كذلك بنية و مستوى إيرادات التسيير ثم على مجهود البلدية في التجهيز و طريقة تمويله ذاتيا أو بالديون.

5. البرمجة المتعددة السنوات للميزانية:

إن وظيفة الميزانية هي إذا إقامة توقع و تقدير قبلي بشأن نفقات و موارد البلدية خلال السنة التي تأتي بعد اعتمادها و هي أيضا بمثابة إذن للأمر بالصرف بأن يقوم خلال نفس هذه السنة باتخاذ الإجراءات و التدابير اللازمة التي يقتضيها استخلاص الموارد و الوفاء بنفقات البلدية و ذلك داخل حدود الإطار الزمني لهذا التوقيع و هو إثنا عشر شهرا تبتدئ من أول جانفي و تنتهي في 31 من ديسمبر لنفس السنة. إلا أن هذه البرمجة تتم لظرف قصير مدته سنة لا أكثر و بدون أي ارتباط أو تفكير فيما ستؤول إليه الأمور بعد ذلك، و يرى الباحث أن التخطيط البلدي يجب أن لا يكون منحصرًا

¹ - Labie. F: "op cit, p265.

في المدى القصير و إنما لا بد أن يمتد إلى المدى المتوسط على الأقل في الوقت الراهن كخطوة أولى. كما يرى الباحث أن أي إصلاح مالي يجب أن يشمل ما يمكن وصفه بالبرمجة المتعددة السنوات للمدى المتوسط حيث يتم إعداد ميزانيات لمدة تتراوح ما بين ثلاثة و خمسة سنوات لمجموع موارد و نفقات البلدية.

إن هدف هذا المقتضى هو أن لا تبقى الميزانية السنوية مجرد أداة لتوقع و تقدير حجم المداخل و النفقات اللازمة لتأمين سير المرافق المحلية خلال سنة مالية واحدة و إنما يجب أن تكون إلى جانب ذلك أداة للتدخل الإقتصادي و الإجتماعي في الأمد المتوسط و الطويل. فلا يجب أن تبقى الميزانية مجرد بيان رقمي للعمليات المالية المحلية خلال سنة و إنما يطلب منها أن تكون أداة في خدمة التخطيط و في خدمة المشاريع و الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية التي تتوي البلدية بلوغها. إن هذه البرمجة الشاملة لمدة متوسطة لمجموع الموارد و النفقات للبلدية تستهدف ربط توقعات الميزانية المحلية بتوقعات المخططات الحكومية من جهة و تقادي تجزئة المشاريع سنويا و بدون أي رابط مع السنوات التالية، بالإضافة إلى جعلها أداة يراعى بموجبها اتخاذ الإجراءات المالية السنوية اللازمة لتحقيق أهدافها الإستراتيجية المتوسطة المدى و العمل على تنفيذها حسب الأولويات التي أعطيت لها في المخطط المحلي للتنمية.

و يمكن القول بأن التوقع الذي يجب أن تقوم به الميزانية في إطار هذا التصور الجديد لم يعد هو ذلك التوقع الضيق الذي يعطي الأهمية القصوى للمسائل المؤقتة و الظرفية و إنما أصبح توقعا استشرافيا يجعل البلدية تقوم بدورها التجهيزي و التنموي إلى جانب الدور الكلاسيكي المتمثل في تأمين التسيير الإعتيادي للمرافق و المنشآت المحلية. و من جانب آخر، يمكن للبرمجة المتعددة السنوات أن تسمح بمراقبة تنفيذ المشاريع التي يتم تجزئتها على عدة سنوات و الذي يكون في كثير من الأمور مصدرا للتلاعب بأموال المشاريع عن طريق إهمال إكمالها و التلاعب بأموالها.

و بناء على ما سبق، يمكن القول بأن آليات التسيير المالي الحديث في البلديات الجزائرية أصبحت من الضرورات الواجب تطبيقها حتى يكون للرقابة المالية الحديثة المبنية على رقابة الأداء المالي مكانة معتبرة و ذات فعالية و جدوى في المحافظة على المال العام. فهي، أي الآليات الحديثة للتسيير المالي، لم تعد حكرا على القطاع الخاص و المؤسسات الخاصة فقط، بل إن نجاحها كان دافعا

و محفزا لتطبيقها و إدخالها للقطاع الحكومي¹، و بفضل ذلك لم يعد هناك حدود بين ما هو عام و ما هو خاص، و أصبح ينظر للبلدية على أنها مؤسسة خدمية بدل إدارة حكومية تخضع للكثير من المعايير التي تخضع لها المؤسسات الخاصة.

إن تفعيل الرقابة المالية على البلديات في الجزائر يقتضي تبنيتها للمؤشرات الثلاثة الإقتصاد و الكفاءة و الفعالية، بالإضافة إلى أدوات التسيير المالي الحديثة المذكورة سابقا، و معا ، يشكلان تكاملا هاما يهدف إلى الرفع من جودة الرقابة المالية و الوصول بها إلى مبتغاها²، لذلك ينبغي على البلديات في الجزائر، و الجهات الوصية عليها بالإضافة إلى أجهزة الرقابة المالية، و بالأخص مجلس المحاسبة، الإهتمام إلى هذه الأساليب الحديثة في إدارة المال العام في البلديات و السعي إلى تطبيقها، بعد توفير البيئة الملائمة لها، على غرار ما هو معمول به في العديد من الدول المتقدمة. فالبلديات لم تكن يوما و لم يتم إنشاؤها لكي تكون مدرسة للأميين في التسيير، فالمال العام و المواطنون لا يرضون بالتسيير العشوائي و الفوضوي لمواردهم النادرة.

و من جهة أخرى، فإن الطابع المميز للرقابة المالية الحالية على البلديات معروف بنقله على كل الاختصاصات ذات الطابع المالي بالإضافة إلى تعدد أجهزة الرقابة المالية. فما زالت الرقابة الممارسة على مالية البلديات بكل أنواعها (سياسية، إدارية و قضائية) و مراحلها المختلفة (سابقة،متزامنة و لاحقة) تشكل الإطار الأساسي للممارسات المالية في البلدية، و هذا ما لا يتماشى مع الإطار الحديث للتسيير المالي للبلديات.

و عليه، فإن واقع الحديث عن الرقابة المالية الحديثة و التسيير المالي الحديث للبلديات يتطلب تخفيف الرقابة السابقة، و هذا عكس ما يجري حاليا بإضافة رقابة المراقب المالي، و تفعيل الرقابة المتزامنة و تحديث الرقابة اللاحقة التي تغوص في البحث عن مدى ملائمة التسيير المالي للبلدية و مدى سلامة و فعالية الخطط المالية الموضوعة عن طريق التغذية العكسية بغية تحسين الأداء المالي إنطلاقا من التخطيط السليم للميزانية و حسن تسيير الموارد المالية و عدم تبذيرها و انحرافها عن تحقيق المصلحة العامة.

¹ - إبراهيم زيان: "الجماعات المحلية وتسيير الشأن العام بالمغرب" مداخلة ضمن منتدى الدول العربية للحكم المحلي، اليمن، من 6-9 ديسمبر 2003، ص 24. بتصرف.

² - Michel Charpentier, Philippe Grandjean: **op.cit.**, p103.

المطلب الثالث: تثمين الموارد البشرية للبلدية

إن الإنسان هو الكائن الحضاري الذي ينتج الحضارة بالتغيير و الحركة، و لا يغير الإنسان التاريخ إلا إذا غير نفسه، بينما بقية العناصر (المال و عناصر الإنتاج الأخرى بشكل عام) لا تغير نفسها تغيرا إراديا، و الإنسان لا يغير نفسه إلا إذا غير فكره. فالتغيير يجب أن يكون داخليا قبل أن يكون خارجيا، و أن يكون جزئيا قبل أن يكون كليا، و أن يكون فرديا قبل أن يكون جماعيا، فلا نغير الآخرين قبل أن نغير أنفسنا" غير نفسك تغير التاريخ¹، و ذلك وفقا لقوله تعالى في الآية 11 من سورة الرعد ﴿ إِنْ اللَّهَ لَا يُغَيِّرُ مَا بِقَوْمٍ حَتَّى يُغَيِّرُوا مَا بِأَنْفُسِهِمْ ﴾ .

و تمثل الموارد البشرية داخل التنظيمات الإدارية عامة، و الإدارة المحلية المتمثلة في البلدية خاصة، الثروة الحقيقية لأي تنظيم إداري. فالاهتمام بالموارد البشري داخل البلدية بتكوينه، و ترقبته، و تدريبه على أداء عمله بكل كفاءة، و جودة عالية الأداء، من شأنه أن يرفع من مستويات الأداء لتحقيق التنمية الإدارية على المستوى المحلي، و بالتالي تحقيق التنمية الوطنية.

إن عدم الاستثمار في العنصر البشري في البلديات قاسم مشترك ما بين مختلف البلديات في الجزائر مهما كانت الوضعية المالية للبلدية غنية أم فقيرة، حضرية أم ريفية، و الأمر لا يحتاج إلى تفسير معمق طالما أن الطرف المؤقت في البلدية، أي رئيس البلدية، هو المسؤول عن معالجة هذه الوضعية. فالمطلوب هو تحديث هذه الوضعية من طرف الوصاية و إدراج التكوين المستمر للإطارات و من ثم فإن أهم محاور إصلاح عامل الموارد البشرية في البلديات الجزائرية يمكن أن يشمل ما يلي:

1. إصلاح يمس الهياكل الإدارية المكلفة بوظيفة الموارد البشرية.
2. إصلاح يمس الإنسان، باستعماله المثالي، و تطوير قدراته، و الاعتراف بمساهماته، و توفير حياة مهنية تتماشى مع مردوديته.
3. إرساء وظيفة عمومية محلية حقيقية تشمل كل من البلدية و الولاية على حد سواء باعتبارهما هيتان لا مركزيان متماثلتان في كثير من المهام، من أجل وضع حد للقطيعة ما بين موظفي البلدية و موظفي الولاية. إن وحدة النظام المطبق عليهما تثن الموارد البشرية للبلدية و تشجع هذه الأخيرة على العمل بفضل ما يمنحه هذا الأخير من تحفيز في العمل و جذب للإطارات.

¹الطيب بن إبراهيم: "مالك بن نبي وابن خلدون: مواقف وأفكار مشتركة، الجزائر: دار مدني، 2002، ص138

4. تحسين تسيير الموارد البشرية: هناك عدة استراتيجيات يجب إتباعها لإعطاء حيوية و ديناميكية للموارد البشرية و القضاء على مشكل نقص التأطير في اغلب البلديات. و تستهدف هذه التنمية توفير العدد المطلوب من القوى البشرية العاملة في جميع التخصصات و على مختلف المستويات و طبقا للمؤهلات و المهارات المطلوبة و يتحقق ذلك بواسطة:

أ. إجراء تخطيط سليم للحاجات الفعلية لكل بلدية من الموظفين و توجيه وسائل و أجهزة و أساليب التعليم و التدريب لمواجهة هذه الاحتياجات عن طريق استراتيجيات و خطط و برامج.

ب. الاختيار السليم للموظفين بوضع نظام جيد و مرن للتوظيف يشجع القوى الحية و الفعالة بالانخراط في العمل في البلديات و الاستمرار فيها و الاعتراف بها.

ج. تطبيق نظام و أسلوب الحوافز المادية و المعنوية تطبيقا سليما و فعالا ينتج آثاره في تحقيق الكفاءة و الفعالية و الإنتاجية لإبراز العاملين المجددين و تحديد المقصرين لتوجيههم و رفع معنوياتهم و كفاءتهم¹.

د. الاهتمام بعمليات التدريب المستمر للقوى العاملة و إكسابها باستمرار المعلومات و المهارات الجديدة و النظريات و الاتجاهات الحديثة في مجال تسيير البلديات و المرافق العمومية.

5. تثمين وظيفة المستخدمين وذلك عن طريق ضمان تسيير حياة مهنية أفضل لموظفي البلديات

6. تطوير القدرات الإشرافية و القيادية للمنتخبين: يضطلع المنتخبون، لا سيما رئيس المجلس البلدي و نوابه و رؤساء اللجان، بمسؤوليات واسعة و مباشرة فيما يخص تأمين سير النظام البلدي في الجزائر. لهذا السبب لا يمكن الاستمرار في تجاهل حاجة هؤلاء المنتخبين إلى تكوين مستمر يتناسب مع وضعيتهم قصد مساعدتهم على النهوض بمسؤولياتهم. و تتمثل الأهداف المتوخاة من هذه العملية في²:

أ. تهيئة المنتخبين لمعرفة حقوقهم و وضعيتهم القانونية.

ب. تحسيسهم بأهمية السهر على حسن سير البلدية و احترام اختصاصات الموظفين و

¹ - حسن إبراهيم بلوط: "إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي"، منشورات دار النهضة العربية، بيروت ط1، 2002، ص- 63.

² - إبراهيم زيان: " مرجع سابق، ص 22

التقنيين و الفنيين العاملين بإدارة البلدية و دعمهم .

ج. إطلاعهم على طريقة تشكيل البيئة أو المحيط البلدي و إخبارهم بمختلف الفاعلين الاقتصاديين و الاجتماعيين و الجمعيات الذين لهم علاقة و تأثير على سير العمل البلدي. و إدراكا منها بأهمية تهيئة المناخ الملائم للشروع في إنجاز برنامج تكوين المنتخبين تسعى وزارة الداخلية و الجماعات المحلية من حين لآخر لتنظيم دورات تكوينية لرؤساء البلديات يؤطرها إطارات من مختلف القطاعات.

في الختام، يمكن القول أن التسيير الحديث للموارد البشرية لا يعتمد فقط على تطوير مناهج التسيير و إدخال الإعلام الآلي و الأخذ بالتقنيات الجديدة، بل يجب اعتماد أدوات و أجهزة التسيير الحديث حيث يكون الإنسان هو محور العصرية و ركيزتها، و هذا بأن يكون له الحق في حياة مهنية مثمرة تتجاوب مع مردوبيته و خبرته، و أن تكون المردودية هي العامل الأساسي في الترقية. كما يجب أن يعتمد تأهيل الموظف على التكوين و التدريب حتى يستجيب للتغيرات المتسارعة، و أن يكون لأي موظف الحق في العمل في مناخ عمل جيد، و أن يستفيد من أجر كافي و من الحماية الاجتماعية، و لا يجب أن نهمل الحق في الاعتراف و التقدير، اللذين يلعبان الدور الكبير في تحفيز أي موظف، إلى جانب إشراكه في رسم أهداف البلدية و إعداد مخططات العمل. فالبلديات في الجزائر، لا يمكنها أن تحقق الإقلاع التنموي الإقتصادي و الإجتماعي، إلا بعصرية الإدارة، التي لا يمكنها أن تستجيب لمتطلبات التغيير و الفعالية إلا باعتماد الأساليب الحديثة في تسيير مواردها البشرية.

المطلب الرابع: الإصلاح الإداري للبلدية

إن أهمية التنظيم و الهيكل الأساسية لأي بنية إدارية حديثة مرتبطة بإرادة فاعلة في التغيير و التحسين، و يتم ذلك بإضافة أجهزة جديدة، تحسين فعالية الأجهزة الموجودة أو بإلغاء وجود تلك التي تعطل و تعرقل العمل. إن أعمال البتر، الترميم و الزرع رهينة بالإمكانات الموجودة و النظام القانوني الذي يسمح بذلك، و لهذا صار من الضروري الآن التحرك و بسرعة لإنقاذ هذا الجهاز الإداري القاعدي و لرفع فعاليته بتغيير التنظيم الداخلي له بالشكل الذي يسمح له بأداء مهامه على أكمل وجه و السماح بأداء وظيفة الرقابة كما ينبغي. الحديث إذا عن إدارة تكون أقرب أكثر فأكثر من المواطن يجرننا إلى

التفكير في تبسيط الإجراءات، تسهيل الحصول على الخدمة و إدارة المال العام بكفاية كبيرة خاصة و نحن نعلم مستوى التحسن الرهيب الذي تشهده البلدان الأوربية في هذا المجال (الحصول على الخدمة من المنزل بفضل تكنولوجيا الاتصال، الانترنت خصوصا، ظهور فكرة إدارة بدون أوراق و الشفافية المالية في إدارة شؤون البلدية).

و في الجزائر تبقى البلدية و إلى حد كبير مصدر انزعاج المواطن و شكواه الدائمة من تعطل الحصول على الخدمة بسبب تلك البيروقراطية و سوء استخدام المال العام و انتشار الفساد المالي و الإداري بشكل كبير، و لذلك نرى انه يجب إعادة النظر في عدة أمور أهمها:

1. ضرورة إدراج مصلحة للرقابة الداخلية في الهيكل التنظيمي للبلدية

إن أحد أهم الإنجازات التي ستحققها عملية تحديث الرقابة المالية على البلديات تتمثل في تحسين الرقابة المالية الداخلية عن طريق وضع و إقرار هيكل تنظيمي للبلديات يراعي ذلك¹. فلقد أدى غياب الرقابة المالية الداخلية في البلديات و عدم ظهورها في هيكلها التنظيمية، إلى تفويض سيادة القانون و ضعف الأداء و المصادقية و خلق بيئة شجعت بعض المنتخبين و بعض الموظفين على وضع أنفسهم فوق القانون و أغرت بعض الأفراد على نهج نفس الطريق مما عزز اغتراب عملية التنمية عن المجتمع و هياأ ظروفًا مناسبة للفساد المالي و الإداري و الإفساد. إن الفساد يستشري حيثما توفر له مجال الإنحرافات في السياسة و النظام الإداري و المالي و تمتع بعض المنتخبين و الموظفين في البلديات بحرية واسعة في التصرف و بقليل من الخضوع للمساءلة أو انعدامها، و هذا ما يحدث في كثير من البلديات، و أدى إلى إنتهاك حرمة الثقة العامة، و تسبب بشكل تدريجي في تفويض الشرعية السياسية إلى الحد الذي يرى فيه بعض المسؤولين و الأفراد غير الفاسدين أنه لا جدوى من العمل بأحكام القانون.

إن مصالح الرقابة الداخلية تعد حلقة وصل هامة في سلسلة العمل الرقابي، و واحدة من المحطات الرئيسية التي تعمل على صون الأداء المالي من الأخطاء و العثرات، و حماية الأموال و الممتلكات، بحكم موقعها القريب من الأحداث المالية، و الممارسات الإدارية، و ما تمثله رقابتها المصاحبة من قدرة على التصويب المباشر للخطأ، و الكشف السريع عن المخالفات أو التجاوزات، مما يؤكد على أهمية دورها.

¹ - ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين " تقرير تقييم نظام التدقيق والرقابة الداخلية في المؤسسات الفلسطينية "، مرجع سابق، ص 12، يتصرف.

كما تعتبر مصالح الرقابة الداخلية الرقيب الأمين على أموال البلديات و أصولها إضافة إلى أنها تسهم في التحقق من مخرجات البيانات المالية المنشورة في الحسابات الختامية للبلديات و مختلف التقارير التي يتم إعدادها و التي يعتمد عليها في التخطيط و الرقابة المالية للفترة المقبلة، و اتخاذ ما يتراءى من قرارات في هذا المجال. كما تعد من جانب آخر الساعد الأيمن لمجلس المحاسبة بوصفه الجهاز الأعلى للرقابة المالية للدولة، و الذي تتكامل رقابته مع أدائها دون تكرار أو ازدواج من خلال التعاون الواجب، و التنسيق المستمر، الذي يضمن في النهاية تحقيق الرقابة الأفضل، بالصورة الأحدث، و هو ما يطمح فيه و يصبوا إليه الجميع¹.

و يجب أن تظل مصالح الرقابة الداخلية موضع إهتمام و متابعة و محلاً للتقييم المستمر من جانب المسؤولين بالوزارة الوصية و أجهزة الرقابة العليا بغية تطوير هياكلها و رفع كفاءتها من خلال معايير عديدة تتصل بدعم إستقلالها و إمتداد صلاحياتها إلى آفاق أشمل و تنمية مهارات العاملين بها و لأنها تعتبر أيضا عصب العمل المؤسسي و أساس جيد للرقى بالبلديات الجزائرية إلى الحكم الصالح بشرط العمل باقتصاد و كفاءة و فعالية بهدف تحقيق مطالب المواطنين بأداء الخدمات العامة بمزيد من الفاعلية و سرعة الإستجابة و الأمانة في استخدام الموارد العامة.

و استنادا على ما سبق، تبرز أهمية الرقابة الداخلية في حماية ممتلكات البلديات من السرقة أو الإختلاس أو سوء الإستعمال أو الإهمال والتأكد من دقة البيانات المحاسبية المثبتة في السجلات، و تحقيق الكفاءة الإنتاجية للبلديات و المساهمة في تحقيق السياسات المالية و الإدارية المرسومة لها و الالتزام بالقوانين و اللوائح و الوفاء بالتزامات المسائلة. و لذلك تعتبر بنية الرقابة الداخلية خط الدفاع الرئيسي للوقاية من إعداد التقارير المالية الاحتيالية²، و أداة مهمة للإدارة في تنظيم سير العمل و ضمان حسن أداء العمليات و حماية الأصول والأموال في الجهة من كل عبث فيها، مما يجعل الإفصاح عن مدى قوة و فعالية الرقابة الداخلية من المهام الأساسية للبلدية. و حتى يكون قادرا على تحقيق أهدافه، لا بد لنظام الرقابة الداخلية في البلدية أن يتوفر على مقومات أساسية، و يتمثل ذلك في وجود³:

- هيكل تنظيمي سليم.
- توصيف دقيق للوظائف و الفصل في الواجبات.
- نظام محاسبي متكامل.

¹ - الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين: "الرقابة الداخلية" من خلال الموقع الإلكتروني .

² - "تقييم الرقابة الداخلية المالية" من خلال الموقع الإلكتروني <http://www.socpa.org.sa/AU/Au11/au1102.htm> شوهده بتاريخ 2013 /12/08

³ بتصرف www.q8control.com بتاريخ 2012/11/10

3. Changan, Js., "Management Theory & Practice", New York, Vikas publishing house, 1999. P 295

- تطوير للموارد البشرية.
- مقومات تقييم الأداء الفعلي
- وحدة رقابة داخلية سليمة.

2. اعتماد معايير أكثر موضوعية في إعداد الهيكل التنظيمي

إن الهيكل التنظيمي للبلدية، أو لأي جهاز إداري، يعتبر المرآة العاكسة لسير العمل، و من ثمة تامين دوره و اعتباره وسيلة تسيير فعالة و ليس مجرد وسيلة قانونية مفروضة من الأعلى، و بالتالي إعداده و كفى. إلا أن الهيكل التنظيمي للبلديات في الجزائر يخضع للقوانين التي تجعله مرتبطا بعدد سكان البلدية، و لذلك تصنف البلديات، و من ثم الهياكل التنظيمية، إلى ثلاثة فئات: هيكل تنظيمي خاص بالبلديات التي يقل عدد سكانها عن 50.000 نسمة، و ثاني خاص بالبلديات التي يتجاوز عدد سكانها 50.000 نسمة و إلى غاية 100.000 نسمة، أما النوع الثالث فهو خاص بالبلديات التي يتجاوز عدد سكانها 100.000 نسمة ⁵².

إلا أن ارتفاع عدد السكان ليس دليلا على أهمية البلدية، و ليس تضخم أجهزتها دليلا على فعالية البلدية، و لذلك لا يجب أن يقتصر إعداد الهيكل التنظيمي للبلدية بناء على معيار عدد السكان فقط و إنما يجب أن يرتبط أيضا بطبيعة البلدية (حضرية أو ريفية) و كذلك بمواردها و خصائصها الطبيعية و معرفة حقيقية للمشاكل التي تعرفها البلدية، لأن الحاجة تبقى العامل الأول في صياغة أي حل. و لذلك يجب إعادة تنظيم البلدية لتشمل كافة المصالح الإدارية وفق خصائصها و مواردها و أنشطتها بالشكل الذي يسمح لها بأداء مهامها بكل شفافية.

إن أهم ما يجب استخلاصه، هو أن نتعلم من تسيير البلديات الرائدة في الحداثة في دول العالم المتقدمة و النامية على حد سواء، و على رأسها البلديات الفلسطينية القابعة تحت الإحتلال و المتميزة بقلة الموارد، و رغم ذلك وصلت إلى مرحلة متقدمة من التسيير الحديث، حيث تتوفر معظم البلديات الفلسطينية على هياكل تنظيمية واضحة و سليمة و أهم ما يميزها وجود مصالح إدارية للرقابة الداخلية تقوم بواجباتها بشكل مناسب، و هذا عكس البلديات الجزائرية، و بالأخص، البلديات مراكز الولايات و البلديات مراكز الدوائر، و التي يتجاوز عددها 555 بلدية، و التي تخلو بلدياتها من أبسط القواعد التي تعتمد عليها الرقابة الخارجية و المتمثلة في رقابة داخلية سليمة و فعالة، كما تخلو هياكلها التنظيمية من كل ما هو حديث و بشكل خاص مصالح خاصة باستخدام التكنولوجيا الحديثة.

⁵² - انظر الملحق رقم 2 الخاص بالهيكل التنظيمي للبلدية.

المبحث الرابع: الرقابة المالية في ظل التقنية الحديثة

زادت الحاجة إلى استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة في العقود الأخيرة في جميع المجالات و خاصة في مراقبة الأعمال المالية التي أصبحت الآن تؤدي بطرق قصيرة جداً، بعد أن كانت تمر بطرق عدة و تأخذ الوقت الطويل في إنجازها. كما أن حاجة العمل الرقابي إلى استخدام الإنترنت internet و الإنترنت intranet و البريد الإلكتروني، قد ظهرت خاصة في متابعة التطورات الرقابية محليا و وطنيا و عالميا و المتمثلة في عمليات المتابعة و الندوات والمحاضرات التي تهم الأجهزة الرقابية، و بذلك أصبح استخدام التكنولوجيا الحديثة، أو ما أصبح يعرف بالإدارة الإلكترونية أو الحكومة الإلكترونية، ضرورة حتمية يجب السعي لتطبيقها في كل دولة عصرية، تريد أن تواكب تطورات عصر الثورة الرقمية و لا تتخلف عن نهضة المعلومات العالمية لأن لهذا النظام من الحسنات ما يجعل التحول إليه من الضرورات. إذ من شأنه تحقيق سرعة الإنجاز، و زيادة الإتقان، و تخفيض التكاليف، و تبسيط الإجراءات، فضلاً عن تحقيق الشفافية الإدارية و المالية و مكافحة الجرائم الوظيفية.

و لنجاح نظام الإدارة الإلكترونية في البلديات و أجهزة الرقابة بشكل عام، و المتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات الرقمية في إنجاز المعاملات المالية و الإدارية و تقديم الخدمات العامة بطريقة أكثر شفافة، ينبغي توفير مجموعة من المتطلبات التي تتمثل في إعداد الإطار الفنيه المتخصصة، و إصدار التشريعات الضرورية، و مساندة التطورات التقنية، و مكافحة الأمية الإلكترونية فضلاً عن دراسة تجارب الآخرين ممن كان لهم فضل سبق في هذا المجال الجديد، و هذا ما يمكن تناوله من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول : حاجة العمل الرقابي للتكنولوجيا الحديثة

اتجه العالم منذ عقود نحو استخدام أجهزة الكمبيوتر وملحقاتها في كافة الشؤون المالية و الرقابية نظرا لأهميتها البالغة في المعالجة الدقيقة و السريعة و الحفظ الكبير للمعلومات و تصنيفها و إعداد التقارير. و قد أثرت ثورة تكنولوجيا أجهزة الحاسوب و ملحقاته على العملية الرقابية فأدت إلى تطورها و ازدياد أهميتها مما دفع بالكثير من الجهات المختصة إلى وضع إطار منظمة لمراجعة نظم المعلومات

المحاسبية الإلكترونية لمواجهة التطور في تكنولوجيا المعلومات المالية. و في ظل هذا التسارع، لا بد من التفكير في أسلوب الرقابة على معاملات الأنشطة المالية للبلديات الجزائرية في بيئة إلكترونية و بدون مستندات ورقية. و في هذا الإطار، فقد دعت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة و المحاسبة (انتوساي)¹ في مؤتمرها الرابع عشر بواشنطن خلال العام 1992 إلى ضرورة استخدام الأساليب الحديثة في إجراء تدقيق المال العام بواسطة الحاسب الإلكتروني و إلى معرفة وسائل تدقيق نظمه. كما أن حاجة العمل الرقابي إلى استخدام الإنترنت والبريد الإلكتروني قد ظهرت، خاصة في متابعة التطورات الرقابية في العالم والمتمثلة في الندوات والمحاضرات التي تهم الأجهزة الرقابية العليا، حيث اهتمت أجهزة الرقابة العليا في الدول العربية بذلك الموضوع، و كان آخرها المؤتمر الذي عقد بالقاهرة خلال الفترة من 2006/05/10-7 تحت عنوان " دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش و الفساد " و الذي نظمه الجهاز المركزي للمحاسبات بمصر بالتعاون مع الأمانة العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة و الذي كان من أهم توصياته²:

1. وضع إستراتيجية لتأهيل الموارد البشرية في مجال استخدام التقنيات الإلكترونية الحديثة في مكافحة الغش و الفساد.
2. السعي لسن و تطوير الأنظمة و التعليمات و القوانين الخاصة بمقاومة الغش و الفساد.
3. توظيف التقنيات الحديثة في تعزيز شمولية أنظمة الضبط الداخلي.
4. تطوير الإرشادات و الأدلة الرقابية في ظل تنامي استخدام تكنولوجيا المعلومات و الحاسب الإلكتروني.
5. تبادل الخبرات و البرمجيات المستخدمة بين الأجهزة العليا للرقابة في مجال الكشف عن الغش و الفساد.
6. تفعيل دور الأجهزة الرقابية في شأن المطالبة بإجراء بعض التعديلات في القوانين و اللوائح عن طريق المشرع لتتلاءم و تتواءم مع التقنيات الحديثة.
7. تزويد الأجهزة العليا للرقابة المالية بنظم الحماية المختلفة للبرامج و بوسائل منع اختراق الأنظمة.

1- " بيان واشنطن " : مجلة الرقابة المالية، الأرابوساي، ديسمبر 1992. ص 48.

2- الجهاز المركزي للمحاسبات بمصر : " دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش و الفساد"، مؤتمر المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية " الأرابوساي" : القاهرة من 7 إلى 10 ماي 2006 من خلال موقع الأنترنت للأرابوساي، مرجع سابق، شوهد بتاريخ 2014/01/06.

3- -- فياض حمزة رملي: "إطار مقترح للرقابة الحكومية على شركات النفط"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية المحاسبة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم، السودان، 2009. ص 126.

8. إنشاء آلية تتيح التنسيق و التعاون بين الأجهزة المتعددة للرقابة المختلفة داخل الدولة الواحدة.

- كما اهتمت الهيآت و الجامعات المهنية بإصدار معايير الرقابة المالية ذات الصلة بتقنية المعلومات، حيث أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين عدد من المعايير و هي¹ :
- المعيار الدولي للتدقيق رقم 401 حول موضوع : المراجعة في بيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة.
 - المعيار الدولي للتدقيق رقم 402 حول موضوع: اعتبار المراجعة المتعلقة بالمؤسسات المستخدمة للتقنيات الحديثة.
 - بيان التدقيق الدولي رقم 1008 حول تقدير المخاطر الناتجة عن استعمال الحاسوب و الرقابة الداخلية.
 - بيان التدقيق رقم 1009 حول طرق المراجعة بالحاسوب.

و مما سبق، يتضح مدى الحاجة لدراسة الرقابة المالية في ظل التقنية الحديثة التي يعتبر الكمبيوتر مرتكزها الأساسي حيث تعرف الرقابة بالحاسوب بأنها النظام الرقابي الذي يقوم على استخدام جهاز الحاسوب في الأعمال الرقابية المختلفة وفق برامج محوسبة معدة لهذا الغرض بما يحقق الاقتصاد في الجهد و الوقت و التكلفة للوصول إلى النتائج المطلوبة بأقل ما يمكن من المخاطر. و تسعى الرقابة بالحاسوب إلى توفير قاعدة بيانات حول الأنشطة المالية للبلديات عبر الزمن، حيث تعتبر هذه الرقابة من الأسس الرئيسة لنظام الإدارة الإلكترونية، بل أن تقدم الرقابة المالية في الدول قد أصبح يقاس بمقدار ما توفره من بيانات و معلومات و بحسن استخدامها لها في مختلف المجالات في ظرف قصير، تحقيقاً لما تصبو إليه من غايات. لذلك تعتبر المعلومات الموجودة لدى البلديات و أجهزة الرقابة المختلفة أصولاً بالغة الأهمية، ينبغي إدارتها على أنها أصول قيمة لا تقدر بثمن. و تبذل مختلف الجهات المعنية جهوداً كبيرة للمحافظة على أمن و سرية المعلومات غير المطروحة للجميع، و الحفاظ عليها من القرصنة أو التلغ أو البيع دون إذن أصحاب الحق فيها.

¹ - نور العقاد: "الرقابة المالية الحكومية" رسالة ماجستير غير منشورة، قسم إدارة الأعمال، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، 2008، ص124.

المطلب الثاني: الأهداف و المزايا التي يحققها استخدام أنظمة رقابة محوسبة

يمكن تحديد مجموعة من الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها النظام المحوسب نختصرها فيما يلي:

يلي:

- خفض مدة العمل الميداني عن طريق سرعة و دقة اختيار العينات.
- تسهيل عمليات التحليل المالي.
- التركيز في الرقابة على أهم العمليات المالية، مما يساعد على تحقيق أهداف الرقابة و يزيد من كفاءة العمل الرقابي.
- تعدد التقارير الرقابية التي يمكن إصدارها، و تنوعها حسب نوع مهمة الرقابة، و إبداعات المراقب المالي، و ذلك بالاستفادة من قاعدة البيانات الموجودة في النظام الرقابي بالحاسوب.

أما مزايا استخدام الحاسوب في العمل الرقابي فهي عديدة و يمكن إيجازها في العناصر التالية¹:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء و الغش في البيانات المالية.
- إحداث تغيير في شكل و طبيعة المجموعة المستندية.
- يوفر الجهد و الوقت و التكلفة، و أكثر دقة و سرعة و كفاءة.
- تخزين كميات هائلة من البيانات المرتبة و المنسقة و التي أهمها التقارير الرقابية.
- سهولة استخراج المعلومات و البيانات المطلوبة من الكم الهائل من البيانات المخزنة بالجهاز.
- يعتبر استخدامه أكثر ضمانا للأعمال و المؤسسات الحكومية و غير الحكومية في الوقت الحاضر و أصبح من ضروريات الحياة المعاصرة و خاصة في مجال المحاسبة.
- متابعة المؤسسات الحكومية بشكل عام و البلديات بشكل خاص عن طريق الإطلاع على حسابات ميزانياتها أول بأول، و دراسة أي تغيير بها لمعرفة الانحرافات التي قد تحدث.
- إعداد مكتبة إلكترونية لحفظ القوانين و التعليمات الصادرة عن أجهزة الرقابة، أو الصادرة عن المؤسسات الخاضعة لها، و أي تعليمات أخرى، و سهولة استرجاعها وقت الحاجة.

¹ - ماجد محمد سليم أبو هادف: "تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، ص 106.

هذا و تجدر الإشارة إلى أن قوانين أجهزة الرقابة المالية في الجزائر لم تتطرق إلى استخدام أي نوع من أنواع التكنولوجيا الحديثة في أدائها لمهامها الرقابية، و لكنها منحتها الأهلية القانونية الكاملة لمباشرة كافة الأعمال و النشاطات التي تكفل تحقيق المهام التي قامت من أجلها، و المتمثلة في التأكد من حسن استخدام المال العام، و حسن استخدام السلطة، و اكتشاف الانحرافات و العمل على معالجتها، و مدى مطابقة النشاط المالي للقوانين و الأنظمة و اللوائح و القرارات النافذة. و يكفي مجرد النظر إلى الهيكل التنظيمي لمختلف الأجهزة الرقابية، بالإضافة إلى تعاملها الورقي مع البلديات و مختلف الهيئات الخاضعة لها، لنعرف الغياب الشبه التام لاستخدام التكنولوجيا الحديثة في العمل الرقابي و هذا عكس ما دأب عليه ديوان المحاسبة في لبنان على سبيل المثال فقط، حيث بدأ بمكننة العمل الرقابي منذ سنة 1994 و ذلك بناء على بناء على اتفاقية التعاون بين الهيئة الأميركية للتنمية من جهة، و الحكومة اللبنانية من جهة أخرى، و المتعلقة بمساعدة أجهزة الرقابة في لبنان في مكننة أعمالها بإشراف مركز الدراسات التشريعية لجامعة نيويورك في "الأباني (ALABANI) ، و قد انحصرت بالأعمال التالية¹:

- وضع دراسة تحليلية و برنامج لمكننة سير المعاملات في ديوان المحاسبة و النيابة العامة لديه و قد تم عقد عدة جلسات عمل و أجريت عدة تجارب لهذه الغاية و جرى تطبيق هذا البرنامج في بداية عام 1996 بحيث سيستغنى بعد فترة قد تمتد إلى سنة عن السجلات اليدوية و بالتالي يؤدي ذلك إلى تسهيل المعاملات و السرعة في إنجازها كما يؤدي إلى توفير إحصاءات متنوعة عن المعاملات و عن عمل الديوان تساعد في تحسين العمل و تطوير أنظمتها.
- كما تتلخص التوصيات في إدخال برنامج البريد الإلكتروني داخل مكاتب ديوان المحاسبة و الذي يسمح بالتخاطب بواسطة الكمبيوتر بين مختلف هذه المكاتب الأمر الذي يسهل عمل الديوان و يؤمن الاتصال بين الغرف و الدوائر فيه.
- تدريب القضاة على استخدام أجهزة الكمبيوتر و على طرق الاسترجاع و كذلك تدريب الموظفين على استخدام برنامج سير المعاملات الجديد .

و لا شك أن تطبيق الإدارة الإلكترونية و تقديم خدماتها عبر شبكة المعلومات تحتاج إلى تشريعات خاصة تحكمها و تقدم لها التنظيم القانوني المناسب الذي يكفل تحقيقها لأهدافها على أفضل

¹ - هيئة تطوير العمل البلدي في بيروت: " ندوة البلديات الإلكترونية " « من خلال الموقع الإلكتروني: www.mdalebanon.org/e-municipalities.htm شوهده بتاريخ 2010/08/10.

وجه ممكن. كما ينبغي النظر بعين الاعتبار و الدراسة إلى القانون الذي أصدرته الأمم المتحدة بشأن الحكومة الإلكترونية و اتخذته بعض الدول نموذجاً لقانونها. و قد أدركت بعض الدول¹ أهمية ذلك ، فأصدرت تشريعات متعددة لتحقيقها و جعل تحول الإدارة التقليدية إليها أمراً إجبارياً و ليس اختيارياً. و حددت بعض الدول مدة معينة كحد أقصى لتحقيق ذلك فجعلتها بريطانيا، على سبيل المثال، خمس سنوات انتهت في عام 2005، و جعلتها إمارة دبي سنة و نصف انتهت عام 2002. و اتبعت دول أخرى، كالولايات المتحدة الأمريكية، نهجاً مغايراً للسعي إلى الإدارة الإلكترونية دون إجبار صريح أو موعد محدد و ذلك باستخدام التشريع لتشجيع المعاملات الإلكترونية. و من أمثلة ذلك:

1. جعل تقديم العطاءات أو عروض التعاقد مع الإدارة عن طريق الشبكة الإلكترونية و هذا يدفع من يريد التعاقد مع الإدارة إلى التعامل معها عبر الإنترنت
2. جعل الحصول على بعض الخدمات العامة عن طريق شبكة المعلومات أيسر من الحصول عليها بالطريق التقليدي، مما يدفع طالبي الخدمة إلى طلب الخدمة الإلكترونية. و تستخدم الإدارات المحلية بولاية نيويورك الأمريكية وسائل تكنولوجية مختلفة لأداء الإلكترونية. منها استخدام البريد الإلكتروني، و نظام اللقاءات عبر شبكة المعلومات، و نظام المحاسبة الإلكترونية باستخدام برامج Software يجعل حساب التكاليف و الإيرادات الخاصة بالخدمة و المعاملات أيسر من القيام بها عن طريق التدوين في دفاتر الحسابات. و يستطيع الموظف المختص أن يحصل على موافقات أعضاء المجالس على محاضر الجلسات ببثها إلكترونياً عبر الشبكة، بدلاً من نسخها و إرسالها إلى الجهات المهتمة بها. و لا شك أن كل ذلك من شأنه أن يرفع من كفاءة العمل و الخدمة العامة، و يقلل من تكلفتها، و يزيد من سرعة أداؤها.

المطلب الثالث: الإدارة الإلكترونية للبلدية وتعزيز الرقابة الشعبية

للإدارة الإلكترونية آثار إيجابية أكيدة على الممارسة الديمقراطية، التي تمثل الجانب السياسي للثورة الرقمية. فعن طريقها يتيسر استطلاع رأي المواطنين في شؤون المرافق العامة، بل و في مختلف

¹ - علي السيد الباز: "التصدي للفساد الإداري من خلال التحول إلى الإدارة الإلكترونية للحكومة المحلية" المؤتمر العلمي الأول حول الجوانب القانونية والأمنية للعمليات الإلكترونية، أكاديمية شرطة دبي - مركز البحوث والدراسات بتاريخ 26-28/04/2003 دبي، الإمارات العربية المتحدة.

المشاكل، و يستطيع المواطنون دخول الاجتماعات العامة و الاطلاع على جداول أعمالها و محاضر جلساتها¹، فضلاً عن أنها تزيد من رضا المواطنين عن منتخبهم بسبب سهولة حصولهم على أجوبة لاستفساراتهم و انشغالاتهم. و توضيحاً لذلك نورد ما يلي :

1. حضور الإجتماعات :

تحاول بعض الإدارات زيادة المشاركة الشعبية في الاجتماعات العامة بعرض جدول أعمالها على الإنترنت. و في إدارات أخرى يستطيع المواطنون إرسال بريد إلكتروني إلى أعضاء المجالس أثناء اجتماعهم و توجه الأسئلة و الملاحظات إليهم حتى أصبح ذلك يمثل جزءاً رسمياً من محاضر الاجتماعات. و في بعض الدول المتقدمة، يتم نقل اجتماعات المجلس البلدي عبر الإنترنت بطريقة حية و مسموعة و يستطيع المواطنون الدخول إلى هذه الاجتماعات من خلال أجهزتهم الخاصة ليقدموا أسئلتهم بالبريد الإلكتروني لينظر المجلس فيها و يجيب عليها².

2. الرضا بالخدمات :

لديمقراطية علاقة أخرى أكيدة بنظام الإدارة الإلكترونية ذلك أن تقديم الخدمات العامة عن طريق الإدارة الإلكترونية يضاعف من جودتها، و يقلل من تكلفتها، و يكاد يلغي وقت انتظارها بسبب سرعة أدائها. و لا شك أن ذلك من شأنه أن يستتبع رضا المواطنين عن مجلسهم البلدي و منحه ثقتهم التي هي أساس شرعية وجوده في السلطة، و قبولهم لاستمراره في الحكم. كما يؤدي استخدام تقنية المعلومات إلى اختصار عدد الإجراءات و الوثائق المستخدمة، و يقلل من المشاكل و التوترات التي تحيط بالمكاتب الحكومية بسبب كثرة التردد عليها و إعادة عرض الأوراق أمامها³، و ذلك فضلاً عن تحسين الاتصالات الداخلية بين الإدارات المختلفة و الخارجية مع مختلف الأطراف المعنية .

غير أن الإدارة الإلكترونية مشروع ضخم كبير يستلزم إمكانيات ضخمة و لا يمكن تنفيذه في مرحلة واحدة و لا بد من التخطيط لإنجازه على مراحل متتالية. إلا أنه و رغم صعوبة التطبيق العملي و ضخامة المتطلبات اللازمة و المجهودات المطلوبة لإقامة الإدارة الإلكترونية، فقد فرض هذا النظام نفسه على مختلف دول العام التي تريد أن تسير الركب و تتعايش مع الآخرين. أما الجزائر التي ما زال استخدام التكنولوجيا في قطاعها الحكومي يتميز بالضعف سواء على صعيد البلديات أو على صعيد

¹ - ماجد راغب الحلو: "الحكومة الإلكترونية والمرافق العامة" المؤتمر العلمي الأول حول الجوانب القانونية والأمنية للعمليات الإلكترونية، أكاديمية شرطة دبي، مرجع سابق.

² - نفس المرجع السابق.

³ - المعهد العربي لإنماء المدن: "الخدمات الإلكترونية في بلدية مسقط" من خلال الموقع الإلكتروني:

www.araburban.org.AUDI/Arabic شوهد بتاريخ 2010/06/24

أجهزة الرقابة التي لم يمسهها أي تغيير في طريقة عملها منذ إنشائها في بداية الثمانينات. فلا تزال المفتشية العامة للمالية تبحث عن موقع لها على شبكة الأنترنت كما هو الحال لبلديات ولاية باتنة، كما لا يزال كلا من المراقب المالي و المحاسب العمومي يعتمدون على مدونة " C1 " المكتوبة منذ أكثر من ثلاثين سنة لمراقبة التسجيل المحاسبي في البلديات رغم ما تثيره من تناقض ومشاكل بين مختلف الأطراف داخل البلديات و خارجها خاصة بين المراقب المالي و المحاسب العمومي التابعين لنفس الوزارة. أما الحديث عن مجلس المحاسبة و نشاطاته فيكفي مقارنته بديوان الرقابة المالية و الإدارية الفلسطيني الموجود في قطاع غزة المحاصر. فالأكيد أنه تصعب المقارنة رغم فوارق الإمكانيات و محيط العمل.

إن المستقبل القريب يوحي بحياة الكترونية كاملة و ليس بعض التعاملات فقط حيث أن الإدارة الالكترونية هي فرصة جديدة للنظر جذرياً في أساليب الإدارة التقليدية و أحد أهم مبررات التغيير الايجابي و أدوات التطوير و التنمية¹ بغية الوصول إلى الحوكمة الإلكترونية المتمثلة في استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات لتحسين و تعزيز دعائم الحكم الراشد.

¹ - " الرقابة في ظل الحكومة الإلكترونية في العراق " : من خلال الموقع الإلكتروني:
www.mowr.gov.iq:81/raffidain-mag/mainlist.php شوهد بتاريخ 2014/03/15

خلاصة الفصل السادس

عملت وزارة الداخلية و الجماعات المحلية منذ الاستقلال على زيادة عدد البلديات و تغيير القوانين المتعلقة بها عدة مرات. إلا أن هذا التطور الكمي لم يواكبه تطوير نوعي في نمط الإدارة من جهة و الرقابة المالية المفروضة عليها من جهة أخرى. فالرقابة المالية المفروضة على البلديات بكافة صورها و أجهزتها ما زالت تركز على المشروعية، و إهمال عناصر الكفاءة و الفعالية، و التي أصبحت أمراً لازماً يستوجب أن تكون أكثر نشاطاً و قوة حتى تصير وسيلة للعلاج و الإصلاح معاً. كما أن من بين أهم الآليات و السبل اللازم الأخذ بها لتفعيل دور الأجهزة الرقابية في تحسين الأداء المالي للبلديات، أن تتوفر الإدارة و الرقابة بالمشاركة و الشفافية و وجوب اتخاذ النزاهة في العمل الوظيفي العام شعاراً و منهجاً، و وجوب تفعيل المساءلة و المحاسبة، و وجوب تبسيط إجراءات تقديم الخدمات العامة للمواطنين، و الوعي بأهمية الرقابة الوقائية و الذاتية، و عدم إغفال العمل بالحوكمة و التحول من العمل التقليدي اليدوي و الورقي إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة دون إغفال تحديث ما يرتبط بذلك من قوانين و لوائح.

إن عملية الإصلاح في البلديات و في أجهزة الرقابة لا بد أن تتم عبر خطوات متدرجة و متكاملة و هذا لتجنب المضاعفات التي قد تنتج عن أي سياسة استعجالية غير مضمونة النتائج، و إعداد مناخ يتقبل كل حركة تغيير رامية إلى تحقيق الأفضل، و إنشاء إطار عمل حديث تكون فيه البلدية و أجهزة الرقابة المحرك الأول للكفاءة و للفعالية و الحكم الرشيد.

الخطمة

تعد قضية إدارة المال العام و مواجهة الفساد الإداري و المالي و مراقبة أداء الأجهزة الحكومية من القضايا الملحة التي تحتاج إلى اهتمام و رعاية بالغين سواء من ناحية التشخيص و كشف مكامن الخلل أو من ناحية بحث الحلول الآتية و الإستراتيجية لمعالجتها. فقضية مراقبة المال العام و حمايته و ترشيده و تعظيم مردوده من المسائل الجوهرية التي لا غنى عن التذكير بها و الخوض في معتركها في كل زمان و مكان متى ما أستدعى الأمر لتعلقه بحياة و مستقبل كل مواطن و بالتالي مصلحة المجتمع بأسره .

و في هذا الإطار، استهدف هذا البحث تشخيص واقع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من خلال التركيز على دور أجهزة الرقابة المالية على البلديات و التعرف على التشريعات المنظمة لعملها، و تحديد العوائق التي تعترض قيامها بالمهام و الصلاحيات المخولة لها بموجب التشريعات بالإضافة إلى دراسة و معرفة مدى توفر المقومات الرقابية و أنظمة الرقابة الداخلية في البلديات و معرفة ما إذا كان لأجهزة الرقابة دورا في تطوير و تدعيم الأنظمة الرقابية للبلديات. و تكمن أهمية هذا التشخيص أيضا في المرحلة الحالية المتميزة باستثناء الفساد المالي و الإداري في البلديات، في كون هذه التجربة مؤشراً هاماً في تحديد مستقبل العمل الرقابي في الجزائر برمته، اعتمادا على أن الأجهزة الرقابية التي تخضع لها البلديات هي نفس الأجهزة الرقابية التي تتولى مراقبة المال العام على المستوى الكلي أي على مستوى مالية الدولة، و من ثم، فإن ما يقال عن الرقابة المالية على البلديات يمكن نسخه على الرقابة المالية على المستويات العليا في الدولة.

و فيما يلي نستعرض أهم النتائج و التوصيات التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة :

أولا : النتائج المتوصل إليها و نتائج اختبار صحة الفرضيات

1. إن مفهوم الرقابة المالية على البلديات لا يمثل وظيفة محددة، إنما هي عبارة عن نشاط متشعب و متكامل تندمج من خلاله وظائف علوم القانون و الاقتصاد و الإدارة و المحاسبة و كذلك الجوانب الفنية و البيئية و الإجتماعية و السياسية.
2. تتعدد أوجه الرقابة المالية على البلديات حيث أقر المشرع الجزائري رقابة مضاعفة على البلدية تمثلت في رقابة لاحقة يقوم بها كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية و رقابة سابقة يقوم بها المراقب المالي و رقابة متزامنة يقوم بها المحاسب العمومي و رقابة شعبية يقوم بها المجلس البلدي، و هذا ما يؤدي إلى تحقيق، أحيانا، نتائج عكسية تتسبب في تعطيل العمل الإداري و بيروقراطية قاتلة و مردودية أقل.

3. يتضح من خلال التشريع المالي الجزائري المتعلق بالرقابة على المال العام كثرة النصوص القانونية التنظيمية و كأن المشكل يتعلق بكم النصوص التي كثرت و تعددت بل و تجددت من حين لآخر لكن دون العمل بها و دون تجسيدها على أرض الواقع، في حين أن هناك بعض التشريعات التي تتناقض مع الواقع و التي تحتاج إلى تعديلها لتنسجم معه.
4. إن المنظومة الرقابية في الجزائر لم تحقق أهدافها خصوصا و أن جزءا هاما منها(مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية) قد تم إنشاؤه عندما كان الاقتصاد موجها في بداية الثمانينات و لم يتم تحديثها، و هذا ما لا يتماشى مع الوضع الراهن للبلاد.
5. توسعت مهام أجهزة الرقابة المالية في الجزائر بشكل كبير لكن على حساب إمكانياتها و مواردها التي توسعت بوتيرة اقل و هذا ما يؤثر حتما على فعاليتها و نجاعتها في حماية المال العام من التلاعب و التبيد، و هذا ما تبينه بوضوح الطرق الكلاسيكية في عملية الرقابة حيث ما زالت تعتمد على المعالجة اليدوية للملفات التي تهدر وقتا ثميننا هي في أمس الحاجة إليه رغم أن البلديات هي أيضا تتحمل دورا هاما بسبب عدم مواكبة التغيرات الحديثة في أساليب العمل.
6. عدم توفير البلديات للبيانات و المعلومات التي يحتاجها العمل الرقابي، و العمل على حجبها و إخفاءها أحيانا عن المراقبين و المفتشين، مما يعرقل تأدية الأعمال الرقابية و إنجازها بكفاءة و فاعلية في الوقت المناسب بالإضافة إلى عدم تجاوب الكثير من البلديات مع توصيات أجهزة الرقابة المالية، و المماطلة في الرد على مراسلاتها، مما أعاق عمل أجهزة الرقابة و أضعف من فعاليتها.
7. وجود معوقات بشرية في أجهزة الرقابة بشكل عام، تعيق عمل الرقابة المالية عن القيام بمهامها بدرجة كبيرة، و يذكر منها ضعف المرتبات و نظام الحوافز المادية و المعنوية و انعدام الترقيات و الافتقار لتطوير أداء العاملين في مجال الرقابة المالية من خلال التدريب المستمر.
8. لم يتغير التوزيع الجغرافي و عدد الغرف الجهوية لمجلس المحاسبة و المديرات الجهوية للمفتشية العامة للمالية منذ إنشائها رغم زيادة مهامها و زيادة عدد البلديات بشكل كبير أيضا.

9. بالنظر إلى النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة المالية المذكورة آنفاً، و بالنظر إلى واقع

الرقابة الحالي، لا تقوم أجهزة الرقابة المالية على البلديات برقابة الأداء وفقاً لمعايير الكفاءة

و الفعالية و الاقتصاد، رغم أن قوانين مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية تشير إلى

ذلك بشكل عام تحت مسمى "حسن استخدام المال العام"، و السبب يرجع إلى :

- عدم تحديد مفهوم رقابة الأداء و الأمور الأساسية التي يجب أن تهتم بها.

- عدم تحديد المؤشرات الأساسية للحكم على الأداء.

- لا يوجد أي إلزام قانوني لممارسة رقابة الأداء على البلديات.

و بذلك اقتصرت الرقابة المالية على البلديات على الرقابة القانونية، المتمثلة في التأكد من

مدى تطبيق القوانين المالية فقط، دون رقابة الأداء، و ذلك على الرغم من مضي مدة طويلة

جداً على صدور القوانين المتعلقة بها بشكل عام و ذلك ما يؤكد الفرضية الأولى.

10. إن محدودية الوسائل المادية و البشرية التي تتوفر عليها أجهزة الرقابة المالية على

البلديات، مقارنة مع حجم المهام الموكلة إليها، يؤثر بشكل سلبي على مردودها و

على مستوى أدائها. و يزداد هذا الوضع تعقيداً على مستوى الغرف الإقليمية و

المديريات الجهوية، فالعديد منها لا يتوفر على المقرات التي تليق بمكانتها وهيبته و

تعمل في أماكن لا توفر لها الظروف المناسبة لأداء وظائفها. كما أنها تضم عدداً

محدوداً جداً من القضاة و المفتشين الماليين و المستخدمين في حين أن مجال

اختصاصها الإقليمي يعتبر واسع جداً، و يشمل أقاليم عدة ولايات بما تتضمنه من

بلديات و مؤسسات إدارية محلية تابعة لها ناهيك عن عدم توفر وسائل التنقل الضرورية

لهم عبر ربوع الوطن. أما تقارير أجهزة الرقابة فهي تظل طي الكتمان في ظل انعدام

الشفافية و المساءلة و استئراء الفساد في البلديات و غياب العقاب. فكل هذه العناصر تؤكد

صحة الفرضية الثانية.

11. يهدف مجلس المحاسبة، بصفته أعلى هيئة رقابية في البلاد، إلى إجراء الرقابة المالية

اللاحقة و تطبيق قوانين المالية على البلديات إلا أننا لا نجد أي صدى له على أرض

الواقع. و يمكن تأكيد هذه الفرضية الثالثة من خلال معرفة أسباب قصور الرقابة التي يؤديها

مجلس المحاسبة و التي يمكن إيجازها فيما يلي :

- عدم اكتراث السلطات العليا في البلاد بالتقارير الرقابية التي يعدها مجلس المحاسبة، و على رأسها رئاسة الجمهورية و غرفتي البرلمان بحيث تظل طي الكتمان و لا تنتشر الكترونيا أو في وسائل الإعلام و لا يمكن للمواطنين و وسائل الإعلام معرفة محتوياتها.
- بالنظر إلى بعض المواد (من 61 الى 90) من الأمر 95-20، فإن مجلس المحاسبة يوقع عقوباته المقدرة منذ نصف قرن بمبالغ تتراوح ما بين 1000 دج و 10000 دج ، في حالة اكتشافه للتجاوزات و المخالفات التي يرتكبها المحاسبون العموميون و الآمرون بالصرف (لا يمكن أن يتعدى مبلغ الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكاب المخالفة) أثناء قيامهم بمهامهم، غير أن دور مجلس المحاسبة في تنفيذ هذه العقوبات محدود مما يزيد من حدة هذه المخالفات، حيث أن أقصى ما يملكه هو طلب المخالفين للتحقيق الجنائي و الإداري و قرارته لا تحوز أية حجية و لا يملك إلا التوصية. كما أن الصلاحيات التي خولها المشرع لمجلس المحاسبة و التي تقوم على اكتشاف المخالفات ما هي إلا اتهام بالتقصير و ينبغي أن يقوم هذا الإتهام على أدلة إثبات قوية و مستمدة من أصول محددة و يصعب في الكثير من الحالات الحصول على تلك الأدلة.
- فقدان أعضائه للاستقلالية سواء من الناحية الوظيفية أو العضوية.
- عدم وجود ضمانات قانونية و مادية تمكن قضاة مجلس المحاسبة من تأدية وظائفهم على الوجه المطلوب.

12. من خلال دراسة الهياكل التنظيمية للبلديات، يلاحظ عدم توفرها على مصالح أو مديريات للرقابة الداخلية، رغم أهميتها، بالإضافة إلى عدم كفاية الإجراءات المطبقة في متابعة العمليات المالية و قصورها، الأمر الذي نتج عنه العديد من حالات الفساد المالي التي شابت كلا من الإيرادات و النفقات و شؤون المستخدمين و ممتلكات البلديات، و هذا ما يؤكد قبول الفرضية الرابعة.

13. تفتقد البلديات من جهة و أجهزة الرقابة المالية من جهة أخرى، إلى استخدام التقنيات الحديثة في مختلف دوائرها و أقسامها مما يؤدي إلى غياب التعامل الإلكتروني بينها، بالإضافة إلى غياب الوعي المعلوماتي و نشر الثقافة المعلوماتية، الأمر الذي أدى إلى

- انعدام استخدام التكنولوجيا الحديثة في العمل الرقابي، أي غياب الرقابة الإلكترونية، بالإضافة إلى غياب البلدية الإلكترونية عن الوجود، و هذا ما جعل الرقابة المالية على البلديات بعيدة الوصول إلى المجتمع الرقمي و السماح بشفافية أكبر في الأداء المالي للبلديات و مواجهة فعالة للفساد المالي المستشري فيها و هذا ما يؤكد الفرضية الخامسة.
14. تتم رقابة المفتشية العامة للمالية وفقا لبرنامج سنوي تحدده وزارة المالية للمفتشية العامة و التي بدورها تحدد برنامج عمل مديرياتها الجهوية، ومن ثم فهي غير إلزامية لكل البلديات .
15. يعتمد كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي على مدونتي حسابات C1 و C2 تم إعدادها منذ عدة عقود و لا تتلاءم مع المتطلبات المحاسبية في الوقت الراهن، كما أنها مصادر تفسيرات مختلفة ما بين مختلف الأطراف الأمر الذي نتج عنه تعطيل العمل في البلديات.
16. وجود معوقات فنية و إدارية و بشرية في البلديات، تعيق عمل المصالح المالية عن القيام بمهامها بدرجة كبيرة، و يذكر منها ضعف المرتبات و نظام الحوافز المادية و المعنوية و الافتقار لتطوير أداء العاملين من خلال التدريب المستمر و ضعف ارتباط جهاز الإدارة المالية في البلدية بمختلف الجهات الرقابية عن طريق شبكة حاسوبية.
17. تشكل رقابة أعضاء المجلس البلدي مجرد رقابة شكلية بسبب تشكيلة المجلس من جهة و بسبب ضعف مستوى الأعضاء من جهة أخرى و خاصة عند المصادقة على الحساب الإداري (الختامي)، حيث تصبح عملية التصويت قضية مساومات أحيانا و تصفية حسابات أحيانا أخرى .

ثانيا: التوصيات

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإن الباحث يقترح التوصيات التالية:

1. إن التطور الذي شهدته الرقابة المالية و ما رافقه من تطور في وسائل الرقابة يقتضى إعادة النظر في القوانين المتعلقة بالرقابة المالية بشكل عام و بالبلديات بشكل خاص و التي

- مضى على إصدارها عدة عقود، بالرغم من التعديلات البسيطة التي أدخلت عليها لتواكب متطلبات مختلف التغيرات التي عرفتها البلاد و البلديات.
2. ضرورة مراجعة التشريعات التي تحكم عمل الأجهزة الرقابية على البلديات لإزالة التداخل بين عمل هذه الأجهزة (مجلس المحاسبة مع المفتشية العامة للمالية من جهة و المراقب المالي مع المحاسب العمومي من جهة أخرى)، بما يضمن حسن سير العمل، و يؤدي إلى زيادة كفاءة و فاعلية هذه الأجهزة.
3. إعادة النظر في الهيكل التنظيمي للأجهزة الرقابية و مواردها البشرية لتمكينها من الاستفادة من التطور التكنولوجي في مجال الرقابة المالية و جذب الكفاءات المتخصصة في هذا المجال و زيادة عددها لرفع كفاءة دورها الرقابي المالي من جهة و صون المال العام و حمايته من جهة أخرى.
4. تعديل قانوني مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية بما يضمن تفعيل دورهما في ممارسة الرقابة المالية على البلديات و على مختلف الهيئات الحكومية و ذلك من خلال:
- اتباع مجلس المحاسبة لمجلس الأمة أو المجلس الشعبي الوطني و المصادقة على تعيين رئيسه من قبلهم من أجل استقلالية أكبر و شفافية أكبر في نشر تقاريره السنوية التي أصبحت من أسرار الدولة وظلت طي الكتمان.
 - حصانة رئيس و قضاة مجلس المحاسبة و رئيس المفتشية العامة للمالية و المفتشين عند التعيين و عند انتهاء الخدمة.
 - أن تشمل رقابة المال العام في البلديات بالإضافة لرقابة المشروعية رقابة الأداء المالي التي تركز على الإقتصاد و الكفاءة و الفعالية.
5. على جميع الأجهزة الرقابية من جهة و البلديات من جهة أخرى الإسراع بتبني استخدام أنظمة الحاسوب في جميع العمليات الرقابية و المالية و المحاسبية و التحول من الوسائل التقليدية في مسك السجلات، و إعداد الحسابات، و البيانات المالية إلى الوسائل الإلكترونية، و تقديم بياناتها للمراقبة على وسائل تكنولوجية حديثة بدلا من المستندات الورقية.
6. يتعين على الرقابة التخلص من فكرة مطاردة النقائص بالردع و القمع و العمل على القضاء عليها نهائيا، و هذا ما لا يمكن أن يتحقق إلا إذا لعبت أجهزة الرقابة دورا توعويا و تربويا و توجيه البلديات و مسؤوليها نحو الأداء الأحسن .

7. إعادة هيكلة أجهزة الرقابة عبر إنشاء فروع جهوية أخرى في ولايات أخرى، مثل ولاية باتنة التي وصل عدد بلدياتها إلى 61 بلدية، و في نفس الوقت التخفيف على الفروع المتواجدة حالياً لأنه من الأكيد أن المنفعة ستكون أكبر من التكلفة.
8. ضرورة إنفتاح أجهزة الرقابة و نشر المعلومات و البيانات و جعلها في متناول الرأي العام، و الباحثين، عبر وسائل الإعلام، و قنوات الاتصال، و شبكات الأنترنت، لأن من شأن ذلك توظيف مفهوم الشفافية بمعناه الحقيقي، و الحد من التكهات، و منح الفرصة لجمعيات و منظمات المجتمع المدني، لرصد مؤشرات الفساد و مساعدة السلطات المعنية على اتخاذ التدابير اللازمة للحد منه .
9. اقتراح إنشاء خطوط إلكترونية للتبليغ و الشكاوى و تقديم المعلومات، يكون متاحاً للمواطنين و ذلك ضمن المواقع الإلكترونية للأجهزة الرقابية.
10. ينبغي على البلديات ممارسة الإدارة بالأهداف القابلة للقياس، و الوصول إلى رقابة الأداء و لذلك ينبغي تحديد معايير للأداء المالي بدقة لتفادي أي تقصير في أي حق و أن لا يقتصر على تحديد الإجراءات الروتينية.
11. تأسيس دوائر أو مصالح للرقابة الداخلية في كل بلدية مشمولة برقابة مجلس المحاسبة، بسبب اعتبارها العمود الفقري للرقابة الخارجية، و يرتبط رئيسها بوزارة الداخلية و الجماعات المحلية و ذلك لتوفير مقومات الرقابة الذاتية، الحماية الوقائية للمال العام، ترشيد استخداماته، و الإسهام في رفع كفاءة الأداء في البلديات، بحيث يكون دورها مؤثراً و فعالاً في الإدارة المالية و عمليات المتابعة و التخطيط .
12. نشر الميزانيات و الحسابات الإدارية و التقارير المالية الدورية المتعلقة بعمل البلديات و إتاحة فرصة الاطلاع عليها للجمهور عبر كل الوسائل المتاحة و الإلكترونية بشكل خاص.
13. ضرورة مساهمة مجلس المحاسبة في تطوير النظام المحاسبي في البلديات و تبسيطه بما يواكب التطور في حقول المحاسبة و المراقبة و معاييرها المهنية و التنسيق في ذلك و بشكل فاعل مع وزارة المالية و الهيئات المهنية المتخصصة، بما يكفل الحصول على البيانات المالية الدقيقة و المعلومات الموثوقة عن مختلف الأمور المالية في البلديات بغية تمكينها من اتخاذ القرارات المناسبة لتطوير أساليب إدارة الموارد المالية و تشغيلها على أسس اقتصادية سليمة و مجدية.

14. حث البلديات على تطبيق إجراءات البلدية الإلكترونية لتسويق خدماتها و إستثماراتها و تطوير آليات انفتاحها على الجمهور و كذلك خلق آليات للمجتمع المحلي لتمكينه من الوصول للمعلومات المتعلقة بنشاط البلدية و مراقبة أدائها المالي من خلال نشر الأدلة الإرشادية و الإعلانات و التقارير المتعلقة بأداءها فيما يتعلق بمجمل أعمالها و نشاطاتها بالإضافة إلى إحداث مصلحة للشكاوى في كافة البلديات و تحديد آليات متابعتها و توفير إمكانية التبليغ عن كل أشكال الفساد المالي عن طريق الإتصال الإلكتروني أو غيره بأجهزة الرقابة التي تتحقق من ذلك.

15. ضرورة تصنيف البلديات في مجموعات متجانسة من أجل إخضاعها لنفس مستوى الرقابة المالية. فلا يعقل أن تعامل 1541 بلدية بنفس الإجراءات الرقابية و أبسط تقسيم يمكن اعتماده يتمثل في بلديات مراكز الدوائر و المقدر عددها ب 555 بلدية و الباقي يخضع لإجراءات أخف و ليس بالضرورة من طرف مجلس المحاسبة.

16. من خلال تجربة و ممارسة عملية لعدة دول، فإن أفضل تنظيم و أفيدتها و أكثرها سلاسة للبلديات هو وجودها ضمن وزارة الجماعات المحلية بدل وزارة الداخلية لأنها هي الأقدر و الأقرب على فهم مشاكل البلديات و احتياجاتها، و تراعي شروط الاستقلال و اللامركزية الإدارية بعيدا نوعا ما عن تدخلات الوالي و رئيس الدائرة، لذلك يجب إعادة النظر في الدور الوظيفي للجهات الممثلة للسلطة المركزية.

هذه الأفكار و التوصيات قد تكون ذات أهمية بالغة يجب أن يأخذ بها أصحاب القرار في الجزائر عند أي تفكير لإصلاح المنظومة الرقابية في الجزائر و ربطها بأي تغيير في المنظومة القانونية، فهما عنصران متكاملان من اجل تحقيق غاية الحفاظ على المال العام و التحقق من حسن استخدامه بأساليب اقتصادية رشيدة. لكن مهما تكن طبيعة الإصلاحات التي يمكن تصورها لتفعيل الرقابة المالية على البلديات في الجزائر، فإنها تبقى عديمة الفعالية إذا لم تجد السبيل إلى تجسيدها على أرض الواقع لسببين :

أ. أن النصوص القانونية مهما كانت صرامتها تبقى غير كافية، فهي تحتاج إلى تطبيق فعلي بشكل يحول دون وقوع ممارسات تفرغها من محتواها، و هو السبيل الوحيد الذي يكسبها المصداقية و الاحترام من طرف جميع أفراد المجتمع، و هذا يتطلب إصلاح العدالة و توفر

إرادة سياسية حقيقية لتكريس الشفافية في التسيير، و بلوغ المجتمع درجة عالية من النضج السياسي التي تسمح له بالمشاركة الفعالة في المحافظة على المال العام .

ب. يكتسي وجود عنصر الرقابة الذاتية في كل موقع من مواقع العمل أهمية كبيرة خاصة و أنها تعتبر في مقدمة و أهم أنواع الرقابة لأنها تعتمد على ما يسمى برقابة الضمير . لكن يتساءل المرء هل مازالت هذه الأخيرة متوفرة لدى السواد الأعظم من أفراد مجتمعنا اليوم؟ بالتأكيد الجواب هو كلا، و هذا يعود إلى أن المعايير اختلفت و المفاهيم تغيرت عند الكثير من أفراد المجتمع، و أصبحت الرقابة الذاتية في حدودها الدنيا إن لم تكن قد انعدمت فعلا. و بدون شك، يتطلب ذلك تدخلا مباشرا لإيجاد وسائل رقابية جديدة تعتمد على مبدأ الإشراف المباشر و غير المباشر لآليات العمل الرقابي و الحد ما أمكن من التجاوزات التي تسيء استخدام المال العام. فالرقابة المالية أخلاق تتبع من نفس الإنسان قبل أن تكون قواعد و أسس يحتكم إليها.

ثالثا : آفاق الدراسة

رغم محاولة الباحث تناول موضوع الرقابة المالية على البلدية من خلال التطرق لدور أجهزة الرقابة، فإنه يرى بأن هذا الموضوع، بالإضافة لمواضيع أخرى مرتبطة به، يمكن أن تكون مواضيع بحث قيمة في المستقبل من جوانب عديدة و أهمها:

1. تعدد أجهزة الرقابة على البلديات: تكامل أم تبيد للجهد و الموارد.
2. صلاحيات مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية و علاقتها بالموارد البشرية المتاحة.
3. الرقابة السابقة على البلديات (رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي) بين الفعالية و تعطيل الأداء.
4. تحديث النظام المحاسبي في البلديات.
5. معايير و مؤشرات الأداء المالي في البلديات.
6. الشفافية المالية و المساءلة في البلديات.
7. تدخلات الوصاية و أثرها على التسيير المالي للبلديات.
8. حصيلة أجهزة الرقابة المالية العليا في الجزائر منذ نشأتها.

قائمة المراجع

أولاً: القرآن الكريم و الأحاديث النبوية

ثانياً: المراجع باللغة العربية

أ. الكتب

1. أحمد إبراهيم: "محكمة المحاسبة الفرنسية و أساليبها في الرقابة المالية"، دار الفصول للنشر، مصر، 1989.
2. أحمد عرفة و سمية شلبي: "الإدارة و الفراغ، فعاليات التخطيط و الرقابة"، دار النيل للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، 1989.
3. أحمد محيو: "محاضرات في المؤسسات الإدارية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996.
4. الطيب بن إبراهيم: "مالك بن نبي و ابن خلدون: مواقف و أفكار مشتركة"، دار مدني، الجزائر، 2002
5. الغباري أيمن: "برنامج تدقيق الأداء «»، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، 2012
6. ألفين أرينز، جيمس لوبك: "المراجعة مدخل متكامل"، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2002
7. جعفر أنس قاسم: "ديمقراطية الإدارة المحلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1985،
8. جعفر أنس قاسم: "أسس التنظيم الإداري و الإدارة المحلية بالجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
9. جمال الدين محمد بن منظور: لسان العرب، ج2، دار صادر للطباعة و النشر، ط2، بيروت، . 1975
10. جمال لعمارة "منهجية الميزانية في الجزائر"، دار الفجر للنشر و التوزيع، الجزائر، 2003.
11. حسن إبراهيم بلوط: "إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي"، منشورات دار النهضة العربية، بيروت الطبعة الأولى، 2002،
12. حسين الصغير: "دروس في المالية و المحاسبة العمومية"، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2001
13. حسين راتب يوسف ريان: "الرقابة المالية في الفقه الإسلامي"، دار النفائس للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 1999،

14. حسين مصطفى حسين: "الإدارة المحلية المقارنة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986،
15. حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
16. حمد عمر حماد أبو دوح: "ترشيد الإنفاق العام و علاج عجز ميزانية الدولة" الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006،
17. حمدي سليمان قبيلات : "الرقابة المالية و الإدارية على الأجهزة الحكومية"، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن، 1998.
18. خالد أمين عبد الله: "تدقيق الحسابات-الناحية العملية" - دار وائل للنشر عمان، الأردن، 2000.
19. خالد شحادة، أحمد زهير شامية : "أسس المالية العامة" دار وائل للنشر، الأردن، 2003.
20. خليل، سليمان اللوزي : "المالية العامة"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن ، 2001.
21. خليل محمد حسن الشماع " مبادئ الإدارة"، دار المسيرة للنشر و الطباعة، الأردن، 2001.
22. سعيد محمد المصري: "التنظيم و الإدارة: مدخل معاصر"، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 1999.
23. سناء علي صادق : " دور تدقيق الأداء في رفع كفاءة و فعالية الخدمات العامة " منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، 2001.
24. سيد خليل هيكل : " الرقابة على المؤسسات العامة الإنتاجية و الإستهلاكية"، دار المعارف، مصر، 1979.
25. صافي فلوح، إسماعيل اساعيل، عبد الرحمان مرعي و محي الدين حمزة: "تحليل القوائم المالية"، منشورات كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، 2009.
26. صالح هاشم صادق: "المدخل في التخطيط و الرقابة"، الجامعة المفتوحة، ليبيا، 1998.
27. صلاح الشنواني: "التنظيم الإداري في قطاع الأعمال، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 1999.
28. طارق الحاج: "المالية العامة"، دار صفاء للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الأردن، 1999.
29. طاهر محمد الكلالدة: "الاتجاهات الحديثة في إدارة الموارد البشرية"، دار اليازوري للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2013.
30. عادل أحمد حشيش: "أصول الفن المالي للإقتصاد العام، أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001.

31. عبد الحلیم كراجه، سيد علي وإسماعيل مدحت : "الإدارة و التحليل المالي"، دار صفاء للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن، 2000.
32. عبد الرؤوف جابر: " الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية"، دار النهضة العربية، عمان، الأردن، 2004.
33. عبد السلام هارون، عبد الرؤوف طلعت وسامي محمد : "المعجم الوسيط ج1"، ط2 دار المعارف القاهرة، مصر، 1973.
34. عبد الفتاح الصحن ، محمد السرايا : "الرقابة و المراجعة الداخلية "، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، ط2، الإسكندرية، مصر، 2008.
35. عبد الله محمد القرطبي : "الجامع لأحكام القرآن" ج5، ط3 دار الكتب المصرية، 1967،
36. عبد المعطي محمد عساف: " مبادئ الإدارة: المفاهيم و الإتجاهات الحديثة"، مكتبة المحتسب، عمان، الأردن، 2000
37. عبد المعطي محمد عساف، مرزوق راتب عساف : " مبادئ الإدارة : المفاهيم و الإتجاهات الحديثة "، مكتبة المحتسب ، عمان، الأردن ، 2000
38. عبد الواحد عطية: "مبادئ و اقتصاديات المالية العامة"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000 .
39. علي محمد الخلايلة : "الإدارة المحلية " ، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2009.
40. عقلة محمد يوسف المبيضين: " النظام المحاسبي الحكومي و إدارته"- دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 1999.
41. علاء الدين عشي: "شرح قانون البلدية"، دار الهدى للطباعة و النشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
42. علي الشريف، محمد سلطان، " المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة "، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998.
43. علي أنور العسكري: "الفساد في الإدارة المحلية"، مكتبة بستان المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2008.
44. علي محمد منصور : "مبادئ الإدارة : أسس و مفاهيم"، مجموعة النيل العربية للنشر، القاهرة، مصر، سنة 1999 .
45. عمار بوضياف : " شرح قانون البلدية "، جسور للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2012.

46. عمر صدوق : " دروس في الهيآت المحلية "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
47. عمر لطرش : " دليل المنتخب المحلي "، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
48. عمر محمد مرش الشويكي : " مبادئ الرقابة و تطبيقاتها في الأردن "، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1986.
49. عوف محمود الكفراوي: " الرقابة المالية : النظرية و التطبيق "، مطبعة الإنتصار، الإسكندرية، مصر، الطبعة الثانية، 2002.
50. عوف محمود الكفراوي: " الرقابة المالية في الإسلام "، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنية، القاهرة، مصر، 1997.
51. فطيمة بديسي " محاضرات في المحاسبة العمومية"، ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر، 2001.
52. قلعوي غسان : " رقابة الأداء "، دار كنعان للدراسات و النشر، دمشق، سوريا، 1998.
53. لخضر عبيد: " التنظيم الإداري للجماعات المحلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987.
54. لخضر عبيد: " المجموعات المحلية في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1985.
55. محمد أحمد خليل: " المراجعة و الرقابة المحاسبية"، دار الجامعات المصرية، سنة 2006.
56. محمد الصغير بعلي: " قانون الإدارة المحلية الجزائرية"، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
57. محمد أمين عوده: " إدارة المشروعات العامة، القضايا و الاستراتيجيات"، مطبوعات جامعة الكويت، الطبعة الثانية، 2009.
58. محمد حافظ حجازي " المنظمات العامة"، مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002.
59. محمد حركات " الجماعة المقابلة بالمغرب: الأسس"، الممكنات و الرهانات، دار المعارف للنشر، المغرب، 2012.
60. محمد فريد الصحن، الشريف علي " مبادئ الإدارة"، الدار الجامعية للنشر و التوزيع الإسكندرية، مصر، 2000.
61. محمد سويلم: " إدارة المصارف التقليدية و المصارف الإسلامية"، مدخل مقارن، دار الطباعة الحديثة، القاهرة، مصر، 1987.

62. محمد محمود الطعمنة، سمير محمد عبد الوهاب: "الحكم المحلي في الوطن العربي و اتجاهات التطوير"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005.
63. محمد مسعي، " المحاسبة العمومية"، دار الهدى، الجزائر، سنة 2003.
64. محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام: "المالية العامة و النظام المالي في الإسلام"، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2000.
65. مدني احميدوش: " المحاكم المالية في المغرب، دراسة نظرية و تطبيقية مقارنة، مطبعة فضالة، المحمدية، المغرب، 2003.
66. مسعود شيهوب: "أسس الإدارة المحلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986.
67. مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر: "المراجعة و تدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
68. نجيب جيري: " الرقابة المالية بالمغرب بين الحكامة المالية و متطلبات التنمية" دار نشر المعرفة، المغرب، 2011.
69. نعيم دهمش: "الرقابة المالية الحكومية بين المفهومين التقليدي و الحديث"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1983.

ب. الرسائل العلمية

▪ أطروحات الدكتوراه

1. أكرم إبراهيم حماد: ﴿تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دراسة مقارنة﴾، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية إدارة الأعمال، جامعة الجزيرة، الخرطوم، السودان. 2003
2. بشرى محمد إسماعيل: ﴿الرقابة المالية العليا في الدول النامية و العولمة بالتطبيق على الجهاز المركزي للرقابة و المحاسبة في اليمن﴾، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008
3. جعفر عثمان الشريف عبد العزيز: ﴿أثر الرقابة المالية الحكومية في حماية الأموال العامة﴾ (دراسة تطبيقية) ﴿رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، معهد بحوث و دراسات العالم الإسلامي، الخرطوم، السودان، 2008

4. فياض حمزة رملي: "إطار مقترح للرقابة الحكومية على شركات النفط"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية المحاسبة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم، السودان، 2009
5. ممدوح زايد العنزي: "تقييم فعالية و كفاءة ديوان المحاسبة في الرقابة على الجهات الحكومية في دولة الكويت (دراسة ميدانية)"، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2009
6. سعدان شبايكي "دراسة تحليلية و نقدية لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2001

■ رسائل الماجستير

1. إبراهيم بن داود: "الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية و التشريع الجزائري" رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
2. إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد: "مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط و الرقابة في بلديات قطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.
3. ماجد محمد سليم أبو هدايف: "تقويم و تطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2006.
4. أحمد بوعشبية: "المالية المحلية في الجزائر و مساهمتها في التنمية الاقتصادية و الإجتماعية"، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1991.
5. سهام شباب: "إشكالية تسيير الموارد المالية للبلديات الجزائرية: دراسة تطبيقية حالة بلدية معسكر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012
6. عباس عبد الحفيظ: "تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة: نفقات ولاية تلمسان و بلدية منصور" رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012.
7. عمار محمد حامد: "دور نظام الرقابة الداخلية في حماية الأموال العامة" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2001

8. نادية بلعربي: "دور البلدية في التنمية المحلية في القانون الجديد (10/11)"، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013.
9. نوار أمجوج: "مجلس المحاسبة نظامه و دوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2007.
10. نور العقاد : "الرقابة المالية الحكومية" رسالة ماجستير غير منشورة، قسم إدارة الأعمال، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، 2008.
11. هشام بن ورزن : "الرقابة الوصائية على البلدية في الجزائر"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق ، جامعة سطيف، الجزائر، 2004.

ج. المجالات

1. أبو بكر مصطفى بعيرة: "الرقابة الإدارية في المنظمات : مفاهيم أساسية"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1985
2. أمل علي محمد: "الرقابة المالية و ديوان المحاسبة، مجلس الأمة، الكويت"، مجلة الأمة، الكويت، ماي، 2001 .
3. الحسني صادق و خرابشة عبده : "متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء"، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، المجلد السابع والعشرون، 2000.
4. المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأربوساي) " بيان واشنطن "، مجلة الرقابة المالية، ديسمبر 1992
5. المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأربوساي Arabosai)، مجلة الرقابة المالية، العدد 28، جوان 1996.
6. المنظمة العربية للعلوم الإدارية : "الموازنات الحكومية في الدول النامية"، سلسلة البحوث و الدراسات، عمان، 1987
7. المنظمة العربية للعلوم الإدارية: "توصيات المؤتمرات و الندوات (1971-1981)" القاهرة، مصر، 1982،

8. عبد المنعم رمضان بنور: «إمكانية تطبيق رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة» مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية في الدول العربية، تونس، عدد رقم 44، 2004.
9. محمد خالد بنود «دراسة تحليلية لواقع أجهزة الرقابة الحكومية في سوريا (الجهاز المركزي للرقابة المالية – الهيئة المركزية للرقابة و التفتيش)»، المجلة الإقتصادية، عدد رقم 160، أوت 2004، سوريا
10. حبيب أبو صقر: "عمليات تنفيذ الموازنة و رقابتها"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، الأردن، 1981.
11. عبد الله المنيف: "الرقابة المالية في النظام المحاسبي الحكومي و سبل تحسينها"، ندوة أجهزة الرقابة المالية و الإدارية و علاقتها بالأجهزة الحكومية، مجلة معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1989.
12. محمد حركات: "دور المحاكم الجهوية لحسابات في تدعيم التنمية المحلية" المجلة المغربية للإدارة و التنمية المحلية، عدد 8، 2012
13. نواف كنعان: "الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة"، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية و الإنسانية، المجلد 2، العدد 2، 2005

د. الملتقيات و المؤتمرات والندوات

1. إبراهيم زيان: "الجماعات المحلية و تسيير الشأن العام بالمغرب"، مداخلة ضمن منتدى الدول العربية للحكم المحلي، صنعاء، اليمن، من 6-9 ديسمبر 2003.
2. أسامة شهوان: "توجهات عامة في مجال الإصلاح الإداري لمؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية"، ورقة عمل، ندوة إصلاح مؤسسات السلطة الفلسطينية، أوت 2003.
3. "إعلان ليما" حول المبادئ العامة الدولية للرقابة المالية، المؤتمر الدولي التاسع لمنظمة "الإننتوساي INTOSAI" المنعقد في "ليما عاصمة البيرو" و الذي أصبح يعرف بـ "إعلان ليما" المنشور في مجلة الرقابة المالية للإننتوساي، السنة الأولى، العدد الأول، نوفمبر 1982.

4. علي السيد الباز "التصدي للفساد الإداري من خلال التحول إلى الإدارة الإلكترونية للحكومة المحلية" المؤتمر العلمي الأول حول الجوانب القانونية و الأمنية للعمليات الإلكترونية ، أكاديمية شرطة دبي، مركز البحوث والدراسات بتاريخ 26-28/04/2003 دبي، الإمارات العربية المتحدة.
5. ماجد راغب الحلو: "الحكومة الإلكترونية و المرافق العامة" المؤتمر العلمي الأول حول الجوانب القانونية و الأمنية للعمليات الإلكترونية، أكاديمية شرطة دبي، مركز البحوث و الدراسات بتاريخ 26-28/04/2003 دبي، الإمارات العربية المتحدة.
6. المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبية (الأربوساي Arabosai): "رقابة الأداء في القطاع الحكومي "، بيروت، لبنان، 1995.
7. المنظمة العربية للتنمية الإدارية : ملتقى الأساليب الحديثة في نظم الرقابة المالية و الإدارية ، القاهرة - جمهورية مصر العربية 19 - 23 جوان 2005.
8. ديوان المحاسبة الإماراتي: " تحديث طرق الرقابة في الأجهزة العليا للرقابة " : بحث مقدم إلى الدورة الثامنة للجمعية العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة (الأربوساي)، عمان ، الأردن، من 8 إلى 10/6/2004.
9. زهير شطاح : "رقابة التسيير على الجماعات المحلية "، مداخلة ضمن ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 9-10 جانفي 2008.
10. شيخ عبد الصديق: " رقابة الأجهزة و الهيآت المالية على الصفقات العمومية "، مداخلة رقم 37 ضمن ملتقى أجهزة الرقابة على المال العام، جامعة المدية، من خلال الموقع الإلكتروني: (www.univ.Media.dz) بتاريخ 28/09/2013 .
11. عبد القادر موفق : "هل يمكن اعتبار البلدية مؤسسة خدمات عمومية"، الملتقى الدولي للجماعات المحلية، " تسيير و تمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الإقتصادية"، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 1-2 ديسمبر 2004.
12. وزارة الداخلية الجزائرية: "المالية المحلية، تكوين رؤساء المجالس البلدية"، من خلال الموقع الإلكتروني www.interieur.gov.dz بتاريخ 12/10/2013

هـ. النصوص القانونية و التنظيمية

▪ الدستور الجزائري لسنة 1996، الجريدة الرسمية (ج.ر) عدد 76 بتاريخ 08/12/1996.

النصوص القانونية المتعلقة بمجلس المحاسبة

1. القانون رقم 01/08 المؤرخ في 12 جانفي 1980 يتضمن التعديل الدستوري لتأسيس مجلس

محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة و الحزب و الجماعات المحلية.

2. قانون رقم 05/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف

مجلس المحاسبة

3. قانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و سيره،

ج.ر عدد 53.

4. الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، ج.ر عدد 39.

5. الأمر رقم 23/95 المؤرخ في 26 أوت 1995 يتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس

المحاسبة ج.ر عدد 48.

6. المرسوم الرئاسي رقم 337/95 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 يحدد النظام الداخلي لمجلس

المحاسبة ج.ر عدد 72.

النصوص القانونية المتعلقة بالمفتشية العامة للمالية

1. المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية

ج.ر عدد 10.

2. المرسوم التنفيذي رقم 32/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 يتعلق بتنظيم الهياكل المركزية

للمفتشية العامة للمالية ج.ر عدد 06

3. المرسوم التنفيذي رقم 33/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 المحدد لتنظيم المصالح

الخارجية للمفتشية العامة للمالية و يضبط إختصاصاتهم ج.ر عدد 06.

4. المرسوم التنفيذي رقم 78/92 المؤرخ في 12 فيفري 1992 المحدد لاختصاصات المفتشية

العامة للمالية ج.ر عدد 15.

5. المرسوم التنفيذي رقم 79/92 المؤرخ في 22 فيفري 1992 الذي يؤهل المفتشية العامة

للمالية للتقويم الإقتصادي للمؤسسات العمومية الإقتصادية ج.ر عدد 15.

6. قرار وزير المالية المؤرخ في 02 جانفي 1999 يحدد مقار المديرية الجهوية للمفتشية العامة للمالية و اختصاصها الإقليمي ج.ر عدد 04.

■ النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة العمومية

القانون رقم : 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه و يتعلق الأمر بـ:

1. المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم ج.ر عدد 43.

2. المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 و المحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كفاءاتها و محتواها ج.ر عدد 43.

3. المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج.ر عدد 82.

4. المرسوم التنفيذي رقم 5/96 المؤرخ في 22 جانفي 1996 يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة ج.ر عدد 06.

■ النصوص القانونية المتعلقة بالبلدية

1. الأمر رقم 24/67 المؤرخ في 18/01/1967 المتضمن قانون البلدية، ج.ر عدد 06.

2. القانون رقم 08/90 المؤرخ في 07/أفريل 1990 المتضمن قانون البلدية عدد 15.

3. قانون رقم 10/11 المؤرخ في 22 جوان 2011، " المتضمن قانون البلدية"، ج.ر عدد 37.

4. التعليم الوزاري C1 المؤرخة في 01/07/1971 المتعلقة بتحديد طريقة مسك محاسبة البلديات الصادرة عن وزير المالية.

5. المرسوم التنفيذي رقم 315/12 المؤرخ في 21/08/2012 المحدد لشكل ميزانية البلدية و مضمونها.

■ التقارير الرسمية و القرارات:

1. تقرير لجنة إعادة إصلاح هيكل الدولة (تقرير ميسوم صبيح) الصادر في جويلية 2001.

2. قرار وزير المالية الصادر بتاريخ 92/11/17 و التي حددت الحد الأقصى للتسديد نقدا بـ 5000,00 دج.

و. مصادر أخرى

1. وكالة الأنباء الجزائرية (aps) : " تخصيص نسبة 4 بالمائة من الناتج الداخلي الخام للجماعات المحلية في الجزائر خلال 2012 أي ما يعادل 712 مليار دج " بتاريخ 2013/04/22، من خلال الموقع الإلكتروني : www.aps.dz شوهد بتاريخ 2013/10/22.
2. ندوة صحفية لرئيس نقابة قضاة مجلس المحاسبة بتاريخ 2014/03/15.
3. جريدة الخبر اليومي، الجزائر، بتاريخ 14 أكتوبر 2013 من خلال الموقع الإلكتروني www.elkhabar.com/ بتاريخ 2014/01/15
4. رئيس لجنة المالية و الميزانية في بلدية باتنة ، بتاريخ 2013/11/26
5. وثائق من المفتشية العامة للمالية، وزارة المالية بتاريخ 2013/04/15

ي. مواقع الإنترنت

1. عبدا لله بولرباح: " قراءة موضوعية في الحساب الإداري " من خلال الموقع الإلكتروني: www.gapl.on.ma شوهد بتاريخ 2013/03/02.
2. وكالة الأنباء الجزائرية : قرار وزارة المالية استنادا إلى المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل و المتمم والصادر بالجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 2010، و كذا القرار الوزاري المشترك بين وزارة الداخلية و وزارة المالية المؤرخ في 2010/05/09، توسيع الرقابة المسبقة على النفقات التي يلتزم بها على ميزانية البلديات تدريجيا إلى غاية تعميمه على مجموع البلديات بداية سنة 2012. بتاريخ 2010/07/13. من خلال الموقع الإلكتروني : www.aps.dz
3. " الحساب الإداري " من خلال الموقع الإلكتروني: www.mouazaf-dz.com

4. "إعلان ليما" حول "الخطوط التوجيهية للرقابة على المال العام" الصادر عن المؤتمر التاسع للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة. من خلال الموقع الإلكتروني www.intosai.org شوهد بتاريخ 2012/01/18
5. أحمد حضراني: "الحساب الإداري" من خلال الموقع الإلكتروني www.benguerir.net/études شوهد بتاريخ 2013/05/15 .
6. احمد زجاري: "من أجل تعزيز الرقابة القبلية على المال العام" من خلال الموقع الإلكتروني: www.ahmedzejjari.com شوهد بتاريخ 2013/06/15.
7. الأربوساي: "واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية و آفاقها"، سبتمبر 2010، ص 33. من خلال موقع الأنترنت: www.arabosai.org
8. الأربوساي: "الوسائل الكفيلة بتدعيم استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية"، من خلال الموقع الإلكتروني: http://www.arabosai.org/index_site.php?langue=en شوهد بتاريخ 2013/12/15
9. أعدت المفتشية العامة للمالية 177 تقريراً في سنة 2010 و 154 تقريراً في سنة 2009 لكن النتائج تبقى دائماً من أسرار الدولة (مقالة باللغة الفرنسية) من خلال الموقع الإلكتروني: www.made-in-algeria.com/data_5/even-detail.php شوهد بتاريخ 2014/02/14
10. إعلان "ليما" حول "المبادئ الأساسية للرقابة المالية"، ترجمة طارق الساطي، ديوان الإمارات العربية المتحدة، من خلال الموقع الإلكتروني: www.saiuae.gov.ae
11. برنامج إدارة الحكم في الدول العربية: الحكم الراشد "الشفافية والمساءلة"، من خلال الموقع الإلكتروني: www.undp.org شوهد بتاريخ 2012/11/19.
12. تامر بن ملوح المطيري: "إعادة هيكلة الأجهزة الحكومية في السعودية"، ورقة بحثية مقدمة في إطار "ندوة الرؤية المستقبلية للاقتصاد السعودي". الموقع الإلكتروني www.planning.org.sa/planning بتاريخ 2010/10/20
13. تقارير منظمة الشفافية العالمية من خلال الموقع الإلكتروني www.worldtransparency.net شوهد بتاريخ 2013/10/25.
14. تقييم الرقابة الداخلية المالية " من خلال الموقع الإلكتروني www.q8control.com بتاريخ 2012/11/10

15. الحكومة العراقية : "الرقابة في ظل الحكومة الإلكترونية"، من خلال الموقع الإلكتروني:
www.mowr.gov.iq:81/rafidain-mag/mainlist.php تاريخ الإطلاع 2013/11/07
16. حلقة نقاشية حول "واقع الرقابة المالية في لبنان " من خلال الموقع الإلكتروني
<http://arabanticorruption.org/article/24259%D8%AD%> / شوهده بتاريخ
2013/05/10
17. دنيف علي حسن : " لماذا يجب مراقبة الأداء الحكومي ؟ وما هي الآليات "، من خلال الموقع
الإلكتروني www.siironline.org/alabwab/ شوهده بتاريخ 2014/03/02
18. ديمة صادر: "تجربة العمل البلدي في لبنان : الإنجازات والعوائق والتحديات"، من خلال الموقع
الإلكتروني: www.passia.org/goodgov/.../lebanese-Municipal.doc . بتاريخ
2012/09/04.
19. ديوان الرقابة المالية الإتحادي " دليل تقييم الأداء في العراق لعام 2006: « معايير ومؤشرات
تقييم الأداء في العراق " من خلال الموقع الإلكتروني : <http://www.d-raqaba->
m.iq/pages_ar/suggestion_a.aspx شوهده بتاريخ 2013/10/25
20. ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين " تقرير تقييم نظام التدقيق والرقابة الداخلية في
المؤسسات الفلسطينية "، جوان 2007 من خلال الموقع الإلكتروني
<http://www.saacb.ps/BruRpts/specialreport2007.pdf> شوهده بتاريخ
2014/05/10
21. سعيد عبده سعيد الشدادى: "بعض جوانب القصور في تجربة السلطة المحلية في اليمن"، من
خلال الموقع الإلكتروني: www.ycsr.org/filoes/korasat_ecit_2_4.doc بتاريخ
2013/10/25
22. سعيد يوسف كلاب، فيصل عبد العزيز عثمان وسمر محمود أبو قرع : "دور التقنيات الحديثة
في مجال محاربة الغش و الفساد"، ورقة بحث مقدمة للقاء العلمي الذي نظمته الأربوساي من
07 إلى 10 ماي، 2006، القاهرة. من خلال الموقع الإلكتروني-<http://www.aman->
palestine.org/ar/reports-and-studies/744.html تاريخ الإطلاع 2013/02/10.
23. صحيفة الوسط البحرينية: " البلديات تختتم ورشة مؤشرات الأداء المالي البلدي " العدد 2408
- الجمعة 10 أبريل 2009 من خلال الرابط الإلكتروني: www.alwasatnews.com .

24. مؤتمر تطوير العمل البلدي في بيروت " البلدية الإلكترونية " من خلال الموقع الإلكتروني www.mdalebanon.org/e-municipalities.htm شوهد بتاريخ 2010/08/10.
25. محكمة الحسابات الأوروبية: المبادئ التوجيهية الأوروبية المتعلقة بتطبيق معايير الأنتوساي للرقابة"، ترجمة محمد حركات، لوكسمبورغ، 1998، ص 115 من خلال الموقع الإلكتروني : www.eca.eu.int/ARABIC/intosai-arabic.doc بتاريخ 2011/09/19.
26. محمد أشتيه، أسامة عباس : " البلديات و هيآت الحكم المحلي، النشأة الوظيفية و دورها في التنمية الإقتصادية "، المجلس الإقتصادي الفلسطيني للتنمية و الإعمار، من خلال الموقع الإلكتروني : www.pecdar.ps بتاريخ 2012/12/20
27. محمد المنجي: الإدارة المحلية و التنمية، من خلال الموقع الإلكتروني www.marocdroit.com بتاريخ 2013/03/15
28. محمد زهير حمام : "البلدية الإلكترونية"، من خلال الموقع الإلكتروني : <http://zohirzzz.own0.com/forum>، بتاريخ 2013/12/10
29. محمد عزت السيد: " الأجهزة الرقابية على المحليات"، من خلال الموقع الإلكتروني www.ecwrarabic.org/word/documents شوهد بتاريخ 2012/09/25.
30. المديرية العامة للتوظيف العمومي : تعدادات الوظيفة العمومية لسنة 2012 ، متاح على الرابط الإلكتروني : <http://www.dgfp.gov.dz/ar/stat.asp#d> تاريخ الإطلاع 2014/04/03
31. المعهد العربي لإنماء المدن : " الخدمات الإلكترونية في بلدية مسقط" من خلال الموقع الإلكتروني : www.araburban.org.AUDI/Arabic شوهد بتاريخ 2010/06/24
32. موزة محمد السليطي " ديوان المحاسبة في دولة قطر : الواقع و الطموح "، الملتقى الثاني للمحاسبين في دولة قطر، جامعة قطر، أكتوبر 2010، من خلال الموقع الإلكتروني www.qcpa.net%2Fdrupal%2Fsites%2Fdefault بتاريخ 2013/05/18
33. موقع مجلس المحاسبة على شبكة الأنترنت: " الغرف الإقليمية " WWW.CCOMPTES.ORG.DZ شوهد بتاريخ 2014/03/05
34. سناء علي صادق : " دور تدقيق الأداء في رفع كفاءة وفعالية الخدمات العامة"، ديوان المحاسبة الكويتي، من خلال الموقع الإلكتروني: www.sabq8.org شوهد بتاريخ 2012/12/25

35. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين: "الرقابة الداخلية " من خلال الموقع الإلكتروني .

2013 /12/08 شوهده بتاريخ <http://www.socpa.org.sa/AU/Au11/au1102.htm>.

36. وحدة التفتيش المركزية: "ثغرات الرقابة في منظومة الأمم المتحدة" جنيف، الأمم المتحدة،

2006، من خلال الموقع الإلكتروني:

www.unjiu.org/.../jiu_REP_2006_2_Arabic.8 شوهده بتاريخ 2013/10/04.

ثالثا : المراجع باللغة الفرنسية:

A. Livres:

1. Bouinot. J : **"L'analyse financière d'une collectivité locale"**: dictionnaire encyclopédique de finances publiques "Sous le direction de L. PHILIP, Economica ed 1991.
2. Demzsterre, (R) :**«L'ambiguïté de la notion de responsabilité en contrôle de gestion»**, éd (P.M.P),2001
3. Harry S.HAVENS : **« Contrôle de gestion et audit interne dans l'administration publique, l'exemple des Etats-Unis »**, Document collectif publié sous le titre : « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes, étude comparative », O.C.D.E, Paris, France, 1996.
4. Mouloud Remli : **« Approche comparative des cours des comptes française et algérienne »**, O.P.U, Alger, Algérie, 1987.
5. Barilari, André: **"La Nouvelle Gouvernance, Financière de L'état"**, édition LGDI, 2004.
6. Cherif Rahmani: **"Les finances des communes algériennes"**, Casbah éditions, Alger, Algérie, 2002
7. François Labie :**"La commune – Sa gestion budgétaire "**,«ed Liaisons, Paris, France, 1992

8. Michel Charpentier, Philippe Grandjean: «**secteur public et contrôle de gestion, pratiques, enjeux et limites**. éditions d'organisation, 2^{me} éditions, Paris, France, 2008.
9. Jacques Magnet: "**Les comptables publics**", L. G. D. J, Paris, France 1995.
10. Jean Claude Bastion, Nicole chabanier : "« **Le droit des élections locales**» ,» Defrnois, gualino-joly, France 2004.
11. Jean pierre foreman : « **Audit et contrôle interne** », éditions organisation, Paris, France, 2009.
12. Kalika Michel : «**Structures d'entreprises : Réalités, déterminants, performances** », Editions Economica, 2^{me} éd, Paris, 2005.
13. Kopel (S) :«**Tableaux de bord de Mairie : vers l'apprentissage de la responsabilité**» , (P.M.P),ed.2001
14. Lahcen Seriak : «**Décentralisation et animation des collectivités locales en Algérie** », éditions E.NA.G, Alger, Algérie, 1998
15. Lamia Berrah : »**L'indicateur de performance : concepts et applications** », Cepadues éditions, Toulouse, France, 2002
16. Lebec B.«**Approcher les collectivités territoriales** », Mode d'emploi, Ed. Organization, Paris, France, 2000.
17. Robert Duff et autres : "**Encyclopédie de la gestion et du management**", E.G. M édition,. Canada, 1999

B. Thèses

1. Abderrahim Benarab : "**La pratique de la gestion des ressources humaines dans la fonction publique teritoriale,le cas des communes algériennes**",thèse de magister, non publié, faculté des sciences économiques et de gestion ,université Aboubekr Belkaid, Tlemcen ,2006
2. Rezika Amari : «**Contribution à l'Analyse Financière des Budgets Communaux de la wilaya de Tizi-Ouzou: Un instrument de maîtrise et de rationalisation des Finances Locales**». Mémoire de magister en sciences économiques ,option: Economie publique locale et gestion des collectivités locales. Faculté des sciences

économiques, gestion et sciences commerciales. Université Mouloud Mammeri, Tiziouzhou, Algérie, année scolaire 2009-2010.

3. Lebed Nasser, " **L'exercice de la tutelle sur les communes de la daïra de Oued Znati** ", thèse de magister , faculté de droit , Université d'Alger , Algérie, 1993

C. Revues

1. Alain G et Jean-Michel J : **Revue Française de finance publique (R.F.F.P.) N° 2661 du 19 Avril 2000**
2. CENEAP: "étude sur l'encadrement de la wilaya, de la daïra et de la commune". 2000, site internet <http://www.ceneap.com.dz/Pdf/RefFinLoc.pdf> vu le 15/03/2013
3. Florence Busson -Villa : **L'émergence d'une logique évaluative dans la gestion publique : le cas des organisations communales** , Université de Rennes 2, revue : *Finance ,Contrôle, Stratégie – Volume 2, N° 1, mars 1999.*
4. Kamel Moulai: »**Les contraintes à l'action publique locale en Algérie, cas des communes de la wilaya de Tizi ousou** », revue Campus, université Mouloud Maameri, Tizi ousou, n°11, déc 2005
5. RAHMANI.A. "Essai d'analyse des finances locales : évolution de la gestion du personnel de la fonction publique – Revue IDARA , volume 7 , n°2 , Alger , 1997
6. Zahia Moussa , " **Evaluation de la décentralisation territoriale en Algérie (1967-1988)**", Revue algérienne de droit international et comparé " T 4 ,N°2 , 1992

D. Séminaire:

1. José Champigny : "Initiation à la budgétisation par programme axée sur les résultats "; séminaire ministère des finances ; Algérie : 28 Mai 2005.
2. Mohammed cherif belmihoub : »**La réforme administrative en Algérie : innovations proposées et contraintes de mise en œuvre**», forum euro-méditerranéens sur les innovations et les bonnes pratiques dans l'administration, Tunis, 15-17 juin 2005.

3. Séminaire sur la gestion financière des collectivités locales ALGER les 27 et 28 Juin 2009, site internet www.mf-dgc.gov.dz/fr/fichier/Seminaire.docx vu le 24/07/2012.

E. Sites internet

1. Conseil de l'Europe: « Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales, » communes et régions d'europe,n°66,1999.site internet www.conseileurope.org vu le :17/05/2013
2. www.documents/ce/que/lhtm vu le 02/05/2012
3. Contrôle de gestion ;site internet : www.pero.magic.fr/missud/b97.5htm. vu le: 03/06/2012
4. Cours » le budget « , site internet http://www.mi.public.lu/publications/relation_communes/controle_comptabilite/cours_budget.pdf vu le 17/05/2014,
5. « Le budget communal : notions de base »,site internet : http://www.les-ormes-sur-voulzie.com/index_htm_files/LE%20BUDGET%20COMMUNAL.pdf vu le 25/02/2013

رابعاً : المراجع باللغة الإنجليزية

A. Books and periodicals

1. Anerud, Kelly: “**Developing international auditing standards: Cooperation between INTOSAI and the international federation of accountants** “.
2. Atkinson Anthony,Kaplan Robert and Robert Young »**Management accounting** «4th édition,prentice hall,Newyork,USA.
3. Brigham F. “**fundamentals of financial management** ",The Dryden press , England, 1984,
4. Changan, Js.,” **Management Theory & Practice**” , Vikas publishing house , New York, 1999.
5. Gitman Lawrence:”**Principles of managerial finance**”,Addison Wesley pub,Newyork,USA.
6. Hilton Ronald: “**Managerial accounting**”,6th edition,Mcgraw hill,London,England

7. **International Journal of Government Auditing.** Washington: Oct.Vol.31, Iss. 4; p. 20; 2004.
8. M.W.E.Glautier and B Underdown. : **Accounting theory and practice**, second edition, pitman Books limited, London, England, 1982
9. Peter Drucker: "**The practice of Management**", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984
10. Trewatha & Nempont: **Management Function and behavior**, Revised edition, business publication, inc, Texas, U.S.A.,1985.

B. websites

1. Albert van zyl, Paolo de renzio: »**Responding to the challenges of supreme audit institutions: can legislature and civil society help**», U4 ISSUE,2009,p21,site internet : <http://www.u4.no/publications/responding-to-the-challenges-of-supreme-audit-institutions-> vu le 13/06/2012.
2. Local government association of south Australia : « **costing principles for local government** », December 2013 , Available at: www.lga.sa.gov.au/goto/fsp . Vu le 15/03/2014
3. The Office Of The Audit General Of Norway: “**Performance Audit on Public Procurement in Norway** “.The Office of Audit General of Norway (NAO): **Performance audit on public procurement in Norway (2004)**. (www.nao.org) vu le 06/10/2011.
4. Ulrika klingen stierna: »**Controlling public money: internal financial control and external audit**, conference paper in “public administration reform and European integration, Badva, Montenegro, 26-27 mars 2009 Site internet: <http://www.sigmaweb.org/publications/42754453.pdf> Vu le : 27/06/2011.

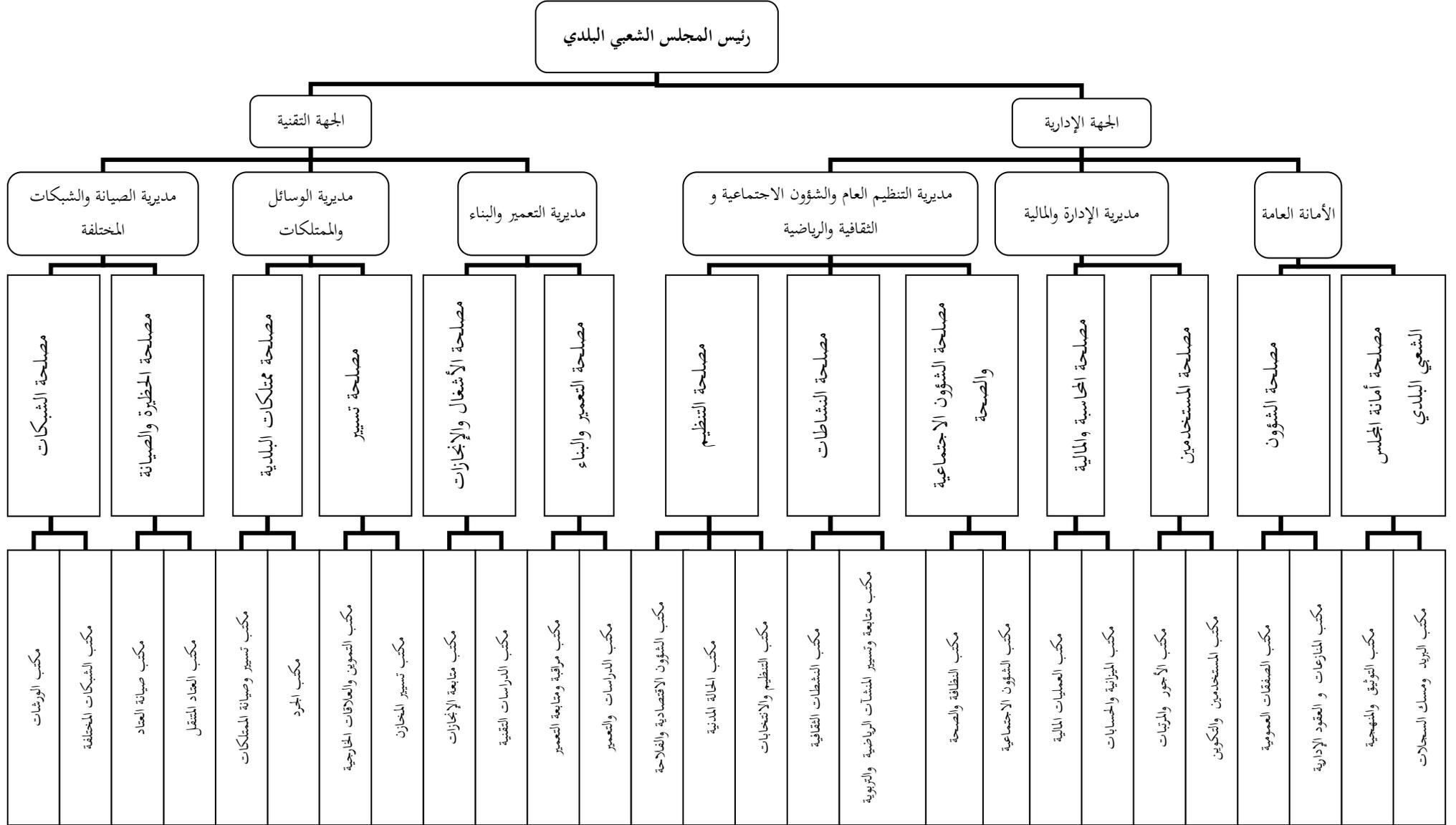
الملاحق

ملحق رقم 1 : قائمة البلديات محل الزيارة الميدانية

تتكون ولاية باتنة من 21 دائرة و 61 بلدية، ويقدر عدد سكانها الإجمالي حسب إحصائيات 2013 بـ 1.549.794 نسمة، الأمر الذي يجعلها في المرتبة الرابعة وطنيا من حيث عدد السكان. و فيما يلي جدول بأسماء البلديات محل الزيارة الميدانية:

الرقم	الدائرة	البلدية	عدد سكان البلدية (نسمة)
1	باتنة	باتنة	453.281
2	=	وادي الشعبة	7.836
3	=	فسديس	8.287
4	عين التوتة	عين التوتة	63.031
5	مروانة	مروانة	40.235
6	=	حيدوسة	2.392
7	بريكة	بريكة	112.235
8	المعذر	المعذر	19.750
9	=	جرمة	3.590
10	=	عين ياقوت	11.630
11	منعة	منعة	14.164
12	نقاوس	نقاوس	31.045
13	تازولت	تازولت	29.772
14	عين جاسر	عين جاسر	16.763
14	تيمقاد	تيمقاد	12.178
16	=	أولاد فاضل	11.263
17	اشمرة	اشمرة	17.915
18	أريس	أريس	32.594
19	اشمول	اشمول	10.390
20	سريانة	سريانة	17.087

ملحق رقم 2: الهيكل التنظيمي لبلدية عدد سكانها أكثر من مئة ألف نسمة



ملحق رقم 3: ترتيب الجزائر دوليا وعربيا وفق مؤشر مدركات الفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية

السنة	الدرجة من 10	الترتيب دوليا	الترتيب عربيا	ملاحظات
2013	36 من 100	94 من 177 دولة	10 من 18 دولة عربية	ومن بين الدول العربية التي حلت في التصنيف مع الجزائر: الصومال والعراق وليبيا وسوريا، وهي كلها دول تعتبر الجزائر أفضل منها من حيث الأريحية الاقتصادية، علما أن الجزائر كانت محل ستة تحقيقات ودراسات قامت بها منظمات إقليمية ودولية، توصلت في النهاية إلى نفس النتائج
2012	3.4 من 10	105 من بين 186 دولة	11	
2011	2.9 من 10	112 من بين 183	11	
2010	2.9 من 10	105 =	12	
2009	2.8 من 10	111 =	10	
2008		92 =	10	
2007	3	99	11	
2006	3.1	90 =	11	
2005	2.8	97 =	12	
2004	2.7	97 =	13	
2003	2.6	88 =	12	

ملاحظة: عشرة درجات تشير إلى نظيف جدا و صفر تشير إلى فاسد جدا.

▪ الدول التي حصلت على المراكز الخمسة الأولى عالميا (من 10 درجات):

من 2009 إلى 2013		الترتيب
الدرجة/10	البلد	
9.4	نيوزيلندا	1
9.3	الدنمرك	2
9.2	سنغافورة	3
9.2	السويد	4
9.0	سويسرا	5