وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي – تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

الرقم التسلسلي: ...../ 2022

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

فرع: محاسبة ومراجعة

التخصص: مالية المؤسسة

المذكرة موسومة بـ:

دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي

دراسة حالة: خزينة البلدية _تبسة_

من إعداد:

- كماش شيماء
- خندوسي ليلى

إشراف الأستاذ (ة):

- عمامرة ياسمينة

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
مدفوني مليكة	أستاذ محاضر_ب_	رئيســــــــا
عمامرة ياسمينة	أستاذ محاضر_أ_	مشرفا ومقررا
زرفاوي عبد الكريم	أستاذ محاضر_أ_	عضوا مناقشا

السنة الجامعية : 2021- 2022

بسم الله الرحمان الرحيم

إهداء

الى عائلتي وكل من اعرفهم.

شيماء وليلى.

شكر وعرفان

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا في إتمام هذا البحث العلمي، والذي ألهمنا الصحة والعافية والعزيمة؛

فالحمد لله حمدا كثيرا.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الأستاذة المشرفة "عمامرة ياسمينة"

التي أشرفت على تأطيرنا ونتمنى لها كل الخير والمزيد من الدرجات العليا.

الى جميع أساتذة قسم المالية والمحاسبة وكل من مد لنا يد العون،

الى كل من ساعدنا ولو بكلمة طيبة من قريب او بعيد على انجاز هذا العمل.

الفهارس

العنوان	الصفحة
الشكر والعرفان	
الاهداء	
الفهارس	
الفهرس العام	II
فهرس الجداول	IV
فهرس الاشكال	V
فهرس الملاحق	VI
مقدمة	أ
الفصل الأول: الادبيات النظرية والتطبيقية للمتغيرات الدراسة	
تمهيد	2
المبحث الأول: الادبيات النظرية لمتغيرات الدراسة	3
المطلب الأول: اساسيات حول الرقابة المالية	3
أولا: مفهوم الرقابة المالية	3
ثانيا: مهام وأنواع الرقابة المالية	5
المطلب الثاني: الإطار العام لنفقات التجهيز الحكومي	8
أولا: مفهوم نفقات التجهيز	8
ثانيا: تنفيذ نفقات التجهيز	10
المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين الرقابة المالية ونفقات التجهيز الحكومي	12
أولا: مدخل الرقابة المالية القلبية	12
ثانيا: مدخل الرقابة المالية المرافقة او الانية	14
ثالثا: مدخل الرقابة المالية البعدية	17
المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة	22
المطلب الأول: الدراسات السابقة الوطنية	22
المطلب الثاني: الدراسات السابقة العربية	25
المطلب الثالث: الدراسات السابقة الأجنبية	30
خلاصة	34
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لحالة خزينة بلدية _تبسة_	
تمهيد	36

المبحث الأول: منهجية البحث	37
المطلب الأول: طريقة الدراسة	37
أولا: مجتمع وعينة الدراسة	37
المطلب الثاني: أدوات الدراسة	39
أولا: أساليب جمع المعلومات	39
ثانيا: الأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة	41
ثالثا: نموذج الدراسة	42
المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة	44
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية	45
أولا: الوصف الاحصائي لعينة الدراسة	45
ثانيا: تحليل افراد عينة الدراسة	46
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة الميدانية	50
أولا: اختبار التوزيع الطبيعي	50
ثانيا: عرض وتحليل بيانات محاور الاستمارة	51
ثالثا: اختبار فرضيات الدراسة	55
خلاصة	59
خاتمة	61
قائمة المراجع	64
الملاحق	67

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	المقارنة بين الدراسات الوطنية السابقة والدراسة الحالية	24
02	المقارنة بين الدراسات العربية والدراسة الحالية	28
03	المقارنة بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية	32
04	توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة	40
05	عينة الدراسة لخزينة بلدية _تبسة_	45
06	معامل تحديد الاتجاه	45
07	معامل الارتباط بيرسون بين كل محور وأخر	46
08	قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ	46
09	توزيع المبحوثين وفقا لمعيار العمر	47
10	توزيع المبحوثين وفقا لمعيار المؤهل العلمي	48
11	توزيع المبحوثين حسب معيار المركز الوظيفي	49
12	توزيع المبحوثين حسب معيار الخبرة المهنية	50
13	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	51
14	نتائج تحليل بيانات المحور الأول	51
15	نتائج تحليل بيانات المحور الثاني	53
16	نتائج تفصيلية لبعدي المحور الثاني	55
17	نتائج اختبار الفرضية الرئيسية وفقا للانحدار البسيط	55
18	نتائج اختبار الفرضيات الفرعية وفقا للانحدار البسيط	57

الرقم	عنوان الاشكال	الصفحة
01	تجميع حسابات المحاسبين الثانويين لدى أمين الخزينة الولائي	15
02	الهيكل التنظيمي لخزينة بلدية _تبسة_	38
03	نموذج الدراسة	43
04	توزيع المبحوثين حسب متغير العمر	47
05	رسم بياني يوضح توزيع المبحوثين حسب معيار المؤهل العلمي	48
06	توزيع المبحوثين وفقا لمعيار المركز الوظيفي	49
07	رسم بياني يوضح توزيع المبحوثين حسب معيار الخبرة المهنية	50

الرقم	فهرس الملاحق	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	67
20	قائمة الأساتذة المحكمين	72
30	معامل بيرسون	73
40	معامل ثبات الدراسة (ألفاكرونباخ)	74
05	اختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية الأولى	75
06	اختبار الفرضيات الفرعية للفرضية للرئيسة الثانية	76
07	اختبار الفرضية الرئيسة الأولى	77

مقدمة

تمهيد

ان الرقابة المالية من المواضيع الهامة في المؤسسات والإدارات، باعتبارها أحد الوظائف والعناصر الأساسية في تحسين وتسيير وفعالية الإدارة العامة، وعلى هذا الأساس حرصت العديد من الدول من خلال دساتيرها، على وجوب حماية ودعم ملكية الأموال العمومية لتصبح هذه الحماية الزاما واقعا على عاتق كل من الدولة و المواطن، وعليه فإن وجود أنظمة كفؤة وفعالة للرقابة المالية في أية دولة يعتبر من الأمور الهامة في نجاح تلك الدول في تحقيق أهدافها حيث تنبع أهمية الرقابة على النفقات من حاجة هذا المال إلى الحماية نظرا للأهمية الكبرى التي تحتلها الاموال العمومية باعتبارها ركيزة الدول في قيامها بوظائفها على النحو المنشود، والرقابة هي إحدى مكونات العملية الإدارية، وتعتبر الرقابة صمام الامان لقدرة المؤسسات على تحقيق أهدافها ومخططاتها، كما ترتبط الرقابة بدرجة كبيرة بباقي جوانب العمليات الأخرى، وذلك لكونها مرتبطة ارتباطا وثيقا بعملية التخطيط ووضع الأهداف العامة للمؤسسة.

تعتبر النفقات التجهيز الحكومي إحدى وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية والمالية حيث أنها تعكس جميع الانشطة العامة وتبين برامج الحكومة في مختلف المجالات على شكل اعتمادات تخصص كل منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد، ومن أجل تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن، يجب على الدولة تطبيق رقابة مالية على المال العام حتى تضمن له استخدام وتوزيع يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، لذلك نجد الدول باختلاف أنظمتها تحرص على إيجاد آليات وكيفيات متعددة للرقابة المالية حتى تتم على أتم أوجهها.

إشكالية البحث

في ظل اهتمام المتزايد بالرقابة المالية، ومن اجل تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي والحرص على عدم تبديدها والمحافظة عليها مع إعطاء صورة ذات مصداقية وذلك من خلال تطبيق الرقابة المالية ولإبراز هذا الدور الفعال سيتم طرح التساؤل الرئيسي الاتي:

فيما يتمثل دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في خزينة بلدية _تبسة_؟

والى جانب التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح جملة من التساؤلات الفرعية وتتمثل فيما يلي:

- فيما تتمثل العلاقة بين الرقابة المالية والمحاسب العمومي؟
- كيف يستخدم المحاسب العمومي الرقابة المالية؟
- ما هو دور الرقابة المالية في قبول وتنفيذ نفقات التجهيز الحكومي؟

فرضيات الدراسة

للإجابة على إشكالية البحث وكإجابة مبدئية عن التساؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات المولية:

– توجد علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي.

وتندرج ضمن الفرضية الرئيسية الفرضيات التالية:

– هناك علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بين الرقابة المالية والمحاسب العمومي في خزينة البلدية –تبسة–
– هناك علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بين الرقابة المالية وقبول نفقات التجهيز الحكومي في خزينة البلدية –تبسة–

أهمية البحث

تنبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على صرف النفقات العمومية وتزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الاجراءات العملية لممارسة الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي لخزينة بلدية –تبسة–.

اهداف البحث

هناك جملة من الأهداف يمكن توضيحها فيما يلي:

_ ابراز دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي لخزينة بلدية –تبسة–؛
_ الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة لإجراء عملية الرقابة المالية؛
_ تسليط الضوء لمعرفة الاتجاهات المختلفة للنفقات العمومية؛
_ معرفة العلاقة بين الرقابة المالية ونفقات التجهيز الحكومي.

أسباب اختيار الموضوع

هناك جملة من الاسباب والاعتبارات التي دفعت لاختيار البحث يعود لأسباب شخصية والأخرى موضوعية من اهمها:

1. الأسباب الموضوعية:

– الأهمية العلمية والعملية؛
– ابراز العلاقة بين الرقابة المالية ونفقات التجهيز الحكومي؛
– الأهمية التي يكتسبها الموضوع وذلك من خلال الدور الفعال الذي يلعبه في الاقتصاد.

2. الأسباب الشخصية:

– شعور بأهمية الموضوع؛
– الميل الشخصي إلى دراسة مواضيع المالية العامة وكيفية ممارسة الرقابة المالية عليها وكيفية تطبيقها في البيئة الجزائرية؛
– رغبة في إثراء وتنمية معارفنا الذاتية في مجال تنفيذ النفقات العمومية للجماعات المحلية.

حدود البحث

تتمثل حدوث البحث فيما يلي:

1. **الحدود العلمية:** من بين المتغيرات التي تؤثر على تنفيذ النفقات العمومية سيتم التركيز على الرقابة المالية باعتبارها تسعى لحماية الأصول من الفساد والضياع.
2. **الحدود المكانية:** اقتصرت دراسة الحالة على حالة خزينة بلدية تبسة نظرا لقرب المسافة وسهولة الحصول على المعلومات
3. **الحدود الزمنية:** اقتصرت فترة الدراسة على تنفيذ الميزانية المالية لسنة 2021 وقد تم التربص بمقر خزينة بلدية تبسة_ من 2022/04/04 الى 2022/04/28.

منهج البحث

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي من اجل تكوين الجانب النظري من حيث المفاهيم الخاصة بالمتغيرين، والتحليلي فيما يخص الادبيات التطبيقية. في حين تم استخدام الجانب التطبيقي المنهج التحليلي من خلال تحليل اسلوب الاستبيان المقدم لأفراد المؤسسة محل الدراسة للوقوف على دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات تجهيز الحكومي لخزينة– تبسة– وهذا مقارنة بما جاء في الجانب النظري.

هيكل البحث

لملامسة جوانب البحث لاختلافها والاحاطة بمتغيراته وتوضيحها تم هيكلة البحث كالاتي:

1. **الفصل الاول** الادبيات النظرية والادبيات التطبيقية، تم التطرق فيه الى اهم المفاهيم الخاصة بالمتغيرين من حيث التعريف والاهمية والاهداف، بالإضافة الى أبرز الدراسات السابقة التي تطرقت الى الموضوع محل الدراسة واهم ما يميز الدراسة الحالية عنها.
2. **الفصل الثاني** تعلق هذا الفصل بالدراسة الميدانية فقد تم عن طريق الاستبيان والهدف الاساسي منه هو التحليل من اجل اختيار صحة الفرضيات من خلال اجراء دراسة ميدانية بخزينة بلدية– تبسة– اذ يهدف البحث لدراسة مدى تطبيق الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز الحكومي في خزينة بلدية– تبسة–.

الفصل الأول

تمهيد:

ان الرقابة كانت مطبقة منذ نشأة الدولة، لكن بصورة بدائية فبمجرد تطور مهام الدولة أصبحت الحاجة الى جهاز رقابي امر ضروري، وللمحافظة على الاستعمال الحسن للنفقات فمن الواجب ان يحاط بسياج من الرقابة، فالنفقات العمومية وخاصة نفقات التجهيز تمثل جانبا حيويا في الدراسة المالية ويتطور البحث فيها مع تطور الفكر المالي والسياسة المالية، وترجع أهمية هذه النفقات التي بكونها الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات.

فالرقابة المالية على النفقات العمومية تعد من بين أهم الاليات التي تعتمدها الدول للمحافظة على المال العام وذلك من خلال وضع أجهزة وهيئات رقابية تقي من سوء استغلال الاموال العمومية، وهذا نظرا للعلاقة المتواصلة بينهم بهدف اعطاء صورة واضحة ذات مصداقية على الجانب الرقابي لكفاءة النفقات مع التطرق الى العديد من الدراسات .

ومن هذا المنطق سوف يتم التطرق في هذا الفصل الى المباحث الموالية:

- **المبحث الأول: الادبيات النظرية لمتغيرات الدراسة**
- **المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة**

المبحث الأول: الادبيات النظرية حول الدراسة

ان تزايد الاهتمام بالنفقات العمومية ليس فقط من حيث كمها ولكن ايضا من حيث اهدافها ومعايير تحديدها ادى الى تطبيق الرقابة المالية كمفهوم حديث النشاة، وذلك لاكتشاف وتحليل الأخطاء والمخالفات سواء قبل التنفيذ أو أثناء التنفيذ أو بعده، لضمان تطبيق القوانين والقواعد التنظيمية والتحقق من الشرعية المالية لصرف النفقات العمومية، وهذا ما سوف يتم التطرق اليه من خلال المطالب الموالية:

_المطلب الأول: اساسيات حول الرقابة المالية

_المطلب الثاني: الإطار العام لنفقات التجهيز الحكومي

_المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية

المطلب الاول: اساسيات حول الرقابة المالية.

للرقابة المالية العديد من التعاريف تلخص جميعا بانها مجموع المبادئ والتشريعات الموضوعة بقصد التعرف على اية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام.

اولا: مفهوم الرقابة المالية

يمكن التعرف على الإطار العام للرقابة المالية من خلال ما يلي:

1. **تعريف الرقابة المالية**

هناك عدة تعاريف للرقابة المالية منها:[1]

– الرقابة المالية هي الرقابة التي تقوم بها هيئات يتم إنشاؤها بقانون أو نظام أو أي سند قانوني آخر، وتحدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني، وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الآثار المالية للقانون أو بمعنى أدق مطابقته لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلا في إطار الشكل القانوني، أي أن يكون العمل المالي مطابقا للتصرف القانوني، أو ما كان منها داخلا في إطار الموضوع القانوني، وهي التي تنظر في

[1] شويخي سامية، **أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام**، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011، ص: 43.

طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته، ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة؛

– الرقابة المالية هي على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية. فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته ويسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء، كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.[1]

2. أهمية واهداف الرقابة المالية.

يعتبر المال قوام حياة الامم والبشر ومعاشهم، فلا غنى عنه، فله أهمية وأهداف، ولهذا أنشأت أجهزة كلها بغرض حماية المال العام من الاعتداءات المختلفة.

2. 1 أهمية الرقابة المالية: تبرز أهمية الرقابة من خلال ما يلي:

- من خلال ارتباطها بالعملية الادارية ارتباطا وثيقا، وان عملية الرقابة تمثل المحصلة النهائية للأنشطة ومهام المنظمة فمن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها؛[2]
- تعتبر جزءا أساسيا من الادارة المالية والتي تتضمن مجموعة من السياسات والاجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الاداء والعالقات المالية، وهي العملية التي تستطيع الادارة بواسطتها اكتشافها أية انحرافات عن الخطط الموضوعة؛[3]
- تعد الرقابة المالية كذلك من أهم الوسائل والادوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب والمتفوقين في مهامهم، وذلك من خلال الرقابة المالية كذلك المتابعة والتقارير التي تقدم للإدارة العليا؛ [4]
- المؤكد أن تطور الرقابة المالية أظهر جانب كبير من أهميتها فهي لم تعد قائمة على مفهوم الضبط والمنح وانما ظهر ما يعرف بالرقابة الايجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الاخطاء الواقعة بل تتعداها لتبحث في أسبابها وكيفية تجنب وقوعها.

---

[1] -صرارمة عبد الوحيد: **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي**، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقلة، أيام 08 -09 مارس 2005، ص: 135.

[2] ثابت عبد الرحمان الادرسي، جمال الدين محمد المرسي، **الادارة الاستراتيجية، مفاهيم ونماذج تطبيقية**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، الطبعة الاولى ،2001 - 2002، ص: 429

[3] محمد حسين الوادي واخرون، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة عمان،2007م، الطبعة 01، ص: 191

[4] ثابت عبد الرحمان الادرسي، جمال الدين محمد المرسي، **مرجع سبق ذكره**، ص :192

2.2 أهداف الرقابة المالية: تتمثل أهداف الرقابة المالية فيما يلي:

- تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الاولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيله؛
- تتمثل في كيفية استخدام الاموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الاوجه التي تحقق النفع العام وعدم الاسراف في صرفها وانفاقها على الوجوه الغير المشروعة والتي تتبع مصلحة عامة ومحددة؛
- تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والانظمة والتعليمات وتوجهات المالية؛
- ترتكز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سالمة التصرفات المالية ومعاقبة المسئولين على أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الاخلال بحسن سير الاداء المالي عموما؛
- منع ومحاربة الفساد الاداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة، وترتكز على الجوانب السلوكية، وهي أقوى أنواع الرقابة ويصعب قياسها وضبطها؛
- تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها وتكشف عن بعض عيوب التخطيط وتحدد الوضع العام للمؤسسة توجيه وتنظيم الجهود والمساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة؛
- وكذا تهدف الرقابة لحماية المال العام من أي امتدا واستمراريته ووسيلة لتصحيح الاخطاء ومدى سالم التشريعات والقوانين والاطلاع على مدى التزام الهيئات بالقانون.

ثانيا: مهام وأنواع الرقابة المالية

يمكن نتعرف على مهام وانواع رقابة المالية من خلال ما يلي:

1. مهام الرقابة المالية :ويمكن حصرها في النقاط التالية: [1]

- التأكد من قيام جميع المديريات والاقسام بالأعمال والاجراءات المالية والإدارية؛
- بالشكل الصحيح، ووفقا للقوانين والانظمة والتشريعات التي تحكم العمل في وزارة التخطيط والتعاون الدول؛
- التحقق والتأكد من صحة أصولية السجلات والوثائق والمستندات والملفات؛
- رفع التقارير المالية والادارية بخصوص نتائج أعمال الوحدة لمعالي الوزير بشكل دوري، وكلما دعت الحاجة؛
- إجراء أبحاث ودراسات خاصة بعمل الوزارة لتطوير العمل، بحيث يتم الكشف عن المخالفات والتجاوزات المالية والادارية قبل وقوعها ما أمكن، واتأكد من تصويبها أو تبريرها حال وقوعها؛

[1] حسن محمد القاضي، **الادارة المالية العامة، الاكاديسيون** للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2014م - 1453ه، ص :152- 153

– التحقق من أن المواد قد تم تحصيلها في مواعيدها وتوثيقها بالسجلات الخاصة بها، واستخدامها في الاوجه المخصصة لها؛

– متابعة قيام مختلف مديريات وأقسام الوزارة بالإجراءات التصحيحية الواردة بتقارير وحدة الرقابة المالية والادارية؛

– تطوير أنظمة الرقابة المالية والادارية والعمل على إدخال وسائل ضبط وتدقيق جديدة ومتطور ؛

– دراسة القرارات الادارية والمالية، للتأكد من انسجامها مع التشريعات والقوانين المعمول بها.

2.أنواع الرقابة المالية: تتعدد أنواع الرقابة المالية فهناك النوع الذي يرتكز على الأجهزة القائمة بالرقابة وهناك من يرتكز على زمن الرقابة وهناك من يرتكز على طبيعة الرقابة.

2. 1 من حيث الجهة التي تتولى الرقابة: هذا النوع من الرقابة ينقسم إلى قسمين هما:[1]

– **الرقابة الداخلية :** تقوم بها وحدة إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة حيث يفترض أن تقدم للسلطة العليا ملاحظات متعلقة بمدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال و دقة الحسابات، واقتراحات بخصوص تطوير نظام التسيير وتحسينه بالقضاء على العيوب التي تشوبه؛

– **الرقابة الخارجية :** تقوم بها هيئة عليا يفترض أن تكون مستقلة تماما عن الجهات الخاضعة للرقابة، وعادة ما يحدد إطار عملها بواسطة القانون وهو يشمل كل ما هو متعلق بالمال العام، حيث تشمل الرقابة الخارجية متابعة كيفية تنفيذ القوانين والتنظيمات ومدى مطابقة توجيهات السلطة السلمية، وبصفة عامة فان للهيئة المدققة إمكانية طرح التساؤل المشروعية والملائمة والدقة المحاسبية، ومدى التقيد بمعايير الكفاءة وحسن السير والفعالية.

2. 2 من حيث توقيت الرقابة: يأخذ هذا النوع من الرقابة صور متعددة هي:[2]

– **الرقابة السابقة :** يهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من مشروعية التصريف المالي قبل القيام به، وعادة ما يتم القيام بهذا النوع من الرقابة بالاعتماد على الاجراءات الخاصة بالتصرف المالي، وعلى الالتزام بالارتباطات المالية مثل رقابة إجراءات التصرف النقدي أو الاجراءات الخاصة بدفع النقود أو تحصيلها، وفي العادة أن تقوم بهذه الممارسات الرقابية دائرة أو قسم المحاسبة في المنظمة، ويسمى هذا النوع من الرقابة بالرقابة التوجيهية أو الوقائية، حيث يتم منع الوقوع في الخطأ قبل حدوثه؛

[1] سناطور خالد، **الرقابة على النفقات العمومية**، دراسة حالة المفتشية العامة للمالية، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر،2006، ص :09 - 10

[2] حسن القاضي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 255

– **الرقابة الملازمة :** بسبب تعقيد العمليات الادارية والتشغيلية في المنظمات الصناعية والتجارية، وضرورة انجاز المهام الادارية في عالم يتصف بالسرعة والتغيير وخاصة في بيئات الاعمال، أصبح الاعتماد على الرقابة الملازمة ضرورة حتمية، وتتصف الرقابة الملازمة بالمراجعة المتدرجة والمتلاحقة الاعمال، ومقارنة الارقام الفعلية مع الارقام المتوقعة بشكل متواصل؛

– **الرقابة اللاحقة :** يقصد بهذا النوع من الرقابة بمراجعة التصرفات المالية في نهاية فترة التنفيذ، فمن وجهة النظر المحاسبة الخاصة بصرف وتحصيل الاموال؛

تتم مراجعة النتائج المالية وخاصة ما يتعلق منها بنسب الارباح، ونسب المديونية والسيولة، ومعدلات دوران رأس المال والمخزون السلعي، ومعدلات العائد على رأس المال ... إلخ، وذلك لهدف معرفة المخالفات المالية وطبيعية الاخطاء التي ارتكبها.

3.2 من حيث السلطة الممارسة للرقابة: تنقسم إلى:[1]

– **الرقابة الإدارية:** هي تلك التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها و تتناول كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، وهي رقابة هرمية سلمية لرؤساء على مرؤوسيهم؛

– **الرقابة السياسة :** بصورة عامة فالغاية من الرقابة على التنفيذ الميزانية هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للبرلمان؛

– **الرقابة القضائية :** تقوم بها أجهزة مستقلة بهدف الحفاظ على المال، وعادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال وما كشفت عنه الرقابة المالية والمحاسبية من مخالفات مع تقديم، وهذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة في الجزائر؛

[1] صرارمة عبد الوحيد، **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي**، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، مارس 2005، ص: 138

تعتبر الرقابة المالية في الاسلوب المثالي للحفاظ وترشيد النفقات العمومية هذا لان النفقة إذا نفقت دون رقابة تصبح محل الاختلاسات بالتالي ضياع الاموال العمومية، ومن خلال زيارتنا لمختلف الاجهزة الرقابية التي تبين لنا مجال تدخل كل جهاز رقابي وبما ان المهام الرقابة صعبة لا يمكن الحكم النهائي على نتائج مختلف اجهزتها.

المطلب الثاني: الإطار العام لنفقات التجهيز الحكومي

تقوم نفقات التجهيز بتوسيع الثورة العمومية، وتحسين تجهيز الجماعات المحلية وتتعلق أيضا بالتجهيزات الجماعية واشغال المنشأة الأساسية لتكوين رؤوس الأموال بقصد التنمية الوطنية.

أولا: مفهوم نفقات التجهيز

يمكن التعرف على الإطار العام لنفقات التجهيز من خلال ما يلي:

1. تعريف نفقات التجهيز: هناك عدة تعاريف للرقابة المالية منها:

– يقصد بنفقات التجهيز حسب المختصين بالمالية العامة في الجزائر بانها النفقات ذات الطابع النهائي المخصصة لتنفيذ المخطط السنوي للتنمية، وهي عبارة عن الاستثمارات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والاجتماعي؛[1]

– عرفها المادة 6 من القانون 21/90: هي كل النفقات المسجلة في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص وبرامج وتنفيذ باعتمادات الدفع؛

– تمثل تلك النفقات التي لها طابع الاستثمار الذي يتولد عنه ازدياد الناتج الوطني الإجمالي الوطني والإجمالي وبالتالي ازدياد ثروة البلاد، ويطلق على النفقات التجهيز اسم ميزانية التجهيز او الميزانية الاستثمار وتكون هذه النفقات من الاستثمارات الهيكلية والاقتصادية والاجتماعية والإدارية، والتي تعبر مباشرة باستثمارات منتجة ويضيف لهذه الاستثمارات اعانات التجهيز القدمة لبعض المؤسسات العمومية وتخصص للقطاعات الاقتصادية؛

حيث يتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجياتها الكبيرة ما دامت انها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة، فالشهرة التي تحظى بها هذه النفقات نجد جذورها في تحاليل الاقتصادي البريطاني" جون مينارد كينز"، الذي برهن ان في فترة الركود الاقتصادي تقوم نفقات الاستثمار بإعادة التوازن الاقتصادي العام من خلال الدور الذي يقوم بأدائه "مضاعف الاستثمار" [2]؛

[1] بوخالفة ساسية، عربيد مريم، **دور المحاسبة العمومية في مراقبة نفقات التجهيز العمومي**، مذكرة ماستر، جامعة جيجل، منشورة، 2021 ص: 60

[2] محمد ساحل، **المالية العامة**، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، الجزائر 2017 ص :29

نفقات التجهيز في الجزائر تتميز بعدة خصائص تفارقها عن نفقات التسيير ومنها على الخصوص:[1]

- تعد نفقات التجهيز نفقات منتجة أي يتولد عنها اما انتاج مادي كنفقات التجهيز في القطاع الصناعي او الفلاحي، او انتاج غير مادي كنفقات المنشأة التربية؛

- تعتبر نفقات تدخلية تستعملها الدولة للتأثير على الأوضاع الاقتصادية وذلك ان زيادة نفقات التجهيز من شانها التأثير على مختلف المؤشرات الاقتصادية كمعدلات النمو الاستثماري؛
- تعد نفقات التجهيز نفقات ذات طابع كمالي، ولذا تتميز بعدم الاستقرار في حجم الاعتمادات المخصصة لها؛
- تتميز نفقات التجهيز بالتعقيد نظرا لضخامة المشاريع المتعلقة بها.

2. **أهداف نفقات التجهيز:** تتمثل الاهداف نفقات التجهيز فيما يلي: [2]

يتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجياتها الكبيرة مادامت انها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة، ان لتقسيم الوظيفي لنفقات العامة الاستثمار يسمح بإعطائه صورة واضحة للعالم لنشاط الدولة الاستثماري، حيث يميز بين نفقات الاستثمار بصفة عامة والعمليات براس المال لهذا يمكننا عد وملاحظة القطاعات التالية: المحروقات، الصناعات المصنعة، المناجم والطاقة، الفلاحة والري، الخدمات المنتجة، المنشآت الأساسية والاقتصادية والإدارية، التربية.

ويتوزع القطاع الى قطاع فرعي الذي يتجزأ بدوره الى أنشطة محددة، هذه الاخيرة تعتبر ميدانا ضمن الاقتصاد الوطني يمكن تشخيصه بحيث يتميز بخصائص ويمكن تعيينه بدقة ويخضع توزيع الاعتمادات على فروع والأنشطة الى الاختصاص التنظيمي.

3. **تقسيم نفقات التجهيز:** حسب المادة 35 من القانون (84_17): تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة الى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة، في ثلاث أبواب كما يلي:

[1] يوسف جيلالي، **الإطار التنظيمي والميزانياتي لتسيير وتنفيذ نفقات التجهيز في الجزائر**، الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 11، العدد02 ،2019 ص: 65

[2] حلاب خديجة، عكريفي بشرى، **تسيير نفقات التجهيز**، مذكرة ماستر تسيير عمومي، جامعة المسيلة، منشورة، 2021، ص: 22

- **الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة:** وهي موزعة على تسع قطاعات التالية: الصناعة، الفلاحة، والري، دعم الخدمات لمنتجة، المنشآت الاقتصادية والإدارية، التربية والتكوين، المنشآت القاعدية، دعم الحصول على السكن، مواضيع مختلفة، المخططات البلدية للتنمية؛
- **اعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة:** هي النفقات الموجهة لدعم النشاط الاقتصادي مثل الحسابات التخصيص الخاص وخفض نسب الفوائد؛
- **النفقات الأخرى بالرأسمال:** خاصة بالبرنامج التكميلي للولايات وكذا احتياطي النفقات غير المتوقعة.

ثانيا: تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي

يتم تنفيذ نفقات التجهيز بواسطة عدة اليات تنظيمية وتقنية، تتحدد أساسا في كل من أسلوب البرامج، مدونة الاستثمارات العمومية، حساب التخصيص الخاص، تقنية رخص البرامج واعتمادات الدفع.

1. أسلوب البرامج المتعددة السنوات: يعد البرنامج المتعدد السنوات الإطار العام لتنفيذ برامج التجهيز، ويعد اعتماد هذا الأسلوب نهج جديد في تنفيذ استثمارات الدولة، على هذا يتميز أسلوب البرامج على أسلوب المخطط، بكون البرامج تتسم أكثر بالوضوح والنجاعة والفعالية. فالأهداف يجب ان تكون منسجمة وقابلة للتحقيق وللقياس بشكل كمي ومحددة الآجال. واما الوسائل ولا سيما التمويلات المالية للبرامج، في تعين ان تكون بدورها محددة بدقة، وان لا تؤثر عليها الميزانية العامة، ومن خلال هذه السمات التي يتصف بها البرامج عرفه البعض بانه توليفة من الأهداف والوسائل، وتقييم تأثير كل منها على الاخر وكذا التكاليف المباشر وغير المباشرة والاثار المترتبة عنها، وقياس البرامج يكون من خلال قياس النتائج والأهداف المسطرة مسبقا. وتجد الإشارة ان كل هذه المعايير التي ينطوي عليها البرنامج والمتمثلة في النجاعة، الفعالية والمرونة في تحقيق السياسات العمومية، تجد أساسا لها في مفهوم الحكم الراشد، والقائم على حوكمة وعقلنة الميزانية العامة للدولة من خلال استخدام أمثل للموارد وترشيد النفقات[1]

2. حسابات التخصيص الخاص: رغم كون اعتمادات التجهيز مسجلة بوثيقة الميزانية العامة للدولة مما يفترض معه تعين معه ان يتم تنفيذ تلك الاعتمادات في إطار الوثيقة المالية، الا ان ما يميز النظام الميزانياتي الجزائري في عصر برامج الاقتصادية للتنمية، هو تنفيذها في إطار حسابات تخصيص خاص، حيث يلاحظ تم بمناسبة إطلاق كل برامج فتح حساب تخصيص خاص بالخزينة لتنفيذه. وذلك كما يلي:

[1] يوسف جيلالي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 20

- **بالنسبة لبرنامج الإنعاش الاقتصادي:** تم فتح حساب التخصيص الخاص رقم 108_302 الذي يحمل عنوان تسيير الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان برامج الإنعاش الاقتصادي (2001_2004)، وذلك بموجب المادة 230 من قانون المالية لسنة 2002.
- **بالنسبة للبرنامج التكميلي لدعم النمو:** تم فتح حساب التخصيص الخاص رقم 120-302 المعنون بحساب تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان البرامج التكميلي لدعم النمو (2005_2009)، وذلك بموجب المادة 78 من القانون 05_05 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005.
- **بالنسبة لبرامج دعم النمو الاقتصادي:** تم فتح حساب التخصيص الخاص رقم 143_302 الذي يحمل
- **بالنسبة لبرامج توطيد النمو الاقتصادي؛**
- **حساب التخصيص الخاص رقم 145_302 والذي يحمل عنوان حساب تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان ميزانية الدولة للتجهيز**

3.نظام رخص البرامج واعتمادات الدفع: ان ما يميز نفقات التجهيز من حيث طريقة تقديرها و تنفيذها، وهو اعتماد تقنية رخص البرامج و اعتمادات الدفع، و يكمن سبب اللجوء الى هذه التقنية الميزانياتية والمحاسبية الى كون عمليات الاستثمار المنجز في اطار نفقات التجهيز يستغرق إنجازها عدة سنوات، بينما الميزانية العامة محددة بمدة سنة واحدة، وهذا لا يتمكن المسير من دفع المبلغ الإجمالي دفعة واحدة لان هذا الأخير لا يتقرر الا عند انتهاء من الاشغال، ولتفادي مثل هذا الاشكال ابتدع ما يسمى برخص البرامج واعتمادات الدفع، وقد تقرر هذه التقنية بموجب المادة السادسة الفقرة الأولى من القانون 90_21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق ل 15 اوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم، والتي تنص على انه تسجيل نفقات التجهيزات العمومية ونفقات الاستثمارات والنفقات براس المال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج تنفذ باعتمادات دفع. [1]

1.3. رخص البرامج: تمثل الحد الاعلى للنفقات الخاصة بتنفيذ الاستثمارات الطويلة الاجل المخطط لها، وتبقى صالحة دون تحديد لمدتها، وهي تتعلق بالمشروعات التي يتطلب تنفيذها مدة طويلة تتجاوز السنة؛

2.3 اعتمادات الدفع : هي عبارة عن تخصصات سنوية، صالحة لمدة سنة فقط ترتبط بالنفقات السنوية.

3.3 مدونة الاستثمارات العمومية : كما هو الشأن بالنسبة لنفقات التسيير، فان اعتمادات التجهيز المصادق عليه بصفة اجمالية بقانون المالية، يتم تخصيصها وتوزيعها على القطاعات التي تتضمن النفقات حسب طبيعتها او غرض استعمالها وفقا لمدونات تحدد وفق التنظيم. ويقصد بمدونة الاستثمارات العمومية الوثيقة المتضمنة

[1] يوسف جيلالي، **مرجع السابق** ص: 22

الترتيب المنهجي لعمليات الاستثمار العمومي، بالشكل الذي يسمح بربط برامج الاستثمار بالأهداف واحتياجات المصالح العمومية، وكذا متابعة تنفيذ الاستثمارات العمومية وتسهيل القيام بمختلف الدراسات والتحليلات الاقتصادية لها.

حتى يكون تسيير فعال لمثل هذه النفقات تم توزيعها حسب مختلف القطاعات الاقتصادية في شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع، كما تم تصنيف نفقات التجهيز إلى نفقات حسب التصنيف الاقتصادي لنفقات الاستثمار ونفقات الرأسمال، وتصنيف حسب التسيير إلى برامج قطاعية ممركزة وبرامج قطاعية غير ممركزة ومخططات البلدية التنمية، تسير جميعها وفقا نظام خاص يلائم هاذ النوع من النفقات وهو نظام رخص البرامج ونظام مدونة الاستثمارات ونظام الترميز

المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين الرقابة المالية ونفقات التجهيز الحكومي

تمارس الرقابة المالية هيئات مختلفة في الدولة والهيئات المكلفة بالرقابة المالية في الجزائر كالتالي:

أولا: مدخل الرقابة المالية القبلية

تكمن أهمية الرقابة المالية الممارسة قبل درس النفقات العمومية بالسماح للتصدي للمخالفة المالية منذ بدايتها وضمان الفعالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي.

1. **المراقب المالي:** المراقب المالي هو موظف يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية من اجل القيام بمهمة الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها من طرف الإدارات العمومية. [1]

فالمراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية، يتم تعيينه بمقرر وزاري، أسندت له مهمة الرقابة السابقة للنفقات العمومية.

2. **مهام المراقب المالي:** يعين لدى كل امر بالصرف مراقب مالي مهمته التأشير على اقتراحات النفقات، المقدمة له من طرف الامرين بالصرف (المسيرين) لميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والحسابات الخاصة بالخزينة، وميزانيات الولايات، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة.

[1] لطفي فاروق زلاسي، **دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية**، مذكرة ماستر اقتصاد عمومي وتسيير مؤسسات، جامعة لخضر الوادي، منشورة، 2015، ص: 57

وحسب نص المادة 58 من قانون 21/90 فان ممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة تستهدف ما يلي:

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر الى التشريع المعمول به؛
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات؛
- اثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات او تعليل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة؛
- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي؛
- اعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات، وبالوضعية العامة للاعتمادات الموظفة.

3. صلاحية المراقب المالي: الصلاحية الاساسية للمراقبين الماليين هي الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك وتتمثل في: [1]

فحص بطاقة الالتزام، وسندات الاثبات المرافقة لها والمقدمة لهم من طرف الامرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الامر بالصرف، أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء، ومطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول، وتوفر الاعتمادات او المناصب المالية، والصحة القانونية لحسم النفقة، والصحة المادية لمبلغ الالتزام، ووجود لتأشيرات او الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة، وإذا كانت مفوضة قانونيا. وجزاء هذه الدقيقات يتلخص في منح تأشيرة المراقبة المالية، وذلك بوضعها على بطاقة الالتزام وسندات الاثبات عند الاقتضاء، إذا كان الالتزام مستوفيا للشروط المذكورة أعلاه، او رفض تلك التأشيرة إذا كان الالتزام معيبا، وهذا الرفض قد يكون مؤقت او نهائي:

3. 1 القبول بمنح التأشيرة: إن تأشيرة المراقب المالي هي دليل على صحة النفقة محل الصفقة والتي تصبح بعد وضع التأشيرة قابلة للتنفيذ أو التحويل إلى المحاسب العمومي لصرفها وتسمى التأشيرة في هذه الحالة بتأشيرة الأخذ بالحسبان وتأشيرة لجنة الصفقات المختصة تفرض على المراقب المالي ليؤشر عليها فقط بتأشيرة الأخذ في الحسبان.

3. 2 الرفض النهائي أو المؤقت: يمكن للمراقب المالي بعد الفحص لملف الصفقة أن يرفض وضع التأشيرة، وفي هذه الحالة يكون القرار:

1.2.3الرفض المؤقت، ويتم فيه:

[1] عكاش اعمر، **دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية**، مذكرة ماستر إدارة مالية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم تسيير، جامعة البويرة، منشورة، 2018، ص: 52

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات قابلة للتصحيح أو غياب أو نقص وثائق الإثبات؛
- نسيان بيانات في الوثائق الثبوتية.

2.2.3 الرفض النهائي: يكون رفض الالتزام بالنفقة نهائيا من طرف المراقب المالي في الحالات التالية:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- عدم توافر الاعتمادات المالية الكافية لإبرام الصفقة؛
- عدم احترام الآمر بالصرف للملاحظات الموجودة في الرفض المؤقت.

_حالة التغاضي: هي نتيجة حتمية لحالة الرفض النهائي من قبل المراقب المالي وقد عرفت هذه الحالة بأنها تقنية مالية يمنحها المشرع للآمر بالصرف عند الرفض النهائي عن طريق ما يعرف بمقرر التغاضي في الحالات التالية:

- غياب صفة الآمر بالصرف؛
- عدم كفاية الاعتمادات المالية؛
- غياب تأشيرة اللجان المتخصصة بالرقابة الإدارية؛
- التخصيص الغير قانوني للالتزام.

فعملية الرقابة التي يمارسها المراقب المالي، هي التأكد من الصفة القانونية للآمر بالصرف، مدى مطابقة الوثائق المرفقة للبيانات الواردة في بطاقة الالتزام، والتأكد من وجود التأشيرات والآراء المسبقة، فهي أمور جوهرية يتعين توافرها حماية للمال العام وترشيدا لنفقات المصلحة المتعاقدة وبالتالي ترشيدا للنفقات العامة.[1]

ثانيا: مدخل الرقابة المالية المرافقة أو الانية

وفقا للتشريع الجزائري فان مهمة الرقابة المرافقة على نفقات التجهيز الحكومي يقوم بها المحاسب العمومي، حيث انه قبل عملية صرف النفقات لفائدة الأطراف المستفيدة يقوم بالتأكد من جميع الإجراءات التي يقوم بها الامر بالصرف والمراقب المالي.[2]

1. المحاسب العمومي: يمكن التعرف على المحاسب العمومي كما يلي:

1.1 تعريف المحاسب العمومي: يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الاحكام كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الايرادات ودفع النفقات، ضمان حراسة الاموال أو السندات أو القيم أو الاشياء أو المواد

[1] الحمدوعزالاسلام وبلبالي عبد الله، **دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتسيير تخصص مالية وتامينات وتسيير المخاطر، جامعة محمد، ادرار، 2018 ص: 56

[2] المادة 09، قانون 90-21 مؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 نوفمبر 1990 متعلق بالمحاسبة العمومية.

المكلف بها وحفظها، تداول الاموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد مع القيام بمسك حركة حسابات الموجودات عين المحاسب العمومي من طرف الوزير المكلف بالمالية.

2.1 أصناف المحاسب العمومي: يصنف قانون المحاسبة العمومية 21/90 المحاسبون العموميون إلى صنفين كما يلي:

1.2.1 المحاسبون الرئيسيون هم:

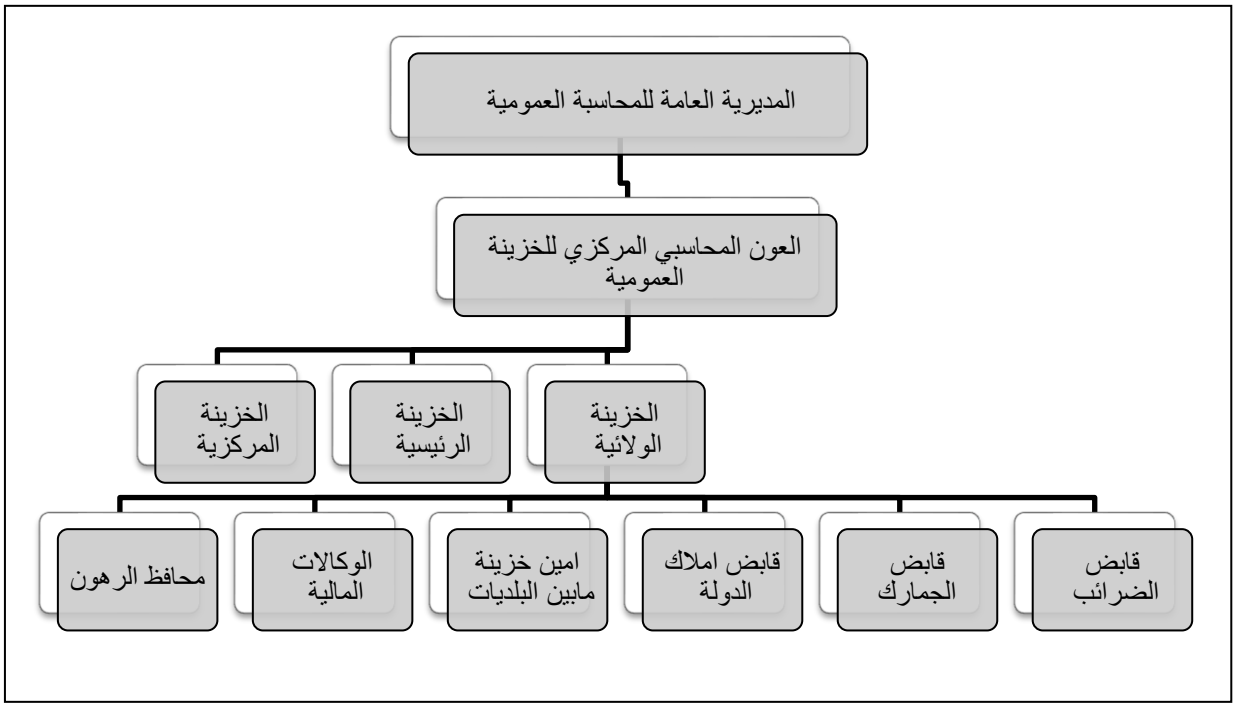
- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية؛
- أمين الخزينة المركزية؛
- أمين الخزينة الرئيسية؛
- أمين الخزينة الولائية؛

2.2.1 المحاسبون الثانويون هم:

- قابضو الضرائب؛
- قابضو الجمارك؛
- أمين خزينة ما بين البلديات؛
- قابضو أملاك الدولة؛
- الوكالات المالية؛
- محافظ الرهن؛

فالمحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجرى في إطار المادتين35 و36(تحصيل الايرادات ودفع النفقات) من القانون 90 – 21، في حين نجد المحاسبون الثانويون يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي.

الشكل رقم (1) تجميع حسابات المحاسبين الثانويين لدى أمين الخزينة الولائي:



المصدر: بلعروسي احمد التيجاني، **قانون المحاسبة العمومية** ' دار هومة الجزائر، طبعة الاولى 2011، ص: 37

3.1 مسؤولية المحاسب العمومي : إن المسؤولية التي تقع على عاتق المحاسب العمومي هي مسؤولية مالية وشخصية وهذا حسب المادة 42 من قانون المحاسبة العمومية فأي عجز أو مخالفة تم إثباتها من طرف المراقبين، تلزم المحاسب العمومي بتغطيتها من أمواله الخاصة وبالتالي فهو يتحمل المسؤولية المالية والشخصية؛

كما نجد أن قانون المحاسبة العمومية أعطى للمحاسب العمومي الحماية من التهديد بعقوبات إذ ثبت أن سبب رفض الامتثال لأمر من شأنه تحريك المسؤولية الشخصية والمالية، تعد باطلة كل عقوبة سلطت على محاسب عمومي إذا أثبت أن الاوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية[1]

4.1 رقابة المحاسب العمومي : يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله للنفقة أن يتأكد من : [2]

_مطابقة عملية الاتفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما؛
_التأكد من صفة الامر بالصرف أو من ينوبه من خلال توقيع الامر بالصرف المعتمد لديه وذلك بالعودة لنموذج إمضائه وبالاعتماد على قرار أو مرسوم تعيينه؛

[1] بلعروسي احمد التيجاني، **قانون المحاسبة العمومية** ' دار هومة الجزائر، طبعة الاولى 2011، ص: 37
[2] رشيد بلجبل، **مساهمة الرقابة المالية في تنفيذ عمليات ميزانية التجهيز**، مذكرة ماستر تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة 2019 ص :12

_توفر الاعتمادات المالية؛

_عدم انقضاء الدين بالتقادم الرباعي؛

_عدم وجود معارضة للدفع أيأن الدائن (صاحب الحق اتجاه الدولة) يمكن أن يكون مدين من مصالح الضرائب أو الادارات العمومية أو هيئات أخرى فالمحاسب هنا يقوم باقتطاع الدين الواقع على عاتقه ويقوم بدفع المبلغ المتبقي؛

_التأكد من وجود التأشيرات القانونية (المراقب المالي، لجنة الصفقات العمومية)؛

_التأكد من انجاز الخدمة من خلال العودة إلى الوثائق الثبوتية وعملية التصفية على بعبارة " تصفية بعد الخدمة المنجزة "؛

_وأخيرا إذا تأكد من أن ملف الالتزام بالنفقة مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما فانه يقوم بعملية الدفع والتسديد؛

_أما في حالة عدم مطابقتها للقوانين، فالمحاسب يرفض عملية إجراء الدفع، حيث يعلم الامر بالصرف، بقرار رفض النفقة، مع ذكر الاسباب والملاحظات، هنا الامر بالصرف يقوم بأحد الاجراءات التالية: إما تصحيح الاخطاء أو التسخير؛

_إذا قام الامر بالصرف بتصحيح الاخطاء فانه يمكنه إعادة الملف إلى المحاسب العمومي، وإذا تأكد صحته يقوم بتسديد النفقة؛

في حالة عدم إمكانية تصحيح الاخطاء يلجا الامر بالصرف إلى عملية التسخير المنصوص عليها في القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بتقديم الامر بالصرف طلبا للمحاسب العمومي يخص التنازل عن قرار الرفض لكن تحت مسؤوليته الكاملة غير أن هناك حالات حددها القانون 21/90 التي لا يمكن الامر بالصرف اللجوء للتسخير وهي:

_ عدم توفر الاعتمادات المالية والمناصب؛

_ عدم توفر الاموال بالخزين؛

_ انعدام إثبات انجاز خدمة؛

_ غياب التأشيرات القانونية الواجبة.

ثالثا: مدخل الرقابة المالية البعدية

يقصد بالرقابة البعدية لنفقات التجهيز الحكومي التي تلي عملية تنفيذ وتبدأ بعد انهاء السنة المالية بهدف التأكد من صحة العملية وكشف الأخطاء المرتكبة اثناء التنفيذ.

1.المفتشية العامة: يمكن التعرف على المحاسب العمومي كما يلي:

1.1 تعريف المفتشية العامة: هي هيئة مراقبة مستقلة، توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية[1]

وتعرف أيضا: بأنها هيئة مكلفة قانونا بالرقابة المنصبة أساسا على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات المحلية وكل الاجهزة الخاضعة لقواعد الرقابة وأحكام المحاسبة العمومية."[2]

من خلال التعريفين نبين:

_أن المفتشية العامة تعمل تحت سلطة وزير المالية؛

_ذات رقابة قانونية مستقلة؛

_هيئة مكلفة بالرقابة على التسيير المالي والمحاسبي؛

_لديها قواعد وأحكام تخضع لها.

2.1 مهام رقابة المفتشية العامة: تمارس المفتشية العامة رقابة بعدية وأهمها:[3]

_ القيام بعمليات الفحص والمراقبة بصفة دورية في إطار تنفيذ البرنامج السنوي وهذا النوع من الرقابة يطلق عليه اسم رقابة دائمة؛

_ لقيام بتدخلات ميدانية روتينية أو بناءات على تلقي شكاوى؛

_ التأكد من صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها؛

_ التأكد من مطابقة العمليات المنجزة، للوثائق التقديرية؛

_ التأكد من حسن استخدام الاعتمادات المالية وحسن تسيير وسائل المصالح وهياكلها؛

_ التأكد من حسن سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعنيها هذه التدخلات؛

_ يتم رقابة المفتشية العامة في عين المكان وعلى أساس الوثائق أو بعد إشعار قبلي أو بصفة مباغتة؛

_ تقوم بالرقابة الموضوعية، عدم التدخل في التسيير، تحافظ على السر المهني وتقدم الملاحظات على أساس وثائق ثابتة؛

_تقوم رقابة المفتشية في النهاية بإعداد تقرير كتابي أولي يحتوي على الملاحظات والمعاينات التي جمعها المفتشون في شان فعالية تسيير المصلحة او الهيئة المراقبة.

---

[1] **المادة01**، بموجب المرسوم التنفيذي 53/80 المؤرخ في 01مارس1980 **المتعلق بالمفتشية العامة.**

[2] **لمادة 69**، بموجب الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 1995/07/17**المتعلق بمجلس المحاسبة.**

[3] **المادة 02**، بموجب المرسوم التنفيذي 53/80، **نفس المرجع السابق**

3.1 دور المفتشية العامة في مراقبة المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري:

يقوم المفتشين العامين للمالية أو مفتشي المالية بمهمة الرقابة على ا لمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري حيث يتم تنظيم نشاطهم في شكل بعثات أو فرق تفتيشية ، يقودهم رئيس بعثة أو رئيس فرقة ، يطلع المراقب ميدانيا على طبيعة العمل اليومي داخل المؤسسة العمومية وذلك من خلال معاينة مصالحها و مكاتبها، يتم إجراء استجوابات شفوية للمستخدمين و مسؤولي الهيئة حول طبيعة و ظروف العمل ثم يقومون بمعاينة الوثائق في الحال ، للتأكد من أقوالهم و صدقها، يدون المفتشون ملاحظاتهم فيما يخص المخالفات و النقائص الموجودة داخل المؤسسة المراقبة و ذلك بالاستعانة بالأدلة الثبوتية ، أما في حال وجود خروقات خطيرة يتم إعلام السلطة السلمية بأنه سيتم إعلام الجهات القضائية، وذلك عن طريق إعداد تقارير خاصة.

بالإضافة لذلك يقوم المفتشين بتقديم اقتراحات لمسؤولي هذه المؤسسات قصد تحسين العمل ومحاولة تجاوز الاخطار قدر المستطاع فإذا تم تجاوزها فانه لا يذكر ذلك في تقريره، أما في حالة تسجيل مخالفات خطيرة فانه يذكر ذلك في تقريره.

1. مجلس المحاسبة:

1.2 تعريف مجلس المحاسبة :يمكن التعرف على مجلس المحاسبة كما يلي: [1]

هو مؤسسة مستقلة وهيئة عليا من الرقابة البعدية، وهو بحكم المادة 3 من الفقرة 2 من الامر رقم 20-95 المؤرخ في 1995/07/17، يتمتع بالاستقلال الضروري في أعماله ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية، كما انه يتمتع في ممارسة المهمة الموكلة إليه باختصاص إداري وقضائي، يقع مقره في مدينة الجزائر.

مجلس المحاسبة هو المؤسسة العليا للرقابة البعدية الاموال الدولة والجماعات الاقليمية، والمرافق العمومية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الموارد والوسائل المادية والاموال العامة من طرف الهيئات الخاضعة لرقابته، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة العمليات المالية والمحاسبية لهذه الهيئات للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

2.2 مهام مجلس المحاسبة:

وهي كالتالي:

[1] لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، (القاهرة، مصر دار الفجر للنشر والتوزيع، ط1،(2004)، ص :225.

_ يدقق مجلس المحاسبة في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والاموال العمومية التي تدخل في اختصاصه؛

_ تقييم تسيير الهيئات المادية والمالية من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد؛

_ يتأكد مجلس المحاسبة من أن جميع العمليات المالية والمحاسبة مطابقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛

_ تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والاموال العمومية؛

_ يكلف بمهمة الرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الاقليمية والمرافق العمومية، ورؤوس الاموال التجارية التابعة لدولة؛

_يقوم باختصاص قضائي إذ كشف أعمالا غير قانونية؛

_في نهاية تحرياته وتحقيقاته يوصي بكل الاجراءات التي يراها ملائمة من اجل تحسين ذلك.

3.2 صلاحيات مجلس المحاسبة :لمجلس المحاسبة صلاحيات متعددة منها: صلاحيات قضائية، صلاحيات إدارية، وصلاحيات أخرى.[1]

1.3.2 الصلاحيات القضائية: تتمثل فيما يلي:

_مراجعة الحسابات الادارية التي يقدمها الآمرون بالصرف ويختمها بواسطة التصريح بالتطابق؛

_يصفي حسابات المحاسبين العموميين؛

_يفصل في المسؤولية المالية للمحاسبين المشكوك في تسييرهم؛

_يصرح بالتسييرات الفعلية ويصفيها.

1.3.2 صلاحيات إدارية: تتمثل فيما يلي:

_ تقييم مدى فعالية التسيير المالي للهيئات الخاضعة لرقابته؛

_ يقوم مجلس المحاسبة بمراقبة حسن استعمال الموارد والوسائل المادية والاموال العمومية؛

_ تعزيز الرقابة من كل أشكال الغش والممارسات غير القانونية او غير الشرعية؛

_ تقييم نوعية تسيير الاموال والقيم والوسائل من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية التأكد من مدى فعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق وإعطاء توصيات وإجراءات يراها ملائمة في نهاية؛

_تحرياته وتحقيقاته وذلك من اجل تحسين نوعية التسيير؛

_ يشرف على توجيه أعمال مراقبته المالية ويتابع تنفيذها ويستغل نتائجها .

[1] منصوري الهادي، **مجلس المحاسبة في التشريع الجزائري**، (مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، السنة الجامعية (2014- 2015)، ص :10

3.3.2 صلاحيات أخرى: تتمثل فيما يلي:

_ عداد تقرير سنوي يطلع فيها رئيس الجمهورية كل مسالة ذات أهمية وطنية؛

_ يستشار في المشاريع التمهيدية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية، والمشاريع المتعلقة بالأموال العمومية.

تمثل الرقابة المالية على النفقات العمومية الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام وترشيد النفقات، هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العمومية، ولضمان تحقيق رشادة وعقلانية في الإنفاق العمومي.

فالرقابة المالية على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لان الهدف الفعلي هو القضاء على الاثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير والتنظيم وتبديد الاموال العمومية، مما يؤدي إلى عدم الاستخدام الرشيد للنفقات العمومية وبالتالي تعطل برامج الدولة ومؤسساتها وعدم تحقيقها لأهدافها، مما يؤثر على التوازنات الكبرى المالية، الاقتصادية، الاجتماعي والسياسية. لهذا لابد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة العمومية إلى الرقابة لضمان الاستغلال الامثل لهذه النفقات، فالجزائر وضعت أجهزة رقابية متعددة حيث فرضت رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل تنفيذ النفقة، والمحاسب العمومي خلالها، ومجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء منها.

المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية

ان موضوع البحث لم يتأسس من فراغ وانما تأسس من تقييم جملة من الدراسات السابقة من خلال تقديم نتائج وتوصيات والتوصل الى هدف معين، قسم هذا المبحث الى:

_ المطلب الأول: الدراسات السابقة الوطنية؛

_ المطلب الثاني: الدراسات السابقة العربية؛

_المطلب الثالث: الدراسات السابقة الأجنبية؛

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

تناولت هذه الدراسات الوطنية موضوع الرقابة المالية ونفقات التجهيز، وعلى هذا النحو سوف يتم التطرق الى هذه الدراسات.

اولا: دراسة لطفي فاروق زلاسي دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الوادي ،2015/2014.

تعالج الدراسة موضوع دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية حيث أصبح جانب النفقات العمومية المشكلة التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وذلك لزيادة الاحتياجات العامة التي أدت إلى التأثير على الميزانية العامة، وقد تضمنت دراسة ميدانية حول مديرية التجارة لولاية البويرة. وبالإضافة الى دور المراقب المالي فيها، تعرض من خلاله إلى كيفية تنفيذ ميزانية التسيير والرقابة المالية عليها في المديرية الولائية للتجارة " البويرة "تهدف هذه الدراسة الى محاولة إعطاء نظرة عن مرحلة مهمة من مراحل دورة الموازنة وهي مرحلة التحضير والإعداد والتنفيذ، تسليط الضوء لمعرفة الاتجاهات المختلفة للنفقات العمومية، الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام.

وقد أظهرت هذه الدراسة مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- للمراقب المالي دور أساسي لا يمكن الاستغناء عنه في عملية تنفيذ النفقة العمومية؛
- حتمية تعدد الأجهزة الرقابية في تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه الوسائل والاختلاس والنهب للمال العام؛

- لا تنفذ أي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في آجال 10
- أيام من تاريخ إيداع ملف النفقة وفي حالة ملفات معقدة 20 يوم؛
- أول تحقيق يقوم به المحاسب العمومي هو وجود تأشيرة المراقب المالي.

ثانيا: دراسة عائشة بن ناصر، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دراسة حالة المراقبة المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة بسكرة ،2013/2012.

تناولت هذه الدراسة الرقابة المالية على النفقات العمومية وقد تضمنت دراسة ميدانية لمصلحة الرقابة المالية لولاية بسكرة، عن طريق الاستقصاء والمقابلات الشخصية وتجميع هذه البيانات وتحليلها وتفسيرها تهدف الى تسليط الضوء على أهمية النفقة العامة بالنسبة للدولة، والوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام، وكذا معرفة الرقابة المالية عمليا.

وقد أظهرت هذه الدراسة مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

_ تحاول الدولة التركيز على الاستغلال الامثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها من قبل أجهزة الرقابة المالية؛

_ ان تحليل مختلف أنواع الرقابة المتبعة في بلادنا يجعلنا نتساءل هل توصلت هذه الاليات الى تحقيق الأهداف التي حددتها؟ والواقع يبين ان مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مستمرة وهذا يجعلنا نستنتج اليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد الى تحقيق طموحاتها المرجوة وأهدافها المحددة.

ثالثا: تحليل الدراسات السابقة الوطنية

جدول رقم (01): المقارنة بين الدراسات الوطنية السابقة والدراسة الحالية

الدراسة	دراسة عائشة بن ناصر	دراسة لطفي فاروق زلاسي	الدراسة الحالية
الهدف	– تسليط الضوء على أهمية النفقة العامة بالنسبة للدولة. –معرفة مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام.	– عطاء نظرة عن مرحلة مهمة من مراحل دورة الموازنة. – تسليط الضوء لمعرفة الاتجاهات المختلفة للنفقات العمومية.	– براز العلاقة التي تربط الرقابة المالية ونفقات التجهيز الحكومي – بيان دور الرقابة المالية في تنفيذ في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي.
النتائج	–التركيز على الاستغلال الامثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها؛ – اليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد الى تحقيق طموحاتها المرجوة وأهدافها المحددة	– للمراقب المالي دور أساسي لا يمكن الاستغناء عنه في عملية تنفيذ النفقة العمومية؛ – حتمية تعدد الأجهزة الرقابية في تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه الوسائل والاختلاس والنهب للمال العام.	– كل اجهزة الرقابية مكملة لبعضها البعض؛ – الرقابة المالية تعمل على تفادي الاخطاء وتجنب الوقع فيما هنا يأتي دور المراقب المالي وتدقيق وفحص شامل على جانب النفقات.
المتغيرات المستقلة	النفقات العمومية	النفقات العمومية	نفقات التجهيز الحكومي
المتغيرات التابعة	الرقابة المالية	الرقابة المالية	الرقابة المالية
الحدود الزمنية	2013/2012	2015/2014	2022/2021
الحدود المكانية	دراسة المراقبة المالية	دراسة مصلحة المراقبة المالية ولاية الوادي	خزينة بلدية تبسة

أدوات التحليل	استخدام المنهج الوصفي من خلال الإطار النظري المقابلات الشخصية تجميع وتحليل البيانات	المنهج الوصفي مقابلات ووثائق	المقابلات الشخصية استبيان وتحليل البيانات

المصدر: من اعداد الطالبتين

بعد التحليل في الجدول السابق تبين لنا اهم الفوارق الجوهرية، حيث نرى معظم الدراسات ركزت على النفقات العمومية كمتغير مستقل، وبالرقابة المالية كمتغير تابع لاكن في بحثنا ركزنا على نفقات التجهيز الحكومي خصوصا؛

ومن خلال هذه الفوارق يمكن القول بان هناك أوجه تشابه بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة، بانها تسعى الى التنفيذ الصحيح للنفقات من خلال التأكد من الرقابة المالية، وان كل من الدراسات المذكورة ركزت على المنهج الوصفي والمقابلات والوثائق.

ومما سبق يمكن القول انه تم عرض بعض الدراسات الوطنية التي تناولت موضوع لنفقات والرقابة المالية كمتغيرات الدراسة الحالية، من اجل معرفة مدى اهمية الموضوع لضرورة حماية أموال الدولة.

مطلب الثاني: الدراسات العربية

سوف يتم التطرق في هذا في هذا المطلب إلى الدراسات العربية على المتغيرات ومعرفة ما يميز الدراسات العربية عن غيرها من الدراسات

اولا: دراسة عثمان (2003)،" تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن: دراسة ميدانية "، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت

تناولت هذه الدراسة موضوع تقييم دور ديوان المحاسبة الأردني في الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وهذه الدراسة هي دراسة ميدانية تهدف إلى التعرف على ماهية الرقابة عموما ورقابة الأداء بصورة خاصة والتعرف على القدرات المؤسسية والعقبات التي تحد من قيام ديوان المحاسبة من ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وقد ضم مجتمع الدراسة جميع مديري الدوائر ورؤساء الأقسام في مركز ديوان المحاسبة، إضافة إلى رؤساء المراقبات والمدققين الرئيسيين الذين يمارسون التدقيق على أعمال المؤسسات العامة. وقد استخدمت في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والدراسة الميدانية، حيث تم الحصول على المعلومات النظرية من مصادر البيانات الثانوية مثل الكتب والأبحاث المتخصصة وتقارير ديوان المحاسبة والتشريعات العامة، ما البيانات الأولية فقد تم الحصول عليها

من خلال تطوير أداة قياس خاصة بهذه الدراسة وتم التأكد من صدق وثبات اداة الدراسة بالطرق المناسبة. تناقش الدراسة موضوع الرقابة بصورة عامة وجوانبه المختلفة من حيث تعريفها وأهميتها وأنواعها والخصائص التي يتعين توافرها في الرقابة الفعالة، كما تتناول المراحل التاريخية لتطور الرقابة المالية العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في كل من عهد الإمارة، وعهد الملكية بما في ذلك التطور التاريخي لديوان المحاسبة الأردني.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة كان من أهمها:

- اقتناع الإدارة العليا في ديوان المحاسبة برقابة الأداء وتوفير كافة مستلزمات الرقابة على أداء المؤسسات العامة؛
- توفر التشريعات النافذة البيئة الأساسية لقيام ديوان المحاسبة بالرقابة على أداء المؤسسات العامة؛
- يمارس ديون المحاسبة الرقابة على أداء المؤسسات العامة باستخدام الأساليب الرقابية الحديثة؛
- تعتبر الكوادر البشرية في ديوان المحاسبة المؤهلة للقيام بالرقابة على أداء المؤسسات العامة؛
- تتعاون المؤسسات العامة مع ديوان المحاسبة لإتمام عملية الرقابة على أدائها؛

وخرجت الدراسة بعدة توصيات أهمها:

أولا: ضرورة تنمية قدرات مدققي ديوان المحاسبة الذين يمارسون الرقابة على المؤسسات العامة بشكل أفضل من خلال تكثيف الدورات التدريبية حول رقابة الأداء، وزيادة الوعي بمفهوم تقييم الأداء لديهم وربط الدورات التدريبية بحوافز مادية ومعنوية، ثانيا: إنشاء وحدة إدارية بديوان المحاسبة تتمثل مهمتها في الرقابة على أداء المؤسسات العامة بصورة خاصة

_ الاستمرارية في استخدام معايير الكفاءة والإنتاجية والفعالية كمعايير للحكم على أداء المؤسسات العامة بالإضافة إلى تطبيق أسلوب الرقابة الشاملة مما يقتضي ضرورة رفد ديوان المحاسبة بكوادر بشرية من تخصصات علمية مختلفة؛

_ ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة بشكل دوري ومنتظم وبشكل لاحق للأنشطة التي تقوم بها المؤسسات العامة؛

- التركيز على الاعتناء بتقارير الأداء إذ توفر هذه التقارير معلومات لمتخذي القرار في المؤسسات العامة تساعدهم على اتخاذ قرارات أكثر كفاءة وفعالية؛
- تعزيز التعاون بين ديون المحاسبة وأجهزة الرقابة المالية العليا في الدول الأخرى، وكذلك بين ديوان المحاسبة والمنظمات الإقليمية والدولية لأجهزة الرقابة المالية العليا.

ثانيا: دراسة ايمان احمد هاشم (2021): تقييم كفاءة الانفاق العام في مصر، كلية التجارة، جامعة عين شمس المجلد العاشر العدد الأول

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الحجم الأمثل للإنفاق الحكومي في مصر بين عامي 1975 و2019 باستخدام الأساليب القياسية، كاستخدام نموذج المربعات الصغرى المعدلة كليا (FMOLs) واستخدام المربعات الصغرى الديناميكية (DOLs) وقد توصلت الدراسة إلى أن الحجم الأمثل للإنفاق الحكومي في مصر يتراوح بين 30.47 % و32.69 % من الناتج المحلي الإجمالي. كذلك فإن الدراسة تهدف إلى قياس كفاءة الإنفاق الحكومي في مصر بين عامي 1999و2018، من خلال مؤشرات الكفاءة في قطاعات التعليم، والصحة، والبنية التحتية، والإدارة العامة، والاستقرار الاقتصادي». وقد توصلت الدراسة إلى تراجع مستويات كفاءة الإنفاق العام في مصر خلال مدة الدراسة، وذلك على الرغم من زيادة حجم الإنفاق الحكومي، مما يوضح أنه ليس كل زيادة في الإنفاق تؤدي إلى تحسن الكفاءة في الإنفاق العام لذلك، فإن زيادة حجم الإنفاق الحكومي ضرورية، لكنها ليست كافية لضمان تحسن مستويات الكفاءة في الإنفاق.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة كان من أهمها:

- أن الحجم الأمثل للإنفاق الحكومي في مصر يتراوح بين 30.47 % و32.69 % من الناتج المحلي الإجمالي؛
- أن زيادة حجم الإنفاق الحكومي ضرورية، لكنها ليست كافية لضمان تحسن مستويات الكفاءة في الإنفاق؛ لذلك فإن زيادة الإنفاق الحكومي يجب أن تتضمن عددا من الإجراءات التي تعمل على تحسين كفاءة الإنفاق العام؛
- تراجع مستويات كفاءة الإنفاق العام في مصر بين عامي 1999 و2018، وذلك على الرغم من زيادة حجم الإنفاق الحكومي، مما يؤكد أنه ليس كل زيادة في الإنفاق تؤدي إلى تحسن كفاءة الإنفاق العام؛
- تفوق مستويات كفاءة الإنفاق الحكومي في الإمارات والسعودية مستويات كفاءة الإنفاق الحكومي في مصر، ويرجع ذلك إلى اهتمام كل من الإمارات والسعودية بتعزيز استخدام الموارد المالية في الدولة بكفاءة وفعالية؛

ومن هنا توصي هذه الدراسة بأن تكون زيادة الإنفاق الحكومي مصحوبة بكثير من الإجراءات التي تهدف إلى تحسين مستوى كفاءة الإنفاق العام، ومن أهم هذه الإجراءات مكافحة الفساد، والعمل على تغيير أنماط تخصيص الإنفاق على البنود المختلفة داخل كل قطاع، والربط بين الموازنة وخطط التنمية قارنت الدراسة مستويات كفاءة الإنفاق العام في كل من الإمارات والسعودية بقياس مستويات الكفاءة بطريقة القياس نفسها المستخدمة في مصر. وقد توصلت الدراسة إلى تفوق مستويات كفاءة الإنفاق الحكومي في الإمارات والسعودية

على مستويات كفاءة الإنفاق الحكومي في مصر. وتتوافق هذه النتائج مع ترتيب هذه الدول في مؤشر «كفاءة الإنفاق الحكومي»؛ حيث احتلت الإمارات المركز الأول عام 2018 وأتت السعودية في المركز السابع، بينما وقعت مصرفي المركز ال 63 عام 2018 من إجمالي 136 دولة تضمنها تقرير التنافسية. ويرجع ذلك إلى تطبيق كل من الإمارات والسعودية مجموعة من الإجراءات لرفع كفاءة الإنفاق الحكومي لعل من أهمها: محاربة الفساد وتعزيز استخدام الموارد المالية في الدولة بكفاءة وفعالية.

ثالثا: المقارنة بين الدراسات العربية السابقة والدراسة الحالية :

سوف يتم توضيح مختلف اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات العربية السابقة والدراسة الحالية في الجدول الموالي :

جدول رقم (02): المقارنة بين الدراسات العربية والدراسة الحالية.

الدراسة	دراسة ايمان احمد هاشم	دراسة عثمان بهاء عثمان حسين	الدراسة الحالية
الهدف	–تحديد الحجم الأمثل للإنفاق الحكومي ؛ –قياس كفاءة الإنفاق الحكومي.	– على ماهية الرقابة عموما ورقابة الأداء بصورة خاصة والتعرف على القدرات المؤسسية؛ – والعقبات التي تحد من قيام ديوان المحاسبة من ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة.	– تسليط الضوء لمعرفة الاتجاهات المختلفة للنفقات العمومية؛ – الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام؛ – المساهمة في ابراز الاهمية المتزايدة للدور الذي يلعبه المراقب المالي في حماية المال العام.

النتائج	– تراجع مستويات كفاءة الإنفاق العام؛ – العمل على تغيير أنماط تخصيص الإنفاق.	– ضرورة تنمية قدرات مدققي ديوان المحاسبة؛ – ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة بشكل دوري ومنتظم.	– كل أجهزة الرقابة المالية مكملة لبعضها البعض وفي بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة؛ – الرقابة المالية تعمل على تفادي الاخطاء وتجنب الوقوع فيما هنا يأتي دور المراقب المالي في التدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات.
المتغيرات المستقلة	كفاءة الانفاق العام	دور ديوان المحاسبة في الرقابة	دور الرقابة المالية
المتغيرات الثابتة	/	أداء المؤسسات العامة	تنفيذ نفقات العمومية
الحدود الزمانية	(2022/20021)	(2004 / 2003)	(2022/2021)
الحدود المكانية	دراسة في مصر	دراسة ميدانية في المؤسسات العامة في الأردن.	خزينة –البلدية– تبسة
ادوات التحليل	المقابلات الاحصاء الوصفي توزيع الاستبيانات وتحليلها	استبيانات وتحليلها احصائيا	توزيع استبيانات وتحليلها مقابلات

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الدراسات السابقة العربية

بعد التحليل في الجدول السابق تبين اهم الفوارق الجوهرية حيث نرى ان الدراسات العربية ركزت على دور الرقابة المالية في المؤسسات العامة حيث لها عوامل المؤثرة وكذلك إجراءات الرقابة المثالية على الأداء؛

ومن خلال هذه الفوارق نرى ايضا ان هناك اوجه تشابه بين الدراسة الحالية والسابقة من حيث اهمية الموضوع والهدف الذي تسعى لتحقيقه؛

معظم الدراسات استخدمت الاستبيانات وتحليل البيانات والمقابلات كأداء للوصول الى هدف الدراسة.

المطلب الثالث: الدراسات الاجنبية

تم التطرق في هذه الدراسات الى دراسات اجنبية من اجل معرفة مدى كفاءة الانفاق العام في الدول الاجنبية

أولا: دراسة ألين شيك (1999)"نهج معاصر لإدارة الإنفاق العام"، قسم الحوكمة والتنظيم والمالية،

Ellen Schick (1999) "A Contemporary Approach to Public Expenditure Management," Governance , Régulation and Finance Section

قد تضمنت الدراسة على أنه حتى عندما تلتزم الحكومة بمبادئ الموازنة المقبولة، فقد تفشل في ذلك الحصول على أفضل النتائج المالية حقيقة العديد من البلدان النامية سليمة الميزانية وأنظمة الإدارة المالية ولكنها لا تزال تفتقر إلى الانضباط المالي غير قادر على إعادة تخصيص الموارد وفقا لذلك مع الأولويات الاستراتيجية، والعمل بشكل غير فعال لتحقيق نتائجها المفضلة، يجب على الحكومة إدارة الجمهور النفقات لتنفيذ المعلن أهداف السياسة العامة. يجب أن تخلق ملف الإطار المؤسسي الذي يعزز احتمال أن النتائج الفعلية سيتوافق مع الأهداف المعلنة هذه يؤدي الاعتبار إلى الاختلاف الثاني بين الميزانية التقليدية وPEM في السابق الا الأمور هي كيفية تنظيم عملية الميزانية؛ على النقيض PEM يلقي بشبكة أوسع تأخذ في حساب كيف هي المؤسسات العامة تمكنت من ذلك. يعتمد PEM على ملف فكرة أن الميزانية ليست عملية في حد ذاته ولكنها جزء من مجموعة أوسع من الترتيبات المؤسسية والحكومية لتحقيق جمهور ايجابي نتائج الإنفاق، فمن الضروري تلك المعلومات والحوافز وغيرها تكون الترتيبات المؤسسية بشكل صحيح محاذاة. تم إعادة التوجيه من الميزانية التقليدية إلى إدارة الإنفاق العام مدفوعة بنتائج الإنفاق العام غير المرضية في العديد من البلدان النامية والبلدان المتقدمة

وقد توصلت الدراسة الى نتائج الموالية:

_ بدأت العديد من البلدان النامية للبحث عن طرق مبتكرة لاستخدام الميزانية الوطنية بشكل أكثر فعالية؛

_ بدأت الاقتصادات الآسيوية في التركيز بحماس شديد في إصلاح أنظمة الميزانية الخاصة بهم حيث يواجهون الآن أخطر أزمة اقتصادية في ثلاثين سنوات؛

_ أن تكون إجماليات الميزانية نتيجة صريحة للقرارات المفروضة لا ينبغي لهم مجرد استيعاب مطالب الإنفاق، ويجب أن تكون مستدامة على المدى المتوسط وما بعده وأن تستند النفقات على الحكومة؛

_ نجاح باهر من نيوزيلندا وأكثر تواضعًا إنجازات البلدان المتقدمة الأخرى قد حفزت الاهتمام المتجدد بين حكومات البلدان النامية في إصلاحات الإدارة العامة؛

_ على الوكالات إنتاج السلع والخدمات في التكلفة التي تحقق مكاسب الكفاءة المستمرة و (إلى المدى المناسب) منافسًا للسوق الأسعار.

ثانيا: الإشراف اليومي للاتحاد الأوروبي أو الإشراف القائم على التدخل: الطريق إلى الأمام للنظام الأوروبي للرقابة المالية، مجلة أكسفورد للدراسات القانونية، المجلد 33، العدد 4، ربيع 2013، الصفحة

Examination of EU Day-to-Day or Intervention-Based Supervision: The Way Forward for the European System of Financial Supervision, Oxford Journal of Legal Studies, Volume 33, No. 4, Spring 2013, p. 211

تم إنشاء النظام الأوروبي للرقابة المالية (ESFS) من قبل الاتحاد الأوروبي في بداية عام 2011 وتشارك في تشغيله السلطات الوطنية وهيئات (أو وكالات) الاتحاد الأوروبي، والتي تُعرف باسم السلطات الإشرافية الأوروبية. (ESAs)في ظل النظام البيئي والاجتماعي (ESFS) ، يظل الإشراف اليومي إلى حد كبير مسألة تختص بها السلطات الوطنية ، لكن وكالات الضمان الاجتماعي تُمنح سلطات تدخل معينة على السلطات الوطنية ، وبشكل استثنائي ، على الجهات الفاعلة في السوق.

الهدف من هذه المقالة هو طرح أسئلة حول تقسيم العمل بين وكالات الخدمات المالية والسلطات الوطنية. وبالتالي، فهي تسعى إلى المشاركة في النقاش حول ما يجب أن يكون الاتجاه المستقبلي للإطار البيئي والاجتماعي .(ESFS)على وجه التحديد، يسعى إلى فتح النقاش حول ما إذا كان ينبغي تفضيل الإشراف القائم على التدخل أو الإشراف اليومي للاتحاد الأوروبي. مع التركيز بشكل أساسي على هيئة الأوراق المالية والأسواق الأوروبية (باعتبارها واحدة من(ESA ، تخلص المقالة إلى أن الإشراف القائم على التدخل له أكثر مما يقدمه

وقد توصلت الى نتائج الموالية

- يناقش الإشراف المالي في أوروبا انعكاسات تكامل الأسواق المالية على هيكل الإشراف المالي في الاتحاد الأوروبي.
- تجادل بأن المفاوضات بشأن نظام أوروبي للمشرفين في الوقت الحاضر قد تؤدي إلى حل وسط قد يكون دون المستوى الأمثل نظرًا لتطور نماذج الرقابة الوطنية والأسواق المالية الدولية.

- استمرار التكامل وظهور أنسب نماذج الإشراف الوطني من نهج أفضل الممارسات، قد يصبح إصلاح الهيكل التنظيمي للإشراف في أوروبا ضروريًا.

ثالثا: المقارنة بين الدراسات الجنبية السابقة والدراسة الحالية:

سوف يتم توضيح مختلف اوجه الاختلاف بين الدراسات الاجنبية السابقة والدراسة الحالية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): المقارنة بين الدراسة الأجنبية والدراسة الحالية

الدراسة	دراسة حسب مجلة أكسفورد	دراسة ألين شيك	الدراسة الحالية
الهدف	- المشاركة في النقاش حول ما يجب أن يكون في النفقات العمومية	- التركيز على الحكومة لإدارة الجمهور النفقات لتنفيذ المعلن لأهداف السياسة العامة؛ - هدفت الى إدارة الإنفاق العام.	- التطرق الى كيفية تنفيذ نفقات التجهيز في المؤسسة؛ - توضيح مسؤولية المراقب المالي والمحاسب العمومي على تحقيق شرعية النفقة.
النتائج	- استمرار التكامل وظهور أنسب نماذج الإشراف الوطني من نهج أفضل الممارسات، قد يصبح إصلاح الهيكل التنظيمي للإشراف في أوروبا ضروريًا.	- نجاح باهر من نيوزيلندا وأكثر تواضعًا إنجازات البلدان المتقدمة الأخرى قد حفزت الاهتمام المتجدد بين حكومات البلدان النامية في إصلاحات الإدارة العامة؛ - على الوكالات إنتاج السلع والخدمات في التكلفة التي تحقق مكاسب الكفاءة المستمرة و (إلى المدى المناسب) منافسًا للسوق الأسعار.	- إن عملية نجاح أي مشروع لا تتوقف عند مرحلة تنفيذه بل لا بد من المتابعة الجيدة لكل خطوة من خطواته؛ - يجب الاهتمام بأجهزة الرقابة المالية وتفعيل دورها باعتبارها المبدأ الاساسي في تعزيز الشفافية والقضاء على الغموض الذي من شأنه أن يعرقل تنفيذ المشاريع العمومية
المتغيرات المستقلة	الرقابة المالية	إدارة الإنفاق العام	دور الرقابة المالية

المتغيرات الثابتة	/	/	تنفيذ نفقات العمومية
الحدود الزمانية	2014/2013	1999	(2022/2021)
الحدود المكانية	أوروبا	Usa	خزينة –البلدية– تبسة
ادوات التحليل	القيام بطرح الاسئلة المقابلات الشخصية	المنهج الوصفي المقابلات الشخصية	المقابلات الشخصية استبيان وتحليل البيانات

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الدراسات الأجنبية السابقة

ومن خلال هذه الفوارق نرى أيضا ان هناك أوجه تشابه والمتمثلة في الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية، من بينها الأهداف والتي سعت للتطرق الى تنفيذ النفقات؛

وفي الأخير يمكن القول بانه تم محاولة الإحاطة بموضوع الدراسة من جانبيه، الانفاق العام والرقابة المالية من خلال عرض الدراسات الأجنبية على سبيل المثال لا على سبيل الحصر.

يتضح من خلال الدراسات السابقة على أهمية موضوع، حيث انه تم عرض مجموعة من الدراسات وقد ساهمت في جميعها في توضيح دور الرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي.

خلاصة

اصبحت عملية الرقابة المالية ذات اهمية بالغة في المؤسسة باعتبارها وسيلة للتعرف على اية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب، ولهذا اوجب على الدولة اقامة اجهزة رقابية متطورة تتأقلم مع الاليات والانظمة الحديثة لضمان الاستغلال الامثل لهذه النفقات، وتحمل الرقابة معنى الاشراف والفحص والمراجعة لكشف الاخطاء والمخالفات قبل حدوثها من اجل تفاديها وعدم تكرارها مستقبلا من اجل التسيير الحسن للمصالح الرقابية.

ومنه لابد من اخضاع كل مراحل تنفيذ النفقات سواء المرحلة الادارية والمتمثلة في الالتزام والتصفية والامر بالدفع او المرحلة المحاسبية والمتمثلة في الدفع الى رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل تنفيذ النفقة، والمحاسب العمومي خلال تنفيذها ومجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء منها.

وسيتم تطبيق مدى مساهمة الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي بإسقاط التحليل النظري في الجزء الميداني في خزينة البلدية _تبسة_ وذلك من خلال استمارة الاستبيان وتحليلها عن طريق SPSS.

الفصل الثاني

تمهيد

سيتم التطرق في هذا الفصل الى اسقاط دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي، حيث تم القيام بهذه الدراسة في خزينة البلدية _تبسة_ وقد تصميم استبيان من أجل الوصول الى أهداف الدراسة، والتي من بينها معرفة مدى مساهمة الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي.

مع معرفة أهم الإجراءات المتبعة داخل الخزينة من أجل تجنب الأخطاء وسير تطبيق النفقة بالشكل الصحيح،

في هذا الفصل سيتم لتطرق الى المباحث الموالية:

- **المبحث الأول: منهجية البحث؛**
- **المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.**

المبحث الأول: منهجية الدراسة

تتطلب أي دراسة الى العديد من الإجراءات المنهجية تكون بمثابة مسار يتم التقيد به، من أجل الوصول الى الهدف المراد اليه والإجابة عند الأسئلة والغموض المحيط بالدراسة، مع إيجاد استفسارات وتحليل حول موضوع الدراسة وتختلف الأساليب المستعملة من دراسة الى أخرى، الا انها تساعد في إيجاد معلومات ومعارف خاصة بموضوع الدراسة.

وهذا ما سوف يتم التطرق اليه من خلال المطالب الموالية:

_ المطلب الأول: طريقة الدراسة؛

_ المطلب الثاني: أدوات الدراسة.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

تتبع الدراسة المنهج التحليلي والتجريبي بغية تطبيق موضوع من المعلومات الموجودة في خزينة بلدية _تبسة_

أولا: مجتمع وعينة الدراسة

1. مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كل المؤسسات العمومية التابعة لوزارة المالية (الخزينة العمومية، إدارة الضرائب....)، والتي تتمحور على النفقات العمومية والتي تقوم بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات في إطار رقابي. (من اعداد الطلبة)

2. عينة الدراسة

تم اختيار خزينة بلدية تبسة لكونها تقوم بدور رقابي على النفقات، ولها دور كبير بالغ الأهمية في تنفيذ الميزانية فهي تقوم بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات، ولقد كانت أقرب عينة للتمكن للوصول للمعلومات.

1.2 تعريف العينة

وهي مؤسسة مالية تلعب دور أحد الأطراف المنفذة لميزانية بلدية تبسة، فهي تعتبر محاسب عمومي، ولذلك فهي تقوم بمراقبة سير العليمات المالية للبلدية على مستوى البلدية، ويتم تنفيذ ميزانية البلدية على مستوى الخزينة عن طريق تحصيل الإيرادات ودفع النفقات عن طريق حوالة الدفع واثناء ذلك يتم تسجيل كل حركات عمليات الحسابات بوثائق محاسبية خاصة بذلك.

توضع خزينة البلدية تحت وصاية امين الخزينة الذي يمكن ان يساعده وكيل مفوض، وتنظم في ستة اقسام فرعية تكون كالتالي:[1]

_قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة؛

_قسم فرعي للتسديد؛

_قسم فرعي للمحاسبة والصندوق؛

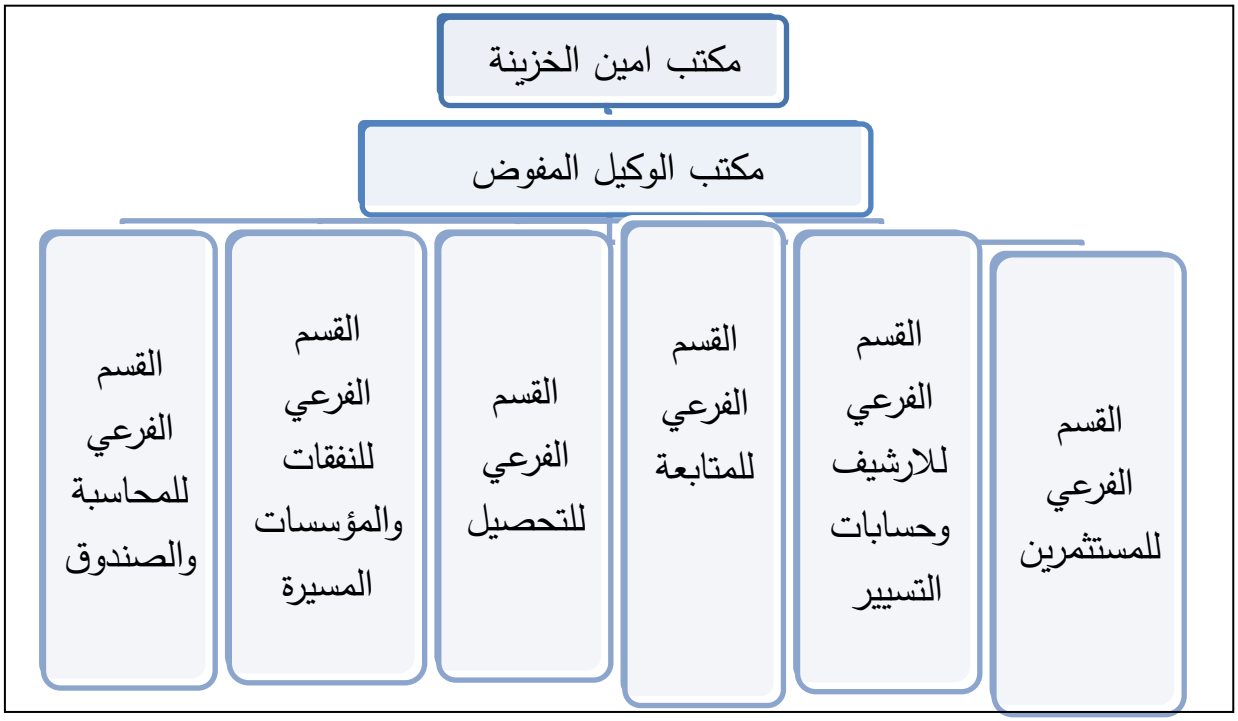
_قسم فرعي لحساب التسيير والارشيف؛

_قسم فرعي للتحصيل؛

_قسم فرعي للمتابعات والمنازعات.

ومن خلال الشكل الموالي سوف يتم توضيح الهيكل

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لخزينة بلدية _تبسة_



المصدر: من اعداد الطلبة من خلال ما تم نقله عن الوكيل المفوض بخزينة البلدية _تبسة_

[1] المادة 2 من قانون 91_129 مؤرخ في 3 شعبان 1426 الموافق 7 سبتمبر 2005، يحدد تنظيم خزائن البلديات وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية وصلاحياتها ص:27

2.2 أهم الوثائق المحاسبية لخزينة البلدية

لكي تقوم خزينة البلدية بدورها المنوط بها وتسهل عملها والمحافظة على ارشيفها وأداء مهامها على أحسن وجه تستعمل الخزينة اهم الوثائق المحاسبية:[1]

_دفتر مداخيل الصندوق؛

_دفتر المداخيل البنكية؛

_دفتر مداخيل الحساب الجاري البريدي؛

_دفتر العمليات المنظمة؛

_دفتر نفقات الحساب البريدي الجاري؛

_مسودة الصندوق؛

_دفتر العام؛

_الدفتر الكبير؛

_الدفتر المحاسبي للإيرادات والنفقات؛

المطلب الثاني أدوات الدراسة

للتعمق أكثر في صلب الموضوع، ولتوضيح دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في خزينة بلدية _تبسة_ تم الاستعانة بأدوات معينة وهذا ما سوف يتم التطرق اليه.

أولا: أساليب جمع المعلومات

اعتمد الطلبة على التربص في خزينة بلدية _تبسة_ لمدة شهر، حيث امتدت المدة من 2022/04/3 الى 2022/04/28 وذلك بهدف الحصول على معلومات بموضوع الدراسة.

فقد تم الاعتماد على العديد من المصادر من بينها:

1.**المقابلة:** وهي المقابلة الشفوية والكتابية التي اجريناها مع الوكيل المفوض لخزينة بلدية _تبسة_ للحصول على معلومات كتابية ووثائق رسمية؛

2. **الوثائق والتقارير:** وهو ما قمنا بطلبه من قبل الوكيل المفوض التي أشرف على التربص التي تتمثل في الملحق الهيكل التنظيمي والجريدة الرسمية التي تعتمدها الخزينة؛

[1] مقابلة شخصية مع الوكيل المفوض لخزينة بلدية _تبسة_ يوم 5 افريل 2022 على الساعة 10:00.

3. **الإستبيان:** بغرض الإجابة على بعض التساؤلات الخاصة بموضوع الدراسة بقد تم استخدام الاستبيان من اجل الوصول الى الإجابة الخاصة بالموضوع وذلك من خلال التحليل بالأساليب الإحصائية، انطلاقا من البرنامج الاحصائي SPSS.

وقد تم استخدام الاستمارة كأداة أساسية تساعد في الحصول على المعلومات والبيانات الضرورية، لتحقيق أغراض البحث وق تم تقسيم الاستمارة الى محورين اساسين هما:

المحور الأول: الرقابة المالية وقد تضمن 9 عبارات تخص لمحور الأول فقط.

المحور الثاني: نفقات التجهيز الحكومي وقد تضمن 14 عبارة موزعة على محورين فرعية وهي كما يلي:

المحاسب العمومي: تشمل على 8 عبارات؛

قبول النفقة: تشمل 5 عبارات.

جدول رقم (04): توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة

محاور الدراسة	عدد الأسئلة (الفقرات)
المحور المستقل: الرقابة المالية	8
المحور التابع: نفقات التجهيز الحكومي	14
المجموع الكلي	22

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الاستبيان

1.3 كيفية تصميم إستبيان:

من اجل الإجابة عن التساؤلات حول موضوع الدراسة تم تصميم الاستمارة الخاصة بالاستبيان من اجل تسجيل النتائج المراد الوصول اليها.

1.1.3 تعريف الإستمارة: تعرف الاستمارة بانها "نموذج يضم مجموعة من الأسئلة توجه الى الافراد من اجل الحصول على معلومات حول موضوع او مشكلة او موقف ويتم توزيع الاستمارة اما عن طريق المقابلة الشخصية او ترسل الى المبحوثين عن طريق البريد الالكتروني، او ترسل بصفة شخصية".

وقد قدمت الإجراءات كالتالي:[1]

- اعداد استمارة استبيان أولية من اجل استخدامها في جميع البيانات والمعلومات؛
- عرض استمارة الاستبيان على المشرف، من اجل اختيار مدى ملامتها لجميع البيانات (الملحق رقم 2)

[1] خالد محمد السواعي، مدخل الى تحليل البيانات باستخدام برامج spss، عالم الكتب الحديثة ،2011،ص: 195

- تعديل استمارة الاستبيان بشكل اولي حسب ماراه المشرف من تعديلات؛
- تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة الذين قاموا بتقديم النصح والارشاد (ملحق رقم3)
- توزيع استمارة الاستبيان على جميع افراد عينة الدراسة لجمع البيانات اللازمة للدراسة؛
- جمع الاستمارات في نهاية العمل واخذها لتحليل بالبرامج SPSS24.

ثانيا: الأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة:

قد تم استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية والبرامج من اجل القيام بقراءة ودراسة أجوبة عينة الدراسة حول دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في دراسة داخل خزينة البلدية –تبسة–

1.**التكرار والنسب المئوية:** حيث استخدمت في وصف خصائص عينة الدراسة لتحديد الاستجابة اتجاه محاور الاستبيان وتحسب بالقانون الاتي:

النسبة المئوية = (تكرار العبارة*100) / المجموع الكلي

2. معامل ألفاكرونباج: تم الاعتماد على معامل الفاكرونباج لقياس صدق وثبات الاستبيان ويعبر عنه بالمعادلة الموالية:

$$\alpha = \frac{n}{n-1}\left(1-\frac{\varepsilon vi}{ve}\right)$$

حيث:

a = يمثل معامل ألفاكرونباج.

N = يمثل الأسئلة.

Ve= يمثل التباين في مجموع محاور الاستبيان.

Vi= يمثل أسئلة المحور.

3. متوسط الحسابي والانحراف المعياري: تم حسابها لتحديد استجابات أفراد الدراسة نحو محاور واسئلة أداة الدراسة، حيث أن الانحراف المعياري عبارة عن مؤشر احصائي يقيس مدى التشتت في المتغيرات يعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$\delta = \frac{\sqrt{\sum\left(Xi-\overline{X}\right)^2}}{N}$$

حيث:

δ=يمثل الانحراف المعياري.

Xi= يمثل قيمة الأسئلة.

X= يمثل المتوسط الحسابي المرجح.

N= يمثل عدد الأسئلة.

4. **معامل إرتباط بيرسون:** يستخدم معامل الارتباط بيرسون لتديد مدى ارتباط متغيرات الدراسة ببعضها، وتم حسابه انطلاقا من برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية spss، ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$r = \frac{\sum (xi - X)(y1 - \bar{y})}{(n-1)SxSy}$$

حيث:

n= عدد المشادات.

xi= قيم المتغير الأول.

yi= قيم المتغير الثاني.

Sx= الإنحراف المعياري للمتغير الأول.

Sy= الإنحراف المعياري للمتغير الثاني.

ثالثا: نموذج الدراسة

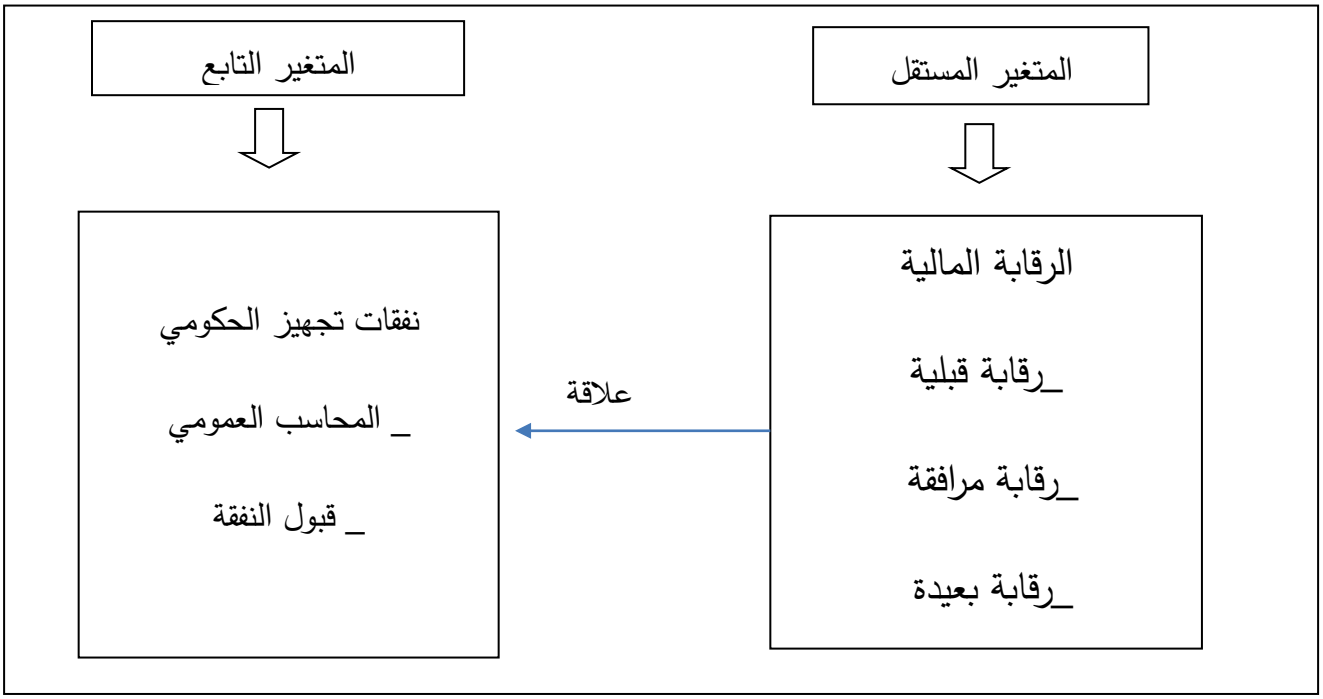
تتناول الدراسة البحث في دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في خزينة البلدية _تبسة_ وبالتالي فهي تشمل على المتغيرات التالية:

_المتغير المستقل: الرقابة المالية؛

_المتغير التابع: نفقات التجهيز الحكومي.

ويمكن عرض مختلف تلك المتغيرات بيانيا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (03): نموذج الدراسة



المصدر: من اعداد الطلبة من الطالبتين

وخلاصة القول انه تم الاعتماد على كل الأساليب التي تم تطرق ليه بغية الوصول الى نتائج الدراسة مع توضيح اهم الخطوات التي يجب القيام بها من اجل تحليل النتائج.

ويمكن القول انه تم تطبيق منهجية محددة من اجل معرفة ما إذا كانت المؤسسة محل الدراسة فعلا تطبق هذا الموضوع، وذلك من خلال معرفة المؤسسة كمجتمع وعينة مع عرض مجموعة من العناصر التي تطبقها في موضوع الدراسة، وطرح بعض التساؤلات على العمال في خزينة البلدية من خلال استمارة استبيان والتي من خلالها سوف يتم عرض نتائج دراسة من خلال أساليب إحصائية مع تحليلها في المبحث المولي.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

بعد عرض الاستبيان النهائي والتأكد من صدقه وبعد توزيعه واسترجاع الإجابات الصالحة سيتم تحليل هذه النتائج بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية (SPSS24)، لذا سيتم تقسيم هذا المبحث الى المطالب الموالية.

-المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية؛

-المطلب الثاني: تحليل واختبار فرضيات الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

سيتم في هذا المطلب عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات لعينة الدراسة.

أولا: الوصف الاحصائي لعينة الدراسة

وتتمثل في:

جدول رقم (05): عينة الدراسة لخزينة بلدية _تبسة_

افراد العينة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عد الاستبيانات الصالحة	غير صالحة
40	40	08	30	02

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مصلحة الموارد البشرية

1.صدق وثبات الاستبيان

1.1الصدق الخارجي

ويقصد بذلك التأكد من أن استمارة الاستبيان التي تم إعدادها سوف تقيس ما أعدت لقياسه أو شمولها لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية أخرى، وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال عرضها على الأستاذة المشرفة، بالإضافة إلى الأساتذة المحكمين.

2.1الصدق الداخلي

ووفقا لسلم ليكارت الخماسي وما موضح كالتالي:

الجدول رقم (06): معامل تحديد الاتجاه

المتوسط المرجح	{1-1.79}	{1.80-2.59}	{2.60-3.39}	{3.40-4.19}	{4.20-5}
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: بوقلول الهادي، تحليل البيانات باستخدام spss، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة،2013، ص24.

ويتمثل ايضا في معامل الارتباط كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (07): معامل الارتباط بيرسون بين كل محور وأخر

المحاور		معامل ارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
المحور الأول		0.877	0.000
المحور الثاني	أولا	0.899	0.001
	ثانيا	0.753	0.000
	المجموع	0.945	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

يتضح من الجدول أعلاه أن قيم معامل الارتباط بيرسون بين كل محور وأخر موجبه ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.05 فأقل، مما يشير أن جميع محاور الاستبيان تتمتع بدرجة صدق مرتفعة.

2. ثبات الأداة

تم التحقق من ثبات الاستبيان من خلال قيم معامل " الفا كرونباخ " ويمكن توضيحها من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (08): قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ

رقم المحور	المحور	عدد العبارات	رقم العبارة	قيمة ألفا كرونباخ
01	الرقابة المالية	07	07 – 01	0.874
02	نفقات التجهيز الحكومي	11	-	0.883
	المحاسب العمومي	05	05 – 01	0.870
	قبول النفقة	06	06 – 01	0.876
الاستبيان ككل		26	-	0.889

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

من الجدول أعلاه يلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة في كل محاور الاستبيان وهي تختلف من محور لآخر حيث بلغت 0.874 في المحور الأول، 0.883 في المحور الثاني، كذلك فإن قيمة الفا كرونباخ لجميع عبارات الاستبيان كانت 0.889، وهي نسب مرتفعة أعلى من 60% وهي تدل على أن الاستمارة بجميع محاورها تتمتع بدرجة عالية من الثبات والمصداقية، ويمكن الاعتماد عليها في التحليل وإجراء الدراسة.

ثانيا: تحليل افراد عينة الدراسة

تلخص نتائج إجابات الأفراد على البيانات الشخصية والوظيفية فيما يلي:

1. العمر

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير العمر.

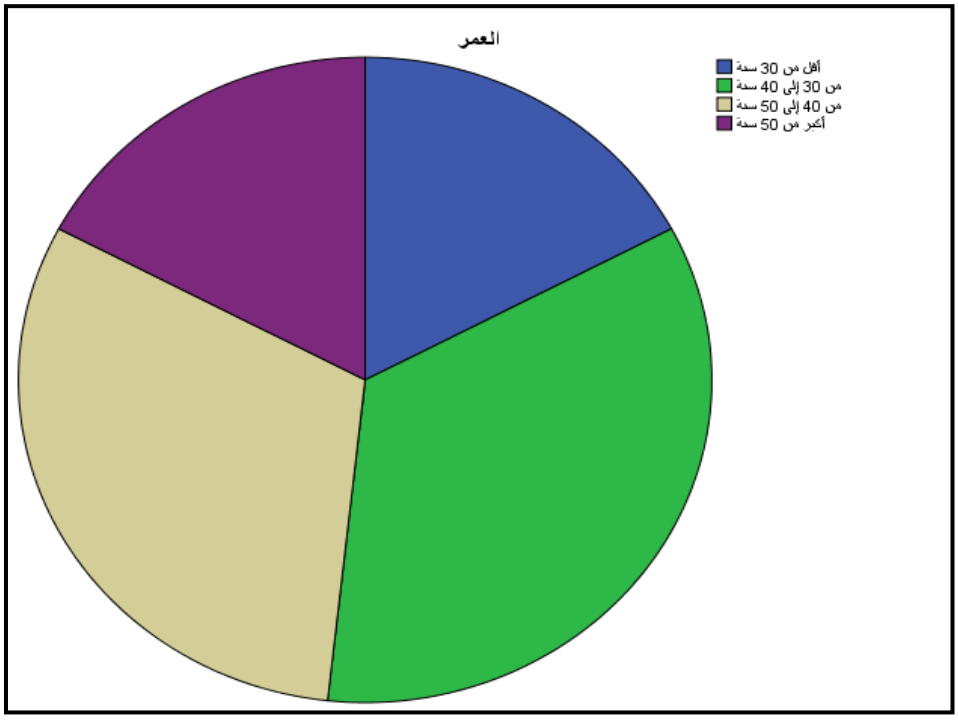
الجدول رقم (09): توزيع المبحوثين وفقا لمعيار العمر

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	05	16.7
من 30 إلى 40 سنة	10	33.3
من 40 إلى 50 سنة	09	30
أكبر من 50 سنة	06	20
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج استمارة الاستبيان باستخدام **SPSS26**

يلاحظ من الجدول أعلاه الذي يمثل توزيع أفراد العينة وفقا العمر، أن أكبر نسبة هي الفئة الثانية [30 سنة – 40 سنة]، بنسبة 33.3% ما يقابل 10 أفراد من أصل 30 فرد، تليها مباشرة الفئة العمرية الأولى [40 سنة – 50 سنة] بنسبة 30% وهو ما يقابل 09 أفراد من الإجمالي المقدر 30 فرد محل الدراسة، ثم الفئة الرابعة بنسبة 20% ثم تليها الفئة الاولى بنسبة 16.7%، ومنه يمكن القول أن معظم أفراد العينة أعمارهم أكثر من 30 سنة وأقل من 40 سنة وهذا يدل على أن أغلبية عمال المؤسسة محل الدراسة من الفئة العمرية الأكثر شبابا ونشاطا، ويتضح ذلك في الشكل الآتي:

الشكل رقم (04): توزيع المبحوثين حسب متغير العمر



المصدر: مخرجات برنامج SPSS26

2. المؤهل العلمي

الجدول الاتي يمثل نسب توزيع أفراد العينة حسب مؤهلهم العلمي

الجدول رقم (10): توزيع المبحوثين وفقا لمعيار المؤهل العلمي

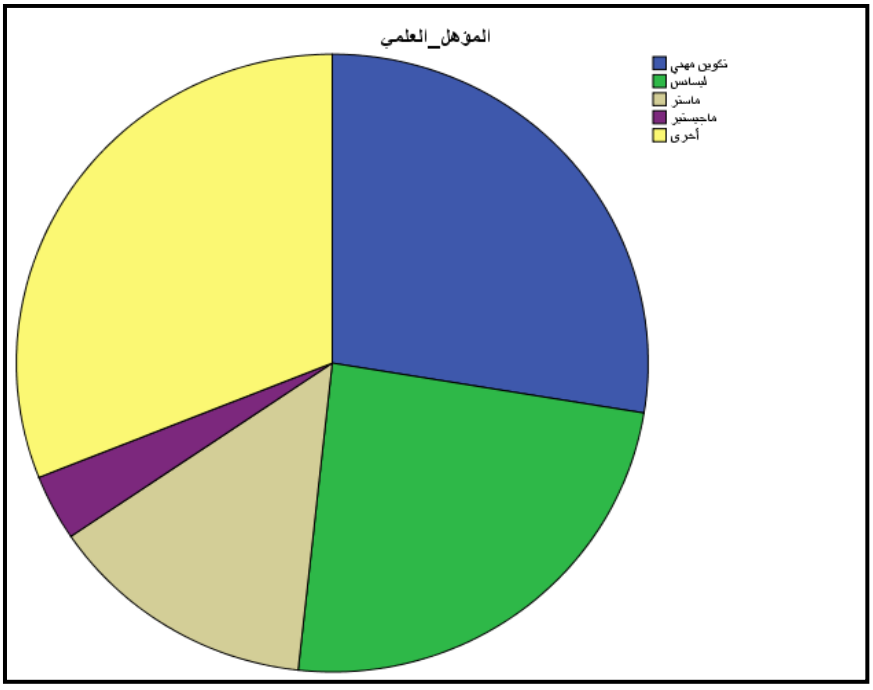
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
تكوين مهني	08	26.7
ليسانس	07	23.3
ماستر	05	16.7
ماجستير	07	23.3
أخرى	09	30
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج استمارة الاستبيان باستخدام **SPSS26**

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة لديهم المؤهل العلمي شهادة التكوين المهني بنسبة 27.6%، تليها شهادة مهندس دولة بنسبة 27.6 % مما يدل على أن المؤسسة تعتمد على الكفاءات العلمية، وهذا راجع لسياسة المؤسسة التي تعتمد على الإنتاج والتسيير بدرجة كبيرة والرقابة التي تعتمدها تحتاج إلى كفاءات علمية.

وفيما يلي تمثيل هذه النسب في الشكل الآتي:

الشكل رقم (05): رسم بياني يوضح توزيع المبحوثين حسب معيار المؤهل العلمي



المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج مخرجات spss26

3. المركز الوظيفي

فيما يلي توزيع نسب توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير المركز الوظيفي.

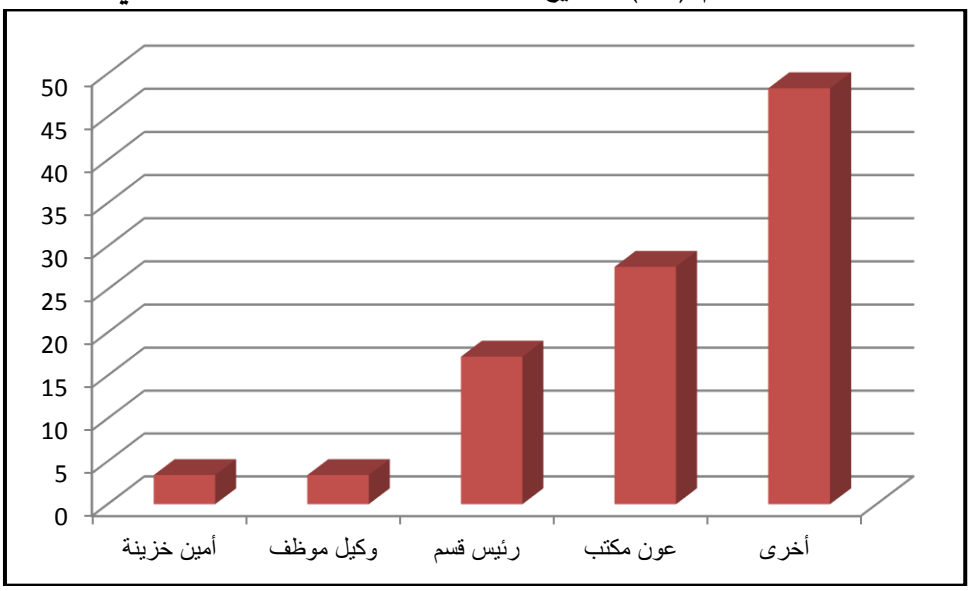
الجدول رقم (11): توزيع المبحوثين حسب معيار المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة %
أمين خزينة	01	3.3
وكيل موظف	01	3.3
رئيس قسم	06	20
عون مكتب	08	26.7
أخرى	14	46.7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج استمارة الاستبيان باستخدام **SPSS26**

يتضح من الجدول أعلاه أن أعلى نسبة عدد المبحوثين من فئة (أخرى) قدرت 46.7% أي ما يعادل 14 فرد من أصل 30 فرد محل الدراسة، وهذا يدل على أن أغلب المراكز الوظيفية جاءت متنوعة من غير الوظائف الإدارية، وجاءت باقي المراكز الوظيفية بنسب منخفضة، وهو ما يوضحه الشكل الآتي:

الشكل رقم (06): توزيع المبحوثين وفقا لمعيار المركز الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج مخرجات **SPSS26** باستخدام برنامج **Excel 07**

4. الخبرة المهنية

يوضح الجدول الآتي توزيع نسب المبحوثين محل الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية.

الجدول رقم (12) توزيع المبحوثين حسب معيار الخبرة المهنية

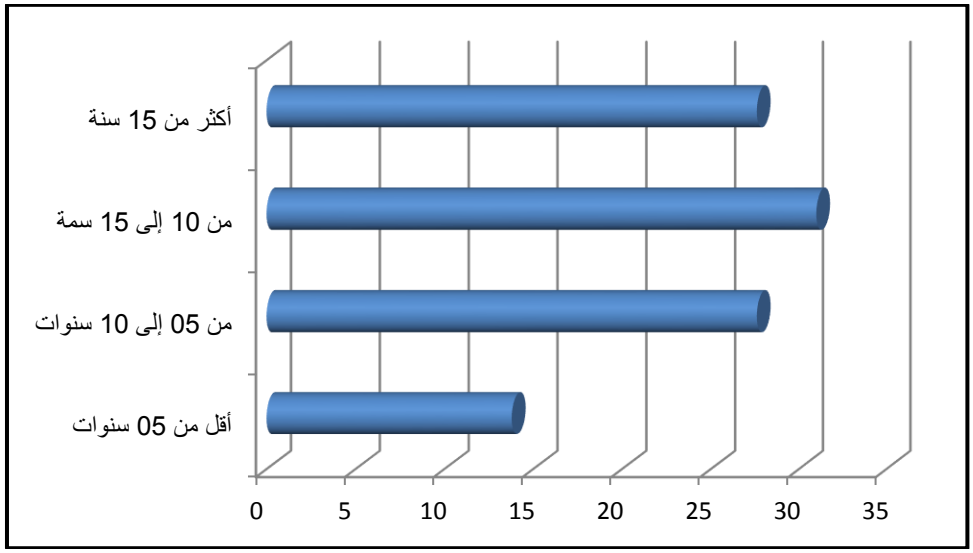
سنوات الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 05 سنوات	05	16.6
من 05 إلى 10 سنوات	08	26.7
من 10 إلى 15 سمة	09	30
أكثر من 15 سنة	08	26.7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج استمارة الاستبيان باستخدام **SPSS26**

يلاحظ من الجدول أعلاه الذي يمثل توزيع المبحوثين وفق معيار سنوات الخبرة بالمؤسسة محل الدراسة، أن النسبة الأكبر من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من عشرة سنوات عمل في المؤسسة محل الدراسة وأقل من 15 سنة، أي أن الفئة الثالثة لديها النسبة الأكبر والتي تبلغ 30%، تليها نفس النسبة للفئتين الثانية والرابعة بنسبة 26.7%، وأخير أقل نسبة للمبحوثين الذين لديهم أقل من 05 سنوات وهي البالغة 16.6% وهذا ما يوضح أن عامل الخبرة مهم جدا للمؤسسة من حيث الجودة وإتقان العمل.

يتم تمثيل نتائج الجدول رقم11 في الشكل الموالي:

الشكل رقم (07): رسم بياني يوضح توزيع المبحوثين حسب معيار الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج مخرجات **SPSS26** باستخدام برنامج **Excel 07**

المطلب الثاني: تحليل وإختبار فرضيات الدراسة

أولا: إختبار التوزيع الطبيعي

تم إجراء اختبار كولمجروف – سمرنوف من أجل ضمان ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار أو بعبارة أخرى للتحقق والتأكد من مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي كاختبار ضروري للفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا، والجدول يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (13): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور		قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
المحور الأول	الرقابة المالية	0.900	0.253
المحور الثاني	نفقات التجهيز الحكومي	1.325	0.095
	المحاسب العمومي	0.112	0.129
	قبول النفقة	0.097	0.187

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامج spss26

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور وكذا الإ0جمالي أكبر من (0.05)، أي أن (sig>0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

ثانيا: عرض وتحليل بيانات محاور الاستمارة

يتم في هذا الجزء تحليل بيانات المحورين الأول أو الثاني بالاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى نتائج اختبار One semple T-test المعملي كون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

1. عرض وتحليل عبارات المحور الأول (الرقابة المالية)

يوضح الجدول الآتي إجابات المبحوثين محل الدراسة على عبارات المحور الأول.

الجدول رقم (14): نتائج تحليل بيانات المحور الأول

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي $\overline{X}$	الانحراف المعياري δ	T	الرتبة	الاتجاه
01	يرتكز عمل الرقابة المالية على الأسس والقواعد المالية والمحاسبية	4.14	0.743	0.000	4	موافق
02	تساهم عملية الرقابة في عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية للسلطة	4.10	0.618	0.000	5	موافق
03	تقيس الرقابة المالية مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها	4.21	0.726	0.000	2	موافق بشدة
04	تساعد الرقابة المالية على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب	4.00	0.756	0.001	6	موافق
05	تبحث الرقابة الإيجابية على اكتشاف الأخطاء وأسباب حدوثها وتجنب وقوعها	3.97	0.778	0.003	7	موافق

06	**تهدف الرقابة المالية إلى تتبع تنفيذ الأموال العامة وحمايتها وعدم الإسراف في صرفها على الوجوه الغير مشروعة**	**4.17**	**0.602**	**0.000**	**3**	**موافق**
07	**تحارب الرقابة المالية الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه**	**4.31**	**0.604**	**0.05**	**1**	**موافق بشدة**
	المحور الأول	**4.13**	**3.94**			**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يتفقون هناك رقابة مالية على مستوى خزينة البلدية، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الخاصة بالمحور الأول تجاوزت القيمة 3.40 أي الحد الأدنى للمستوى موافق وما يؤكد ذلك هو قيم معنوية T التي لم تتجاوز النسبة 5%، ما عدا العبارة رقم 07 التي تساوت مع مستوى المعنوية 0.05.

كما يتضح أيضا أن المبحوثين في خزينة البلدية يتجهون نحو الموافقة في إجاباتهم بخصوص العبارات (1، 2، 4، 5 و6) حيث كان متوسط إجاباتها يقع في المجال [3.40 – 4.19]، في حين اتجهوا نحو الموافقة بشدة في العبارتين رقم 03 و07، الذي كان متوسط حسابها يقع في المجال [4.20 – 5].

فيما يلي تحليل العبارات بشيء من التفصيل:

نجد أن أعلى متوسط حسابي بلغ 4.31 وهي قيمة تخص العبارة رقم 07 التي أخذت الرتبة 1 من بين العبارات الأخرى، وقدر الانحراف المعياري فيه(ا ب 0.604 أي أن المبحوثين يوافقون جدا على عبارة **تحارب الرقابة المالية الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه.**

وتأتي العبارة رقم 03 في الرتبة الثانية بفقرة **تقيس الرقابة المالية مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها،** وقد قدر المتوسط الحسابي فيها 4.21 وانحراف معياري 0.726، وهذا يدل على أن اتجاه المبحوثين نحو الموافقة وهو ما يؤكد بذلك مستوى المعنوية.

بينما العبارة رقم 06 التي فيها: تهدف **الرقابة المالية إلى تتبع تنفيذ الأموال العامة وحمايتها وعدم الإسراف في صرفها على الوجوه الغير مشروعة،** حيث جاءت في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي يقدر ب 4.17 وانحراف معياري 0.602.

العبارة رقم 01 جاءت في الترتيب الرابع وهي تنص على **يرتكز عمل الرقابة المالية على الأسس والقواعد المالية والمحاسبية،** قدر المتوسط الحسابي في هذه العبارة ب 4.14 وانحراف معياري 0.743 ويدل ذلك على أن المستجوبين يوافقون على ذلك ويتم تأكيد هذه العبارة بمستوى المعنوية الذي وجد أنه أقل من 0.05.

وجاءت في الترتيب الخامس الفقرة أو العبارة رقم 02 ومضمونها: **تساهم عملية الرقابة في عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية للسلطة،** حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي في هذه العبارة 4.10 وانحراف معياري 0.618.

بينما العبارة رقم 04 جاءت في الرتبة رقم 06 وتضمنت: **تساعد الرقابة المالية على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب،** وقدر متوسطها الحسابي 4.00 وانحراف معياري 0.756.

وأخيرا جاءت العبارة رقم 05 والتي جاء مضمونها: **تبحث الرقابة الإيجابية على اكتشاف الأخطاء وأسباب حدوثها وتجنب وقوعها** في الترتيب الأخير (07) وقد بلغ متوسطها الحسابي القيمة 3.97 وانحراف معياري 0.778.

بشكل عام يمكن القول إن أفراد العينة كانوا متجهين نحو الموافقة في إجاباتهم على الرقابة المالية.

2. عرض وتحليل بيانات المحور الثاني (نفقات التجهيز الحكومي)

يوضح الجدول الآتي إجابات المبحوثين محل الدراسة على عبارات المحور الثاني.

الجدول رقم (15): نتائج تحليل بيانات المحور الثاني

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي $\overline{X}$	الانحراف المعياري δ	T	الرتبة	الاتجاه
البعد الأول: المحاسب العمومي						
01	تتميز نفقات التجهيز الحكومي بعدم الاستقرار في حجم الاعتمادات المخصصة لها	3.93	0.842	0.000	5	موافق
02	تتميز نفقات التجهيز بالتعقيد نظرا لضخامة المشاريع المتعلقة بها	4.03	0.680	0.000	2	موافق
03	يتم تنفيذ نفقات التجهيز بواسطة عدة آليات تنظيمية وتقنية	4.00	0.756	0.000	4	موافق
04	يعد البرنامج المتعدد السنوات الإطار العام لتنفيذ برامج التجهيز	4.03	0.778	0.001	3	موافق
05	يتحمل المحاسب العمومي مسؤولية كل نقص في الأموال والقيم وعليه تغطيتها من أمواله الخاصة	4.24	0.830	0.002	1	موافق بشدة
البعد الأول		4.05	2.923	موافق		
البعد الثاني: قبول النفقة						
01	يتأكد المحاسب العمومي قبل قبول النفقة من مطابقة عملية الاتفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما	4.41	0.733	0.000	2	موافق بشدة
02	يتأكد المحاسب العمومي من صفة الأمر بالصرف أو من ينوبه من خلال توقيع الأمر بالصرف المعتمد لديه	4.38	0.622	0.000	3	موافق بشدة
03	يتأكد المحاسب العمومي من عدم انقضاء الدين بالتقادم الرباعي	4.41	0.568	0.10	1	موافق بشدة
04	يقوم المحاسب العمومي بعملية الدفع والتسديد عند تأكد من أن ملف الالتزام بالنفقة مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما	4.34	0.484	0.003	4	موافق بشدة
05	يرفض المحاسب العمومي عملية إجراء الدفع في حالة عدم مطابقتها للقوانين	4.24	0.435	0.137	5	موافق بشدة
06	يقوم الأمر بالصرف عند رفض النفقة بتصحيح الأخطاء أو بالتسخير	4.17	1.002	0.009	6	موافق

البعد الثاني	**4.33**	**2.770**	**موافق بشدة**
المحور الثاني	**4.20**	**5.094**	**موافق بشدة**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يتفقون هناك نفقات التجهيز الحكومي منفذة على مستوى خزينة البلدية، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الخاصة بالمحور الثاني تجاوزت القيمة 4.20 أي الحد الأدنى للمستوى موافق بشدة وما يؤكد ذلك هو قيم معنوية T التي لم تتجاوز النسبة 5%، ما عدا العبارتان رقم 03 و05 التي تجاوزت مستوى المعنوية 0.05.

يلاحظ أن أعلى متوسط حسابي بلغ 4.41 يخص العبارة رقم 03 في الترتيب الأول وهي عبارة ضمن البعد الثاني من المحور الثاني، كما بلغ الانحراف المعياري فيها القيمة 0.568.

أقل متوسط حسابي 3.93 وهو خاص بالعبارة رقم 01 ذات مستوى موافق من القبول وقد جاءت في الترتيب الأخير ضمن البعد الأول من المحور الثاني، وقد قدر انحرافها المعياري بالقيمة 0.842.

يتم تحليل عبارات البعد الأول المتعلق بالمحاسب العمومي، كالآتي:

- **العبارة رقم (1):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (3.93) والانحراف المعياري قيمته (0.842) بمستوى معنوية T 0.000 وقد احتلت المرتبة الخامسة بدرجة مرتفع.

- **العبارة رقم (2):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.03) والانحراف المعياري قيمته (0.680) بمستوى معنوية T 0.000 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة مرتفع.

- **العبارة رقم (3):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.00) والانحراف المعياري قيمته (0.756) بمستوى معنوية T 0.000 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة مرتفع.

- **العبارة رقم (4):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.03) والانحراف المعياري قيمته (0.778) بمستوى معنوية T 0.001 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة مرتفع وهي نسبة جيدة.

- **العبارة رقم (5):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.24) والانحراف المعياري (0.830) في حين بلغ مستوى معنوية t القيمة 0.002 وبالتالي فقد احتلت الرتبة الأولى بدرجة مرتفع جدا.

في حين يتم تحليل عبارات البعد الثاني المتعلق بقبول النفقة، كالآتي:

- **العبارة رقم (1):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.41) والانحراف المعياري قيمته (0.733) بمستوى معنوية T 0.000 وقد احتلت المرتبة الثانية بدرجة مرتفع جدا.

- **العبارة رقم (2):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.38) والانحراف المعياري قيمته (0.622) بمستوى معنوية T 0.000 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة مرتفع جدا.

- **العبارة رقم (3):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.41) والانحراف المعياري قيمته (0.568) بمستوى معنوية T 0.10 وبالتالي غير معنوية واحتلت المرتبة الأولى بدرجة مرتفع جدا.

- **العبارة رقم (4):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.34) والانحراف المعياري قيمته (0.484) بمستوى معنوية T 0.003 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة مرتفع جدا وهي نسبة جيدة جدا.

- **العبارة رقم (5):**

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.24) والانحراف المعياري (0.435) في حين بلغ مستوى معنوية t القيمة 0.138 وهي غير دالة إحصائيا وبالتالي فقد احتلت الرتبة الخامسة بدرجة مرتفع جدا.

- **العبارة رقم (06):**

بلغ فيها المتوسط الحسابي القيمة (4.17) وانحراف معياري يقدر ب (1.002)، في حين بلغت مستوى المعنوية 0.009 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي فهي معنوية وقد جاءت في الترتيب الأخير رقم 06 برجة مرتفعة من القبول وهي نسبة جيدة.

وبالرغم من ذلك نجد أن المحور ككل المتضمن **نفقات التجهيز الحكومي**، تتجه فيه الإجابات نحو المستويات الموافقة من القبول في الجزأين.

ولتلخيص نتائج اختبار t الخاص بعبارات المحور الثاني يمكن إدراج الجدول الآتي:

الجدول رقم (16): نتائج تفصيلية لبعدي المحور الثاني

المحور الثاني	المتوسط الحسابي	مستوى معنوية اختبار t	الترتيب	الدرجة
البعد الأول	**4.05**	**0.000**	**2**	متوسط
البعد الثاني	**4.33**	**0.000**	**1**	مرتفع
المحور ككل	**3.53**	**0.000**	-	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

ثالثا: اختبار فرضيات الدراسة

1. الفرضية الرئيسية

جدول رقم (17): نتائج اختبار الفرضيات الفرعية وفقا للانحدار البسيط

المتغير المستقل	المتغير التابع	α	β	T	R^2	R	F	Sig
الرقابة المالية	نفقات التجهيز الحكومي	15.991	1.046	7.191	0.644	0.811	51.711	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات برنامج spss26

يتضح من الجدول أعلاه قبول الفرضية الرئيسية والتي تنص على أنه:

توجد علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية$\alpha \leq 0,05$ للرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة بلغ القيمة 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ويمكن تفسير ذلك وفقا لقيمة معامل الانحدار التي قدرت بـ: (1.046)، وأيضا قيمة الارتباط بين المتغيرين، المراقبة المالية ونفقات التجهيز الحكومي تقدر ب (0.811)، وهي قيمة تدل على وجود علاقة قوية موجبة طردية موجبة يقابله ارتباط معنوي عند مستوى أقل من (0.05) مقدرة ب (0.000)، وهذا يدل على أن العلاقة تتجه نحو الاتجاه الموجب، وأن ارتفاع أو انخفاض قيم المتغير الأول المراقبة المالية يرتبط بارتفاع أو انخفاض قيم المتغير الثاني نفقات التجهيز الحكومي.

أيضا يتضح أن معامل التحديد قد بلغ 0.644 أي نسبة (64.4%) من المتغيرات التي تحدث في متغير الرقابة المالية سببها التغيرات الحاصلة في المتغير المستقل نفقات التجهيز الحكومي بمعنى المتغير المستقل يمكنه تفسير (64.4%) من تباين المتغير التابع، أما الباقي فيمكن إرجاعها لأسباب ومتغيرات لم تدخل في النموذج.

بالإضافة إلى أن قيمة فيشر بلغت 51.711 والتي تمثل القيمة المحسوبة (إحصائية Ficher)، وهي دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) أي بلغت القيمة الاحتمالية للنموذج 0.000 وهي قيمة أقل من مستوى معنوية 0.05، **ومنه النموذج نموذج معنوي.**

وبناءا على ثبات صلاحية النموذج يمكن تقدير معلمات النموذج وفق الصيغة ونتائج الموالية.

الشكل الرياضي لعلاقة الرقابة المالية بنفقات التجهيز الحكومي تكون كما يلي:

$$DEG = \alpha_0 + \alpha_1 SF + \varepsilon_t$$

حيث أن:

- DEG: نفقات التجهيز الحكومي؛

- SF : الرقابة المالية؛
- α_0 و α_1: معلمات النموذج؛
- ε_t: حد الخطأ العشوائي.

وبالتالي تكون معادلة الانحدار للعلاقة بين المتغير على النحو الآتي:

$$DEG = 15.991 + 1.046SF + 3.038$$

2. اختبار الفرضيات الفرعية

الجدول الموالي يوضح نتائج اختبارات الفرضيات.

جدول رقم (18): نتائج اختبار الفرضيات الفرعية وفقا للانحدار البسيط

المتغير المستقل		المتغير التابع	ثابت الإنحدار(α)	معامل الإنحدار(β)	قيمة(t)	معامل التحديد(R^2)	معامل الإرتباط (R)	القيمة المحسوبة(F)	مستوى الدلالة(sig)
نفقات التجهيز الحكومي	المحاسب العمومي	الرقابة المالية	2.790	0.604	7.330	0.653	0.816	53.724	0.000
	قبول النفقة		13.201	0.442	4.211	0.374	0.630	17.730	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS26

1.اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى تقبل الفرضية البديلة H_1، أي أنه:

توجد علاقة ذو تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية$0.05 \geq \alpha$ بين الرقابة المالية والمحاسب العمومي في خزينة البلدية

حيث أشار مستوى الدلالة إلى القيمة 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ويمكن تفسير ذلك وفقا لقيمة معامل الانحدار التي قدرت بـ: (0.604) وقد بلغ معامل الارتباط قوي وموجب بقيمة R=0.816وهذه المعاملات – معامل الانحدار والارتباط –يوجد لها أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α=0.05)، وهذا ما أوضحه اختبار (T)، ويدل ذلك على أن المحاسب العمومي للمؤسسة محل الدراسة تؤثر بشكل جيد على الرقابة المالية، في حين أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R^2) فقد بلغت R-deux=0.653، أي نسبة (65.3%) من المتغيرات التي تحدث في متغير الرقابة المالية سببها التغيرات الحاصلة في المتغير نفقات التجهيز الحكومي بمعنى المتغير المستقل يمكنه تفسير (65.3%) من تباين المتغير التابع، أما الباقي فيمكن إرجاعها لأسباب ومتغيرات لم تدخل في النموذج، وقد أظهر اختبار(F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام له دلالة إحصائية.

2. الفرضية الفرعية الثانية

يتم قبول الفرضية البديلة في الفرضية الفرعية الثانية:

هناك علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \geq 0,05$) بين الرقابة المالية وقبول نفقات التجهيز في خزينة بلدية تبسة

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة بلغ القيمة 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ويمكن تفسير ذلك وفقا لقيمة معامل الانحدار التي قدرت بـ: (0.442)، كما أن الارتباط جيد وموجب بقيمة 0.630، ونجد أن معامل التحديد قد بلغ 0.374 أي نسبة ضعيفة نوعا ما وهذا يدل على أن (37.4%) من المتغيرات التي تحدث في متغير الرقابة المالية سببها التغيرات الحاصلة في المتغير قبول النفقة بمعنى المتغير المستقل يمكنه تفسير (37.4%) من تباين المتغير التابع، أما الباقي فيمكن إرجاعها لأسباب ومتغيرات خارجية.

أما فيما يخص قيمة فيشر 17.730 التي تمثل القيمة المحسوبة (إحصائية Ficher) وهي أقل من القيمة المجدولة عن 0.05، أما مستوى الاحتمال فقد بلغ القيمة 0.00 وهو أقل من 5 % ومنه فهو دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$)، إذن النموذج نموذج معنوي.

انطلاقا مما سبق يمكن القول إن الرقابة المالية لها أثر واضح في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في خزينة البلدية _تبسة_

خلاصة

شملت وتضمنت الدراسة التطبيقية التي أجريت في خزينة بلدية _تبسة_ والتي كان الهدف منها اسقاط الجزء النظري لمتغير الدراسة الذي ساعدنا على التعرف على طريقة تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي بالإضافة الى الوقوف على دور الرقابة المالية، وكذلك كيفية التنسيق بين مختلف الفروع والمكاتب من اجل التأكد من صحة البيانات ولتسهيل الرقابة عليها في حالة طلبها من جهات أخرى.

ومن اجل ذلك درست اتجاهات واراء مجتمع الدراسة، وقد اكدت الإجابات على الدور المهم التي تلعبه الرقابة المالية، فهي تعمل على رقابة تنفيذ نفقات التجهيز وتحقيق الأهداف التي تصبو اليها المؤسسة، وفي الأخير تم تحديد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع واستنتجنا من خلال تحليل أثر الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي في المؤسسة وانه يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين متغيرات الدراسة في خزينة بلدية تبسة.

خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي، حاولنا ابراز هذا الدور المهم الذي تلعبه الرقابة المالية، فهي تعمل على ملاحظة ومتابعة نفقات التجهيز وتحقيق الأهداف التي تصبو اليها المؤسسة، وكذلك وضعت لقياس مقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط له واستخراج الفروقات والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها ومنه تفادي الأخطاء.

ومنه ضرورة اخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة الى الرقابة وذلك على حسن استغلال الأمثل لهذه النفقات في إطار القانوني المعمول به.

1.نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة تم التوصل الى النتائج التالية:

_الرقابة المالية هي انعكاس لسياسة الدولة المالية وبالتالي هي تجسيد للأهداف الاقتصادية والاجتماعية؛

_ ان عملية نجاح أي مشروع لا تتوقف عن مرحلة تنفيذه بل لابد من المتابعة الجيدة لكل خطوة من خطوات؛

_المراقب المالي هو الذي يتحمل الجزء الأكبر من الرقابة المالية باعتباره يمارس رقابة سابقة؛

_التحرر من المصالح الشخصية اثناء عملية الرقابة المالية في خزينة بلدية _ تبسة_

_ تعتبر نفقات التجهيز اداة في يد الدولة تستعملها من اجل تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية.

2.اختبار الفرضيات

بناء على النتائج المتوصل اليها يمكن اختبار الفرضيات التي تم وضعها في مقدمة الدراسة وذلك على النحو الموالي:

_ **اختبار الفرضية الرئيسية:** التي تنص على " وجود علاقة ذات تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) للمراقبة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي. حيث يلاحظ من خلال الجدول رقم (17) أن مستوى الدلالة بلغ القيمة 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، فإن الفرضية صحيحة لان مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,000$)

_اختبار الفرضيات الفرعية:

هناك علاقة تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين الرقابة المالية والمحاسب العمومي في خزينة بلدية _تبسة_، ومن خلال الجدول رقم (18) الذي أشار ان مستوى الدلالة إلى القيمة 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، فإن الفرضية الفرعية الأولى صحيحة لان مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,000$)

هناك علاقة تأثير ودلالة إحصائية عند مستوى معنوية($\alpha \leq 0,05$) بين الرقابة المالية وقبول نفقات التجهيز الحكومي في خزينة البلدية _تبسة_، حيث **يلاحظ** من خلال الجدول رقم (18) أن مستوى الدلالة بلغ القيمة 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05)، فرضية صحيحة لان مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,000$)

3.الاقتراحات

من خلال هذه الدراسة يمكن اقتراح جملة الاقتراحات التي من شانها ان تخدم المؤسسة: أبرزها ما يلي:

_ تدعيم مصالح الرقابة المالية باليات حديثة من اعلام الي وشبكات اتصال مع الهيئات المراقبة وهذا ربحا للوقت وسهولة في التعامل وتقليلا للأخطاء؛

_ الاهتمام بدراسة النفقات الصحية وطبيعتها والاسباب الحقيقية التي ادت الى تطورها؛

_ تفعيل دور الرقابة المالية على الوجه الذي يسمح بجعلها المبدأ الاساسي في تعزيز الشفافية والقضاء على الغموض الذي من شانه يعرقل تنفي المشاريع العمومية؛

_ اختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والامانة؛

_ يجب ان يتمتع عمال الرقابة المالية بالحصانة التي تكلف لهم الحرية التامة لممارسة مهامهم على أكمل وجه وتحفيزهم بكافة الوسائل الضرورية.

4.افاق الدراسة

من خلال البحث والنتائج المتوصل اليها اقترح بتقديم بعض المواضيع التي يمكن البحث فيها مستقبلا، والتي تساهم بدورها في اثراء هذا الموضوع وهي كالاتي

_ الرقابة المالية مهمتها ومساهمتها في تنفيذ نفقات التجهيز؛

_ أثر تطبيق الرقابة المالية على تنفيذ النفقات التجهيز في المؤسسات العمومية؛

_ دور الرقابة المالية في تسير نفقات العمومية؛

_ دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1.بلعروسي احمد التيجاني، **قانون المحاسبة العمومية**، دار هومة الجزائر، 2011

2.ثابت عبد الرحمان، جمال الدين محمد المرسي، **الادارة الاستراتيجية، مفاهيم ونماذج تطبيقية**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2001 – 2002

3.حسن محمد القاضي، **الادارة المالية العامة، الأكاديميون** للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2014م – 1453هـ

4.خالد محمد السواعي، **مدخل الى تحليل البيانات باستخدام SPSS**، عالم الكتب الحديثة، 2011

5. لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، القاهرة، مصر دار الفجر للنشر والتوزيع ،2004

6.محمد حسين الوادي واخرون، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعةعمان،2007

7. محمد الساحل، **المالية العامة**، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، 2017

ثانيا: المذكرات والاطروحات الجامعية

1. الحمدو عز الاسلام وبلبالي عبد الله، **دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز**، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتسيير تخصص مالية وتأمينات وتسيير المخاطر، جامعة محمد، ادرار، 2018

2. بوخالفة ساسية، عربيد مريم، **دور المحاسبة العمومية في مراقبة نفقات التجهيز العمومي**، مذكرة ماستر، جامعة جيجل، منشورة، 2021

3. حلاب خديجة، عكريفي بشرى، **تسيير نفقات التجهيز**، مذكرة ماستر تسيير عمومي، جامعة المسيلة، منشورة، 2021

4. رشيد بلجبل، **مساهمة الرقابة المالية في تنفيذ عمليات ميزانية التجهيز**، مذكرة ماستر تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2019

5. سناطور خالد، **الرقابة على النفقات العمومية**، دراسة حالة المفتشية العامة للمالية، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر،2006

6. شويخي سامية، **أهمية الاستفادة من الاليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام**، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، 2011

7. عكاش اعمر، **دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية**، مذكرة ماستر إدارة مالية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم تسيير، جامعة البويرة، منشورة، 2018

8. لطفي فاروق زلاسي، **دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية**

9. منصور الهادي، **مجلس المحاسبة في التشريع الجزائري**، مذكرة ماستر حقوق، جامعة الجزائر،2015/2014

ثالثا: المجلدات والمؤتمرات

1. صرامة عبد الوحيد، **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي**، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، أيام 08 –09 مارس 2005

2. يوسف جيلالي، **الإطار التنظيمي ولميزانياتي لتسيير وتنفيذ نفقات التجهيز في الجزائر**، الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 11، العدد02 ،2019

ثالثا: الجريدة الرسمية

1. المادة01، بموجب المرسوم التنفيذي 53/80 المؤرخ في 01مارس1980 **المتعلق بالمفتشية العامة.**
2. لمادة 69، بموجب الأمر رقم 95–20 المؤرخ في 1995/07/17**المتعلق بمجلس المحاسبة.**

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العالي

جامعة العربي التبسي –تبسة–

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم المحاسبة و المراجعة

تخصص: مالية المؤسسة

السنة الثانية ماستر

استمارة استبيان حول

دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي

دراسة حالة خزينة البلدية–تبسة–

تحية طيبة وبعد:

نضع بين ايديكم هذا الاستبيان الذي يندرج في إطار اكمال مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص "مالية المؤسسة" تحت عنوان الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي _دراسة حالة خزينة بلدية تبسة– أتمنى منكم الموضوعية في الإجابة على الأسئلة، علما بان المعلومات التي ستدلون بها لأغراض الدراسة فقط ويتم التعامل معها بسرية تامة.

في الأخير نشكركم مقدما على جهودكم وحسن تعاونكم

اعداد الطلبة:

كماش شيماء

خندوسي ليلى

اشراف الأستاذة:

عمامرة ياسمينة

البيانات الشخصية

1- العمر:

اقل من 30 سنة ☐ **30 الى 40 سنة** ☐

من 40 الى 50 سنة ☐ **من 50 سنة** ☐

2- المؤهل العلمي:

تكوين مهني ☐ **ماجستير** ☐ **ليسانس** ☐ **ماستر** ☐ **أخرى** ☐

4-الخبرة المهنية:

اقل من 5 سنوات ☐ **5 الى 10 سنوات** ☐

من 10 الى 15 سنة ☐ **اكثر من 15 سنة** ☐

العبارات الخاصة بالدراسة

المحور الأول: الرقابة المالية

الفقرة01: الرقابة المالية:

الرقم	عبارات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يرتكز عمل الرقابة المالية على الأسس والقواعد المالية والمحاسبية					
2	تساهم عملية الرقابة في عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية للسلطة					
3	تقيس الرقابة المالية مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها					
4	تساعد الرقابة المالية على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب					
5	تبحث الرقابة الإيجابية على اكتشاف الأخطاء وأسباب حدوثها وتجنب وقوعها					
6	تهدف الرقابة المالية إلى تتبع تنفيذ الأموال العامة وحمايتها وعدم الإسراف في صرفها على الوجوه الغير مشروعة					
7	تحارب الرقابة المالية الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه					

المحور الثاني نفقات التجهيز الحكومي

الرقم	عبارات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	المحاسب العمومي					
1	تتميز نفقات التجهيز الحكومي بعدم الاستقرار في حجم الاعتمادات المخصصة لها					
2	تتميز نفقات التجهيز بالتعقيد نظرا لضخامة المشاريع المتعلقة بها.					
3	يتم تنفيذ نفقات التجهيز بواسطة عدة آليات تنظيمية وتقنية.					
4	يعد البرنامج المتعدد السنوات الإطار العام لتنفيذ برامج التجهيز					
5	يتحمل المحاسب العمومي مسؤولية كل نقص في الأموال والقيم وعليه تغطيتها من أمواله الخاصة					
	قبول النفقة					
1	يتأكد المحاسب العمومي قبل قبول النفقة من مطابقة عملية الاتفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما					
2	يتأكد المحاسب العمومي من صفة الأمر بالصرف أو من ينوبه من خلال توقيع الأمر بالصرف المعتمد لديه					
3	يتأكد المحاسب العمومي من عدم انقضاء الدين بالتقادم الرباعي					
4	يقوم المحاسب العمومي بعملية الدفع والتسديد					

	عند تأكد من أن ملف الالتزام بالنفقة مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما					
5	يرفض المحاسب العمومي عملية إجراء الدفع في حالة عدم مطابقتها للقوانين					
6	يقوم الأمر بالصرف عند رفض النفقة بتصحيح الأخطاء أو بالتسخير					

وزارة التعليم العالي والبحث العملي

جـــامعة تبســـة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

استمارة مقدمة للأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبيان الخاص بمذكرة ماستر

تخصص مالية مؤسسة

تحت عنوان: الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي

دراسة حالة عينة من خزينة بلدية_تبسة_

الرقم	اسم الأستاذ
01	د. سنان دريد أستاذ محاضر أ
02	د. بهالة مراد
03	سعاد بحكيم

من اعداد الطالبتين:

- كماش شيماء

-خندوسي ليلى

اشراف الاستاذ:

- عمامرة ياسمينة

السنة الجامعية:

2022-2021

الملحق رقم (03):

Correlations

		الرقابة المالية	المحاسبة العمومية	قبول النفقة	نفقات التجهيز الحكومي
الرقابة المالية	Pearson Correlation	1	,816**	,630**	,811**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000
	N	30	30	30	30
المحاسبة العمومية	Pearson Correlation	,816**	1	,601**	,901**
	Sig. (2-tailed)	,000		,001	,000
	N	30	30	30	30
قبول النفقة	Pearson Correlation	,630**	,601**	1	,889**
	Sig. (2-tailed)	,000	,001		,000
	N	30	30	30	30
نفقات التجهيز الحكومي	Pearson Correlation	,811**	,901**	,889**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	30	30	30	30

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (04): معامل ثبات الدراسة (الفاكرونباخ)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,889	*26*

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
الرقابة المالية	*179,7241*	*355,135*	*,877*	*,874*
المحاسبة العمومية	*188,3793*	*389,101*	*,899*	*,870*
قبول النفقة	*182,6552*	*409,234*	*,753*	*,876*
نفقات التجهيز الحكومي	*162,4138*	*306,751*	*,945*	*,883*

الملحق رقم (05): اختبار الفرضية الأولى

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,816[a]	,666	,653	1,72179

a. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	159,267	1	159,267	53,724	,000[b]
	Residual	80,043	27	2,965		
	Total	239,310	28			

a. Dependent Variable: المحاسبة العمومية

b. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2,790	2,402		1,162	,256
	الرقابة المالية	,604	,082	,816	7,330	,000

a. Dependent Variable: المحاسبة العمومية

الملحق رقم (06): الفرضية الثانية

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,630[a]	,396	,374	2,19223

a. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	85,207	1	85,207	17,730	,000[b]
	Residual	129,758	27	4,806		
	Total	214,966	28			

a. Dependent Variable: قبول النفقة

b. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	13,201	3,059		4,316	,000
	الرقابة المالية	,442	,105	,630	4,211	,000

a. Dependent Variable: قبول النفقة

الملحق رقم (07): الفرضية الرئيسية

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,811[a]	,657	,644	3,03862

a. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	477,461	1	477,461	51,711	,000[b]
	Residual	249,297	27	9,233		
	Total	726,759	28			

a. Dependent Variable: نفقات التجهيز الحكومي

b. Predictors: (Constant), الرقابة المالية

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	15,991	4,240		3,772	,001
	الرقابة المالية	1,046	,145	,811	7,191	,000

a. Dependent Variable: نفقات التجهيز الحكومي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة العربي التبسي – تبسة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

الرقم : ق.ع.م.م/ك.ع.ا.ع.ت.ع.ت/ج.ت/2022

اتفاقية التـــــربص

المادة الاولى :

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي – تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية والمحاسبة :

مع مؤسسة : ..... مديرية تبسة .....

مقرها في: تبسة .....

ممثلة من طرف : ..... أصيل خديجة .....

الرتبة : ..... مفتش رئيسي (أمين خزينة) .....

هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم :

1 - ..... جاب الله شهاد .....

2- ..... خنيد ويسي لمى .....

3- .....

4- .....

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

المادة الثانية :

يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين : ..... جابية و مراجعة .....

المادة الثالثة :

التربص التطبيقي يجرى في مصلحة : ..... خزينة جهوية تبسة .....

الفترة من : 2022/04/04 ..... الى : 2022/04/28 .....

المادة الرابعة :

برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية .

المادة الخامسة :

و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو اكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الاشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتربص ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية .

المادة السادسة:

خلال التربص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتربص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي و علية يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخطاء الممكنة .

المادة السابعة :

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

المادة الثامنة :

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التربص.

المادة التاسعة :

في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

المادة العاشرة :

تتحمل المؤسسة التكليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب و إلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة : 15 فيفري 2022

ممثل المؤسسة

رئيس القسم

رئيس قسم المحاسبة والمالية

شنوي أحمد

أمين خزينة بلدية تبسة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة محاولة توضيح دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي لدى خزينة بلدية _تبسة_ وقد اعتمدت هذه الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات بالاعتماد على أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان، وقد ارتكزت الدراسة على عينة قدرت ب 30 استبانة صالحة للتحليل. وقد تم الاعتماد على أساليب الإحصاء الوصفي في وصف متغيرات الدراسة، كما تم الاعتماد على أساليب الانحدار البسيط في اختبار الفرضيات.

وقد توصلت هذه الدراسة الى ان هناك اثرا إيجابيا للرقابة المالية في تنفيذ نفقات التجهيز الحكومي لخزينة بلدية _تبسة_ كما توصلت الدراسة أيضا الى وجود علاقة ذو دلالة إحصائية لكل من (المحاسب العمومي، قبول النفقة) على الرقابة المالية.

الكلمات المفتاحية: رقابة مالية، نفقات التجهيز، المحاسب العمومي، قبول النفقة، تنفيذ النفقة.

Abstract

This study trying to explain the role of financial control in the implementation of government equipment in the municipal treasury of _TEBESSA_ and this study relied on the use of the descriptive analytical approach, where data were collected by relying on the study tool represented in the questionnaire, the study was based on a sample of 30 questionnaires that are valid for analysis. Descriptive statistic was used to describe the study variables, and the simple regression methods were used in hypothesis testing.

This study concluded that there is a positive effect of financial control in the implementation of government equipment in the municipal treasury of _TEBESSA_. this study also found that there is a statistically significant effect for each (public accountant, alimony acceptance).

Key words: financial control, processing expenses, public accountant، alimony acceptance, alimony execute.