

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق



مجلس المحاسبة بين رقابة المطابقة ورقابة نوعية التسيير

مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة الماستر
في الحقوق تخصص قانون إداري

إشراف:

الأستاذة/ ضريفي نادية

إعداد:

باحمد حنان

– لجنة المناقشة:

- أ/ ذبيح عادل، أستاذ محاضر، جامعة محمد بوضياف المسيلة _____ رئيسا.
د/ ضريفي نادية، أستاذ محاضر، جامعة محمد بوضياف المسيلة _____ مشرفا ومقررا.
أ/ نقاوي السعيد، أستاذ محاضر، جامعة محمد بوضياف المسيلة _____ مناقشا.

السنة الجامعية:

نوقشت يوم: 2016/06/02

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

The image displays the Basmala in a highly stylized, bold black calligraphic font. The text is arranged in a circular, slightly tilted composition. Five prominent vertical arrows point upwards from the top of the calligraphy, indicating the direction of the main strokes. Small numbers (1, 2, 3) and arrows are placed at various points to show the sequence and direction of individual pen strokes. The calligraphy is contained within a double-line rectangular border.

الشكر و التقدير

أتقدم بداية بالشكر لله سبحانه وتعالى الذي وفقني لانجاز هذا العمل

المتواضع وامثالاً لقول المصطفى عليه الصلاة والسلام :

"من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

فإني أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير العميق للأستاذة ضريفي نادية التي

منحتني ثقتها ولم تبخل علي بنصائحها وتوجيهاتها القيمة.

و الشكر موصول كذلك " لأعضاء لجنة المناقشة "، التي قبلت تحمل

عبء مراجعة هذا العمل، وتصويب أفكاره وأخطائه بما تراه مناسباً وملائماً

لمقتضيات البحوث العلمية.

كما لا أنسى أن تقدم بالشكر والعرفان لكل الأساتذة والموظفين بجامعة

محمد بوضياف بالمسيلة عموماً، وأساتذة وموظفي وطلبة كلية الحقوق والعلوم

السياسية خصوصاً.

الإهداء

إلى من قرن الله تعالى بالإحسان إليهما بطاعته

إلى من رباني صغيرا وشملائي بعظيم عطفهما كبيرا

إلى والدي الكريمين

إلى كل إخوتي و أخواتي

إلى كل الزملاء والأصدقاء والأقارب . . .

إلى كل من ساهم معي في إنجاز هذا البحث ولو بالقدر اليسير .

إلى كل هؤلاء أهدي لهم هذا العمل

بالحمد لله

قائمة المختصرات

ج.ر :	الجريدة الرسمية.
ص :	الصفة.
ط :	الطبعة.
ف :	الفقرة.
ج :	جزء.
د.ج :	دينار جزائري.
د.ط :	بدون طبعة.

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 01: مخطط مراجعة المحاسبين العموميين.
- الشكل رقم 02: مخطط إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.
- الشكل رقم 03: مخطط إجراءات رقابة نوعية التسيير.
- الشكل رقم 04: مخطط إجراءات إعداد التقرير المفصل.

المقدمة

مقدمة

الأموال العامة هي أموال مخصصة للمنفعة العامة وتخصيصها لهذا الغرض يقتضي إفرادها بأحكام خاصة تكفل حمايتها من كل اعتداء قانوني أو مادي يمكن أن يعطل تحقيق الغرض منها، ويضفي المشرع في مختلف دول العالم حماية خاصة للأموال العامة نظرا لكونها تعم لنفع المجتمع كله، ويتوقف على حمايتها وصيانتها استمرار عمل المرافق العامة بشكل منتظم لخدمة جمهور المواطنين، وتعدد صور الحماية فمنها ما ورد في القانون المدني ومنها ما تضمنه قانون العقوبات ومنها ما ورد في صلب الدستور وهذا ما تضمنه المشرع الجزائري، حيث جعل الحماية واجبة على الدولة وأفراد الشعب وسوف نبين هذه الحماية في الحماية الدستورية للأموال العامة، و ذلك من خلال أنواع الرقابة التي ينص عليها المشرع.

إن مفهوم الرقابة واسع ويختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله ومن حيث المقاييس والأساليب المستعملة، فرقابة القضاء تختلف عن رقابة البرلمان وغيرها، والرقابة محل الدراسة هي الرقابة على الأموال العمومية ونعني بها التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانيات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق والحسابات واحترام القوانين والتنظيمات الموضوعة كمرجع لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين، ولا تتوقف الرقابة عن هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية، معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبونها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا، بحيث يمكن أن تتم الرقابة في عين المكان أو بواسطة وثائق فقط، أما وقت الرقابة فيمكن أن يكون قبل وقوع العمل المالي وتسمى رقابة قبلية أو موافقة العمل المالي وتسمى رقابة آنية، أو بعد الانتهاء من صرف النفقات وتحصيل الإيرادات وتسمى رقابة بعدية.

إن نظام الرقابة على الأموال العمومية يختلف من دولة إلى أخرى، و داخل النظام الواحد قد نجد عدة أشكال من الرقابة على الأموال العمومية تمارسها هيئات مختلفة، وهذا النظام الذي تأخذ به الجزائر، حيث تقوم بممارسة عدة أنواع من الرقابة على النشاط المالي، ويمكن تقسيمها حسب الهيئات التي تمارسها، إلى الرقابة السياسية وهي رقابة البرلمان للحكومة على تنفيذ الميزانية، وذلك بتقديم هذا الأخير حساب ختامي في نهاية السنة الموالية، للبرلمان ليبين فيها ما تم تحصيله فعلا من إيرادات وما تم صرفه فعلا من نفقات، ومدى مطابقة كل

هذا لما ورد في الميزانية، أما الرقابة الإدارية هي التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها، وهي تتناول كيفية تنفيذ الميزانية و تسيير الأموال العمومية، و يتولى القيام بهذه الرقابة موظفون حكوميون، وهي رقابة هرمية سلمية للرؤساء على مرؤوسيهـم، أو تقوم بها أجهزة مختصة بذلك.

أما الرقابة القضائية فتقوم بها أجهزة مستقلة، حيث يعتمد بعض الدول إنشاء أجهزة مستقلة تقوم بمهمة الرقابة على تنفيذ الميزانية ومراقبة كل التصرفات المالية، وتهدف من وراء ذلك الحفاظ على المال العام، وهذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة الجزائري وهو جزء من موضوع دراستي، حيث يتمتع هذا الجهاز بالاستقلالية وهو الهيئة العليا للرقابة البعدية على أموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكذا رؤوس الأموال التجارية التابعة لدولة.

لقد أستحدث مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976¹، إلا أنه لم يباشر مهامه فعلا إلا في سنة 1980 وهذا لأسباب سياسية وقانونية، ثم نصت عليه المادة 160 من دستور 1989²، والمادة 170 من دستور 1996³ الذي مر بعدة تعديلات، وخضع في سيره إلى جملة من النصوص القانونية منها القانون رقم 80-05⁴ الذي أعطى له الاختصاص الإداري والقضائي لممارسة رقابة شاملة للجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات التي تسيير الأموال العمومية أو تستفيد منها مهما تكن طبيعتها القانونية، ثم القانون رقم 90-32⁵ الذي ضيق من مجال تدخله، حيث استثنى من مراقبته المؤسسات والمرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وجرده من صلاحياته القضائية، وأخيرا فإن مجلس المحاسبة يسري عليه الآن الأمر

¹ - أنظر المادة 190 من دستور 1976 ، المؤرخ في 14 نوفمبر 1976، ج ر العدد 91.

² - أنظر المادة 160 من دستور 1989 ، المؤرخ في 3 فيفري 1989، ج ر العدد 9 .

³ - أنظر المادة 170 من دستور 1996 ، المؤرخ في 8 ديسمبر 1996، ج ر العدد 76، المعدل و المتمم ب:

- القانون رقم 20-03، المؤرخ في 10 أبريل 2002، ج ر العدد 25.

- القانون رقم 08-19، المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر العدد 63.

- القانون رقم 16-01، المؤرخ في 06 مارس 2016، ج ر العدد 14.

⁴ - القانون رقم 80-05، المؤرخ في 01 مارس 1980 ، المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة ، ج ر العدد 10، الملغى.

⁵ - القانون رقم 90-32، المؤرخ في 04/12/1990، المتعلق بالمجلس المحاسبة ، ج ر العدد 53.

رقم 20-95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02⁶، والذي وسع من مجال اختصاص هذا الأخير.

يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلال الضروري ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية في ممارسة أعماله، و هذا ما نصت عليه صراحة المادة 192 من دستور 1996 المعدل والمتمم بالقانون رقم 16-701⁷، وبالرجوع إلى الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم نجد أن مجلس المحاسبة يتكون من غرف ذات اختصاص وطني وغرف ذات اختصاص إقليمي، حيث تمارس هذه الغرف الصلاحيات القضائية والصلاحيات الإدارية المنصوص عليها في هذا الأمر، كما نلاحظ أن المجلس يتكون من رئيس يعينه رئيس الجمهورية، وكذا من نائب رئيس يقوم بمساعدة رئيس المجلس للقيام بمهامه على أكمل وجه، أما النيابة العامة فهي في يد الناظر العام الذي يمثل السلطة التنفيذية في المجلس، كما يشمل على رؤساء الغرف الذين يوزعون الأعمال على قضاة الغرف التابعين لهم، كما يوجد مستشارون ومحتسبون وكل له مهام يقوم بتأديتها.

كما تجدر الإشارة إلى أن المجلس يجتمع في شكل غرف مجتمعة، وذلك في حالات معينة كالبحث في المسائل المحالة عليه، وتطبيقا لهذا الأمر أو إبداء الرأي في المسائل الاجتهاد القضائي والقواعد الإجرائية، كما يمكن أن يجتمع في شكل غرفة واحدة مجتمعة للفصل في النتائج النهائية للتدقيقات والتحقيقات التي تقضي ممارسة صلاحيات قضائية للمجلس، كما قد يجتمع المجلس في شكل غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية التي تختص بالبحث في الملفات التي تخطر بها عملا بأحكام هذا الأمر.

إن دراستي لهذا الموضوع لا تقوم على تحديد تشكيلة المجلس أو اجتماعاته أو استقلالته إنما تهدف إلى معرفة الكيفيات والطرق التي من خلالها يقوم المجلس المحاسبة بالرقابة على

⁶- الأمر رقم 20-95، المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، ج ر العدد 39.

⁷- دستور 1996 المعدل والمتمم بالقانون رقم 02-03 المؤرخ في 10 أبريل 2002 الجريدة الرسمية رقم 25 المؤرخة في 14 أبريل 2002، والقانون رقم 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008 الجريدة الرسمية رقم 63 المؤرخة في 16 نوفمبر 2008، والقانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 الجريدة الرسمية رقم 14 المؤرخة في 7 مارس 2016.

المادة 192: "يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلالية ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة..."

المال العام، ونقصد هنا دوره وصلاحيته واختصاصاته التي يعتمدها لممارسة رقابته على الأموال العمومية ومعرفتها وإبرازها وشرح مضمونها والنتائج المترتبة عنها.

أهمية الدراسة

تظهر أهمية هذا البحث جليا من خلال إبراز أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة الجزائري وكذا أهميتها من خلال النتائج التي يتوصل إليها، والمتمثلة في تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

أهداف الدراسة

لكل بحث علمي هدف أو مجموعة من الأهداف يصبو الباحث لتحقيقها، سواء لغرض تقديم حلول لبعض التساؤلات والإشكالات المطروحة أو تزويد أفراد المجتمع بالعلم والمعرفة، والأهداف التي أصبو إليها من خلال هذه الدراسة أوجزها فيما النقاط التالية :

- الاطلاع على الإشكالات والوقوف على الصعوبات التي يطرحها موضوع رقابة مجلس المحاسبة مثل تحديد القوانين التي يخضع إليها مجلس المحاسبة، وكذا القائمون بممارسة هذه الرقابة.
- تشخيص أهم أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة المطبقة على المؤسسات والهيئات العمومية، والتي تساهم في نجاح وتقدم هذه المؤسسات والهيئات العمومية وذلك بكشف الأخطاء والانحرافات بداخلها ومحاولة تصحيحها أو التقليل منها مستقبلا.
- محاولة تنبيه المسؤولين بالقطاع العام إلى أهمية الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة في تحسين فعالية وأداء المؤسسات والهيئات العمومية، وذلك باستغلال التوصيات والنتائج التي يتم التوصل إليها مجلس المحاسبة.
- الخروج ببعض النتائج التي يمكن للطلبة أن يسترشدوا بها والتوصيات للتوسع في الموضوع.

دواعي أسباب اختيار الموضوع

- مكانة مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية.
- نظرا لكثرة ما عرفته وتعرفه البلاد مؤخرا من فضائح مالية واختلاسات وتبذير للمال العام، وكذلك كشف تقرير منظمة الشفافية الدولية 2013 أن الجزائر لا تزال تقبع في مؤخرة ترتيب الدول التي تعرف انتشارا كبيرا للفساد المالي⁸.
- ندرة دراسة الموضوع.

الدراسات السابقة

حظي هذا الموضوع باهتمام الباحثين ولعل أهم الدراسات ركزت على مجلس المحاسبة ككل ومن أهمها:

1. دراسة نوار أمجوج، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، القانون العام، تخصص السياسة والإدارة، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 2006-2007.

الإشكالية : هل الرؤية التي تضمنها الأمر رقم 95-20 كانت على درجة كافية من الوضوح في تحديد طبيعة مجلس المحاسبة وفي تشكيلته ؟ وما هي طبيعة الصلاحيات المخولة له لأداء وظيفته كهيئة عليا للرقابة المالية؟ وما هي القواعد التي تحكم هذه الرقابة والنتائج التي تترتب عنها؟

2. دراسة نجود خلافة، نطاق الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة وإجراءاتها، مذكرة لنيل شهادة الماستر كلية الحقوق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2004/2005.

الإشكالية: ما مدى فعالية الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة، بالنظر إلى نطاق أو مجال هذه الرقابة وإجراءات ممارستها؟

3. دراسة نوال معزوزي، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، القانون العام، تخصص فرع الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2010/2011.

¹ - تقرير منظمة شفافية الدولية لسنة 2013 الجزائر مازالت تحتل الرتبة 94 في مؤشر الدول الأكثر فسادا من بين 177 دولة ، و الرتبة 10 من بين 18 دولة عربية.

الإشكالية: إلى أي مدى يمكن للهيئات العليا للمراقبة العمومية أن ترقى إلى تجسيد مكانتها ودورها القانوني في تطوير شفافية تسيير المالية وإصلاح النظام الميزاني والمالي، ومن ذلك أفاق إصلاح الدولة والمؤسسات العمومية ؟
وبالنسبة لي ارتأيت إلا أن تكون دراستي منحصرة في أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة وتتمثل في رقابة المطابقة ورقابة نوعية التسيير.

العوائق والصعوبات

في إطار إعدادي لهذه الدراسة واجهتني العديد من الصعوبات، وأذكر منها النقص الكبير في المراجع المتخصصة والمستندات والقرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة أثناء القيام بمهامه، وكذا تعدد القوانين التي تحكم المجلس، وعلى الرغم من ذلك توصلت إلى القدر الكافي من المعلومات التي مكنتنا من معرفة الدور الذي يقوم به المجلس للرقابة على الأموال العمومية، وقد انطلقت في دراسة هذا الموضوع من مختلف جوانبه من الإشكالية التالية:
الإشكالية: فيما تتمثل صور ومظاهر رقابة مجلس المحاسبة على الأموال العمومية؟
ودعما لهذه الإشكالية وتعميقا لها نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماذا نقصد برقابة المطابقة؟
 - هل يخضع المحاسب الفعلي لنفس الإجراءات التي يخضع لها المحاسب العمومي؟
 - ماذا نقصد برقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وما هي إجراءاتها والنتائج المترتبة عنها؟
 - ماذا نقصد برقابة نوعية التسيير؟ وما هي الإجراءات المتبعة للقيام برقابة نوعية التسيير، والنتائج المترتبة عن ممارسة هذه الرقابة؟
- وللإجابة على كل هذه الإشكاليات والتساؤلات المطروحة قسمت بحثي إلى فصلين رئيسيين:

الفصل الأول: رقابة مطابقة على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة.

المبحث الأول: رقابة مجلس المحاسبة للمحاسبين العموميين والفعالين.

المطلب الأول: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين.

المطلب الثاني: مراجعة حسابات المحاسبين الفعالين.

المبحث الثاني: رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.
المطلب الأول: مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.
المطلب الثاني: إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والنتائج المترتبة عنها.

الفصل الثاني: رقابة نوعية التسيير على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة.
المبحث الأول: مفهوم رقابة نوعية التسيير.
المطلب الأول: ماهية رقابة نوعية التسيير.
المطلب الثاني: أهداف رقابة نوعية التسيير وصعوبات ممارسة هذه الرقابة.
المبحث الثاني: إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها.
المطلب الأول: كيفية ممارسة رقابة نوعية التسيير.
المطلب الثاني: النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير.

منهج الدراسة

ولإجراء هذه الدراسة تبنيت المنهج التحليلي باعتباره الأقرب لضبط هذا البحث، والطريقة الأنجع في توصيل المعلومة والأكثر تناسبا، لمعرفة ما مدى فعالية آليات المجلس في الرقابة على الأموال العمومية.

الفصل الأول

رقابة مطابقة على الأموال
العمومية لمجلس المحاسبة

الفصل الأول

رقابة مطابقة على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة

يطلق على رقابة المطابقة *La conformité* ، رقابة القانونية أو رقابة الشرعية، حيث تشمل هذه الرقابة على مدى توافق الأنشطة والمعاملات المالية والمعلومات الواردة في البيانات المالية مع النصوص القانونية، وتضم هذه النصوص قوانين المشرع السارية المفعول، بما فيها قوانين الميزانية الموثقة المتعلقة بالأحكام الخاصة بالأموال والعقود واتفاقيات المنح والنصوص التنظيمية الصادر عن السلطة التنفيذية والمراسيم والتنظيمات¹.

ومن خلال رقابة المطابقة يتأكد مجلس المحاسبة من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، وهذه الرقابة تدخل ضمن الصلاحيات والاختصاصات القضائية لمجلس المحاسبة، بحيث نجد أن القانون رقم 80-05 أعطى له هذا الاختصاص القضائي كرقابة شاملة على الجماعات والمرافق والهيئات التي تدير الأموال العمومية².

ليترجع في القانون رقم 90-32 عن تلك الصلاحيات القضائية، إلا أن الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة أعاد الاختصاصات القضائية له ووسع من مجالها أكثر³. من خلال ما سبق سأتطرق في هذا الفصل لأهم الأسس التي يعتمد عليها مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة المطابقة على المحاسبين العموميين وحتى المحاسبين الفعليين وكذا مدى فعالية هذه الرقابة والنتائج المترتبة عنها وذلك في (المبحث الأول)، ثم سأتطرق في (المبحث الثاني) إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من خلال تحديد مفهومها ونطاقها وإجراءات ممارستها، وكذلك ما مدى فعاليتها والنتائج المترتبة عنها.

¹ مشروع مبادئ الأنتوساي التوجيهية لمراقبة المطابقة المتعلقة بمراجعة البيانات المالية، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (ISSAI4100) نوفمبر 2007، ص 5.

² مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات والإجراءات، ج1، ط6، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2013، ص 239.

³ رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ط 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 233.

المبحث الأول

رقابة مجلس المحاسبة للمحاسبين العموميين والفعالين

تتمثل المهمة الأساسية لمجلس المحاسبة في مراجعة كيفية استعمال الأموال العمومية والتأكد من مدى مطابقتها لقواعد المحاسبة العمومية، ومن ثم فإن اختصاصاته القضائية تشتمل من حيث المبدأ فئة أساسية من أعوان المحاسبة العمومية وهم المحاسبون العموميون¹، وهذا ما سأتناوله في (المطلب الأول)، كما تشتمل فئة أخرى من الأعوان والذين لا يعتبرون بطبيعتهم محاسبين عموميين، وإنما يتدخلون في وظيفة المحاسب العمومي ويتصرفون في الأموال العمومية دون توفرهم الصفة القانونية للقيام بذلك فيصبحون محاسبين فعالين، وهذا ما سأتناوله في (المطلب الثاني)، وبالتالي فإن اختصاص مجلس المحاسبة في مراجعة الحسابات لا يقتصر على الحكم على حسابات المحاسبين العموميين القانونيين بل يشمل كذلك المحاسبين الفعالين.

المطلب الأول

مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

يتعين على مجلس المحاسبة مراجعة حسابات المحاسبين العموميين وإصدار أحكاما بشأنها.

قبل التطرق إلى كيفية قيام مجلس المحاسبة برقابة المحاسبين العموميين وذلك من خلال مراجعة الحسابات والحكم عليها وتحديد نتائجها، يجب أولاً بيان مفهوم المحاسب العمومي وذلك من خلال تحديد المهام الموكلة إليه وهذا ما سأتناوله في (الفرع الأول)، ثم سأتناول في (الفرع الثاني) الغرف المؤهلة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وفي (الفرع الثالث) الإجراءات الأساسية التي يقوم بها مجلس المحاسبة للقيام بعملية مراجعة الحسابات، وفي (الفرع الرابع) النتائج المترتبة عنها.

¹ - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة، نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، القانون العام، تخصص السياسة والإدارة، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2007، ص 114.

الفرع الأول

مفهوم المحاسب العمومي

هناك تعريفات مختلف للمحاسب العمومي في الفقه و في التشريع إلا أن مضمونها يضم ثلاث عناصر أساسية لتحديد مفهوم المحاسب العمومي:

أولاً: تعريف المحاسب العمومي:

عرف الأستاذ Jacques Magnet المحاسب العمومي بأنه: " الموظف أو العون العمومي، المرخص له قانوناً للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"¹.

يبرز هذا التعريف ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي هي:

1- صفة الموظف أو العون العمومي، حيث أن كل المحاسبين العموميين موظفون لدى الدولة ملحقون بوزارة المالية أو الهيئات العمومية الأخرى.

2- الترخيص القانوني الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين، أو اعتمادهم من طرف وزارة المالية.

3- التصرف في الأموال العمومية الذي يشمل أساساً تحصيل الإيرادات، أو دفع النفقات وحركة الأموال العمومية، أو الخاصة المنظمة وحفظها.

وهذه العناصر تضمنها قانون المحاسبة العمومية 90-21² في نص المادتين 33 و 34 منه، حيث يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة إليه، حيث تنص المادة 33 منه :

" يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22، بالعمليات المتمثلة في:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات،
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء المكلفة بها وحفظها،
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد،
- حركة حسابات الموجودات".

¹ 3-Jacques Magnet, les comptables publics, L.G.D.J, Paris ,1995, P 64.

²- القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15 غشت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر العدد 35، ص 131.

وتنص المادة 34:

" يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون أساسا لسلطته.

يمكن إعتقاد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية".
وبالتالي فإن وظيفة المحاسب العمومي وظيفية أصلية لا يمكن ممارستها إلا من طرف الأشخاص الذين يعينون بصفة قانونية، وهم يخضعون في تعيينهم ونشاطهم إلى وزير المالية¹، حيث تبرز صلاحيات المحاسبين العموميين في تنفيذ الميزانيات، و مختلف العمليات المالية التي تعد أساس وظائفهم، و يمكن تلخيص أهمها فيما يلي²:

- تحصيل الإيرادات (تنفيذًا لأوامر تحصيلها الصادرة إليهم عن الأمرين بالصرف، أو المسندة لهم مباشرة من طرف المدينين حسب طبيعة الإيراد و إجراءات تحصيله).
- تنفيذ عمليات الخزينة المتمثلة أساسا في حركة الأموال نقدا والقيم المعبأة مثل: سندات المضمونة القابلة للتحويل إلى النقود، وحسابات الودائع والحسابات الجارية، وحساب الديون المستحقة للهيئات العمومية أو عليها.
- حفظ الأموال والقيم المملوكة للهيئات العمومية أو المودعة لديها.
- مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنفذة من قبلهم.
- المحافظة على سندات الإثبات والوثائق المحاسبية.

ثانيا: أنواع المحاسبين العموميين

حسب المهام المسندة للمحاسبين العموميين والعمليات التي ينجزونها والمسؤولية التي يضطلعون بها، يتخذ المحاسبون العموميين الأنواع التالية:

¹- أكرم عناق، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص منازعات القانون العمومي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2014-2015، ص 12.

²- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، ط2، 2003، ص42.

1/المحاسبون الرئيسيون والمحاسبون الثانويون

تضمنت المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيات ومحتواها،¹حيث يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين.

يتصف بصفة المحاسبون الرئيسيين Les Comptables Principaux هم أولئك الذين يسألون مباشرة أمام قاضي الحسابات (مجلس المحاسبة)، الذين يقدمون الحسابات السنوية التي تتضمن العمليات الخاصة بهم وعمليات المحاسبين الثانويين التابعين لهم².

أما المحاسبين الثانويين Comptables Secondaires هم أولئك الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسبون رئيسيون³، و بالتالي فالمحاسبون الثانويين لا يكونون مسؤولين أمام مجلس المحاسبة مباشرة، وهذه هي التفرقة بين المحاسبين الرئيسيين والثانويين على أساس تقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، إلا أن هذه التفرقة أصبحت الآن متجاوزة في الجزائر خاصة بعد صدور قانون المحاسبة العمومية والنصوص التنظيمية المتعلقة بتطبيقه، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 91-313 سالف الذكر، حيث أصبح المحاسبون الثانويون ملزمون بإعداد حسابات تسيير خاصة، بالعمليات التي يجرونها وتقديمها إلى مجلس المحاسبة، وبالرجوع إلى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313⁴، يمكننا التفرقة بين من له صفة محاسب رئيسي أو صفة محاسب ثانوي، من المحاسبين العموميين لمختلف الهيئات العمومية.

¹ -المرسوم التنفيذي رقم 313/91، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كيفياتها و محتواها، ج ر العدد43، ص 1648.

² - نوال معزوزي، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، القانون العام، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2010/2011، ص 28.

³ - أنظر المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-311، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم، ج ر العدد43، ص 1645.

⁴ - المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 03-42، المؤرخ في 19/01/2003، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبين العموميين و كيفياتها و محتواها، ج ر العدد04، ص 14.

أ- بالنسبة للدولة:

المحاسبون الرئيسيون هم حسب المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313: العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة المركزي، أمين الخزينة الرئيسي، أمين الخزينة في الولاية، الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

المحاسبون الثانويون (حسب المادة 32)¹: قابضو الضرائب، قابضو أملاك الدولة، قابضو الجمارك، محافظو الرهون، أمناء الخزينة في البلديات، أمناء الخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

ب_ بالنسبة للجماعات المحلية

على مستوى الولاية:

حسب المادة 53 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، يعتبر أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية.

على مستوى البلدية:

حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 03-42، يعتبر أمين خزينة البلدية المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية، و هو ملزم بتنفيذ كل العمليات وإيرادات والنفقات لميزانية البلدية، حيث يلاحظ قبل تعديل أحكام المادة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-42، كان القابض البلدي هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية.

2/_ المحاسبون المخصصون و المحاسبون الموكلون و محاسبو الترتيب:

المحاسبون المخصصون Comptables Assignataires هم أولئك المعينون لتنفيذ العمليات المالية، بعد مراقبة شرعيتها شخصيا وتحمل المسؤولية عملها حسب أحكام المحاسبة العمومية، ونظرا لدوره الرئيسي في مجال النفقات فإن المحاسبين المخصصين يسمون أحيانا بمحاسبى الدفع، ولاسيما قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق Encaissement أو دفع مبالغ النفقات (إخراجها من الصندوق Décaissement) لحساب هؤلاء المحاسبين المخصصين

¹- المعدلة بالمادة 20 بالمرسوم التنفيذي رقم 03-42، مرجع سابق، ص 14.

وتحت مسؤوليتهم، فيتخذون صفة محاسبين موكلين أو مراسلين Comptables Correspondants¹.

3/ المحاسبون بالنقود والمحاسبون بالمواد:

باعتبارهم أمناء الصندوق Caissiers فإن المحاسبين العموميين، هم وحدهم المخولون بتداول الأموال والقيم وضمان حراستها، سواء مباشرة أو بواسطة الأعوان الذين هم تحت سلطتهم ومسؤوليتهم، أو مراقبتهم وعلى هذا الأساس فهم يمارسون وظائفهم بصفتهم محاسبين بالنقود Comptables en Deniers، لكن عندما يكلف المحاسبون العموميون بالتبعية إلى وظائفهم الأصلية، أو بحفظ مواد أو أشياء مملوكة أو مودعة لدى الهيئات العمومية (سلع، مواد أولية، لوازم مكتبة)، أو بالرقابة على هذا الحفظ ومسك محاسبة خاصة به، فإنهم يوصفون أيضا بالمحاسبين بالمواد Comptables en Matières، حيث يصبحون مسؤولين عن ذلك مسؤولية عن الأموال و القيم².

4/ المحاسبون القانونيون والمحاسبون الفعليون:

المحاسبون القانونيون Comptables de droit أي المعينون قانونا، وهم وحدهم المخولون بالتصرف في الأموال والقيم العمومية، لكن إذا تدخل بعض الأشخاص الذين هم ليسوا محاسبين عموميين، سواء كان هذا التدخل عن قصد أو عن جهل، فإنهم يصبحون محاسبين فعليين³، وهذا ما سنتناوله فيما بعد في مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين.

ثالثا: إيداع المحاسبين العموميين لحسابات التسيير

المحاسبون العموميون ملزمون بعد نهاية كل سنة مالية أو عند انتهاء مهامهم، بإيداع حسابات تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، حسب المادة 60 من الأمر رقم 95-20، "يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حساباته عن التسيير، لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، يحفظ المحاسبون العموميون المستندات الثبوتية لحسابات التسيير ويضعونها تحت

1- نوال معزوي ، مرجع سابق، ص 31.

2- نوال معزوي ، مرجع سابق، ص 33.

3- أنظر المادة 78 ف 3 و 4 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم بالأمر رقم 10-02، المؤرخ في 26 غشت 2010، المتعلق بمجلس المحاسبة ، ج ر العدد 50 ، ص 04 .

تصرف مجلس المحاسبة"، يمكن لمجلس المحاسبة إلزام المحاسبين العموميين بإرسال المستندات الثبوتية لحساب التسيير إليه.

تحدد أجال وطريقة تقديم حسابات التسيير، وقائمة المستندات الثبوتية لهذه الحسابات عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 96-56¹، حيث تنص المادة 20 منه على: " يجب...على المحاسبين العموميين، التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، أن يودعوا...حسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، في أجل 30 يونيو من السنة المالية للميزانية المقفلة".

وتنص المادة 03 من نفس المرسوم على: "تودع الحسابات...وحسابات تسيير الجماعات الإقليمية، والمصالح والهيئات التابعة لاختصاص الغرف الإقليمية، لدى ضبط هذه الغرف". وبالتالي فإن المحاسبين العموميين ملزمون بتقديم حسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة قبل 30 يونيو من السنة المالية للميزانية المقفلة، وكذلك ينطبق نفس الحكم على حسابات تسيير الجماعات الإقليمية التي تقدم أمام كتابة ضبط الغرف الإقليمية للمحسابات التسعة².

وتودع حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة، والعون المحاسب الجامع في وزارة البريد والمواصلات، لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة قبل أول سبتمبر من السنة المالية للسنة المالية المنصرمة³، وهذا استثناء للمادة 02 من المرسوم السابق.

حيث أن الأمر رقم 95-20 والمرسوم التنفيذي رقم 96-56 ألزما المحاسبين العموميين بتقديم حسابات التسيير أمام كتابة ضبط مجلس المحاسبة أو الغرفة الإقليمية لمحسابات، سواء كانوا رئيسيين أو ثانويين، حيث ألزم المحاسبين العموميين بصفة عامة دون تحديد صفتهم.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 96-56، المؤرخ في 22 جانفي 1996، يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، ج ر العدد 06، ص 17.

² - أنظر القرار الصادر عن رئيس مجلس المحاسبة المؤرخ في 16 يناير 1996، الذي يحدد مجالات تدخل غرف مجلس المحاسبة و يضبط انقسامها إلى فروع، ج ر العدد 06، ص 27.

³ - أنظر المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56.

كما يمكن لمجلس المحاسبة أن يرسل إلى المحاسب أمرا بتقديم حسابه في الأجل الذي يحدده له، وإذا انقضى الأجل المحدد يطبق مجلس المحاسبة إكراها ماليا على المحاسب يقدر بخمسة مئة دينار(500 د ج) عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز 60 يوما، و يمكن تطبيق أحكام المادة 68 الفقرة 03 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 10-02 لا سيما المادة 17 منه على المحاسب المعني بمجرد انقضاء 60 يوما حيث تنص هذه الأخيرة على مايلي: " كل عرقلة متكررة تعد مشابهة لعرقلة سير العدالة يتعرض المتسبب فيها للعقوبات المنصوص عليها في المادة 43 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجزائية"¹.

الفرع الثاني

الغرف المؤهلة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين

ينظم مجلس المحاسبة لممارسة وظيفة الرقابة، في غرف ذات اختصاص وطني وفي غرف ذات اختصاص إقليمي، ويمكن أن تقسم الغرف إلى فروع حسب المادة 29 من الأمر رقم 95-20.

أولا : الغرف الوطنية

تحدد مجالات تدخل الغرف ذات الاختصاص الوطني كما يلي²: وهي 8 غرف المالية، السلطة العمومية والمؤسسات الوطنية، الصحة والشؤون الاجتماعية الثقافية، التعليم والتكوين، الفلاحة والري، المنشآت القاعدية والنقل، التجارة والبنوك والتأمينات، الصناعات والموصلات.

وحسب القرار المؤرخ في 16 يناير 1996، الذي يحدد مجالات تدخل غرف المحاسبة ويضبط انقسامها إلى فروع في المادة 02 منه.

يتم توزيع مجال تدخل الغرف الوطنية، الواردة في المادة 10 من النظام الداخلي إلى فرعين كمايلي³:

¹ - تنص المادة 43 ف 3 من قانون الإجراءات الجزائية "إذا كان المقصود من طمس الآثار أو نزع الأشياء هو عرقلة سير العدالة عوقب على هذا الفعل بالحبس من 3 أشهر إلى 3 سنوات و بغرامة مالية من 1000 إلى 10000 دينار."

² - أنظر المادة 10 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 ، المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ، ج رالعدد 72 ، ص 05.

³ - أنظر المادة 10 من القرار المؤرخ في 16 يناير 1996.

الغرف الوطنية:	الفرع الأول :	الفرع الثاني:
1-المالية	- الوزارة المكلفة بالمالية (باستثناء محاسبي الدولة)	- محاسبو الدولة (ما عدا محاسبي البريد و المواصلات)
2-السلطة و العمومية المؤسسات الوطنية	- رئاسة الجمهورية - مصالح رئيس الحكومة - الوزارتان المكلفتان بالدفاع الوطني و الداخلية - المؤسسات الوطنية	- الوزارتان المكلفتان بالشؤون الخارجية و العدل
3-الصحة و الشؤون الاجتماعية و الثقافية	- الوزارات المكلفة بالصحة و العمل و الشؤون الاجتماعية و التكوين المهني و المجاهدين	- الوزارات المكلفة بالإتصال و الثقافة و الشبيبة و الرياضة
4-التعليم و التكوين	- الوزارتان المكلفتان بالتربية الوطنية و الشؤون الدينية	- الوزارتان المكلفتان بالتعليم العالي و البحث العلمي
5-الفلاحة الري	- الوزارتان المكلفتان بالفلاحة و الغابات	- الوزارتان المكلفتان بالري و الصيد البحري
6-المنشآت القاعدية و الري	- الوزارات المكلفة بالأشغال العمومية و التعمير و البناء و السكن و التهيئة العمرانية	- الوزارة المكلفة بالنقل

<p>- البنوك و المؤسسات المالية و مؤسسات التأمين و الشركات القابضة العمومية (HOLDING)</p>	<p>- الوزارة المكلفة بالتجارة</p>	<p>7-التجارة و البنوك و التأمينات</p>
<p>- الوزارتان المكلفتان بالطاقة و البريد و المواصلات السلكية و اللاسلكية</p>	<p>- الوزارات المكلفة بالصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و السياحة و الصناعة التقليدية</p>	<p>8-الصناعات و المواصلات</p>

حيث تسند إليها مهمة مراقبة المرافق والهيئات العمومية بشتى أنواعها، و التي تخضع لوزارة من الوزارات أو تلقى مساعدات مالية، مسجلة باسمها و كذا مراقبة المؤسسات العمومية الاقتصادية التي يرتبط نشاطها بقطاع هذه الوزارة، إلى فروع الغرفة الوطنية المختصة اتجاه تلك الوزارة (الصالح المركزية واللامركزية أو الخارجية).

ومن خلال ما تضمنته المادة 50 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، تتشكل المداولة من ثلاثة قضاة على الأقل حسب الشروط التي يحددها النظام الداخلي.

ثانيا: الغرف الإقليمية

وجدت الغرف الإقليمية للمحاسبات لتتولى الرقابة المالية القضائية على مستوى الإقليم ذلك تطبيقا لقواعد اللامركزية، ولكي تكون هذه الغرف قريبة من الجهات التي تتولى الرقابة عليها، مما يساعدها على تقدير الواقع المحلي وتشخيص المعوقات المحتملة في الوقت المناسب¹، حيث نصت المادة 31 من الأمر رقم 95-20 المعدل بالمادة 10 من الأمر رقم 10-02: " تكلف الغرف ذات الاختصاص الإقليمي في دائرة اختصاصها الجغرافي برقابة الحسابات وتسيير الجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة..."

¹- نوال معزوزي، مرجع سابق، ص52.

الفصل الأول :..... رقابة مطابقة على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة

وتوجد الغرف ذات الاختصاص الإقليمي في عواصم الولايات التالية¹ : عنابة، قسنطينة، تيزي وزو، البليدة، الجزائر، وهران، تلمسان، ورقلة، بشار. و يوزع مجال تدخل كل غرفة من الغرف الإقليمية على فرعين كما تحددها المادة²³ ، من القرار المؤرخ 16 يناير 1996 سابق الذكر كما يلي:

الغرف الإقليمية	الفرع الأول	الفرع الثاني
	الولاية	الولاية
عنابة	عنابة- سكيكدة- الطارف	قالمة-سوق أهراس-تبسة أم البواقي
قسنطينة	قسنطينة-ميلة-جيجل	باتنة-بسكرة-سطيف-خنشلة
تيزي وزو	تيزي وزو-بجاية-بومرداس	برج بوعريج-المسيلة-البويرة
البليدة	البليدة-عين الدفلة-المدية	الشلف-الجلفة-تيسمسيلت
الجزائر	الجزائر	تيازة
وهران	وهران-مستغانم	غيليزان-معسكر-سعيدة
تلمسان	تلمسان-سيدي بلعباس	عين تيمشنت-تيارت-النعامة
ورقلة	ورقلة-غرداية-لغواط	إيليزي-الوادي-تمنراست
بشار	بشار-تیندوف	أدرار-البيض

يراقب كل فرع من الغرفة الإقليمية الجماعات الإقليمية الداخلة ضمن اختصاصه، والمرافق والهيئات العمومية بشتى أنواعها، التابعة لهذه الجماعات أو التي تتلقى مساعدات مالية مسجلة باسمها وكذا المؤسسات العمومية المحلية، كما تستند مهمة مراقبة الأسهم والمساعدات المالية الواردة في المادتين 9 و11 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم إلى الغرفة المختصة تجاه الجماعة العمومية أو الهيئة التي تملك الأسهم أو تمنح مساعدات مالية حسب الحالة³.

¹- أنظر المادة 11 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 .

²- أنظر المادة 03 من القرار المؤرخ في 16 يناير 1996 .

³- أنظر المادة 04 من نفس القرار .

مما سبق يتبين لنا أن مجلس المحاسبة المتمثل في الغرف الوطنية أو الغرف الإقليمية هي صاحبة الولاية العامة في الحكم على حسابات العامة في الدولة مهما كانت صفة المتصرف بها، مما يجعل سلطته تمتد لتشمل رقابته جميع الأموال العامة¹.

الفرع الثالث

إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

وبما أن رقابة مجلس المحاسبة تعتبر من النظام العام، وأن دور الأول للمحاسب العمومي هو احترام الميزانية والاستعمال الحسن للمال العام².

فإن مجلس المحاسبة يقوم بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها³، حيث تنص المادة 75 من نفس الأمر على أنه: " في مجال مراجعة حسابات التسيير يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها".

وبالتالي نستنتج أن هناك عملية مراجعة الحسابات تخضع لإجراءات أساسية حددها الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم وتم توزيعها على ثلاث مراحل أساسية وهي: مرحلة معاينة الحسابات، مرحلة الحكم على الحسابات، مرحلة إصدار القرار النهائي.

أولاً: معاينة الحسابات

تستند عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين إلى مقررين، بحيث يتولى كل رئيس غرفة في إطار تنفيذ البرنامج السنوي لمجلس المحاسبة تسطير برنامج الرقابة وتوزيع المهام على القضاة الذين سيشفرون على إنجاز مهمة الرقابة وتوفير كل الوسائل الضرورية لذلك⁴.

¹ - نوال معزوزي، مرجع سابق، ص 54-55.

² - أكرم عناق، مرجع سابق، ص 12.

³ - أنظر المادة 74 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

• إن الإجراءات التي تحكم إجراءات مجلس المحاسبة: هي إجراءات تلقائية وذات طبيعة فاصحة، إجراءات كتابية، إجراءات سرية.

⁴ - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 119.

قبل البدء في عمليات التدقيق ينبغي على المحاسب المعني أن يضع تحت تصرف قضاة مجلس المحاسبة الوثائق والمستندات المطلوبة لإجراء عمليات الرقابة، منها ما يتعلق بوضعية المحاسب نفسه (قرار التعيين، محضر التصويب، محضر استلام المهام واكتتاب التأمين على المسؤولية المالية)، ومنها ما يتعلق بالعمليات المنجزة (الوثائق الثبوتية للنفقات) إلى جانب نسخة من الميزانية الأولية وكذا الإضافية للسنة المالية موضوع الرقابة¹.

ويتم الشروع في تنفيذ عمليات التدقيق والمعاينة من طرف القضاة المعينين وفق طريقة منهجية تتضمن الخطوات التالية:

- معاينة تطابق حسابات التسيير للتعظيم المعمول به.
- المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة.
- مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها.
- ضبط مبالغ الاعتمادات المالية المخصصة و مراجعة العمليات المنجزة.
- مراجعة العمليات المالية المنجزة خارج الميزانية والحسابات التسبيقات .
- مراقبة عمليات الخزينة(حركات الأموال نقدا، حسابات إيداع الحسابات الجارية، حسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أو عليها)².

ثانيا: الحكم على الحسابات

يتم عرض الملف على تشكيلة المداولة للبحث فيه ، فيصدر قرار إبراء ذمة المحاسب العمومي نهائيا في حالة عدم تسجيل أية مخالفة أو خطأ على مسؤولية المحاسب المعني، أما في حالة وجود أخطاء أو مخالفات في حساباته فهي تصدر قرارا مؤقتا يتضمن على أوامر توجه إلى المحاسب المعني لتقديم التبريرات الناقصة أو إكمال تلك التي تراها التشكيلة غير كافية، أو تقديم أية توضيحات أخرى لتبرئة ذمته، حيث يتم تبليغ القرار للمحاسب المعني للإجابة عليه في أجل شهر واحد يحسب من تاريخ التبليغ³.

¹- دليل تقديم مجلس المحاسبة لسنة 1999.

²- الهادي منصور، مجلس المحاسبة في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015، ص42.

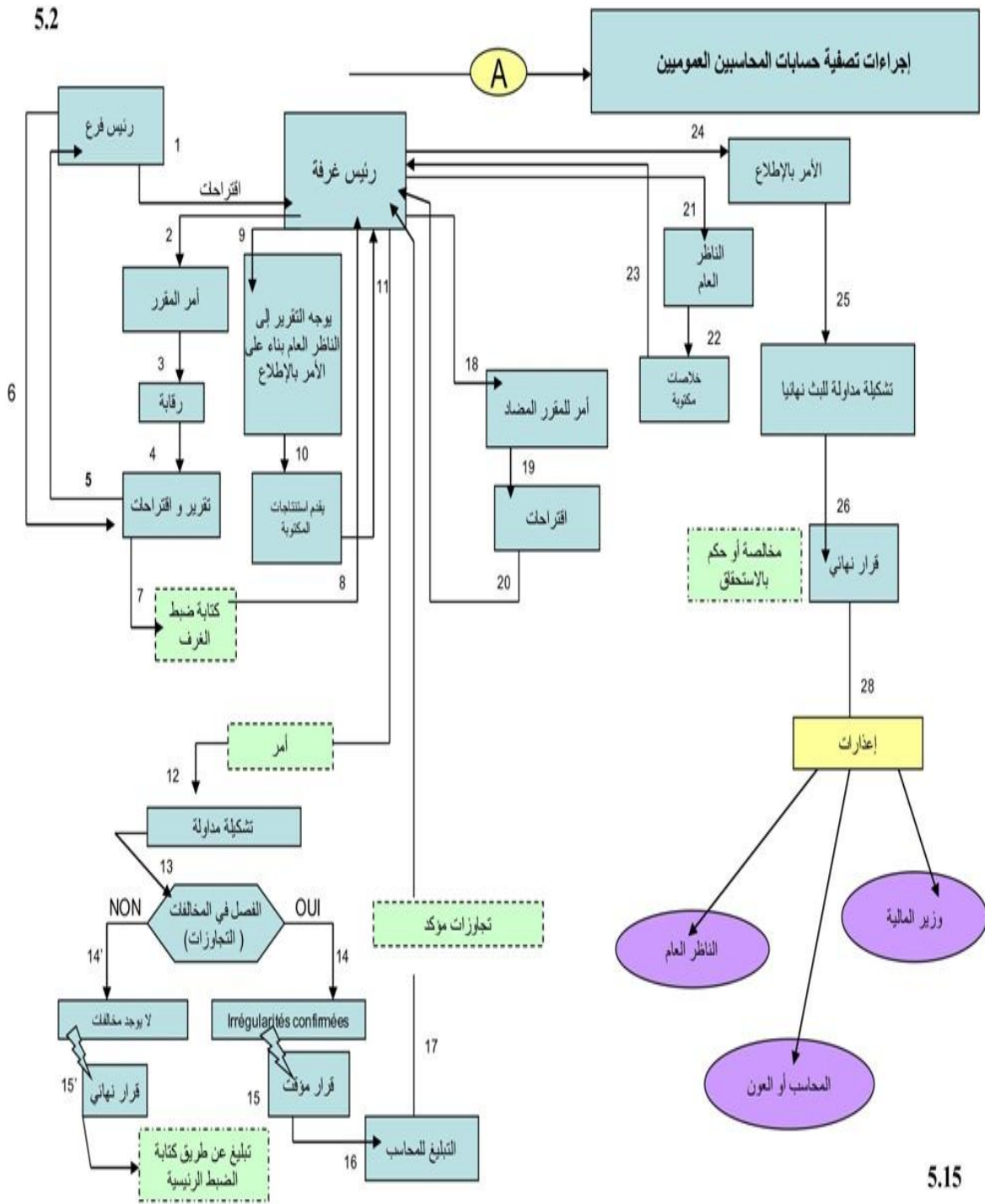
³- انظر المادة 78 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم .

ثالثا: إصدار القرار النهائي

بانقضاء الأجل المحدد للإجابة يعين رئيس الغرفة المتخصصة بموجب أمر مقرا ويكلفه بإجراءات التدقيقات لمراجعة حساب أو حسابات التسيير، يقوم المقرر بمفرده أو بمساعدة قضاة آخرين أو مساعدين تقنيين في مجلس المحاسبة بالتدقيقات في الحسابات والوثائق الثبوتية المرتبطة بها¹، وبعدها يرسل رئيس الغرفة هذا التقرير إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية ، ثم يعرض كل ملف على تشكيلة المداولة للبت فيه بقرار نهائي.

¹ - انظر المادة 77 الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم .

الشكل رقم 1: مخطط مراجعة المحاسبين العموميين¹



¹ - موقع الكونروني لمجلس المحاسبة ، يوم 20/04/2016 على الساعة 11.00 ،

الفرع الرابع

النتائج المترتبة على مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

يكرس نظام المحاسبة العمومية مبدأ يخضع له جميع المحاسبين العموميين ، دون غيره من أعوان الدولة ، وهو مبدأ المسؤولية المدنية الشخصية والمالية ، والذي يهدف إلى ضمان تعويض الضرر المالي الذي قد يلحق الهيئات العمومية جراء الأخطاء التي يرتكبها المحاسب العمومي ويقتطع ذلك من أمواله الخاصة¹.

ومنه يترتب عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين مايلي:

أولاً: إبراء ذمة المحاسب العمومي

يصدر مجلس المحاسبة قرار نهائي يمنح بموجبه إبراء ذمة المحاسب العمومي إذا كانت عمليات المراجعة لحسابات المحاسب العمومي صحيحة وسليمة²، بمنح مجلس المحاسبة الإبراء بقرار نهائي للمحاسب العمومي المعني، ويقتضي مبدأ السنوية في تنفيذ الميزانية العمومية لأن يخص هذا الإبراء الذي أقره مجلس المحاسبة، التسيير المالي الذي تم فحصه فقط ، والذي يشمل جميع المعلومات المالية المنجزة خلال تلك السنة المالية، سواء من طرف المحاسبة المعني أو من طرف المحاسب أو المحاسبين الذين كانوا في نفس المنصب وخلال نفس الفترة³.

وبناء على نص المادة 84 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، و باعتبار أن القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة من القرارات ذات الطبيعة القضائية أي الصيغة التنفيذية، وعليه فإن قرار إبراء الذمة الذي يصدره مجلس المحاسبة لإبراء ذمة المحاسب العمومي المعني يكتسب قوة قانونية في مواجهة جميع الأطراف المعنية به، فهو يصبح ملزماً حتى بالنسبة لمجلس المحاسبة الذي أصدره.

وبالتالي لا يمكنه الرجوع عليه مرة أخرى وإقرار مسؤوليته الشخصية والمالية فيها يخص نفس التسيير المالي الذي تحصل فيه المحاسب على إبراء الذمة وهذه كقاعدة عامة، أما

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 312/91، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات و كفاءات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين، ج ر، العدد 43 ، ص1646 .

² - جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة لدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، د ط، القاهرة مصر، 2004، ص 121.

³ - أكرم عناق، مرجع سابق، ص13.

الاستثناء فهو منصوص عليه في المادة 102 و 103 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، فإن قرارات مجلس المحاسبة تكون قابلة للمراجعة ويقدم طلب المراجعة من القاضي المعني أو السلطة السلمية أو الوصية التي يخضع لها، أو عن طريق الاستئناف طبقاً لأحكام المادة 107 من نفس الأمر، وكذلك الطعن بالنقض حسب الأحكام المقررة في المادة 110 من نفس الأمر.

ويلاحظ أن النصوص القانونية السارية المفعول لم توضح الإجراءات التي ينبغي أن يتبناها مجلس المحاسبة في منح قرارات إبراء الذمة النهائية، وكيفية الفصل فيها ويفهم من الصياغة التي تضمنتها المادة 85 سالف الذكر بأن إصدار صورة القرارات يكون عن طريق المداولة، مثل باقي القرارات التي يصدرها المجلس¹.

ويترتب على حصول المحاسب الذي غادر وظيفته بشكل نهائي على قرار التبرئة النهائية، استرجاعه لمبلغ الضمان الشخصي الذي اكتتبه في بداية تنظيمه، وانقضاء باقي الالتزامات التي تقع على ممتلكاته العقارية².

ثانياً: وضع المحاسب العمومي في حالة مدين

تعد الحالة الثانية للنتائج مترتبة عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وضع المحاسب العمومي في حالة مدين إذا وُجِدَ أخطاء ومخالفات في التسيير المالي للمحاسب العمومي، كأن يتم تسديد نفقة غير شرعية أو عدم تحصيل إيراد معين أو عجز في أموال الصندوق، فإنه يتحمل مسؤولية تعويض الضرر الحاصل من أمواله الخاصة، وإذا لم يقيم المحاسب العمومي بالتسديد من أمواله الخاصة وضع في حالة مدين، وتقوم هذه المسؤولية على الأساس المادي ذلك أن مجلس المحاسبة هو قاضي حسابات تنصب وظيفته على معاينة الحسابات والحكم عليها دون أن تتصرف إلى تقدير السلوك الشخصي للمحاسبين العموميين³، إذ أن الهدف من رقابة المحاسبين العموميين هو بحث مدى نظامية المحاسبة

¹ - أسماء فالق، النظام القانوني لمجلس المحاسبة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون

إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012، ص 62.

² - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 122.

³ - أنظر المادتين 3 و 4 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 .

العمومية، إن الأمر إذا يتعلق برقابة مشروعية الحسابات وليس رقابة مسؤولية ضد المحاسبين أنفسهم¹.

والملاحظ من خلال النصوص القانونية أن المشرع الجزائري لم يعالج بشكل واضح ودقيق مسألة التعويض الناتج عن الأضرار التي يتسبب بها المحاسبون العموميون، فالمشرع الجزائري أقر وضع المحاسب العمومي في حالة مدين بمبلغ يساوي المبلغ الناقص، فالمشرع لم يبين كيفية حساب المبلغ المستحق تسديده من طرف المحاسب، وقد أعطى السلطة التقديرية لقاضي الحسابات لتقدير المبلغ المستحق²، ومن جهة أخرى لم تقرر النصوص القانونية السارية المفعول وجود نسبة من الفوائد واجبة التسديد على هذه المبالغ المستحقة، فقد كان من المفروض إقرار ذلك لأن مبدأ التعويض في القانون المدني يشمل ما لحق بالشخص من خسارة وما فاته من ربح، وبالتالي فإنه من غير المعقول إعفاء المحاسبة من تسديد هذه الفوائد التي تمثل حقوقا بالنسبة للهيئات المتضررة ويتعين على المشرع أن يكفلها، عكس ما هو عليه الوضع في القانون الفرنسي الذي حد نسبة معينة من الفوائد التي تنتج على صوره المبالغ وبين الآجال المقررة لحسابها³.

وتمتد مسؤولية المحاسبين العموميين لتشمل أعمالهم الشخصية وعمل الغير.

1/ المسؤولية على الأعمال الشخصية:

تتعلق هذه المسؤولية بكل المهام، التي يضطلع بها المحاسبين العموميين قانونا، و هي حسب المادة 33 من القانون رقم 90-21 سألقة الذكر.

2/ المسؤولية عن عمل الغير:

يكون المحاسبون العموميين مبدئيا مسؤولون عن عمل الأعوان التابعين لهم،(أي الذين هم تحت سلطتهم ورقابتهم) في المصالح التي يديرونها، كما يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين و الأشخاص الموضوعين تحت تصرفهم أو أمرهم⁴.

تكون المسؤولية المالية للمحاسبين العموميين عن تسيير وكلاء الإيرادات والنفقات (التسبيقات) المرتبطين بهم تضامنية مع هؤلاء في حدود المراقبة التي يتعين عليهم

¹ - مسعود شيهوب، مرجع سابق، ص 90.

² - جمال لعامرة، مرجع سابق، ص 129.

³ - Jacquier Mangent, La cour des comptes, édition berger, levraut, Paris, France 1986, P 147.

⁴ - انظر المادة 40 من القانون رقم 90-21.

ممارستها¹، ولا يكون المحاسبين الرئيسيين مسؤولون عن عمل المحاسبين الثانويين المرتبطين بهم، إلا في حدود التجميع المحاسبي الذي يقومون به، ولا يكون المحاسبون العموميون مسؤولون عن تسيير أسلافهم، إلا في حدود العمليات التي يتكفلون بها بعد التحقيق، دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المهام، أو بعد انقضاء المهلة المقررة لهم للقيام بهذا التحقيق².

ثالثا: حالات انتفاء مسؤولية المحاسبين العموميين

1/الإعفاء الجزئي والإبراء الرجائي

إذا ما صرح مجلس المحاسبة بالمسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي، فهو يسعى إلى طلب الإعفاء الجزئي من مجلس المحاسبة، الذي يعتبر حقا للمحاسب الذي يستطيع بموجبه أن يثبت أمام المجلس حالة قوة قاهرة أو عدم ارتكاب لأي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته، فهنا يتمتع المجلس بسلطة تقديرية في تقرير الإعفاء الجزئي من عدمه للمحاسب³، فإن لم يحصل عليه فيحق له أن يطلب الإعفاء الرجائي من الوزير المكلف بالمالية كإمكانية قانونية أخرى يرجوه فيه أن يمنحه إعفاء من باقي الحسابات المترتبة في ذمته⁴.

2/ الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية، فهو يعمل على التأكد من مدى شرعية الأمر بالصرف، و مدى مطابقته للقوانين و التنظيمات المعمول بها، فإذا رأى مخالفة، رفض قبول الأمر بصرف تلك النفقة، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول الأمر بالصرف، كونه المسؤول عن السير الحسن والمضطرر للمرافق العمومية وتلبية المصلحة العامة، خوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف، رغم رفض المحاسب العمومي⁵، وهو ما يعرف بالتسخير المكتوب وهذا ما أكدته المادة 47 من القانون رقم 90-21

¹-أنظر المادة 49 من القانون 90-21.

²- أنظر المادة 41 من نفس القانون.

³- أنظر المادة 46 ف 1 من نفس القانون.

⁴- أنظر المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312.

⁵- نوال معزوزي، مرجع سابق، ص 67.

والمادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 91-314¹، وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير فهنا ستبرأ ذمته، من أي مسؤولية شخصية أو مالية، فالملاحظ أنه حتى ولو كان أمر بالتسخير فيبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض النفقة، ورفض الامتثال للأمر بالصرف² ولكن عليه أن يبرز هذا الرفض بأحد الأسباب التالية:

- عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة،
- عدم توفر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات،
- انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة،
- طابع النفقة غير الإبرائي ، أي النفقة المقررة في الأمر بالدفع لا تبرئ الهيئة الإدارية ،
- انعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقب المالي ولجنة الصفقات³.

المطلب الثاني

مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين

وحدهم المحاسبون العموميون مكلفون بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وحفظ وصيانة الأموال والقيم العائدة للأجهزة العمومية، وعلى هذا الأساس فإن الاختصاص الأصلي لمجلس المحاسبة وكما سبقت الإشارة إليه هو إصدار أحكام بشأن مهام المحاسبين العموميين.

ولكن يتدخل بعض الموظفون أو الأعوان الذين ليس لهم صفة محاسب عمومي، ودون أن يكون بحوزتهم ترخيص في تحصيل الإيرادات أو دفع نفقات، وهم بذلك يعتبرون محاسبون فعليون يختص مجلس المحاسبة حينها واستثناءً بمراجعة حسابات هؤلاء الأشخاص ويصدر أحكاماً بشأنها⁴.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 91-314 ، مؤرخ في 20 سبتمبر 1991، يتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، ج ر العدد 43 ، ص 1654 .

² - أنظر المادة 48 من القانون رقم 90-21.

³ - أنظر المواد 2-5 من المرسوم التنفيذي رقم 91-314 .

⁴ - نجود خلافة، الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة وإجراءاتها، مذكرة لنيل شهادة الماستر كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد لمين، سطيف ، 2004/2005، ص 62.

حيث سأتناول تعريف التسيير الفعلي في (الفرع الأول)، والعناصر الأساسية المكونة لتسيير الفعلي التي يجب أن تتوفر فيه في (الفرع الثاني)، وفي الأخير النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي في (الفرع الثالث).

الفرع الأول

تعريف التسيير الفعلي

يرجع فقهاء القانون نشأة وتطبيق نظرية التسيير الفعلي إلى عهد سابق لتأسيس لمجلس المحاسبة بكثير، ولكن التطبيق الفعلي وبشكل واضح لها ظهر بصدور قرار مجلس المحاسبة الفرنسي بتاريخ 23 أوت 1834 في قضية "Ville de Roubaix" والذي كان بمثابة اعتراف باختصاص مجلس المحاسبة في مراقبة التسيير الفعلي، وقد استمر بتطبيقها منذ صدور القرار الذي أصدره مجلس الدولة الفرنسي في قضية "Nicolle TPCL de La Coste" بتاريخ 12 جويلية 1907، ولقد عرف التسيير الفعلي في النظام الفرنسي القديم لمحكمة الحسابات، أين نجد أن قانون 16 سبتمبر 1807 منح لها اختصاص عام في مواجهة كل محاسبي الأموال العمومية، دون تفرقة بين المحاسبين الحقيقيين والفعالين¹.

أما المشرع الجزائري وبالرجوع إلى مختلف النصوص القانونية التي نظمت مجلس المحاسبة، نجده حاول التطرق إلى نظرية المحاسب الفعلي، حيث يعتبر محاسبا فعليا كل شخص يقبض إيرادات ويدفع نفقات ويجوز أن يتداول أموالا أو قيما تعود أو تستند إلى هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أو هي ملك لها، وذلك التماس من الناظر العام ودون أن تكون لهذا الشخص صفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع والتنظيم المعمول بهما، و دون أن يحوز ترخيصا صريحا من السلطة المؤهلة²، وهذا ما أكدته المادة 51 من القانون رقم 90-21 بنصها على أنه: " يعد شبه محاسب في مفهوم هذا القانون، كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصاريف أو بصفة عامة يداول القيم والأموال دون أن تكون له صفة محاسب عمومي بمفهوم المادة 33 أعلاه ، دون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض".

¹ - Jacquier Mangent, OP.cit, P 209.

² - أنظر المادة 86 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

كما خول المشرع الجزائري بموجب المادة 52 من قانون رقم 90-21 توقيع عقوبات على المسيرين الفعليين في حالة خرق لقواعد المحاسبة العمومية واختصاص وظيفة المحاسب العمومي¹، وهذا ما أكدته المادة 86 ف 3 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم: "...لمجلس المحاسبة معاقبة الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون على التدخل في وظائف المحاسب العمومي، بغرامة مالية قد تصل قيمتها مائة ألف دينار جزائري (100.000 دج) وذلك حسب أهمية المبالغ محل التهمة ومدة حيازتها أو تداولها، أو تطبيق أحكام المادة 27 من هذا الأمر"، ومن خلال هذه المادة تتمثل هذه العقوبات في غرامات مالية تصل إلى مائة ألف دينار (100.000 دج) حسب أهمية المبالغ محل التهمة و مدة حيازتها أو تداولها. وقد تكون العقوبة جزائية إذا تبين أن هذا التعدي على وظيفة المحاسب العمومي بغرض تحقيق مصلحة شخصية ولم يكن بغرض تحقيق مصلحة عامة، فإن يحق لمجلس المحاسبة أن يكيف ذلك تكييفاً جزائياً، ويرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليمياً بغرض المتابعات القضائية التي تقرها قانون العقوبات².

الفرع الثاني

العناصر المكونة للتسيير الفعلي

يقتضي التصريح بوجود تسيير فعلي للأموال العمومية وجود ثلاث عناصر أساسية وهي كالتالي:

- 1- أن يوجد هناك تصرف في أموال عمومية سواء تعلق الأمر بتحصيل إيرادات أو تسديد نفقات معينة أو تداول قيم وأموال عمومية.
- 2- عدم توفر صفة المحاسب العمومي في الشخص الذي يتصرف في الأموال العمومية وعدم الترخيص له للقيام بذلك.

¹ - أنظر المادة 52 من القانون رقم 90-21 .

² - أنظر المادة 27 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

3- أن يتم استعمال تلك الأموال لأغراض المصلحة العامة وليس لأغراض شخصية بحتة، لأنه في مثل هذه الحالة كيف السلوك المحاسب الفعلي على أساس أنه اختلاس أو تحويل أموال عمومية ويخضع لأحكام قانونا العقوبات¹.

الفرع الثالث

النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي

لم يحدد المشرع طرق محددة لإخطار مجلس المحاسبة بشأن التسيير الفعلي، ومن خلال القواعد والآليات التي تحكم عمل هذا الجهاز، فنستخلص بأنه يمكن إخطاره بوجود تسيير فعلي، إما بطريقة مباشرة وهذا من خلال تقارير الرقابة المنبثقة عن عمليات المراجعة والتدقيق التي يباشرها قضاة مجلس المحاسبة على حسابات المحاسب العمومي والأميرين بالصرف، وإما بطريقة غير مباشرة وهذا عن طريق الناظر العام، وهذا بناء على طلبات مقدمة من هيئة عمومية معينة أو من طرف السلطات السلمية أو الوصية لها، ويمكن أن يقدم الطلب من الشخص نفسه أي الذي قام بالتسيير الفعلي، إذا كان يرغب في تسوية وضعية وتقديم حساباته لرقابة مجلس المحاسبة، ولكن هذه الأخيرة من النادر حدوثها².

إذا توافرت الأدلة الكافية على وجود تسيير فعلي، يتم فتح تحقيق حول هذه القضية، يباشر خلاله في بداية الأمر قرار مؤقت يتم فيه التصريح بالتسيير الفعلي، ويتضمن على أمر موجه إلى الشخص المعني بغرض إلزامه على تقديم حسابات تسييره إلى مجلس المحاسبة في أجل محدد، وإذا امتثل الشخص المعني لهذا الأمر يصبح هذا القرار نهائياً، أما إذا أبدى معارضة لذلك ينظم المجلس في التفسيرات المقدمة من طرفه ، فإذا كان هناك ما يبرر موقفه يتم إقرار عدم متابعته وفي حالة العكس يصدر مجلس المحاسبة قرار نهائي يتضمن التصريح بالتسيير الفعلي ويلزمه بتقديم حساباته في الآجال المقررة لذلك لرقابة مجلس المحاسبة³.

¹ - محمد مسعي، مرجع سابق، ص 145.

² - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 128.

³ - الهادي منصور، مرجع سابق، ص 45-46.

المبحث الثاني

رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

سأنتظر في هذا المبحث إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وذلك من خلال ضرورة إخضاع الأمرين بالصرف إلى الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة، حيث أنه سابقا لم يكن يتوقع أبدا أن يتم إخضاع الأمرين بالصرف إلى الرقابة القضائية، ذلك أن نابليون في فرنسا عند إنشائه لجهاز الحسابات "محكمة الحسابات" لم يضع في حسابه ضرورة مراقبة مساعديه ، لذا نجد المادة 18 من قانون 16 سبتمبر 1807 تمنع محكمة الحسابات من مقاضاة الأمرين بالصرف على أساس أن دور المحكمة يتمثل في المساعدة وليس العرقلة، إلا أن الوضع تغير مع مرور الوقت¹.

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد اتخذ موقفا مختلفا بإخضاعه كلا من المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف للرقابة المطابقة لمجلس المحاسبة، وعلى هذا الأساس سأنتظر إلى مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في (المطلب الأول)، ثم سأتناول إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والنتائج المترتبة عنها في (المطلب الثاني).

المطلب الأول

مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

لقد قام المشرع الجزائري بإنشاء غرفة انضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية على مستوى مجلس المحاسبة، حيث خول المشرع لهذا الجهاز صلاحية ممارسته اختصاصات قضائية في الرقابة على تسيير المالي للأمرين بالصرف، ولقد أراد من ذلك تحميل هذه الفئة من أعوان الدولة مسؤولية مالية شخصية عن الأخطاء التي يرتكبونها في تسييرهم المالي، على غرار تلك المسؤولية المقررة على المحاسب العمومي وبالرجوع إلى المادة 51 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم نجدها تنص على أن غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية تتكون من رئيس وستة مستشارين على الأقل، حيث يعين رئيس مجلس المحاسبة

¹- نوار أمجوج ، مرجع سابق، ص131.

المستشارين بموجب أمر حسب الكيفيات المحددة في النظام الداخلي.¹ بحيث سأطرق في (الفرع الأول) إلى مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية وتحديد مفهوم الأمر بالصرف، أما في (الفرع الثاني) سأطرق إلى مجال ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

الفرع الأول

ماهية رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

يقصد برقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، هي تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على التسيير المالي للأمرين بالصرف، لمعاينة مدى تطابق أعمالها للأحكام التشريعية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية وكذا الوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفهم، كما يملك سلطة توقيع العقوبات على مخالفين هذه الأحكام التشريعية وبارتكابهم الأخطاء الملحقة بالأضرار للخزينة العمومية.²

ولا يهدف مجلس المحاسبة عند ممارسته لهذه الرقابة إلى إلغاء أو تعديل القرارات التي تصدرها الهيئات العمومية الخاضعة لرقابتها، لأن ذلك يشكل تدخلا في نشاطاتها ويعتبر كذلك تعديا على اختصاصات القضاء الإداري الذي يملك وحده سلطة إلغاء القرارات الإدارية غير مشروعة.³

ومن الناحية الأخرى فإن تلك القرارات التي تصدرها الهيئات العمومية ولو أنها تشكل خرقا للقانون والقواعد التي تحكم سير الأموال العمومية، فإنه يترتب عنها حقوق مكتسبة ومراكز قانونية لأشخاص آخرين لا يمكن المماس بها، وبالتالي فإن هذه الرقابة التي يمارسها المجلس تهدف إلى إقحام المسؤولية الشخصية المالية للمسيرين، بشأن تلك الأخطاء والتجاوزات المرتبطة وتوقيع عليهم غرامات مالية فقط.⁴

¹ - أنظر المادة 51 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

² - الهادي منصور، مرجع سابق، ص 46.

³ - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 149.

⁴ - أكرم عناق، مرجع سابق، ص 17.

أولاً: تحديد الأمر بالصرف محل رقابة الإنضباط

1/ مفهوم الأمر بالصرف

هو كل شخص مؤهل لإثبات دين créance لهيئة عمومية، و تصفيته والأمر بتحصيله، وإنشاء دين على هذه الهيئة و تصفيته و الأمر بدفعه¹، أو بمعنى آخر الأمر بالصرف هو كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها العمومية و جماعاتها المحلية، سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات ويتجسد مفهوم الأمر بالصرف أكثر من خلال تحديد المهام والوظائف المنوطة والتي تختلف عن اختصاصات المحاسب العمومي وأيضا من خلال تحديد العلاقة الموجودة بين كل منهما².

حيث عرف المشرع الجزائري الأمر بالصرف من خلال الوظائف التي يمارسها بموجب الأحكام المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21 من القانون رقم 90-21، حيث نصت المادة 23 من نفس القانون بـ: "أنه كل شخص مؤهل لإثبات دين معين لصالح هيئة عمومية معينة والعمل على تصفيته والأمر بتحصيله أو إنشاء دين معين على عاتق هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه".

2/ أنواع الأمرين بالصرف

يوجد في النظام القانوني الجزائري فئتان أساسيتان من الأمرين بالصرف وهما:
الأمرون بالصرف الرئيسيون والأمرون بالصرف الثانويون، يخضعان لنفس الالتزامات وتترتب عليهم نفس المسؤوليات³.

أ/الأمرون بالصرف الرئيسيون Ordonnateur Principal

هم الذين تخصص لهم مباشرة الاعتمادات المالية المرخص بها في الميزانية العمومية، وتحدد المادة 26 من القانون رقم 90-21 ذكر الأشخاص الذين يتمتعون بصفة الأمر بالصرف الأساسي كالتالي: المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس

¹ - محمد مسعي ، مرجع سابق ، ص28.

² - خضرة حمادي، المكانة القانونية لمجلس المحاسبة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2015/2014، ص 60.

³ -Bachir ylls chaouchle, de budget de l'état et des collectives locales, OPU, Alger, 1990, P 167.

الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، الوزراء، الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية¹، رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات²، المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة، المسؤولون الذين يتم تعيينهم أو انتخابهم لوظيفة لها من بين الصلاحيات القيام بنفقات عمومية أو تحصيل إيرادات عمومية.

ب/ الأمرين بالصرف الثانويين Ordonnateur Secondaire

هم الذين تفوض لهم الاعتمادات من قبل الأمر بالصرف الرئيسي وهذا لتسهيل عمل المصالح العمومية وتحسين المردودية كما أجاز المشرع تفويض جزء من الصلاحيات³، حيث نصت المادة 27 من القانون رقم 90-21 بما يلي : " الأمرين بالصرف الثانويين مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير ممرضة على الوظائف المحددة في المادة 23"، وتضمنت المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 إن الأمرين بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وبالتالي فإن التفرقة التي أتى بها هذا المرسوم السابق الذكر قائمة على أساس السند الذي يصدره كل من الأمر بالصرف الرئيسي والأمر بالصرف الثانوي لدفع النفقات، حيث أن الأمر بالصرف الرئيسي يصدر أمر بالدفع ، والثاني يصدر حوالة الدفع⁴.

ونظرا لتزايد حجم النشاط المالي للإدارة العمومية وتنوعه فإنه أصبح من غير الممكن للأمر بالصرف الرئيسي أن يقرر بنفسه في جميع العمليات المالية الخاصة بقطاعه، ومن ثم تبين أن عدم تركيز الصلاحيات المالية يسمح بتسهيل عمل المصالح العمومية وتحسين مردودها، ومن ثم أجاز له المشرع تفويض جزء من صلاحياته المالية إلى الأمرين بالصرف الثانويين⁵.

¹ - أنظر المادة 237 من القانون العضوي رقم 12-01، المؤرخ في 21 يوليو 2012 ، المتعلق بالولاية ، ج ر العدد 12 ، الصادر بتاريخ 29 فيفري 2012، ص 5.

² - أنظر 81 من القانون رقم 11-10 ، المؤرخ في 12 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية، ج ر العدد 37، الصادرة بتاريخ 3 جويلية 2013، ص 04.

³ - محمد الصغير بعلي و يسرا أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم عنابة الجزائر، د ط ، 2003، ص 111.

⁴ - نوال معزوزي، مرجع سابق، ص 44.

⁵ - الهادي منصور، مرجع سابق، ص ص 59 - 60.

3/ تقديم الأمرين بالصرف للحسابات الإدارية

يلتزم الأمرين بالصرف في مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والهيئات العمومية باختلاف أنواعها، التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية¹، بتقديم حساباتهم الإدارية إلى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، في أجل أقصاه 30 يونيو من السنة المالية للميزانية المقفلة، وذلك حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56.

وبالنسبة للحسابات الإدارية للجماعات الإقليمية والمصالح والهيئات التابعة لاختصاص الغرف الإقليمية، لدى كتابة ضبط هذه الغرفة المادة 03 من نفس المرسوم التنفيذي مع مراعاة أحكام المادة 04 من نفس المرسوم، إذا وقع تأخير في تقديم الحسابات الإدارية، تطبق على الأمرين بالصرف نفس الأحكام المتعلقة بالمحاسبين العموميين².

يرى المختصون في تدقيق الحسابات أن النجاعة في مراقبة الحسابات تتوقف بدقة في طريقة تقديم حسابات المتقاضين، وإذا كانت هذه الحسابات تودع بعد فحصها من طرف جهة مختصة قانونا تضمن أن الحسابات تخضع للقواعد القانونية شكلا ومضمونا قبل إيداعها لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، عندئذ يمكن القول بأن أعمال التحقيق تصبح سهلة وتوفر الكثير من الوقت، كما تخفف على المقررين التحقيقات الأولية المملة والمكلفة للوقت³.

ثانيا: مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

ويقصد بمبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أن تكون وظيفة الأمر بالصرف متميزة عن وظيفة المحاسب العمومي بمعنى لا يجوز لشخص واحد أن يجمع بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وهذا ما أقرته المادة 55 من القانون رقم 90-21، وهذا المبدأ أدرجه المشرع كذلك في قانون الانتخابات الذي ينص على تنافي العضوية في المجالس الشعبية البلدية مع ممارسة وظيفة المحاسب العمومي في نفس دائرة الاختصاص⁴.

¹ - أنظر المادة 63 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

² - أنظر المادة 61 من نفس الأمر.

³ - نوال معزوزي، مرجع سابق، ص 46.

⁴ - أنظر المادة 98 من الأمر رقم 97-07، المؤرخ في 06 مارس 1997، المتضمن القانون العضوي المتعلق بالانتخابات، ج ر العدد 12، ص 03.

ويعني هذا المبدأ أن تنفيذ الميزانية العمومية يستدعي تدخل فئتان مستقلتان عن بعضهما البعض من أعوان الدولة ومن الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين، بحيث تختص الفئة الأولى لإجراءات المتعلقة بالمرحلة الإدارية بينما تختص الفئة الثانية بإجراءات المرحلة المحاسبية.

حيث يتم تحقيق الإجراءات عن طريق قيام الأمر بالصرف بإجراءات إثبات¹، التي يثبت فيها حق الخزينة العمومية على الغير ولقد عرفت الإثبات المادة 16 من القانون رقم 90-21، والقيام بتصفيتهما مما يسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقفة على الدين لفائدة الخزينة وهذا ما تضمنته المادة 17 من القانون رقم 90-21، ثم يقوم الأمر بالصرف بتحصيلها ويتكفل المحاسب العمومي بإجراءات تحصيلها في الآجال القانونية المحددة لها².

أما في مجال النفقات: فالأمر بالصرف هو الذي يلتزم بالنفقة والذي يقدر مبلغها ويأمر بتسديدها بعد التأكد من تنفيذ موضوعها، وهذا ما تضمنته المادة 15 ف 03 من القانون رقم 90-21، أما المحاسب العمومي فهو الذي يقوم بمراقبة مدى تطابق تلك النفقة لقواعد المحاسبة العمومية ومطابقتها مع القوانين والأنظمة المعمول بها، وصحة توقيع الأمر بالصرف وهذا ما أكدته المادة 36 من نفس القانون.

ومن خلال ما سبق نستنتج أن وظيفة الأمر بالصرف تختلف عن وظيفة المحاسب العمومي إلا أنه توجد علاقة بينهما، من حيث أن المحاسب العمومي يراقب عمليات المحاسبة والمالية التي يقوم بها الأمر بالصرف فمن واجبات المحاسب العمومي أن لا يتقبل صرف أي نفقة يقوم الأمر بالصرف بصرفها معيها أو ناقصا أو غير مطابق للقوانين أو اللوائح³.

¹ - أنظر المادة 150 ف 2 من القانون رقم 90-21.

² - المرسوم التنفيذي رقم 91-313 .

³ - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، بن عكنون الجزائر. 2005، ص 146.

الفرع الثاني

مجال ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

بالرجوع إلى نص المادة 20 من الأمر رقم 10-02 فإن رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية التي يمارسها مجلس المحاسبة فتشمل:

أي مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات المذكورة في المادة 07 من الأمر رقم 95-20 وهي :

- مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي يسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.
- الأشخاص المذكورة في المادة 86 من الأمر رقم 95-20 وهم: الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون.

وعملا بأحكام المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، تعتبر مخالفات لقواعد الانضباط في مجال التسيير الميزانية والمالية، الأخطاء أو المخالفات الآتي ذكرها، عندها تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على الأشكال الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضرر بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية.

ويمكن للمجلس في هذا الإطار أن يعاقب على :

- 1- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.
- 2- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة.
- 3- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة والسلطة أو خرقا لقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.
- 4- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية.
- 5- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوز إما في الاعتمادات وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة.
- 6- تنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية.

- 7- الرفض غير المؤسس لتأشيرات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات الممنوحة خارج الشروط القانونية.
 - 8- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية.
 - 9- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة.
 - 10- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال ، ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به.
 - 11- التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء.
 - 12- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أساس غير قانوني أو غير تنظيمية.
 - 13- أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إجراء وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.
 - 14- عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي تعد صالحة للاستعمال أو المحجوزة من طرف الإدارات والهيئات العمومية.
 - 15- تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.
- وطبقا لأحكام المادة 91 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم : " يعاقب مجلس المحاسبة بغرامة يصدرها في حق كل مسؤول أو عون أو ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة الذي خرق حكما من الأحكام التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الدولة أو الهيئة عمومية".

المطلب الثاني

إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والنتائج المترتبة عنها

يمارس مجلس المحاسبة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بصفة آلية عن طريق غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وذلك بممارسة الرقابة على الحسابات الإدارية التي يقدمها له الآمرون بالصرف بصفة دورية ، وفي حالة اكتشافه أثناء هذه الرقابة الأخطاء والمخالفات التي تدخل ضمن الحالات المنصوص عليها في المادتين 88 و 91 المذكورتين أعلاه ، يتم إخطار غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية لمباشرة التحقيقات والتدقيقات¹.

حيث سأتطرق إلى الإجراءات الأساسية التي يقوم بها مجلس المحاسبة لممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في حالة وجود الأخطاء التي تم ذكرها سابقا هذا في (الفرع الأول)، ثم تحديد أهم النتائج المترتبة عن ممارسة هذه الرقابة في (الفرع الثاني).

الفرع الأول

كيفية ممارسة رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية

تختص غرفة الانضباط الميزاني والمالي للتكفل بجميع الملفات الخاصة بمخالفات لقواعد الانضباط ، حيث تقوم في إطار مهامها بالتحقيق في الملفات وتعمل على إثباتها حيث أصبحت الغرفة تنظم في تشكيلة للتحقيق وتشكيلة للحكم²، مكونة من قضاة غير محدد عددهم من بينهم ستة مستشارين على الأقل، حيث لا يشارك القاضي المكلف بالتحقيق في الحكم المتعلق بالقضية التي نظر فيها³، ويؤول إختصاصها في حالة إخطار مجلس المحاسبة لها، في حالة ما إذا تم الكشف عن الأخطاء والمخالفات المنصوص عليها في المادتين 88 و91 المشار إليها سابقا، يتم إخطار رئيس مجلس المحاسبة من طرف السلطات المؤهلة قانونا

¹ - أنظر المادة 23 من الأمر رقم 10-02 .

² - أنظر المادة 30 ف 2 و 3 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

³ - أنظر المادة 51 ف 2 من نفس الأمر.

للقيام بإخطار مجلس المحاسبة قصد ممارسة صلاحية الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وهي: رئيس الهيئة التشريعية، الوزير الأول، الوزير المكلف بالمالية، الوزراء، أو المسؤولون على المؤسسات الوطنية المستقلة¹.

ثم يحيل مجلس المحاسبة الملف الذي تم إخطاره به من طرف رئيس الغرفة القطاعية المختصة أو السلطات المعنية إلى الناظر العام، بهدف المتابعة أمام الغرفة المختصة، فيحرر الاستنتاجات التي توصل إليها ويرجع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح تحقيق، وهنا يعين رئيس مجلس المحاسبة مقرا من بين المستشارين غير التابعين للغرفة القطاعية المختصة ولغرفة الانضباط المالي، وهذا من أجل الدراسة المباشرة للملف ومباشرة التحقيق، ويقوم المقرر بأعمال التحقيق التي يراها ضرورية بحضور العون المعني، والذي له الحق بالاستعانة بمحامي الدفاع عنه²، ويمكن للمقرر أن يسأل عن أي عون آخر سواء كتابيا أو شفويا، ويحرر بعد ذلك تقريرا يدون فيه ملاحظاته واستنتاجاته ويتم إرساله إلى رئيس المجلس مرفقا بعناصر الملف ليتم إحالته على الناظر العام ومن قبل هذا الأخير ليقدّم استنتاجاته³.

إذا أثبتت النتائج وجود مخالفات لقواعد الانضباط المالي يرسل الناظر العام الملف إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال الميزانية والمالية، ويقوم رئيس غرفة الانضباط في مجال الميزانية والمالية بتعيين مقرر من بين قضاة الغرفة التابعين له، لدراسة الملف وتقديمه اقتراحات حول القضايا التي يتضمنها، وبعد ذلك يتم تحديد تاريخ الجلسة وثم إعلام كل من رئيس المجلس والناظر العام بذلك واستدعاء الشخص المتابع برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام⁴.

حيث تضمنت المادة 99 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، أنه يمكن العون المتابع أو محاميه أو مساعده الاطلاع لدى كتابة الضبط على كافة المعلومات والعناصر التي يتضمنها الملف كاملا، بما في ذلك الاستنتاجات الكتابية للناظر العام في أجل لا يقل عن

1- أنظر المادة 101 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

2- أنظر المادة 60 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 .

3- عبد اللطيف لونيس ، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري ،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012، ص ص 166- 167.

4- أنظر المادة 83 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

شهر من تاريخ الجلسة بعد استلام الاستدعاءات، حيث يكون هذا الأجل قابلاً لتجديد مرة واحدة بطلب من المعني أو من يمثله.

ثم يعرض رئيس الجلسة القضية للمداولة بعد اختتام المرافعات دون حضور المقرر والناظر العام، يتم خلالها اتخاذ القرارات بالأغلبية وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً، تبت الغرفة في جلسة علنية بقرار يوقعه رئيس الجلسة والمقرر وكاتب الضبط حيث يكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية، يبلغ القرار المذكور أعلاه إلى الناظر العام والمعني وفقاً للأشكال المنصوص عليها في المادة 84 من الأمر رقم 95-20 إلى وزير المالية لمتابعة التنفيذ بكل الطرق القانونية، وكذا إلى السلطات السلمية والوصية التي لها العون المعني¹.

¹ - أنظر المادة 100 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

الفرع الثاني

النتائج المترتبة عن رقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية

منح القانون للغرفة الانضباط الميزاني والمالي سلطة واسعة في إصدار عقوبات وجزاءات قضائية وإدارية للقيام بتحرياتها في المسائل التي تؤثر على السير المنتظم للوسائل المالية و الميزانية¹، و طبقا لأحكام المادة 89 من الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم، يعاقب على المخالفات المنصوص عليها في المادة 88 و 91 بغرامة مالية يصدرها مجلس المحاسبة ضد مرتكبي هذه المخالفات والتي تشكل خرقا لقواعد الانضباط المالي، لا يمكن أن يتعدى مبلغ الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكاب المخالفة²، وبضاعف مبلغ الغرامة في الحالات التي يثبت فيها أن الأخطاء المرتكبة تهدف إلى كسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الدولة أو الهيئة العمومية³.

حيث نصت المادة 92 من الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم على أنه : " لا تتعارض المتابعات والغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات المدنية عند الاقتضاء".

إلا أنه من الناحية الواقعية وبحكم طبيعة المهام الموكلة إلى الأمر بالصرف فإنه توجد صعوبات حقيقية في إثبات تلك الأخطاء لتحملهم المسؤولية المالية، وحتى في الحالات التي يتم فيها إثبات وجود هذه الأخطاء، فإنه من الصعب تعويض حجم الضرر الحاصل من أموالهم الخاصة لعدم كفايتها.

إضافة إلى ذلك، و بالرجوع إلى المادة 88 من الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم، عمل المشرع على ضبط النطاق الذي تقوم فيه المسؤولية الشخصية والمالية للمسيرين العموميين بتحديد مسؤولياتهم التأديبية وليس السياسية.

قد لا يثير تطبيق هذه الفقرة أي إشكالية في الحالات التي يفوض فيها الوزير صلاحياته المالية إلى الأمين العام أو لأحد المدراء المركزيين، وهؤلاء هم موظفون عموميون ويتحملون

¹ - أنظر المادة 57 ف 2 من الأمر رقم 20-95 المعدل و المتمم.

² - أنظر المادة 89 من نفس الأمر.

³ - أنظر المادة 91 من نفس الأمر.

مسؤولياته أمام مجلس المحاسبة عن كافة الأخطاء التي يرتكبونها، ولكن في الحالات التي يحتفظ فيها الوزير لنفسه بهذه الصلاحيات ويمارسها بشكل فعلي، فإنه يبدو من الصعب إقحام مسؤوليته المالية والشخصية عما قد يرتكبه من أخطاء في القرارات التي يصدرها وهذه تعتبر نقطة ضعف لهذه الرقابة¹.

وفي هذا الإطار يمكن دراسة قرار صادر عن مجلس المحاسبة رقم 03-2000 المؤرخ في 2000/09/24 المتعلق بقضية تسيير الخدمات الاجتماعية للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى ، كنقطة ضعف وتراجع لصلاحيات المجلس، حيث جاء القرار بموجب المادة 88 من الأمر 95-20 ما يلي: " تعتبر مخالفة القواعد والانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية الأخطاء المذكورة على سبيل الحصر وهي 15 حالة، عندها تكون خرقا صريحا لأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية والتي تلحق ضرر بالخزينة العمومية أو هيئة عمومية".

في حين القرار رقم 98-01 الصادر عن غرفة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية قد نطق بتأجيل البث في المضمون إلى غاية التحقيق التام في القضية، حيث أن تقرير التحقيق المعد لم يحدد هوية الأشخاص المتابعين، حيث أنه ومع ذلك فإن التقرير السالف الذكر قد خلص إلى أن المخالفات والملاحظات التي تضمنها التقرير الذي أعطته الشركة الوطنية للمحاسبة لم يتمكن من إثبات المخالفة بالنظر لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية المنصوص عليها في المادتين 88 و 91 من الأمر رقم 95-20 المشار إليه سابقا².

إضافة إلى ذلك فإن قرار الرئيس العام المؤرخ في 1993/10/03 في المادة الأولى منه يؤكد على كون قطاع الخدمات الاجتماعية تابع سلميا إلى لجنة المساهمة، حيث تم كذلك في هذه المؤسسة إنشاء لجنة عليا للخدمات الاجتماعية تعمل تحت وصاية لجنة المساهمة، ومنه نستنتج أن مسؤولية تسيير قطاع الخدمات الاجتماعية للمؤسسة لا يمكن إلقاؤها على رئيس قطاع الخدمات الاجتماعية ولا على أمين الخزينة وإنما على لجنة المساهمة.

¹- نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 148.

²- أكرم عناق، مرجع سابق، ص 19.

أضف إلى ذلك فإن الوقائع المشار إليها فيما يخص تسيير المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى، بصفتها مؤسسة اقتصادية بمفهوم القانون رقم 88-01 تعود إلى الفترة ما بين 1992 إلى 1995، حيث أثناء وقوع الأحداث كان القانون المطبق آنذاك هو الأمر رقم 90-92 المتعلق بمجلس المحاسبة والذي تم إلغاؤه.

وتتص المادة 03 منه على حصر المهمة العامة لمجلس المحاسبة في القيام بالرقابة اللاحقة لمالي الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية¹.

وتتص المادة 05 من نفس القانون، على عدم خضوع العمليات الخاصة بالأموال التي تتناولها طبقا للقانون المدني والقانون التجاري والمؤسسات العمومية الاقتصادية لاختصاص مجلس المحاسبة.

وعليه يستنتج من هذه الأحكام بأن مسيري المؤسسات الاقتصادية العمومية لم يكونوا من المتقاضين لدى مجلس المحاسبة للأخطاء المشكلة لمخالفة قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية².

وبناء على ذلك حكم المجلس بعدم متابعة السيد "ع" بصفته رئيسا سابقا في الخدمات الاجتماعية للمؤسسة الوطنية لأشغال البترولية الكبرى، وهكذا تم الحكم والنطق علانية من طرف مجلس المحاسبة البات في صيغة غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بتاريخ 2000/09/24.

ومما سبق نلمس بصورة واضحة التراجع أو التقليل من مجال تدخل الذي أصاب هذه المؤسسة من خلال قانون 90-32.

¹ - حياة بلقوريشي، مجلس المحاسب في الجزائر بين الطموحات والتراجع، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2012/2013، ص 32.

² - أكرم عناق، مرجع سابق، ص 20.

ملخص الفصل الأول

من خلال دراستي لنطاق تدخل مجلس المحاسبة من أجل الحفاظ على المال العام، توصلت إلى أن مجلس المحاسبة له دور أساسي للحفاظ على الممتلكات والأموال العمومية وذلك من خلال ممارسته لصلاحيات واختصاصات القضائية وتتمثل خاصة في رقابة المطابقة فهي، حيث يراقب من خلالها مجلس المحاسبة المحاسبين العموميين وكذا الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون، حيث يعمل على التأكد من مدى احترام القواعد القانونية خاصة أحكام المحاسبة العمومية، بالإضافة إلى ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويتم من خلالها الوقوف على مدى احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

ولاحظت أنه من الناحية النظرية للنصوص القانونية المعالجة لمجلس المحاسبة أستطيع أن أقول أنها متوفرة وكافية ولكن المشكل المطروح في مدى التطبيق على أرض الواقع، كما أنه يملك القدرة والآليات اللازمة لمكافحة الفساد والتهرب من المسؤولية في الدولة، إلا أنه لا يملك المناخ المناسب للقيام بعمله على أكمل وجه.

بالإضافة إلى رقابة المطابقة التي يمارسها مجلس المحاسبة فإنه يمارس نوع آخر من الرقابة تتمثل في رقابة نوعية التسيير ويطلق عليها رقابة الملائمة، وهذا ما سأتناوله في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

رقابة نوعية التسيير

على الأموال العمومية

لمجلس المحاسبة

الفصل الثاني

رقابة نوعية التسيير على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة

لنص المادة 03 من الأمر رقم 95-20 نجدها تنص على ما يلي: "مجلس المحاسبة مؤسسة تتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه".

وبناء على هذه المادة تتمثل الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة أساسا في رقابة نوعية التسيير ويطلق عليها أيضا برقابة الملائمة، وذلك بمراقبة نوعية تسيير مختلف الهيئات والمرافق والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته، حيث تضمن القانون رقم 80-05 المنشئ لمجلس المحاسبة لأول مرة هذه الرقابة في المادة 05 فقرة 03، غير أن القانون رقم 90-32 قد أهمل تنظيم هذا النوع من الرقابة، إلا أن الأمر الأخير رقم 95-20 المعدل والمتمم قد خصص فصلا خاصا لهذه الرقابة، وهو الفصل الثاني المعني برقابة نوعية التسيير، مما أعاد الهيئة لمجلس المحاسبة ووسع من مجال تدخله من أجل تحقيق أهداف الرقابة مما ينعكس بشكل فعال على تسيير الأموال العمومية، وبالمقارنة مع القانون الفرنسي فإن رقابة نوعية التسيير لم تكرر من قبل مجلس المحاسبة إلا في سنة 1967 رغم أن هذا النوع من الرقابة كان يمارس منذ 1963 تاريخ إصلاح المحاسبة الإدارية¹.

وبناء على هذا سأتناول في هذا الفصل رقابة نوعية التسيير حيث تنصب هذه الرقابة على تقييم مختلف المهام والوسائل المستعملة من طرف الهيئات العمومية لتحقيق المصلحة العمومية، حيث سأنتظر في (المبحث الأول) ماهية رقابة نوعية التسيير، أما في (المبحث الثاني) فسأسلط الضوء على إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها، والتي يكون هدفها تحقيق الفعالية والنجاعة وحماية الاقتصاد الوطني.

¹ -André Paysant, Finances publique, 5ème édition, Armand colin, Paris, P 358.

المبحث الأول

مفهوم رقابة نوعية التسيير

نلاحظ أن المشرع الجزائري أوكل لمجلس المحاسبة مراقبة نوعية التسيير المتبعة من قبل الهيئات العمومية، وينصب هذا النوع من الرقابة على تقييم الأهداف و المهام المنتهجة من طرف هذه الهيئات لأداء نشاطها تحقيقا للمصلحة العامة، والقول بأن رقابة المجلس رقابة تقييمية، وهذا لا يعني أنه لا يملك صلاحيات التدخل في نشاط الهيئات الخاضعة لرقابته، فرقابته لا ينبغي أن تتعدى حدود تقييم قواعد عمل وتنظيم الهيئات الخاضعة له، ولذلك سأنتقل في (المطلب الأول) إلى مفهوم رقابة نوعية التسيير، أما في (المطلب الثاني) أهداف رقابة نوعية التسيير وصعوبات ممارسة هذه الرقابة.

المطلب الأول

ماهية رقابة نوعية التسيير

من خلال هذا المطلب سأتناول تعريف رقابة نوعية التسيير وذلك من خلال تحديد المعايير اللازمة لرقابة نوعية التسيير في (الفرع الأول)، أما في (الفرع الثاني) تحديد العناصر الأساسية المكونة لرقابة نوعية التسيير.

الفرع الأول

تعريف رقابة نوعية التسيير

هي تلك الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من أجل مراقبة مدى شرعية نشاطها المالي، و كذا العمل على تحسين مستوى أدائها ومردودها، وهذا عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها، من حيث الفعالية والنجاعة والاقتصاد¹، ومن خلال ما تضمنته المادة 06 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، يتضح أن المشرع الجزائري من خلال تعريفه هذا أن هذه الرقابة تهدف إلى تحقيق هدفين هما:

¹ - أنظر المادة 06 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

الهدف الأول: هو هدف اقتصادي بحث يتمثل في تقييم مردود الهيئات التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة و كذلك قياسه لفعالية النشاط المالي لهذه المؤسسات لتحقيق الأهداف المسطرة لها.

الهدف الثاني: فهو هدف قانوني بحث يتمثل في مراقبة النشاط المالي للهيئات العمومية، بمعنى مدى تطابق أعمالها ونشاطها للنصوص القانونية¹.

ويلاحظ أن المشرع وإن خول لمجلس المحاسبة ممارسة هذا النوع من الرقابة لم يحدد المعايير اللازمة لكيفية ممارستها، وإن اكتفى بالإشارة إلى العناصر الأساسية التي تقوم عليها، الفعالية والنجاعة والاقتصاد، دون أن يحدد مفهوم هذه العناصر وكيفية تجسيدها عمليا، ومن ثم يجب تحديد أولا العناصر الأساسية المكونة لرقابة نوعية التسيير².

الفرع الثاني

العناصر الأساسية المكونة لرقابة نوعية التسيير

لقد أدى الانتشار الرهيب للنظريات الحديثة التي ناد بها رواد نظريات التنظيم والتسيير والإدارة العامة في القرن الماضي، مثل "فريدريك تاياور" (F.Taylor) والمفكر الفرنسي "هنري فايول" (H.Fayol) و"ماكس فيبر" (M.Weber)، إلى نشأة و ظهور مفاهيم وأساليب جديدة في تسيير و تنظيم الإدارة العمومية، ترتب عنها ظهور شكل جديد في الرقابة المالية، يركز على تقييم نشاط الهيئة العمومية بالاعتماد على معايير اقتصادية بحتة وهي: الفعالية والنجاعة والاقتصاد³.

والملاحظ أن هذه المعايير في الأصل نابعة من أنظمة الرقابة المالية المطبقة على المؤسسات الاقتصادية الخاصة، حيث أن هذه الأخيرة في تسييرها وتنظيمها لقواعد مرنة، لها الإمكانية مع التأقلم والتكيف مع المتغيرات الناتجة عن المحيط الذي تعمل فيه، كما أن دورها

¹ - أكرم عناق ، مرجع سابق، ص22.

² - نوار أمجوج ، مرجع سابق، ص133.

³ - Harry.Shavens, control de gestion et audit interne dans les l'administration publique, exemple des Etats Unis document collectif public se le titre, le contrôle de destion dans les administrations publique modernes, Etude comparative O.C.D.E, Paris, france1996, PP 131-154.

يقوم على أهداف محددة سلفا تسعى جاهدة لتحقيقها، وهي بمثابة المعيار الحقيقي لقياس مدى مردوديتها ومستوى أدائها الفعلي¹.

ولقد ظهر هذا التوجه في بداية الأمر بالدول الأنجلوسكسونية، وشمل فيما بعد الدول الأخرى، واقتحم حتى الدول الأكثر تشبعا بأنماط التسيير التقليدية للإدارة والتي أبدت نوع من المقاومة لهذا التوجه، مثل فرنسا التي بدأت تتخل عن أنماط التسيير الكلاسيكية وتتجه تدريجيا نحو عصنة إدارتها العمومية وإدخال أساليب جديدة في الرقابة المالية على نشاطها تعتمد على تطبيق قاعدة أساسية متشكلة من ثلاثة عناصر أساسية وهي²:

أولا: الفعالية (Efficacité): تعني مدى ما يمكن تحقيقه من الأهداف المقررة والعلاقة بين النتائج المستهدفة والنتائج الفعلية لنشاط ما، وتعني أيضا دراسة الفعالية التي تتمثل في قياس الفارق بين أهداف ونتائج سياسة أو برنامج ما، لا سيما بمساعدة مؤشرات الأداء (معايير الرقابة للإنتوساي).

ثانيا: النجاعة في الأداء (Efficience): تعني بها العلاقة بين المخرجات من السلع والخدمات أو غيرها من النتائج الأخرى والموارد التي استخدمت من أجل إنتاجها (معايير الرقابة للإنتوساي)، أو تعني استخدام الموارد المالية والبشرية والمادية بطريقة تؤدي إلى الحصول على الحد الأقصى من المخرجات لمقدار معين من هذه الموارد أو تقليل استخدام المدخولات إلى أدنى حد في سبيل الحصول على نوعية أو كمية معينة من المخرجات (معجم المصطلحات/ديوان المنشورات الرسمية للمجموعات الأوروبية)³.

ثالثا: الاقتصاد في التسيير (Economie): يهتم بتقليل تكلفة الموارد المستخدمة بالنسبة لنشاط ما مع أخذ نوعية النتائج بعين الاعتبار (معايير الرقابة للإنتوساي)، وهو يعني أيضا الحصول في الوقت المناسب وبأقل تكلفة ممكنة على الموارد المالية والبشرية والمادية التي تكون مناسبة

¹ - Lashmar DUDLEY, l'auditeur externe et les systèmes de contrôle de gestion dans administration publique au royaume uni, O.C.D.E, paris, 1996, PP155-174.

² - Henry Michal crucis, Droit des controls financiers, éditions le Moniteur, paris, France, 1998, P407.

³ - موقع مجلس المحاسبة ، http://www.ccomptes.org/dz/ar/glossaire_ar.html.

من حيث نوعيتها وكميتها، (معجم المصطلحات/ ديوان المطبوعات الرسمية للمجموعات الأوروبية)¹.

ولكن هذه المعايير أو المفاهيم الجديدة في الرقابة وإن أصبحت متداولة بشكل كبير في مجال التسيير العمومي، و يقدمها المختصون كوصفة سحرية لتفعيل نشاط الإدارة وتخليصها من مساوئ وسلبيات التسيير البيروقراطي، فإن تجسيدها على أرض الواقع ما زال يصطدم ببعض العوائق، لاسيما على مستوى دول العالم الثالث التي تطمح إلى عصرنة إدارتها البعض من هذه العوائق يعود إلى طبيعة القواعد التي تحكم نشاط الإدارة العمومية والتي تتميز بالثبات والاستقرار، وتوصف في غالب الأحيان على أنها قواعد جامدة².

في حين أن هذا النوع من الرقابة يتطلب إيجاد قواعد تتصف بالمرونة لتمكينها من التأقلم بسلاسة مع التغيرات التي يفرضها المحيط الخارجي، ومنه ما يعود إلى طبيعة الأهداف التي ترمي الإدارة إلى بلوغها، وذلك أن نشاطها مهما كانت طبيعته ينبغي أن يهدف قبل كل شيء إلى تحقيق المنفعة العمومية، وهذه الأخيرة ذات مفهوم مرن ومطاط ويصعب حصرها في شكل أهداف مسبقة، ولا يمكن قياسها بشكل دقيق³.

ومن خلال هذه الجوانب السالفة الذكر تتجلى بشكل حقيقي صعوبة تقييم مردودية أي جهاز إداري عمومي، والحكم على مدى فعاليته ونجاعته، بنفس التصور الحاصل في تسيير المؤسسات الاقتصادية والتجارية الخاصة.

¹ - موقع مجلس المحاسبة ، http://www.ccomptes.org/dz/ar/glossaire_ar.html

² - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص134.

³ - أكرم عناق ، مرجع سابق، ص24.

كما أن هذا النوع من الرقابة يتطلب من قضاة مجلس المحاسبة ليس فقط الإلمام بالجوانب القانونية والمالية فقط، وإنما يتعين عليهم تحديد وتقييم نوعية الخدمة والأداة المطلوبة وتحديد آجالها بدقة وتقدير كلفتها الحقيقية¹.

و يحتاج كذلك إلى ضبط دقيق و إلى وضع مقاييس واضحة تحدد كيفية ممارستها حتى لا يتم تحويلها عن الأغراض التي وجدت من أجلها، ذلك أن مجلس المحاسبة في رقابة نوعية التسيير لا يملك أي صلاحية لتقدير مدى ملائمة الاختيارات الإستراتيجية للحكومة في وضع تنفيذ سياستها التنموية لأن ذلك من صلاحيات الهيئة التشريعية وحدها².

المطلب الثاني

أهداف رقابة نوعية التسيير وصعوبات ممارسة هذه الرقابة

من خلال هذا المطلب سأتناول أهداف رقابة نوعية التسيير في (الفرع الأول)، أما في (الفرع الثاني) صعوبات رقابة نوعية التسيير في الإدارة العمومية.

الفرع الأول

أهداف رقابة نوعية التسيير

تجمع مجلس المحاسبة بالهيئات الخاضعة لرقابته، علاقة إدارية تتجسد في الرقابة على ميزانية والتسيير التي تتضمن الشرعية ونوعية التسيير العمومي، فلا يعقل أن تحمل ملاحظات وتوجيهات مجلس المحاسبة صفة العقاب، لذلك فيمارس مجلس المحاسبة اختصاصه الإداري بمراقبة نوعية تسيير الهيئات والمرافق العمومية الخاضعة لرقابته، من خلال تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال المادية والأموال العمومية وتسييرها على المستوى

¹ - نوار أمجوج ، مرجع سابق، ص134.

² - أكرم عناق ، مرجع سابق، ص24.

الفعالية والنجاعة والاقتصاد، وبالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة، فهي تهدف إلى الاستعمال المنتظم والصارم لجميع الموارد والوسائل والأموال العمومية¹.

كما يتأكد المجلس من خلال تحرياته من وجود وملائمة وفعالية وفعلية آليات وإجراءات الرقابة و التدقيق الداخلي التي تمارسها الهيئات الرقابية الداخلية.

تشمل أيضا رقابة نوعية التسيير، تقييم قواعد تنظيم وأنظمة الهيئات الخاضعة لرقابته، ويؤكد من وجود آليات وأنظمة وإجراءات تضمن نظامية تسيير مواردها واستعمالاتها وحماية ممتلكاتها ومصالحها وكيفية سير وإنجاز العمليات المالية المحاسبية والممتلكية، و بهذه الصفة يقدم مجلس المحاسبة كل التوصيات التي يراها ملائمة لتدعيم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل وذلك بمحاربة كل أنواع الغش و ممارسات غير قانونية وغير الشرعية التي تمس بالأخلاقيات وبواجب النزاهة التي تضر بالمال العام والممتلكات العمومية والتي تخلص إلى تطوير شفافية تسيير المالية العمومية².

ويسمى هذا النوع من الرقابة كذلك بـرقابة الأداء Control de Performance أي تقييم مدى الفعالية والكفاية والاقتصاد في تسيير هيئة، مؤسسة أو مرفق عمومي أو أحد جوانب هذا التسيير وفق مؤشرات ومعايير محددة³.

يراقب المجلس في هذا الإطار أيضا شروط منح الإعانات و مساعدات المالية من طرف الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق والهيئات الخاضعة لرقابته، والتأكد من مدى مطابقة استعمالها مع الغايات التي منحت من أجلها⁴.

كما يراقب ضمن نفس الإطار استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات من التبرعات العمومية قصد التأكد من مطابقة صرف تلك الموارد مع الأهداف المتوخاة من هذه التبرعات⁵.

¹ - عفاف دواعر، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر يوسف بن خدة، 2013/2012، صص 38-39.

² - أنظر المادة 2 ف 3 و المادة 69 ف 2 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

³ - بلخير جبدل، الآليات الإدارية و الرقابية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013، ص 98.

⁴ - أنظر المادة 70 ف 1 و 2 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

⁵ - أنظر المادة 71 ف 1 من نفس الأمر.

ومن جهة أخرى يشارك مجلس المحاسبة في تقييم فعالية الأعمال والمخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته، والتي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين الاقتصادي والمالي وذلك بغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية¹، كما تتمتع الغرف ذات الاختصاص الإقليمي في دائرة اختصاصها الجغرافي برقابة تسيير الجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة التابعة لها².

الفرع الثاني

صعوبات رقابة نوعية التسيير في الإدارة العمومية

إن رقابة نوعية التسيير تعني بشكل عام الوصول إلى مستوى من التسيير الذي يحقق حد أقصى من الأهداف المسطرة، وهذا من خلال الاستغلال الأمثل للوسائل والموارد المتاحة وبأقل تكلفة ممكنة، وهذا التصور يفترض أن يتمتع المسير في أي مستوى كان من المسؤولية بهامش من الحرية للقيام بأي مبادرة شخصية في تنظيم هيئة أو مصلحة التي يشرف على تسييرها وضبط أهدافها ووضع خطط مناسبة لتحقيقها، وأن تخضع تلك الهيئة في تسييرها وتنظيمها لقواعد مرنة تسمح لها بتكيف مع المحيط الذي تعمل فيه³.

ولكن نمط التسيير الذي تعتمده الإدارة العمومية، هو نموذج تسيير بيروقراطي يميل إلى تكوين المركزية في اتخاذ القرارات ونشاطها تحكمه قواعد ثابتة وجامدة، وكل هذا الوضع يجعل من التسيير مجرد منفذ لتعليمات صادرة من سلطات أعلى منه سواء كانت رئاسية أو وصائية، وبالتالي فهو يكتفي أولاً وقبل كل شيء بتنفيذ القرارات والتعليمات الصادرة عن هذه السلطات وشغله الشاغل هو البحث عن كيفية تلبية رغبات السلطات، والتي غالباً ما تكون بعيدة عن الواقع ولكن تحتفظ بسلطة القرار بيدها وهذا الوضع يتجسد بشكل واضح في مجالات عديدة نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر، وضعية المجالس المحلية المنتخبة في الجزائر⁴.

¹ - أنظر المادة 72 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

² - انظر المادة 31 من نفس الأمر.

³ - نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 135.

⁴ - أكرم عناق ، مرجع سابق ، ص 25.

فالرقابة على نوعية التسيير، كنمط من أنماط الرقابة التي أوكله للغرف الجهوية التابعة لمجلس المحاسبة في فرنسا، كان نتيجة طبيعية لوضع قانوني أوجده القانون، الذي صدر بتاريخ 02 مارس 1908، و الذي تم بموجبه إلغاء نظام الوصاية على الجماعات الإقليمية ومنها الاستقلالية والحرية في نشاطها، تدعيما للامركزية في تسيير الشؤون المحلية، حيث كان لزاما في مقابل تلك الاستقلالية التي أصبحت تتمتع بها الجماعات الإقليمية إيجاد نمط جديد للرقابة على كيفية استعمال الأموال العمومية المحلية بشكل يتناسب مع النمط القانوني الجديد لهذه الهيئات، وهو أمر مهم لتكريس الشفافية المطلوبة في تسيير الأموال العمومية¹.

وانطلاقا من هذا الوضع صار بإمكان الغرف الجهوية لمجلس المحاسبة بالإضافة إلى الرقابة القضائية المخولة لها، ممارسة رقابة إدارية على النشاط المالي للجماعات المحلية، حيث تخول لها سلطة طلب توضيحات كتابية أو شفاهية من رئيس البلدية في حالة التأخر عن التصويت عن الميزانية، والأمر على ضبطها بشكل تلقائي في أجل محدد وتقديم اقتراحات لامتناس العجز في الميزانية وتأمين توازنها، والأمر كذلك بالتسجيل التلقائي لنفقات الإجبارية التي لم يصوت عليها مجلس البلدي².

لكن الوضع التي توجد فيه الجماعات الإقليمية في الجزائر يختلف تماما عن ذلك في لم تصل بعد إلى تحقيق هذه القفزة النوعية في تسيير شؤونها لمحلية، وما زالت تخضع في نشاطها المالي إلى رقابة وصائية تحد من حريتها في تبني إستراتيجيات تتناسب مع احتياجاتها وخصوصيتها المحلية، و إلى رقابة رئاسية غير معلنة بشكل رسمي ولا تتضمنها النصوص القانونية، لكنها موجودة على أرض الواقع يمارسها الوالي على رؤساء الدوائر وعلى رؤساء المجالس البلدية في أبسط القضايا والشؤون المحلية التي تعتبر من صميم صلاحيات الهيئات المنتخبة، وفي ظل وضع كهذا فإن محاولة إخضاعها إلى رقابة نوعية التسيير وفق منظور اقتصادي، وهذا عن طريق تقييم أدائها المالي على أساس الفعالية والنجاعة والاقتصاد تبقى مجرد تصور ذهني ونضري يتجاهل تماما الواقع الذي تعيشه هذه الهيئات³.

¹ - نوار أمجوج ، مرجع سابق ، ص 136.

² - Jacques Magnet ,les gestion, de fait,2^{ème} Edition , L.G.D.J ,paris , France, 2001,pp296-300.

³ - أكرم عناق ، مرجع سابق، ص26.

المبحث الثاني

إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها

أشرنا في الفصل الأول إلى القواعد الأساسية التي تحكم إجراءات رقابة المطابقة التي يمارسها مجلس المحاسبة، وقلنا بأن هذه الإجراءات المتبعة كتابية وسرية، حيث سأتناوله في (المطلب الأول) كيفية ممارسة رقابة نوعية التسيير، ثم شرح طبيعة النتائج المترتبة عنها في (المطلب الثاني).

المطلب الأول

كيفية ممارسة رقابة نوعية التسيير

يمارس مجلس المحاسبة رقابته وفق برنامج مسطر يضبط فيه النشاطات التي سيتم إنجازها خلال كل سنة، وتخضع عمليات الرقابة التي ينفذها قضاة مجلس المحاسبة إلى إجراءات أساسية يمكن توزيعها على ثلاث مراحل وهي: مرحلة إجراء التحقيق و إعداد تقرير الرقابة، مرحلة المصادقة على التقرير وتبليغه إلى الهيئات المعنية، وأخيرا مرحلة المداولة والتقييم، وقبل التطرق إلى هذه الإجراءات سأتناول أولا الهيئات الخاضعة لرقابة نوعية التسيير.

الفرع الأول

الهيئات الخاضعة لرقابة نوعية التسيير

تضمنت المواد من 7 إلى غاية 12 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم مجموعة من الهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابة يمارسها مجلس المحاسبة وهي على مستويات على النحو التالي:

أولا: رقابة التسيير على الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية

تخضع مختلف مرافق الدولة والجماعات الإقليمية البلدية والولاية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية¹، إلى رقابة مجلس المحاسبة حيث يمارس هذا الأخير رقابته على أساس الوثائق المقدمة أو في عين المكان ويفحص مدى شرعية

¹ - أنظر المادة 07 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

النفقات والإيرادات المعتمدة من طرف هذه الهيئات¹، كما يراقب مدى احترام الأمرين بالصرف للقوانين والتنظيمات المعمول بها وكيفية تسيير الأموال العمومية، على أساس أن نشاط المجلس اتجاه الأمر بالصرف لا يمكن أن تكون ذو طابع قضائي بمعنى أن ملاحظات المجلس لا يمكن أن تتخذ صورة عقاب².

ثانيا : رقابة التسيير على المرافق والمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي .

إذا كان قانون رقم 90-32 استثنى القطاع الاقتصادي من مراقبة مجلس المحاسبة واعتبر أن العمليات الخاصة بالأموال التي تداولها المؤسسات العمومية الاقتصادية طبقا للقانون المدني والقانون التجاري لا تخضع لاختصاصه فإن الأمر رقم 95-20 أعاد للمجلس حق مراقبة هذا القطاع وهذا ما تضمنه المادة 8 من نفس الأمر ، تخضع أيضا لرقابة مجلس المحاسبة المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و المؤسسات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية³، كما تضمنت المادة 8 مكرر من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، رقابته على تسيير الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بأغلبية في رأس مال أو سلطة قرار مهيمنة وهذا ما ينطبق على المؤسسات العمومية الاقتصادية التي تملك فيها الدولة جزء أو كل من رأس مالها.

ثالثا: رقابة التسيير على هيئات التأمين والحماية الاجتماعية

يراقب مجلس المحاسبة الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإلزامية للتأمين والحماية الاجتماعية وهي شركات التأمين وصناديق الضمان الاجتماعي بمختلف أنواعها⁴، في فرنسا فإن مجلس المحاسبة يمد رقابته بطريقة غير مباشرة إلى هيئات خاضعة للقانون الخاص وفقا لتعديل سنة 1967/06/29 وهي الصناديق المحلية والقطاعية وبطريقة مباشرة إلى أجهزة

¹ - Michel Bouvier, Marie_Christine Esclassan , jean_pierre lassale , finances publiques, 8^{ème} édition, L.G.D.J, Paris 2007, P 454.

² - André Barilari, les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnelles des finances publique , LGDJ , Paris, P 115.

³ - أنظر المادة 08 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

⁴ - أنظر المادة 10 من نفس الأمر.

الضمان الاجتماعي التي لها طابع المؤسسات العمومية الوطنية أي الصناديق الوطنية مثل الصندوق الوطني للتكفل العائلي¹.

رابعاً : الرقابة الأخرى لمجلس المحاسبة

تمتد رقابة المجلس إلى الهيئات والمؤسسات المستفيدة من المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية وكافة الهيئات الخاضعة لرقابته من خلال فحص نتائج استعمال هذه المساعدات لا سيما إذا كانت في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية مهما كان المستفيد منها وتقييمها².

حيث يمكن له مراقبة شروط منح واستعمال الهبات والإعانات المالية التي تمنحها الدولة والمرافق العمومية وهذا من أجل مطابقة استعمالها مع الغايات التي منحت من أجلها. كما يمكن للمجلس مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية وذلك لدعم القضايا الإنسانية الاجتماعية بمناسبة حملات التضامن الوطني .

الفرع الثاني

إجراءات رقابة نوعية التسيير

يمارس مجلس المحاسبة إجراءات رقابة نوعية التسيير من خلال ثلاث مراحل أساسية هي:

أولاً : التحقيق و إعداد تقرير الرقابة

بناء على نص المادة 36 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة فإن مرحلة إجراء التحقيق تبدأ بعد إصدار مجلس المحاسبة أمر يتضمن تعيين مقرر لإجراء الرقابة على هيئة عمومية معينة، ويقوم رئيس مجلس المحاسبة بتحديد الرقابة الواجب إنجازها، وأيضاً يحدد السنوات المالية المعنية وكذا الآجال المحددة لإيداع تقرير الرقابة، وفي حالة عملية المراقبة بمجال تدخل غرفتين أو أكثر، فإنه لرئيس مجلس المحاسبة

¹ - محمد الصالح فنينيش ، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري ، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، 2010/2011 ، ص 494.

² - المادة 11 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

أن يعين بأمر مجموعة من القضاة التابعين للغرف المعنية ويعين من بينهم مقررا يشرف على أعمال المجموعة، ويعرض المقرر التقرير بعد إنهاء المهمة على تشكيلة مشتركة بين الغرف، يتم إحداثها بأمر من رئيس مجلس المحاسبة من أجل هذا الغرض، وتتكون هذه التشكيلة من قاضيين من كل غرفة يرأسها رئيس إحدى الغرف المعنية¹.

ثانيا : المصادقة على التقرير و تبليغه الهيئات المعنية

بعد الحصول على الملف تجتمع التشكيلة المختصة لدراسة ومناقشة الملاحظات التي يتضمنها تقرير الرقابة حالة بحالة والمصادقة عليها، وبعد عملية المصادقة يبلغ هذا التقرير إلى مسؤولي الهيئات المعنية بغرض تقديم إجابته حول مختلف الملاحظات المسجلة، وهذا في أجل يحدده مجلس المحاسبة لا يقل عن شهر واحد، وهو أجل قابل للتمديد من طرف رئيس الغرفة المختصة، إذا رأى أن ذلك ضروريا لتمكين المعنيين به من تقديم توضيحاتهم².

ثالثا : المداولة و التقييم النهائي

عقب انتهاء الأجل المحدد للرد، يقوم المقرر بفحص الأجوبة المستلمة، ويتم بعد ذلك إعداد مشروع مذكرة تقييم حول الملف، ويعرضه على رئيس تشكيلة المداولة المختصة، وهذا الأخير يمكن له و بمبادرته الشخصية أو بناء على اقتراح من المقرر أو بناء على طلب تقدمه السلطات المعنية، أن يقرر تنظيم نقاش مباشر يشارك فيه مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة وأعضاء تشكيلة المداولة، تجتمع التشكيلة المختصة من جديد بدراسة الملف على ضوء التوضيحات التي قدمها مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة، وتضبط بشكل نهائي تقييماتها النهائية وترفقها بالتوصيات والتوضيحات التي تراها لازمة قصد تحسين فعالية ومردودية تسيير تلك المصالح و الهيئات المعنية³.

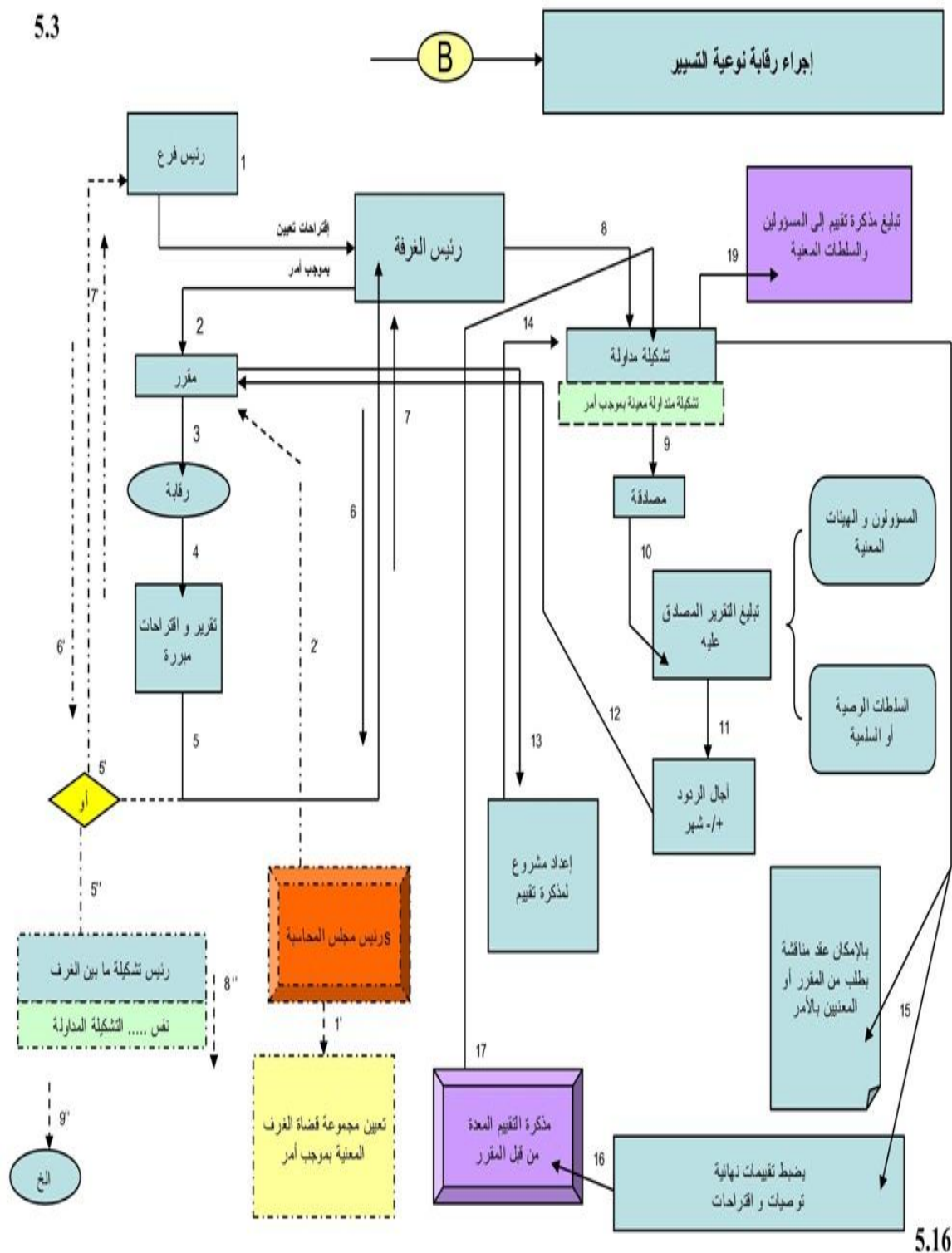
بعد الانتهاء من المداولة يعد المقرر مذكرة التقييم النهائي ويسلمها إلى رئيس التشكيلة المختصة لمراجعتها من أجل التأكد من مطابقتها مع نتائج المداولة ثم يبلغها إلى مسؤولي الهيئات المعنية بالرقابة وإلى السلطات الرئاسية أو الوصية التي تتبع لها تلك الهيئات.

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 95-377 .

² - محمد مسعي، مرجع سابق، ص 155.

³ -نوار أمجوج، مرجع سابق، ص13.

الشكل رقم 03: مخطط إجراءات رقابة نوعية التسيير¹



موقع مجلس المحاسبة، يوم 2016/04/15 على 11.30،

المطلب الثاني

النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير

إن رقابة نوعية التسيير هي رقابة إدارية و ليست قضائية، ومن ثم فإن النتائج المترتبة عنها ليست إلزامية للهيئات المعنية بها (الهيئات الخاضعة لرقابتها)، ولا يملك فيها مجلس المحاسبة إلا صلاحية تقديم التوصيات و التوجيهات، من أجل تصحيح الوضع وتحسين مردودية تلك الهيئات¹، بواسطة مذكرات التقييم في (الفرع الأول) وهي نوعين مذكرات مبدئية ومذكرات استعجاليه، بالإضافة إلى الآلية الثانية وهي تقارير (الفرع الثاني) حيث يوجد التقرير المفصل والتقرير السنوي .

الفرع الأول

المذكرات

وفي هذا الصدد سأتناول نوعين من المذكرات: المذكرات الاستعجالية والتي تتميز بالطابع الاستعجالي، وتوجه مباشرة إلى الوزراء المعنيين وإلى الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس ثم المذكرات المبدئية حيث أنها لا تقل أهمية عن المذكرة الاستعجالية ودورها يقتصر على إعلام السلطات المعنية بالنقائص التي يتم اكتشافها في القطاع المعني.

أولاً : المذكرة الاستعجالية

تعتبر المذكرات الاستعجالية من أولى مظاهر ممارسة جلس المحاسبة لاختصاصاته الإدارية في فرنسا، تطبيقاً للمادة 16 من القانون المؤرخ في 16 سبتمبر 1807، والتي تلزمه بإخطار وزيرى المالية والعدل بالتجاوزات والمخالفات التي يرتكبها الأمرون بالصرف، بغرض متابعته أمام الهيئات القضائية المختصة، ونتيجة للضرورة العملية وعلى هذا الأساس تعددت القضايا التي يستعمل فيها مجلس المحاسبة هذه الآليات (المذكرات)، وأصبح لا يقتصر إرسالها إلى وزيرى العدل والمالية فقط ، وإنما أصبحت تشمل جميع الوزراء وفي مختلف القطاعات².

¹- نوار أمجوج ، مرجع سابق، ص140.

²- أكرم عناق، مرجع سابق، ص31.

ولقد عرف مجلس المحاسبة الفرنسي في بداية استعماله لهذه المذكرات الإستعجالية، صعوبات في الحصول على الأجوبة اللازمة من الوزراء المعنيين، مما أدى إلى إنشاء لجنة متخصصة (Commission des Référés) على مستوى وزارة المالية وهذا بموجب مرسوم 13 ماي 1911، للتنسيق بين مجلس المحاسبة ومختلف الوزارات بغرض الحصول على الإجابات المطلوبة في أجل لا يتعدى أربعة أشهر لكن تدخلات هذه اللجنة أضافت عراقيل أخرى لتلك التي كانت موجودة سابقا، مما دفع بمجلس المحاسبة إلى طلب إلغائها في تقريره السنوي وهو ما تحقق له فعلا بصدور مرسوم 13 مارس 1924 والذي حدد أربعة أشهر للإجابة على هذه المذكرات بالنسبة لجميع الهيئات والوزارات الموجودة على الإقليم الفرنسي وثمانية أشهر بالنسبة للهيئات الموجودة على مستوى المستعمرات، وتم تخفيض هذا الأجل إلى ثلاثة أشهر في نصوص لاحقة¹.

وإذا كان الوزراء ملزمون بتقديم إجاباتهم على المذكرات الإستعجالية التي يوجهها لهم مجلس المحاسبة وباحترام الأجل المحدد لها، فإنه لا نص يلزمهم بالتقيد و تنفيذ الاقتراحات التي تتضمنها هذه المذكرات، لأن مجلس المحاسبة في هذا الصدد، لا يملك وسيلة للإكراه وفي هذه الحالة لا يملك المجلس إلا إدراج ملاحظاته في تقريره السنوي الذي يوجهه إلى رئيس الجمهورية و إلى الهيئة التشريعية².

أما في التشريع الجزائري و بالرجوع إلى الأمر رقم 95-20 و في المادة 24 نجدها تنص: "إذا عاين مجلس المحاسبة أثناء تحقيقاته حالات أو وقائع أو مخالفات تلحق ضرر بالخزينة العمومية أو بأموال الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته، يطلع فورا مسؤولي المصالح المعنية وسلطاتها السلمية أو الوصية وكذلك كل السلطات الأخرى المؤهلة، قصد اتخاذ الإجراءات التي يقتضيها تسيير الأموال العمومية تسييرا سليما"³.

أما المادة 25 من نفس الأمر تنص على مايلي: "إذا أثبت مجلس المحاسبة أثناء رقابته أنه تم قبض أو حيازة مبالغ بصفة غير قانونية من قبل أشخاص طبيعيين أو معنويين، و تبقى

1- أكرم عناق ، مرجع سابق ، ص 31.

2- نوار أمجوج ، مرجع سابق ، ص 142.

3- أنظر المادة 24 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم.

هذه المبالغ مستحق للدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرفق العمومي، يطلع فورا السلطة المختصة بذلك قصد استرجاع المبالغ المستحقة بكل الطرق القانونية ."

و بناء على هاتين المادتين نصت المادة 47 ف 2 من المرسوم رقم 95-377 على استعمال هذا الإجراء المستعجل في نفس الحالات التي تستعمل فيها مذكرة رئيس الغرفة والتي تهدف إلى إطلاع الجهات الوصية بالنقائص المتعلقة بالتنظيم والتسيير الداخلي والتي تلحق ضررا بالخزينة العمومية وبأمولاك تلك الهيئات، إلا أن الفرق الموجود بينها وأن المذكرة الاستعجالية تكتسي أهمية كبيرة، فهي توقع من طرف رئيس المجلس وتوجه مباشرة إلى الوزراء المعنيين وليست إلى الهيئات التي خضعت للرقابة¹.

و في هذا الصدد يمكن التطرق إلى مذكرة استعجالية صادرة عن مجلس المحاسبة سنة 1999 حيث تم إصدار 4 مذكرات استعجالية وجهها رئيس مجلس المحاسبة إلى الوزراء المعنيين بغرض اتخاذ التدابير التي يفرضها التسيير السليم للمالية العمومية، من بينها:

المذكرة الاستعجالية المتعلقة بالتسيير الإداري والمالي للمؤسسة العمومية للتلفزيون، حيث جاء في المذكرة ما يلي: " إن العيوب والنقائص العديدة التي لاحظها مجلس المحاسبة بشأن تسيير هذه المؤسسة و تنظيمها تعكس هشاشة هذه الأخيرة و الصعوبات التي تواجهها في أداء مهامها، بحيث أنها تتميز بتنظيم وتسيير ضعفين للموارد البشرية وبمحاسبة غير موثوقة فيها وبوضعية مالية مزرية إلى نهاية سنة 1995 بمكشوف بنكي قدره 47.2 مليون دج وبحجم كبير من المستحقات غير المحصلة من زبائن جزائريين (99.5 مليون دج) رغم استدانته على المدى القصير بمبلغ 273.5 مليون دج و بإيرادات خاصة و ضعيفة (152.3 مليون دج) مقارنة بمساهمة الدولة (668 مليون دج) التي تبقى موردها الأساسي".

حيث خصت الرقابة التي أجراها المجلس تقييم تنظيم بعض الهياكل وتسييرها خلال السنوات 1992 إلى 1994 بعض الجوانب التسيير السابقة لسنة 1992 أو اللاحقة لسنة 1994، ومن جهة أخرى وفي إطار الإجراءات التحفظية ودون انتظار نهاية أعمال التدقيق أطلع المجلس وزارة الثقافة عن طريق مذكرتين استعجاليتين مؤرختين في 02 ديسمبر 1996 و 27 أفريل 1997 والمتعلقتين بجوانب الإهمال في حماية ممتلكات المؤسسة.

¹ - أنظر المادة 47 ، المرسوم الرئاسي رقم 95-377 .

حيث أهم ما تضمنته هاتين المذكرتين من نقائص تشوب تسيير هذه المؤسسة ما يلي: "تقصير في التنظيم (عدم تنصيب مجلس الإدارة، عدم استقرار التنظيم و التأخير، غياب إجراءات كتابية وعدم كفاية أدوات التسيير، نقائص في تسيير الموارد البشرية، عدم مصداقية المحاسبة، نشاط تجاري بدائي، تهاون في تسيير الأملاك وإنجاز بعض عمليات الأشغال).

وعلى ضوء ما سبق يوصي مجلس المحاسبة المؤسسة على وجه الخصوص بما يلي:

✓ ضبط ووضع خطة تنظيمية تستجيب لثلاث قواعد أساسية وهي:

- تحديد بدقة وظيفة كل هيكل وذلك بصفة تجعل الوظيفة المخولة لكل هيكل لا يمكن تنفيذها من قبل غيره.

- إرساء رقابة متبادلة للمهام حتى لا يؤدي تفويض السلطة الممنوحة لمختلف الهياكل إلى الفوضى.

- تمكين مساءلة الهياكل عن نشاطها.

✓ وضع قانون إجراءات داخلية مصمم بصفة يسهل الرقابة الداخلية والخارجية بحيث يجب بالنسبة لكل فعل من المؤسسة تترتب عنه وقائع محاسبية، أن يعرف هذا القانون بدقة:

- كليات الفعل.

- الأشخاص المسؤولين.

- الأشخاص المعنيين أو ذوي التأشيرة الضرورية.

- المعلومات المتعلقة بالفعل.

- نشر المعلومات بين مختلف الهياكل.

✓ اتخاذ التدابير الضرورية قصد تطهير كل الوضعيات والحالات المترتبة عن النقائص والمخالفات الملاحظة في التسيير بكل أشكاله¹.

وأخيرا يمكن الإشارة إلى أن مجلس المحاسبة قد نشر بعض الإحصائيات فيما يخص عدد

المذكرات الاستعجالية المنجزة من قبله وهذا لسنتي 2005 و 2006 حيث تم إصدار 32 مذكرة،

¹ - المذكرة الاستعجالية، المتعلقة بالتسيير الإداري و المالي للمؤسسة العمومية للتلفزيون، ج ر العدد 12 ، الصادرة بتاريخ

28 فيفري 1999 ، ص 151-160.

أما بالنسبة لسنة 2007 وصل عددها إلى 18 مذكرة فقط¹، إلا أنه لم يتم نشرها في الجريدة الرسمية.

ثانيا: المذكرة المبدئية

وهي رسالة يطلع بموجبها رئيس مجلس المحاسبة السلطات المعنية بالنقائص التي يكتشفها على مستوى النصوص المسيرة لشروط استعمال وتسيير ومراقبة أموال الهيئات العمومية، ويقدم لها التوصيات التي يراها مناسبة لذلك و هذه الصلاحية أقرتها المادة 26 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم والتي تنص: "إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته نقائص في النصوص التي تسري على الشروط استعماله المالية و الوسائل الخاصة بالهيئات التي كانت محل رقابته و تسييرها ومحاسبتها ومراقبتها، يطلع السلطات المعنية بمعايناته وملاحظاته مصحوبة بالتوصيات التي يعتقد أنه من الواجب تقديمها".

وتهدف توصيات مجلس المحاسبة زيادة على ذلك إلى تدعيم آليات حماية الأموال والأموال العمومية ومكافحة كل أشكال الغش والإضرار بالخزينة العمومية أو بمصالح الهيئات الخاضعة إلى رقابته.

وفي هذا الصدد يمكن التطرق إلى بعض المذكرات المبدئية الصادرة عن مجلس المحاسبة منها:

المذكرة المبدئية المتعلقة بديوان الحظيرتين الوطنيتين للطاسلي والهقار حيث جاء في المذكرة ما يلي: "ولما عكف مجلس المحاسبة على فحص تسيير هذين الديوانين من أجل تقييم شروط التكفل بالمهام المخولة لهما، بدت له جوانب نقص مرتبطة بعدم ملائمة الوسائل المستعملة من جهة وبضعف تدخل السلطة الوصية من جهة أخرى و عدم وجود جرد للثروات الطبيعية والثقافية، وانعدام مخطط تهيئة الحظائر الوطنية، وكذا ضعف في حماية الثروات الطبيعية والثقافية، عدم ملائمة الوسائل مع المهام المخولة للديوانين، وضعف مساهمة مجلس التوجيه والسلطة الوصية في سير عمل الديوانين".

حيث أجاز وزير الاتصال والثقافة كما يلي:

" يشرفني أن أطلعكم على عناصر الإجابة التي أثارته مصالح الوزارة للتقييم من قبل مجلس المحاسبة، حيث سجلت بعض النقائص الناجمة عن عدم ملائمة الوسائل المتوفرة من جهة

¹ -موقع مجلس المحاسبة ، http://www.ccomptes.org.dz/ar/syntheses_ar.html.

وعن المساهمة المحدودة من الوصاية من جهة أخرى ، وإن الإمكانيات الموفرة لتحقيق المهام الموكلة لدوانا الحظيرتين تعد غي كافية نظرا للمساعدات الضئيلة التي تخصصها الدولة، كما أن النقص في الاعتمادات المخصصة لهاتين المؤسستين قد أسفرت عنه نتائج أثرت سلبا على سيرها ، بالإضافة إلى ندرة المستخدمين المختصين في مجال التراث الثقافي الذي يميز المنطقتين فهذه العوائق ساهمت إلى حد كبير في ركود النشاط الذي سجلته مصالحهم".

بناء على ما سبق يوصي مجلس المحاسبة على مايلي:

✓ السلطات المسيرة للديوان :

- باتخاذ التدابير المناسبة لتأسيس مراكز الدراسات و الحفظ ووضع مخططات التهيئة، و هي أدوات ضرورية لمواصلة عمليات جرد الأملاك الثقافية و الطبيعية.
- إعداد برامج بحث تخص مجالات نشاط الحظيرتين تتولى تنفيذها فرق عملية تسمح بالمساهمة في أعمال الجرد.
- ضمان ممارسة فعلية لسلطات الشرطة المخولة إلى أعوان الديوان، ذلك من أجل حماية أفضل لموارد الحظيرتين لاسيما ضد عوامل التدهور والفساد.
- القيام بالتنصيب الفعلي لمجالس التوجيه والسهرة على سيرهم بصفة منتظمة.

✓ السلطة الوصية:

- تزويد الديوانين بالموارد المالية والميزانية اللازمة بمساعدة لدى الهيئات الوطنية والدولية من أجل تكفل أفضل بالثروات الطبيعية والثقافية التي تزخر بها الحظيرتان.¹
- كما يمكن الإشارة إلى مذكرة مبدئية أخرى تتعلق بوظيفة الشراء على مستوى بعض مراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية للجزائر، ففي إطار المهمة المخولة لمراكز الخدمات الاجتماعية ففي إطار المهمة المخولة لمراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية بموجب المرسوم رقم 314-81، ومن أجل ضمان إطعام الطلب في أحسن الظروف، تشغيل مهمة اقتناء المواد الغذائية مكانة حساسة، بحيث تمثل الاعتمادات المخصصة لها سنويا ب 20% من ميزانية كل مؤسسة، حيث سمحت المراقبة التي أجراها مجلس المحاسبة على مستوى أربع مراكز للخدمات الاجتماعية للجزائر بملاحظة أن أداء وظيفة الاقتناء هذه تتميز بالنقص، بحيث لم يسمح لهذه

¹ - مذكرة مبدئية، ديوانا الحظيرتين الوطنيتين للتاسلي و الهقار ، ج ر العدد 12 ،الصادرة بتاريخ 28 فيفري 1999 ، ص 127-132 .

المراكز ببلوغ الأهداف المسطرة لها، ذلك بسبب عراقيل موضوعية أو إهمال المسيرين المعنيين، وبالتالي فإن ضخامة النقائص والمخالفات المسجلة يبين أيضا ضعف صرامة ومتابعة الإجراءات المتخذة بقصد تحقيق الأهداف المسطرة لمراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية، بالإضافة إلى وجود أخطاء ونقائص في وظيفة الشراء حسب مذكرة المجلس وتهاون في تسيير المخزونات، وأخيرا مخلفات في تنفيذ النفقات.

جاء في هذا الإطار رد الوزير (وزير التعليم العالي و البحث العلمي) كالتالي: " نرجوكم التفضل بالاطلاع على عناصر الإجابة عن التقرير المتعلق بعملية الشراء في المراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية للجزائر الوسطى ومدينة الحراش وكذا مدينتي باب الزوار وبن عكنون فيما يخص - نقائص في وظيفة الشراء - عن غياب بعض الهياكل، وأن المناصب المكلفة بالمهام المتعلقة بتقدير أعمال الإقامات الجامعية و برمجتها والتي نص عليها مخطط التنظيم الخاص بمراكز الخدمات الاجتماعية هي مناصب شاغرة أحيانا، ويرجع ذلك جزئيا للضغوط والصعوبات التي يواجهها المسيرون في مجال الإيواء والأطعمة مما يجعلهم يكرسون معظم وقتهم لتسوية مشاكل التسيير اليومي والاستجابة للأمر المستعجلة، علاوة عن عدم توفير وقت كاف لتكريسه للتفكير في تحسين دائم لنوعية الخدمات المقدمة على عاتقهم، فإن مديري مراكز الخدمات الاجتماعية لا يتوفرون على موظفين يتمتعون بمؤهلات اللازمة للقيام بأعمال المتعلقة بجوانب التسيير غير المتكفل بها بتاتا أو المكلف بها جزئيا¹."

و بهذا الصدد يوصي مجلس المحاسبة على وجه الخصوص بما يلي :

✓ فيما يخص تسيير المصالح :

- تنصيب كافة الهياكل الضرورية لإنجاز وظيفة الشراء على مستوى الإقامات الجامعية ووحدات الإطعام ووضع إجراءات تسيير المصالح.
- تزويد الإقامات ووحدات الإطعام بعدد كاف من الأعوان المؤهلين لتكفل بالمهام المرتبطة بتسيير عمليات التموين.
- إعداد تقديرات الشراء حسب أهداف تتجاوز ورقة الإجابة الأسبوعية التي هي مصدر لانقطاع المخزونات.

¹ - المذكرة المبدئية ، تتعلق بوظيفة الشراء على مستوى بعض مراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية للجزائر، ج ر العدد 12، الصادرة بتاريخ 28 فيفري 1999، ص 137-144.

✓ فيما يخص الصفقات :

- توسيع عملية اختيار الموردين وحصول تنويع عمليات الشراء من أجل الحصول على أحسن شروط العروض من حيث الجودة والسعر وهناك لا يمكن إطلاقا تفضيل أجزاء التراضي.
- السهر على أن تسيير لجنة الصفقات وفقا للمادة 8 من المرسوم رقم 91-431 المذكور أعلاه.

✓ فيما يخص الطلبيات و عملية التسليم :

- إعدادات صفقة تسوية لكل المشتريات المنجزة بناء على الطلبيات التي يساوي أو يفوق مجموع مبالغها خلال السنة السقف المحدد في تنظيم الصفقات العمومية.
- التأكد من مطابقة الطلبيات والسندات تسليم البضائع من التنظيم والإجراءات الداخلية الواجب وضعها .
- التأكد من مسك السجلات وبطاقات المخزونات وضبطها يوميا أو تحيينها.
- اتخاذ تدابير اللازمة الكفيلة بضمان جودة التمويل لا سيما اللحوم الحمراء والبيضاء.
- الالتزام بنفقات وفقا للمواسم رقم 92-414، بناء على طلبيات الفواتير الشكلية وليس على أساس فواتير نهائية¹.

الفرع الثاني

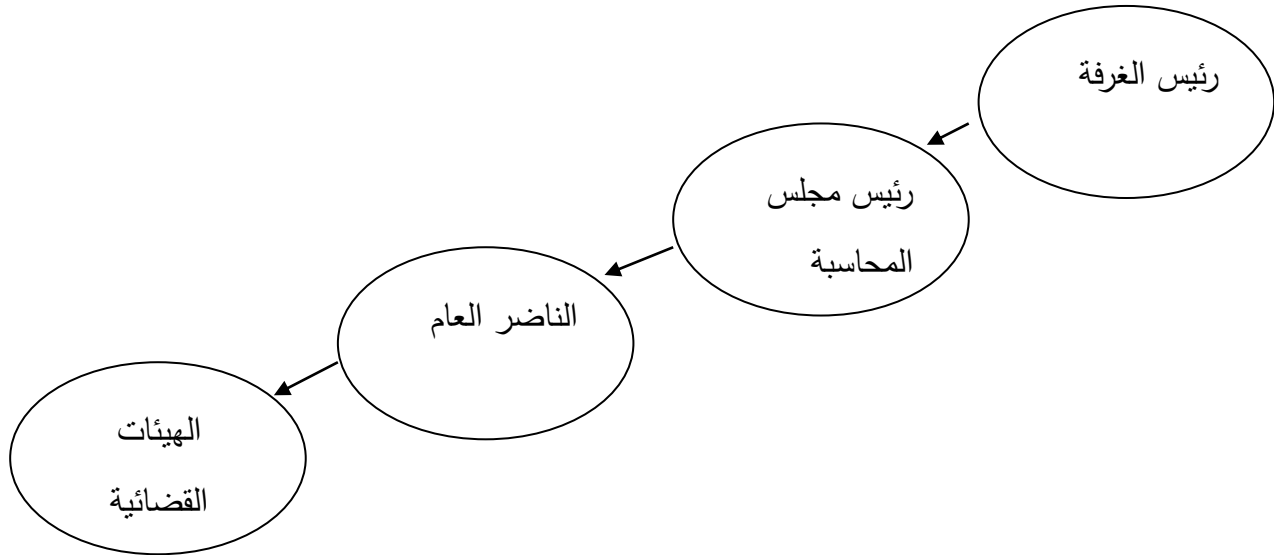
التقارير

من خلال هذا الفرع سأتناول أنواع التقارير التي يصدرها مجلس المحاسبة في إطار رقابة نوعية التسيير، وهناك ثلاثة أنواع من التقارير: التقرير المفصل والذي يلجأ إليه المجلس في الحالات المخالفة الجزائية، والتقرير السنوي الذي يهدف إلى إطلاع رئيس الجمهورية بالنشاط المالي للدولة، والتقرير التقييمي للمشاريع التمهيدية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية أو التقرير التقييمي الذي يتضمن تقييم السياسات العمومية.

¹ - المذكرة المبدئية ، تتعلق بوظيفة الشراء على مستوى بعض مراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية للجزائر ، مرجع سابق ،

أولاً : التقرير المفصل

يتم اللجوء إلى هذا النوع من التقارير من قبل مجلس المحاسبة في الحالتين :
- الحالة الأولى: إذا تم اكتشاف وقائع قابلة للوصف الجزائي حسب قانون العقوبات، تصادق التشكيلة المداولة المختصة على التقرير المفصل، تدون فيه جميع الوقائع، ويتم التوقيع عليه من طرف رئيس التشكيلة، المقرر، و كاتب الضبط، و يرسل مرفوق بعناصر الإثبات إلى رئيس مجلس المحاسبة، الذي يوجهه بدوره إلى الناظر العام قصد إحالته على الهيئات القضائية المختصة (المادة 44 والمادة 45 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377)¹.
شكل رقم 04: المخطط توضيحي لمراحل إصدار التقرير المفصل.



من إعداد: الطالبة باحمد حنان

وأبرز مثال في هذه الحالة هي تلك المخالفات التي لا تعتبر مهنية، سواء كانت مرتكبة من المحاسبين العموميين أو الأمرين بالصرف أو الأشخاص أو الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس، وإنما وصل الأمر إلى غاية الاستجداء بقانون العقوبات لتسليط الجزاء عليهم وهذا يكون في حالة الاختلاسات المالية الكبرى، والتستر على الجرائم المالية وبيع الذمم والاستعمال الغير مشروع لممتلكات المؤسسات التابعة للدولة وغيرها من الجرائم الكبرى.

¹ - عبد اللطيف لونيس، مرجع سابق، ص 162.

- الحالة الثانية : فتكون في حالة الكشف عن مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، حسب الحالات المنصوص عليها في المادة 94 من الأمر رقم 20-95-95 والمتم بموجب الأمر رقم 10-02 والتي تنص : "إذا كشفت نتائج تدقيقات مجلس المحاسبة التي تضبطها الغرفة المختصة قانونا، أما المخالفة التي ارتكبها العون قد تدخل في مجال تطبيق أحكام المادة 88 من هذا الأمر يوجه رئيس الغرفة تقريراً مفصلاً إلى الناظر العام".

وأبرز مثال في هذه الحالة هو حالة مخالفة قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، والدليل على ذلك نلاحظ التقرير المفصل للمجلس حول الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، حيث أنه اكتشف وجود مخالفات في النشر والتوزيع وغيرها من المسائل، وقام على أثرها بتحرير تقرير مفصل بهذا الصدد.

ثانيا : التقرير السنوي

يعد التقرير السنوي من أهم الوسائل التي يستعملها مجلس المحاسبة في نشاطه فهو يعتبر من جهة وسيلة لتمكين الحكومة من الوقوف على حقيقة النقائص التي تقع أثناء تنفيذ الميزانية العمومية والعمل على تصحيحها وتقاديبها في تنفيذ الميزانية المقبلة، ومن جهة ثانية فهو يعتبر وسيلة هامة كذلك لتمكين الهيئة التشريعية من الاطلاع بصفة دورية على النشاط المالي للحكومة وتقدير مستوى أدائها¹.

من الناحية التاريخية، تقرر استعمال التقرير السنوي في القانون الفرنسي منذ تأسيس مجلس المحاسبة في سنة 1807، ويرى فقهاء القانون الفرنسي أن هذا الإجراء ما التي كانت تقدمها البرلمانات إلى الملك (Remontrances) هو إلا امتداد لعرائض التنبيه في عهد النظام الإقطاعي، وأصبح في عهد هيئات الرقابة المالية التي سبقت تأسيس مجلس المحاسبة كوسيلة لإعلام الهيئة التشريعية بوضعية التسيير المالي².

ولقد ارتبط التقرير العمومي في مضمونه و شكله بالتحويلات السياسية التي عرفها النظام السياسي الفرنسي، فلقد كان يكتسي في بداية استعماله طابعا سريا ولا يطلع عليه إلا رئيس الدولة، وفي مرحلة موالية أصبح يرسل كذلك إلى الهيئة التشريعية، ثم تقرر نشره لأول مرة في سنة 1938 ليتم إلغائه و تعويضه بتقرير مختصر حول نشاطات مجلس المحاسبة لمدة سبع

¹-الهادي منصور، مرجع سابق، ص 53.

²-أكرم عناق ، مرجع سابق ، ص 37.

سنوات و منذ قانون 07 أكتوبر 1946 وبقية القوانين اللاحقة له، استقر استعماله بالشكل الذي يعرف به حاليا، أي كوسيلة لإعلام رئيس الجمهورية وكذلك الهيئة التشريعية وإعلام كذلك المواطنين بمضمونه عن طريق نشره في الجريدة الرسمية¹.

وأما في القانون الجزائري، فقد ورد ذكر التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لأول مرة في القانون رقم 80-05 المتعلق بمجلس المحاسبة، واعتبره المشرع في المادة 56 منه كأداة لاطلاع رئيس الجمهورية بالنشاط المالي للهيئات العمومية والمؤسسات الاشتراكية وأقر نشره كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية بواسطة مرسوم²، وفي ظل القانون رقم 90-32، عرف التقرير السنوي تطورا نوعيا هاما، بحيث تقرر إرساله إلى الهيئة التشريعية، إضافة إلى رئيس الجمهورية، وأقر كذلك نشره في الجريدة الرسمية وأوكل هذه الصلاحية إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس المجلس الشعبي الوطني، لكن وإن أقر المشرع في هذا القانون بنشر التقرير السنوي لمجلس المحاسبة، فإنه ترك ذلك لتقدير رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني، حيث جاءت الصياغة التي تضمنتها ف 3 من المادة رقم 12 من نفس القانون على الشكل التالي: " يمكن بمبادرة من رئيس الجمهورية نشر التقرير السنوي" و نفس هذه الصياغة نجدها تتكرر في ف 2 من المادة 13 من نفس القانون كالتالي: " يمكن بمبادرة من رئيس المجلس الشعبي الوطني نشر التقرير السنوي كليا أو جزئيا".

أما الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم الأمر رقم 10-02، فقد نص عليه في المادة 16 منه و حدد بشكل عام مضمونه و الجهات التي يرسل إليها وهي رئيس الجمهورية و نسخة إلى الهيئة التشريعية ، كما وأقرت نفس المادة نشره كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية، و تحقق في ظل هذا القانون تطورا آخر لم يشهده سابقه و يتمثل في نشر كذلك التوضيحات التي يقدمها مسؤولي الهيئات والسلطات المعنية حول الملاحظات التي تضمنها تقرير مجلس المحاسبة³، في حين جاءت المادة 192 من الدستور المعدل والمتمم بالقانون رقم 16-01 حيث نصت في ف 3: " يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرفعه إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس مجلس الأمة وإلى رئيس المجلس الشعبي الوطني و الوزير الأول..."

¹-نوار أمجوج ، مرجع سابق ، ص 144.

²- أنظر المادة 56 من القانون رقم 80-05.

³- أكرم عناق ، مرجع سابق ، ص 38.

ويختص بإعداد التقرير السنوي الذي يعده مجلس المحاسبة لجنة مختصة تسمى لجنة البرامج و التقارير، و يخضع في إعداده لإجراءات حددها المرسوم الرئاسي رقم 95-377، بحيث يتولى رؤساء الغرف إرسال جميع المعايينات والملاحظات المترتبة عن أعمال مجلس المحاسبة والقابلة للإدراج في التقرير السنوي إلى المقرر العام المختص، من أجل عرضها على اللجنة السالفة الذكر والحصول على موافقتها، وبعد ذلك يعد رئيس الغرفة المعني مشروع مذكرة إدراج و يحيله على المقرر العام الذي يتولى دراسته بمعونة رئيس الغرفة وعلى ضوء ملاحظات المقرر العام يتم ضبط نص مشروع مذكرة الإدراج الواجب عرضها على لجنة البرامج والتقارير¹.

كما يحتوي على مجموعة التوصيات التي يرى مجلس المحاسبة وجوب صياغتها من أجل مباشرة التصحيحات والإصلاحات الضرورية بقصد ضمان استعمال سليم وفعال للاعتمادات المالية الممنوحة وتحقيق الكفاءة في التسيير للهيئات والمصالح العمومية، ويحتوي أيضا على ردود المسؤولين والسلطات السلمية أو الوصية المعنية التي وصلت إلى المجلس على العموم في الآجال المحددة بعد تبليغ مذكرات الإدراج في التقرير إلى كل المعنيين بالأمر، وبطبيعة الحال فإن هذا التقرير لا يشكل إلا جزءاً من أشغال مجلس المحاسبة².

ثالثا : التقارير التقييمية

1/ التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية

هذا التقرير عبارة عن حوصلة لجملة من معلومات وملاحظات المجلس عن ظروف تنفيذ موازنات المصالح والهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية. إضافة إلى ذلك يتضمن التقرير الذي يحال على البرلمان في نفس الوقت الذي يعرض عليه مشروع القانون تقييم المجلس لظروف تنفيذ الميزانية العامة للدولة للسنة، على صعيد المطابقة والاستخدام الأمثل للموارد المالية مرفقا بجدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها ورخص تمويل الاستثمارات المبرمجة.

¹- نوار أمجوج ، مرجع سابق، ص145.

²- حياة بلقريشي ، مرجع سابق ، ص 67 .

كما يكشف قانون ضبط الميزانية عن الحساب الختامي للسنة المالية المنصرمة سواء بوجود فائض أو عجز وكذا عن النتائج الحقيقية لتنفيذ الحسابات الخاصة بالخرينة ونتائج تسيير عملياتها¹.

وعند قيام مجلس المحاسبة بتقديم التقرير إلى الحكومة، هذه الأخيرة تحيله على البرلمان الذي بدوره يكون قد تلقى يد المساعدة بصفة غير مباشرة من أجل ممارسة صلاحياته لمراقبة الإدارة المالية والميزانية التي تضطلع بها الحكومة².

وعليه يتسنى للبرلمان السهر على حسن تنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية والاجتماعية التي يكون قد أملاها من خلال قوانين المالية التي يصادق عليها في بداية كل سنة وتقييم جدوى القرارات والتوجيهات التي يعتمدها في هذا الإطار.

2/ تقرير تقييم السياسات العمومية

حيث يشارك مجلس المحاسبة على الصعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعاليات النشاط والمخططات والبرامج و الإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية والتي تقوم بها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو المرافق العمومية الخاضعة لرقابته.

حيث تقوم ضرورة وشرعية تقييم السياسات العمومية على غايات يستند على أساسها النشاط العمومي، هناك عموماً ثلاث غايات:

• الغاية السياسية والديمقراطية : وهي تستجيب لمطلب شفافية النشاط وتحرص على الفائدة العامة وحسن استعمال الموارد المجمعمة ، وضرورة مساءلة كل سلطة وقبول النقاش، في كل الديمقراطيات المعاصرة، يعرف الطلب على تقييم السياسات العمومية تزايداً يوماً بعد يوم من قبل المواطنين والجمعيات والأعوان الاقتصاديين وكذا المنتخبين الإقليميين والوطنيين .
وأصبحت الدول عبر مختلف أنحاء العالم مدينة أكثر من أي وقت مضى تجاه مواطنيها فيما يخص تطبيق السياسات العمومية وتمويلها وآثارها.

¹ - حياة بلقريشي، مرجع سابق ، ص 74 .

² - أنظر المادة 18 من الأمر رقم 95-20 المعدل و المتمم .

• **الغاية الإدارية** : تمثل عملية التقييم بالنسبة لمسؤولي البرامج أو السياسات مصدرا لمعلومات عديدة وللفحص والتوصيات، وتساعد في عملية اتخاذ القرار وتكييف استراتيجيتها وإعادة توجيهها.

• **الغاية المعبئة**: بما أنها مصدر للمعلومات حول آثار وفعالية البرامج والترتيبات وبالتالي حول ممارسات الأعوان المكلفين بتطبيقها تقودهم أيضا إلى مقارنة نشاطهم اليومي مع الآثار الخارجية ومع النتائج المقدمة بالضرورة وقد تتم التعبئة على أساس توضيح الأهداف أو على أساس عوامل ممكنة لتحسين تنظيم العمل والفعالية عموما (معجم المصطلحات/وثائق فرنسية).
يمكن تمييز ثلاثة أشكال لتقييم السياسات العمومية حسب وقت تدخلها:

• **التقييم المسبق**: ويعني الدراسة المسبقة لأثر ومدى إمكانية تنفيذ إجراء متوقع أو قيد التحضير.

• **التقييم البعدي**: وهو يهدف إلى تقييم نتائج العمليات بعد إلقاء نظرة على الأهداف ويسمح باستخلاص الدروس من سياسة بلغت درجة النضج.

• **التقييم التزامني**: أو التقييم في وقت ما (معجم المصطلحات/الوثائق الفرنسية)¹.

¹ - موقع مجلس المحاسبة ، http://www.ccomptes.org.dz/ar/glossaire_ar.html

ملخص الفصل الثاني

يكلف مجلس المحاسبة على المستوى اختصاصاته الإداري برقابة نوعية التسيير، وذلك بمراقبة حسن استعمال الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية من قبل الهيئات التي تدخل ضمن اختصاصه وكذا التأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية مع القوانين والأنظمة سارية المفعول، كما يقوم بتقييم نوعية سيرها من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد، أثناء القيام بتحرياته، كما يتأكد المجلس من مدى ملائمة وفعالية وفعلية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين، كما يوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته، بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك، فهي رقابة تقييمية إصلاحية ذات طابع مالي تقييمي.

وفي النهاية يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يبين أهم المعايير والملاحظات والتقييمات الناجمة عن أشغال تحرياته مرفقة بالتوصيات التي يرى أنه يجب تقديمها، وكذلك ردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية المرتبطة بذلك.

ويجب إعطاء رقابة نوعية التسيير أهمية كبيرة وذلك بأن تكون نتائجها ملزمة بالنسبة للهيئات المعنية أن لا تقتصر على تقديم التوصيات والملاحظات، ويجب إعطاء مذكراته وتقاريره أهمية بالغة للوصول إلى أحسن النتائج و الأهداف المسطرة.

خاتمة

من خلال دراستي لموضوع مجلس المحاسبة بين رقابة المطابقة ورقابة نوعية التسيير وبعد دراسة هاتين الرقابتين التي تستوجب ظروف ملائمة للقيام بها، حيث يمارس مجلس المحاسبة هاتين الرقابتين وفقا للقوانين والتنظيمات التي تحكمه والمعمول بها، و بناءا على ذلك تم التوصل إلى أن رقابة المطابقة مفادها خضوع حسابات المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف إلى مجلس المحاسبة، حيث يقوم بالتحري والاطلاع عليها وله في ذلك أن ينتقل إلى أي مكان للقيام بعملية المراقبة، وله أن يطلب أي وثيقة تساعده للقيام بعمله، حيث يقوم بنفس الشيء بالنسبة إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وذلك حتى تكون أعماله مؤسسة ومبنية على الشفافية، أما رقابة نوعية التسيير فتقوم على ضرورة أن تكون عملية التسيير التي تقوم بها الهيئات الخاضعة له صحيحة وسليمة ولا يشوبها أي نقص أو إهمال.

إن الرقابة على الأموال العمومية تستوجب من مجلس المحاسبة إتباع العديد من الإجراءات المنصوص عليها في القوانين المتعلقة بمجلس المحاسبة و تنظيمه، حيث يجب أن تتمتع هذه الإجراءات بالطابع الكتابي والفاحص وسرية، وتعتمد على مبدأ الوجاهة، وذلك لإضفاء طابع الدقة والشرعية على الأعمال التي يقوم بها، وفي حالة وجود مخالفات أو تأخير في تقديم الحسابات سواء بالنسبة للمحاسبين العموميين أو في رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية يصدر المجلس عقوبات في شكل غرامات، وللمتقاضي الحق في الاعتراض عليها بالمراجعة أو الاستئناف أو النقض.

ويبدو ظاهريا، من خلال استقراء اختصاصات مجلس المحاسبة بأنه يتمتع بصلاحيات قضائية وإدارية من شأنها تفعيل رقابته على المؤسسات والهيئات العمومية، لاسيما مع تعديل الأمر رقم 95-20 بالقانون رقم 10-02، إلا أن التمعن في مضمونها وكيفيات مباشرتها يرتب نتيجة مفادها وجود الكثير من الصعوبات التي تعيقه وتحول دون تأديته مهامه على أكمل وجه، تظهر إلى جانبها نقائص عدة على المستويين القانوني والعملي، من شأنها أن تحد من فعالية هذه الرقابة وأن تصدر عن الغاية المرجوة منها.

ولعل قصور الرقابة التي يؤديها مجلس المحاسبة يمكن إجمالها في الأسباب التالية :

- وجود صعوبات عملية ناتجة عن غياب قواعد صارمة تدعم رقابة مجلس المحاسبة لاسيما تلك المتعلقة بتوقيع العقوبات.

- عدم إعطاء أهمية لتقارير التي يعدها مجلس المحاسبة.
- عدم كفاية الوسائل المادية والبشرية التي يتوفر عليها مجلس المحاسبة، فتعتبر محدودة جدا مقارنة مع حجم المهام الموكلة إليه، وهذا يؤثر بشكل سلبي على مستوى أدائه.
- عدم نشر أعمال مجلس المحاسبة وتحرياته في الجريدة الرسمية أو في المجالات المتخصصة ليطلع عليها الجمهور.
- إن التوصيات والاقتراحات التي يصدرها مجلس المحاسبة أثناء قيامه برقابة نوعية التسيير، هي غير ملزمة بالنسبة للهيئات التي صدرت من أجلها، فقبول هذه التوصيات من عدمه متوقف على هذه الهيئات.
- لتجاوز مثل هذه العوائق، فإنه ينبغي على المشرع الجزائري التدخل وإعادة النظر في بعض جوانب التنظيم القانوني الخاص بمجلس المحاسبة وذلك عن طريق :
- لا بد أن يكون هناك إلزام قانوني على كافة السلطات الإدارية بضرورة الرد على تقارير الرقابة في مدة معينة.
- نشر تقارير الرقابة التي يجريها مجلس المحاسبة بصورة علنية في الجريدة الرسمية بجميع تفاصيلها.
- منح مجلس المحاسبة الصلاحيات القضائية لمساءلة المخالفين للقانون، وتوقيع العقاب المناسب عليهم.
- إلزام المؤسسات والهيئات العمومية بالأخذ بتوصيات وتوجيهات مجلس المحاسبة وتكريسها على أرض الواقع.
- يجب أن توفر لمجلس المحاسبة الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لمزاولة مهامه والقيام بها على أكمل وجه.
- يجب أن يعمل مجلس المحاسبة على ترسيخ روح الحيادية للحفاظ على أعماله من الآراء الشخصية المسبقة والميول السياسي أو المصالح الشخصية.
- يجب أن يحرص المجلس دوما على تطبيق المنهجيات والمعايير المهنية واكتساب معارف وتقنيات حديثة تؤهله لتوسيع نطاق تدخله إلى مجالات رقابية جديدة.
- تدعيم وتكثيف علاقات التعاون والتبادل مع الأجهزة العليا للرقابة المالية الأخرى والمنظمات الدولية للرقابة.

ملخص :

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية للأموال العمومية، حيث يتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه، كما يتمتع بالاستقلال الضروري ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية في أعماله، وبالنظر إلى أهمية الرقابة التي يمارسها فإنها تعتبر بمثابة الوسيلة لإقرار شرعية التسيير المالي للدولة، ونظرا لأهمية هذا الجهاز انطلقت من إشكالية ما مدى فعالية آليات الرقابة الي يمارسها مجلس المحاسبة على الأموال العمومية؟

ولمعالجة مختلف القضايا المتعلقة بهذه الإشكالية قمت بتقسيم الموضوع إلى فصلين، حيث تطرقت في الفصل الأول إلى رقابة المطابقة، حيث تشتمل هذه الرقابة على مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ورقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ومن خلالها بينت الإجراءات التي ينتهجها لممارسة هذه الرقابة، مع بعض الخصوصيات التي تمتاز بها هذه الرقابة، وذلك لإضفاء الشفافية والموضوعية على المهام الي يقوم بها، كما تناولت مختلف النتائج التي يصدرها أثناء ممارسته هذه الرقابة، حيث يصدر عقوبات مالية في حق المخالفين للقوانين والتنظيمات المتعلقة به، أما الفصل الثاني فتطرقت إلى رقابة نوعية التسيير حيث يرمي من خالها مجلس المحاسبة إلى تقييم شروط استعمال وتسيير الأموال والقيم التي تسييرها مصالح الدولة والمؤسسات والهيئات العمومية، وعقب ممارسته لهذه الرقابة يضبط مجلس المحاسبة تقييمه النهائي ويصدر كل الاقتراحات والتوصيات بغرض تحسين فعالية ومردودية تسيير المصالح والهيئات المعنية، وفي الأخير ختمت هذه الدراسة بمجموعة من الاستنتاجات مرفقة بمجموعة من الاقتراحات.

الفهرس

فهرس المحتويات

رقم الصفحة

شكر وتقدير :

الاهداء :

قائمة المختصرات :

01	.....: مقدمة
08	.....: الفصل الأول: رقابة مطابقة على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة:.....
09	.....: المبحث الأول: رقابة مجلس المحاسبة للمحاسبين العموميين والفعالين :
09	.....: المطلب الأول: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين :
10	.....: الفرع الأول: مفهوم المحاسب العمومي :
10	.....: أولاً: تعريف المحاسب العمومي:
11	.....: ثانياً: أنواع المحاسبين العموميين:.....
14	.....: ثالثاً:إيداع المحاسبين العموميين لحسابات التسيير:.....
16	.....: الفرع الثاني: الغرف المؤهلة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين :
16	.....: أولاً: الغرف الوطنية:.....
18	.....: ثانياً: الغرف الإقليمية:.....
20	.....: الفرع الثالث: إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين :
20	.....: أولاً: معاينة الحسابات:.....
21	.....: ثانياً: الحكم على الحسابات:.....
22	.....: ثالثاً: إصدار القرار النهائي:.....
24	.....: الفرع الرابع: النتائج المترتبة عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين :
24	.....: أولاً: إبراء ذمة المحاسب العمومي:.....
25	.....: ثانياً: وضع المحاسب العمومي في حالة مدين:.....
27	.....: ثالثاً: حالات انتقاء مسؤولية المحاسبين العموميين:.....
28	.....: المطلب الثاني: مراجعة حسابات المحاسبين الفعالين :
29	.....: الفرع الأول: تعريف التسيير الفعلي :
30	.....: الفرع الثاني:العناصر المكونة للتسيير الفعلي :

31	..... الفرع الثالث: النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي :
32	..... المبحث الثاني: رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :
32	..... المطلب الأول: مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :
33	..... الفرع الأول: ماهية رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :
34	..... أولاً: مفهوم الأمر بالصرف محل رقابة الانضباط:
36	..... ثانياً: مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و المحاسب العمومي:
38	..... الفرع الثاني: مجال ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :
40	..... المطلب الثاني: إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والنتائج المترتبة عنها:..
40	..... الفرع الأول: إجراءات رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية :
44	..... الفرع الثاني: النتائج المترتبة عن رقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية :
47	..... ملخص الفصل الأول :
48	..... الفصل الثاني: رقابة نوعية التسيير على الأموال العمومية لمجلس المحاسبة:
49	..... المبحث الأول: مفهوم رقابة نوعية التسيير :
49	..... المطلب الأول: ماهية رقابة نوعية التسيير :
49	..... الفرع الأول: تعريف رقابة نوعية التسيير :
50	..... الفرع الثاني: العناصر الأساسية المكونة لرقابة نوعية التسيير :
51	..... أولاً: الفعالية:
51	..... ثانياً: النجاعة في الأداء:
51	..... ثالثاً: الاقتصاد في التسيير:
53	..... المطلب الثاني: أهداف رقابة نوعية التسيير وصعوبات ممارسة هذه الرقابة :
53	..... الفرع الأول: أهداف رقابة نوعية التسيير :
55	..... الفرع الثاني: صعوبات ممارسة هذه الرقابة في الإدارة العمومية :
57	..... المبحث الثاني: إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها :
57	..... المطلب الأول: كيفية ممارسة رقابة نوعية التسيير :
57	..... الفرع الأول: الهيئات الخاضعة لإجراءات لرقابة نوعية التسيير :
57	..... أولاً: رقابة التسيير على الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية:
58	..... ثانياً: رقابة التسيير على المرافق و المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي:

58	.....	ثالثا: رقابة التسيير على هيئات التأمين و الحماية الاجتماعية:
59	.....	رابعا: الرقابة الأخرى لمجلس المحاسبة:
59	.....	الفرع الثاني: إجراءات رقابة نوعية التسيير :
59	.....	أولا: التحقيق و إعداد تقرير الرقابة:
60	.....	ثانيا: المصادقة على التقرير و تبليغه للهيئات المعنية:
60	.....	ثالثا: المداولة و التقييم:
62	.....	المطلب الثاني: النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير :
62	.....	الفرع الأول: المذكرات :
62	.....	أولا: المذكرة الإستعجالية:
66	.....	ثانيا: المذكرة المبدئية:
69	.....	الفرع الثاني: التقارير :
70	.....	أولا: التقرير المفصل:
71	.....	ثانيا: التقرير السنوي:
73	.....	ثالثا: التقارير التقييمية:
76	.....	ملخص الفصل الثاني :
77	.....	خاتمة :
79	.....	الملحق :
85	.....	قائمة المراجع :
94	.....	الفهرس :

قائمة المراجع

قائمة المراجع

- أولاً: النصوص القانونية**
- أ. النصوص الدستورية :**
- 01 - دستور 1976 المؤرخ في 22 نوفمبر 1976 .
- 02 - دستور 1989 المؤرخ في 23 فيفري 1989 .
- 03 - دستور 1996 المؤرخ في 8 ديسمبر 1996 المعدل والمتمم ب:
القانون رقم 02-03، المؤرخ في 10 أبريل 2002، ج ر العدد 25.
القانون رقم 08-19، المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر العدد 63.
القانون رقم 16-01، المؤرخ في 06 مارس 2016، ج ر العدد 14.
- ب: النصوص التشريعية والتنظيمية :**
- ب-1 النصوص التشريعية:**
- 01 - القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة، ج ر العدد 10 ، المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1400 الموافق ل 01 مارس 1980 الملغى.
- 02 - القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15 غشت 1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر العدد 35 ص 131.
- 03 - القانون رقم 90-32 ، المؤرخ في 04/12/1990 ، المتعلق بالمجلس المحاسبة ، ج ر العدد 53.
- 04 - الأمر 97-07 ، المؤرخ في 06 مارس 1997 ، المتضمن القانون العضوي المتعلق بالانتخابات ج ر العدد 12، ص 03 .
- 05 - الأمر رقم 10-02، المؤرخ في 26 غشت 2010، المتعلق بمجلس المحاسبة ، ج ر العدد 50 ، ص 04 .
- 06 - القانون رقم 11-10 ، المؤرخ في 12 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية، ج ر العدد 37، الصادرة بتاريخ 3 جويلية 2013، ص 04.
- 07 - القانون رقم 12-07 المؤرخ في 21 يوليو 2012 ، المتعلق بالولاية ، ج ر العدد 12 الصادر بتاريخ 29 فيفري 2012 ، ص 05.
- 08 - الأمر رقم 15-02 ، المؤرخ في 23 يوليو 2015 ، المتعلق بقانون الإجراءات الجزائية، ج ر العدد 40، ص 28.

- ب-2 - **النصوص التنظيمية:**
- 01 - المرسوم الرئاسي رقم 95-377 ، المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ، ج ر العدد 72 ص 05.
- 02 - المرسوم التنفيذي رقم 91-311 ، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و إعتمادهم، ج ر العدد 43 ، ص 1645.
- 03 - المرسوم التنفيذي رقم 91/312 ، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات و كفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين ، ج ر ، العدد 43 ، ص 1646 .
- 04 - المرسوم التنفيذي رقم 91/313 ، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف و المحاسبون العموميون و كفياتها و محتواها ، ج ر العدد 43 ، ص 1648.
- 05 - المرسوم التنفيذي رقم 91-314 ، مؤرخ في 20 سبتمبر 1991، يتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، ج ر العدد 43 ، ص 1654 .
- 06 - المرسوم التنفيذي رقم 96-56، المؤرخ في 22 جانفي 1996 ، يحدد إنتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، ج ر العدد 06 ، ص 17.
- 07 - المرسوم التنفيذي رقم 03-42، المؤرخ في 19/01/2003 ، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و كفياتها و محتواها ، ج ر العدد 04 ، ص 14.
- 08 - القرار المؤرخ في 16 يناير 1996، الذي يحدد مجالات تدخل غرف مجلس المحاسبة و يضبط انقسامها إلى فروع ، ج ر العدد 06 ، ص 27.
- ج: الوثائق الرسمية :**
- 01 - المذكرة الإستعجالية، المتعلقة بالتسيير الإداري و المالي للمؤسسة العمومية للتلفزيون، ج ر العدد 12 ، الصادرة بتاريخ 28 فيفري 1999.
- 02 - المذكرة مبدئية ، ديوانا الحظيرتين الوطنيتين للطاسلي و الهقار ، ج ر العدد 12 ، الصادرة بتاريخ 28 فيفري 1999 .
- 03 - المذكرة المبدئية ، تتعلق بوظيفة الشراء على مستوى بعض مراكز الخدمات الاجتماعية الجامعية للجزائر، ج ر العدد 12، الصادرة بتاريخ 28 فيفري 1999 .
- 04 - دليل تقديم مجلس المحاسبة لسنة 1999.
- 05 - مشروع مبادئ الانتوساي التوجيهية لمراقبة المطابقة المتعلقة بمراجعة البيانات المالية،

المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (ISSAI4100) نوفمبر 2007 .

ثانياً: المذكرات :

أ: مذكرات الدكتوراه:

- 01 - وجود خلافة، الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة وإجراءاتها، مذكرة لنيل شهادة
الماجستير كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين، سطيف، 2005/2004.
- 02 - محمد الصالح فنينيش ، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري ،
رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر 1، 2011/2010.

ب: مذكرات الماجستير:

- 01 - حياة بلقوريشي، مجلس المحاسب في الجزائر بين الطموحات والتراجع، مذكرة لنيل
شهادة الماجستير في القانون، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1،
2013/2012.
- 02 - نوال معزوزي، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير،
القانون العام، تخصص فرع الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة
الجزائر، 2011/2010.
- 03 - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة، نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية،
مذكرة لنيل شهادة الماجستير، القانون العام، تخصص السياسة والإدارة، كلية الحقوق،
جامعة قسنطينة، 2007.
- 04 - عفاف دواعر، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة، مذكرة
لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية، كلية
الحقوق ، جامعة الجزائر يوسف بن خدة، 2013/2012.

ج: مذكرات الماستر:

- 01 - أكرم عناق، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية، مذكرة لنيل
شهادة الماستر في الحقوق، تخصص منازعات القانون العمومي، كلية الحقوق والعلوم
السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف 2014-2015.
- 02 - الهادي منصور، مجلس المحاسبة في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر
في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد
خيضر بسكرة، 2015/2014.
- 03 - أسماء فائق، النظام القانوني لمجلس المحاسبة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر
في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد

- خيضر بسكرة، 2013/2012.
- 04 - بلخير جيدل، الآليات الإدارية والرقابية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013.
- 05 - عبد اللطيف لونيس، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012.
- 06 - خضرة حمادي، المكانة القانونية لمجلس المحاسبة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2015/2014.
- ثالثا : الكتب :**
- 01 - جمال لعامرة، منهجية الميزانية العامة لدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، د ط، القاهرة مصر، 2004 .
- 02 - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2005.
- 03 - محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم عنابة الجزائر، دط، 2003 .
- 04 - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة الجزائر، ط2، 2003.
- 05 - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ج 1، الهيئات والإجراءات، ط6، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2013.
- 06 - رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 .
- رابعا : المصادر باللغة الفرنسية :**

Bibliographi en francais :

Ouvrages :

01- Bouvier(M), *Esclassan (M.C), lassale(J.P) , finances publiques,8 éme edition ,LGDJ,paris,2007.*

02- BARILARI(A) ,*les controles financiers comptables, administratifs et juridictionnelles des finances publique ,LGDJ ,paris .*

03- PAYSANT(A),*Finances publique,5éme edition,ARMAND COLIN,paris.*

Articles :

01- *Bachir ylles chaouchle, budget de l'état et collectives locales, OPU, alger, 1990 .*

02- *jaques Magnet ,les comptables publics,LGDI ,paris1995*

03- Jacques MAGNET ,les gestion de fait,2^{ème} edition , L.G.D.J ,paris , fance, 2001

04- S.HAVENS Harry, « control de gestion et audit interne dans l'adminidtration publique » , exemple des Etats Unis document collectif publique se le titre, le controle de destion dans les administrations publique modernes, Etude comparative O.C.D.E, paris, france1996,.

05- Henry Michal crucis, Droit des controls financiers, éditions le Moniteur,paris,France,1998 .

06- DUDLEY Lashmar , « l'auditeur escterne et les systemes de controle de gestion dans administration publique au royaume uni » ,O.C.D.E,paris,1996.

خامسا: المصادر والمواقع الإلكترونية الرسمية:

- 01 موقع مجلس المحاسبة :
- 1- http://www.ccomptes.org.dz/ar/index_ar.html
 - 2- http://www.ccomptes.org.dz/ar/procedure_apurement_ar.html
 - 3- http://www.ccomptes.org.dz/ar/procedure_cdbf_ar.html
 - 4- http://www.ccomptes.org.dz/ar/glossaire_ar.html
 - 5- http://www.ccomptes.org.dz/ar/procedure_qualite_gestion_ar.html
 - 6- http://www.ccomptes.org.dz/ar/glossaire_ar.html
- 02 موقع الجريدة الرسمية :
- 7- <http://www.joradp.dz/>

الملاحق

مجلس المحاسبة

قرار مؤرخ في 25 شعبان عام 1416 الموافق
16 يناير سنة 1996، يحدّد مجالات
تدخلّ غرف مجلس المحاسبة ويضبط
انقسامها إلى فروع.

إنّ رئيس مجلس المحاسبة،

- بمقتضى الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19
صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995
والمتعلّق بمجلس المحاسبة،

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 95-377
المؤرخ في 27 جمادى الثانية عام 1416 الموافق 20
نوفمبر سنة 1995 الذي يحدّد النظام الداخلي لمجلس
المحاسبة، لاسيّما المواد 13 و77 و79 منه،

يقرّر ما يأتي :

المادة الأولى : يحدّد هذا القرار مجالات تدخلّ
كلّ غرفة من الغرف الوطنية والغرف الإقليمية بمجلس
المحاسبة، ويضبط انقسامها إلى فروع.

الفصل الأوّل

الغرف الوطنية

المادة 2 : يوزّع مجال تدخلّ كلّ غرفة من الغرف
الوطنية المنصوص عليها في المادة 10 من المرسوم
الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 27 جمادى الثانية
عام 1416 الموافق 20 نوفمبر سنة 1995 والمذكور
أعلاه، على فرعين كما يأتي :

الغرفة الإقليمية	الفرع الأول	الفرع الثاني
	الولاية	الولاية
عنابة	عنابة - سكيكدة - الطارف	قالة - سوق أهراس - تبسة - أم البواقي
قسنطينة	قسنطينة - ميله - جيجل	باتنة - بسكرة - سطيف - خنشلة
تيزي وزو	تيزي وزو - بجاية - بومرداس	برج بوعرييج - المسيلة - البويرة
البلدية	البلدية - عين الدفلى - المدية	الشلف - الجلفة - تيسمسيلت
الجزائر	الجزائر	تيزازة
وهران	وهران - مستغانم	غليزان - معسكر - سعيدة
تلمسان	تلمسان - سيدي بلعباس	عين تموشنت - تيارت - النعامة
ورقلة	ورقلة - غرداية - الأغواط	- إيليزي - الوادي - تامنغست
بشار	بشار - تندوف	أدرار - البيض

المادة 6 : في انتظار تأسيس الغرف الإقليمية الأخرى ميدانياً، تنقسم الغرفة الإقليمية للجزائر إلى أربعة (4) فروع تحدد مجالات تدخلها كما يأتي :

- **الفرع الأول :** اختصاص الغرف الإقليمية للجزائر والبلدية وتيزي وزو.

- **الفرع الثاني :** اختصاص الغرفتين الإقليميتين لقسنطينة وعنابة.

- **الفرع الثالث :** اختصاص الغرفتين الإقليميتين لوهران وتلمسان.

- **الفرع الرابع :** اختصاص الغرفتين الإقليميتين لبشار وورقلة.

المادة 7 : يحدد رئيس مجلس المحاسبة بتعليمات، عند الاقتضاء، كفاءات تطبيق هذا القرار.

المادة 8 : ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 25 شعبان عام 1416 الموافق 16 يناير سنة 1996.

عبد القادر بن معروف

يراقب كل فرع من الغرف الإقليمية الجماعات الإقليمية الداخلة ضمن اختصاصه، والمرافق والهيئات العمومية بشتى أنواعها، التابعة لهذه الجماعات أو التي تتلقى مساعدات مالية مسجلة باسمها وكذا المؤسسات العمومية المحلية.

الفصل الثالث

أحكام مشتركة وانتقالية

المادة 4 : تسند مراقبة الأسهم العمومية والمساعدات المالية المنصوص عليها تباعا في المادتين 9 و 11 من الأمر رقم 95 - 20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995 والمذكور أعلاه، إلى الغرفة المختصة تجاه الجماعة العمومية أو الهيئة التي تملك الأسهم أو تمنح مساعدات مالية حسب الحالة.

المادة 5 : تسند مراقبة استعمال الموارد التي تجمع بواسطة اللجوء إلى التبرعات العمومية المنصوص عليها في المادة 12 من الأمر رقم 95 - 20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995 والمذكور أعلاه، إلى الغرفة المختصة تجاه القطاع المرتبط باللجوء إلى التبرعات العمومية.

القرار رقم: 2000/03 مؤرخ في 24 سبتمبر 2000

المتعلق بـ: قضية تسيير الخدمات الاجتماعية
للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى
السنوات المالية 1992 إلى 1995.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مجلس المحاسبة

غرفة الانضباط في مجال
تسيير الميزانية والمالية

باسم الشعب الجزائري

إن مجلس المحاسبة المجتمع في صيغة غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية
أصدر القرار التالي نصه :

إن المجلس،

بمقتضى الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17 يوليو 1995 المتعلق
بمجلس المحاسبة لاسيما المواد 51، 87، 88، 93 و 100 منه.

بمقتضى الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق 8 يونيو 1966 المعدل،
المتمم و المتضمن قانون الإجراءات المدنية في مادته 320.

بمقتضى الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق 8 يونيو 1966 المعدل،
المتمم و المتضمن قانون العقوبات في مادته 2.

بمقتضى الأمر رقم 75-28 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم والقانون
المدني في مادته 2.

بمقتضى الأمر رقم 88-01 المؤرخ في 12 يناير 1988 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية.

بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 27 جمادى الثانية 1416 الموافق 20 نوفمبر 1995 المعدل والمتمم والمحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة لاسيما المواد 14، 59، 62 و63 منه.

بمقتضى القرار رقم 98/01 المؤرخ في 12 جويلية 1998 الصادر عن غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

بمقتضى الأمر رقم 07 المؤرخ في 08 سبتمبر 1998 الصادر عن رئيس مجلس المحاسبة والمتضمن تعيين الأنسة جمعة فريدة بصفة قاضي محقق.

بمقتضى تقرير التحقيق المؤرخ في 15 مارس 1999.

بمقتضى الأمر بالتبليغ رقم 10 المؤرخ في 23 مارس 1999 الصادر عن رئيس مجلس المحاسبة المتضمن تبليغ الملف إلى السيد الناظر العام.

بمقتضى الاستنتاجات النهائية رقم غ/م م 01/2000/01 المؤرخة في 25 جانفي 2000 للناظر العام.

بمقتضى إرسال مجمل الملف من طرف الناظر العام إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بتاريخ 26 جانفي 2000.

بمقتضى الأمر رقم 06/2000 المؤرخ في 01 فيفري 2000 الصادر عن رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية المتضمن تعيين السيد..... بصفة قاضي مقرر.

بمقتضى اقتراحات القاضي المقرر المؤرخ في 03 أبريل 2000.

بمقتضى الأمر رقم 14/2000 المؤرخ في 18 أبريل 2000 المتضمن تكوين تشكيلة المداولة.

بعد الاستماع إلى القاضي المقرر في اقتراحاته.

بعد الاستماع إلى الناظر العام في استنتاجاته المكتوبة وملاحظاته الشفوية.

بعد الاستماع إلى السيد زيني علي في شروحاته.

وبعد المداولة طبقا للقانون

حيث أنه بمفهوم المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة تعتبر مخالفة لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية الأخطاء أو المخالفات التي ذكرها (15 حالة) عندما تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضررا بالخرينة العمومية أو بهيئة عمومية".

حيث أن القرار رقم 98/01 المؤرخ في 12 جويلية 1998 الصادر عن غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية قد نطق بتأجيل البت في المضمون إلى غاية التحقيق التام في القضية سيما إثبات بصفة حضورية حقيقة الوقائع التي سجلتها الشركة الوطنية للمحاسبة وكذا وصف هذه الوقائع بالنظر إلى أحكام المواد 88 و 91 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المشار إليه أعلاه.

حيث أنه فضلا عن هذا فإن نفس القرار قد أمر بـ:

"التحديد التام لهوية وصفة الأشخاص المعنيين بهذه الوقائع مع الإثبات عند الحاجة علاقتهم بها".
والتحديد عند الحاجة الضرر الذي تكبدته المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى وكذا العلاقة السببية بين ضرر والأخطاء الملاحظة".

حيث أن تقرير التحقيق المعد في فيفري 1999 لم يحدد هوية الأشخاص المتابعين.

حيث أنه ومع ذلك فإن التقرير السالف الذكر قد خلص إلى أن "المخالفات والملاحظات التي تضمنها التقرير الذي أعدته الشركة الوطنية للمحاسبة لم يتمكن من إثبات المخالفة بالنظر لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية المنصوص عليها في المواد 88 و 91 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995.

حيث أن التقرير محل التساؤل رغم أنه لم يشير إلى أية مخالفة لم يتطابق مع أحكام القرار السالف الذكر، كما أنه لم يتم بالتأسيس الحضور للوقائع وتكييفها بالنظر لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وتحديد هوية الأشخاص المتابعين، صفتهم وعلاقة هؤلاء بالوقائع الملاحظة وإثبات الضرر المحتمل إلحاقه بالمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى.

حيث أن تقرير التحقيق لم يحدد هوية الأشخاص المتابعين في هذه القضية.

حيث أنه وبالتالي فإن تورط السيد

حيث أنه وبالمقابل فإن التكيف والمعاقبة على المخالفة لقواعد الانضباط في مجال تسيير المرممة والمالية قد ورد في الأمر رقم 20.95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المؤسسة لاسيما المواد 87، 88، 89 و91.

حيث أنه وبمفهوم المادة 02 من قانون العقوبات المشار إليه أعلاه تنص على أنه لا يسري تغير العقوبات على الماضي إلا ما كان منه أقل شدة.

حيث أن لقانون رقم 32.90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 لم ينص على تكيف الأفعال ولا على المعاقبة على الأخطاء المرتكبة من طرف الأعوان ومسؤولي المؤسسات العمومية كما هو منصوص عليه في القانون رقم 01.88 السالف الذكر.

حيث أنه وبالعكس فإن الأمر رقم 20.95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 ينص سيما في مادته التاسعة (08) على أن تخضع أيضا لمراقبة مجلس المحاسبة وفق الشروط المنصوص عليها في هذا الأمر المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها، كلها ذات طبيعة عمومية "إن هذا التعريف يقصد به المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى".

وأنه يستنتج إذن أن الأعوان والمسيرين الآخرين للمؤسسة المذكورة هم متقاضو مجلس المحاسبة كما أنه يتضح من الأمر رقم 20.95 السالف الذكر سيما في مواده 87 (أي مسؤول أو عون في الهيئات والأشخاص المعنويين المنصوص عليهم في المادة 8... والمادة 91 كل عون أو ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة".

حيث أنه وبالتالي فإن الأمر السالف الذكر بما أنه قد نص على التكيف والمعاقبة على الأخطاء المرتكبة من طرف المسؤولين وأعوان المؤسسات العمومية الاقتصادية يعتبر قانونا أكثر صرامة بالمقارنة مع القانون رقم 32-90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 والذي لم ينص على التكيف ولا على العقوبة لهذا الفئة من الأعوان والمسيرين.

حيث أنه وبالتالي فإن الأمر المؤرخ في 17 جويلية 1995 يعتبر قانون أقل شدة ولا يمكن تطبيقه على الأفعال السابقة لصدوره بمفهوم المادة 2 من قانون العقوبات.

حيث أن محضر الاجتماع المؤرخ في 1991/05/04 المتعلق بتحويل تسيير الخدمات الاقتصادية يؤكد على أن تسيير الخدمات الاجتماعية قد أسند إلى لجنة المساهمة، كما أن تسيير المالي قد تم تحويله إلى لجنة المساهمة".

حيث أنه وبغضلا عن ذلك وكما سبق وأن أشرنا إليه فإن "ميزانية تسيير قطاع الخدمات الاقتصادية هو جزء من ميزانية تسيير المؤسسة وهو كذلك بالنسبة لميزانية التسيير، وهذا في نظر الإجراءات المعمول بها في هذه المؤسسة".

حيث أن قرار الرئيس المدير العام للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى رقم 16 المؤرخ في 03 أكتوبر 1993 في مادته الأولى (01) يؤكد سيما على أن "قطاع الخدمات الاجتماعية تقع عليها وتسيرها للجنة المساهمة".

حيث أنه كذلك تم إنشاء بهذه المؤسسة لجنة عليا للخدمات الاجتماعية والثقافية تحت وصاية لجنة المساهمة مهمتها الرئيسية إعداد برامج النشاطات المتعلقة بالخدمات الاجتماعية، خدمة ورعاية تنفيذ هذه البرامج.

حيث أنه يستنتج بأن مسؤولية تسيير قطاع الخدمات الاجتماعية للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى لا يمكن إلقاءها على رئيس قطاع الخدمات الاجتماعية وكاتب اللجنة العليا ضد السيد زيني علي.

حيث أنه وعلى كل حال من الأحوال فإن الوقائع المثارة فيما يخص تسيير مؤسسة عمومية اقتصادية بمفهوم القانون رقم 01.88 المشار إليها أعلاه والتي تعود إلى الفترة من 1992 إلى 1995 أثناء وقوع الأحداث كان القانون المطبق آنذاك هو 32.90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة الذي تم إلغائه.

وأن المادة 3 من هذا القانون تنص على أنه "تتخصر المهمة العامة لمجلس المحاسبة في القيام بالرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية".

وأن المادة 5 من نفس القانون تنص على "لا تخضع لاختصاص مجلس المحاسبة العمليات الخاصة بالأموال التي تتداولها طبقاً للقانون المدني والقانون التجاري والمؤسسات العمومية الاقتصادية".

حيث أنه يستنتج من هذه الأحكام بأن مسيري المؤسسات العمومية الاقتصادية لم يكونوا من المتقاضين لمجلس المحاسبة للأخطاء المشكلة لمخالفة قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

تهذه الأسباب

تت حضورياً

وحكم بعدم متابعة السيد زيني علي رئيس قسم الخدمات الاجتماعية سابقاً للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى.

وهكذا تم الحكم والنطق علانية من طرف مجلس المحاسبة البات في صيغة غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بتاريخ 24 سبتمبر 2000.

الحاضرون:

رئيساً

عضو

عضو

عضو

الغائبون:

وبحضور : الناظر العام

وبحضور: كاتب ضبط الغرفة.

وهكذا وقع هذا القرار من طرف رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، القاضي المقرر وكاتب ضبط الغرفة وأرسل إلى كاتب الضبط الرئيسي قصد.

1/ تسجيله

2/ تبليغه إلى.