



جامعة وهران 2  
كلية الحقوق والعلوم السياسية

## أطروحة

للحصول على شهادة دكتوراه في العلوم  
في القانون العام

# رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية دراسة مقارنة

مقدمة ومناقشة علنا من طرف

السيد: بن زيان سعادة

أمام لجنة المناقشة

<u>الصفة</u>	<u>المؤسسة الأصلية</u>	<u>الرتبة</u>	<u>اللقب والاسم</u>
رئيسا	جامعة وهران 2	أستاذ التعليم العالي	أوسكين عبد الحفيظ
مشرفا ومقررا	جامعة وهران 2	أستاذ محاضر(أ)	بودة محمد
مناقشا	جامعة وهران 2	أستاذة محاضرة (أ)	عصماني ليلي
مناقشا	جامعة أدرار	أستاذ التعليم العالي	حمليي صالح
مناقشا	جامعة سعيدة	أستاذ التعليم العالي	نقادي عبد الحفيظ
مناقشا	المركز الجامعي بغليزان	أستاذ محاضر(أ)	سعادي محمد

السنة: 2018-2019

بسم الله الرحمن الرحيم

"والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما"

الآية 67 سورة الفرقان

"ولا تبذر تبذيرا، إن المبذرين كانوا إخوان الشياطين، وكان الشيطان لربه كافورا"

الآيتان 26-27 سورة الاسراء

## إهداء

إلى الوالدة الكريمة فاطمة رحمها الله.

إلى الوالدي العزيز رضي الله عنه.

إلى أبنائي، المحبوبة رميساء فاطمة وإبني العزيز علي قلبي محمد علي.

إلى جميع إخوتي وأخواتي حفظهم الله ورعاهم .

إلى كل الأهل والأقارب.

إلى كل الأصدقاء والأحباب.

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل .

بن زيان سعادة

## شكر وتقدير

حمدا لله الواحد القهار على النعم الجليل التي خصني بها ومهد لنا طريق العلم و الرشاد فله الشكر والثناء حتى يرضى .

وأقدم كامل الشكر والتقدير إلى الاستاذ المشرف الفاضل الدكتور بودة محمد الذي لم يبخلني بالنصائح والإرشادات خلال مرحلة إنجاز هذا البحث فله مني أفضل شكر وتقدير .

وأشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد على إتمام هذا العمل.

وكذلك أشكر أعضاء لجنة المناقشة على رضاهم مناقشة هذه الرسالة وتسخير جهدهم ووقتهم على قراءتها وفحصها.

بن زيان سعادة

## مقدمة عامة

إرتبطت النفقات العامة وتطورها بوجود الدولة التي تغيرت وظيفتها نتيجة تطور الأحداث السياسية والاجتماعية التي شهدها المجتمع الدولي من قيام الحرب العالمية وظهور الأزمات الاقتصادية لاسيما لسنة 1929، فأصبحت دولة من محايدة إلى متدخلة في الحياة الاقتصادية التي مست أغلبية مجالات وأنشطة الحياة العامة، فزادت مسؤولياتها نتيجة الخدمات العمومية التي أصبحت تقوم بها مقابل تزايد الحاجات العامة، الأمر الذي أدى إلى تنوع النفقات العامة وتطورها .

ونظرا لأهمية النفقات العامة التي تعتبر من أهم أدوات تدخل الدولة في حياة الأفراد تنفيذ للخطة الاقتصادية الشاملة ، فإنه ظهرت الحاجة الى وجود نظام للرقابة المالية يساهم في المحافظة على الموارد المالية المخصصة في تنفيذ النفقات العامة، والحد من مظاهر الإسراف والتبديد وسوء الاستخدام، فضلا عن التحقق من صحة الإجراءات المتعلقة بالإنفاق من حيث مطابقتها للقواعد القانونية من جهة، وتحقيقه لأكبر وفرة من جهة أخرى، ولقد بين المؤتمر العربي الأول المنعقد لعام 1977 مفهوم الرقابة المالية وأهميتها بأنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين مختلف المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية ويهدف الى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة مع ضمان سلامة التصرفات المالية ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها والكشف عن مختلف المخالفات المالية التي تمس المال العام.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> علي كاظم حسين، الرقابة المالية في الإسلام، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق، العدد الثاني والعشرون، 2009، ص 250.

وتأخذ الرقابة عدة صور، فمن حيث طبيعتها نجد أنها إما رقابة حسابية تقتصر على التحقق من مطابقة البنود والأرقام، وإما رقابة قانونية تتأكد من مدى مشروعية الأعمال المالية وخلوها من المخالفات المالية، وإما رقابة الأداء تبحث في مدى تحقق المنفعة العامة نتيجة الإنفاق العام<sup>1</sup>.

وبسبب كون الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية لم تعد قادرة على رقابة عملية تحصيل الإيرادات وأوجه دفع النفقات، ومناقشة تسييرها المالي والمحاسبي، وأصبحت عاجزة على الوصول الى المعطيات والمعلومات الكفيلة التي تبين شفافية التصرفات المالية التي تجريها السلطة التنفيذية، ومع قصر كفاءة أعضاء البرلمان في التعامل مع الحسابات التي تحال عليه من طرف هذه الأخيرة، وفضلا عن عدم التخصص في فنيات المعاملات المالية والتدقيق المحاسبي، وما تحتاج إليه هذه الرقابة من اجراءات تفتيش وتحقيق ومعاينات، الأمر الذي يتعذر على أعضاء البرلمان القيام به نظرا لصفتهن السياسية وطبيعة العمل السياسي الذي يحول بينهم وبين قيام بهذا العمل الميداني<sup>2</sup>.

وعلى الرغم من انشاء السلطات التشريعية في الدول الحديثة لجان مالية برلمانية عهد إليها قانونا دراسة ومناقشة الأعمال المالية للحكومة ومنح لها السلطات والضمانات الكفيلة لذلك، لكن النتائج التي حققتها كانت محدودة نتيجة عدم استطاعتها الحصول على المعلومات اللازمة التي تمكنهم من عرض الصورة الحقيقية التي تساعد في تحقيق أهداف رقابية مالية محتملة من ضمان سلامة تنفيذ النفقات العامة على وجه الخصوص، وتنفيذ الميزانية العامة على وجه العموم، ومدى مطابقة حسابها الختامي للحسابات المعتمدة أصلا، والاستخدام الأمثل للأموال العامة، وهذه الاختصاصات تستوجب تخصصا فنيا

<sup>1</sup> - محمد علي أحمد قطب، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام، د.ذ.ن.ط، 2006، ص445

<sup>2</sup> - طارق الساطي، رقابة ديوان المحاسبات على مشروعية تنفيذ النفقات، دار الفكر العربي، القاهرة، 1968، ص 36

ومحاسبيا وماليا، وهي خصائص لا تتوفر لأعضاء اللجان المالية البرلمانية وخاصة أنها لجان ذات طابع سياسي وليست ذات طابع مالي ومحاسبي .

لذلك اقترحت المجالس التشريعية على دولها ضرورة أن يعهد بهذه الرقابة الى هيئة مستقلة، فنية و متخصصة، تقوم بالرقابة المالية الخارجية على تصرفات الجهاز التنفيذي بمختلف مستوياته في تنفيذ النفقات العامة، وتساعد السلطات البرلمانية بالنتائج فحصها وتقديم التوصيات، والتي تستند عليها في مساءلة الحكومة عن تسيير الأموال العامة.

ولقد اختلفت الدول في التسمية التي أطلقت على هذه الهيئة متأثرة بوجود نموذجين هما:

-النموذج الأنجلوسكسوني الذي يأخذ بالتنظيم الاداري وتأخذ فيه هذه الهيئة شكل هيئة ادارية ، وهو مطبق في بريطانيا، والولايات المتحدة والدول الخليج.

-والنموذج الفرنسي الذي تأخذ فيه هذه الهيئة شكل هيئة ذات اختصاص وتنظيم قضائي وهو مطبق كثيرا في بلدان المغرب العربي.

وتبعاً لذلك تبنت الجزائر كغيرها من الدول النموذج الفرنسي فأنشأت بحسب المادة 192 من الدستور الهيئة العليا للرقابة المالية اللاحقة على تنفيذ النفقات العمومية، تسمى بمجلس المحاسبة، يتمتع بحسب القانون بالاستقلالية لضمان الحياد والفعالية في رقابته، اذ يتحقق من أن التنفيذ الفعلي للنفقات العامة قد تم بحسب الأهداف المرسومة وفي حدود المخصصات المالية المحددة بموجب الميزانية العامة للدولة ووفقاً للتراخيص التي وافق عليها البرلمان، وهذه الهيئة العليا للرقابة المالية سواء في فرنسا أو الجزائر منظمة على غرار محاكم قضائية يتمتع أعضاءها بصفة القضاة ويستفيدوا من كل الامتيازات والحصانات التي يضمنها الدستور و القانون، وتمارس اختصاصات ذات طبيعة قضائية مرتبطة بالردع والعقاب في فحص مشروعية تنفيذ النفقات ومدى مطابقتها مع القوانين والتنظيمات الجاري العمل بها وكذلك تباشر

صلاحيات ادارية في تقييم نوعية التسيير المال العام بصفة عامة واعتمادات النفقات العامة بصفة خاصة من حيث الكفاءة والفعالية والمردودية، والكلفة، وبالإضافة الى ذلك يساعد مجلس المحاسبة البرلمان والحكومة على تنفيذ الميزانية بشقيها النفقات والإيرادات من خلال التقارير، والتوصيات التي يعدها . غير أنه بالرغم من التقارب النظام القانوني للمجلسين الجزائري، والفرنسي إلا أنهما يختلفان في كثير من الأوجه القانونية، والتنظيمية من حيث التركيبة، وطريقة العمل، والصلاحيات نتيجة البيئة التي نشأ فيها كل مجلس، ومراحل تطوره، ومدى تأثيره بالنظام السياسي، والاقتصادي، والمالي والمحاسبي المتبع في كل دولة.

### طرح الإشكالية:

بناء على ما ذكرناه يمكن أن نطرح الإشكالية الرئيسية على النحو التالي :

إلى أي مدى تساهم رقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ النفقات العامة في المحافظة على المال العام؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية التساؤلات التالية :

- ما هو دور المجلس المحاسبة في التأكد من صحة حسابات أعوان تنفيذ النفقات ومراجعتها؟
- ماهي طبيعة المخالفات المالية التي يكتشفها المجلس أثناء الرقابة؟
- ما هو نطاق تطبيق رقابة الأداء للمجلس لتحقيق الاستخدام الأمثل للنفقات العامة ؟
- ما هو دور التقارير التي يعدها مجلس المحاسبة في مساعدة البرلمان والحكومة وفي تنوير رأي العام؟
- ما مدى احترام الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس المحاسبة للتراخيص التي أجازها البرلمان؟

### أهداف الدراسة :

ومن بين أهداف هذه الدراسة التي نريد ان نتوصل إليها هي كالتالي :

- بيان وتحليل الصلاحيات التي حولها المشرع الى مجلس المحاسبة في ممارسة الرقابة .
- دراسة مدى أهمية إلزامية تقديم حسابات أعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العامة الى مجلس المحاسبة ومراجعتها ودوره في الكشف عن المخالفات المالية التي تشكل خرقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمالية العامة والحد منها بالردع والزجر .
- دراسة وتحليل الصلاحيات الادارية للمجلس المحاسبة في رقابة على الهيئات الخاضعة لرقابته وتقييمه مدى استخدامها الأمثل للاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ النفقات العامة من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد .
- دراسة وتحليل تقييم الأداء الرقابي لمجلس المحاسبة ودور التقارير التي يعدها في معاونة الحكومة والسلطة التشريعية على تنفيذ الميزانية العامة وتطبيق قانون المالية.
- بيان دور نشر مجلس المحاسبة لتقاريره في تنوير الرأي العام حول أوجه صرف النفقات العامة، ومساءلة الحكومة عن المخالفات و الأخطاء التي تقع في تنفيذ الميزانية.

### أهمية الدراسة :

ترتكز أهمية الدراسة على تجسيد فكرة ترشيد النفقات العامة للحد من مظاهر الاختلاسات للمال العام وتبديده وسوء استخدامه ،وهو الدور الذي يمكن للمجلس أدائه إن أتاحت له الصلاحيات الكفيلة بأداء مهامه، وكذلك أهمية الدراسة ترجع الى بيان توصيات واقتراحات الصادرة عنه والتي تعد من أدوات توجيه السلطات العامة الى حسن استخدام الأمثل للأموال العامة والتحكم في تقديرات الميزانية وعقلنة النفقات

العامة ، واضطلاع الرأي العام حول فضائح الهيئات والوزارات عن سوء استخدام الاعتمادات المالية وعدم مطابقة استعمالها للقوانين والتنظيمات.

### صعوبات البحث:

أهم الصعوبات القائمة في إعداد هذا البحث العلمي تنحصر على وجه الخصوص في نقص الدراسات والمراجع المتخصصة في مثل هذه المواضيع وعدم التمكن من الحصول على الأحكام والقرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة الجزائري التي تساعد في عملية التحليل وتقريب البحث إلى ملامسة الواقع العملي بسبب عدم نشرها في المواقع الانترنت بالأخص في الجزائر وعدم وجود مدونة لاجتهادات مجلس المحاسبة ، فضلا أنه يعدها وثائقسرية.

### الدراسات السابقة :

نجد هناك بعض الدراسات التي تتطرق الى موضوع البحث بطريقة غير مباشرة عند دراستهاالموضوع الرقابة المالية العامة ومنها:

- موضوع " الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري" رسالة دكتوراه أعدها الدكتور محمد صالح فنينيش والمؤرخة في 2011-2012 جامعة الجزائر يوسف بخدة كلية الحقوق.
- موضوع رسالة دكتوراه موسومة ب " قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي والتشريعي الاسلامي " من انجاز الدكتور عزة عبد العزيز مؤرخة في 2014-2015 جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية كلية الشريعة والاقتصاد، قسم الشريعة والقانون قسنطينة .

## المنهج المتبع في الدراسة :

لتحليل ودراسة هذا الموضوع تما لاعتتماد على منهجين هما أولاً المنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص والأحكام القانونية وثانياً المنهج المقارن من خلال المقارنة بين النظام القانوني لمجلس المحاسبة الجزائري والنظام القانوني لمجلس المحاسبة الفرنسي.

وتبعاً لذلك تناولت دراسة موضوع رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العامة في بابين بحيث خصصت الباب الأول في دراسة تنفيذ النفقات العامة رقابة صحتها القانونية وقسمته إلى فصلين ركزت في الفصل الأول على دراسة تنفيذ النفقات العامة من حيث إظهار كل أساسيات النفقات العامة من تعريفها وتزايد وتطور النفقات وتقسيماتها. وكذلك من بيان متطلبات تنفيذ النفقات العامة من تبويب الميزانية العامة في الجزائر وفرنسا وترخيص الميزانياتي، مع توضيح مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ النفقات العامة. ثم تعرضت في الفصل الثاني منه إلى موضوع الحكم على الحسابات من حيث تقديمها ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين وتأديب الميزانياتي والمالي للموظفين العموميين .

وأما عن الباب الثاني تطرقنا فيه إلى رقابة مجلس المحاسبة نوعية التسيير في حسن استخدام الأمثل للمال العام على وجه العموم و النفقات العامة على وجه الخصوص. وقسمته الى فصلين فتناولت في الفصل الأول نطاق تطبيق رقابة نوعية التسيير والإجراءات التحقيق ثم خصصت الفصل الثاني إلى دراسة مخرجات ونتائج رقابة التسيير التي توصل إليها مجلس المحاسبة ودورها في مساعدة السلطات العامة في تنفيذ الميزانية العامة وتقييم أداء النفقات العامة.

## الباب الأول :تنفيذ النفقات العامة والرقابة القضائية لمجلس المحاسبة عليها.

نظرا لأهمية البالغة للنفقات المالية التي تصرفها الدولة على تلبية الحاجات المتزايدة للأفراد لتحقيق الصالح العام، فإن الدولة تهتم بتقدير هذه النفقات في إطار الميزانية العامة، لما يتوقع لها أن تصرفه الهيئات العمومية خلال السنة الموالية.

و لما كانت الميزانية العامة ترجمة عن خيارات سياسية و إجتماعية للمجتمع، فإنه لا يمكن للحكومة و هيئاتها مباشرة تنفيذ النفقات إلا في إطار احترام اجازة الميزانية المصادق عليها من طرف البرلمان، و التحقق من الحصول على الترخيص الميزانياتي للنفقات العامة التي يؤذن بصرفها سنويا وفق الاعتمادات المفتوحة.

ولتجنب أن تفقد هذه الاجازة لمقاصدها، فان تنفيذ الميزانية بوجه عام أخضع لكثير من ضوابط جد صارمة تخص إجراءات و مراحل تنفيذ النفقات العامة، في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة، و كذا الأعوان المكلفين بهذا التنفيذ و تحديدا لمسؤولياتهم، و ذلك تماشيا للأحكام و القواعد القانونية للمحاسبة العمومية التي تحكم دورة المحاسبة و تضبط سير العمليات المالية بالقطاع العام.

و ضمان لمشروعية التنفيذ السليم للنفقات العامة من طرف أعوان المحاسبة العمومية و كل موظف له علاقة بتسيير المال العام، كانت الحاجة الماسة لوجود مجلس المحاسبة الذي يتأكد من صحة الحسابات المالية و يكشف عن كل المخالفات المالية التي ترتكب في تنفيذ النفقات العامة تعزيزا لحماية المال العام و محاربة كل أشكال الغش و الفساد المالي و الإداري التي تمس الذمة المالية للخرينة العمومية و عليه سنتطرق في دراسة هذا الباب في الفصل الأول تنفيذ النفقات العامة و يليه الفصل الثانيالرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على تنفيذ النفقات.

## الفصل الاول : تنفيذ النفقات العامة .

شهدت نظرية النفقات العامة تطورا يواكب التطور الذي حصل في تطور وظائفالدولة بحيث كانت النفقات في ظل الفكر المالي التقليدي تحدد لإشباع الحاجات العامة التي كانت الدولة الحارسة تستخدمها في مجالات ضيقة تنحصر في الأنشطة الإدارية، وبالتالي فإن الدولة في ظل النظرية الكلاسيكية كانت تقدر مبدأ توازن الميزانية ولا يسمح بعدم التوازن بين الإيرادات والنفقات ولا يكون التحصيل الموارد المالية إلا في حدود أوجه الإنفاق.

ولكن مع تزايد دور الدول بمختلف توجهاتها في التدخل في جميع مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية زادت أهمية نظرية النفقات العامة و تطورها<sup>1</sup>، وأنشغل الفكر المالي والاقتصادي بدراساتها من حيث تطور مفومها وتقسيماتها المتنوعة ، والاهتمام بالقواعد و الضوابط التي تحكمها ، ومدى تأثير النفقات على البنية الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وكما اهتمت الدول بتأطيرها القانوني فيما يخص كفاءات تنفيذها وإجراءاتها وأعوان المكلفين بذلك .

وعليه سندرس هذا الفصل في مبحثين يخصص المبحث الأول في دراسة أساسيات النفقات العامة ثم ندرس تنفيذها.

---

<sup>1</sup> - لم يعد ينظر إلى النفقة أنها محايدة التي لا تؤثر على الحياة الاقتصادية أو في حياة المجتمع بوجه عام ، وإنما أصبحت نفقة إيجابية تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة في كل جوانبها الاقتصادية والاجتماعية و السياسة و المالية و بالتالي إرتقت إلى أداة من أدوات تدخل الدولة على مستوى كل القطاعات من أجل تنفيذ خطة إقتصادية شاملة.

أنظر الى : حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، د.م.ج، الجزائر، 1999، ص 10.

## المبحث الأول: أساسيات النفقات العامة

لقد شهدت نظرية النفقات العامة تطورا يساير التطور الذي لحق دور الدولة ففي ظل الدولة الحارسة كانت وظيفتها محايدة لا تؤثر في حياة الأفراد عموما ،ومع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها زادت صلاحيات تدخلها في الحياة الإقتصادية مما أدى إلى تزايد حجم الإنفاق العام وتتنوع صوره لتحقيق كل الآثار و الأهداف العامة المتعلقة بكافة الأنشطة المختلفة الإجتماعية و الإقتصادية حسب السياسة العامة المسطرة من طرف الدولة.

ولهذا سنعالج في مايلي دراسة موضوع أساسيات النفقات العمومية من حيث ماهيتها وظاهرة تزايد

النفقات وآثارها (المطلب الأول) ونعالج تقسيات النفقات وتقديرها (المطلب الثاني).

## المطلب الأول: ماهية النفقات العامة وأسباب تزايدها ونتائجها.

تعد النفقات العامة من أهم أدوات تفعيل السياسة المالية التي تستخدمها الدولة في تحقيق الأهداف النهائية المختلفة التي تسعى إليها، و يكشف نشاط الدولة عن نفسه في واقع الحياة الاجتماعية عن طريق ما تقوم به من إنفاق عام.

و عليه سنتناولدراسة هذا المطلب الأول في تحديد ماهية النفقات العامة ( الفرع الأول ) ثم نبين أسباب تزايدها ( الفرع الثاني)،والنتائج المترتبة عنها(الفرع الثالث).

### الفرع الأول: ماهية النفقات العامة

نتطرق إلى هذا الفرع من خلال دراسة فقرتينهمايتين، أولافي تعريف النفقة العامة ثم عناصرها ثانياو ثم نتناول أخيرا ضوابط الإنفاق العام

### أولا: تعريف النفقة العامة.

ذهب بعض من الفقه إلى تعريفالنفقة العامة بأنها"هي صرف إحدى الهيئات و الإدارات العامة مبلغا معيناً بغرض سد إحدى الحاجات العامة".<sup>1</sup>

و كذلك بأنها " مبالغ نقدية أقرتها السلطة التشريعية ليقوم شخص بإنفاقها في توفير سلع وخدمات عامة و تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية".<sup>2</sup>

ويمكن تحديدها بأنها " استخدام مبلغ نقدي من قبيل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة"<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> - بعلي محمد الصغير ، يسري أبو العلا، المالية العامة ،دار العلوم للنشر و التوزيع ، عناية ، الجزائر ، 2003 ، ص 23.

<sup>2</sup> - علي محمد خليل و سليمان أحمد اللوزي ، المالية العامة ، دار زهران للنشر و التوزيع ، الأردن ، 1999 ، ص 89.

--محمد عباس محرزى،اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، د م ج، الجزائر،2010، ص 3.55

أو بأنها "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجة عامة".<sup>1</sup>

و يجب أن نشير أن المشرع الجزائري لم ينص صراحة على تعريف للنفقة العامة و إنما بين مجموع الأعباء الدائمة بالميزانية العامة للدولة التي تتضمن نفقات التسيير و نفقات الاستثمار أو نفقات بالرأس المال التي تخصص لها الإعتمادات بموجب قانون المالية و توضع تحت تصرف الهيئات الإدارية المعنية وتوزع حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تتضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض إستعمالها.<sup>2</sup>

بخلاف المشرع الفرنسي لم يتعرض إطلاقاً لا صراحة ولا ضمناً لتعريف النفقة العامة، و اكتفى بالتعرض إلى مشتملات النفقة و أنواعها بالتفصيل.<sup>3</sup>

### ثانياً: عناصر النفقة العامة.

نستنتج من خلال التعاريف الفقهية المذكورة مجموعة من العناصر يجب توافرها في النفقة العامة وهي على النحو الذي سيأتي عرضه في التقسيم التالي:

#### **أ- النفقة العامة مبلغ نقدي:**

قصد تحقيق المصلحة العامة عن طريق إشباع حاجات العامة للأفراد و القيام بمختلف الأنشطة الأخرى فإن الدول في سبيل ذلك تنفق مبالغ نقدية للحصول على السلع و الخدمات التي تحتاج إليها في

---

-حسين مصطفى حسين، المرجع السابق، ص 11<sup>1</sup>

<sup>2</sup>-المادة 23 من الأمر رقم 84-17 مؤرخ في 07/07/1984 يتعلق بقوانين المالية، ج ر العدد 28 المؤرخة في 11 شوال 1404 الموافق ل 10 يوليو 1984، ونفس ما جاء في المادة 01 المعدلة بالمادة 20 من قانون رقم 88/05 مؤرخ في 12/01/1988 المعدل والمتمم القانون رقم 84/17 المتعلق بقوانين المالية. ج ر العدد. 02 المؤرخ في 23 جمادى الأولى 1408.

<sup>3</sup>-Article 03 , loi organique N° 2001-692 du 1<sup>er</sup> aout 2001 JORF Du 02 Aout 2001.

استحداث و تسيير المرافق العامة ذات الطابع الإداري أو إستخدام النفقة العامة في إنشاء مرافق عامة ذات طابع صناعي وتجاري أو منحها في شكل إعانات مالية للأفراد.

بينما الدول في العصور القديمة كان الوضع يختلف بحيث كانت تقوم بإكراه المواطنين و إجبارهم للقيام بأعمال لها قصد الحصول على السلع و الخدمات بدون أن تدفع لهم مقابلامالي وكذلك كان التبادل السلع والخدمات يتم بالمقايضة أو التبادل العيني.

وعليه ، ينتج على ذلك أنه لا يعتبر نفقات عامة في الوقت الحاضرالوسائل غير النقدية التي تقوم الدولة بها للحصول على ما تحتاجه من السلع والخدمات كإعفاءها للمستثمرين من الضرائب والرسوم والمزايا الشرفية التي تقدمها الدولة لبعض الموظفين أو لغيرهم من الأشخاص كمنح الأوسمة والألقاب<sup>1</sup>.

وإن وجوب إشتراط أن تكون النفقة العامة في شكلها النقدي وليس العيني يرجع بعض من الفقه إلى عدة مبررات منها:

-تبني الدول المبادئ الديمقراطية فرض إستبعاد الوسائل غير الشرعية من السخرة والمصادرة ، لأنها تتعارض مع حقوق وحرريات الإنسان ، فأصبح كل جهد فكري أو عضلي يقدمه للدولة يقابله الحصول على مبالغ مالية منها.

-تثير النفقة العامة في شكلها العيني عدم المساواة بين الأفراد وإخلال بمبدأ العدالة في الإستفادة في توزيع الأعباء العامة للدولة .

---

<sup>1</sup>-محمد عباس محززي ، المرجع السابق ، ص 56.

-إن الإنفاق العيني يؤدي إلى صعوبة فرض الدولة لمختلف صور الرقابة عليه بسبب تعذر صعوبة

التقدير لهذا الإنفاق<sup>1</sup>.

ب- النفقة العامة صادرة عن شخص معنوي عام:

يجب أن يكون الشخص القائم بالإنفاق العام شخص معنوي عام و يقصد بهذا الأخير كل من الدولة والجماعات المحلية والهيئات العامة. وعليه لا تعتبر نفقة عامة الأموال التي تقوم بها أشخاص خاصة سواء طبيعية أو معنوية، وإن كانت تستهدف إشباع حاجات عامة أو تحقيق منفعة عامة، وتبقى تؤخذ صفة النفقة الخاصة. و تبعا لذلك فإنه لا يكون من النفقات العامة تلك النفقات التي يمنحها شخص من أشخاص القانون الخاص سواء طبيعي أو معنوي في شكل هبة لأحد أشخاص القانون العام كالدولة أو الجماعات المحلية ، كإنشاء المستشفيات أو مدارس أو تعبيد الطرقات، بالرغم أنها تهدف إلى تحقيق نفع عام فإنها تبقى نفقة خاصة وليست نفقة عامة لكونها صادرة من شخص خاص وليس شخص إداري عام.

ولكن السؤال الذي يطرح حول طبيعة النفقات التي تنفقها الدولة لمباشرة نشاط اقتصادي شبيهة

خصوصيته للنشاط الذي يمارسه الشخص الخاص كما الحال بالنسبة للمرافق العامة ذات الطبيعة

الإقتصادية و المرافق ذات الطابع الصناعي والتجاري؟

---

<sup>1</sup>-سوزي عدلي ناشد ،المالية العامة ، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2006، ص 29، 28.

ذهب بعض الفقه إلى وصف هذه النفقة بأنها نفقة خاصة و ليست عامة بالنظر إلى مدى تأثيرها في

الحياة الإجتماعية بصفة عامة و الإقتصادية بصفة خاصة.<sup>1</sup>

ولكن هذا الرأي أعيب عليه كونه تجاهل نشاط الدولة في الوقت الحاضر و تطورها من دولة حيادية حارسة إلى تدخلية و التي إتسع مفهوم النشاطات التي تقوم به الدولة لتحقيق المنفعة العامة والذي إمتد بدوره إلى مجالات وأنشطة كانت حصرا فقط على الخواص التي تتعقد وفقا لمعايير الربح و الخسارة.<sup>2</sup>

و كذلك أصبحت هذه المشروعات العامة الإنتاجية تساهم في تعبئة موارد الميزانية العامة، و بالتالي

أصبحت تنتج دخلا للدولة، والتي تشكل وصف الإيرادات العامة و من غير المعقول أن تؤدي النفقات

الخاصة إلى الحصول على إيرادات عامة ، إلا إذا كانت نفقات عامة.<sup>3</sup>

**د- تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام:**

تحقيقا لمبدأ المساواة بين جميع أفراد المجتمع في الحقوق والأعباء العامة ، فإنه يجب على الدولة

إستخدام الإنفاق العام لإشباع الحاجات العامة لجميع الأفراد لتحقيق المصلحة العامة ، ومنه فإنه لايعتبر

نفقة عامة إذا صرفت لتحقيق إشباع خاص لشريحة معينة أو فئة معينة من الأفراد دون الأخرى، لأن

المبالغ المنفقة قد تمت تحصيلها و جبايتها من جميع الأفراد وبالتالي إذا كانت الأعباء عامة فإن الإستفادة

من النفقات تكون عامة لتحقيق الصالح العام.<sup>4</sup>

**ثالثا : ضوابط الإنفاق العام.**

---

<sup>1</sup>-عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، المرجع السابق، ص 64.

<sup>2</sup>-فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، عالم الكتاب الحديث ، عمان ، 2008 ، ص 91.

<sup>3</sup>-عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 64.

<sup>4</sup>-حسين مصطفى حسن، المرجع السابق، ص 13.

قصد تحقيق تنفيذ النفقات العامة الأهداف المبرمجة في الخطة العامة من قبل الحكومة وفقا للميزانية العامة و الإجازة البرلمانية ،و تطبيقا للأحكام الدستورية و القانونية تلتزم الهيئات الإدارية بمجموعة من ضوابط عند قيامها بأوجه الإنفاق العام، فإنه يجب في ذلك أن تراعي تحقيق أكبر قدر ممكن من المنفعة العامة لأفراد المجتمع احترام ضابط الاقتصاد في الإنفاق الذي يحتم ضرورة وجود رقابة فاعلة تعمل على ضبط و توجيه الهيئات الإدارية في ذلك فإذا تحققت كل هذه المحددات من الضوابط، فإن الدولة تعالج أكبر مسألة في التسيير وهي مسألة ترشيد النفقات العامة وتحقيق قيمة مضافة للإقتصاد الوطني<sup>1</sup>.

### أ/ضابط المنفعة العامة

يجب على الدولة أن تراعي في توجيه النفقات العامة لإشباع حاجات أفراد المجتمع تحقيقا للمصلحة العامة ،و بمفهوم المخالفة كل نفقة عامة لا تحقق المنفعة العامة فإنها تكون غير مبررة وغير مشروعة وولا جدوى من وجودها .

تلتزم الدولة العدالة في توزيع المنافع الناتجة عن الإنفاق العام ، فلا يمكنها أن تتخذ إجراءات أو تدابير تمييزية في توجيه النفقات العامة لبعض الشرائح أو لبعض فئات المجتمع دون الأخرى أو الى جماعات محلية دون الأخرى وعليه يجب إحتساب تقدير الفعلي للنفقات العامة على ضوء احتساب كل الاحتياجات العامة.<sup>2</sup>

غير أن مفهوم العدالة لا يقصد منه أن يتساوى في الحصص كل فئات المجتمع أو تساوي مخصصات النفقات بين كل أقاليم الدولة غير أنه نظرا لأن هناك أفراد المجتمع ذوو الدخل الضعيف أو المعدوم أو

---

<sup>1</sup>-محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 82.

<sup>2</sup>- المرجع نفسه، ص 83.

المحدود فإنه يتطلب في ضرورة تدخل خدمات الدولة لمساعدتها، أو في وجود أقاليم محرومة من أدنى

الخدمات المرفقية الأمر الذي يتطلب الإنفاق عليها للنهوض بها ومسايرة الأقاليم الأخرى<sup>1</sup>.

ويرى البعض أن ضابط المنفعة العامة غير دقيق و يختلف تحديده باختلاف أثار الناتجة عن النفقات

العامة التي قد تكون اقتصادية أو سياسية أو اجتماعية أو مالية أو إدارية<sup>2</sup>.

و فضلا أن فكرة النفع العام فكرة مطاطية تختلف بحسب الزمان والمكان و تبقى السلطة العامة للدولة، مع

الأخذ بالحسان الاعتبارات السياسية والمالية، حق في تقدير مدى تحقيق النفقة المنفعة العامة<sup>3</sup>.

### ب/ ضابط الاقتصاد في الإنفاق العام

يقصد بالضابط الاقتصاد في الإنفاق العام بأنه يجب أن يكون الإنفاق العام الحكومي معقول التكلفة و أن

يتم ضمن توافق الإنفاق العام مع أهداف السياسات النقدية و المالية و الاستدامة على المدى الطويل<sup>4</sup>.

وعليه يجبل على الحكومة أن تعتمد الاقتصاد في الإنفاق بحسن التدبير و حماية المال العامو تجنب أي

تدبير أو إسراف من شأنه إهدار هذا الأخير وفيه ضياع لأموال الأجيال الحاضرة و القادمة لأفراد

المجتمع. ومفهوم ضابط الاقتصاد لا يعني مفهوم التوقف عن الإنفاق أو التقليل منه و إنما يجب التركيز

على الأولويات والاحتياجات الأساسية للدولة و تلبيتها في حدود الإمكانيات المالية المتوفرة، وأن يكون

---

<sup>1</sup> - محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2008، ص 301

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 51

<sup>3</sup> - حسين مصطفى حسين، المرجع السابق، ص 12، 13

<sup>4</sup> - مفتاح فاطمة، المبادرات الدولية لقياس أداء الميزانية العامة، مجلة الدراسات و الأبحاث، المجلة المغربية في العلوم الإنسانية و

الاجتماعية، العدد، المؤرخ في 2017/03، ص 02

الإنفاق فعلا لزيادة نتائج المنفعة من خدمات و السلع التي يتلقاها المجتمع مقارنة بالموارد والإيرادات  
المصرفية.<sup>1</sup>

وتجدد الإشارة، أن إهدار المال العام حين إنفاقه لا يتوقف على التبذير و الإسراف، وإنما يتجاوز إلى  
بعض العوامل و من أهمها:

-استناد إنفاق الاعتمادات على تقديرات سنوية صورية غير موضوعية لا تقضي على الحاجات المالية  
الفعلية المطلوبة للإنفاق.

-تعهد شراء أدوات و سلع غير ضرورية لاستهلاك المخصصات المالية في السنة المالية و تجنب  
رجوعها بعد إقفال السنة المالية، و ما يترتب عليه من قيام السلطات المالية في تخفيض معدل الاعتماد  
أو التخفيض في السنة المقبلة.

-عدم الاهتمام بالكفاءة الاقتصادية المتمثلة في علاقة المخرجات من الاعتمادات بالمخرجات من

الأنشطة أو المجالات التي تكون موضوع الإنفاق.<sup>2</sup>

و بالتالي كل هذه العوامل يمكنها أن تؤثر على المجتمع المدني سلبا و يفقد ثقته في علاقته بالإدارة

المالية للدولة إلى تنامي ظاهرة الصراع في مختلف صورها اتجاه هذه الأخيرة.<sup>3</sup>

وحرصا لضبط الاقتصاد في الإنفاق العام يجب على السلطة التنفيذية تقديم تقديرات النفقات العامة

الصحيحة بناء على النتائج الفعلية لتنفيذ النفقات الميزانية العامة السابقة، و بسط البرلمان سلطته في

مناقشتها واعتمادها، و فرض الرقابة اللاحقة عليها مع مختلف الهيئات الرقابة الموجودة في الدولة، قصد

تقويم الإنفاق العام و الاقتصاد في مخصصات المالية مما يوفي الحاجة والضرورة.

---

<sup>1</sup> - المرجع نفسه، ص 02

<sup>2</sup> - محمد خالد المهاني، آليات حماية المال العام و الحد من الفساد الإداري، بحوث و أوراق عمل، الملتقى العربي الثالث، المنظمة  
العربية للتنمية الإدارية، الرباط، المغرب، 2008/05، ص 61/60

<sup>3</sup> - أعمار يحيوي، المالية العامة وفقا للتطورات الراهنة، دار الهومة، الجزائر، 2003، ص 35

ج/فرض الرقابة على النفقات العامة لمنع وقوع الأخطاء و ردع التجاوزات التي تلحق النفقات العامةتظهر حتمية أهمية الرقابة صارمة لتوجيه أوجه الإنفاق العام وفقا للقوانين واللوائح ذات الصلة،ومع ربطها بالضوابط السابقة أياالمنفعة والاقتصاد، لضمان الاستقامة المالية في هذا الإنفاق،وتتخذ الرقابة عدة أوجه وهي:

1/الرقابة الإدارية: يطلق عليها تسمية الرقابة الذاتيةكون أن هذه الرقابة تمارسها الهيئة الإدارية على نفسها من قبل السلطات الرئاسية التي يحوزها الرئيس الإداري في مواجهة المرؤوس الإداري أو من طرف وزارة المالية عن طريق مفتشيها أو مراقبيها الماليين التابعين لها ، و تتناول هذه الرقابة التأكد من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في القوانين و التنظيمات ، واكتشاف المخالفات و الأخطاء قبل وقوعها.<sup>1</sup>

2/ الرقابة السياسية :وهي تعد الرقابة التي يقوم بها البرلمان على الحكومة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة سواء في تحصيل الإيرادات أو في صرف النفقات، حيث تضمن معظم دساتير الدول حق السلطة التشريعية في الرقابة علتنفيذ الميزانيةعلى النحو التالي :

-تمارس السلطة التشريعية الرقابة المالية السابقة ما يتم من خلال صلاحيات إجراء المناقشة بين أبواب و الفصول الميزانية العامة،و ثم إجازتها أو تخفيض مجموع مبالغها أو اقتراح تعديلا للأرصدة المالية .

-يتناول البرلمان الرقابة المالية المرافقة من خلال وسائل رقابية متعددة في مواجهة الحكومة عن العمليات المالية التي قامت بها أثناء السنة،و هي السؤال و الاستجواب و طرح موضوع للمناقشة فضلا عن سحب الثقة من الحكومة.

---

<sup>1</sup>-عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي،الدار الجامعية للطباعة و النشر،موصل، 2002 ،ص 237

-وأما الرقابة اللاحقة يمارسها البرلمان عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية و يبرهن فيه ما تم تحصيله فعلا من الإيرادات و ما قام بإنفاقه فعلا من الاعتمادات ، بمعنى أن يكون الحساب الختامي للحكومة مطابقا في الحدود ما احتوته الميزانية العامة المرخص بها<sup>1</sup>.

**3/ الرقابة القضائية:** هي تعد الرقابة التي تقوم بها هيئات مستقلة و متخصصة، صلاحياتها الأساسية

الرقابة على أوجه الإنفاق العام بصورة خاصة و تنفيذ الميزانية العامة بوجه عام، و تراقب مدى مشروعية مطابقة المصروفات المالية من التحصيل و الإنفاق حسب الميزانية العامة و ما تنص عليه الأحكام القانونية و التنظيمية في مجال المالية العامة<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: تزايد النفقات العمومية .

تتحقق ظاهرة تزايد النفقات العمومية في جميع دول العالم مهما كانت طبيعة نظمها السياسية والاقتصادية نتيجة أسباب مختلفة والتي تتولد عنها آثار معينة تمس أفراد المجتمع والدولة بذاتها.

### أولا : أسباب تزايد النفقات العامة.

ظاهرة تزايد الإنفاق العام شهدتها مختلف الدول مهما اختلفت طبيعة أنظمتها السياسية والاقتصادية القائمة عليها، وتختلف نسبة درجة هذا التزايد من دولة إلى أخرى حسب زيادة التدخل المالي للدولة و نموها وتطورها الاقتصادي.

وبناء عليه ، فان توسع نشاط الدولة في حياة العامة وزيادة نسبة الانفاق لا يثير إشكال مع زيادة الدخل القومي أو أن يكون في حدوده، لكن المسألة تثور في حالة زيادة درجة الإنفاق العام كثيرا معدل الدخل

---

<sup>1</sup>محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت، لبنان، طبعة الأولى، 2005 ص 47،50

<sup>2</sup>سالم الشوابكة ، الرقابة المالية ، مجلة الحقوق ، العدد 3 ، الشويخ ، الكويت ، 2005/09، ص225

الإجمالي الوطني للدولة، الأمر دفع كثير من الاقتصاديين إلى تفسير ظاهرة تزايد النفقات العامة والبحث في أسبابها والذي اتفق جلهم الى تقسيم أسبابها إظهارية و حقيقية.

### **1- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة.**

يقصد بالأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة هي تلك التي تؤدي إلى الزيادة في معدل النفقات العامة دون أن تؤدي إلى زيادة الخدمات العامة التي يستفيد منها الفرد، أو في تقليص معدل عبء الأعباء العامة.<sup>1</sup>

وهذه الأسباب هي انخفاض قيمة النقود وتدهورها، وتوسع مساحة إقليم الدولة وزيادة في عدد سكانها وتغيير في الأساليب والإجراءات المحاسبة الحكومية.

#### **أ/ انخفاض قيمة النقود وتدهورها.**

ينتج عن انخفاض قيمة النقود وتدهورها تدهور القوة الشرائية لقيمة النقود من البضائع والخدمات، والذي يرجع سببه إلى ارتفاع في الأسعار لهذه السلع والخدمات، وهذا يحدث بالأخص خلال مراحل التضخم المالي التي تعاني منه كثير من الدول، وعليه فإن ارتفاع الأسعار يؤدي إلى الزيادة من النفقات العامة دون زيادة في حجم أو معدل السلع والخدمات التي تم اقتنائها في المقابل.<sup>2</sup>

#### **ب/ توسع مساحة إقليم الدولة وارتفاع عدد سكانها**

إن اتساع مساحة الإقليم نتيجة اكتساب دولة معينة لأراض أو أقاليم جديدة عن طريق اندماج الدول أو التوسع الإستعماري أو الضم، يترتب عنه ارتفاع النفقات العامة في ميزانية الدولة دون أن تمس هذه

---

عادل أحمد حليش ، المرجع السابق ، ص 103 .<sup>1</sup>

<sup>2</sup> - بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 62

الزيادة إلى الوفرة في زيادة السلع أو تحسين في مستوى الخدمات العامة لأفراد الإقليم الأصلي وبالتالي فإن هذا التزايد للنفقات العامة هي زيادة ظاهرية رقمية غير حقيقية<sup>1</sup>.

### ج/تغير في الأساليب والإجراءات المحاسبة الحكومية

كانت المدرسة التقليدية تعتمد على طرق المحاسبة الكلاسيكية في إعداد الميزانية العامة التي تستند فيها على مبدأ الميزانية الصافية من خلال إجراء المقاصة بين النفقات العامة التي صرفت والإيرادات التي تم تحصيلها، والرصيد الصافي المحصل عليه يقيد في الميزانية وأما حالياً تغيرت طرق المحاسبة العامة وأصبحت الدول تقيد وتسجل كل المبالغ الإجمالية للنفقات في الميزانية العامة دون طرحها من الإيرادات.<sup>2</sup>

### 2- الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة.

تدل الزيادة الحقيقية في النفقات العامة في تحقيق زيادة فعلية في المنفعة العامة لأفراد المجتمع في مقابل زيادة الأعباء العامة التي يجب أن يتكبدها من جراء ذلك.<sup>3</sup> وتعود الأسباب التي خلقت هذه الزيادة إلى أسباب إقتصادية و إجتماعية و سياسية و العسكرية، ونوضحها بالكيفية التالية :

#### أ- الأسباب الإقتصادية.

ومن بين الأسباب الإقتصادية التي أدت إلى زيادة هذه الظاهرة هي زيادة تدخل الدولة في نشاطاتها الإقتصادية، وزيادة الدخل الوطني، والمنافسة الإقتصادية الدولية.

---

<sup>1</sup> محمد طاقة ، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، ط2، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2009، ص44.

<sup>2</sup> محمد خالد المهديني، خالد الخطيب الحبشي، المالية العامة و التشريع الجنائي، منشورات جامعة دمشق، 2000، ص 85، 90.

<sup>3</sup> فليح حسن خلف، المرجع السابق، ص 79.

## أ/1-زيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي

إن تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية يختلف ويرتبط بطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة ومن حيث قدرتها وحاجاتها إلى ذلك.

ونلاحظ أن هذا التدخل يتعاظم أكثر في الدولة الرأسمالية خاصة بعد أزمة الثلاثينات من القرن العشرين الميلادي فأصبحت الدولة تتدخل لتوجيه النشاطات الاقتصادية ووضع الخطط الضرورية لزيادة الدخل القومي فاستدعى الأمر منها الزيادة في النفقات العامة لتحقيق ذلك.<sup>1</sup>

## أ/2- زيادة الدخل الوطني.

إن ارتفاع مالية الدولة من الموارد والإيرادات يشجعها على الزيادة في الإنفاق العام في الأوجه المختلفة لتحقيق المصلحة العامة.

## أ/3- المنافسة الاقتصادية الدولية.

قصد خلق الدولة المنافسة الاقتصادية الدولية فإنها تشجع المشروعات الاقتصادية على التصدير عن طريق منحهم مساعدات وإعانات مالية، وهذا يعني المزيد من الإنفاق العام من جانب الدولة.<sup>2</sup>

## ب/ الأسباب الاجتماعية.

تعتبر الأسباب الاجتماعية من بين أهم الأسباب التي تؤدي إلى الزيادة في النفقات العامة إذ أن زيادة النمو الديموغرافي وارتفاع معدل المواليد أصبح يتطلب من الدولة الزيادة في النفقات من خلال الحرص على تأمين مختلف الخدمات سواء الصحية والتعليمية والسكن وخدمات النقل والكهرباء والماء.

<sup>1</sup>حباية عبد الله، أساسيات في اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة الشباب الاسكندرية، مصر، 2009، ص 88.

<sup>2</sup> محمد الصغيرعلي، يسرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 48.

إن درجة التعليم والتنقيف عزز من قوة الوعي الاجتماعي لدى الأفراد الذي أصبح يطالب بضمان مبدأ العدالة الاجتماعية في توزيع الدخل الوطني ومبدأ المساواة في جميع الخدمات أمام المرفق العمومي.<sup>1</sup> وكما أنه في حالة الإخلال بالنظام العام فإنها تعمل على زيادة الانفاق العام لإشباع حاجات الأفراد لاحتواء الوضع واسترجاع الثقة في الدولة من خلال القضاء على البطالة ورفع في مستوى الدخل وتحقيق مختلف الخدمات الأساسية الأخرى.

### ج/ الأسباب السياسية.

نظرا للتحويلات السياسية في العالم صاحبه تطورات في المفاهيم والأفكار السياسية منها إنشار مبادئ الديمقراطية، وتقرير مسؤولية الدولة، واتساع مجال العلاقات الدولية.

### ج/1- انتشار مبادئ الديمقراطية.

جسدت الدول المعاصرة جملة من المبادئ الديمقراطية في دساتيرها والتي اعتبرت من الحقوق المكتسبة للأفراد وواجبا من الواجبات تلتزم الدولة على تحقيقها لهم منها حق الانتخاب والترشح للمشاركة في صنع القانون وتسيير دواليب الحكم والحق في تقلد المناصب العليا في الدولة وهذه الحقوق لتفعيلها تستوجب الزيادة في الانفاق العام.<sup>2</sup>

### ج/2- تقرير مسؤولية الدولة.

---

<sup>1</sup> - محمد شاكر عصفور ، المرجع السابق ، ص 323.

<sup>2</sup> حسين مصطفى حسين، المرجع السابق، ص 26.

تعتبر الدولة مسؤولة عما تحدثه من أضرار إزاء الأفراد نتيجة النشاطات التي تمارسها بواسطة المرافق العامة، مما ترتب عنه دفع التعويضات من الخزينة العامة للمتضررين.

وكما تبقى الدولة مسؤولة بالتعويض عن كل الأضرار الناجمة عن الكوارث الطبيعية والنكبات في حالة عدم اتخاذها الاحتياطات الضرورية لدرئها .

وهذه المسؤولية تتقرر أيضا في حالة الأخطاء القضائية التي تقع من السلطات القضائية على المتقاضين أو المتهمين، وهذه الأسباب مع ضغط الرأي العام والمنظمات الدولية غير الحكومية وجمعيات حقوق الإنسان جعلت الدولة تخصص في قوانينها المالية نفقات لتغطية الأضرار الناتجة عن مسؤوليتها.<sup>1</sup>

### ج/3 -توسع نطاق العلاقات الدولية.

إن المعاملة المتل بين الدول وتنامي المصلحة بينها زادت أهمية التمثيل الدبلوماسي ،فتطورت العلاقات الدبلوماسية مما شجع على تنامي تبادل البعثات الدبلوماسية والمشاركة في الندوات والمؤتمرات التي تعقدتها الدول.وعليه وجب تخصيص نفقات مالية لتغطية هذه النشاطات في إطار العلاقات الدولية، مما يزيد في ظاهرة النفقات العمومية.

### د/ الأسباب العسكرية.

إن تزايد الإنفاق العسكري في كثير من الدول يأخذ حصة الأسد من اعتمادات الميزانية العامة ويصعب الرقابة عليها لاعتبارها من النفقات السرية في وقت سابق ، وهذا كله في المرحلتين سواء الحرب أو السلممثلا نفقات الهيئة العسكرية في الجزائر تشكل حصة الأسد بمبلغ يتجاوز 6.423 مليار دينار من

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 47.

ميزانية العامة للدولة.<sup>1</sup> وتزيد أهمية النفقات في مرحلة الحرب بسبب ما تتكبده الدولة من الخسائر المالية التي صرفت على الجيوش وشراء الآلات والمعدات العسكرية<sup>2</sup> وفي مرحلة أوقات السلم فإن الدول تحافظ على معدلات زيادة حجم النفقات العسكرية أو أكثر، بحيث تشكل في حدود 10-15 % في الدول المتقدمة وتتجاوز 30% من الناتج المحلي الإجمالي في الدول النامية، ووصل الانفاق العسكري إلى 25% من إجمالي النفقات العامة في الدول العربية في سنة 2001.<sup>3</sup>

### هـ/ الأسباب الإدارية.

تطور الدولة وتدخل في مجمل مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية أدى إلى خلق كثير من المرافق العامة وزيادة عدد المؤسسات والهيئات الإدارية، مما نتج عنه زيادة التوظيف والتشغيل للموظفين والعمال، وارتفاع أعباء إدارتها وتسييرها وبالتالي زيادة النفقات العامة، ولكن عدم شعور الموظفين بالمسؤولية الإدارية وعدم المحافظة على المال العام ساعد على زيادة الانفاق، من خلال الإسراف والتبذير هذه الأموال العامة.<sup>4</sup>

### الفرع الثالث: آثار تزايد النفقات العامة.

يترتب على النفقات العامة آثار متعددة تمس مختلف مجالات حياة الدولة هدفها تحقيق المصلحة العامة وإشباع حاجات العامة للمجتمع، وهذه الآثار ترتبط بمجموعة من المعطيات وهي أولاً أنه تزداد آثار

---

<sup>1</sup> مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015، المصادق عليه من المجلس نفسه بتاريخ 31 أكتوبر 2017، ص 40.

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 11.

<sup>3</sup> بن عزة محمد، ترشيد سياسة الانفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2010/2009، ص 45.

<sup>4</sup> طاهر الجنابي، علم المالية العامة، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، دون ذكر سنة النشر، ص 47.

النفقات العامة بزيادة هذه الأخيرة وتقل هذه الآثار كلما قلت معدلات النفقات العامة وثانياً تتحقق الآثار الإيجابية للنفقات بتحقق استخدام الجيد والطريقة الكافية في كيفية صرف النفقات وفي كيفية التي ثم تحصيل بها مواردها. ويمكن حصر هذه الآثار في مايلي :

## 1- أثر النفقات العامة على الإستهلاك.

يرتبط الإستهلاك مبدئياً بعنصرين الإنتاج و الدخل، بحيث يزداد معدل الإستهلاك العام كلما زاد حجم الإنفاق العام على الإنتاج والذي بدوره يؤثر إيجابياً على مستوى دخول الأفراد وبالتالي تغير دخل الفرد يؤدي بنفسه إلى زيادة في الإنفاق . و عليه هناك نوعين من نفقات الإستهلاك وهي نفقات الإستهلاك العام التي تباشره الدولة من شراء مستلزمات سير المرافق العامة مثل الآلات و المعدات و المواد الأولية المتعلقة بتجهيز المرافق العامة، و كذلك هناك نفقات الإستهلاك الخاص الذي يقوم به الأفراد و المرتبط بدخولهم من المرتبات والأجور والذي ينفقونها بدورهم في إستهلاك السلع والخدمات وتعد نفقات الدولة المرتبطة بنفقات التسيير من الأجور والمرتبات من قبيل النفقات المنتجة لأنها تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج العام.<sup>1</sup>

## 2- أثر النفقات العامة على توزيع الدخل.

يرتبط أسلوب توزيع الدخل الوطني بين فئات المجتمع ومختلف طبقاته بطبيعة الإنتاج حيث يتم توزيع الدخل الوطني في الدول الرأسمالية التي تحكمها مبادئ الملكية الفردية لوسائل الإنتاج إلى إحداث فوارق كبيرة في توزيع الدخل و إنعدام العدالة ومبدأ المساواة فيه بين أصحاب رؤوس الأموال ، أو الذين

<sup>1</sup>-سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق ، ص 74-75.

يتمتعون بالامتيازات بسبب النفود والاحتكار من جهة وبين الفئات العاملة من جهة الأخرى، مما استوجب

تدخل الدولة لإعادة توزيع الدخل الوطني بما يتناسب مع العدالة نوعاً م.<sup>1</sup>

و عليه يكون تأثير الإنفاق من خلال سياسة تدخل الدولة على توزيع الدخل أولاً بين الذين شاركوا في إنتاج الدخل عن طريق النفقات الحقيقية التي تؤدي إلى زيادة مباشرة في الإنتاج الوطني والتي تتمثل في الرواتب و مختلف الحوافز المالية، وثانياً تتدخل لإعادة التوزيع النهائي للدخل الوطني بين الأفراد المستهلكين عن طريق النفقات التحويلية التي تقتصر على تحويل جزء من الدخل بين الفئات الإجتماعية المختلفة.

وكما يمكن أن تتخذ زيادة النفقات العامة على توزيع الدخل الوطني آثار مباشرة عن طريق منح الإعانات المالية لفئات الأفراد مما يرفع في قدراتهم الشرائية أو إلى دعم الوحدات الإنتاجية أو عن طريق غير المباشر من خلال تزويد فئات معينة ببعض السلع والخدمات بثمن أقل من سعر تكلفته أو في حصول الأفراد على الخدمات العامة مجانية أو بأثمان أقل من تكلفتها الفعلية.

### **3- أثر النفقات العامة على الإنتاج.**

تؤثر النفقات على الإنتاج الوطني حسب مايلي:

أ- تؤدي النفقات العامة إلى زيادة الإنتاج الوطني عندما تتوجه إلى إنشاء مشروعات عامة تتطلب ميزانية ضخمة، وهذا النوع من المشروعات لا تجذب إليها القطاع الخاص بسبب نسبة الأرباح فيها الضئيلة أو لعجزه في تمويلها وينتج عن هذا الإنفاق زيادة تشغيل الموارد و عناصر الإنتاج.

<sup>1</sup>- محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 127، 128.

ب- يمكن أن تؤدي النفقات العامة إلى نقل عناصر الإنتاج بين المناطق المختلفة ، فالإعانات التي تقدمها الدولة إلى بعض الهيئات المحلية لمساعدتها على القيام بمهامها تؤدي إلى زيادة هذه الهيئات لنفقاتها مما قد يتطلب أو يجذب إنتقال وسائل الإنتاج إلى هذه المناطق. أو أن تزيد الدولة من إنفاقها في مناطق معينة مثل نفقات التعليم ونفقات الصحة ، فتزداد الطاقة الإنتاجية لأفراد هذه المناطق في العمل، مما يؤثر في إنتقال بعض عناصر الإنتاج إلى هذه المناطق<sup>1</sup>.

ج- إن النفقات التي تقدمها الدولة في صورة إعانات للمنتجين تساعد في إستمرار في نشاطاتهم الإنتاجية وتوسيع من القدرات الإنتاجية ، وهو ما يتحقق نتيجة له زيادة إستخدام الموارد وعناصر الإنتاج وزيادة الإنتاج الوطني.

د- يترتب على النفقات التي تقدمها الدولة في شكل إعانات نقدية إلى الفئات محدودة الدخل كالعجزة والشيوخ والبطالة على زيادة طلب الإستهلاك للسلع و الخدمات وهذا يشجع على زيادة إنتاجها وزيادة إستخدام لعناصر الإنتاج والمنتوج الوطني.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة وتقديرها.

لم تعدد صور النفقات العامة في الدولة الحارسة لكونها كانت محدودة بأنشطة معينة كالدفاع والأمن والقضاء، ولكن مع إنتقال الدولة وتطورها زادت أهمية النفقات العامة و تنوعت تقسيماتها في تقديم الخدمات العامة، وتزيد فعاليتها خصوصا إذا أحسنت الدولة تقديرها بكفاءة اللازمة لتحقيق المنفعة العامة. وعليه سنعالج هذا المطلب في فرعين خصص الفرع الأول لدراسة تقسيمات النفقات وأما الفرع الثاني لتقديرها.

<sup>1</sup>-حسين مصطفى حسين، المرجع السابق، ص 31.

<sup>2</sup>-فليح حسن خلف ، المرجع السابق ، ص 136 - 139.

## الفرع الأول: تقسيمات النفقات العامة.

ظهرت الحاجة لدى الفكر المالي والقانوني في وضع تقسيمات متعددة للنفقات العامة وزاد إهتمامه في

تحديد معايير للتفرقة بينها، نتيجة لأهميتها التي تتلخص في مايلي<sup>1</sup>:

-تسهل على المحللين الماليين معرفة مقدار ما يكلفه كل نوع من أنواع نشاط الدولة.

-تحفز السلطة التشريعية والرأي العام من إجراء رقابة فعالة على الميزانية العامة ومتابعة أوجه الإنفاق

العام التي تقوم به الحكومة في مختلف نشاطات الدولة.

-تساعد في تقسيم الميزانية التي تمكن من قياس أداء تنفيذ الميزانية وكل البرامج و الخطط التي

تشملها.

-تبين طبيعة الإنفاق العام وآثاره وأهدافه، الأمر الذي يساعد كثيرا على تسيير الأموال العامة و إدارتها

بكفاءة وفعالية بوجه عام.

## أولاً: التقسيمات العلمية للنفقات العامة.

يقصد بالتقسيمات العلمية للنفقات العامة تلك التي تستند إلى المعايير الإقتصادية و التي تعرضها من

حيث أثرها الإقتصادي على الدخل القومي، وهناك تقسيمات علمية للنفقات العامة عديدة منها نفقات

بحسب دورتها وبحسب طبيعتها، وأخرى بحسب أغراضها.

### 1/ تقسيمات النفقات العامة بحسب دورتها

يقسم الفكر الإقتصادي والمالي بعض النفقات العامة من حيث تكررها الدوري إلى نوعين هما :

---

<sup>1</sup>-عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 66.

نفقات عادية *dépenses ordinaires* و نفقات غير عادية *dépenses extraordinaires* ويقصد

بالنفقات العادية وتسمى أيضا بالنفقات الجارية بأنها النفقات التي يتكرر تحقيقها بصور منتظمة في كل

فترة زمنية معينة في ميزانية الدولة و عادة ما تكون سنة واحدة مثل أجور الموظفين ونفقات صيانة

المباني العامة و مبالغ الأدوات اللازمة لسير المرافق العامة ، ويتم تمويل هذه النفقات من الإيرادات

العادية للميزانية العامة للدولة، وتسيير هذا النوع من النفقات لا يأخذ بعين الاعتبار في تحديدها إلى

كميتها ولا إلى مقدارها بل التكرار السنوي لهذه النفقات.<sup>1</sup>

و أما النفقات غير العادية والتي يقصد بها النفقات الإستثمارية أو رأسمال فهي التي لا يتحقق تكرارها كل

سنة بصفة منتظمة بل يلجأ إليها في فترات غير عادية قد تفوق السنة أو تقل عنها مثل النفقات التي

تصرف في حالة الكوارث الطبيعية أو نفقات الحرب وحالات الحصار والطوارئ وغيرها ويتم تمويل هذه

النفقات بناء على الموارد والإيرادات غير العادية كالقروض و الإصدار النقدي الجديد.

و تبدو أهمية هذا التقسيم في تحكم السلطة التنفيذية من تقدير النفقات العامة العادية تقديرا قريبا إلى

الصحة ، و البحث ما يلزم لتمويلها من الموارد العادية وأما النفقات غير العادية التي تطرأ لأحداث مفاجئة

فإنه يتم سدادها بإيرادات غير عادية .

ومما لاشك فيه أن هذا التقسيم يلزم الدور التقليدي للدولة في إطار النظرية التقليدية و الذي يتم بموجبه

إعتبار كل إنفاق الذي يتم من أجل قيام الدولة لمهامها التقليدية ضمن النفقات العادية و الذي يقتصر

فيها على ضمان الدفاع الخارجي وتأمين الأمن الداخلي و تحقيق العدالة ، وأن أي إنفاق لا يرتبط بذلك

---

<sup>1</sup> -علي زغدود، المالية العامة، ط 2 ، د م ج، الجزائر، 2006، ص 22

يعتبر نفقات غير عادية بالرغم أنه في السياسة المالية الحديثة ليس هناك ما يبرر هذه التفرقة بحيث يمكن تمويل النفقات العادية و غير العادية من نفس مصادر التمويل<sup>1</sup>.

## 2/ تقسيمات النفقات العامة من حيث طبيعتها

يمكن تقسيم النفقات العامة بحسب طبيعتها من حيث آثارها الإقتصادية ومدى تأثيرها على الدخل الوطني إلى قسمين هما:

النفقات الحقيقية dépenses réelles والنفقات التحويلية dépenses de transfert

أ- النفقات الحقيقية: يقصد بها النفقات التي تقوم الدولة بصرفها في مقابل حصولها على سلع وخدمات أو رؤوس الأموال الإنتاجية ، كنفقات الأجور ، و نفقات التوريدات و كل ما تحتاجه الهيئات الإدارية لسييرها والنفقات الإستثمارية مثل نفقات إنجاز طرق وسكك حديدية ، البنائيات، والتي تساهم في توطيد البنى التحتية

ب- النفقات التحويلية: نعني بها تلك النفقات التي تدفعها الدولة دون حصول هذه الأخيرة مقابل لها من السلع أو خدمات ، كالإعانات و المساعدات المالية التي تمنح للأفراد، وتعد النفقات التحويلية مجرد إقتطاع الدولة جزء من الدخل الوطني من فئة إجتماعية مرتفعة الدخل إلى أخرى محدودة الدخل مع بقاء الدخل الوطني ثابتا لعدم حصول الدولة على أي مقابل من المستفيدين من السلع أو الخدمات.

و يجب أن نميز بين نوعين من النفقات التحويلية فهناك النفقات التحويلية الاجتماعية التي تمنحها الدولة في شكل المساعدات و الإعانات إلى الأفراد لإعانة الفقراء و المحتاجين لمواجهة أعباء المعيشة ، أو تقدمها إلى جهات معينة لمساعدتهم على النهوض بالأعمال الخيرية مثل الجمعيات و الأندية

---

<sup>1</sup>-حسين مصطفى حسين، المرجع السابق، ص 17.

الرياضية و الثقافية، و النوع الثاني النفقات التحويلية الإقتصادية التي تصرفها الدولة لصالح الأفراد أو المؤسسات الخاصة في شكل إعانات إقتصادية و ينتظر منها تحقيق أهداف إقتصادية مثل إعانات تدعيم المواد و السلع الواسعة الإستهلاك التي تدفع بقصد تخفيض التكاليف الفعلية في هذه المواد ، سواء إلى الفلاحين أو التجار بالجملة أو التجزئة أو إلى مستورديها و تسمى بإعانات الاستغلال، وهناك أيضا إعانات تحقيق التوازن لميزانية المشروعات الخاصة ذات النفع العام التي تعرضت لخطر العجز المالي ، و مقدار هذه النفقة لا يتم تحديدها مسبقا لكن بعد معرفة نتيجة نشاط هذه المشروعات و تقييمه<sup>1</sup>. و نجد كذلك نفقات إعانات التجهيز وهي إعانات تساعد المشروعات على تحديد وسائل الإنتاج القديمة أو المهترئة، أو لإضافة أصول ثابتة لزيادة كميات الإنتاج. تقدم هذه الإعانات من الدولة إلى هذه المشروعات مجانا أو أن يتم تسديدها بشروط تيسيريته وفي مدد طويلة الأجل بهدف مساعدتها على تخفيض أعباء و تكاليف الإنتاج و بدورها (أي المشروعات) تعمل على خفض سعر مبيعات السلع و البضائع مما يحقق النفع العام<sup>2</sup>.

### 3/ تقسيمات النفقات العامة من حيث أغراضها.

يذهب البعض إلى تقسيم النفقات بالنظر إلى أغراضها على أساس الوظائف الأساسية التي تمارسها الدولة و من ثم أطلق عليه اسم التقسيم الوظيفي للنفقات العامة و تبعا لذلك، حددت خمسة فئات من هذه النفقات وهي : النفقات الإدارية و النفقات الإجتماعية و النفقات الإقتصادية و النفقات الثقافية و النفقات العسكرية، وهي على النحو التالي :

<sup>1</sup> - محمد دويدار ، مبادئ المالية العامة، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، مصر، دون ذكر سنة النشر، ص 70

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد ، المرجع السابق، ص من 40 الى 44

أ- النفقات الإجتماعية : هي النفقات التي تستهدف أساسا النهوض بعبء الخدمات الإجتماعية كالمنح والإعانات الموجهة لأفراد والأسر ذوي الدخل المتوسط والضعيف.

ب- النفقات الثقافية: هي النفقات المرتبطة بتطوير الثقافة والتعليم والبحث العلمي مثل تشييد المدارس والجامعات و مؤسسات التكوين المهني والتمهين والبعثات البحث العلمي إلى الخارج...

ج- النفقات الإدارية: تشمل النفقات الإدارية رواتب وأجور الموظفين و المنح و العلاوات وكل ما يدخل في طي النفقات الإدارية لحسن سير المرافق العامة بانتظام.

د- النفقات العسكرية: النفقات العسكرية تخص المؤسسات و المرافق العامة مثل الدفاع و الأمن وتشمل نفقات شراء الأسلحة والآلات و التجهيزات العسكرية.

هـ- النفقات الإقتصادية: التي تصرف لتحقيق أهداف إقتصادية بحتة حيث توظيف هذا النوع من النفقات يوسع من الطاقة الإنتاجية و يزيد في تراكم الأموال ، ومن أمثلتها تزويد الإقتصاد الوطني بخدمات النقل بأنواعه والبريد و الكهرباء والري.<sup>1</sup>

### ثانيا: التقسيمات العملية للنفقات العامة.

يقصد بالتقسيمات الوضعية للنفقات العامة تلك التي تعتمدها الميزانيات العامة للدول المختلفة إستنادا إلى إعتبرات عدة منها الاعترابات السياسية أو الإدارية أو الوظيفية و عليه من المستحيل تسجيل تقسيم وضعي موحد يشمل كل الدول ، و لهذا يختلف التقسيم الوضعي من دولة إلى أخرى بحسب نظامها الاقتصادي و الإداري والمالي والسياسي.

<sup>1</sup>-عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 70.

يمنع هذا النوع من التقسيمات تقييد أرقام النفقات العامة في وثيقة الميزانية العامة بصورة إجمالية لما لها

من صعوبة في تنفيذها وممارسة الرقابة عليها، و يفضل التفصيل في تبويب النفقات.

و تهدف التقسيمات الوضعية إلى تحقيق مايلي:

-تسهيل طرق مراجعة حسابات الميزانية والرقابة المالية عليها.

-تنظيم النفقات في أبواب يمكن تنفيذها من الهيئات الإدارية.

-ترتيب النفقات في الميزانية يساعد الدولة على تحليل الأثار الاقتصادية على الأنشطة المختلفة.

-ترتيب النفقات في الميزانية العامة يخدم عملية التحكم في وضع البرامج والتخطيط.<sup>1</sup>

و تتخذ التقسيمات الوضعية للنفقات العامة عدة أنواع مختلفة،وتأخذ كل دولة التقسيم الذي تراه ملائما

لظروفها، ونجد أهمها التقسيم الإداري(1) والتقسيم الوظيفي(2) و التقسيم الإقتصادي(3)والتقسيم

النوعي(4) والتقسيم الإقليمي(5).

## 1/ التقسيم الإداري.

و يقصد به تقسيم النفقات العامة في الميزانية العامة للدولة إلى تقسيما إدارية التي يتكون منها الهيكل

التنظيمي للدولة فمثلا باب مخصص لوزارة الدفاع و باب آخر مخصص لوزارة المالية ،وتم يوزع كل باب

من الأبواب إلى فروع وهذه الأخيرة تقسم إلى بنود<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> محمد شاعر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2008، ص276.

<sup>2</sup> -بيداري محمود، العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائري ( 2010-1991) رسالة الماجستير ، كلية العلوم

الإقتصادية ، تخصص الاقتصاد الدولي، جامعة وهران، 2013/ 2014 ، ص 21.

وعليه، فإن النفقات العامة تظهر في وثيقة الميزانية العامة حسب هذا التقسيم موزعة على الوزارات ومختلف المصالح والوحدات الحكومية التي تقوم بتنفيذ سياسة و برامج الدول في مختلف الأنشطة و المجالات، وتعود أهمية هذا التوزيع في إلتزام الهيئات الإدارية بالصرف في حدود الإعتمادات المخصصة بها دون تجاوزها ويساعد في تحديد مسؤولية القائمين بالتنفيذ النفقات العامة في الميزانية العامة ومحاسبتهم.

## 2 / التقسيم الوظيفي.

و يعني التقسيم الوظيفي ترتيب النفقات العامة في الميزانية العامة للدولة حسب الوظائف التي تقوم بها، بحيث يتم تجميع كل النفقات المماثلة في مجموعة واحدة أو عنوان واحد استنادا للوظيفة التي تقوم بها الدولة لصالح المواطنين، ولا يعتد بذاتية الهيئات و المصالح الإدارية فمن الممكن أن تشترك مجموعة من الوزارات و هيئات محلية في أداء وظيفة واحدة.

و أهمية هذا التقسيم أنه يساعد الدولة على توزيع النفقات العامة حسب أولوية الخدمات التي تقدمها ضرورية ، ويسمح بتقديم بيانات إحصائية تساعد على المقارنة بين الإعتمادات المالية التي صرفت على الخدمات العامة خلال المدد السنوية<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> -محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 293، 294.

و تجدر الإشارة أن هذا النوع من التقسيم الوظيفي هو تبويب حديث للنفقات العامة وهو تطوير للتبويب الإداري، وظهرت مبادئه بداية في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1947، وكما طبق جزئيا في فرنسا منذ عام 1958.<sup>1</sup>

وعليه تصنف النفقات في هذا المعيار بحسب طبيعة الوظائف والذي ونميز فيها ما يلي :

\*النفقات الإدارية: هي تلك النفقات الأساسية التي تحتاجها الدولة في تسيير الوحدات الإدارية من دون أن تخلق ثروة للاقتصاد مثل نفقات الدفاع و الأمن، نفقات المعاشات و الأجور.

\*النفقات الاجتماعية: تتناول بشكل مباشر النفقات التي تخصصها الدولة لخدمة أهداف اجتماعية للمواطنين مثل نفقات الصحة والتعليم المدرسي.

\*النفقات الاقتصادية : هي عبارة عن نفقات التي تحددها الدولة لتنفيذ خدمات اقتصادية وتسمى هذه النفقات بنفقات الاستثمار كونها تنتج ثروة إلى الاقتصاد الوطني مثل الطرقات السدود، الصناعات النقل، الفلاحة.<sup>2</sup>

ووفقا لهذا التصنيف فإن اعتمادات النفقات العامة تقتيد في الميزانية العامة للدولة أولا بصفة إجمالية على ما يخص لهذه الخدمات الوظيفية ثم ثانيا يوزع المبلغ الكلي للنفقة على كل الوحدات أو الهيئات الإدارية المعنية بهذه الخدمات مثلا خدمة التضامن الاجتماعي(النفقات بمبلغ إجمالي) تشترك في هذه الخدمة عدة قطاعات وزارية منها وزارة الصحة، وزارة العمل، وزارة الإعلام (مبلغ النفقة يوزع على كل هذه القطاعات).<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>-محمد خير العكام ، النفقات العامة ، الموسوعة العربية القانونية

المتخصصة [www.ARAB.ENCY.COM/INDEX.LAW.PHP](http://www.ARAB.ENCY.COM/INDEX.LAW.PHP)تطرقنا إليه يوم 2018/03/08

<sup>2</sup>-سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص37.

<sup>3</sup>-محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 293

### 3 / التبويب الاقتصادي .

يعتمد هذا التبويب الاقتصادي على تبويب الإعتمادات المخصصة في الميزانية العامة وفقا للطبيعة الاقتصادية للنفقة، وهذا التبويب يهدف إلى توفير المعلومات والمعطيات المتعلقة بالعمليات الاقتصادية بغية صياغة البرامج و الخطط التنموية من أجل خلق الثروة و تحسين مستوى الإستهلاك، و يعتمد في هذا التصنيف على توزيع النفقات العامة بحسب كل قطاع من القطاعات الاقتصادية التي تتكون منها الدولة وهذا نوع من التصنيف يوجد على وجه الخصوص في ميزانية نفقات التجهيز مثل قطاعات المنشآت القاعدية الاقتصادية و الإدارية وقطاع الفلاحة و الري وقطاع التربية و التكوين.الإدخار والإنتاج<sup>1</sup>.

### 4 / التبويب النوعي .

هذا النوع من التبويب يستند على وجود تبويب إداري سابق بحيث تقسم أنواع الإعتمادات داخل كل عنوان أو فصل بحسب طبيعة النفقة التي تصرفها الدولة أو هيئاتها الإدارية على السلع و الخدمات. و يسمى التبويب النوعي بـ " الميزانية التقليدية " أو ميزانية البنود " كون الدولة تذكر بالتفصيل كل عمليات الإنفاق التي تقوم بها في بنود الميزانية كإعتمادات الأجور و التشغيل و الصيانة و المشاريع. وعليه فإن التبويب النوعي يساعد على المتابعة ومعرفة وجهة الإعتمادات المخصصة بنوع معين للنفقة والتأكد من عدم تجاوز الحكومة الإعتمادات المرصودة في البنود خلال تحديد شتى أوجه الإنفاق<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر 2004، ص 58.

<sup>2</sup> محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 291.

## 5/ التبويب الإقليمي.

بمقتضى هذا النوع من التبويب يتم تقسيم النفقات بحسب توزيع مناطق الأقاليم الجغرافية للدولة من وطنية ومحلية، ويسمح من معرفة الإعتمادات المالية المحددة لكل إقليم لتغطية أوجه الإنفاق المتعلقة به. فالنفقات الوطنية تلك التي تسجل في الميزانية العامة للدولة وتتولى الحكومة تنفيذها على سبيل المثال نفقات الدفاع والصحة،<sup>1</sup> وأما نفقات المحلية هي تلك التي ترد في ميزانية الجماعات المحلية كنفقات التي تخص تغطية حاجيات الولايات والبلديات.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني : تقدير النفقات العامة والإيرادات.

لنتفادى السلطة التنفيذية إخلال بتوازن المالي للميزانية العامة تسعى دائما إلى تقدير النفقات والإيرادات التي تنفذها في السنوات اللاحقة بحسب ما يكون متوقع لها من دون مبالغة أو تفاوت أو تقديم أرقام خيالية غير مطابقة للوقائع بزيادة مفرطة في النفقات أو نقص في الإيرادات أو بعكس ذلك، وحتى تكون عملية حساب التقدير أقرب إلى الصحة يمكن مراعاة الجوانب التالية :

-الإعتماد على أرقام النفقات والإيرادات المنجزة فعلا من خلال حسابات الميزانيات النهائية لسنوات السابقة.

- يجب أن يكون إعداد الميزانية وتحضيرها أقرب من نهاية السنة المعنية ومن بداية السنة المالية اللاحقة، في جعل من إحصائية التقدير أقرب إلى المتوقع.<sup>3</sup>

---

سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 84<sup>1</sup>

محززي محمد عباس، المرجع السابق، ص 78<sup>2</sup>

<sup>3</sup> بلس شاوش بشير ، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، د.م.ج، المطبعة الجهوية بوهرا، 2008، ص 70

- حساب توقعات الإيرادات والنفقات نتج بحسن النية بعيدة عن كل المغالطات.<sup>1</sup>

ونظرا لأن تقدير النفقات يرتبط بالإيرادات ولا يمكن أن ننجزها بعيدة عنه لضرورة أهمية وجود الموارد المالية لتغطية النفقات العامة، وجب أن ندرس طرق تقدير الإيرادات (1) ثم نعالج طرق تقدير النفقات (2).

### أولا- طرق تقدير الإيرادات.

إنتقدير الإيرادات يعتبر من العمليات المعقدة التي تقابل الأجهزة التنفيذية أثناء تحضير الميزانية بسبب أن الموارد التي يتم تحصيلها تتغير من سنة إلى أخرى بحسب المنتجات وأرقام المبيعات وعوامل أخرى تؤثر على مردودها بالزيادة أو النقصان.<sup>2</sup>

ولكن بالرغم من ذلك، فإن معظم الدول تتفق على الأخذ بالطرق التالية: التقدير المباشر (أ)، والتقدير الواسطي (ب)، والتقدير القياسي (ج).

### 1/ طريقة التقدير المباشر.

تترك هذه الطريقة للمسيرين حرية تقدير الإيرادات عند إعداد الميزانية بحسب ما يرونه مناسباً وصحيحاً على أن تتحمل الحكومة مسؤولية نتائج هذا العمل أمام السلطة التشريعية، مع مراعاة مجموعة من المعطيات تتعلق بالأرقام المبالغ المالية لواردات السنة السابقة، وسير الواردات في السنة الحالية،<sup>3</sup> وكذا تغير مؤشرات الأنشطة الاقتصادية بسبب التحول الحاصل في العوامل الاقتصادية والاجتماعية والقانونية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> ديدني يحي، المالية العامة، دار الخلدونية الجزائر، ط2، ص78

<sup>2</sup> علي زغدود، المرجع السابق، ص105

<sup>3</sup> عطوي فوزي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003، ص379

<sup>4</sup> يلس شاوش بشير، المرجع السابق، ص73

## 2/ طريقة التقدير الوسطي.

تعتمد هذه الطريقة على تقدير الإيرادات للسنة المعنية بالإعتماد على معدل متوسط السنوات المالية السابقة يتراوح عدده ا بين سنتين وخمسة سنوات، مثلابقصد تقدير إيرادات لسنة 2004 فإنه يعتمد على إيرادات السنوات السابقة وهي 2003،2002،2001 تجمع محاصيل هذه السنوات ثم تقسم على عدد السنوات فنحصل على متوسط تقدير للسنة القادمة يعني 2004.<sup>1</sup>

يؤخذ على هذه الطريقة أنها قاصرة على منح تقديرات مطابقة للواقع بحيث أنها لاتراعي المستجدات الإقتصادية المحتملة سواء في حالة التضخم أو حالة الكساد.<sup>2</sup>

## 3/ طريقة التقدير القياسي.

تستند هذه الطريقة في تقدير إيرادات السنة اللاحقة على مقدارالمبالغ الفعلية التي تم تحصيلها في آخر ميزانية تم تنفيذها أي على أساس ميزانية السنة ما قبل الأخيرة.على سبيل المثال تقدير إيرادات سنة 2019 الذي يتم تقديره خلال سنة2018 ،فإنه وفق هذه الطريقة نعتد النتائج الفعلية لتحصيل الإيرادات لسنة 2017.<sup>3</sup>

ينتقض بنفس العيوب التي وجهت لأسلوب التقدير الوسطي، بحيث هذه الطريقة هي كذلك لم تأخذ بعين الإعتبار التغيرات الإقتصادية وتطوراتها ومدى تأثيرها على المكلفين بالجباية.

## ثانيا - طرق تقدير النفقات العامة.

---

<sup>1</sup> عطوي فوزي، المرجع السابق، ص380،379

يلس شاوش بشير، المرجع السابق، ص72

<sup>3</sup> دنيديني يحي، المرجع السابق، ص99

يجرى تقدير النفقات للسنة اللاحقة على أساس النفقات التي تم صرفها فعلا من ميزانية السنة السابقة مع مراعاة الحاجات المتغيرة والإضافية التي يحتاجها المرفق العام لسيره بانتظام وإضطراب، و المتوقعة خلال السنة المقبلة ،ويختلف تقديرها بالنظر ما إذا كانت النفقات ثابتة والتي يخصص لها إعتمادات محددة (أ) أو نفقات متقلبة والتي يحدد لها إعتمادات تقديرية (ب).

## 1/ تقدير الإعتمادات المحددة.

يتم تقديرها بشكل آلي على أساس الإعتمادات المالية التي يتم إنفاقها فعلا وفق ميزانية السنة السابقة وتتميز بصفة تكرار والتبث النسبي كالرواتب والأجور والمعاشات والتقاعد ونفقات الكهرباء والهواتف وتكاليف الإيجارات، وغيرها، مع إدخال بعض التغييرات الطارئة والمتوقعة في السنة المقبلة كالعلاوات والترقيات،<sup>1</sup> وبالتالي فإن تقديرها يمثل الحد الأقصى للمخصصات المالية الممنوح للحكومة لإنفاقه خلال الدورة المالية السابقة بالإضافة إليها التصحيحات المتوقعة في السنة اللاحقة من خصم النفقات غير الضرورية أو الزيادة فيها نتيجة معطيات جديدة يستدعيها سير المرفق العام.<sup>2</sup>

## 2/ تقدير الإعتمادات التقديرية.

هي تلك الإعتمادات التي تتميز فيها النفقات بعدم التبث والتكرار لأنها شديدة الحساسية بالتقلبات الإقتصادية وتطورها، مما يؤثر في زيادة حجم تكاليفها وأعباءها، وبالتالي فإنه يصعب تقدير هذا النوع من الإعتمادات المطلوبة ويتم تحديدها على وجه التقريب فقط.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، المرجع السابق، ص 124

يلس شاوش بشير، المرجع السابق، ص 74<sup>2</sup>

محزري محمد عباس، المرجع السابق، ص 360<sup>3</sup>

بعد تقدير النفقات العامة فإن الدولة تحرص على تنفيذها بشكل تحسن فيه الرشادة وصيانة المال العام،  
وأهذا سنتناول في المبحث الثاني موضوع تنفيذ النفقات العامة نركز فيه بالتفصيل على الجزائر وفرنسا.

### **المبحث الثاني: تنفيذ النفقات العمومية.**

يعد تنفيذ النفقات العامة من أهم المراحل في حياة الميزانية العامة، فتتولى الحكومة هذه العملية وفق احترام  
القواعد القانونية والمالية التي تنظم ذلك، والتي ترتبط بمتطلبات معينة (المطلب الأول) وتخضع الى عدة  
إجراءات صارمة تخص كفاءات التنفيذ وطرقها (المطلب الثاني)، ونشرح ذلك على النحو التالي :

## المطلب الأول: متطلبات تنفيذ النفقات العمومية.

حرصا على أن يكون تنفيذ النفقات العامة تنفيذا سليما يجب أن تكون هذه النفقات مبنية في الميزانية العامة بطريقة شفافة و توفر كل المعلومات عن المبالغ المقبولة دفعها بصفة نهائية و كذلك بتخصيص الاعتمادات التي توزع على الدوائر الوزارية بعد الحصول على الإجازة البرلمانية.

و كما يتطلب وجود قواعد نظام المحاسبة سليم ينظم تنفيذ العمليات المالية للنفقات العامة تطبيقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما قصد تحقيق ضبط الانفاق العام و ضمان الاستخدام الأمثل للمال العام، و عليه سندرس هذا المطلب في: تبويب النفقات العامة في مدونة الميزانية (الفرع 01)، وترخيص

الميزانيات (الفرع 02)، وأصل الديون العمومية (الفرع 03)

## الفرع الأول: تبويب النفقات في الميزانية العامة.

تقوم السلطات التشريعية باعتماد الميزانية بحسب التقديرات للنفقات العامة المسجلة في أبواب الميزانية و فور صدور القانون توزع الاعتمادات على كل الدوائر الوزارية كما هو مقرر في أبواب النفقات، و يقوم كل وزير بتوزيع هذه الاعتمادات على كل الهيئات التابعة لوزارته.

و عليه سندرس هذا المطلب فيما يلي: تبويب النفقات العامة في الميزانية العامة في الجزائر (أولا) ثم نتناول تبويب النفقات العامة في الميزانية العامة في فرنسا (ثانيا).

## أولا: تبويب النفقات في الميزانية العامة في الجزائر و فرنسا .

تقسم النفقات العامة في ميزانيات الدول بحسب تأثيرها بنظمها الاقتصادية و الاجتماعية و الإدارية و السياسية و اختلاف معدل النمو الاقتصادي في كل من هذه الدول ، و هذه التقسيمات تشكل التنظيم الهيكلي للنفقات العامة التي يعتمد عليها من الناحية العملية في التنفيذ.

وعليه سندرس تصنيفات النفقات العامة التي اعتمدها المشرع الجزائري في الميزانية العامة (أولا) ثم ما تبناه المشرع الفرنسي من هذه التقسيمات (ثانيا) .

## **1- تبويب النفقات العامة في مدونة الميزانية العامة في الجزائر.**

اعتمد المشرع على تبويب محدد في الميزانية العامة تطبيقا لما جاء في قانون المالية العضوي، سواء قبل الإصلاحات أو بعد الإصلاحات القانونية.

### **1/1 طبقا لقانون العضو للمالية رقم 17/84<sup>1</sup>**

يخضع تصنيف النفقات العامة في الجزائر لمبدأ تخصص الإعتمادات الذي يلزم الحكومة على أن تخصص اعتماد معين لكل وجه من أوجه الإنفاق، وتطبيقا لهذا المبدأ فإنه لا يترك للحكومة الحرية في نقل مبلغا أجازته البرلمان للنفقات الواردة في باب معين إلى باب آخر إلا بعد موافقة البرلمان، لكن لا يمنع في تحريك الإعتمادات بين البنود الموجودة في نفس الباب.<sup>2</sup> وعليه فكلما كانت الإجازة مفصلة، كانت الرقابة أشد على الإنفاق العام بالرغم أن تطبيق هذا المبدأ قد يؤدي من الناحية الواقعية إلى عرقلة سير العمل لدى المتصرفين وتقضى على المرونة الواجب توافرها في تسيير الإدارة المرافق العامة.<sup>3</sup>

### **أ- مدونة تبويب النفقات العامة**

---

<sup>1</sup> الأمر رقم 84-17 مؤرخ في 1984/07/07 يتعلق بقوانين المالية، ج. رالعدد 28 المؤرخة في 11 شوال 1404 الموافق 10 يوليو 1984.

<sup>2</sup> على زغدود، المرجع السابق، ص35

<sup>3</sup> - فوزي عطوي، المرجع السابق، ص333

تستند الجزائر في تصنيف النفقات العامة على عدة تقسيمات فمن جهة طبقت التصنيف الإداري و النوعي ومن جهة أخرى إعتمدت على التصنيف الاقتصادي.<sup>1</sup>

و باعتماد على كل هذه التصنيفات فإنه يتم تقسيم نفقات الميزانية العامة في الجزائر إلى نوعين هما نفقات التسيير و نفقات التجهيز .

### أ/1-مدونة نفقات التسيير .

يقصد بنفقات التسيير مجموع الإعتمادات المالية الضرورية لتغطية الأعباء العادية و الأساسية لتسيير الهيئات العمومية و التي تسجل إعتماداتها في الميزانية العامة للدولة ، و التي توضع بموجب قانون المالية تحت تصرف كل وزارة .

تنقسم نفقات التسيير حسب الجدول "ب" الملحق بقانون المالية إلى أربعة عناوين ويتم تقسيمها إلى أقسام ويصنف كل قسم إلى فصول، ويكون حسب التوزيع التالي:

-**العنوان الأول** وهي أعباء الدين العمومي التي يقصد بها كل نفقات الديون التي تثقل ذمة الدولة.<sup>2</sup>

والذي يتناول الأقسام التالية :الدين القابل للاستهلاكمثل القروض ما بين الحكومات و القروض

الخارجية،الدين العائمويضم في غالبيته المبالغ المخصصة لتغطية فوائد المعاشات الخزينة

<sup>1</sup> - تتوزع النفقات العامة فيه وفقا لمايلي: \*التصنيف على أساس الدائرة الوزارية: تمثل الدائرة الوزارية الوحدة الأساسية التي على أساسها يتم توزيع النفقات العامة .\*التصنيف على أساس طبيعة النفقات : في هذه الحالة يكون تبويب إعتمادات النفقات العامة على أساس طبيعة النفقات أو من غرض استعمالها.

<sup>2</sup> يبلغ الدين العمومي في سنة 2015 مبلغ 90.095 مليار د.ج خصص له مبلغ اعتمادات مقررة ب 57.676 مليار يضم نفقات الدين القابل للاستهلاك (11,11%) و النفقات المحسومة من الإيرادات بنسبة (17,299).  
-الدين الداخلي القابل استهلاك: اعتمادات المخصصة في هذا القسم تقدر ب 700 مليون استهلكت نفقات المحسومة بمبلغ 833.787 مليون (أي بزيادة 11,11% ) أكثر من الاعتماد المخصص.  
-الدين العائم : قدرت الاعتمادات المخصصة له بمبلغ 44 مليار د.ج ،استهلكت نفقات هذا الدين ب 41.718 مليار د.ج فقط (94.81%)

-المعاشات العسكرية : حددت الاعتمادات بمبلغ 7.810 مليار د.ج أنفقت بكاملها  
- ضمان الدولة : خصصت الاعتمادات لهذه النفقات بمبلغ 75 مليون (سنة 2014) ولم ينفذ منها سوى 80.11%  
-النفقات المحسومة من الإيرادات : قدرت إعتمادات لهذه النفقات في حدود 37,585 مليار د.ج هذه النفقات بمبلغ 97,409 مليار (بنسبة 259.17%) أكثر من اعتماد بثلاث مرات.

العمومية، المعاشات العسكرية مثل نفقات المعطوبين المتقاعدين، ضمان الدولة، وأخيرا النفقات المحسومة من الإيرادات وهي تلك النفقات المتعلقة في معظمها بالتخفيضات والإلغاءات الجبائية.

-**العنوان الثاني:** تخصيصات السلطات العمومية وهذه التخصيصات المالية أدرجت أصلا لصالح ميزانية السلطات العامة تتكفل بها ميزانية أعباء المشتركة في شكل إعانات تحول إلى حسابات الهيئات المستفيدة و المفتوحة في إدارة الخزينة العمومية مثل هذه الهيئات كالمصاريف الخاصة بالبرلمان بغرفتيه والمحكمة العليا ونفقات أخرى من هذه الفئات.<sup>1</sup>

-**العنوان الثالث :** ويقصد به النفقات الخاصة بوسائل المصالح وهي تضم النفقات التي تخصص جميع المصالح القطاعات الوزارية قصد توفير لها وسائل التسيير وهي: المرتبات والأجور، والمعاشات وريوع حوادث العمل، والأعباء الاجتماعية، ونفقات العتاد وتسيير المصالح (مثل الأدوات والأثاث واللوازم نفقات حظيرة السيارات)، وأشغال الصيانة (مثل صيانة المباني ، وإعانات التسيير و هي تتعلق خصوصا بالمخصصات المالية الممنوحة في شكل إعانات لفائدة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والخاضعة لوصايا مختلف الوزارات مثل الجامعات، الديوان الوطني للخدمات الجامعية، النفقات المختلفة.

<sup>1</sup> نفقات السلطات العمومية: قررت الاعتمادات المخصصة لهذه النفقات في إطار قانون المالية التكميلي لعام 2015 بمبلغ 14.093 مليار د.ج نفذت من هذه النفقات بمبلغ يقدر 13.300 مليار د.ج وتتعلق بالهيئات التالية:

- ✓ مجلس الشعبي الوطني (م ش و) 6.423 مليار د.ج.
- ✓ الأعباء الأخرى للسلطات العمومية 722 مليون د.ج.
- ✓ المجلس الدستوري 262.176 مليون د.ج.
- ✓ المجلس الوطني لإلحاق والإلاج 244.214 مليون د.ج.
- ✓ محكمة العليا 1.567 مليار د.ج.
- ✓ مجلس الأمة 2.899 مليار د.ج.
- ✓ المجلس الأعلى الإسلامي 64.714 مليون د.ج.
- ✓ مجلس الدولة 424.454 مليون د.ج.
- ✓ مجلس المحاسبة 1.035 مليار د.ج.
- ✓ المجلس الأعلى للقضاء 10 مليون د.ج.

أنظر الى التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015 ص 39،40

في هذا القسم يتلقى الآمرون بالصرف صعوبة في تقييد العمليات المالية لأنه يحتوي على نفقات ذات طابع غير متجانس.<sup>1</sup>

**-العنوان الرابع :** ويعني بهالتدخلات العمومية والتي تضم الأقسام التالية :التدخلات العمومية الإدارية التي تخص الإعانات المخصصة للجماعات المحلية،ونفقات النشاط الدولي المتعلقة بالإعانات الموجهة للهيئات الدولية،ونفقات النشاط التربوي الثقافي والمتعلقة بالمساعدات المقررة للهيئات الثقافية،وأیضا نفقات

---

<sup>1</sup> حددت الاعتمادات المتعلقة بعنوان وسائل المصالح (سنة 2015) بمبلغ 3.265875 مليار د.ج وهي تمثل أكبر مخصص في الميزانية نفقات التسيير 65.68% مقارنة ب64.42% سنة 2014 و64% في 2013 و65% سنة 2012 و67% في سنة 2011، وهذه الاعتمادات وزعت على الأقسام التالية : خصص لنفقات المستخدمين (المرتبات، المعاشات و الأعباء الاجتماعية ) مبلغ قدره 2.349.89 مليار دج عرفت النفقات المنفذة 2.227.771 م.ر د.ج بزيادة مقارنة بسنة 2014 (2.030 م ر د.ج) و سنة 2013 (مبلغ 1.875 م ر د.ج) مثل كل السنوات السابقة تحتكر وزارة الدفاع على أكبر حصة في هذه الاعتمادات بقيمة 993.132 م ر د.ج 42.14% تليها وزارة التربية الوطنية ب 663.870 م ر د.ج 4.28.25 وبعدها وزارة الداخلية و الجماعات المحلية 329.689 م.ر د.ج (14.03) % وأما الرصيد المتبقي بعنوان المستخدمين و محدد ب 122.181 م ر د.ج (39.15) % من المخصص الإجمالي للنفقات التسيير يخص المناصب الشاغرة.

\* حددت نفقات العتاد وتسيير المصالح في حدود 112.181 مرد.ج واستهلك منها 95.58% بمبلغ 103.859 م ر د.ج

\* تخصصات أشغال الصيانة بمبلغ 11.573 م ر د.ج ونفذت منها في حدود 9.519 م ر د.ج (82.25) %

\* إعانات التسيير قدرت حصتها ب 455.992 م ر د.ج أستهلك منها 413.900 م ر د.ج (90.77) %

وجهت نسبة 269.703 م ر د.ج إلى المؤسسات التابعة لوزارة التعليم العالي و مبلغ 40.462 م ر د.ج إلى المؤسسات التابعة لوزارة التربية ،ومبلغ 38.638 % م ر د.ج للمؤسسات الخاضعة لوزارة التكوين و التمهين .

وأما النفقات مختلفة سجلت اعتمادات بمبلغ 336.229 م ر د.ج و نفذت النفقات بمبلغ 336.166 م ر د.ج حيث استفادت وزارة الداخلية و الجماعات المحلية بنسبة (84.57) % منحت 189.461 م ر د.ج في شكل إعانات لصندوق تضامن من الجماعات المحلية . و المبلغ ب 8 م ر د.ج لمؤسسة الحرس البلدي . بينما وزارة الثقافة خصص لها نسبة (3.14) % من الاعتماد النفقات المختلفة منحت إعانات تقدر 5.238 م ر د.ج لتنظيم التظاهرات الثقافية و السينمائية و مبلغ 2 مليار دج لتنظيم تظاهرة قسنطينة عاصمة الثقافة العربية . وحازت وزارة العمل و ضمان الاجتماعي و التضامن بمبلغ 5.626 م ر د.ج التي خصصها إلى المساعدة على الإدماج المهني من خلال التكفل باشتراكات الضمان الاجتماعي لأرباب العمل المعنية بها

النشاط الاقتصادي أي المساهمات المخصصة للمؤسسات الإقتصادية والإعانات والمساعدات الموجهة في مجال النشاط الاقتصادي، وكذلك نفقات النشاط الاجتماعي<sup>1</sup>.

وتجدر الإشارة أن النفقات التي يتضمنها الباب الأول و الباب الثاني هي نفقات مشتركة بين كل الدوائر الوزارية و التي لا تكون محصورة لدائرة وزارية معينة و تجمع في الحساب يسمى حساب الأعباء المشتركة ويتم توزيعها بموجب مرسوم رئاسي(المادة 21 ق 17/84). و أما النفقات التي يتحملها الباب الثالث والباب الرابع هي نفقات خاصة لكل دائرة وزارية يحددها قانون المالية بصيغة احتمالية ثم تقسم بواسطة مراسيم تنفيذية.

ويجب أن تبرز الاعتمادات اللازمة لتغطية نفقات التسيير في كل سنة مجموعها ولا تخول الاعتمادات المفتوحة لسنة مالية معينة الحق في تحديدها للسنة المالية التالية باستثناء المؤسسات العمومية ذات

---

<sup>1</sup> تستحوذ نفقات التدخلات العمومية المتعلقة بعنوان الرابع (سنة 2015) بمجموع يقدر بـ 1.606.216 م ر د. ج نفدت في حدود (94%) إستفاد منها: - النشاط الاجتماعي و التضامن بمبلغ من الاعتمادات بـ 100.986 م ر د. ج غطت نفقات في حدود 995.721 م ر د. ج -النشاط الاقتصادي غلاف مالي بـ 521.993 م ر د. ج تستهلك منها مبلغ 441.513 م ر د. ج (تمثل المساعدات المقدمة إلى الدواوين التابعة لوزارة الفلاحة ( OAIC و ONIL) لدعم سعر الحليب و الحيز، وأما المبالغ المخصصة الباقية دفعت تنفيذًا لتبعيات الخدمة العمومية إلى كل من الشركة الوطنية للنقل السكك الحديدية و شركة الخطوط الجوية بمبلغ 4 م. ر د. ج و مؤسسة القطع الاتصال بمبلغ 6.630 م. ر د. ج والمؤسسة الوطنية للإذاعة بـ 5.656 م ر د. ج ومركز البث الإذاعي و التلفزيوني بـ 4.876 م ر د. ج -شهد النشاط التربوي و الثقافي إعتمادات بحوالي 46.186 م ر د. ج و نفدت النفقات في حدود 37.429 م ر د. ج ووزعت هذه الاعتمادات لصالح وزارة التربية الوطنية بمبلغ 80.72 م ر د. ج قصد تسيير المطاعم المدرسية و إسهامات في الخطط المحو الأمية و تفعيل النشاطات الرياضية و الثقافية و أما باقي المخصصات وجهت إلى الوزارات الباقية للمساهمة في تكوين الموظفين (مصاريف التكوين) -أخيرًا نفقات النشاط الدولي المنجزة والمقدرة بمبلغ 30.851 م ر د. ج شهدت إعتمادات في حدود 32.474 م ر د. ج خصص منها مبلغ 19.479 م ر د. ج لحساب نفقات وزارة الشؤون الخارجية و التعاون الدولي . أنظر : التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015. ص 44، 45

<sup>1</sup> صالح الرويلي : اقتصاديات المالية العامة، ط2، ج م ج ، الجزائر، 1988، ص 32

الطابع الإداري فإنها تبقى سارية المفعول لإكمال البرامج والخطط التي تتم خلال السنة.(المادة 25, و35 مكرر من القانون المالية العضوي 17/84).

## أ/2-مدونة نفقات التجهيز les dépenses d' équipements

يقصد بها تلك النفقات المنتجة بشكل غير مباشر و التي لها طبيعة الاستثمار الذي يترتب عنه زيادة في الناتج الوطني المحلي و الزيادة في تراكم لرؤوس الأموال<sup>1</sup>.

وهذا النوع من النفقات تجد أصلها في نظرية الاقتصادي البريطاني "جون كينز ميناير" الذي بين أثر هذه النفقات على الدخل القومي عن طريق مضاعف الإنفاق الحكومي و الذي يفعل عمل النشاطات الاقتصادية و الأداء الاقتصادي ككل و بالتالي يعيد التوازن الاقتصادي الكلي في حالة الركود الاقتصادي، نفترض مثلا إنجاز الدولة استثمار في قطاع معين خلال فترة الركود فإن نفقات الاستثمار (التجهيز) تسمح بتوزيع الأجر على العمالو شراء مواد الأولية من سلع و بضائع من الموردين وهذا الأخير بواسطة مداخله يقوم بشراء سلع أو تموين مخزون لهم من المنتجين والمشروعات وهؤلاء المنتجون يستعملون أموال المبيعات (المداخيل) المحققة...الخ... وبذلك فإن كل ماأشرنا إليه يساهم في تفعيل عمل النشاطات الاقتصادية<sup>2</sup>.

يتم توزيع الاعتمادات المخصصة لتغطية نفقات التجهيز ذات طابع النهائي في ميزانية العامة للدولة حسب البرنامج الإنمائي السنوي و بموجب القانون المالية و تتجلى هذه النفقات الواردة في الجدول "ج" الملحق بهذا القانون في العناوينالتاليةهي :

<sup>2</sup> فليح حسن خلف، المرجع السابق ، ص150.

\*الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

\*إعانات الاستثمارات الممنوحة من طرف الدولة.

\* النفقات الأخرى لرأسمال<sup>1</sup>.

وكل هذه نفقات التجهيز المشار إليها تسجل في ميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج واعتمادات الدفع بحيث تمثل رخص البرامج الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن بها للآمرين بالصرف باستعمالها في تنفيذ الاستثمارات المخططة و أما إعتمادات الدفع فهي المخصصات المالية السنوية التي يمكن الأمر بصرفها أو تحويلها لتغطية نفقات رخص البرامج المنفذة<sup>2</sup>.

وتقسم الاعتمادات المخصصة بعنوان ميزانية التجهيز حسب القطاعات التالية: الصناعة، الطاقة و المناجم، الفلاحة و الري، دعم الخدمات المنتجة، المنشآت القاعدية الاقتصادية والإدارية، التربية و التكوين، المنشآت القاعدية الاجتماعية و الثقافية، دعم الحصول على سكن، المخططات البلدية للتنمية. وتجدر الإشارة أنه يمكن للسلطة التنفيذية إدخال تغييرات في توزيع إعتمادات هذه القطاعات بموجب مراسيم تنظيمية وكما يجوز للسلطات المحلية إما أن تقوم بنقلها من فصل إلى فصل آخر بشرط أن تكون في نفس القطاع، وإما بتحويلها بين قطاعين بحسب الشروط التي يحددها قانون المالية<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> المادة 35/36 القانون المالية العضوي رقم 17/84.

<sup>2</sup> المادة 06 من القانون رقم 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالحاسبة العمومية ج.ر العدد 35 المؤرخة 1990.

<sup>3</sup> - وضع المشرع مجموعة من الشروط تمكن السلطات المحلية من ممارسة إجراء نقل الإعتمادات وهي: موافقة المسؤولين محليا على القطاعات المعنية على هذا الإجراء، وأن يكون في حدود إعتمادات المتوفرة و لا ينقص إجراء النقل بنسبة أقل من 80 بالمائة من الإعتمادات المخصصة لقطاع المعني، وأيضا أن لا يتجاوز هذا الإجراء مبلغ 20 بالمائة من القطاع الأقل تخصيصا .

يلس شاوش ، المالية العامة ، د م ج، وهران، 2007 ، ص 149

## ب-نقائص مدونة تبويب الميزانية العامة :

يبدو أن مدونة الميزانية العامة في الجزائر تحتاج إلى تحديث و إصلاح لكونها وضعت في فترة زمنية معينة و ظروف معينة سواءا من الناحية الاقتصادية مع وجود سياسة التوجيه المخطط واستقرار سعر الصرف وعدم وجود التضخم و محدودية الحاجات الاقتصادية أو من الناحية الاجتماعية في قلة الكثافة السكانية مثلا بالإضافة إلى الأفكار العقائدية و الأيدلوجية التي كانت سائدة آنذاك و ما لها من تأثير في عملية تصنيف هذه المدونة.

بالإضافة إلى ما تعانيه المدونة في حد ذاتها من النقائص التي أصبحت لا تتسم بالمرونة في الاستجابة للمتطلبات التسيير المالي و الاقتصادي الجديد،هناك ماخذ أخرى وهي على النحو التالي:

-الاعتماد على ميزانية البنود وعدم الاهتمام بالنتائج في تصنيف النفقات: حسب الميزانية العامة الحالية يعتمد على مبالغ الإعتمادات خلال السنة دون الاعتداد بالنتائج المتوقعة منها ودون قياس الأداء والكفاءة الإنفاقية وكثيرا ما تتعمد الهيئات العمومية على استهلاكه خلال هذه الفترة ولو كانت غير ضرورية ،طمعا في حصولها على معدل أكبر من الإعتمادات في السنة الموالية،مما يشجع على ذبوع الفساد بكافة صورته،وزيادة النفقات العامة على حساب الموارد والإيرادات التي يتحملها المواطنين دون تحقيق المصلحة العامة .

-عدم تجانس تبويب مدونة الميزانية العامة بحيث يبدو أن العنوان الواحد يجمع نفقات متعددة ليست من طبيعة واحدة، مثلا حساب الباب 34.01 يشير الى مصاريف الرحلات الدراسية ،مصاريف التكوين،

مصارييف الانتقال، وبينما حساب الباب 34.02 يفهرس أجهزة طبية ، أجهزة مطبخيه ،مشتريات مواد أولية، تركيب أجهزة الهاتف أو أجهزة المعلوماتية.<sup>1</sup>

-عدم الموضوعية في تقييم النفقات العامةفي هذا التصنيف والذي يتم عادة على أساس النفقات التي تم استهلاكها فعلا في السنة السابقة دون توفر دراسات عقلانية مسبقة تهتم بحاجات ومتطلبات الهيئات والمصالح وأيضا حول أهمية أهداف الإعتمادات المرصودة.

-خلط أحيانا في التبويب بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز، إن عدم التناسق بين المدونتين لنفقات التسيير والتجهيز أدى إلى وجود نفقات التجهيز من المفروض أن تسجل في تبويب نفقات التسيير مثلا شراء سيارة يسجل في نفقات التسيير في وزارة معينة ويسجل في نفقات التجهيز في وزارة أخرى.<sup>2</sup>

-عدم تطابق بين التبويبلمدونة الميزانية العامة وتصنيف النفقات بمدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية.<sup>3</sup>

---

لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر ، القاهرة ، 2004، ص 60<sup>1</sup>

<sup>2</sup> فرس حلیم ، أهمية الإصلاحات الميزانية ودورها في تمويلها في ظل التطورات الاقتصادية،مذكرة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ،2008-2009، ص 118

<sup>3</sup>جاءت المحاسبة العمومية بنظام يعكس الخصائص النشاطات التي تمارسها الدولة و هيئاتها و التي تهدف إلى تقديم خدمات عامة بقصد تحقيق المصلحة العامة للمجتمع دون السعي إلى تحصيل هامش الأرباح وركزت على طريقة ترقيم خاصة للحسابات المذكورة في مدونة حسابات للخزينة العمومية التي تتمثل في طريقة الترقيم التسلسلي، تعمل على توحيد العمليات المالية ذات طبيعة مشابهة و قيدها في حساب واحد و تحت عنوان واحد،مع الإشارة أن تبويب حسابات النفقات العامة ذات القيد النهائي الذي يمثل الدفع الفعلي من مخصصات الميزانية العامة للدولة ينتج عنه زيادة في جهة حساب المدین للنفقات ونقص في حساب الدائن للموارد المالية للخزينة العمومية بسبب دفع النفقة،و يأخذ حساب النفقات العامة رقم 202 الذي نتج عن الحساب العام رقم 20 و بدوره يتفرع من المجموعة لحسابات رقم 02 المتعلقة بتنفيذ العمليات للميزانية و التي بدورها تنتمي إلى مدونة مجموعة حسابات الخزينة العموميةويتوزع حساب النفقات إلى حسابات فرعية وهي كالأتي:

أ-حسابات نفقات التسيير:قصد ضمان سير العادي للهيئات العمومية فإن الحاسب العمومي يستعمل الحساب رقم 201.001 لتسجيل العمليات المحاسبية لنفقات التسيير وهذا الحساب بدوره يتفرع الى حسابات فرعية.

نتيجة هذه النقائص التي مست مدونة الميزانية بالإضافة إلى عيوب أخرى تتعلق بهذه الأخيرة عمدالمشرع إلى تحديثها لتكون أكثر فعالية في تسيير الموارد المالية وهذا ما سندرسه في الفقرة التالية.

## 2/1 عصرنة الميزانية العامة في الجزائر.

بسبب النقائص والعيوب التي كانت تعانيها الميزانية العامة للدولة التي جعلت منها لا تستجيب للضرورات التي تفرضها المستجدات والتطورات التي عرفتها الجزائر في المجالين السياسي والاقتصادي نتيجة تأثرها بكل الإفرزات الدولية المجالات،وقصد التكيف مع المعايير الدولية الجديدة المعتمدة في مجال التسيير ورقابة المالية العمومية ، شرعت الجزائر ضمن الإطار الميزانياتي وتحديث المالية العامة بإدخال إصلاحات كثيرة مست منها بالخصوص عصرنهاالقواعد القانونية للميزانية العامة الموجهة نحو تحقيق النتائج والأهدافالمحددة ضمن إستراتيجية الخطة الإقتصادية العامة.<sup>1</sup>وتهدف هذه القواعد بالخصوص الى تحقيق الأهداف تتعلق أولاً بضمان الإنتقال من ميزانية الوسائل والخضوع للإجراءات الى ميزانية تستند على النتائج، وثانيا تعزيز شفافية المعلومات الميزانياتية .وتتضمن قواعد هذا الإصلاح القانوني المحاور الرئيسية لإصلاح نظم الميزانية من خلال مايلي:

### **أ-إعداد الميزانية العامة على أساس البرنامج لتحقيق الأداء والبرامج :**

---

ب-حسابات نفقات التجهيز يقيده المحاسب العمومي نفقات التجهيز لمختلف رخص برامج التجهيز لكل القطاعات المحددة في الميزانية العامة للدولة تحت رقم حساب " 202 002" و يتم تصنيف تنفيذ هذه النفقات إلى حسابات فرعية النفقات القطاعات.

وما نلاحظه أكثر هوعدم المطابقة في التصنيف النفقات بين مدونة الميزانية العامة ومدونة حسابات الخزينة العمومية.  
<sup>1</sup>قانون عضوي رقم 18-15 مؤرخ في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 02 سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية.ج.ر. العدد 53 المؤرخة في 02 سبتمبر 2018

يعتبر البرنامج كوحدة جديدة يعتمد عليها في إعداد الميزانية في ظل الإصلاح الجديد، الذي يحل محل الأبواب والقطاعات المعمول بها في مدونة الميزانية العامة الحالية ويحتوي هذا البرنامج على الإعتمادات المخصصة لتنفيذ نشاط أو مجموعة من الأنشطة التي تنتمي إلى نفس الوزارة، ووفقا لنتائج وأهداف التي المسطرة التي تكون موضوع تقييم.

ويقصد بالبرنامج مجموع الإعتمادات المالية التي تساهم في إنجاز مهمة معينة تخص وزارة واحدة أو عدة وزارات أو هيئة عمومية ما، بحسب الأهداف المحددة لها.

وبالتالي فإن الإصلاح الجديد للميزانية القائم على النتائج يكرس بوضع محافظ برامج لصالح وزير الدائرة الوزارية ومسئول المؤسسات العمومية، والتي تنقسم بدورها إلى برامج فرعية نشاطات، وهذا بدمج وتوحيد فيها كل من ميزانية التسيير والتجهيز تحت حساب وحيد ليسهل على معرفة نفقات التسيير والاستثمار والتحويلات المدرجة فيه، بهدف تنفيذ سياسة عمومية موحدة .

#### ب- تكريس حرية المسيرين في التسيير :

جسد المشرع في الإصلاح الميزانياتي فكرة المسير المسئول في تسيير الميزانية العامة والتصرف في الإعتمادات المالية وفق لشروط معين مع تحميله المسئولية عن النتائج التي حققها بناء على البرامج المعدة سلفا ، وهذا يستوجب عليه أن تعيق دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية للمشروعات التي تضمنتها الخطة والموازنة وتحديد معايير أولوياتها والبدائل الاقتصادية لتنفيذها بهدف ترشيد فعالية الإنفاق العام لضمان جدواه المالي والاقتصادي والاجتماعي تعظيما للنتائج الإيجابية وتحميم الآثار السلبية عل المنفعة

العامّة، وبمعنى آخر أنه يجب على المسير المسئول في إنجاز برامج النشاط أن يختار أفضل بدائل التنفيذ بأقل تكلفة وأعلى فاعلية.<sup>1</sup>

وأيضاً من بين أهم قواعد الإصلاح التي تركز حرية تصرف المسئول في التسيير هي حركة التعديلات في الإعتمادات المالية من خلال إجراء نقل إعتمادات الدفع المتاحة من سنة إلى أخرى هذا الإجراء لم يشير إليه سابقاً القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، بحيث خول للمسير المسئول سلطة نقل إعتمادات الدفع المتوفرة لنفقات الاستثمار لبرنامج الى نفس برنامج دون أن يتجاوز مبلغ خمسة بالمائة من الاعتماد الأولي بشرط أن لا يمس هذا الإجراء بالتوازن المالي والميزانياتي.

### ج- إعادة مراجعة مدونة تصنيف الميزانية:

نتيجة لتوحيد نفقات التسيير والتجهيز تحت حساب موحد بالميزانية ولتفادي عيوب تصنيف نفقات الميزانية المحددة بقانون 84-17، أصبحتتجمع حسب التصنيفات التالية:

- ✓ التصنيف بحسب طبيعة النشاط والذي يتكون من البرنامج وتقسيماته.
- ✓ التصنيف بحسب الطبيعة الإقتصادية للنفقات والذي يتكون من أبواب النفقات وتقسيماتها .
- ✓ التصنيف بحسب الوظيفة عندما يتعلق بتحديد القطاعات المكلفة بتنفيذ الوظائف الكبرى للدولة لتحقيق الأهداف المحددة مثل خدمات الدفاع، النظام العام والأجهزة الأمنية، الخدمات الصحية، خدمات التعليم والثقافة والدين، خدمات الضمان الاجتماعي.

---

مديرية العامة للميزانية، مشروع القانون العضوي يتعلق بقوانين المالية، وزارة المالية، أفريل 2018، ص 021

✓ التصنيف الإداري وهذا يكون حسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها ويعتد في ذلك

على توزيع الإعتمادات المالية على الوزراء والمؤسسات العمومية.

وها التصنيف الجديد في الميزانية يقدم جميع البيانات والمعلومات بوضوح وبشكل مقروء دون خلط

بين طبيعة النفقات وهذا يساعد هيئات الرقابة من تحديد مراكز المسؤولية من المسييرين والأميرين

بالصرف في تنفيذ النفقات، ويسمح بتقييمها بحسب البرامج والمهام وفق النتائج المحصل عليها

والأهداف المحددة في الخطة العامة للدولة.<sup>1</sup>

#### د- تبني ميزانية متوسطة المدى:

اعتمدت الجزائر ميزانية متعددة السنوات التي تمكن الدولة من رسم رؤية مستقبلية متوسطة المدى

للسياسة المالية تتحمل فيها مسؤولية تغطية كل الإلتزامات المالية، وتسمح فيها بتحديد تقديرات

وتوقعات النفقات والإيرادات وكذا رصيد ميزانية الدولة وأيضا مديونية الدولة إن وجدت خلال ثلاث

سنوات، بمعنى السنة المالية المقبلة إضافة لسنتين الموالتين، مع إمكانية مراجعتها كل سنة عند عرض

الحكومة مشاريع قوانين المالية.<sup>2</sup>

#### هـ- مقارنة محاسبة الدولة الى محاسبة الشركات :

قصد تحليل تكاليف النفقات العامة قياس أداءها وفعاليتها أصبح تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية لدولة

تسجل عن طريق المقاربة من محاسبة الدولة إلى محاسبة الشركات واعتمدت وفق ذلك على ثلاث طرق

في المحاسبة أولا محاسبة الخزينة والتي تنقسم إلى محاسبة الإلتزامات ومحاسبة الصندوق وهذه المحاسبة

<sup>1</sup>مولد ديدان ،، أبحاث في الإصلاح المالي ، دار بلقيس ، الجزائر ، 2010 ، ص93

<sup>2</sup> سينفذ القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية بصفة تدريجية ابتداء من سنة 2021 ، وسيعد أول قانون المالية

لسنة 2023 أول قانون يحضر وينفذ وفق هذا القانون العضوي .

تعكس الإيرادات والنفقات للسنة وفقا لمواعيد التحصيل والدفع، وثانيا محاسبة عامة التي تبين جميع العمليات المالية المتعلقة بالحقوق والالتزامات، وثالثا محاسبة التكاليف التي تحلل كل الأعباء والتكاليف المتعلقة بأنشطة البرامج يشترط ان تكون القوائم والقيود المحاسبية المقيدة توحى بالتنظيم المحكم و الصدق وأمانة، قصد تحقيق شفافية المالية العامة لحسابات الدولة.<sup>1</sup>

## **02-تبويب النفقات العامة في الميزانية العامة بفرنسا.**

كانت في فرنسا جميع صلاحيات الحكومة والبرلمان فيما يخص تحضير، وتصويت، وتنفيذ على الميزانية تسيير وفقا القانون العضوي المؤرخ في 1959/01/02 الذي كان يعتبر الدستور المالي الأساسي للدولة، ولكن بسبب البيئة السياسية والمؤسسية وتأثر بالدول الجوار الأوربية التي كانت سبابة في الإصلاح الميزانياتي، سارعت فرنسا إلى وضع إطار قانوني جديد للميزانية سنة 2001 الذي أدخل تغييرات جذرية في المجال المالي والميزانياتي ودخل حيز التنفيذ سنة 2006 .

## **1/2التبويب النفقات طبقا لمدونة الميزانية العامة التقليدية.**

إعتمدت فرنسا بتاريخ 1959 على تقسيم نفقات الميزانية العامة بحسب المعايير الاقتصادية والاجتماعية و الوظيفية بحيث تدرج و تجمع داخل أبواب مختلفة و تقسم هذه الأبواب إلى أقسام ثم الفصول و أخيرا تتوزع إلى مواد و فقرات و التي نشرحها كالآتي<sup>2</sup> :

أ-العنوان:يعتبر العنوان الوحدة الأساسية في عرض النفقات العامة و الذي يسند ترتيبه على الطابع

الاقتصادي

<sup>1</sup> مسعي محمد ، المحاسبة العمومية، دار الهدى ، عين مليلة ،الجزائر، 2003، ص129،130

<sup>2</sup>-André Paysant, finances publique, 5 èdt, Armand colin, Dalloz ,paris, France,p122-124

ب-الأقسام: تستند في توزيع النفقات أحيانا على المعايير الإدارية و أحيانا أخرى على معايير وظيفية أو معايير إقليمية.

ج-الفصول: هذه الفصول موجودة داخل كل قسم و تشكل الوحدة الأولية لتخصص الاعتمادات، و توزع فيها النفقات بحسب طبيعتها أو غرض استعمالها ، و هذه الفصول تكون مرقمة لتسهيل التعرف على طبيعة النفقة . ونشير أن حجم و عدد هذه الفصول متعددة ، فعلا أنه كلما كانت كثيرة كانت الرقابة أشد بسبب التفصيل لكن سلبيا قد تؤدي إلى طول المناقشة في البرلمان وتعقدها مما يؤخر المصادقة على الميزانية العامة .

د-المواد و الفقرات: لا تستند هذه المواد و الفقرات في وجودها على أي تأسيس قانوني ، بحيث يتبعها كل الوزراء في التوزيع بناء على قرار التوزيع الفرعي للاعتمادات التي يعتمد فيه على التوجيهات التي تتضمنها ملحقات التفسيرية لمشروع قانون المالية .

وبدءا من سنة 1972 أدخلت فرنسا مجموعة من الإصلاحات لمعالجة مدونة الميزانية العامة بهدف

تحقيق الأهداف التالية : \*تسهيل عملية تقدير المالية العامة للهيئات الإدارية

\*تقديم وصف كامل للاعتمادات المالية بحسب غرض استعمالها لتمكن من متابعة قيمة نشاطات

الدولة .

ولتحقيق هذه الأهداف وضعت ثلاثة أنواع من المدونات وهي كالآتي:

-مدونة الميزانية: تصنف فيها النفقات العامة عن طريق الفصول و المواد و الفقرات

-مدونة قطاعية la nomenclature sectorielle : يتم التوزيع فيها الاعتمادات النفقات على أساس

القطاعات الأساسية ووفقا للمعيار الوظيفي لميزانية الدولة بحيث نجد في كل فصل ترقيم وظيفي لكل الاعتمادات الذي يمكن معرفة وجهته و مستعمليه .

-مدونة اقتصادية la nomenclature économique : هذه المدونة تعتمد على الترميز الاقتصادي

économiquescodage للنفقات، و الذي يسمح بالربط بين المخطط المحاسبة العامة و المخطط محاسبة الدولة، وهذه المدونات خاصة القطاعية والاقتصادية لم تلقى ترحيبا ولا اهتماما من طرف السلطات العامة بفرنسا إلى يومنا الحالي.<sup>1</sup>

## 2/2تبويب النفقاتطبقا لمدونة الميزانية العامة الفرنسية الجديدة.

إبتداءا منسنة 2001 أحدثت فرنسا ثورة إصلاحات جذرية في القواعد المالية المتعلقة بإعداد مدونة الميزانية العامة و تنفيذها ، بحيث أدرجت مؤشرات الأداء لتطوير فعالية تسيير الميزانياتي و المالي وإخراج الدولة من عقلية الوسائل إلى منطق النتائج.<sup>2</sup>

وأصبح قانون العضوي الجديد للمالية بالنسبة لفرنسا الدستور الجديد للمالية العامة<sup>3</sup>، الذي كرس مجموعة من الإصلاحات وهي :

**أ/تصنيف جديد للميزانية :**

ويتم تصنيف النفقات العامة في الميزانية وفقا لهذا القانون أعلاه بحسب العناوين ثم الأقسام و الفصول و هذه النفقات تتوزع كما يلي:

<sup>1</sup> André Paysant, op.cit, p 125.

<sup>2</sup>Ministères de l'économie et des finances et de l'industrie,guide pratique de La Lof à l'usage des parlementaires, septembre 2005,p12

<sup>3</sup>Loi organique N°2001/692du 1er aout 2001 relative aux lois des finances, J.O.R.F du 2001/8/02.

-العنوان الأول : مخصصات السلطات العامة.

-العنوان الثاني : النفقات المخصصة لرواتب الموظفين .

-العنوان الثالث :نفقات النشاط .

-العنوان الخامس: نفقات الاستثمار.

-العنوان السادس:نفقات التدخل.

-العنوان السابع: نفقات العمليات المالية.<sup>1</sup>

وأصبحت الاعتمادات وفقا لهذا القانون الجديد (L O L F) تحدد في شكل برامج (programme) باعتماد على تخصيصه بحسب وجهة النشاط وطبيعة النفقات وهذه الأخيرة يتم تصنيفها إلى العناوين التي تقسم إلى مجموعة من الأقسام.<sup>2</sup>

فضلا أن البرامج في حد ذاتها وضعت داخل ما يطلق تسميته بالمهام missions وعليه فإن تنفيذ اعتمادات الميزانية للاستخدام الأفضل للمال العام يتم توزيع استعمالها بناء على المهام التي تنقسم الى برامج وهذه الأخيرة توزع على الأنشطة.<sup>3</sup>

ونأخذ على سبيل المثال لتفسير ذلك حسب ما يلي :المهمة هيالأمن، والبرنامج هو الشرطة الوطنية والوزارة المعنية وزارة الداخلية و الجماعات المحلية، والأنشطة هي النظام العام و حماية السيادة، الأمن و السلم العمومي، أمن الطرقات، شرطة الأجانب، المواردالبشرية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>Loi organique N°2001/692., Article 05, op.cit

<sup>2</sup> Gil Desmoulin, finances publiques de l'état, Vuibert, , cédex 13,paris, 02/2008, p 165

<sup>3</sup>Ministères de l'économie et des finances et de l'industrie, guide pratique de La Lof, direction du budget,06/2012, p13, 12

<sup>4</sup>Ministères de l'économie et des finances, Ministères de l'économie et des finances,guide pratique de La Lof, direction du budget,06/2012, op.cit, , p11

بناءً عليه فإنه تطبيقاً للنصوص القانونية فإن الاعتمادات المفتوحة يتم تجميعها بموجب قوانين المالية لتغطية كل نفقات الميزانية بحسب المهمة المتعلقة بمصلحة أو أكثر تابعة لوزارة أو أكثر بحيث تتضمن المهمة مجموعة برامج تساهم في السياسة العامة محددة يضم البرنامج اعتمادات مخصصة لتنفيذ نشاط أو مجموعة متناسقة من الأنشطة المتعلقة بوزارة واحدة و يتم ربط هذه الأنشطة بأهداف محددة وفقاً لغايات المنفعة العامة، إضافة إلى النتائج المنتظرة و التي تخضع للتقييم ، وعليه تخصص الاعتمادات بحسب البرنامج و التي بدورها تقدم بحسب العناوين المذكورة أعلاه.<sup>1</sup>

وتوضع الاعتمادات المفتوحة تحت تصرف الوزراء و لا يمكن تعديلها إلا بموجب قانون مالي، كما لا يمكن تعديل توزيع التوظيف المسموح به بين الوزارات إلا بموجب قانون مالي، وتتألف الاعتمادات المفتوحة من تصاريح الالتزامات و اعتمادات الدفع بحيث تشكل تراخيص الالتزامات الحد الأقصى للإنفاق الذي يمكن التزمه بالنسبة لعملية الاستثمار، تمثل اعتمادات الدفع الحد الأقصى للإنفاق الذي يمكن دفعها خلال السنة لتغطية الأعباء وفقاً لتصاريح الالتزام .

ويمكن أن تكون الاعتمادات مفتوحة موضوع إجراء نقل أو تحويل بين برامج الوزارة الواحدة أو بين برامج وزارات المختلفة بشرط أن تتوافق الاعتمادات النقل أو التحويل بغرض محدد مع أنشطة البرنامج الأصلي وأن تتم هذه الإجراءات بمقتضى مرسوم يصدر بناءً على تقرير صادر من وزير المالية بعد إعلام لجان البرلمان المكلفة بالشؤون المالية.<sup>2</sup>

ب- قواعد جديدة للمسؤولية :

<sup>1</sup>Article 7 de la loi organique des finances, N° 2001/692, op.cit

<sup>2</sup> Article 07 de la loi organique des finances, N° 2001/692, op.cit,

يخضع في الإصلاح الجديد كل المسؤولين عن تنفيذ البرنامج الى المساءلة والمحاسبة عن نتائج الإعتمادات المنفقة، ولتفعيل هذه البرامج بأداء وفاعلية ثم وضع موثيق تطبيقية للبرامج تحدد إجراءات حوار التسيير بين مختلف مراكز المسؤولية بما فيها الوزير وبرامجه، بهدف ضمان شفافية المعلومات بين مختلف المسيرين وهم :

\*مسئول البرنامج والفاعلين على مستوى الوزارة منها مديرية الشؤون المالية للموارد البشرية .

\*مسئول البرنامج ومسئولو الوحدات الميزانية التطبيقية.<sup>1</sup>

يعد مسئول البرنامج ( 90 بالمئة من مسئولو البرنامج هم مديرو الإدارات المركزية، الأمناء العامون، أو رؤساء المصالح ذوو الإختصاص الوطني ) الضامن الأساسي على المستوى الوطني في تنفيذ رنامجه يوضع تحت سلطة الوزير، وتمنح له أظرفه إعتمادات إجمالية ويملك حرية واسعة في اختيار آليات التسيير في تخصيص الوسائل المالية والبشرية التي تجعل تحت تصرفه.<sup>2</sup>

### ج- سلطات واسعة للبرلمان :

لقد خول القانون المالية الجديد لنواب البرلمان صلاحيات واسعة، في التصويت على الميزانية وتعديل الإعتمادات وفي مواجهة الحكومة:

\*آليات جديدة في التصويت على الميزانية أولا لقد أصبحت إعتمادات الميزانية العامة تصوت عن طريق مهمة وليس بدائرة الوزارة، ولا بالأبواب. ثانيا الميزانيات الملحقة وحسابات التخصيص الخاص يصوت عليها ميزانية بميزانية وحساب بحساب. ثالثا تقديم الى البرلمان تقييم موارد وأعباء الخزينة في جدول مالي يكون موضع تصويت وحده.

مولود ديدان، المرجع السابق، ص 70<sup>1</sup>

<sup>2</sup>Ministères de l'économie et des finances, guide pratique de La Lof, direction du budget, 06/2012, op.cit, p11.

\*إمكانية تعديل برلماني واسع للنفقات، ويكمن أن يعدل توزيعها بين البرامج بشرط في نفس المهمة سابقا كان لا يمكن للبرلمان إنفاص الإعتمادات أو رفضها ، لكن مع الإصلاح القانوني الجديد أصبح يستطيع رفع إعتمادات البرنامج بشرط أن لا يتجاوز الاعتماد المبلغ الإجمالي للمهمة. بخلاف الموارد المالية لا يجوز أن ينقص من أو ينشئ أو يزيد من الأعباء العامة.<sup>1</sup>

\*رقابة فعالة على التنفيذ وسلطة في التحقيق لاتستطيع الحكومة إصدار مراسيم التسبيق في فتح الإعتمادات إلا بعد أخذ رأي المسبق للجنة المالية للبرلمان ، وكذلك لهذه الأخيرة التحقيق في كل الوثائق التي تراها ضرورية أوفي عين المكان .<sup>2</sup>

### الفرع الثاني : إلزامية الترخيص الميزانياتي للنفقات العامة.

يخضع البرلمان في حالة المصادقة على الميزانية العامة إلى عدم إقرار نفقات مخالفة للقواعد الدستورية والقانونية، وتبعا لذلك يتقيد تصرف الحكومة في صرف الإعتمادات المفتوحة (التسيير و التجهيز) بقواعد محددة في الترخيص الميزانياتي و يترتب جزاءات على مخالفتها، و بالتالي سندرس هذا الفرع على النحو التالي: أولاقواعد الترخيص الميزانياتي، وثانيا أنواع الإعتمادات المفتوحة، ثالثا الجزاء المترتب على مخالفة قيد الترخيص.

### أولا:قواعد الترخيص الميزانياتي للنفقات.

<sup>1</sup>Ministères de l'économie et des finances et de l'industrie,guide pratique de La Lof à l'usage des parlementaires,op. cit ,p08.

<sup>2</sup>Ministères de l'économie et des finances, Ministères de l'économie et des finances,guide pratique de La Lof, direction du budget,06/2012, op.cit, p42.43

تتمثل هذه القواعد التي تقيد الحكومة في التصرف في الإعتمادات المفتوحة في قاعدتين هما قاعدة تخصيص الاعتمادات، وقاعدة الفترة المحددة في فتح الاعتمادات.

### أ- قاعدة تخصيص الاعتمادات:

للاستخدام الأمثل للموارد المالية بأداء و فعالية فإنه لا يسمح قانونا للحكومة أن تقوم بتوزيع هذه الأموال على أوجه النفقات بالطريقة التي تراها مناسبة و إنما يلزم على السلطة التشريعية بالترخيص الميزانياتي بحيث أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الأنفاق لترشيده حسب البرامج و خطط سياسة توجيه الموارد الاقتصادية للمجتمع.

و تبعا لذلك، فإنه يلزم على الحكومة أن ترتبط صلاحية الصرف بما هو مخصص لها من مبالغ التي تم ترخيصه لكل وجه من أوجه النفقات العامة الذي يخصها بحيث لا يكون تنفيذ النفقات يفوق ما تقرر، و في حدود ما تم اعتماده، مما يفيد تأمين ضمان سلامة تنفيذ الميزانية و ترشيد النفقات العامة بفعالية. و غير أن الإكثار من التفصيلات ضمن تخصيص الإعتمادات من شأنه الحد من حرية الحكومة في الأنفاقو إلزامها بالسير في حدود الترخيص الميزانياتي مما يقتل كل المرونة لدى الحكومة في تسيير المرافق العامة، و يضعف فعالية هذه الاعتمادات.<sup>1</sup> و عليه يجب إحداث توازن و التوفيق بين الاعتبارات السياسية المتعلقة بتحكم السلطة التشريعية في الرقابة على تنفيذ النفقات العامة و بين الأسباب الفنية العملية التي تسهل مهام الحكومة في إدارة الوحدات الوطنية.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> فليح حسن خلف، المرجع السابق ص 295.

<sup>2</sup> -سوزي عدلي ناشد- المرجع السابق- ص 302.

وهذا ما ذهب إليه المشرع الفرنسي في أن فتح الإعتمادات أصبحت تحدد لتغطية النفقات العامة بحسب المهمة المتعلقة بمصلحة أو أكثر تابعة لوزارة معينة، بحيث تتضمن هذه المهمة مجموعة برامج تساهم في سياسة عامة محددة في فرنسا، و هذا التوجه الذي تبعته هذه الأخيرة قصد منح المسيرين سواء الأمرين بالصرف الرئيسي (الوزراء) أو الثانويين نوع من الحرية في التصرف و إعادة توظيف الإعتمادات بطريقة يراها مناسبة في نفس البرامج بشرط أن يحقق الأهداف التي تم تحديدها مسبقا.<sup>1</sup>

و عليه ومما لا شك فيه أن قاعدة تخصيص الإعتمادات على الصعيد العملي يجب أن تتوفر على الشروط التالية:- لا يمكن عقد نفقة لا تتوفر على ترخيص لها في الميزانية العامة.

-يمنع تعدي النفقات الحد الأقصى المرخص به.

-لا يجوز رصد الاعتماد إلى غير الغرض الذي أعتمد من أجله.

-لا يمكن إجراء التحويلات أو النقل إلا وفق القانون.<sup>2</sup>

### **ب-قاعدة القيد الزمني المقرر لفتح الإعتمادات:**

ان ترخيص النفقات العامة لا يفتح إلا لفترة زمنية المقررة قانونا في تنفيذ الميزانية العامة، ويتم تحديدها تقريبا في حدود سنة مالية واحدة، و بالتالي فإن الإعتمادات المفتوحة لسنة مالية معينة لا تمنح للحكومة إذا لم تستهلكها حق الامتياز في تجديدها للسنة المالية اللاحقة، غير أن المشرع الجزائري أورد قيد على هذه القاعدة تتمثل في:

<sup>1</sup>Michel Lascombe, les rapports droits gestion a travers la responsabilité des acteurs de l'exécution budgétaire, actes de la 2<sup>o</sup> université de printemps de finances publiques du groupement européen de recherches en finances publiques, LGDJ, paris, France, 2006, 137

<sup>2</sup> لعمارة جمال، المرجع السابق، ص 138

-الإعانات و المخصصات المالية الممنوحة إلى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري فأن لم تتفقها  
كلها خلال مدة سنة فأنها لا تفقد الأرصدة الباقية و تبقى في ذمتها للسنة الموالية.

-اعتمادات رخص برامج.

-نفقات التجهيزات العمومية و نفقات الاستثمارات و النفقات بالرأسمال، تبقى سارية دون تحديد مدتها،  
إلى أن يتم إلغائها اذا لم تستهلك، و يتضح أن عملية التوقيت ترجع أصلا إلى طبيعة النفقة في حد ذاتها  
التي ترتبط بالحاجات العامة في تحقيق المنفعة العامة.<sup>1</sup>

والمفقت للانتباه، أن تحديد تاريخ بداية مدة السنة يأخذ فيه بعين الاعتبار ظروف الدولة الاقتصادية و  
طبيعة نشاطها و الأعراف الإدارية السائدة فيها، بحيث اختلفت معظم دول العالم في بداية هذا التاريخ  
منها مصر و الولايات المتحدة الأمريكية التي تبدأ فيها السنة المالية من أول (01) جويليا وتنتهي في آخر  
جوان،وأما الجزائر و فرنسا ودول أخرى مثل بلجيكا و رومانيا و دول أمريكا اللاتينية و لبنان و سوريا تبدأ  
فيها السنة المالية من واحد (01) جانفي و تنتهي في (31) ديسمبر و يعمل به كذلك في دول أخرى  
و لكن بخلاف ذلك، المؤتمر العربي الثالث للعلوم الإدارية في نطاق دراسته مشروع نموذجي لنظام موحد  
في البلاد العربية قد أقر فيها على مبدأ سنوية الميزانية و شدد على ضرورة توحيد تاريخ السنة المالية.<sup>2</sup>

## ثانيا: أنواع الإعتمادات المفتوحة.

<sup>1</sup> المادة 06 من القانون 90-21 المرجع السابق.

<sup>2</sup> فوزي عطوي-المالية العامة، المرجع السابق ص 336

لا يجوز للإدارة العامة أن تتجاوز في النفقات العامة حدود مبالغ الاعتمادات المفتوحة و المرخصة في الميزانية العامة و هذا تطبيقا للمادة 75 من القانون 17/84 الذي ينص أنه(لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الإعتمادات ضمن الشروط المحددة في هذا القانون)<sup>1</sup>.

### أ/ الإعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير.

تتخذ الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير الأشكال التالية فقد تكون إعتمادات حصرية أو إعتمادات وقتية، أو اعتمادات الوقتية.<sup>2</sup>

#### **أ/1-الإعتمادات الحصرية: CREDIT LIMITATIF**

ويقصد بها تلك المبالغ التي تمثل الحد الأقصى الذي لا يجوز تجاوزه ولا يأمر بصرفها إذا تعدت قيمتها الإعتمادات المحددة في الميزانية العامة.<sup>3</sup>

#### **أ/2-الإعتمادات التقييمية: CREDIT EVALUATIF**

يقصد بها تلك المخصصات المالية التي تحدد لتغطية النفقات التي تتعدى قيمتها المبالغ المقررة في الأبواب و الفصول المتعلقة بها، خاصة تلك التي تسمح بتسديد الديون التي تنقل عبئ الدولة و الناتجة عن الاتفاقيات الدولية المصادق عليها أو بناءا على أحكام تشريعية، و تعد كذلك من الإعتمادات التقييمية للنفقات المتعلقة بالدين العمومي والمعاشات والرربع، و النفقات القضائية المتعلقة بتعويض الأضرار المدنية،

<sup>1</sup> المادة 75 من القانون 17-84 يتعلق بقوانين المالية المرجع السابق.

<sup>2</sup> المادة 26 من القانون 17-84 المرجع السابق (تكون الإعتمادات إما تقييمية، أو وقتية أو حصرية...)

<sup>3</sup> و هذا ما ذهب اليه المشرع الفرنسي في المادة 09 من القانون العضوي رقم 2001-692 المؤرخ في 2001/08/01 الجريدة الرسمية مؤرخة في 2001/08/02.

(Les crédits sont limitatifs, sous réserve, les dépenses ne peuvent être engagées et ordonnancés que dans la limite des crédits ouverts)

و نفقات تسديد المبالغ المحصل عليها بغير وجه حق، و الإعفاءات الجبائية و شبه الضريبية والرسومو المبالغ المستردة.<sup>1</sup> وهذا النوع من الإعتمادات لا يمكن تحديده أو حصره لأنه يتجاوز التقديرات التقييمية للنفقات عند إعداد الميزانية، و فضلا أنها ترتبط بالتزامات الدولة غير المتوقعةو المستجدة.<sup>2</sup>

### أ/3-الإعتمادات الوقتية: CREDITS PREVISIONNELS

تعني الإعتمادات الوقتية تلك المخصصات المالية التي تنفذ على النفقات العامة المحددة بموجب أحكام قانونية أو تنظيمية و التي يكون تقييمها المالي يتجاوز المبالغ المرصودة في الميزانية العامة. ومبدئيا هذه النفقات العامة لا يمكن تمويلها إلا من الإعتمادات الحصرية في الميزانية لكن إذا ظهر عدم كفايتها خلال السنة فإنه يجوز الأمر بدفع لتغطية الباقي منها من الإعتمادات الإجمالية.<sup>3</sup> وتكون هذه الإعتمادات الماليةموضوع تعديلات عن طريق إجرائين هما التحويل أو النقل.<sup>4</sup> ويتم على النحو الآتي :

01-تحويلات الاعتمادات:هذه التحويلات تعدل و تعين الهيئة المسئولة عن تنفيذ النفقة، دون تغيير من طبيعة النفقة، بشرط أن تكون هذه الاعتمادات مقيدة بنفس العنوان لكن يمكن أن تحول إلى وزارة أخرى غير تلك التي كانت مخصصة لها.

---

<sup>1</sup>المادة 27-28 من القانون 84-17 المرجع السابق،وأما المشرع الفرنسي فقد تناول الاعتمادات التقييمية في المادة 10 من القانون العضوي رقم 2001-692 المرجع السابق بقوله :

(Les crédits relatif aux charges de la dette, aux remboursements, restitutions et dégrèvement et a la mise en jeu des garanties accordées ont un caractère évaluatif, ils sont ouverts sur des programmes distinct des programmes dotes de crédits limitatifs.)

ART 10 alinéa 04 de la loi 2001-692 (les crédits prévus, ne peuvent faire l'objet ni des <sup>2</sup> annulations, ni des mouvements de crédit.)

<sup>3</sup> المادة 30 من القانون 87-17 المرجع السابق

<sup>4</sup> المادة 33 من نفس القانون 87-17 المرجع السابق السابق

02-نقل الاعتمادات: هي عملية نقل المبالغ لتغطية النفقات لنفس الوزارة دون تفيد النقل بنفس طبيعة

النفقة مع الشروط التالية:عملية النقل تكون ضمن نفس التويب لميزانية الدولة و يرتبط نقل المبالغ

بالإعتمادات الحصرية و لا يمس الاعتمادات التقييمية و الوقتية.<sup>1</sup>

### ب/الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التجهيز.

سجل المشرع اعتمادات مفتوحة في ميزانية التجهيز من الميزانية العامة لتغطية نفقات الاستثمار التي

تتحملها ذات الطابع النهائي( وهي الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة و إعانات الاستثمار الممنوحة من

طرف الدولة النفقات الأخرى في شكل رؤوس الأموال ) لتجسيد و تنفيذ مخطط التنمية الاقتصادية و

الاجتماعية، و الذي يوضع سنويا.وتفيد هذه النفقات ذات الطابع النهائي في الميزانية العامة في شكل

رخص برامج و تنفذ بإعتمادات الدفع.<sup>2</sup>

### ب/1-رخص البرامج:

---

<sup>1</sup>لاحظ مجلس المحاسبة الجزائري حركة التعديلات التنظيمية الناجمة عن عمليات نقل الإعتمادات تتكرر بوجه خاص في نهاية السنة ومست بالخصوص ميزانية التسيير ولاسيما الأبواب المتعلقة بالدين العمومي والأعباء المشتركة، فأوصى بضرورة تجنبها ومراعاة الآليات المناسبة في تقدير الفعلي للإعتمادات.

أنظر: المجلس الشعبي الوطني،اللجنة المالية والميزانية، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2008، الفترة

التشريعية ،دورة الخريف 2008، ص 20، 21،

<sup>2</sup> المادة 06 من القانون رقم 90-21 المرجع السابق، و هذا نفس ما ذهب اليه المشرع الفرنسي في المادة 08 الفقرة الأولى من

القانون 2001-692 المرجع السابق.

ART 08 ALINEA 01 (les crédits ouvert sont constitue d'autorisation d'engagement et de crédit de paiement).

يطلق عليها رخص البرامج اعتمادات الالتزام أو رخص الالتزام و هي تمثل الحد الأعلى للنفقات العامة التي يسمح فيها للأمر بالصرف بتقيد بها في تنفيذ الاستثمارات المبرمجة، و هذه النفقات تبقى صالحة الاستعمال دون تحديد لمدتها إلى غاية إلغائها.<sup>1</sup>

و يقصد بالبرنامج كل المشاريع و النشاطات المحددة التي تتضمن نفس الغرض، ويتم تسجيلها في مدونة نفقات التجهيز العمومي للدولة من طرف الوزير المكلف بالميزانية، بناء على طلب من الوزير المكلف بالقطاع المعني، و لا يسجل البرنامج إلا إذا استوفى الشروط التالية:

\*التسجيل المسبق للمشروع في البرنامج المتعدد السنوات للتجهيز العمومي المصادق عليه من طرف مجلس الوزراء.

\*دراسات تحديديه LESETUDES D'IDENTIFICATION و دراسات الخاصة بإمكانية وقابلية تنفيذ المشروع

ETUDE DE FAISABILITE و الدراسات الخاصة بتحضير إنجاز المشروع و طريقة استغلاله.

\*دراسة طبيعة المشروع و تعقيده التقني والفني.

\*تقدير التكاليف والمصاريف الكلية المحتملة للمشروع.

\*تقدير المدة الزمنية المحتملة لتنفيذ المشروع و إنتهائه.

\*أثر المشروع على البيئة وما يخلفه من آثار على المجتمع.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> المادة 06 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المرجع السابق

و هو ما ذهب إليه المشرع الفرنسي في المادة 08 الفقرة 02 من القانون 2001-692 المرجع السابق

ART 08 alinéa 02 (les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure de dépenses pouvant être engagées pour une opération d'investissement, l'autorisation d'engagement couvre un ensemble cohérent et de nature à être mis en service ou exécuté sans adjonction).

<sup>2</sup> المادة 06 و 09 من المرسوم التنفيذي رقم 28-227 المؤرخ في 13/07/1998 يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز-الجريدة

الرسمية رقم 51 سنة 1998، المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 09-148 المؤرخ في 02 ماي 2009 الجريدة الرسمية العدد

26 المؤرخة في 03/05/2009.

مما تجدر الإشارة إليه ، أن رخص البرامج تبقى صالحة و لا تتقيد بمدة زمنية إلى غاية إلغائها باستثناء الإعتمادات المفتوحة بعنوان عمليات التجهيز العمومي و المسجلة في حسابات التخصيص للخزينة حيث رصيدها يؤجل من سنة إلى أخرى.<sup>1</sup>

## ب/2-اعتمادات الدفع:

يقصد بها المخصصات المالية التي تمنح إلى الأمر بالصرف بدفعها أو تحويلها لتسديد الالتزامات المبرمة في إطار رخص البرامج المنفذة.<sup>2</sup>

تبلغ إعتمادات الدفع من طرف السلطة الإدارية المعنية إلى المحاسبين العموميين المكلفين بتسديد نفقات التجهيز ذات الطابع النهائي، و تبعا لذلك، يقوم وزير المالية بتوزيع مقررات إعتمادات الدفع المتعلقة بالتجهيزات العمومية للدولة لصالح الوزراء المختصين و مسؤولين المؤسسات ذات الطابع الإداري التي تتمتع بالاستقلال المالي و الإداري.<sup>3</sup>

وبناء عليه:

\* يقوم الوزير المختص بموجب المقرر، بتوزيع الإعتمادات الدفع على كل الأمرين بالصرف الموضوعيين تحت تصرفه و حسب كل باب.

\*يقوم مسئولو المؤسسات بموجب المقرر بتوزيع الإعتمادات الدفع المبلغة لهم حسب كل باب.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> المادة 06 الفقرة 02 من القانون 90-21 المرجع السابق

<sup>2</sup> المادة 06 الفقرة 03 من القانون 90-21 المرجع السابق، و هذا نفس ما ينص عليه المشرع الفرنسي في المادة 08 الفقرة 03 من القانون 2001-692 المرجع السابق بقوله:

ART 08/03( les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant ordonnancées ou payées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des autorisations d'engagement.)

<sup>3</sup> المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المرجع السابق.

<sup>4</sup> المادة 11-12 من نفس المرسوم السابق.

### ثالثاً: جزاء مخالفة الترخيص الميزانياتي.

يتعرض أعوان تنفيذ النفقات العامة في حالة مخالفة الترخيص الميزانياتي بسبب تجاوز النفقات مبالغ الإعتمادات المرخصة في الميزانية أو انحراف عن مواضيع النفقات إلى قيام المسؤولية الشخصية والمالية ضدهم و يتابعون أمام مجلس المحاسبة وهذا ما سنتعرض له في الفصل الثاني بخصوص موضوع الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة.

### الفرع الثالث: وجود الدين العامة.

يعتبر وجود الدين في ذمة الدولة والهيئات العمومية شرط ضروري لتنفيذ النفقات العامة، والترخيص البرلماني للميزانية يمنح الحق في الإنفاق من غير أن ينشأ عبئ الإلتزام بصرف النفقة ، والذي يتوقف على نشوء الدين.<sup>1</sup>

إن إلزامية وجود الدين كأساس موضوعي لنفقات العامة ما هو إلا تطبيق لمبدأ عام هو أن (دفع يفترض وجود الدين) و يعبر عليه في القانون الفرنسي بالمادة 1235 من القانون المدني، و طبقت في المحاسبة العمومية لفرنسا بموجب المرسوم المؤرخ في 1962/12/29 في المادة 31 بقولها أن التصرفات الخاصة بإجراءات النفقة يكون موضوعها التحقق في حقيقة الدين، و في المادة 30 منه بعد التحقق منه يصدر أمر بدفعه.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر ،القاهرة، مصر، ط01، 2004،ص209

<sup>2</sup>Jacques Magnet, éléments de comptabilité Publique, LDGJ, Paris 2001, P70,72.

والشيء الذي نلاحظه أن التزام بصرف النفقة إما يعد عمل قانوني إرادي تتخذه الهيئة العمومية فينشأ في ميزانيتها ديون أو يكون مجرد واقعة مادية تنتج في ذمتها التزامات ديون تستوجب التزامها بالنفقة.<sup>1</sup> بالتالي هذا الالتزام المولد للديون يتخذ شكلين قد يكون التزام إرادي(1) أو التزام لإرادي(2).

### أولاً: الالتزام الإرادي المولدة للديون.

عبارة عن تصرفات قانونية التي تقوم بها الهيئات العمومية بإرادتها، والتي تنشأ في ذمتها التزامات قانونية، وهيديون إرادية ناتجة عن المقررات أو المداولات أو القرارات الفردية أو العهود أو الاتفاقيات الثنائية.

أ- **المقررات:** من المقررات الرئيسية أو المداولات المنشأة لديون العمومية تعيينات الموظفين أو الأعوان العموميون التي تؤدي إلى الالتزام بالأجور، كما يمكن أن تكون هناك مقررات تخص إجراء نزاع الملكية أو إجراء التسخير التي يتبعها التزام بالتعويض، منح نفقات الإعانات أو المساعدات.<sup>2</sup>

ب- **العقود:** العقود التي تنشأ ديون عمومية هي الصفقات العمومية التي تبرمها الهيئات العمومية بقصد إنجاز أشغال عمومية أو تموينات أو تقديم خدمات.

و يمكن أن تجرى هذه الصفقات وفقاً لإجراءات المناقصة التي تختار فيها الإدارة العامة المتعامل الذي يقدم أحسن عرض لها و أقل ثمن للصفقة. أو أن تبرم الصفقات العمومية بالتراضي و التي تقوم بها الإدارة العامة بكل حرية في اختيار المتعاقد معها على أن يتقيد تدخلها في هذه الصفقات بالحالات الخاصة المحددة بالقانون، و يمكن الاتفاق دون إجراء صفقة عمومية مسبقة فقط عن طريق طلبات عادية لتنفيذ أشغال أو تموين أو خدمات، بشرط مراعاة الشروط التي يتطلبها هذا النوع من الاتفاقات.

<sup>1</sup> طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، عمان، الطبعة الأولى 1990، ص178.

<sup>2</sup> Gil Desmoulin, op.cit, 2008, 179

## ثانياً: التزام الملائرادي المنشأ لديون.

يقصود بها تلك الوقائع المادية التي تنشأ مستقلة عن إرادة الهيئة العمومية التي تخلق التزامات في ذمتها، وتنتج عنها ديون لإرادية تؤدي إلى مسؤوليتها تطبيقاً لقواعد القانون الوطني أو القانون الدولي للحوادث أو أفعال التي تصدر منها عن غير قصد والتي تستوجب تعويضات مالية لصالح الغير على ذمة الدولة أو هيئاتها.<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: عمليات تنفيذ النفقات العمومية.

لضمان الإستخدام الأمثل للأموال العمومية فرض المشرع قواعد على حرية الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية، ففصل بين الوظائف المحاسبية للمحاسبين العموميين وبين الصلاحيات الأمرين بالصرف، وألزمهم في التنفيذ باحترام مجموعة من الإجراءات القانونية لتحقيق التسيير الأحسن للهيئات العامة، وعليه نتناول دراسة هذا الموضوع على النحو التالي الفرع الأول مبدأ الفصل بين الوظائف ثم نتطرق إلى الفرع الثاني إجراءات تنفيذ النفقات العامة .

## الفرع الأول: مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الإدارية.

يعد هذا المبدأ من بين أهم المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة العمومية و من أدق الأسس التي يعتمد عليها فن التسيير الإداري الرشيد الذي يحدث التوازن في الوظائف بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي و لاسيما في تنفيذ العمليات المالية العمومية. بناءً عليه ندرس مفهوم المبدأ ومبرراته (أولاً) ثم الإستثناءات الواردة على هذا المبدأ (ثانياً).

## أولاً: مفهوم مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الإدارية و مبرراته.

---

محمد مسعي، المرجع السابق، ص 83.<sup>1</sup>

يهدف مبدأ الفصل بين الوظائف المحاسبية والإدارية بالخصوص إلى فرض رقابة صارمة على الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية،<sup>1</sup> ولمزيد من الشرح نتناول دراسة هذه الفقرة في عنصرين (أ) مفهوم مبدأ الفصل بين الوظائف المحاسبية والإدارية ثم في (ب) مبررات المبدأ الفصل بين الوظائف.

## **1- مفهوم مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الإدارية.**

يقصد بهذا المبدأ عدم الجمع بين وظيفتي أمر بالصرف و محاسب العمومي في نفس الهيئة الإدارية، كما أن هذا المنع في الجمع يمنع إطلاقاً أن يأخذ كل منهما محل الآخر، وكما أنه لا يجوز أن يتشارك الزوجين هذه الوظائف المتنافية بنفس الهيئة، وهذا ما جسده المشرع الجزائري في المادة 55 بقوله:

(تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي)<sup>2</sup>

و هذا نفس ما ذهب إليه المشرع الفرنسي في المادة 20 من المرسوم 1962/12/29 المتضمن النظام العام للمحاسبة العمومية.<sup>3</sup>

وعليه فإن تقسيم وظائف التنفيذ للعمليات المالية يتم على مرحلتين مميزتين عهد بهما إلى صنفين منفصلين عن بعضهما البعض من الأعوان العموميين هما:

-صنف الأمور بالصرف الذين يقومون بالوظيفة الادارية بحيث يقومون بتنفيذ العمليات المتعلقة بالالتزام بالنفقاتو تصفيتها و الأمر بدفعها من ناحية، و تصفية النفقات والأمر بتحصيلها من الناحية الأخرى.-  
صنف المحاسبون العموميون الذي يتولون دفع النفقات وتحصيل الإيرادات و تسمى بالوظيفة المحاسبية.

<sup>1</sup> مسعي محمد، المرجع السابق، ص21

<sup>2</sup>قانون رقم 90 - 21 يتعلق بالمحاسبة العمومية.المرجع السابق

<sup>3</sup>François Chouvel, Finances Publiques 14<sup>ed</sup>, Gualino, Textenso, France, 2011, P144.

و بالتالي، يبدو بالنسبة لتنفيذ النفقات أنسلطة تقرير النفقة و دفعها يضطلع بها موظفون إداريون لهم صفة الأمر بالصرف، و أما سلطة دفع النفقة تسند إلى موظفين محاسبين.<sup>1</sup>

## 2- مبررات المبدأ الفصل بين الوظائف.

يجد مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية و الوظائف المحاسبية مبرراتها في مايلي:

### أ/ تقسيم العمل

يميز قانون المحاسبة العمومية بين تسيير إعمادات الميزانية و تسيير الأموال بحيثسلطة تسيير إعمادات الميزانية من صلاحيات الأمرين بالصرف ويمسكون المستندات المستحدثة للنفقات التي تشمل تعهدات و تصفيات و أوامر الصرف والتوكيلات، وأيضا للإيرادات التي تشمل معايناتو تصفيات، بينما تسيير الأموال و حمايتها تخول فقط للمحاسبين العموميين المكلفين باسم وزير المالية بممارسة سلطة الصندوق التي تتضمن عمایات التحصيل، والدفع.

### ب/ تسهيل المراقبة

يؤدي هذا التقسيم بين الوظائف من إجراء رقابة متبادلة بين الطرفين بحيث المحاسب العمومي يتأكد من مدى مشروعية العمليات المنجزة من طرف الأمر بالصرف من خلال المقارنة بين الحساب الإداري للأمر بالصرف، و الحساب المالي للمحاسب العمومي، الذي يتم إعدادهما لاكتشاف المخالفات المالية الممكنة، و في المقابل، يقوم الأمر بالصرف بتفقد الصندوق و رقابة حركة تداول الأموال فيه الذي يشرف

---

<sup>1</sup>عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، المرجع السابق، ص148.

عليها المحاسب العمومي، كما لا يمكن لهذا الأخير تنفيذ النفقاتو الإيرادات إلا بعد صدور أمر أو إذن بالقبض أو الدفع من الأمر بالصرف.<sup>1</sup>

### ج/ وحدة الصندوق

كل الأموال العمومية يجمعها صندوق وحيد وهو موضوع تحت رقابة وزير المالية، مما يبين عدم خضوع المحاسب لسلطة الأمر بالصرف الإدارية و إنما يخضع للسلطة الرئاسية للوزير المالية، و بالتالي المحاسب الذي يتولى الدفع هو نفسه الذي يتولى التحصيل للإيرادات مباشرة. إذيقوم بوظيفة قبض الأموال العمومية و حفظها و إمساك حساباتها في نفس الوقت، و هذا ما يعرف بوحدة الصندوق.<sup>2</sup>

### د/ محاربة الغش.

يعارض هذا المبدأ جمع الالتزام بالنفقة و دفعها من طرف نفس الشخص أو تقرير الإيراد العام ليس هو نفس العون المكلف بتحصيله، و بالتالي هذا المبدأ يمنع تحويل الأموال أو تصرف فيها بغير وجه حق أو الغش في الوثائق المحاسبية و الإدارية.

### ثانيا: الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الإدارية.

نظرا إلى التطبيق الجامد لهذا المبدأ و ما ترتب عنه من الصعوبات التي أعاققت السير الحسن للمرافق العمومية و أدى إلى بطئ تنفيذ العمليات المالية و لاسيما آجال الدفع التي تطول في كثير من الأحوال بسبب الإجراءات المعقدة التي يلزمها تطبيق هذا المبدأ، الأمر الذي دفع المشرع إلى وضع بعض

<sup>1</sup>محمد مسعي، المرجع السابق، ص21.

<sup>2</sup>Ali Bissaad, Droit de la comptabilité, Dar El Houma, Alger, 2004, P18.

الاستثناءات على هذا المبدأ لتقليل من هذه العوائق و ضمان أعلى حد ممكن في حسن التسيير و أكبر

تأميناً للشفافية المالية عند إنجاز العمليات المالية<sup>1</sup>

و هذه الاستثناءات ندرسها كآتي: الاستثناءات المتعلقة بتنفيذ النفقات العامة (01) ثم نتعرض للاستثناءات المتعلقة بتحصيل الإيرادات(02)

### **01- الاستثناءات المتعلقة بتنفيذ النفقات العامة.**

عدد المشرع مجموعة من الحالات تعد قيوداً على مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الإدارية في مجال تنفيذ النفقات العمومية و هذه الحالات هي التالية: معاشات المجاهدين و معاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة، رواتب أعضاء القيادة السياسية و الحكومة، والأموال و المصاريف التخصيص<sup>2</sup>. وهذه الأموال المشاركة أعلاه لا تخضع إطلاقاً في دفعها لأوامر بالصرف مسبقاً أو لاحقاً من طرف الأمر بالصرف نظراً لطبيعة هذه الإعتمادات سواء بسبب تفادي تكرارها في كل مرة فيصرفها بأمر صرف (الحالة الأولى) أو نظراً للحقوق و الامتيازات التي تتمتع بها بعض السلطات العامة في الدولة (الحالة الثانية) أو نتيجة أن بعض النفقات ترتبط بنشاطات ذات طابع خاص أو محفوفة بالسرية التامة (الحالة الثالثة).

### **2- الاستثناءات المتعلقة بتنفيذ الإيرادات العامة.**

<sup>1</sup>Ibid, op.cit, P41.

<sup>2</sup>المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 19/01/1993 المتعلق بقانون المالية لسنة 1993.

يجوز أن يتولى المحاسب العمومي قيام ببعض العمليات لتحصيل الإيرادات دون أمر مسبق من قبل الأمر بالصرف، و التي ترتبط بالحالات التالية:

#### أ/الإيرادات التي تكون نقدا:

بعض من الحقوق تدفع نقدا من طرف المدين بها إلى صندوق المحاسب العمومي للهيئة العمومية الذي يقوم بتحصيلها مباشرة دون حصوله على الأمر بالقبض من قبل الأمر بالصرف كالحقوق الضريبية و الجمركية.

#### ب/وكالات الإيرادات:

يمكن لهذه الوكالات أن تتولى دفع النفقات و تحصيل الإيرادات مباشرة من طرف المدينين، و يقوم هذا الوكيل بدفع هذه الأموال لاحقا إلى المحاسب العمومي و الذي يتأكد من شرعيتها و حقيقتها.

#### ثالثا: نتائج خرق مبدأ الفصل بين الوظائف.

إذا خالف كل من الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الادارية فإنهما يتحملان مسؤولية هذا الخرق والتي يترتب عنها عقوبات تختلف حسب صفة مرتكبها.<sup>1</sup>

#### 1-مخالفة المبدأ من طرف الأمر بالصرف.

---

<sup>1</sup>وزارة المالية، مديرية العامة للميزانية، وجيز مراقبة النفقات الإلزامية، ديسمبر 2007، ص 29.

تنشأ المخالفة في حالة تعدى الأمر بالصرف على صلاحيات المحاسب العمومي فيقوم بدفع نفقة أو تحصيل إيراد دون ترخيص فيضفى عليه صفة المحاسب الفعلي يتحمل المسؤولية المالية والشخصية، وناهيك عن المتابعة الجزائية عن ارتكابه لفعل اغتصاب الوظيفة.<sup>1</sup> وهذا العنصر سوف يدرس بتفصيل في الفصل الثاني.

## **2- مخالفة المبدأ من طرف المحاسب العمومي.**

إذا قام المحاسب العمومي بدفع نفقة دون الأمر بالصرف أو حوالة الدفع أو بتحصيل إيراد دون سند التحصيل، فيمكن أن تقحم مسؤولية المحاسب الشخصية و المالية اتجاه الهيئة الإدارية المعنية و يتعين عليه أن يغطى بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق، و كل نقص حسابي مستحق يتحمله. ففي حالة إذا لم يتمكن بتغطيتها قبل قفل الحسابات يمكن أن توجه له تهمة جريمة الاختلاس مما يجعله موضوع متابعة جزائية بشأن ذلك.

## **الفرع الثاني: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية.**

تمر إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بمرحلتين سنتعرض للمرحلة الإدارية التي تمارس من قبل الأمر بالصرف (أولاً)، ثم دور المحاسب العمومي في المرحلة المحاسبية (ثانياً).

## **أولاً: الإجراءات الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية.**

يتمتع الأمر بالصرف في هذه المرحلة الإدارية بسلطات واسعة في عملية التنفيذ بحيث يقوم بالصلاحيات التالية صلاحية القيام بالتزام بالنفقة، و تصفية النفقة، و سلطة الأمر بالصرف.

## **1- إجراء التزام بالنفقة و محدداته.**

<sup>1</sup>Stéphanie Damarey, Finances Publiques, Gualino, Paris, 2006, P352.

تعد مرحلة الإلتزام بالنفقة الإجراء الابتدائي و الأول من الإجراءات المتعلقة بتنفيذ النفقات العامة، و عليه سنقوم بفحص هذا الموضوع في ما يلي:تعريف الإلتزام بالنفقة(أ) ثم القواعد التي تحكم التزم بالنفقة(ب).

### أ/تعريف التزم بالنفقة.

يعرف الإلتزام بالنفقة بأنه القرار الذي بموجبه تكون الدولة أو أي شخص عام مدينا و لا يمكن أن يتخذ إلا من طرف الممثل القانوني للهيئة المعنية، وأيضاً يعرف بأنه التصرف الذي من خلاله تنشأ الهيئة العمومية ديناً أو يثبت في ذمتها التزم ينتج عنه دين يتطلب تغطية النفقة من جانب الهيئة العمومية.<sup>1</sup> هذا ما ذهب إليه المشرع الجزائري في المادة 19 من قانون 20/90 بأن التزم بالنفقة هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.

### ب/محددات التزم بالنفقة.

يشترط في التزم بالنفقة مجموعة من المحددات التي تجعل منه إجراء صحيحاً، وهذه القواعد تتلخص فيما يلي:شكل النفقة الملتم بها(ب1) و توفر اعتماد مالي(ب2)والسلطات المختصة بالتزم بالنفقة(ب3).

### ب/1شكل التزم بالنفقة.

بجانب شكل التزم القانوني بالنفقة نجد التزم المحاسبي بالنفقة الذي يتمثل في تأمين الإعتمادات الضرورية لدفع النفقة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, et Pierre-Jean Lassale, Finances Publiques, LGDJ Paris, France,2008 , P384.

<sup>2</sup> William gilles, les principes budgétaires et comptables publics, L.G.D.J, paris, 2009, p218.

والإختلاف بين نوعين من الالتزام يجد أساسه في الدين العمومي، فعندما تلتزم الهيئة العمومية إرادياً فإن الإلتزام المحاسبي يسبق الإلتزام القانوني مع ضرورة ضمان مطابقة النفقة لترخيص الميزانية العامة، و أما إذا كان التزم الإدارة العامة غير إرادي في هذه الحالة الإلتزام القانوني ينشأ قبل الإلتزام المحاسبي. وبالتالي فإن التزم المحاسبي يتمثل في التخصيص الذي يجريه الأمر بالصرف على الإعتمادات المالية بالمبلغ الذي يساوي بتقدير النفقة الناشئة عن التزم قانوني المولد للدين الذي يقع على عبيء الهيئة العمومية.<sup>1</sup>

### **ب/2 توفر اعتماد مالي.**

يعد الاعتماد المالي بمثابة الترخيص المالي الذي يخول للهيئة العمومية المعنية. وهذا الترخيص الميزناتي ضروري لإنجاز العمليات المكلفة بها هذه الهيئة، ويشترط أن تنفيذ هذه الأخيرة بمبالغ الإعتمادات المفتوحة والمقررة في الميزانية، وبالغرض الذي وجد من أجله فلا يمكن التزم بنفقة معينة على مبلغ اعتماد مخصص لنفقة أخرى، وبالتالي فإن إجراء التزم النفقة يسمح بتقييد صلاحيات الأمر بالصرف وتفاذي ارتباط بنفقة دون توفر التغطية المالية.

### **ب/3 السلطات المختصة للالتزام بالنفقة.**

تعود صلاحية التزم بالنفقة إلى الأمر بالصرف وتعرفه المادة 23 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأنه: (كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد من 16 إلى 21 ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها من الفقرة أعلاه، صفة الأمر

<sup>1</sup> André Barillari, les contrôles financiers comptables administratifs et juridictionnels des finances publics, LGDJ, 2003, p22

بالصرف قانونا وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة) وتضيف المادة 02 من المرسوم التنفيذي 97/268<sup>1</sup> بأنه: (كل موظف معين قانونا في منصب مسئول تسيير الوسائل المالية والمادية وفي حالة وجود عدة هياكل تسيير يعد أمرا بالصرف في هذه الحالة الموظف المعين قانونا في منصب مسئول تسيير). وتدارك المشرع الجزائري حالة شعور المؤقت لمنصب الأمر بالصرف بقوله في المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97 - 268 بأنه: (في حالة الشغور المؤقت لمنصب مسئول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية يعين موظف ينتمي إلى المؤسسة أو الإدارة العمومية انتقاليا، بصفة أمر بالصرف قصد استمرار تسيير المرفق العمومي، في انتظار تعيين موظف في منصب مسئول تسيير الوسائل البشرية والمادية. تكلف المصالح المختصة بوزارة المالية بإعداد مقررات التأهيل والاعتماد الضرورية للمعنى لمدة سنة واحدة، وفي حالة ما إذا لم يستكمل إجراء التعيين في الأجل القانوني. يمكن أن تحدد هذه المقررات بصفة استثنائية لمدة إضافية تقدر بسنة واحدة.)

وعليه، يمكن أن نعرف الأمر بالصرف كل موظف عمومي يحتل في الهيئة العمومية منصب مسئول تسيير الوسائل المالية والمادية ويقوم بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالتزام والتصفية وأمر بصرف النفقات العامة، ونشير في المقابل أن المشرع الفرنسي لم يعطي مفهوما للأمر بالصرف كما فعل المشرع الجزائري ولمح فقط لصلاحياته.

ويتخذ الأمر بالصرف الأصناف التالية سواء في القانون الجزائري أو الفرنسيهم: الأمر بالصرف الأساسي، والأمر بالصرف الثانوي، والأمر بالصرف المفوض، الأمر بالصرف المستخلف.<sup>2</sup>

---

1 مرسوم تنفيذي رقم 97 - 268 مؤرخ في 21 جويلية 1997 يحدد إجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج ر العدد 48 مؤرخة في 1997/07/23

2 Wemo Djunga, contrôle externe des finances publiques, type latin, bruyant, Bruxelles, 1993, p209

## 2- إجراء التصفية.

قررت المادة 20 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأن التصفية اجراءيسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وعلى تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية، والتي تقابلها المادة 30 من المرسوم الفرنسي المؤرخ في 1962/12/29 المتضمن القانون العام للمحاسبة العمومية، التي تنص على أن إجراء التصفية موضوعه التحقق في صحة الدين و تحديد مبلغ النفقة.

و عليه، فإن التصفية تعد الإجراء الثاني الذي يتخذه الأمر بالصرف بعد التزام بالنفقة و المتضمن التحقق مما إذا كان حصر دين النفقة و حسابها قد تم على وجه صحيح و مطابق للقانون، و مما إذا كانت تلك النفقة مستحقة قانونا على جهة الإدارة، و يتخذ إجراء التصفية العناصر التالية:التأكد من أداء الخدمة وتحديد مبلغ الدين.

### أ/-التأكد من أداء الخدمة

أكد كل من المشرعالجزائري والفرنسي على ضرورة التأكد أن الدائن نفذ الخدمة فعلا التي تكون على عاتقه مثلا يتحقق الأمر بالصرف من الخدمات قد أديت و الأشغال قد أنجزت و المواد قد سلمت، و إذا كانت النفقة راتبا مثلا يجب أن يتحقق من أن الموظف لم ينقطع عن العمل و أنه لم يحصل على إجازة أو عطلة بدون أجر، و إذا كانت النفقة لتوريد المواد إلى الهيئة العمومية يتأكد أن المواد قد استلمت على وجه قانوني و أنها فعلا أدخلت إلى المخزن أو مستودع الإدارة، و يتم إثبات أداء الخدمة بتقديم الوثائق الثبوتية و التي تختلف بحسب اختلاف نوع النفقة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> طارق الساطي ، الرقابة المالية الخارجية العليا ،محاضرات منشورة ،الامارات العربية المتحدة ،1981، 1982 ،ص 60 .

ويختص بتصفية النفقة الأمر بالصرف الذي يتحقق من حقيقة الدين و شخصية الدائن، وما إذا كان الشخصالدائن غير مدين للدولة لكي يجري المقاصة والذي اتفق مع الإدارة العامة على انجاز الخدمات و الأشغال. غير أن في بعض الحالات قد تكون طبيعة العمليات التي يثبت منها اتصافها بالطابع تقني، مما يمكنه استعارة الأمر بالصرف من ذوي الاختصاص، ليتمكن من صرف النفقات لمستحقيها، طبعاً بعد إثبات استحقاقهم لها و إثبات قيامهم بالعمل المطلوب إنجازه.

وبصفة عامة يتكلف الأمر بالصرف بتصفية النفقة العامة، غير أنه يمكن أن يتدخل أعوان عموميون في هذه العملية ووفق كفاءات متباينة و هم:

-المسيرون المكلفون بعمليات الإثبات و وجود أشغال المواد أو التحقق في الأشغال، و التي ترسل محاضر عن هذه الأعمال لايمكن أن يحتج بها على الإدارة العامة إلا إذا تم المصادقة عليها من قبل الأمر بالصرف المسئول قانوناً.

- يمكن تصفية النفقات من طرف المحاسب العمومي اذا كانت تسدد بدون الأمر بالصرف ، تطبيقاً لمبدأ الفصل بين الوظائف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي و الاستثناءات الواردة عليه كما رأينا سابقاً.

-التصفية التي تنفذ بواسطة الأحكام القضائية الصادرة من الجهات القضائية و الحائزة على قوة الشيء المقضي فيه، في حالة إذا رفض الأمر بالصرف إجراء تصفية مبلغ الدين و دفع النفقة، و بالتالي يعد القاضي في هذه الحالة المصفي للنفقة نهائياً.<sup>1</sup>

## **ب/ طرق إجراء التصفية.**

---

<sup>1</sup>Jacques Magnet,éléments de comptabilité Publique,op.cit, p70, 75.

يتم إجراء التصفية عن طريق تحديد مبلغ الدين، والذي يعد عملية حسابية لمبلغ الدين الذي تتحمله الهيئة العمومية أو مراجعة حسابية لضبط مبلغ النفقة و مقدارها الصحيح.

و يمكن اللجوء إلى عدة طرق لتحديد المبلغ الصحيح لدفع النفقة و هي كالتالي:

- تحديد مبلغ النفقة بمبادرة من الدائن و اقتراحه على الإدارة العامة بتقديمه الفاتورات و المذكرات، و الحساب التفصيلي لمبلغ الدين، و في المقابل تفحص الهيئة العمومية هذه الوثائق و الحساب، و تقرر إثبات أو تعديل مقدار مبلغ النفقة الذي تكون مدينة به اتجاه الدائن، و هذه الطريقة يعمل بها أحيانا في مجال الصفقات أو عقود التموين و الخدمات.<sup>1</sup>

- تحديد مبلغ الدقيق للنفقة يقع بالاتفاق المشترك بين الهيئة العمومية و الدائن، و يحدث التراضي حول موضوع تحديد مقدار الدين و مبلغ النفقة، و هذه الطريقة يعتمد عليها في حالات عقود الأشغال العامة -تقوم الإدارة العامة تلقائيا و بصفة منفردة من دون تدخل الدائن المستحق للنفقة، بتحديد الصحيح

لمبلغ النفقة، و هذا يحدث في مجال النفقات المتكررة و المتعلقة بأجور المستخدمين مثلا.<sup>2</sup>

و تجدر الإشارة، أنه إذا كان تحديد مبلغ النفقة المصفاة من طرف الأمر بالصرف أو العون الموجود تحت سلطاته قد تجاوز مبلغ الاعتماد المالي المفتوح. فلا يمكن للإدارة أن تحتج بعدم كفاية مبلغ الاعتماد لتغطية النفقة و ترفض الدفع. طالما أن الدائن الذي تعامل مع الإدارة حسن النية و لم يكن له العلم المسبق بتوفر الاعتماد المالي المفتوح سواء كان كاف أو غير كاف، و هذا ما ذهب إليه مجلس الدولة الفرنسي في عديد من قراراته بإلغاء تصرفات الإدارة المتعلقة برفض إجراء التصفية لعدم كفاية الاعتماد المفتوح و قضت لصالح الدائنين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بن داوود إبراهيم، المرجع السابق، ص 77

<sup>2</sup>Ali Bissaad, Op.cit P74.

<sup>3</sup>Paul Michel, les finances de l'état, Budgetet comptabilité, économique, P 548

و أخيرا بعد تسجيل الأمر بالصرف شهادة إثبات الخدمة على خلف الفاتورة المقدمة من طرف الدائن مع تحديد مبلغ النفقة الصحيح، ينتقل الأمر بالصرف إلى مرحلة أخرى هي مرحلة الأمر بالصرف.

### **3-الأمر بالصرف L'ordonnement**

يجعل إجراء التصفية الدين العمومي مؤكداً لكن لا يتمتع بالقوة التنفيذية، و هذه الأخيرة تنتج من

خلال إجراء الأمر بالصرف.<sup>1</sup>

وعرف المشرع الجزائري إجراء الأمر بالصرف في المادة 21 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة

العمومية على أنه: (يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي بموجبه يأمر دفع النفقات

العمومية) و أيضا أشارت إليه المادة 31 من المرسوم 29 ديسمبر 1962 المتعلق بالنظام العام للمحاسبة

العمومية بفرنسا بما يلي: (الأمر بالصرف يعد قرار إداري يمنح تطبيقاً لنتائج التصفية أمر بدفع دين الهيئة

العمومية).<sup>2</sup>

وبناء عليه، فإن إجراء الأمر بالصرف يعتبر قرار إداري الذي يمنح أمر بدفع النفقات المترتبة عن

ديون في ذمة الهيئة العمومية.

### **أ/السلطات المختصة بإصدار الأمر بالصرف.**

تطبيقاً للمادة 23 من قانون 21/90 من التشريع الجزائري و المادة 05 و 32 من قانون الفرنسي المؤرخ

في 1962/12/29، يعد إجراء بالصرف الاختصاص الأصلي للأمر بالصرف الذي يكلف بإصدار أوامر

بالصرف في حدود الصلاحيات الموكلة له بالقانون و التنظيم.

<sup>1</sup>Jacques Magnet, éléments de comptabilité Publique, Op.cit, 75.

<sup>2</sup>Décret n°62- 1587 du 29 Décembre 1962 portant règlement GLE de la comptabilité Publique. J ORF du 30/12/1962, P12828.

وكذلك أنه كل النفقات التي تتضمن أحكام قضائية التي تدين الدولة أو جماعات محلية أو هيئات عمومية

ذات طابع إداري تمهل فيها مدة أربعة (04) أشهر للآمرين بالصرف لدى الهيئة العمومية الدائنة لتنفيذ

الحكم و إجراء الأمر بالصرف، و في حالة رفضه، تسدد النفقة تلقائيا بقوة القانون وبدون الأمر بالصرف

وهذا تطبيقا للمادة 01 من قانون 21/91 التي تنص على تحديد القواعد الخاصة المطبقة على بعض

أحكام القضاء الجزائري<sup>1</sup> و المادة 01 من القانون الفرنسي المؤرخ في 16/07/1980.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> - قانون رقم 21/91 المؤرخ في 8/01/1991 يحدد القواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء. ج.ر عدد 02 مؤرخة في 09/01/1991.

<sup>2</sup> Article 1 (loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 relative aux astreintes prononcées en matière administrative et à l'exécution des jugements par les personnes morales de droit public)

I. - Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné l'Etat au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même, cette somme doit être ordonnancée dans un délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. Si la dépense est imputable sur des crédits limitatifs qui se révèlent insuffisants, l'ordonnancement est fait dans la limite des crédits disponibles.

Les ressources nécessaires pour les compléter sont dégagées dans les conditions prévues par l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances. Dans ce cas, l'ordonnancement complémentaire doit être fait dans un délai de quatre mois à compter de la notification. A défaut d'ordonnancement dans les délais mentionnés aux alinéas ci-dessus, le comptable assignataire de la dépense doit, à la demande du créancier et sur présentation de la décision de justice, procéder au paiement.

II. - Lorsqu'une décision juridictionnelle passée en force de chose jugée a condamné une collectivité locale ou un établissement public au paiement d'une somme d'argent dont le montant est fixé par la décision elle-même, cette somme doit être mandatée ou ordonnancée dans un délai de deux mois à compter de la notification de la décision de justice. A défaut de mandatement ou d'ordonnancement dans ce délai, le représentant de l'Etat dans le département ou l'autorité de tutelle procède au mandatement d'office. En cas d'insuffisance de crédits, le représentant de l'Etat dans le département ou l'autorité de tutelle adresse à la collectivité ou à l'établissement une mise en demeure de créer les ressources nécessaires ; si l'organe délibérant de la collectivité ou de l'établissement n'a pas dégagé ou créé ces ressources, le représentant de l'Etat dans le département ou l'autorité de tutelle y pourvoit et procède, s'il y a lieu, au mandatement d'office. "

و نضيف أنه، في حالة رفض الأمر بالصرف الثانوي بدفع مبلغ النفقة مستحقة الأداء و المتعلقة بالهيئات المنتمين إليها يجوز للسلطة التسلسلية (الرئاسية) أن تصدر أمر بالصرف تلقائيا للنفقة بعد التحقق من وجود الدين فعلا.

و أيضا هناك حالات تدفع النفقة بدون أمر بالصرف و تتعلق بالحالات التي أوردناها سابقا و هي: أموال التخصيص، ومنح و تعويضات أعضاء الهيئات السياسية و الحكومة، ومعاشات المجاهدين، و التقاعد.

### ب/شكل الأمر بالصرف.

تحدد طبيعة الأمر بالصرف حسب صفة شخص الأمر بالصرف الذي أصدره بحيث يصدر الأمر بالصرف الأساسي أوامر بالصرف بينما الأمر بالصرف الثانوي يصدر حوالات الدفع ( Mandat de Paiement).

### ج/ أجال قفل الأوامر بالصرف و الحوالات.

حدد المشرع الجزائري أجال قفل الأوامر بالصرف و الحوالات بيوم 25 ديسمبر من السنة التي تتعلق بالنسبة للدولة (في فرنسا إلى غاية 20 جانفي)<sup>1</sup> و المؤسسات العمومية (في فرنسا إلى آخر يوم من شهر فيفري) و بيوم 15 مارس من السنة الموالية بالنسبة للجماعات المحلية (و في فرنسا إلى غاية 31

---

<sup>1</sup>Article 09, décret n° 86/45 du 14/03/1986 pris en application de l'article de l'ordonnance n°59/02 du 02/01/59 Portant LOLF. JORFDu 16 mars 1986 P4272.

جانفي)، و في حالة انتهاء هذه الآجال يؤجل أمر بصرف النفقات إلى غاية الإعتمادات المفتوحة في الميزانية الموالية<sup>1</sup>.

### ثانياً: الإجراءات المحاسبية في تنفيذ النفقات العامة.

تعتبر المرحلة المحاسبية المرحلة الأخيرة في عملية تنفيذ النفقات العمومية و هي تتضمن إجراء وحيد و هو إجراء الدفع الذي يعهد به المحاسب العمومي نظراً لطبيعة العملية أو الإجراء و خصوصيته بحيث عملية دفع النفقات ليست عملية صندوق فقط تقف على إخراج الأموال من الصندوق و دفعه إلى مستحقيه، أي أنهم ليسو مجرد أعوان صندوق، بل صلاحيات المحاسب العمومي تتجاوز هذا الإطار الضيق إلى قيام بمجموعة من تصرفات رقابية لتأكد من صحة تنفيذ النفقة التي يلزم بدفعها متى كانت مبررة، في حدود صلاحيات المقررة لهم قانوناً في الآجال المحددة. و بالتالي المحاسب العمومي لا يتمتع بالسلطة التقديرية في هذه الرقابة و إنما يتقيد بجملة من الضوابط في الرقابة على تنفيذ النفقة (إجراء الدفع) قبل القيام بصرفها<sup>2</sup>.

و يعرف إجراء الدفع على أنه الإجراء الذي يتم بموجبه إجراء الدين العموميو يعتبر إجراء استثنائي و الوحيد الذي يصدره المحاسب العمومي تطبيقاً لمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية، و يقوم المحاسب العمومي بهذه العملية بعد إرسال الأمر بالصرف الأمر نسخة من الأمر بالصرف أو الحوالة عليها تأشيرة التسديد و ذلك بعد تحويلها إلى نفقات<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>المادة 28 من مرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 1991/09/7 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمثلها الأمر بالصرف و المحاسب العمومي و كفاءتها و محتواها، ج. ر العدد 43 المؤرخ في 09 ربيع الأول 1412 ص 1648  
<sup>2</sup>محمد مسعى، المرجع السابق، ص 84.

<sup>3</sup>المادة 22 من قانون 91-20 يتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق. وتقابلها في القانون الفرنسي:

Art 33 Décret N°62-1587 Portant Règlement Général sur la comptabilité publique, OP.cit

## 1-ضوابط رقابة المحاسب العمومي على إجراء الدفع.

يقوم المحاسب العمومي قبل قيامه بالدفع بضرورة التأكد أو التحقق من مما يلي: مطابقة العملية مع القوانين، وصفة الأمر بالصرف أو المفوض له، وشرعية تصفية النفقات، وتوفر الإعتمادات، وأن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة، والطابع الإجرائي للدفع، وتأثيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين و الأنظمة المعمول بها، والصحة القانونية للمكسب الإجرائي، وعليه فإن الرقابة المنجزة من طرف المحاسب تتمثل في ضمان مشروعية الأمر بالدفع بقصد دفع مسؤوليته<sup>1</sup> من خلال ما يلي:

### أ/تأكد من اختصاص المحاسب العمومي في دفع النفقة.

يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد أن الأمر بالصرف أو الحوالة بالدفع صادرة من الجهة التي ينتمي إليه و أنه محسوباً على صندوقه بمعنى أن تأدية النفقة من اختصاصه الأصلي و ليس غيره من المحاسبين العموميين لدى الهيئات العمومية الأخرى مثلاً لا يمكن لأمين الخزانة في الولاية بصفة محاسب عمومي معين من طرف الوزير المكلف بالمالية أن يقوم بتأدية دفع نفقة صادر عن أمر بصرف من القطاعات الصحية و المراكز الإستشفائية.<sup>2</sup>

و عليه فإن تعداد كل صنف من أصناف المحاسبين تلزمه احترام قواعد التنظيم المحاسبي العمومي و التقيد بمبدأ عدم تعدي كل صنف على اختصاصات الآخر.

### ب/ رقابة صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

<sup>1</sup> المادة 36 من قانون 91-20، المرجع السابق. وتقابلها في القانون الفرنسي:

ART 12-B, Décret N 62-1587 Op.cit

<sup>2</sup>Jacques Magnet, Op. Cit, P79.

يجب على المحاسب العمومي التأكد عن طريق مقارنة توقيع الأمر بالصرف أو المفوض له الذي أرسل له اعتماده، مع إمضاءه الموجود في الأمر بالصرف أو الحوالة للدفع، و لهذا الأثر يلزم الأمر بالصرف عند تعيينه أو انتخابه في الوظيفة، اعتماده لدى المحاسب العمومي المكلف بالإيرادات و النفقات الذي يأمر بتنفيذها، و بالتالي، يجب على الأمر بالصرف أن يودع لدى المحاسب نسخة من قرار التعيين و كذلك نسخة من نموذج توقيعه، حتى يتمكن المحاسب من إجراء هذه المقارنة.<sup>1</sup>

### ج/ توفر الإعتمادات المالية و دقة خصم النفقات.

إحتراماً لمبدأ الترخيص الميزانياتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من أمر دفع النفقة يكون في حدود الإعتمادات المفتوحة لدى الأمر بالصرف، لهذا يلزم هذا الأخير بإيداع نسخة من ميزانية الهيئة العمومية المصادق عليها في بداية كل سنة مالية، حتى يجري بنفسه متابعة و رقابة في أي وقت قيمة الإعتمادات المفتوحة من الميزانية و مبالغ الإعتمادات المستهلكة و الباقية. بحسب تبويب الميزانية.<sup>2</sup>

### د/ التحقق من وجود الرقابات الأخرى السابقة.

يتأكد المحاسب العمومي من إنجاز الرقابة السابقة في فترة المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقة لموظفيها فيما يتعلق بالالتزام و التصفية و الأمر بالصرف. و بالخصوص رقابة تأشيريات أو آراء المراقب المالي للميزانية أو المحاسبة.<sup>3</sup>

### هـ/ رقابة مبررات العمل المنجز.

<sup>1</sup>William Gilles, Op.cit, P226.

<sup>2</sup>François Chouvel, Op.cit, P154.

<sup>3</sup>Ali Bissaad, Op.cit, 179.

يلزم على المحاسب العمومي أن يتحقق من أن موضوع النفقة قد قام دائن الهيئة العمومية بإنجازها وفق ما هو متعاقد عليها، ولهذا يجب على الأمرين بالصرف إرسال إلى المحاسب العمومي كل الوثائق و البيانات التي تستند عليها من إصداره الأمر بالصرف أو الحوالة، و تبعا لذلك يقوم المحاسب بفحص هذه الوثائق مع التأكد من ختم و توقيع الأمر بالصرف الذي يشهد بالخدمة المنجزة.<sup>1</sup>

### و/ التحقق من دقة حسابات التصفية.

يتأكد المحاسب من مبلغ الدين الواجب على الهيئة العمومية دفعه للدائن و الذي تم حسابه أثناء إجراء التصفية و ذلك من خلال مختلف وثائق إثبات النفقة بمراجعتها مرة ثانية ليتفادى الأخطاء في الحسابات التي يمكن أن تكون قد وقعت، مع خصم جميع الاقتطاعات و الرسوم المستحقة للخرينة العمومية.

### ك/ التأكد من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من صحة الدائن الذي سيتم الدفع له و تبرا ذمة الدولة على إثره و يكون التحقق من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي و ذلك بمطابقة هوية تتضمن اسمه و لقبه المستحق النفقة مع المعلومات المذكورة في الوثائق التي تثبت العمل المنجز.<sup>2</sup>

### 2-الإستثناءات الواردة على قاعدة إلزامية دفعالنفقات بالنسبة للمحاسب.

و هناك حالتين تردان على قاعدة إلزامية دفع النفقات بالنسبة للمحاسب العمومي هما:

-حالة عدم شرعية النفقة Les dépenses irrégulières و-حالة انتفاء الديون Les dettes éteintes

### أ/ حالة عدم شرعية النفقة

<sup>1</sup>William Gilles, Op.cit, P227.

<sup>2</sup>Chouvel (F), Op.cit, 155

إذا اكتشف المحاسب العمومي في مرحلة الرقابة على مخالفات أو أخطاء مالية فإنه يوقف عملية الدفع

ويعلم الأمر بالصرف برأي مسبب حول الموضوع بقصد اتخاذ إجراءات التسوية الضرورية،<sup>1</sup> وفي هذه

الحالة يعمل الأمر بالصرف بحلين في هذا الموضوع هما: إما إجراء تصحيح Procéder à une

correction وإما يصدر أمر تسخير إلى المحاسب العمومي Donner un ordre de réquisition au

comptable وهذه الإجراءات نتناولها بالتفصيل كمايلي:

### أ/1: إجراء تصحيح.

يقرر الأمر بالصرف في هذه الحالة إجراء تصحيح للمخالفة أو الخطأ الذي أعلم به من قبل المحاسب،

مما يفرض عليه أن يصدر أمرا بالصرف من جديد و يقوم بإلغاء الأول<sup>2</sup>.

### أ/2: إجراء تسخير للمحاسب العمومي.

إذا رفض المحاسب العمومي صرف النفقة لعدم شرعيتها، فإنه يمكن للأمر بالصرف أن يتمسك بحق

تسخير المحاسب في قيام بالدفع، و يتحمل بدوره المسؤولية المتولدة عن نتائج هذا الدفع بناء على المادة

01 من مرسوم تنفيذي رقم 314/91 مؤرخ في 91/09/7<sup>3</sup> يتعلق بإجراء تسخير الأمر بالصرف

للمحاسبين العموميين، المقابلة للمادة 66 من المرسوم 1962/12/29 والذي يتعلق بنظام المحاسبة

الفرنسي، التي تشير بقولها: (يمكن الأمرين بالصرف إذا ما قام المحاسبون العموميون بإيقاف عملية الدفع،

أن يطلبوا منهم كتابيا و تحت مسؤوليتهم دفعها) بالرغم من ذلك يجوز للمحاسب و يحور على السلطة

التقدير في الامتثال أو الرفض.

<sup>1</sup>Gilles (W), Op.cit, P228.

<sup>2</sup>IBID, P229.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية رقم 43 مؤرخة 1991.

## أ/2.1- في حالة الامتثال

في حالة طاعة المحاسب العمومي لأمر التسخير الذي يجب أن يكون مبررا و صادر عن الأمر بالصرف، يلزم عليه أن يرسل إلى وزير المكلف بالمالية تقريرا يحتوي على جميع تفاصيل أسباب إيقاف الدفع مرفقا بالمستندات المحاسبية<sup>1</sup> خلال خمسة عشر (15) يوما<sup>2</sup>.

## أ/2.2- في حالة رفض التسخير

يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لإجراء التسخير بشرط أن يكون هذا الرفض مقيدا بالأسباب التالية: عدم توفر الإعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة، وعدم توفر أموال الخزينة، و انعدام إثبات أداء الخدمة، وطابع الخدمة غير الإبرائي، وانعدام تأشيريات مراقبة النفقات العمومية الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة<sup>3</sup>.

و عليه، في حالة امتثال المحاسب العمومي لإجراء التسخير فإنه لا تقحم مسؤوليته الشخصية والمالية إذا دفع النفقة، وتقوم مسؤولية الأمر بالصرف محل المحاسب العمومي أمام وزير المالية أو مجلس المحاسبة في الجزائر أو مجلس انضباط الميزانية و المالية في فرنسا.

## ب- حالة انتفاء الديون.

يمكن عدم دفع النفقة في حالة انتفاء الديون و التي تكون في غالب الأحوال ترجع إلى الأسباب التالية:  
الإبراء الإرجائي Remise gracieuses.

<sup>1</sup>المادة 48 من القانون 90-21، المرجع السابق.

<sup>2</sup>المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 1991/09/07 يتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين ج.ر العدد 43 المؤرخة 1991.

<sup>3</sup>المادة 48 الفقرة 02 من ق 21/90 المرجع السابق، و المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 314/91، المرجع السابق.

والتقادم Prescription.

## ب/1 الإبراء الإرجائي

تعتبر حالة الإبراء الإرجائي تقع كثيرا بالنسبة للدولة التي تكون على عاتقها ديون اتجاه دول أخرى ، و بسبب ظروف معينة يمكن أن يجرى إبراء الإرجائي لكل أو جزء من هذه الديون على سبيل مثال ذلك هناك كثير من هذه الحالات الدولية منها برنامج المبادرة لصالح الدول الفقيرة و كثيرة المديونية و كذلك برنامج إلغاء جزء من الديون الخارجية، و عليه، فإن المحاسب العمومي للدولة أو الجماعات المحلية، التي تستفيد من هذا الإجراء، يجب أن يرفض تبعا لذلك دفع النفقة لتسديد الدين.<sup>1</sup>

## ب/2 التقادم

لا يمكن أن يتميز الدين بالديمومة و يبقى مثقلا لعبء الذمة المالية للدولة أو الهيئة العمومية تطبيقا للمبدأ القائل بعدم أبدية الحقوق والالتزامات، و بالتالي هذا الحق المتعلق بالمطالبة بالديون معرض لإنتضاءه بسبب التقادم، وبمفهوم آخر لا يمكن لدائني الدولة المطالبة بحقهم بفوات أجل يحدده القانون، و يصبح الدين منقضي و تصبح الدولة غير مدينة نهائيا.<sup>2</sup> و عليه، تسقط بالتقادم ديون الهيئات العمومية بمرور أجل أربعة (04) سنوات و يبدأ هذا الأجل في سريان في أول يوم من السنة التي تلحق أو تلي السنة التي نشأ فيها الدين مثلا أصل الدين نشأ في 14 فيفري 2009، يسقط هذا الدين بالتقادم بمرور أجل 4 سنوات تحسب إبتداءا من أول (01) جانفي 2010 و ينقضي هذا الدين في 31/ ديسمبر 2014 و بالتالي لا يمكن لمستحقي الدين مطالبة الدولة به إبتداءا من تاريخ 01/ جانفي 2015.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Gilles(W), Op.cit, 229.

<sup>2</sup>Magnet (J),éléments de comptabilité Publique, Op.cit, P89.

<sup>3</sup>Gilles(W), Op.cit,P 230.

يعتبر حق التقادم المسقط من بين الحقوق التي يجب أن تتمسك بها الدولة أو الهيئات العمومية في سقوط ديونها في مواجهة الغير و لا يمكنها التنازل بأي حال من الأحوال عن هذا الحق و بالتالي يلزم على المحاسب العمومي أن يعلق دفع مبلغ النفقة و يخطر الأمر بالصرف بسقوط الدين، و يبقى للأمر الصرف وحده سلطة مواجهة هذا الدائن بتقادم الدين<sup>1</sup>. غير أن التقادم يمكن أن يكون موضوع قطع في الحالات التالية: حالة دفع الدائن بالطعن لدى الهيئة القضائية حول تقدير مبلغ النفقة أو وجود الدين من عدمه أو نزاع حول جدية وثائق الدين.

- بفعل التصرفات الصادرة عن الإدارة العامة.

- حالة الشكاوي و التظلمات الولائية و الرئاسية و الوصائية التي يرفعها الدائن إلى السلطات المعنية للمطالبة برفع النفقة.

ونلاحظ أن موضوع قطع التقادم يؤدي إلى عدم احتساب المدة التي سبقت حالات قطع التقادم و يبدأ إجراءه في مدة جديدة بعد مدة القطع. وكذلك هناك حالات التي تؤدي إلى تعليق أجل التقادم و هي:

- وجود أسباب مبررة تحول بين الدائن و مطالبته بدينه مثلا بسبب المرض أو الكوارث الطبيعية.
- إذا اعترضت الدائن حالة من حالات عوارض الأهلية مثل الجنون أو السفه أو العته أو الغفلة.

وهناك حالات أخرى ينص عليها أحكام القانون المدني<sup>2</sup>.

إن حالات التعليق تؤدي فقط إلى وقف التقادم و يبدأ في السريان من جديد بزوال هذه الحالات مع الأخذ بالحسبان المدة التي سبقت التعليق، وأخيرا أن مبدأ التقادم يؤدي إلى عدم دفع النفقة، و يبقى للدائن الحق في

<sup>1</sup>Chouvel (F), Op.cit, 155

محمد مسعي، المرجع السابق، ص 88، 89<sup>2</sup>

رفع هذا التقادمو استبعاده باللجوء إلى الوزير المكلف بالمالية و طرح وضعيته الشخصية مع تقديم كل

المبررات التي تؤدي إلى رفع التقادم نهائيا و تسديد دينه.<sup>1</sup>

لكن خوفا من سوء إستعمال إعتمادات النفقات العامة التي أجازها البرلمان بالتبديد والإسراف ،كلف القانون المجلس المحاسبة بالرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية العامة،و بمساءلة كل الأعوان المكلفين بتنفيذها بما فيهم الأمرين بالصرف والمحاسبين، وكل من له علاقة بالمال العام.

### الفصل الثاني: رقابة مجلس المحاسبة القضائية على مشروعية تنفيذ النفقات.

يعد مجلس المحاسبة هيئة دستورية عليا حديثة النشأة، وثبت وجوده ابتداءا من سنة 1975 وتأثر بمجموعة من المراحل أدت الى تكريسه الفعلي بموجب الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 المعدل بموجب أمر رقم 02/10 المؤرخ في 2010/8/26 ، بخلاف مجلس المحاسبة الفرنسي الذي سبقه في النشأة واعترف به صراحة في تاريخ 1807/11/16 ،وهذه الهيئة ،في النظامين الفرنسي أو

---

<sup>1</sup>محمد مسعي، المرجع السابق، ص88-89

الجزائري ، تمارس رقابة مالية لاحقة على تنفيذ الميزانية على العموم والنفقات العامة على وجه الخصوص، بحيث يتمتع بصلاحيه التأكد من مدى صحة حسابات تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، والتحقق من عدم ارتكاب الأعوان العموميين لمخالفات في مجال الميزانية و المالية.

ولا يمكن أن تتعدى هذه الرقابة الى النظر في مدى ملائمة هذه التصرفات أو السياسات العامة أو البرامج التي سطرتها المؤسسات التي قامت بمراقبتها ومسئولها.<sup>1</sup>

وعليه، سنتعرض في المبحث أول الى نشأة المجلس المحاسبة وطبيعته القانونية. ثم في المبحث الثاني نتناول رقابة على صحة الحسابات ومساءلة الموظفين عن المخالفات المالية والميزانية .

### **المبحث الأول : نشأة مجلس المحاسبة وتكييف طبيعته القانونية.**

يعتبر مجلس المحاسبة الهيئة العليا في نظام الرقابة المالية ، وهذا بسبب المسؤوليات الكبيرة الموضوعة على عاتقه في موضوع الحفاظ على الأموال العمومية وترشيد تسييرها، ولنتمكن من فصل في الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة، فإنه يجب إبتداء دراسة التطور التاريخي لهذه الهيئة منذ نشأتها ومختلف الأحداث والظروف التي أحاطت بها وأثرت في تكوينها، ثم نتعرض إلى الطبيعة القانونية لهذا المجلس .

---

<sup>1</sup> جيهانحسن سيد أحمد خليل ، السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة، دار النهضة العربية مصر ، 2001، ص 194

## المطلب الأول : نشأة مجلس المحاسبة وسنده القانوني.

شهد مجلس المحاسبة مراحل مختلفة سواء في فرنسا أو الجزائر، إلى غاية استقراره قانونيا ودستوريا كهيئة عليا تمارس رقابة خارجية لاحقة على النفقات العامة، وشفافية تسييرها وتنفيذها.

ونظام الرقابة المالية في الجزائر يرجع إلى ما قبل الفترة الإستعمارية وبالأخص في عهد الإمبراطورية العثمانية التي كانت تنفذ فيها العمليات المالية عن طريق موظف معين يسمى الخزناجي الذي يكفل حماية الخزينة والمحافظ على المال العام حسب قواعد الحسبة المعروفة في الشريعة الإسلامية، ثم عرفت الجزائر وجوه مختلفة من هذه الرقابة نتيجة كونها إمتداد لإقليم الفرنسي في وقت الإستعمار وأصبحت رقابة النفقات العامة من إختصاص المجلس المحاسبة الفرنسي الذي نشأ قبل قيام الثورة الفرنسية سنة 1807، وبعد الإستقلال بسبب الفراغ القانوني والمؤسساتي أصبحت الجزائر تبحث لنفسها عن هيئات للرقابة المالية العمومية خاصة منها العليا والمستقلة عن الحكومة والبرلمان والتي تبلورت في فيما بعد في إحداهن هيئة تسمى بالمجلس المحاسبة متأثرا بالظروف والتحويلات التي سايرته في تطوره.

## الفرع الأول : نشأة مجلس المحاسبة في الجزائر وسنده القانوني.

نتيجة الحقبة الاستعمارية التي عايشتها الجزائر جعلت نشأة مجلس المحاسبة حديثة مقارنة مع الدول الحديثة والذي مريمجموعة من المراحل وهي:

### 01-مرحلة الغياب المطلق لمجلس المحاسبة.

بعد استرجاع السيادة الوطنية قامت الجزائر بإلغاء جميع التشريعات الفرنسية إلا ما كان منها مخالفا للسيادة الوطنية والنظام العام، وجاء أول دستور الجزائري سنة 1963 الذي كرس مبادئ الشرعية

الثورية واهتمت الدولة ابتداء في استرجاع جميع الثروات العامة والدفاع عن الملكية العامة ، وطبقت

مبادئ الاشتراكية في كل المجالات فأصبحت الدولة متدخلة في كل النشاطات الاقتصادية

والاجتماعية ونفذت الكثير من العمليات المالية في صرف النفقات العامة لتلبية حاجات العامة وتحصيل

الموارد المالية

ومما يلاحظ في هذه المرحلة أن الأموال العامة التي تم استرجاعها والعمليات المالية التي شرعت فيها

كانت تجرى دون وجود هيئة مالية متخصصة في رقابة الأموال العامة.<sup>1</sup>

### 1-مرحلة نشأة مجلس المحاسبة.

إبتداء من دستور سنة 1976 أنشأ المشرع الجزائري المجلس المحاسبة كهيئة رقابية بعدية لتنفيذ النفقات

العامة، وهذا تطبيقا ما نصت عليه المادة 190 من الدستور على أنه " يؤسس مجلس محاسبة

مكفبالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية . " لكن يبدو أن المشرع أغفل أن المال العام ليس فقط

---

<sup>1</sup> - بالرجوع إلى مضمون النص المادة 3 من المرسوم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتضمن تسيير وتنظيم مصالح وزارة المالية ( ج.ر العدد 23 المؤرخة 1963 ) نجدها تشير أن اختصاص الرقابة المالية يخول ممارستها إلى عديد من هيئات تابعة للوزارة المالية وهي مجلس المحاسبة ، المفتشية العامة للمالية ، لجنة مراقبة المؤسسات العمومية الاقتصادية وهيئة المراقبة للنفقات العمومية ، والوكالة القضائية للخزينة العامة ، لكن هذا النص لم يدخل حيز التنفيذ في تلك الفترة ولم يتم إنشاء هذه الأجهزة بما فيها مجلس المحاسبة ، وكما أن هذا المرسوم رقم 63-127 ألغي بموجب المرسوم رقم 71-259 المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 ( ج.ر العدد 90 المؤرخ سنة 1971 ) الذي أعاد تنظيم هيكل المصالح المركزية لوزارة المالية ولم تتضمن نصوصه فكرة إنشاء مجلس المحاسبة وتناول فقط كل من المفتشية العامة للمالية والوكالة القضائية للخزينة وهيئة مراقبة النفقات العمومية ، وتم تخلي أيضا على لجنة المراقبة المؤسسات العمومية الاقتصادية .

دون أن ننسى، أنه خلال الفترة 1968 و 1976 كلف المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي بإجراء بعض صلاحيات الرقابة المالية اللاحقة على حسابات الشركات الوطنية مع إحالة التقارير إلى السلطة التنفيذية.

الاعتمادات المالية التي تخصص للنفقات العمومية وإنما تشمل كذلك الأموال المحصل عليها من الديون والقروض والضرائب، مما جعله يستدرك هذه الثغرة في القانون الذي صدره في سنة 1980 .

## 2-مرحلة إضفاء الصفة القضائية والإدارية على المجلس.

بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 أضاف المشرع على مجلس المحاسبة الصفة القضائية والإدارية وخول له ممارسة الرقابة المالية شاملة على جميع الأموال العمومية وبأي يد كانت ، وهذا ما يستفاد من مضمون المادة 03 منه التي تنص: (يوضع مجلس المحاسبة تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية ، وهو هيئة ذات صلاحيات قضائية وإدارية مكلفة بمراقبة مالية لدولة والحزب والمجموعات والمؤسسات الاشتراكية لجميع أنواعها).<sup>1</sup>

## 3-مرحلة خلع الصفة القضائية لمجلس المحاسبة.

أقر دستور سنة 1989 مجموعة من المبادئ الديمقراطية الليبرالية على خلفية الدول الأوربية ، بحيث وضع القطيعة مع النظام السياسي الذي كان قائما على مبدأ الوحدة الحزبية ووحدية السلطة السياسية ، وصرح بالتعددية الحزبية والحق في تداول على السلطة بين أبناء الشعب ، وأكد على مبدأ الفصل بين السلطات الثلاث وعدم تدخل أي سلطة في صلاحيات الأخرى وأن يكون التعاون فيما بينهما مرنا لإنجاح العجلة السياسية والاقتصادية ، وجعل الدستور مجلس المحاسبة تطبيقا للمادة 160 منه ( يؤسس مجلس المحاسبة ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية و المرافق العامة ، ويعد تقريرا سنويا ثم يرفعه إلى رئيس الجمهورية ) وأعتبر المجلس المحاسبة هيئة من هيئات المراقبة ، وجرده من صفته

---

<sup>1</sup> - القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ج.ر عدد 10 لسنة 1980 .

القضائية الذي كان يتمتع بها في دستور 1976 وهذا على خلاف ما كان يتوقعه الكثير من المهتمين  
بالمال العام وحمايته ، من الإصلاحات القانونية والدستورية من تفعيل آليات رقابة مجلس المحاسبة في  
إدارة المال العام، وعليه أصبح المجلس في هذه المرحلة وظيفة من وظائف السلطة التنفيذية وبتبعية  
أعضائه لها في إطار السلطة السلمية وما يمكن أن يلحق من أضرار لهؤلاء الأعضاء من عزل وتخفيض  
في الدرجة والرتبة نتيجة فقدانهم الصفة القضائية، وجاء القانون رقم 90-32 الذي ينظم مجلس  
المحاسبة ليؤكد من جديد نزع الصفة القضائية عليه ، ويستثنى كذلك من رقابته البعدية المؤسسات  
العمومية ذات الطابع الصناعي والتي أصبحت هذه الأخيرة تخضع لرقابة خبير محاسب أو محافظ  
الحسابات من اختيارها، والذي يقدم لمجلس الإدارة لهذه المؤسسات نتائج رقابته في نهاية كل السنة.<sup>1</sup>  
وغير أنه، لم يأخذ المشرع في الحسبان أن تقريبا كل المؤسسات العمومية الاقتصادية تسير بأموال  
الدولة من خلال صناديق المساهمة مما يفترض رقابة مجلس المحاسبة عليها.

#### 4-مرحلة استعادة مجلس المحاسبة الطبيعة القضائية.

لقد تغير الوضع في عام 1995 حيث اعترف لمجلس المحاسبة بالصفة القضائية إلا أنه لم يجعلها جزء  
من السلطة القضائية حيث صرحت المادة الثالثة (03) من القانون 95-20 بأن ( مجلس المحاسبة  
مؤسسة تتمتع باختصاص قضائي وإداري في ممارسة المهمة الموكلة إليه وهو يتمتع بالاستقلال  
الضروري ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية في أعماله )<sup>2</sup> وهذه الاستقلالية أراد بذلك المشرع أن تكون  
مستقلة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية ، وأصبح قضاة المجلس يحدد حقوقهم وواجباتهم بموجب قانون

<sup>1</sup> - القانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 يتعلق بمجلس المحاسبة وسيرة ، ج.ر عدد 53 المؤرخ في 1990 .

<sup>2</sup> - الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويليا 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ( ج.ر عدد 48 لسنة 1995 ) المعدل والمتمم بالأمر  
10.02 المؤرخ في 26 أوت 2010 ( ج.ر عدد 50 لسنة 2010 )

أساسي يضمن لهم الحياد في رقابة العمليات المالية بمنآي عن كل التأثيرات الخارجية أو الضغوطات وملاحقة كل من تسول له نفسه المساس بالمال العام وأصبح ميدان تدخل المجلس يطال كل الهيئات مهما كانت طبيعتها والتي تشمل الأموال العمومية .

وتم جاء التعديل الأخير الأمر 2/10 الذي عزز مكانة مجلس المحاسبة في الرقابة ومحاربة كل أشكال الغش والممارسة غير المشروعة، وشدد في العقوبات المالية التي يصدرها المجلس ضد كل أعوان أو ممثلي أو إداري الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته. وبالتالي أصبح المجلس المحاسبة الجزائري حاليا هيئة الرقابة العليا في مجال المال العام وخصه بكل الصفات والضمانات القضائية لتأدية و طائفة على أكمل وجه ، ومازال هذا المجلس يتطور بتطور النظام السياسي والمالي المتبع في الدولة .

### الفرع الثاني: التطور التاريخي لمجلس المحاسبة الفرنسي.

نشأة مجلس المحاسبة الفرنسي متأثرا بدوره بمجموعة من العوامل السياسية والمالية، ولم يكن إلا نتيجة صراع بين السلطتين التشريعية والتنفيذية والذي أصبح فيما بعد يتعاون معهما في الرقابة على مشروعية تنفيذ الميزانية العامة وبالأخص النفقات.

وبالتالي ندرس نشأة هذا المجلس وتطوره وفق المراحل التالية وهي: مرحلة الثورة الفرنسية ثم مرحلة إنشاء لجنة الحسابات وأخيرا نتناول مرحلة إنشاء مجلس المحاسبة صراحة.

### أولا-مرحلة الثورة الفرنسية.

بعد قيام الثورة الفرنسية 1789 وضع حد لنظام السابق بكل مكوناته<sup>1</sup>، بحيث نادت الجمعية الوطنية سنة 1790 في المجال المالي بضرورة عدم تقديم المحاسبين العموميين حساباتهم إلى الغرف الحسابات التي أنشأت في فترة 1303-1304.<sup>2</sup>

وثار مسألة تقرير إنهاء هذه الغرف والبحث عن جهة أخرى التي تراقب الحسابات المالية وأنقسم أعضاء الجمعية الوطنية إلى فريقين بحيث رأى الفريق الأول أن الجمعية بنفسها تقوم بمراقبة الحسابات المالية للدولة وأما الفريق الثاني طالب بتقديم هذه المهمة إلى هيئة مستقلة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية وفعلا تمت الموافقة على إلغاء هذه الغرف الحسابات بموجب قانون مؤرخ في سنة 1790 وأنشأ محله مكتب المحاسبة الذي يتكون من خمسة عشرة (15) مفتش حسابات منتخبين من طرف الجمعية الوطنية يتمثل دوره في رقابة حسابات المحاسبين العموميين.<sup>3</sup>

### ثانيا-مرحلة إنشاء لجنة المحاسبة الوطنية.

نتيجة الدور السلبي الذي لعبه مكتب المحاسبة لفقدانه السلطة والوسائل في الرقابة فضلا إلى احتكار الجمعية بنفسها سلطة تقرير المسؤولية للمحاسبين العموميين من عدمه أدخلت فرنسا مجموعة من الإصلاحات على النظام المالي و تم تحويل مكتب المحاسبة إلى لجنة المحاسبة الوطنية وحول لها صلاحية وسلطة اتخاذ القرارات التنفيذية في الرقابة المالية التي تمارسها ، بشرط إعلام البرلمان بكل الأخطاء والمخالفات المالية التي يكشفها أثناء رقيتها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - (CH) Deschee Maeker, la cour des comptes, la documentation française, paris, 2005, p 13.

<sup>2</sup> - (J) Magnet, la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, berger levrault paris, 4ème édition, 1996, p 28

<sup>3</sup> - (J) Magnet , (L) Vallernaud , ( Th) Vught , la cour des comptes , berger levrault , paris , 2007 , p 39

<sup>4</sup> - (Ch) Descheemaeker, op, cit, p 15.

وبالتالي نلاحظ في هذه الفترة أن لجنة المحاسبة على الرغم من منحه سلطات في التدقيق والرقابة في مواجهة السلطة التنفيذية إلا أنها بقيت في تبعية للبرلمان الذي يحركها كيفما يشاء وفي أي فترة وفي مواجهة أية هيئة .

### ثالثا-مرحلة إنشاء مجلس المحاسبة الفرنسي صراحة.

أنشأ مجلس المحاسبة بموجب قانون المؤرخ في 16/09/1807 مؤسس على أنقاد ذكريات الغرف المحاسبية ومعطيات لجنة المحاسبة الوطنية وأصبح يتمتع باختصاصات ذات الطابع القضائي وأصبح أعضائه غير قابلين للعزل أو النقل لمدة خمسة (05) سنوات بموجب المرسوم المؤرخ في 29 مارس 1813<sup>1</sup> ويمارس صلاحياته على كل المحاسبين العموميين بدون استثناء مع إخراج طائفة الأمر بالصرف منها هذه الرقابة .

وجد مجلس المحاسبة الفرنسي مشاكل كبيرة أثناء إنشاءه لاسيما عدم خلق نظام محاسبي ومالي حقيقي تستند إليه وأصبحت مبادئ المحاسبة العمومية مبهمة كمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين نظرا لاختلاط ميزانية الإمبراطورية الفرنسية والإمبراطور غير أنه بعد هذه الفترة ظهرت عدة تطورات منها : صدور قانون في 1832 يلزم مجلس المحاسبة على تحرير تقرير سنوي يرفع إلى السلطة التشريعية والذي أصبح إبتداءا من سنة 1938 يتمتع أي التقرير بصفة العمومية وينشر إلى المواطنين<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- (J) Magnet ,la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, op .cit , p 36

<sup>2</sup>-André Barilari, op.cit, p 116 .

ويصدر دستور 1946 ثم دستور 1958 طورت مهام المجلس وشملت كل المؤسسات الوطنية وهيئات

التأمين الاجتماعي والهيئات التي تتلقى المساعدات العامة والتدعيمات العمومية.<sup>1</sup>

إلى غاية سنة 2001 صدر قانون عضوي المتعلق بقوانين المالية الذي حول المجلس صلاحية التصديق

على حسابات الدولة ، وفي 2008 جسد الدستور ( المعدل ) لأول مرة في مادته 47-2 دور المجلس

في مساعدة البرلمان والحكومة في الرقابة على تنفيذ قوانين المالية ، وكذلك تقييم السياسة العامة ، ومهمة

إعلام المواطنين من خلال التقارير التي ينشرها عن تنفيذ العمليات المالية من دفع النفقات العامة

وتحصيل الأموال العامة.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني : الطبيعة القانونية للمجلس المحاسبة.

صراحة بقيت مكانة مجلس المحاسبة ضمن السلطة القضائية مبهمة بالنظر إلى الرغبة الحقيقية للمشرع

الذي أفرد لها في الباب الثالث من الدستور والفصل الأول منه الذي ينص على تصنيفه ضمن هيئات

للرقابة العليا على الأموال العامة، واستبعادها من مجال المؤسسات القضائية بصريح النص الدستوري

بالرغم من الصلاحيات القضائية التي يمارسها بموجب القانون.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> في عام 1948 تدخل المشرع الفرنسي لتقوية دور المجلس المحاسبة فقام بتنظيم المسئولية المالية للآمرين بالصرف بإنشاء مجلس

التأديب لمخالفات الميزانية والمالية.

<sup>2</sup> - loi organique N° 2001 -692 du 01/08/2001 relative aux lois des finances, JORF du 02/08/2001.

<sup>3</sup> - بدر خان عبد الحكيم ابراهيم ، معايير تعريف العمل القضائي من وجهة نظر القانون العام ، د.م.ج ، الجزائر ، 1992 ، ص 75 .

وبالرجوع إلى القانون المنظم لمجلس المحاسبة نجده إطلاقاً لم ينص على الصفة القضائية للمجلس فقط بل أنه يضيف عليه مظاهر وخصائص ذات الطبيعة القضائية في تنظيمه وتسييره والجزاء المترتبة عنه .

نفس الموقف نجده لدى المشرع الفرنسي في استبعاد مجلس المحاسبة من ترتيب الهيئات القضائية وأدمجه في الباب الخامس من الدستور كهيئة مساعدة للسلطتين التنفيذية والتشريعية في الرقابة على تنفيذ قوانين المالية وأحال تفاصيله إلى القانون الخاص به ، وهذا الأخير بدوره يدعم فقط المظاهر القضائية للمجلس .

ولكن هذا الإشكال حسمه نهائياً مجلس الدستوري الفرنسي بقرار رقم 448-2001 المؤرخ في 27 جويلية 2001 ، وأكد فيه صراحة أن مجلس المحاسبة يعتبر هيئة قضائية ذات طبيعة إدارية وتتمتع بكل الضمانات القانونية المعترف بها قانوناً للهيئات القضائية<sup>1</sup> ، وتبعه غالبية الفقه الفرنسي في ذلك ، خاصة وأن قرارات وأحكام مجلس المحاسبة يطعن فيها بالنقض أمام مجلس الدولة<sup>2</sup> .  
وعليه فإن الأهم ، أن مجلس المحاسبة الجزائري يمارس كل المظاهر ذات الصلة القضائية التي تعتمدها الهيئات القضائية مما يجعل منه هيئة قضائية ذو طبيعة متخصصة ، مما يدفعنا إلى دراسة هذه المظاهر ذات الصلة القضائية للمجلس .

### الفرع الأول : تشكيلات غرف مجلس المحاسبة .

ينظم مجلس المحاسبة على ضوء تشكيلات في شكل غرف قضائية التي تتوفر في الجهات القضائية للفصل في القضايا المعروضة أمامه المتعلقة بالحكم على الحسابات وتوقيع الجزاءات في حالة

<sup>1</sup> - (a) Pichon, (g) Orsani, les chambres régionales et territoriales, LGDJ, paris, 2004 , p 120

<sup>2</sup> - gil desmoulin, finances publiques de l'état, librairie vuibert, paris, France, 2008, p201

المخالفات المالية.

### أولاً-تشكيلة كل الغرف مجتمعة.

يتأأس تشكيلة كل الغرف مجتمعة رئيس مجلس المحاسبة ، وهي تتكون من نائب رئيس مجلس المحاسبة ورؤساء الغرف ، وقاض عن كل غرفة يختار من بين رؤساء الفروع ومستشاري الغرف ، بحضور الجوازي لناظر العام للمجلس ويحق له المشاركة في المناقشة، ولكن يمنع عليه المشاركة في المداولات القضائية ، ولا تكون هذه المداولات صحيحة إلا بحضور على الأقل نصف أعضائها<sup>1</sup>. وتتمتع هذه الغرف مجتمعة باختصاصات قضائية واستشارية فمن جهة تتعد لتتقيق في الحسابات التي تعاد إلى المجلس بعد الطعن بالنقض فيها<sup>2</sup>.

ومن جهة أخرى تقدم هذه الغرف مجتمعة رأياها في مسائل الإجراءات والاجتهادات التي تخطر بها من قبل كل من رئيس الأول للمجلس أو من طرف الغرفة أو الناظر العام.<sup>3</sup>

### ثانيا-الغرفة وفروعها في تشكيلة مداولة.

تمارس الغرفة وفروعها صلاحيات قضائية وتفصل بحسب تشكيلة مداولة التي تتكون من ثلاثة قضاة على الأقل في النتائج النهائية للتتقيق التي يتوصل إليها المجلس .

### ثالثا-غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

---

<sup>1</sup> - المادة 49 من الأمر 95-20 المذكور آنفا

<sup>2</sup> - (M) Bouvier, (Ch) Eclassan, (J.A) Lassale, finances publique, 9 éd, LGDJ paris, 2008 p 508-509.

<sup>3</sup> - المادة 48 من الأمر 95-20 السابق .

تجتمع غرفة الانضباط للنظر في المخالفات التي يرتكبها الموظفون في مجال تسيير الميزانية والمالية ، في تشكيلة مداومة تتكون من رئيس الغرفة ذاتها وقضاة من بينهم ستة مستشارين على الأقل ولا تكون مداوات غرفة الانضباط صحيحة إلا بحضور أربعة قضاة على الأقل ورئيس الغرفة<sup>1</sup>.  
تحيل فرنسا لنظر في هذا النوع من المخالفات إلى هيئة مستقلة عضوا ووظيفيا عن مجلس المحاسبة تسمى بالمجلس تأديب الميزانية والمالية أنشأ بموجب قانون مؤرخ في 25/10/1948<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني : النظام القانوني لقضاة مجلس المحاسبة .

يكتسب قانونا أعضاء مجلس المحاسبة صفة قضاة ويقر المشرع صراحة بها، ويتمتعون بجميع الحقوق والضمانات التي ينص عليها القانون الأساسي الخاص بهم سواء في تعيينهم أو في السلطات المقررة لهم أو الحصانات المضمونة لحمايتهم، وهؤلاء يعدون قضاة وإن كانوا لا يخضعون للقانون الأساسي للقضاة العاديين ،ولا يؤدون نفس صيغة قسم اليمين.

### أولا-تعيين قضاة المجلس وتأدية اليمين.

يعد قاضيا لمجلس المحاسبة كل من :

- رئيس المجلس المحاسبة الذي يعين بموجب مرسوم رئاسي من طرف رئيس الجمهورية غير أن القانون لم يبين ما إذا كان التعيين يكون من بين قضاة المجلس أو خارجه.
- نائب الرئيس ، رؤساء الغرف ، رؤساء الفروع يعين كل هؤلاء بموجب مرسوم رئاسي بناء على إقتراح من رئيس مجلس المحاسبة .

---

<sup>1</sup> - المادة 50 من نفس الأمر السابق .

<sup>2</sup> - (A) Barillari, op cit, p 128-129.

-المستشارون والمحاسبون، ويتم تعيين هؤلاء بمرسوم رئاسي وفق اقتراح من رئيس مجلس المحاسبة وبعد استشارة مجلس قضاة مجلس المحاسبة.

-الناظر العام والنظراء المساعدون ويكون تعيينهم من بين قضاة مجلس المحاسبة ، بموجب مرسوم رئاسي وبناء على اقتراح من رئيس الحكومة وبمجرد تنصب القاضي يؤدي اليمين أمام تشكيلة الغرف مجتمعة ويحرر الكاتب الضبط محضر أداء اليمين بذلك.<sup>1</sup>

### ثانيا- صلاحيات قضاة المجلس المحاسبة

تختلف سلطات قضاة مجلس المحاسبة باختلاف السلطة السلمية التي يحوزها في النظام السلمي للمجلس، وذلك بحسب الآتي:

-رئيس مجلس المحاسبة ونائبه ، نظرا لكون رئيس المجلس يحتل أعلى رتبة في الهرم الإداري للمجلس فإنه يتمتع بصلاحيات تسيير الحسن لمرفق المجلس ويسهر على أداءه ، من خلال تسيير المسار المهني لمختلف قضاة المجلس ومستخدميه ، ويتخذ كل التدابير اللازمة لسير أشغال المجلس بفعالية والتطبيق الصارم لنظام الداخلي ، وتمثيل المجلس أمام السلطتين التشريعية والتنفيذية .

وكما أنه يرأس كل جلسات الغرف وتوزيع رؤساءها أو رؤساء الفروع والقضاة الآخرين على مناصبهم ، ويوافق على البرامج النشاط السنوي والميزانية التقديرية للمجلس ويساعد في مهامه نائبه ( نائب الرئيس ) في تنسيق أشغال المجلس ويخلفه في ممارسة مهامه إذا حال مانع في تأدية رئيس المجلس مهامه أو

---

<sup>1</sup> - المواد 03 إلى 06 و10 من الأمر رقم 95-23 المؤرخ في 26 أوت 1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة ج.ر العدد 48 المؤرخة في 08 ربيع الثاني 1416، ص 11

في حالة غيابه<sup>1</sup>.

- الناظر العام: يسند دور النيابة العامة إلى الناظر العام الذي يمارس الصلاحيات القضائية ويسهر على

تطبيق القوانين والتنظيمات ويختص بهذه الصفة بالمهام التالية ما يلي:

\* يراقب تقديم الحسابات بانتظام وفي حالة التأخر أو الرفض يطلب تطبيق الجزاءات المالية .

\* يلتزم غرامة ضد كل متدخل في شؤون وظيفة المحاسب العمومي.

\* يحرص على تنفيذ قرارات مجلس المحاسبة .

\* حضور جلسات تشكيلات المجلس القضائية ويقدم جميع استنتاجاته وملاحظاته سواء كتابيا أو شفويا.

\* يتابع الملفات التي كانت موضوع إحالة على الجهات القضائية الجزائرية.<sup>2</sup>

- رؤساء الغرف : يعمل هؤلاء الرؤساء على السهر على حسن تنسيق الأشغال داخل تشكيلات الغرف

وتنفيذها حسب الأهداف المحددة في البرنامج الموافق عليه، ويحدد رؤساء الغرف القضايا الواجب دراستها

في الغرف والفروع ويتراأسون الجلسات وتسيير مداولات الغرف.

- رؤساء الفروع : يشرفون على مهام التحقيق والتدقيق التي يكلفون بها يرأسون الجلسات ويديرون

مداولات الفروع .

-المستشارون والمحتسبون:انهم يشاركون في التشكيلات التي تختص بالفصل في نتائج أشغالالمجلس.<sup>3</sup>

### ثالثا- الحصانات المقررة لقضاة المجلس المحاسبة.

<sup>1</sup> - المادة 41، من الأمر 95-20 المذكور أنفا

<sup>2</sup> - المادة 32 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم، المرجع السابق .

<sup>3</sup> - المادة 44 إلى 46 من نفس الأمر

تتضمن هذه الحصانات في الضمانات القانونية المقررة لقضاة مجلس المحاسبة التي تحميهم أثناء ممارسة لوظائفهم الرقابية مما يساعدهم على أدائها بموضوعية وحياد وكفاءة عالية ، ويمكن أن تحدد هذه الضمانات في ما يلي :

-حصانة إجرائية تتعلق بإجراءات التعيين والنقل والعزل ، قصد عدم تأثر المركز القانوني لقضاة المجلس بإجراءات النقل والعزل جعل المشرع حصانة إجرائية للقضاة مرتبطة بضمان حق استقرار القاضي في منصبه خلال عشرة سنوات من الخدمة الفعلية فلا يمكن تحويله أو نقله إلا بموافقته أو لضرورة المصلحة القصوى<sup>1</sup> بهدف حمايته من كل الإجراءات التعسفية أو الضغوطات التي يمكن أن يتعرض لها أثناء تأدية وظيفته والتي يمكن أن يترتب عليها انزعاجه وعدم اطمئنانه على وضعيته القانونية مما قد يؤثر على نزاهة موضوعية حكمه، ولكن نشير أن هذه الحصانة ليست مطلقة ولا تكون إلا في حدود القانون وكل تصرف منه غير مشروع أو سلوك مشبوه يعرضه إلى إجراءات تأديبية.<sup>2</sup>

-حصانة إجرائية تتعلق بإجراءات المقاضاة وبطرق فرض العقوبات: هذه الإجراءات تتخذ بخاصة في الدول التي يعد الجهاز الرقابي هيئة ذات اختصاص قضائي مثل الجزائر أو فرنسا ، ويتمتع قضاتها بعدم قابلية للعزل أو النقل فلا يمكن للحكومة تحييته بقرار إداري صادر عنها<sup>3</sup> ، لكن في حالة ارتكاب

---

<sup>1</sup> - المادة 11 من أمر رقم 95-32 المذكور سابقا 08 ربيع الثاني 1416 ص 11 وهذا الحق عدم قابلية النقل هو نفس الضمان منصوص عليه في الفقرة الرابعة من المادة 166 من قانون التعديل الدستوري رقم 16-01 والمكفول للقضاة العاديين .

<sup>2</sup> - تحمي الدولة القاضي لمجلس المحاسبة من كل التهديدات أو الإهانات أو السب أو القذف أو الاعتداءات مهما كان طبيعتها التي تمسه أثناء تأدية مهامه وهذا تطبيقا للمادة 09 من الأمر 95-32 وهي تقريبا نفس مضمون المادة 166 من الدستور المقررة لمصلحة القضاة العاديين .

<sup>3</sup> - إلهام محمد عبد الملك المتوكل ، أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها بحوث ومناقشات في المساءلة والمحاسبة ، ط 1، المنظمة العربية لمكافحة الفساد ، بيروت ، لبنان ، ص 287 ، 2007

القاضي أفعال تخل بالقانون العام وتمس بشرف المهنة وسمعتها ، فإن القاضي يتعرض إلى العقوبات

التأديبية المقررة قانونا مع احترام المجلس الإجراءات التأديبية اتجاه المنصوص عليها .<sup>1</sup>

-احترام المجلس الإجراءات التأديبية المقررة لمصلحة القاضي المخالف: لضمان استقلالية قضاة مجلس

المحاسبة وحمايتهم، فإن المشرع قرر مجموعة من الضمانات في المسائل التأديبية لصالحهم، يتم ابتداء

توقيف القاضي المخالف بقرار من طرف رئيس المجلس المحاسبة والذي يحيل ملفه التأديبي إلى المجلس

التأديبي لمجلس قضاة مجلس المحاسبة لمتابعته تأديبيا والفصل في الدعوى التأديبية خلال تسعين يوما،

وفي حالة انقضاء هذا الأجل دون الفصل في هذه الدعوى يعاد إدماج القاضي المخالف في منصبه

الأصلي بقوة القانون، وهذه المدة تقلص في القانون الفرنسي إلى 40 يوما.<sup>2</sup>

يقوم المجلس التأديبي باستدعاء القاضي المتابع لحضور الجلسة والدفاع عن نفسه أو يختار شخصا

آخر مؤهلا ليدافع عنه ، وفي حالة غيابه عن الجلسة دون عذر مقبول أو رفضه الامتثال للاستدعاء فإن

المجلس بفصل الدعوى التأديبية بالرغم من ذلك.<sup>3</sup>

يحق للقاضي المتابع أن يضطلع على الملف التأديبي وكل الوثائق المتعلقة به ويمكنه أن يدفع بكل

المبررات والدفعات التي تنفي الوقائع المنسوبة إليه بعد انتهاء من استجواب القاضي المتابع من قبل

المجلس التأديبي تختتم الجلسة ويفتح باب المداولة بدون حضور القاضي المتابع ثم يستدعي هذا الأخير

---

<sup>1</sup> - المادة 77 من الأمر 95-32 ، السابق الذكر

<sup>2</sup>Article L 123-16 décide que " la situation du magistrat suspendu doit etre définitivement réglée dans les délais de quatre mois à compter de sa suspension"

<sup>3</sup> - المادة 48 من نفس الأمر.

لسماع منطوق القرار التأديبيونشير أن مداوات المجلس لا تكون صحيحة إلا بحضور تسعة أعضاء المجلس التأديبي على الأقل.<sup>1</sup>

وتجدر الإشارة أن في القانون الجزائري أن كل قضاة المجلس يخضعون للعقوبات التأديبية من قبل مجلس المحاسبة بدون إستثناء، بعكس القانون الفرنسي الذي يستثني الوكيل العام procureur général والأمين العام للمجلس والأمناء العامون المساعدون، والمحامون العامون، من القضاء التأديبي لمجلس المحاسبة ويعرضون على الحكومة في حالات الأخطاء التأديبية.<sup>2</sup>

#### رابعا-العقوبات التأديبية الموقعة على قضاة مجلس المحاسبة.

يتعرض القاضي المتابع بموجب القرار التأديبي إلى العقوبات التأديبية التي قررها المشرع على سبيل الحصر وهي كالتالي:<sup>3</sup>

##### أ/ العقوبات من الدرجة الأولى

يتخذها رئيس المجلس المحاسبة بقرار بعد طلب تبريرات عن هذا الفعل المخالف من المعنى مكتوبا ويضطلع مجلس قضاة مجلس المحاسبة بذلك في أول دوراته الموالية، وتتخذ هذه العقوبات شكل الإنذار أو التوبيخ.

##### ب/ العقوبات من الدرجة الثانية: وهذه العقوبات تصدر بناء على قرار من طرف رئيس مجلس

المحاسبة بعد أخذ رأي مطابق من أعضاء مجلس قضاة مجلس المحاسبة المجتمع كمجلس تأديبي والذي

---

<sup>1</sup>المواد 54، و85، و91 إلى 93 من نفس الأمر.

<sup>2</sup>Jacques magnet la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, op.cit, p56

<sup>3</sup> - المواد من 80 إلى 84 من نفس القانون .

يتخذها بالأغلبية البسيطة للأعضاء الحاضرين ، وتعد العقوبات من الدرجة الثانية كل التوقيف المؤقت مع الحرمان من كل المرتب أو جزء منه باستثناء الأداءات العائلية ، وكذلك التنزيل المعنى المتابع من درجة إلى ثلاث درجات ، أو الشطب من قائمة التأهيل

ج/ **العقوبات من الدرجة الثالثة:** توقع هذه العقوبات بموافقة الأغلبية المطلقة لأصوات الحاضرة لأعضاء المجلس التأديبي لمجلس قضاة مجلس المحاسبة ، وصور هذه العقوبات هي سحب بعض الوظائف أو الإحالة على التقاعد إجباريا إذا كان القاضي يستوفي الشروط القانونية أو العزل دون إلغاء الحق في المعاش، وأنه أن مجلس قضاة المجلس المحاسبة في النظام الجزائري يعتبر نفسه المجلس التأديبي الذي يتشكل من رئيس مجلس المحاسبة رئيسا، والنائب الرئيس للمجلس نائب رئيس اللجنة، والناظر العام، وعضوين يعينهم رئيس الجمهورية خارج قضاة المجلس، ورئيس غرفة منتخب من بين رؤساء الغرف، ورئيس فرع منتخب من قبل رؤساء الفروع، مستشاران ينتخبهما زملاءهم، ومحاسبان ينتخبهم زملاءهم، الأمين العام لمجلس المحاسبة، وكذلك المدير العام للوظيفة العمومية.

أما في فرنسا الذي يمارس هذه السلطة التأديبية هو المجلس الأعلى لمجلس المحاسبة بحسب ما يشير إليه القانون رقم 2006-769 المؤرخ في 2006/07/01 المتضمن القواعد المطبقة على أعضاء المجلس تطبيقا للمادة ل 123-3 من القانون القضائي المالي،<sup>1</sup> والذي يتكون من رئيس المجلس والنائب العام للمجلس وثلاث أعضاء يختارون من هيئات الرقابة الأخرى لمدة ثلاثة سنوات غير قابلة لتجديد، عضو واحد يعينه رئيس الجمهورية، و العضو الثالث يعينه رئيس المجلس الوطني ، والعضو الثالث يختاره

---

<sup>1</sup>L'article 123-3 du cjf prévoit que « les sanctions disciplinaires sont prononcées par l'autorité investie du pouvoir de nomination sur proposition du conseil supérieur de la cour des comptes. le conseil donne un avis sur les mesures individuelles concernant la situation et l'avancement des magistrats de la cour des comptes à l'exception de nomination des présidents de chambre"

رئيس مجلس الأمة، وكذلك أربع أقدم قضاة المجلس لهم درجة رؤساء الغرف وتسعة أعضاء يمثلون قضاة الأخرين لمجلس المحاسبة، تدوم عهدة المجلس التأديبي لمدة ثلاث سنوات<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث : الطعن في الأحكام الصادرة عن مجلس المحاسبة.

نلتمس من خلال طرق الطعن المشاره أدناه في الأحكام الصادرة عن مجلس المحاسبة أنه ليس هناك أدنى شك أنه هيئة قضائية ذو طبيعة متخصصة في القضايا المالية والمحاسبية ، بحيث يستفيد فيها كل صاحب صفة ومصلحة (المتقاضي المعني، السلطة الرئاسية أو الوصاية التي كان يخضع لها المخالف المذنب أو كان يخضع لها وقت إرتكابه المخالفة موضوع القرار، الناظر العام من تلقاء نفسه، الغرفة بالمجلس أو الفرع الذي أصدر القرار) من ضمانات التقاضي على درجات في الطعن في القرارات النهائية في القرارات الصادرة عن المجلس المحاسبة والمشمولة بالنفاذ بخلاف القرارات المؤقتة لا يمكن الطعن فيها لأنها تمهيدية<sup>2</sup> .

ويكون الطعن بالطرق التالية: الطعن بالمراجعة والاستئناف والنقض في القانون الجزائري واكتفى الفرنسي بطريقتين الاثنتين هما المراجعة والنقض فقط واستبعاد الاستئناف<sup>3</sup>

### أولاً: الطعن بالمراجعة. le pourvoi en révision.

ويقصد بالمراجعة هو إعادة النظر في موضوع الحكم لأسباب لم يطلع عليها القضاء وقت إصداره الحكم، ويجب وتكون قرارات المجلس موضوع مراجعة في الحالات التالية:

✓ بسبب خطأ أو السهو في الحكم.

<sup>1</sup>Jacques Magnet, la cour des comptes, 3éme édition, 2005, p61.

<sup>2</sup>- جيهان حسن سيد أحمد خليل، السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة- دار النهضة العربية - مصر-2001- ص 203.

<sup>3</sup>- André Barilari, Op. Cit- p 114

✓ بسبب ظهور عناصر جديدة تبرر ذلك مثلا وجود أدلة جديدة لم تثار في الدعوى سابقا بحسن نية

صاحب الطعن ويمكن أن تؤثر على مجريات الحكم.<sup>1</sup>

أ- شروط قبول طلب المراجعة: يجب على طالب المراجعة أن يشتمل طلبه على عرض الوقائع والوسائل التي يستند إليها مرفقا بالمستندات والوثائق الثبوتية.<sup>2</sup>

ب- مدة الطعن بالمراجعة: يوجه طلب المراجعة إلى رئيس المجلس في أجل أقصاه سنة واحدة من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن، ويمدد هذا الأجل في حالة استناد القرار المطعون على وثائق خاطئة.

ج- الفصل في موضوع طلب المراجعة: يعين رئيس الغرفة أو الفرع قاضيا يكلف بدراسة طلب المراجعة وتقديم اقتراحات كتابية في مدى صحة هذا الطلب أو مدى قبوله أو رفضه تم بعد نهاية دراسته الملف يوجه إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته كتابية ويرجعه إلى رئيس الغرفة أو الفرع الذي يحدد تاريخ الجلسة ويستدعي أصحاب الطلب إليها<sup>3</sup>.

لايكون لإجراءات المراجعة أثر موقف لتنفيذ القرار موضوع الطعن ويبقى ساريا في حق طالب المراجعة ومولد لكافة آثاره القانونية إلا إذا تبين أن الدفوعات التي يستند عليها الطاعن في المراجعة جديّة ومؤسّسة، في هذه الحالة يمكن رئيس المجلس بعد استشارة رئيس الغرفة أو الفرع المعني والناظر العام أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار إلى غاية إصدار القرار الثاني الذي يفصل في طلب المراجعة.

تقريبا نفس ما تعرض له المشرع الفرنسي في الطعن بالمراجعة في المادة R143-1 مع إختلاف بسيط<sup>4</sup>

<sup>1</sup>-Ibid,114

<sup>2</sup>- المادة 103 الفقرة الأولى (1) نفس الأمر المشار أعلاه

<sup>3</sup>-المادة 103 الفقرة الثانية (2) نفس الأمر أعلاه.

<sup>4</sup>Art R143-1 de code c.jf.I. - *Le comptable, ou ses ayants droit, peut demander la révision d'un arrêt ou d'une ordonnance en produisant des justifications recouvrées depuis cet arrêt ou cette ordonnance. La requête en révision est*

بحيث يمكن لمجلس المحاسبة من إجراء مراجعة القرار، لأسباب المذكورة سابقا، بناء على طلب صاحب الحق في مراجعة القرار موضوع الطعن مع تقديم المبررات المؤسسة ويوجه طلب المراجعة إلى رئيس الغرفة عن طريق رسالة مسجلة مع إشعار بالوصول، ويجب على طالب المراجعة أن يضمن الطلب بعرض الوقائع والوسائل التي يستند إليها مرفقا بنسخة من القرار المطعون فيه والمبررات التي تثبت الخطأ أو الإغفال أو التزوير، أو أن المجلس ينعقد للنظر في الطلب بقوة القانون أو بناء على طلب الناظر العام بمبادرته الشخصية أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية أو الوزراء الآخرين المعنيين أو ممثلي الجماعات الإقليمية أو المؤسسات المعنية.<sup>1</sup>

يعين رئيس الغرفة المختصة قاضيا يكلف بتحقيق في طلب المراجعة ويستدعي الأطراف المعنية ل طرح مذكراتهم في أجل 15 يوما يحسب ابتداء من تاريخ التبليغ، تم يبلغ القاضي تقريره إلى الناظر العام الذي يقدم استنتاجاته كتابيا وأخيرا تتخذ الغرفة في جلساتها العلنية قرارا وحيدا بقبول مراجعة موضوع القضية أو رفضها عند عدم وجود مبررات كافية.<sup>2</sup>

### **ثانيا: الطعن بالاستئناف. Pourvoi en appel.**

---

*adressée aupremier président par lettre recommandée avec avis de réception. Elle doit comporter l'exposé des faits et moyens invoqués par le requérant et être accompagnée d'une copie de l'arrêt ou de l'ordonnance attaqué et des justifications sur lesquelles elle se fonde. II. - La Cour des comptes peut procéder à la révision d'un arrêt ou d'une ordonnance, pour cause d'erreur, omission, faux ou double emploi, d'office ou sur réquisition du procureur général. Cette réquisition peut être prise de sa propre initiative ou à la demande du ministre chargé du budget, des ministres intéressés, ainsi que des représentants des collectivités et établissements concernés. III. - Le président de la formation de jugement compétente, ou le magistrat délégué à cet effet, désigne un magistrat chargé d'instruire la demande de révision. Celle-ci est notifiée aux autres parties, qui disposent d'un délai de quinze jours pour produire un mémoire. Le rapport est communiqué au ministère public, qui présente ses conclusions. La formation de jugement compétente statue sur la révision d'un arrêt ou d'une ordonnance, après audience publique, par un arrêt unique sur la recevabilité du recours et, s'il y a lieu, sur le fond de l'affaire.*

<sup>1</sup> - جيهان حسن سيد أحمد خليل ، المرجع السابق، ص 203 .

<sup>2</sup> - المواد 104 و 106 من نفس الأمر.

إستبعد المشرع الفرنسي كليا الطعن بالاستئناف في القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة أو مجلس التأديب في مجال تسيير الميزانية والمالية.

وبينما المشرع الجزائري صرح بالطعن بالاستئناف في القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة تطبيقا للمادة 107 من الأمر رقم 02-10 دون أن يبين أي نوع من هذه القرارات، مع العلم أن قرارات مراجعة حسابات المحاسبين وقرارات الانضباط تصدر نهائيا وبالصيغة التنفيذية، ومن المفروض أن يطعن فيها بالنقض فقط كما فعل في ذلك المشرع الفرنسي، ولكن هذا لا ينفي أن القرارات النهائية الصادرة عن الغرف الإقليمية أو الجهوية لمجلس المحاسبة في كلا القانونين الجزائري أو الفرنسي تكون موضوع الطعن بالاستئناف.<sup>1</sup>

وفي رأبي ان القرارات موضوع الطعن بالاستئناف في الجزائر هي القرارات الصادرة عن غرفة المراجعة أو تلك الصادرة عن الغرفة الجهوية أو لمجلس المحاسبة.

أ- الأطراف المعنية في الطعن بالاستئناف وهم المتقاضين المعنيين، السلطات السلمية المعنية، السلطات الوصاية المعنية، الناظر العام لمجلس المحاسبة.

ب- أجل قبول الاستئناف: يجب تقديم الطعن بالاستئناف من صاحب الشأن في أجل شهر واحد يحسب ابتداء من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن.

ج- شروط قبول الطعن بالاستئناف: توجه عريضة الاستئناف إلى المجلس كتابيا موقعه من صاحب طلب الاستئناف أو ممثلة القانوني، ويعرض فيها بالتدقيق وكل تفاصيل الوقائع والدفع المستند اليها.

د- أثر الطعن بالاستئناف: يعد الطعن بالاستئناف من الطعون العادية التي توقف تنفيذ القرار موضوع الطعن بالاستئناف.

---

<sup>1</sup>(M) Bouvier, (Ch) Eclassan, (J.A) Lassale, finances publique, op. Cit, p517

هـ- إجراءات التقاضي في الاستئناف: تودع عريضة الاستئناف لدى ضبط مجلس المحاسبة أو ترسل إليها مقابل وصل ايداع أو إشعار بالاستلام<sup>1</sup>.

يعين رئيس المجلس مقورا يكلف بالتحقيق في الملف ويعد تقريرا يتضمن اقتراحاته، ويبلغ التقرير إلى الناظر العام الذي يقدم بدوره استنتاجاته كتابيا ويعيد الملف مرفق بتقرير المقرر واستنتاجاته إلى مجلس المحاسبة، وهذا الاخير بتشكيلة كل الغرف مجتمعة دون الغرفة التي أصدرت القرار موضوع الطعن يدرسن الاستئناف المرفوع لها، وفي الأخير يحدد رئيس مجلس المحاسبة تاريخ الجلسة ويستدعي الأطراف المعنية للحضور إليها<sup>2</sup>.

د- الفصل في طلب الاستئناف: يضبط رئيس الجلسة سير الجلسة بحيث يوجه موضوع المناقشة ويمكن المستأنف أو ممثله القانوني من تقديم ملاحظاته شفاهيا. وفي النهاية تعرض القضية على المداولة دون حضور المقرر والناظر العام، وتتخذ القرارات بأغلبية الأصوات الحاضرة<sup>3</sup>.

### **ثالثا: الطعن بالنقض. Pourvoi en cassation.**

يطعن الأطراف المعنية أو ذوي الشأن في القرارات النهائية لمجلس المحاسبة الجزائري<sup>4</sup> والفرنسي<sup>5</sup>، بالنقض أمام مجلس الدولة<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> - المادة 107 الفقرات 01، و03، و05، و06، و من نفس الأمر.

<sup>2</sup> - المادة 108 الفقرات 01 و02 و03 و04 و05 من نفس الأمر

<sup>3</sup> - مادة 109 من نفس الأمر

<sup>4</sup> - المادة 110 من نفس الامر

<sup>5</sup> - ART/ R 143 .3 code de la juridiction financière OP. CIT

<sup>6</sup> -Stéphanie Damarey ,le juge administratif, le juge financier, Dalloz, Paris,2001, P21.

وكما تنص المادة 11 من القانون العضوي 01/98 على ما يلي (يفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقض في قرارات الجهات القضائية الادارية الصادرة نهائيا وكذا الطعون بالنقض في قرارات مجلس المحاسبة) القانون العضوي رقم 01/98 في 1998/05/30 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه، ج. ر عدد 37 المؤرخة في 1998.

## أ- الأطراف المعنية في الطعن بالنقض:

وهذا من قبل الأطراف أو الأشخاص الذين يحق لهم الطعن في التشريع الجزائري هم: المتقاضي بنفسه أو بواسطة محامي معتمد لدى مجلس الدولة، الوزير المكلف بالمالية، والسلطات السلمية المعنية، والسلطات الوصاية المعنية، والناظر العام.

وكما يضيف المشرع الفرنسي إلى هؤلاء الطاعنين كل من الوزراء، وممثلي الجماعات الإقليمية، والمؤسسات والمرافق المعنية.<sup>1</sup>

## ب- مدة الطعن بالنقض:

يقبل طعن بالنقض في القانونين خلال شهرين تحسب اعتباراً من تاريخ التبليغ الرسمي لقرار المجلس المطعون فيه.

## ج- أسباب قبول الطعن بالنقض:

حدد المشرع الفرنسي حالات قبول الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة بثلاث حالات في قانون الهيئات القضائية المالية وهي: عيب مخالفة القرار المطعون فيه للقانون في مفهومه الواسع، عيب الشكل والإجراءات، عيب الاختصاص.<sup>2</sup>

غير أن المشرع الجزائري لم يذكرها في القانون المتضمن مجلس المحاسبة بل أحال ورودها إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهي كالاتي: مخالفة قاعدة جوهرية في الإجراءات أو إغفالها، وعدم الاختصاص النوعي، وعيب تجاوز السلطة، ومخالفات القانون، ومخالفات الاتفاقيات الدولية، انعدام

<sup>1</sup>-André Barilari, op.cit, p114

<sup>2</sup>-Stephanie Damarey, OpCit, P 29 , 30 , 31 , 32

التسبب أو قصوره أو تناقضه مع منطوق الحكم، الحكم بما لم يطلب أو أكثر مما طلب، السهو عن الفصل في أحد الطلبات الأصلية<sup>1</sup>.

#### د- أثر الطعن بالنقض في القرار المطعون فيه:

إذا قضى مجلس الدولة بنقض القرار المطعون فيه، يعاد النظر فيه مرة ثانية إلى مجلس المحاسبة بتشكيله كل الغرف مجتمعة، يلتزم المجلس المحاسبة في قراره الجديد بجميع النقاط القانونية التي فصل فيها مجلس الدولة.

وفي فرنسا نجد قلة اللجوء أصحاب الصفة إلى الطعن بالنقض في أحكام النهائية لمجلس المحاسبة بسبب التخوف من قرارات الرفض الكثيرة الصادرة عن مجلس الدولة وبحسب الإحصائيات أن هذا الأخير نطق فقط ب 31 حكماً بالنقض منذ نشأته أي من 1807 إلى غاية سنة 2000<sup>2</sup>.

ومن الملاحظ أن هذه السلطة المخولة لمجلس الدولة تجعل مجلس المحاسبة وكأنها هيئة قضائية تابعة له في الوقت الذي تعد فيه قضاء في أصل إنشائها.

ويتبين مما سبق، أن تنظيم مجلس المحاسبة وتشكيلاته في غرف يعكس صفتها القضائية فأعمال الفحص والمراجعة والحكم على الحسابات والمحاسبين والأمينين بالصرف، تتوزع بين غرف المجلس، ويقوم قضاء مختصون يتمتعون بالحصانات القضائية التي تضمن استقلالهم<sup>3</sup>.

### الفرع الثالث: الخصائص القضائية لإجراءات المحاكمة لمجلس المحاسبة.

<sup>1</sup> - قانون رقم 09/08 مؤرخ في 2008/02/25 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج.ر العدد 21، المؤرخة في 2008.

<sup>2</sup> (M) Bouvier, (Ch) Eclassan, (J.A) Lassale, finances publique, op. Cit, p519.

<sup>3</sup> - محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، دراسة المقارنة، ط1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، ص 151، 162.

تتميز إجراءات جلسات المحاكمة أمام مجلس المحاسبة بنفس الصفات التي يصف بها القضاء العادي فقط أنها تختلف عنه في عدم وجود أية منازعة، وينظر في القضايا من تلقاء نفسه بعكس القضاء العادي لا ينظر في الدعاوي إلا بناء على رفع دعوى من المتقاضين.<sup>1</sup>

ومن أهم المميزات القضائية التي توصف بها إجراءات المحاكمة، لكلا المجلسين الجزائري والفرنسي، نجد بأنها كتابية وسرية وتحقيقية.

### 1- إجراءات كتابية.

مجريات الجلسات أمام المجلس تعد كتابية عن طريق تبادل وتقديم الملفات التي تحتوي على الحسابات الكتابية وجميع الوثائق الإثبات والإجابات، وكذلك تقارير المقرر، ولكن يمكن لهذا الأخير أن يتم الإجراء الكتابي بالحديث مع المخالف المتقاضي الذي يحق له أن يوضح شفاهة دفوعاته.<sup>2</sup>

### 2- إجراءات غير علنية.

ينخذ المجلس المحاسبة كل الإجراءات التي تضمن سرية التحقيق، بما فيها الجلسات ومداولات الحكم. بقصد المحافظة على الأسرار المالية للهيئات الخاضعة للمراقبة و صون كرامة المتقاضي<sup>3</sup> .

غير أن الجلسات في فرنسا المتعلقة بعقوبات الغرامة والقرارات النهائية المتخذة في قضايا التسيير الفعلي تعد علنية إبتداء من سنة 1996<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - محمد رسول العموري، المرجع السابق، ص 155

<sup>2</sup>-Chouval(f), op.cit, p199

-محمد رسول العموري، المرجع السابق، ص 156<sup>3</sup>

<sup>4</sup>-Descheemaeker(ch),op.cit,p53

غير أن هذه الإجراءات السرية للمجلس تعتبر مخالفة لما تضمنته الاتفاقية العالمية لحقوق الإنسان التي

تبين أن لكل شخص الحق في أن تسمع دعواه وأن تكون عمومية، وأن الحكم يصدر علنيا<sup>1</sup>

### 3- إجراءات تحقيقية.

يجري المجلس المحاسبة رسميا بقوة القانون جميع التحقيقات التي تضمن شرعية العمليات التي المسجلة

في حسابات الهيئات المراقبة، ويجب على مقررالمكلف بالتحقيق أن يفحص الحسابات وكل الوثائق

المرفقة بها أو يمكنه أن يجري بمبادرة منه كل تحقيق التي يقدره مناسبا، إما في عين المكان أو على

الوثائق، وكما يجوز له إستماع إلى كل عون قد تقحم مسؤولياته أو يسأله شفاهيا أو كتابيا، ويمكن

للمجلس بنفسه أن يطلب إرسال له كل الملفات من هذه الهيئات أو يستدعي كل مسير أو أي عون

لإمتثال أمامها لتقديم تفسيرات حول الأخطاء أو المخالفات أو الغلط، التي تكتشفة من خلال التحقيقات

التي تجريها .

### 3-إجراء حضور الأطراف والتمثيل القانوني.

القاعدة العامة سواء في النظام الجزائري أو الفرنسي أنه في حالة مراجعة حسابات المحاسبين والهيئات

الخاضعة للمراقبة يفصل المجلس المحاسبة في مشروعية العمليات المالية والمحاسبية دون حضورهم لأن

المسألة هي موضوعية تتعلق بقانونية الحسابات وليس بالظروف الشخصية للمحاسبين.<sup>2</sup>

وأما في رقابة الإنضباط في تسيير الميزانية والمالية يملك كل المسييرين وجميع الأعوان كامل الحق

في حضور التحقيق والمحاكمة لمعرفة كل الوقائع المنسوبة إليهم بخصوص تنفيذ العمليات المالية

والإطلاع على كل الملف الذي يعنيه بما في ذلك إستنتاجات الكتابية لناظرالعام، وتقديم كل التفسيرات

<sup>1</sup>descheemaeker (ch), op.cit, p54..

محمد رسول العموري، المرجع السابق، ص123.<sup>2</sup>

والدلائل المتعلقة بها،و يمكنهم بإرادتهم حضور الجلسات وتوضيح شفاهة كل مايتعلق بمذكراتهم الكتابية المودعة لدى المجلس.<sup>1</sup>

ولم ينص كل من القانونين الجزائري والفرنسي على إمكانية تمثيل القانوني للمحاسب أو أي مسير بواسطة محامي دفاع أمام المجلس المحاسبة لكن بخلاف إجراءات أمام غرفة التأديب في تسيير المالية والميزانية في الجزائر أو مجلس التأديب بفرنسا ، يمكنه أن يستعين بمحامي أو أي شخص آخريختاره بنفسه.

### المبحث الثاني: الحكم علىصحة الحسابات ومساءلة الموظفين عن المخالفات المالية.

قصد قيام مجلس المحاسبة برقابة لاحقة فعالة على تسيير الأموال العمومية عموما وعلى تنفيذ النفقات العامة خصوصا، فان القانون خول له صلاحية التأكد من صحة حسابات العمليات الماليةالمقدمة إليه فتحدد مدى احترامها للقواعد المحاسبية والقوانين التي تنظم مالية الدولةثم يحكم بعد ذلك على مدى شرعيتها،وتمتد رقابة مجلس المحاسبة القضائية الجزائري الى الأمرين بالصرف وجميع الموظفين الإداريينوتوقع في حقهم عقوبات عن المخالفات المالية التي ترتكب في التسيير الأموال العامة. بينما المجلس المحاسبة الفرنسي يقتصر على النظر و الحكم على حسابات المحاسبين دون الأمرين بالصرف إلا إذا تصرفوا كمحاسبين ،والتي تحيلهم الى المحكمة التأديبية للمخالفات الميزانية والمالية. بناء عليه ندرس هذا المبحث في مايلي أولا الحكم على صحة الحسابات ثم ننتقل إلى موضوع مساءلة الموظفين عن المخالفات المالية في تسيير الميزانية العامة .

---

<sup>1</sup>Magnet(j),la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, p101, 102

## المطلب الأول : الحكم على مدى صحة الحسابات.

ليتمكن مجلس المحاسبة من قيامه بمهمة الحكم على مدى صحة الحسابات فإنه أولا يلزم على كل الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات بتقديم الحسابات بعد اقفال كل سنة مالية وبعد ذلك يجري التدقيق فيها ومراجعتها وخاصة حسابات المحاسبين العموميين، فيتحقق من أن كل العمليات المالية قد نفذت فعلا خلال هذه السنة المالية مع فحص كل الوثائق وسندات الاثبات التي تتضمن هذه العمليات ويتأكد كذلك من مطابقتها للأحكام القانونية والتنظيمية المعمول بها ، ثم أخيرا يبيث في صحتها وشرعيتها .  
وعليه سنتعرض لدراسة هذا المطلب في فرعين هما :وجوب تقديم الحسابات الى المجلس ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين.

## الفرع الأول: وجوب تقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة.

يلزم المشرع الجزائري على الأعوان المكلفين، الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، بتنفيذ النفقات العمومية التابعين لمصلحة الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، تقديم حساباتهم إلى مجلس المحاسبة في المواعيد المقررة قانونا من السنة المالية للميزانية المقفلة<sup>1</sup>، وفي حالة المخالفة بالامتناع أو الرفض أو التأخير يكون صاحبها موضوع جزاءات مالية<sup>2</sup>،

---

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 56/96 مؤرخ في 1996/01/22 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة ، ج.ر العدد 06 المؤرخة سنة 1996.

<sup>2</sup> - مرسوم تنفيذي رقم 96-56 مؤرخ في 1996/01/22 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 06 المؤرخة في 1996/01/23.

وهذا نفس ما أكدته المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة المالية في المبادئ الأساسية في الرقابة الحكومية في المادة 36 بقولها: (أن وظيفة الجهاز الأعلى للرقابة المالية تتمثل في تدعيم المساءلة العمومية والنهوض بها، ويتكون الجهاز الأعلى للرقابة في بعض البلدان من قضاة وتكون له سلطة على المسيرين والمحاسبين العموميين الذين يكونون مسئولين أمامه وتقتضي وظيفة القضاة هذه أن يتأكد الجهاز الأعلى للرقابة من ان كل شخص مكلف بالتعامل مع الأموال العمومية مسئول أمامه وأنه في هذا المضمار خاضع لرقابته)<sup>1</sup>. وعليه سندرس هذا المطلب في الفقرات التالية:

إقفال الحسابات (أولاً) والزامية الإيداع من حيث الأشخاص (ثانياً) وشكل الحسابات (ثالثاً)، والزامية الإيداع من حيث المواعيد القانونية والجزاء المترتبة عن الاخلال بها (رابعاً).

### أولاً : إقفال الحسابات.

تعمل الدول بعد انتهاء من تنفيذ الميزانية بقفل جميع الحسابات في نهاية السنة المالية تطبيقاً لمبدأ سنوية الميزانية الذي يعبر عن المدة التي خلالها أجاز ترخيص التصرف في الأموال العمومية. ولكن يبدو من الناحية الواقعية أنه بعد قفل الحسابات وإعداد الحساب الختامي تثار عدة مشاكل محاسبية ، فكثيراً ما يقع إنتزام الدولة بدفع نفقات معينة خلال السنة التي تستحق الدفع فيها لكن الدفع قد يقع بعدها وفي السنوات الموالية لها ، أو ينشأ حق للدولة يستحق التحصيل في نفس السنة التي ينشأ فيها لكن يجري التحصيل العيني لهذا الحق في السنوات الموالية لها . الأمر الذي يدعو بمعرفة التسجيل الزمني لهذه العمليات المحاسبية والمالية غير المنتهية خلال السنة المرخص لها .

---

<sup>1</sup> - المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة والمحاسبة المعايير الدولية ISSAI - 100 - الرياض 1986/03.

ولإجابة على هذه الاشكالية ظهرت عدة طرق اتبعتها الدول في محاسبتها الحكومية وأهمها<sup>1</sup> :  
طريقة الأساس النقدي وتسمى أيضا طريقة الخزانة أو طريقة التسيير السنوي(01)، وطريقة الاستحقاق  
وتسمى أيضا طريقة التسوية(02).

### 01- طرق إقفال الحسابات.

تعتمد الدول عدة طرق في قفل الحسابات أهمها طريقة التسيير السنوي، وطريقة نظام السنة المالية،  
ونتناول هذه الطرق على النحو التالي:

#### أ/طريق التسيير السنوي: système de la gestion

يطلق عليها بقاعدة الأساس النقدي أو طريق حسابات الخزينة ، وتطبيقا لهذه الطريقة فان الحسابات  
المقفلة في نهاية السنة المالية ( الحساب الختامي للميزانية ) لا يحتوي إلا على النفقات التي دفعت فعلا  
و الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا خلال نفس السنة المالية .

وعليه فان الاعتمادات التي التزمت الدولة بصرفها خلال السنة ولم تصرف فعلا فإنها تلغى وتفتح  
اعتمادات جيدة مرة أخرى في ميزانية السنة المقبلة ، كما أن الإيرادات التي لم يتم تحصيلها فعلا خلال  
السنة التي نشأت فيها يتم تحويلها أو ترحيلها الى السنة التالية لها<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>علي زعدود ، المرجع السابق ، ص 84 و أنظر كذلك دينديني يحي ، المالية العمومية ، دار الخلدونية ، الجزائر ، الطبعة 2 ،  
2010 ، ص 71

<sup>2</sup> السيد عبد المولى ، المالية العامة ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، 1975 ص 290

<sup>3</sup>-محززي محمد عباس ، المرجع السابق، ص 327 .

فحسب هذه الطريقة فإنه ينظر الى الميزانية على أساس حساب للخرينة حيث تحسب المبالغ التي دفعتها

الخرانة وتلك التي حصلتها فعلا خلال السنة المالية لهذه الميزانية.<sup>3</sup>

وبالتالي تعد خزانة الدولة هي شبكة الاتصال بين تحصيل مختلف الموارد وإنفاقها ، اذ يتمركز فيها سائر

الايادات ومنها تخرج المبالغ اللازمة للدفع في كافة أوجه النفقات<sup>1</sup>.

ولهذا فان الحسابات المالية تقفل في اليوم الأخير من السنة المالية وتبدأ في اليوم الموالي حسابات

الميزانية الجديدة.

وتمتاز هذه الطريقة بجملة من الايجابيات أهمها :

• سرعة اقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي للدولة و ثم تقديم هذا الأخير على السلطة

التشريعية لإصدار قانون ضبط وتسوية الميزانية الذي يبين أرقام فعلية عن النفقات والإيرادات

للسنة المالية ، ويعتمد عليها عند تقديرهم لإيرادات ونفقات السنوات المالية الموالية .

• تساعد أجهزة الرقابة المالية الخارجية لاسيما مجلس المحاسبة في ممارسة الرقابة على

الحسابات والموظفين.

بالرغم من بساطة هذه الطريقة وسهولة تطبيقها فإنه يؤخذ عليها بعض العيوب وهي :

- خوف من اقفال حسابات المالية وعدم الاستفادة من مجمل الاعتمادات المخصصة قبل الغاءها بعد انتهاء

السنة المالية .

و لهذا تتعمد بعض الجهات الحكومية الى الاسراع الى انفاق وصرف جميع الاعتمادات حتى بدون وجه

حق أو مبرر يفيد ذلك مما يشجع على الاسراف والتبذير في المال العام<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 307

<sup>2</sup> محمد شاکر عصفور ، المرجع السابق ، ص 130

وبسبب ماتميزت به هذه الطريقة من مزايا وما اكتنفها من عيوب ، ظهرت طريقة أخرى لتدارك ذلك تسمى طريقة نظام السنة المالية.

### ب/ طريقة نظام السنة المالية.

تسمى هذه الطريقة أيضا بطريقة حساب الحقوق أو طريق التسوية ، ووفقا لهذه الطريقة أن الحسابات تقفل بعد الحساب الختامي للميزانية للسنة المالية بدون الاعتماد بتاريخ الدفع الفعلي للنفقات العامة ولا بتاريخ التحصيل الفعلي للإيرادات ، وإنما يعتد بالنفقات والإيرادات العامة المقيدة في الميزانية العامة المرخص تنفيذها خلال السنة المالية المعنية بها<sup>1</sup>.

وبالتالي فإن حسابات الدولة تبقى مفتوحة ولا تقفل عند انتهاء السنة المالية ولكن تستمر الى حين صرف النفقات العامة ويتم تحصيل جميع الإيرادات

وعليه فإن هذه الطريقة تستند على الارتباط القانوني بين عمليات الميزانية والسنة المالية التي منح فيها الترخيص بهذه العمليات مهما كانت فترة انجازها<sup>2</sup>.

غير أن تطبيق هذه الطريقة يدفع الدولة الى زيادة فترة إضافية الى السنة المالية يتم خلالها تسوية الإلتزامات التي نشأت على عاتق الحكومة خلال السنة المالية للميزانية وذلك بدفعها و تسوية الحقوق التي نشأت لصالح الحكومة خلالها وبتحصيلا الحقوق<sup>3</sup>.

وتتميز هذه الطريقة بجملة من الخصائص كالاتي:

---

<sup>1</sup>سوزي عدلي ناشد ، المرجع السابق ، ص288.

محمد مسعى ، المرجع السابق ، ص 222. <sup>2</sup>

لعمارة جمال، المرجع السابق ، ص.69 <sup>3</sup>

- تقدم كل سنة مالية عرض صحيحا دون تداخل بين سنة مالية وسنة أخرى ، لكونها تستند الى تاريخ نشوء الحق و/أو الدين- تسهل اجراء المقارنة بين تقديرات النفقات والإيرادات والمنجزة .

ولكن يؤخذ على هذه الطريقة مجموعة من العيوب هي التالية :

-تأخر ظهور الحساب الختامي للدولة لمدة طويلة قد تصل الى سنة أشهر بعد انتهاء السنة المالية وتبقى حسابات السنة المالية السابقة مفتوحة الى أن يتم اقفالها ( تقفل الحسابات التي لا تزال مفتوحة وتنقل أرصدها الى حسابات السنة المالية الجديدة بعد انتهاء مدة التسوية.) وهذا قد يؤدي أيضا الى تأخير في ممارسة الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية بسبب تأخر اعداد الحساب الختامي مما يجعل هذه الرقابة تقريبا بدون فائدة<sup>1</sup>.

- يمس بمبدأ السنوية بحيث يؤدي الى ترحيل غير المحدود من سنة الى أخرى للإعتمادات غير المستعملة والمرخص بها لسنة مالية معينة<sup>2</sup>.

### ج/طريقة قفل الحسابات قانونا.

تتبنى كل من الجزائر وفرنسا طريقة نظام التسيير السنوي في تحديد تاريخ قفل حسابات الميزانية بحيث تدرج في الجزائر في ميزانية السنة المالية النفقات المقبولة دفعها بصفة نهائية من طرف المحاسب العمومي والإيرادات المحصلة فعلا خلال السنة المدنية المناسبة<sup>3</sup>.

---

محمد شاکر عصفور، المرجع السابق، ص 129<sup>1</sup>

محمد مسعی، المرجع السابق، ص 123<sup>2</sup>

المادة 07 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية ، المرجع السابق<sup>3</sup>

ويبدأ تاريخ هذه الاخيرة الموافقة للسنة المالية المعنية ابتداء من واحد (01) جانفي وينتهي في واحد وثلاثين (31) ديسمبر وهو تاريخ قفل الحسابات نهائياً<sup>1</sup>، ولكن استثناء تفصل حسابات السنة المالية لجماعات المحلية والتي تمتد فترتها الى غاية واحد وثلاثين (31) مارس من السنة الموالية التالية (الجديدة) بالنسبة لعمليات تصفية ودفع النفقات وتحصيل الايرادات.<sup>2</sup>

وبالتالي فان الاعتمادات المالية الضرورية لتمويل نفقات التسيير تكون مفتوحة خلال سنة فقط التي خصصت ورخصت فيها وبعد فوات هذه المدة لايسمح بأي نفقة دون فتح اعتمادات جديدة ، وفي حالة عدم صرف هذه الاعتمادات فإنها تلغى ولا يعطى أي حق في استهلاكها في السنة اللاحقة وأما الاعتمادات المالية الضرورية لدفع نفقات التجهيز ونفقات الاستثمار ونفقاترأسمال تبقى صالحة لعدة سنوات ودون تحديد لمدتها خلافا لمبدأ سنوية الاعتمادات وتقيد كل سنة في ميزانية جديدة لتنفيذ الاستثمارات المبرمجة أو الى حين الغاءها نهائيا .

### ثانياً: الأشخاصالمكلفين بإيداع الحسابات

ألزام المشرع الجزائري على كل الأشخاص المعنوية سواء العامة أو الخاصة ايداع الحسابات الى مجلس المحاسبة بدون استثناء.

غير أنه شدد القانون صراحة على الأعوان المكلفين بتنفيذ ميزانية الأشخاص العمومية قيام بتسليم هذه الحسابات شخصياً أو من يمثلهم في حالة الضرورة مع بقاء المسؤولية اتجاههم .

---

<sup>1</sup> أدرج المشرع في القانون العضوي الجديد المتعلق بقوانين المالية رقم 115/18 مدة تكميلية تمتد إلى غاية 31 جانفي من (ن+1) تهدف الى تسوية أوامر الدفع (دفع النفقات ) وتمكن من الإقفال النهائي في مجال المحاسبة.

<sup>2</sup> المادة 187 قانون رقم 10/11 المؤرخ في 22 يونيو 2011 المتعلق بالبلدية، ج.ر العدد 37 المؤرخة في 2011/07/03 والمادة 172 من قانون رقم 07/12 المؤرخ في 2012/02/21 المتعلق بالولاية، ج.ر العدد 12 المؤرخة في 2012/02/09

## 1- توسيع النطاق الشخصي في إلزام تقديم الحسابات.

إن توسيع النطاق الشخصي في إجبارية تقديم الحسابات يضم كل الأشخاص المعنوية العامة والخاصة التي تستفيد من مساعدات مالية أو إعانات مالية من الدولة أو إحدى الجماعات المحلية أو من قبل مؤسسات أو هيئات عمومية.

أ/ **الأشخاص المعنوية العامة:** نقصد بالأشخاص المعنوية العامة مصالح الدولة والجماعات الإقليمية (البلديات والولايات) والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها، والتي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.<sup>1</sup>

ب/ **الأشخاص المعنوية الخاصة:** تلك الأشخاص التي تخضع في معاملتها مع الغير للقواعد القانون التجاري والمدني ونخص بذكر مايلي:

\* **المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية، ماعدا البنك المركزي في الجزائر تم إخراجها من نطاق رقابة مجلس المحاسبة ربما لاعتبارات سياسية أو لخضوعه سلفا لرقابة مجلس النقد والقرض.**

\* **الشركات والمؤسسات مهما كان وضعها القانوني، التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات أو الشركات أو المؤسسات العمومية الأخرى، بصفة مشتركة أو فردية، أغلبية الأسهم في رأس مالها أو جزء منه.**

<sup>1</sup> - المادة 7 الأمر رقم 02/10، المرجع السابق.

\* الجمعيات والمنظمات التي تلجأ إلى المساعدات والتبرعات العمومية<sup>1</sup>.

## 2- تشديد على الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية بإيداع الحسابات

ألزم المشرع الجزائري صراحة في صلب النصوص القانونية على الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية والمُلمزمين بإيداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة وهم كل من المحاسب العمومي، والأمر بالصرف.

### 1/2 النظام القانوني للمحاسب العمومي.

تناول القانون المحاسبة العمومية الجزائري بشكل مفصل النظام القانوني لفئة المحاسبين العموميين، وعليه سنتناول مفهوم هذا الأخير وتعيينهم وأصنافهم.

أ/ مفهوم المحاسب العمومي وتعيينه: يقصد بالمحاسب العمومي كل عون معين من طرف السلطة

المختصة، يتمتع لوحده بهذه الصفة، تحت طائلة تحمله المسؤولية الشخصية والمالية، مع استعمال المال العام وحمايته للقيام بتحصيل الفعلي للإيرادات ودفع المادي للنفقات العامة لصالح الهيئات العمومية، وتوجيه المال العام وحمايته<sup>2</sup>، مع إلزامية تقديم الحساب بصفة مباشرة إلى مجلس المحاسبة.

ويعد كذلك قانونا، كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المالية والمحاسبية التالية:

- ✓ بتحصيل للإيرادات ودفع النفقات العامة.
- ✓ ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- ✓ الحرص على تداول الأموال والسندات أو القيم.
- ✓ حركة حسابات الموجودات.

<sup>1</sup> - المواد من 08 إلى 12 الأمر رقم 02/10 المرجع السابق

<sup>2</sup> -Raymond Guillien et Jean Vincent, le lexique des termes juridiques 14<sup>e</sup> éd Dalloz, Paris, 2003, P 130.

وتجدر الإشارة، أن صفة المحاسب العمومي تربط بالمنصب والوظيفة وليس بالشخص الذي يشغلها ودليل ذلك أنه يمكن للوزير المالية اعتماد بعض أعوان المحاسبة من مستخدمي الإدارات العمومية ويضفي عليهم صفة المحاسب العمومي تطبيقاً لنص المادة 02 الفقرة 02 من القانون رقم 91-311 بقولها: ( ينجم الاعتماد عن المرافقة التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله القانوني لتعيين عون محاسب ويخوله صفة المحاسب العمومي).<sup>1</sup> وبالتالي تستمد صفة المحاسبة العمومي من العمليات المالية والصلاحيات التي يقوم بها بصفة أصلية وليست بصفة مكملة أو ثانوية، ومن التعيين القانوني أو الاعتماد القانوني.

وعليه، يعين المحاسب العمومي من طرف الوزير المكلف بالمالية أو يعتمده ويخضعون لسلطته السلمية مباشرة، وينتهي مهامه أو يسحب اعتماده، بنفس الإجراءات والشروط القانونية<sup>2</sup> طبقاً لقاعدة توازي الأشكال ويجب على المحاسب العمومي بعد تنصيبه وقبل تسلمه لمهامه ان يقوم باكتتاب تامين شخصي يضمن جميع الانحرافات والأخطاء المهنية التي يمكن أن تصيبه وتحرك مسؤوليته،<sup>3</sup> ولحماية المال العام وصيانته، ويرتبط هذا التامين إما بعد تامين فردي يكتتب لدي صندوق التامين أو بالانضمام إلى جمعية تعاضديه للمحاسبين العموميين والتي تهدف إلى حماية والدفاع عن حقوق المحاسبين العموميين والتضامن معهم.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 91-311 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم . ج ر العدد 44 المؤرخ 1991 .

<sup>2</sup> المادة 33 من قانون 21-90 يتعلق بالمحاسبة العمومية المرجع السابق

<sup>3</sup> قرار رقم 02 لوزير الاقتصاد المؤرخ 91/01/06 المتعلق بتنصيب ومباشرة مهام المحاسبين العموميين .

<sup>4</sup> المواد 01، 15، 16 من المرسوم رقم 91-312 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد شروط الاخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تامين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين . ج. ر العدد 43، المؤرخة في 1991

غير أن المشرع الفرنسي إضافة لهذا الاكتتاب المالي يشترط على المحاسب العمومي أن يقر رهنا رسميا على العقارات التي يملكها شخصيا أو زوجته، أو يقيد رهنا لصالح الهيئة العمومية حيازيا ، التي يحوزها باسمه أو التي تملكها زوجته، لضمان حق الدولة في جبرها من جراء أخطائه التي يمكن أن تستنزف المال العام.<sup>1</sup>

**ب/ أصناف المحاسبين العموميين والعلاقة بينهما:** يصنف المحاسبون العموميين حسب الوظائف التي يشغلونها والمسؤوليات المسندة إليهم دون أن ننسى العلاقات الوظيفية التي تربط بينهم في إطار التسلسل الإداري لتسيير الحسن للمرفق العمومي .

**ب/1- أصناف المحاسبين العموميين:** يكلف المحاسبين بتنفيذ العمليات المالية المنصوص عليها في المادة 26 من القانون 90-21 المؤرخ في 18-08-1990 أي التي ترتبط ولها علاقة بالأميرين بالصرف الرئيسيين، ويجب أن تكون قيودهم الحسابية مطابقة مع السجلات المحاسبية الإدارية لهؤلاء الأمرين سواء فيما يخص أوامر تحصيل الإيرادات الصادرة والمحصلة أو الأوامر الصرف أو التحويل للنفقات.

وأما المحاسبون الثانويون هم ملزمون بإرسال الوثائق والسجلات المحاسبية إلى المحاسبين الرئيسيين، قصد تركيز الإيرادات والنفقات<sup>2</sup>. وتختلف فئة المحاسبين الرئيسيين والثانويين حسب طبيعة الهيئات العمومية التابع لها حسب الآتي<sup>3</sup>:

---

<sup>1</sup> - أوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية مذكرة الماجستير كلية الحقوق جامعة قسنطينة 2006-2007 ص 85

<sup>2</sup> - مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر ، 2008-2009، ص 219.

<sup>3</sup> - الجدير بالملاحظة أنه يجب على كل من المحاسب الرئيسي أو الثانوي أن يتصرف بصفة محاسب مخصص (le comptable assignataire) أو محاسب مفوض (le comptable mandataire) إذ أن المحاسب المفوض هو الذي يقوم بالتنفيذ الفعلي

-فئة المحاسبين بالنسبة للدولة، هذه الفئة من المحاسبون العموميون إما يكون رئيسيون أو ثانويون بحيث يتوزع الرئيسيون كمايلي :العون المحاسب المركزي للخرينة،أمين الخزينة المركزي،أمين الخزينة المركزي في الولاية،الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

أما المحاسبون الثانويين هم: أمناء الخزينة للبلدية،أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية،قابضو الضرائب،قابضو الجمارك،،محافظو الرهون،قابضو البريد والمواصلات السلوكية اللاسلوكية،رؤساء مركز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلوكية<sup>1</sup>.

-فئة المحاسبين بالنسبة للجماعات الإقليمية:تعد كل من الولاية والبلدية الجماعات الإقليمية للدولة ويتمتعان بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة، ويعمل المحاسبون العموميون على المحافظة على هذه الذمة عن طريق تنفيذ العمليات المالية من تحصيل الإيرادات ودفع النفقات لصالح هذه الجماعة، وهؤلاء المحاسبون إما يكونوا رئيسيون أو ثانويون<sup>2</sup>. ويتخذ المحاسبون الرئيسيون الوجه التالي<sup>3</sup>:أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية،وأمين خزينة البلدية هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية.

---

للعمليات المالية لحساب المحاسب المخصص وهذا الأخير بدوره يؤهل بتسجيل نهايا العمليات المأمور بها من صندوقه وفي دفاتره المحاسبية والتي تكون موضوع رقابة من طرف مجلس المحاسبة . تطبيقا للمادة 12 من المرسوم 313-91 المرجع السابق.

<sup>1</sup> - بلعوسي احمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر 2011 ص 59. 60.

<sup>2</sup> - قانون رقم 11-10 مؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية الجريدة الرسمية العدد 37 المؤرخ في 2011/07/03

قانون رقم 12 - 07 مؤرخ في فبراير 2012 يتعلق بالولاية ج، ر العدد 12 المؤرخ في 2012/02/09

<sup>3</sup> - المواد 53-54، المرسوم التنفيذي 313-91، المرجع السابق.

يُعدُّ المحاسبون الرئيسيون ميزانية الجماعات الإقليمية وتمتد فترة تنفيذها إلى غاية 31 مارس من السنة المالية وهو تاريخ قفل السنة المالية وإعداد حساب للتسيير<sup>1</sup>، وتجدر الإشارة أن المشرع لم يشير في قانون المحاسبة العمومية للمحاسبين الثانويين ولا حتى في النصوص التنظيمية لها.

وأما بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (E.P.C.A) تمسك حسابات تداول أموال المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من طرف العون المحاسب الرئيسي لها، الذي يعين أو يعتمد من طرف ثانويين يساعده، إذا نص القانون التأسيسي لهذه المؤسسة على ذلك بحيث يرسل المحاسب الثانوي تقرير إلى العون المحاسب الرئيس شهريا عن جميع العمليات المالية التي يحر بها ليقوم هذا الأخير في نهاية السنة بقفل حساب التسيير<sup>2</sup>.

**ب/2 العلاقة بين المحاسبين العموميين:** تعتمد الجزائر على النظام المركزي للمحاسبة العمومية في توحيد وتركيز ادارة العمليات المالية والمحاسبية لمختلف الهيئات الحكومية للدولة والتي تساعد الحكومة والبرلمان على تقويم السياسة المالية والرقابة على المال العام وتقادي مواطن النقص والضعف في هذا النظام المحاسبي مع محاولة تطويره ويعمل النظام المحاسبي المركزي على ربط بين جميع المحاسبين العموميين للهيئات العمومية على المستوى الوطني بحيث يكلف المحاسبون الثانويون بتقديم تقارير وبيانات مالية عن المدخلات (تحصيل الإيرادات) والمخرجات (دفع النفقات) شهريا وكل الوثائق المحاسبية والقوائم المالية الى المحاسبون الرئيسيون الذين تربطهم صلة بهم ويدورهم يقومون بتجميعها

---

المادة 205، 210، من القانون 11/10 مؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية، ج ر العدد 37 المؤرخ سنة<sup>1</sup>2011  
المادة 175 من قانون رقم 12/07 مؤرخ 21 فبراير 2012 يتعلق بالولاية، ج ر العدد 12 المؤرخة 2012  
<sup>2</sup> - المواد من 66 إلى 74 من المرسوم التنفيذي 313/91 المرجع السابق.

وتركيزها، وعلى أساسها في نهاية السنة المحاسبية والمالية تقفل حساباتهم للتسيير التي ترسل مباشرة إلى العون المحاسب المركزي للخزينة العمومية الذي يتحقق من صحتها لإعداد الحساب السنوي للدولة.<sup>1</sup>

**ج/ صنف المحاسبين العموميين الملزمين بإيداع الحسابات:** بالرجوع إلى الأحكام التي تتعلق بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة نجدها لم تتبين صنف المحاسبين العموميين الذي يقع عليه واجب تقديم الحساب إذا كان رئيساً أو ثانوياً، كما صرحت بالنسبة للآمرين بالصرف<sup>2</sup>، بالرغم أن البعض يربأ أن جميع المحاسبين العموميين حالياً ملزمين بإعداد حسابات تسيير الخاصة بالعمليات التي يجرونها وتقديمها إلى مجلس المحاسبة (سواء رئيسي أو ثانوي) بوصفهم متقاضين أمامه مباشرة.<sup>3</sup> كما نرى أن الإشكال لا يطرح بالنسبة للمحاسب العمومي الرئيسي وإنما للمحاسب الثانوي وفي نظرنا أنه لا يكون ملزماً ولا مسئولاً أمام مجلس المحاسبة إلا إذا كان المحاسب مخصصاً<sup>4</sup> Comptable assignataires يجري العمليات المالية المخصصة له التي يجب تنفيذها نهائياً في حسابات التسيير والأمور بها من صندوقه<sup>5</sup>، على غرار المشرع الفرنسي الذي يشير صراحة إلى الزامية تقديم المحاسب الرئيسي حساباته للتسيير إلى مجلس المحاسبة الفرنسي، وكذلك المحاسب الثانوي الذي يودعها إلى الغرفة الجهوية للحسابات التابعة للمجلس.<sup>6</sup>

**2/2 الأمر بالصرف و نظامه القانوني.**

<sup>1</sup> - شلال زهير، افاق اصلاح النظام المحاسبية العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، ص 84 السنة 2013-2014 .

<sup>2</sup> - مادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 56/96 (السالف الذكر) تنص (يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين ... والمحاسبين العموميين .... أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير)

<sup>3</sup> - محمد مسعى - المرجع السابق ص 43-44

<sup>4</sup> - المواد من 9- إلى 13 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 السالف الذكر

<sup>5</sup> - المادة 38 من قانون المرسوم التنفيذي رقم 313/91 السالف الذكر

<sup>6</sup> - Eric Deveaux, Finances publiques, EJA , Paris, France, 2003, p 282

أ- **مفهوم الأمر بالصرف:**<sup>1</sup> يعتبر الأمر بالصرف كل شخص يكتسب هذه صفة عن طريق التعيين

أو الانتخاب ، يؤهل قانونا بتسيير هيئة عمومية لقيام بتنفيذ العمليات المالية من اجراءات الالتزام وتصفية

الدين وقيمته والأمر بالصرف النفقة أو تحصيل الإيرادات ،ويجب أن يكون معتمد لدى المحاسب

العمومي الذي يقوم بتنفيذ الفعلي لهذه العمليات<sup>2</sup>، يلتزم الأمر بالصرف بمسك الحسابات التالية:

❖ مسك حسابات جرد كل الممتلكات المنقولة والعقارية المخصصة والمكتسبة.

❖ مسك حسابات ادارية تتعلق بالإيرادات تتمثل في : الديون المسددة و أوامر تحصيل الإيرادات

والتخفيضات والإلغاءات الحاصلة على هذه الأوامر وكذلك التحصيل التي يتم بناءا على هذه الأوامر

.

❖ و مسك حسابات ادارية تتعلق بالنفقات تخص صنفين الصنف الأول يتعلق بمحاسبة الالتزامات الدفع

في مجال نفقات التسيير والصنف الثاني يتعلق بمحاسبة الأوامر بالصرف والحوالات.<sup>3</sup>

تبين هذه الحسابات الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب والبنود ،وتقويضات الاعتمادات

الممنوحة للآمرين بالصرف،و التزامات الدفع،والأرصدة المالية المتوفرة .

**ب-الفئات المختلفة للآمرين بالصرف:**

---

<sup>1</sup> إرجع إلى مفهوم الأمر بالصرف في الفرع الثاني موضوع إجراءات تنفيذ النفقات من المطلب الثاني من المبحث الثاني من الباب الأول

<sup>2</sup> المادة 23 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المذكور سابقا تقابلها المادة 05 من الرسوم الفرنسي رقم 62-1587 المؤرخ في 1962/12/29 ( ج. المؤرخة في 1962/12/30 ) المتضمن النظام العام للمحاسبة العمومية

<sup>3</sup> المواد 15-17-24 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المذكور سابقا

يكون الأمر بالصرف اما رئيسيا أو ثانويا أو وحيد، ويمكن لهؤلاء الأمرين بالصرف تفويض اختصاصهم أو استخلافهم في حالة الغياب أوفي حالة وجود ما يمنعهم عن أداء وظائفهم<sup>1</sup>.

**ب/1- الأمر بالصرف الرئيسي:** يعيد سلطة ادارية أعلى في السلم الاداري ويتخذ قرارات الصرف ويأمرها لمحاسب العمومي بدفعها. تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي الى الأشخاص التالية مسئولو التسيير المالي لدى المجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، الوزراء، الولاية لما يتصرفون باسم الولاية ولحسابها، رؤساء البلدية، مسئولو المؤسسات العمومية الادارية، مديرو المصالح المستفيدة من الميزانيات الملحقه .

**ب/2 الأمر بالصرف الثانوي:** يقصد به السلطة الادارية غير الممركزة التي تمارس صلاحية تنفيذ العمليات المالية وهذا ما نصت عليه المادة 27 من ق 21 /90 بقولها ( الامر بالصرف الثانوي مسئولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممركرة ) وذلك بتفويض السلطة من الأمر بالصرف الرئيسي وفي حدود الاعتمادات المفوضة<sup>2</sup> ، وهذا ما أكدته المادة 08 من المرسوم 313/91 بنصها أن " الأمر بالصرف هو الذي يصدر حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة"

**ب/3: الأمر بالصرف الوحيد:** يخول الى الشخص الوالي صفة الأمر بالصرف الوحيد لمصالح الخارجية للإدارات الدولة عندما يقوم بتنفيذ برامج التجهيز العمومي غير الممركزة التي تبرمج سنويا والمسجلة باسمه<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> المادة 26 من القانون 21/90 المذكور سابقا وتقابله المادة 06 المرسوم الفرنسي رقم 1578/62  
<sup>2</sup> (A) Paysant, op.cit , p228

<sup>3</sup> المادة 27 الفقرة 02 من القانون 21/90 السابق الذكر .

ويمكن أن يتخذ الوالي صفة الأمر بالصرف الوحيد في حالة وضع الوزارات تحت تصرفه اعتمادات

التجهيز المفوضة له في شكل رخص البرامج واعتمادات الدفع لتنفيذ عمليات التجهيز العمومي

المركزية المسجلة باسم الوزارات<sup>1</sup>، والذي يقرر توزيعها بحسب الفصول والبنود<sup>2</sup>.

ويبدو، أن الأمر بالصرف الوحيد لا يعد أمرا رئيسيا لأنه لا يسير ميزانية خاصة بهيئته وكذلك ينفذ

الاعتمادات التي تحدد من خلال ميزانية تجهيز الدولة، ولا يعتبر ثانويا لأن الاعتمادات لا تفوض له في

حدود أوامر تفويض الاعتمادات، ولكن تخصص في بداية السنة لتنفيذ برنامج التجهيز السنوي<sup>3</sup>

**ب/4: الأمر بالصرف المفوض:** الأمر بالصرف المفوض هو كل موظف عمومي يتم تفويضه صلاحيات

الامضاء وليس تفويض السلطة، من قبل الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي ويكون خاضعا لمسؤوليته

وتحت مراقبته

**ب/5: الأمر بالصرف المستخلف:** يمكن الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي في حالة غيابه أو مانع يحول

بينه وبين أداء مهامه، أن يستخلف مؤقتا موظف عمومي يسمى الأمر بالصرف المستخلف<sup>4</sup>

### ثالثا - شكل الحسابات الواجب ابداعها

لحماية الأموال العمومية والتأكد من حسن تسييرها والتصرف فيها طبقا للقانون والتنظيمات والأهداف

المسطرة لها، يلزم على المحاسب العمومي الذي كلف بتنفيذ العمليات المالية يجب أن يمسك دفاتر

محاسبية منها حسابات التسيير وكل القوائم المالية اللاحقة لها(01)، وبينما الأمر بالصرف يجب عليه

مسك حسابات إدارية الخاصة بالالتزامات والحوالات(02)،

<sup>1</sup> المادة 27 الفقرة 03 من القانون 21/90 السابق الذكر

<sup>2</sup> (F) Chouvel, Finance Publiques, 14 éd, 2011, LJDG, paris, p146

<sup>3</sup> (A) Bissaad, Op.Cit, P93

<sup>4</sup> المادة 28 من القانون 21/90 السابق الذكر وتقابلها المادة 06 الفقرة 01 المرسوم الفرنسي رقم 1578/62

وتجدر الإشارة أنه يجب أن تكون القيود المحاسبية المسجلة في هذه الحسابات مقدمة بكل صدق وأمانة وتنظيم محكم إلى مجلس المحاسبة في المواعيد المحددة قانوناً قصد فحصها وتصفيتها<sup>1</sup>

## 1- حسابات التسيير: les comptes de gestion

يجب على المحاسب العمومي في نهاية قفل السنة المالية أن يقوم بإعداد حساب التسيير ويحرص فيه على صحة ودقة التسجيلات المحاسبية للعمليات المالية لأنها ستكون موضوع رقابة وتصفية من مجلس المحاسبة، وأي اخلال أو أخطاء يحرك مسؤولية المحاسب الشخصية والمالية، وبالتالي سنتناول مفهوم الحساب التسيير وأهميته (أ) ثم مرفقات الحساب (ب).

### أ- مفهوم حساب التسيير وأهميته.

عبارة عن وثيقة يعرض فيها مجمل العمليات المنجزة من طرف المحاسب العمومي خلال السنة المالية المختمة والتي تم مسكها وفق المحاسبة العامة، التي تسمح بمعرفة عمليات الميزانيات وعمليات الخزينة ومراقبتها التي تسجل في مجال الإيرادات أو أمر تحصيل الإيرادات وتلك المنجزة والبواقي المطلوب تحصيلها، وفي مجال نفقات التسيير معرفة الاعتمادات المفتوحة والمفوضة حسب الابواب وكذا الاوامر بالدفع أو الحوالات الإنفاق وكذا الرصيد المتاح، وأخيراً في مجال نفقات التجهيز والاستثمارات يسجل البرامج المأذون بها، وتعديلاتها اللاحقة وكذلك الالتزامات بالدفع والاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الابواب، والأوامر بالصرف أو الحوالات وكذلك الباقي من البرنامج المأذون والباقي من اعتمادات الدفع المتاحة.

<sup>1</sup> - صرامة عبد الوحيد، الرقابة علي الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء التسيير للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة كلية الحقوق العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير 09/08 مارس 2005.

ونشير أن حساب التسيير يعد موجه نحو نشاط المراقبة أكثر من توجهه نحو نشاط التسيير لاحتواءه على حسابات سنوية، الأمر الذي يستدعي من المحاسب العمومي الحرص على شرعية دفع النفقات وتحصيل الإيرادات والسهر على حفظ على جميع المستندات الثبوتية لهذه العمليات إلى حين تقديم جميعها إلى مجلس المحاسبة في الأجال القانونية لمراجعتها والبت في صحتها مع البت في مسؤوليتهم.<sup>1</sup>

أخيرا هناك كثير من السجلات والدفاتر المحاسبية وبطاقات يجب أن تكون مرفقة بحسابي الإداري والتسيير من جهة، وسندات الإثبات من جهة أخرى، قصد إثبات الصحة المادية والقانونية للعمليات المالية المنفذة ومسك هذه الحسابات بإحكام أكثر للتحكم في منح واستعمال موارد الميزانية.<sup>2</sup>

وبعد تعرضنا إلى الحساب التسيير و أهميته نحاول أن ندرس كذلك الحساب الإداري وقيمته القانونية.

---

- محمد مسعي ، المرجع السابق ، ص 130 .<sup>1</sup>

<sup>2</sup>- سجل مجلس المحاسبة إثر الرقابة التي أجراها ما يلي:

الفوارق في السجلات المحاسبية لأعوان التنفيذ (الأميرين بالصرف والمحاسبين) وهي:

- رصيد الميزانية الافتتاحية لحساب التخصيص الخاص التابعة لوزارة المالية (بين وضعية الأمر بالصرف والمحاسب) بمبلغ 402.907 مليار دج تمثل تخصيصات الإيرادات لسنة 2005 مقيدة في 2010 من قبل الأمر بالصرف.

- الرصيد الختامي بين محاسبة الأمر بالصرف والمحاسب المكلف بها بمبلغ 115.491 مليار دج تمثل الإيرادات لسنة 2010 التي قيدها العون المحاسبي ولم يأخذها الأمر بالصرف بعين الاعتبار تؤدي هذه الممارسات إلى ترحيلات خاطئة لأرصدة ختامية وهذا ما يعيق المتابعة الجيدة للحساب.

- استخدام سجل واحد لمتابعة محاسبة التزامات والاذون بتحرير الحوالات في آن واحد مما يجعل من المستحيل تحديد مايلي:

\* مبالغ الالتزامات المحققة مقارنة بالأرصدة المتاحة.

\* الرصيد الختامي الحقيقي مقارنة بالأرصدة التي صرح بها المحاسبون.

\* جميع البيانات عن عمليات الإيرادات والنفقات ومتابعتها.\* تحديد الاعتمادات المتاحة والأرصدة المتبقية.

\* تحديد الالتزامات المقبولة للإنفاق أو التي كانت موضوع الرفض.\* عدم التناسق في الوضعيات المحاسبية المحررة من قبل الأمر بالصرف والمحاسبين الرئيسيين والمركزي، مما أدى إلى الفوارق المالية في سنة 2010 كالتالي:

- فارق في الميزانية الافتتاحية مقدر ب 5 مليار دج بين الأمر بالصرف والوكالة المحاسبية المركزية للخزينة والخزينة الرئيسية للجزائر.- فارق في الرصيد الختامي بين المحاسب الأمر بالصرف ومحاسبة المحاسبين المذكورين ب 5 مليار دج.

أنظر إلى: مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2010.

## 2- الحساب الإداري: compte administratif

أ- مفهوم الحساب الإداري وأهميته: يعتبر الحساب الإداري حساب نتائج السنة المالية يبين كل

المصاريف الحقيقية التي صرفت، والإيرادات التي حصلت فعلا أثناء السنة المالية، ويتم إعداده من طرف

الأمر بالصرف في حال قفل كل السنة المالية، ويمسك وفق المحاسبة الإدارية التي تختلف بحسب كل

هيئة عمومية إذا ما كانت الدولة أو الجماعات المحلية، أو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري<sup>1</sup>.

أ/1- الحساب الإداري للدولة الذي يهدف الى تحديد النفقات والإيرادات للدولة حسب التالي:

- فيما يخص النفقات: يقوم بعرض كل الالتزامات بالدفع والأمر بالدفع والحوالات وهي الاعتمادات المفتوحة

أو المفوضة حسب الأبواب والبنود، التزامات الدفع التي يتم القيام بها، مبالغ الأوامر بالصرف أو الحوالات

الصادرة، الأرصدة المتاحة، الاعتمادات المتاحة، الالتزامات التي تنجز من البرامج المأذون بها وتعديلات

اللاحقة.

- وأما فيما يخص الإيرادات: يبين الديون الفعلية والمسددة، والإيرادات المحصلة والمحظية والملغاة.

أ/2: الحساب الإداري للجماعات الإقليمية الذي يعرض فيه ما يلي: تقدير الإيرادات والنفقات، والاعتمادات

المتاحة للالتزام بالإنفاق، والنفقات والإيرادات المنجزة، والاعتمادات المتاحة أو البواقى المطلوب إنجازها.

---

<sup>1</sup> - المادة 03 الفقرة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 السالف الذكر.

أ/3: بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: يسجل حساب المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري فيما يخص الإيرادات تقديرات الإيرادات، وأمر تحصيلها، وأما فيما يخص النفقات يبين كل مبالغ الإعتمادات المفتوحة أو المفوضة، مبالغ الأوامر بالصرف المقبولة.

وبالتالي، يمكن القول أن الحساب الإداري يحتوي كل تدوينات المحاسبية للسنة المالية، ويفرغها في جدول مفصل يسمى الميزان العام<sup>1</sup> ويتكون هذا الجدول من ثلاثة أعمدة حيث يبين العمود الأول النفقات والإيرادات المقدر في حين يحتوي العمود الثاني على المنجز من الإيرادات والنفقات، أما العمود الثالث فيظهر باقي الإنجاز من الإيرادات والنفقات.

وتبعاً لذلك، يمكن للمؤسسة على وجه التحديد المقارنة بين تقديرات النفقات مع الالتزامات بالدفع، وكذلك المقارنة بين التقديرات الإيرادات مع الأموال المحصل عليها، الأمر الذي يساعدها في الأخير على معرفة الوضعية المالية لها مع الأخذ كل التدابير والإحتياطات لمواجهة العجز المالي أو الفائض المالي في الميزانية المالية التي تعد مستقبلاً، والحرص على التسيير الأمثل للموارد المالية وجودة العمليات المالية.

جدول رقم 01: الحسابات الإدارية والتسيير للدولة التي تودع أمام مجلس المحاسبة

والحساب المالي	الحساب الإداري	الهيئات	
1	1	وزارة المالية	الغرفة الأولى
1	1	رئاسة الجمهورية	الغرفة الأولى

<sup>1</sup> - عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، دراسة تحليلية ونقدية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة باتنة، 2014/2015، ص 116.

1	1	مصالح الوزير الأول	
1	1	وزارة الدفاع الوطني	
1	1	وزارة الخارجية	
1	1	وزارة العدل	
1	1	وزارة الداخلية والجماعات المحلية	
1	1	وزارة العلاقات مع البرلمان	
1	1	وزارة الثقافة	
1	1	وزارة التضامن الوطني	
1	1	وزارة الصحة والسكان	
1	1	وزارة الشباب	
1	1	وزارة المجاهدين	
1	1	وزارة العمل والتشغيل	
1	1	وزارة الاتصال	
1	1	وزارة التكوين والتعليم المهني	الغرفة الرابعة
1	1	وزارة التربية الوطنية	
1	1	وزارة التعليم العالي	
1	1	وزارة الشؤون الدينية والأوقاف	
1	1	وزارة الصيد البحري	الغرفة الخامسة
1	1	وزارة الفلاحة والتنمية	
1	1	وزارة الموارد المائية والبيئة	
1	1	وزارة النقل	الغرفة السادسة
1	1	وزارة الأشغال العمومية	
1	1	وزارة السكن والعمران	

1	1	وزارة التهيئة العمرانية والبيئة	
1	1	وزارة التجارة	
1	1	وزارة الطاقة	
1	1	وزارة البريد والمواصلات	
1	1	وزارة الصناعة والمناجم	
1	1	وزارة السياحة والصناعة التقليدية	
62 حسابا		31 هيئة	المجموع

الجدول رقم 02: الحسابات الإدارية والتسيير للغرفة الإقليمية بالنسبة للجماعات الإقليمية

عدد الحسابات		عدد البلديات	عدد الحسابات		عدد الولايات	الغرفة الإقليمية
التسيير	الإدارية		التسيير	الإدارية		
247	248	247	01	07	07	قسنطينة
291	191	191	01	07	07	عنابة
277	277	277	01	06	06	تيزي وزو
218	218	218	01	06	06	البلدية
85	85	85	02	02	02	الجزائر العاصمة
158	158	158	05	05	05	وهران
187	187	187	05	05	05	تلمسان
104	104	104	06	06	06	ورقلة
73	73	73	04	04	04	بشار

1340	1340	1340	48	48	48	مجموع الاختصاص الاقليمي للغرفة
حسابا للتسيير	حسابا إداريا	بلدية	حسابا للتسيير	حسابا إداريا	ولاية	

المصدر: المجلس المحاسبة، الملخص التقييم حول مشروع قانون تسوية الميزانية (ملخصات حول تنفيذ الاعتمادات المخصصة للوزارات بعنوان قانون المالية لسنة 2013 متبوعة بالأجوبة المتعلقة بها )

نستنتج من خلال الجدولين أن حجم كمية الحسابات الإدارية والتسيير الكبيرة التي تودع من طرف المكلفين بتنفيذ النفقات على مستوى المجلس المحاسبة تقدر بحوالي 14.000 حسابا ماليا وهذا يعتبر من بين أهم المعوقات التي تحول بين المجلس وبين أداء لمهامه بفعالية بالمقارنة بالوسائل المحدودة المتوفرة لديه.<sup>1</sup>

#### رابعا : المواعيد المقررة لإيداع الحسابات والجزاءات المقررة في حالة مخالفتها.

أوجب المشرع على الأشخاص المكلفة بتقديم الحسابات بضرورة ايداع الحسابات المالية لدى المجلس في مواعيد محددة وفي حالة الاخلال بها قرر مجموعة من العقوبات تسلط على المخالفين .  
وبناء عليه سندرس في هذا الموضوع مايلي :

المواعيد المقررة لتقديم الحسابات(01)والجزاءات المقررة في حالة الإخلال بهذه المواعيد(20).

#### 01- المواعيد المقررة لتقديم الحسابات.

ألزم المشرع الجزائري الأشخاص المعنوية العامة وممثليهم مواعيد مختلفة بتقديم الحسابات والمستندات الثبوتية إلى المجلس المحاسبة خلال مواعيد المقررة بقوة القانون بالنسبة للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومواعيد أخرى تعين بناء على طلب مجلس المحاسبة للأشخاص المعنوية الخاصة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ساسي عبد الرحمان، تطور تطبيق رقابة المجلس المحاسبة على قانون المالية، مجلة الوسيط، العدد 11، وزارة العلاقات مع البرلمان، 2014، ص108.

<sup>2</sup> - أنظر المواد من 01 إلى 07 من المرسوم التنفيذي 56/96 المرجع السابق.

## أ- المواعيد المحددة بقوة القانون.

يجب ايداع الحسابات الادارية والتسيير للأشخاص المعنوية العامة والجماعات الاقليمية ومختلف الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية في أجل أقصاه 30 جوان من السنة المالية الموالية للميزانية المقفلة ولم يرد على هذا الميعاد إلا استثناء وحيد الذي يكون قبل أول سبتمبر من السنة المشاره أعلاه بالنسبة لحسابات التسيير لعون المحاسب المركزي للخزينة والعون المحاسب المركزي للبريد والمواصلات، وبعد فوات هذا الاجل القانوني وعدم ارسال هذه الحسابات من طرف المعنيين أجاز المشرع لمجلس المحاسبة أن يحدد آجالا الذي يراه مناسبا للمخالف لإيداعها ومع ذلك يمكنه تسليط عقوبات مالية ضدهم.

## ب- المواعيد المحددة بناء على طلب المجلس.

خول المشرع الجزائري السلطة التقديرية في تحديد أجل إيداع الحسابات والمحاضر والتقارير والوثائق المالية الضرورية بالنسبة للأشخاص المعنوية الخاصة التي تكون الهيئات العمومية مشاركة أو مساهمة بنسبة كبيرة أو جزء من المال العام فيها، أو في إطار مساعدات ومنح وهبات مالية.

وكما نلاحظ أن المشرع الفرنسي، لا يختلف عن المشرع الجزائري في مسألة تقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، خلال فترة التي يحددها المرسوم يتخذ في مجلس الدولة، بينما المحاسب الفعلي يقدمها في المدة التي يعينها مجلس المحاسبة<sup>1</sup> وبالرجوع إلى المرسوم المؤرخ في 1962/12/29 يلزم على المحاسب الرئيسي تقديم حساباته قبل 31 جويليا من السنة الموالية للسنة المقفلة بالنسبة للدولة

---

أنظر ايضا : المواد 60-67 من الأمر 10/02 المرجع السابق.

<sup>1</sup> -ART L 131 de code Des juridictionsfinancière française.

والجمعيات، وفي الشهر الرابع الذي يلي اقفال الميزانية للمؤسسات العمومية الصناعية والتجارية، والشهر الثامن بالنسبة لجميع المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.<sup>1</sup>

## 02- الجزاء المترتبة عن الإخلال بالمواعيد لتقديم الحسابات.

قصد التزام المكلفين بتنفيذ النفقات بتقديم حساباتهم في الآجال القانونية، منح المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة صلاحيات توقيع جزاءات في حالة الإخلال بهذا الميعاد وهو نفس الموقف بالنسبة لمجلس المحاسبة الفرنسي الذي يوقع هذه الجزاءات في شكل غرامات وفق المادة 12 من القانون 1807/09/16 الذي عدل وتمم حاليا بقوانين أخرى.<sup>2</sup>

يكون عدم احترام الآجال القانونية في تقديم الحسابات في الحالات التالية: حالة رفض تقديم الحسابات والوثائق والمستندات المرفقة لها، حالة عدم ارسال هذه الحسابات، وحالة التأخير في الإيداع أو التقديم لهذه الحسابات، ويترتب عن عدم احترام هذه الآجال القانونية أنه يجوز للمجلس المحاسبة أن يصدر الجزاءات التالية:

أ- **الغرامات المالية:** يمكن للمجلس أن يصدر ضد المخالف الذي ارتكب الحالات المشار أعلاه، غرامة مالية تتراوح بين 5000 دج إلى 50.000 دج.

وهذه الغرامة لا تعتبر عقوبة جنائية أو مدنية لأن مجلس المحاسبة ليس قضاء جنائي ولا مدني وبالتالي فإن الحكم بالغرامة هي وسيلة فقط لإجبار المخالف على تقديم الحساب وادعائه.

<sup>1</sup> -André Barilari , les contrôles financiers comptable administratifs et juridictionnel des finances publique LG DJ, EJA, paris, France, 2003, P 112.

<sup>2</sup> -Wemo Djunga- contrôle externe des finances public , Bruxelle ,France, 1993, P 256.

ب-الإكراه المالي: إذا انقضى هذا الأجل ميعاد تقديم الحسابي طبق المجلس إزاء المخالف إجراها ماليا قدره

500 دج عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز ستين (60) يوما، وإذا انتهت هذه المدة يمكن للمجلس ان

يصدر غرامة مالية اتجاه المعني حسب الكيفية المذكور آنفا، وفي هذه الحالة يمكن للهيئة الإدارية

المستخدمة المؤهلة قانونا أن تعين بدل المخالف شخص آخر إما محاسبا أو أمر بالصرف يكلف بإعداد

الحسابات وتقديمها.

على غرار فرنسا نجد ان المرسوم 21 أوت 1996 المتعلق بتحديد النسبة الأعلى للغرامة الموقعة على

المحاسب العمومي المخالف والتي تصل بالنسبة للمحاسب الرئيسي إلى 75 أورو للحساب وعن كل شهر

تأخير في إيداعه و 22 أورو عن التأخير للمحاسبين الآخرين، ولم يوقع غرامة التأخير عن كل يوم في

حالة عدم تقديم المخالف الحساب المالي ووضع حلا آخر هو أن مجلس المحاسبة له سلطة أمر

المؤسسة المعنية أن تعين رسميا أعوان آخرين لإعداد الحساب على نفقة المحاسب المخالف وتقديمه

باسم هو يتحمل المسؤولية عن النتائج المترتبة عنها بسبب تقاعسه وتهاونه وهذا تطبيقا للمادة 57 الفقرة 03

من مرسوم 29 ديسمبر 1962.<sup>1</sup>

و هذا لم يردده المشرع الجزائري قانونا وكما أنه لا يفرق بين فئة المحاسبين في فرضه للغرامة المالية وهذا

غير عادل لاختلاف هؤلاء المحاسبين بين الرئيسي والثانوي، سواء في الالتزامات أو الصلاحيات.

ج-الطبيعة القانونية للغرامة المالية:ثار جدل فقهي في فرنسا حول الطبيعة القانونية للغرامة المالية عن

التأخير في تقديم الحساب من طرف المحاسب العمومي، بحيث يرى بعض الفقه أنها تشبه إلى حد ما

الإكراه المالي الذي يصدر عن القضاء المدني، والبعض الآخر يرى، وهذا ما يؤيده مجلس المحاسبة

<sup>1</sup>- Décret N62/1587 du 29/12/1962 portant règlement de la comptabilité publique ,JORF DU 30/12/1962

الفرنسي في ذلك، أن هذه الغرامات تعد جزاءات حقيقية، ومن نوع خاص يصدرها المجلس اتجاه المحاسب المخالف<sup>1</sup>.

كذلك يجب الإشارة أنها لا تشبه الجزاءات المالية التي تصدر عن القضاء الجزائي لكونها لا تحتوي على خصائص هذه الأخيرة والتي منها: أن الغرامة الصادرة عن مجلس المحاسبة لا تكون محل وقف التنفيذ، وأن هذه الغرامة لا تسجل في صحيفة السوابق القضائية، وأن هذه الغرامة لا تكون محل عفو شامل عام.

### الفرع الثاني: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين.

يتولى مجلس المحاسبة سواء الجزائري أو الفرنسي، سلطة مراجعة حسابات المحاسبين، مع استبعاد الأمرين بالصرف من هذه الرقابة، الذي يخضع بدوره إلى رقابة غرفة (في الجزائر) أو المجلس (في الفرنسي) للانضباط الميزانياتي والمالي، إلا إذا تصرف محاسباً فعلياً (الفقرة الأولى)، وتتم المراجعة وفقاً لإجراءات قانونية معينة (الفقرة الثانية) لإقحام مسؤولية المحاسب أو الحكم بالامسؤولية (الفقرة الثالثة).<sup>2</sup>

<sup>1</sup>( J)Magnet, la cour des comptes, Paris, France, 1985,P 236

<sup>2</sup> أما في بريطانيا فإن الهيئة المستقلة التي تقوم بمراقبة ومراجعة الحسابات العامة للدولة، هي لجنة الحسابات العامة ويترأسها أحد زعماء المعارضة الذي يتمتع بمعرفة واسعة في مجال المحاسبة والمالية وتستعين هذه اللجنة بموظف في درجة وزير يسمى المراقب المحاسب العام، الذي لا يخضع لتبعية السلطة التنفيذية ويتمتع بالاستقلالية وأنه غير قابل للعزل إلا بناء على قرار صادر من مجلس العموم والذي يسأل أمامه فقط. يمارس مراقب المحاسب العام رقابة سابقة على النفقات العامة ورقابة لاحقة على تنفيذها، بحيث تنصب الرقابة السابقة على جميع أوامر الصرف التي يصدرها الوزراء ليتأكد من مطابقتها لاعتماد الميزانية، أما الرقابة اللاحقة على الصرف فإنه يرجع حسابات عمليات الإنفاق والتحقيق من سلامتها ومراعاة الإجازة التشريعية والقواعد المالية المقررة. يقدم مراقب المحاسبة العام تقريراً دورياً إلى اللجنة لحسابات العامة عن كيفية سير وتنفيذ النفقات والميزانية عموماً ومدى مطابقتها للقواعد المالية والقانونية المتعلقة بهذا التنفيذ. أنظر: محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، المرجع السابق. ص 179-180. أيضاً: سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق، ص 349.

## أولاً: تمديد رقابة المراجعة إلى المحاسب الفعلي.

يجب أن تكون العمليات المالية من تحصيل الأموال ودفع النفقات المطابقة للقواعد القانونية والمالية، الذي يشترط تنفيذها توافر على ترخيص الميزانية وإجازتها هذا من جهة، ومن جهة أخرى يجب ان يكلف بتنفيذها أشخاص مؤهلين قانوناً بذلك هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

بخلاف ذلك، يمكن أن يحصل أن يتدخل أحد الأشخاص عن عمد أو جهل ليست له علاقة بالمحاسبة العمومية، ويتعدى على صلاحيات المحاسب العمومي ويقوم بممارسة دون علمه، هذا الشخص سماه القانون الجزائري والفرنسي بالمحاسب الفعلي Comptables du fait ، تصرفات التي يقوم بها يطلق عليها بالتسيير الفعلي la gestion de fait لحساب الهيئات العمومية أو لتحقيق المصلحة العامة، أما إذا كانت لأهداف شخصية يعد سارقاً او مختلساً وهاتين الحالتين تخرج من اختصاص مجلس المحاسبة الذي يجب أن يحيلها إلى القضاء العادي الجزائري المختص بها.<sup>1</sup>

سنحاول دراسة مفهوم المحاسب الفعلي(1) ثم العناصر المكونة لتسيير الفعلي(2) ثم إجراءات المراجعة أمام مجلس المحاسبة(3).

## 01-تعريف المحاسب الفعلي.

---

<sup>1</sup> - محمد مسعى، المحاسبة العمومية، المرجع السابق-ص 48.

يرجع أصل هذه النظرية إلى الإجتهاادات القضائية لمجلس المحاسبة الفرنسي<sup>1</sup>، و الذي جسده المادة 60 من قانون المالية المؤرخ في 1963/02/23 المعدل بالمادة 22 من قانون المالية المؤرخ في 1982/07/10 والتي تعرف المحاسب الفعلي Iposo facto بـ (كل شخص لا يتمتع بصفة المحاسب العمومي يتدخل في تحصيل الإيرادات الموجهة إلى الهيئات العمومية مباشرة أو غير مباشرة وبطريقة غير مشروعة، بالرغم من المتابعات التي ترفع ضده أمام المحاكم الجزائية، يجب أن يقدم الحساب إلى القاضي المالي، المتضمن توظيف الأموال أو القيم التي استعملها أو أجازها بطريقة غير شرعية).<sup>2</sup>

نفس الموقف اعتمده المشرع الجزائري في المادة 86 الفقرة 02 التي تنص (... يصرح مجلس المحاسبة بأنه محاسب فعلي كل شخص يقبض إيرادات ويدفع نفقات ويحوز أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسب العمومي أو هي ملك لها، وذلك بالتماس من الناظر العام، ودون أن تكون لهذا الشخص صفة المحاسب العمومي ، ودون أن يحوز ترخيصا صريحا من السلطة المؤهلة لهذا الغرض).<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>- إبتداءا من خلال القرار المؤرخ في 1834/08/23 في قضية بلدية روبي Commune Rouboy ثم تلتها عدة قضايا متتالية ومختلفة منها قرار مؤرخ في 1835/07/25 بلدية جنتيلي commune Juntilly وفي سنة 1836 قرار 30 جوان في قضية بلدية دربوة commune d'arbois وفي سنة 1837 صدر أول قانون للبلدية ينص صراحة على المسير الفعلي بما يلي: (كل شخص غير القابض البلدي الشرعي، يتدخل في إستعمال أموال البلدية يعد بهذا الفعل محاسبا فعليا .)

Christian Descheemaeker – la cour des comptes, la documentation française, Paris, France, 2005.p 154.

<sup>2</sup>- André Barilari, Op.cit P112-113

<sup>3</sup>- الأمر 02/10، المرجع السابق وكذلك تعرفه المادة 51 من قانون 21/90 المرجع السابق بـ (يعد شبه محاسب .... كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصاريف أو بصفة عامة يداول القيم والأموال العمومية دون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض).

ويستشف من النصين الفرنسي والجزائري يعتبر كل شخص طبيعيا أو معنويا، غير المحاسب العمومي ، الذي قد يكون أجنبيا عن الهيئة العمومية ، أو يكون عون من اعوانها ،ولا يملك صفة المحاسب القانوني (العمومي)، وقد يكون الأمر بالصرف يفي حالة تعدي على صلاحيات المحاسب العمومي إخلال بمبدأ الفصل بين وظائف الإدارية ووظائف المحاسبية ، أو قد يكون المحاسب العمومي نفسه في حالة تجاوزه الصلاحيات المحددة له قانونا بحيث يجير عمليات مالية من تحصيل أو سحب غير شرعي للأموال أو قيم او حيازتها أو تداولها بدون سند قانوني ، ونشير أن المحاسب العمومي لا يكون مسئولا عن تصرفات المحاسب الفعلي إلا في حالة علمه بها ولم يخطر السلطة الرئاسية أو السلطات الوصاية أو مجلس المحاسبة بذلك، تقحم مسؤوليته التضامنية.

## 2-العناصر المكونة لتسيير الفعلي.<sup>1</sup>

أخذ المشرع الجزائري والفرنسي بثلاث عناصر للتأكد من وجود التسيير الفعلي وهي:

\* أن يكون هناك استعمال غير شرعي في تحصيل وقبض ارادات هيئة عمومية أو الموجهة إلى الخزينة العامة، أو دفع النفقات أو حيازة أموال أو قيم مالية، أو في حالة تداولها.

\*الطابع العمومي أو التنظيمي للأموال العامة التي هي ملك لدولة أو إلى إحدى الهيئات العمومية

الخاضعة لقواعد المحاسبة العامة.

وكذلك الأموال أو القيم المسندة إلى هذه الهيئات العمومية من طرف الغير، واعتبرها المشرع الفرنسي

حسب القانون المؤرخ في 1963/02/23 أنها اموالا خاصة وأن استعمالها غير الشرعي الذي يشكل

واقعة التسيير الفعلي يشترط فيه أن تكون هذه الأموال الخاصة مودعة ومحفوظة لدى الهيئات العمومية

---

<sup>1</sup> - مادة 01/86 من الأمر رقم 02/10 المرجع السابق. وتقابلها المادة XL60 من قانون المالية الفرنسي المؤرخ في 1963/02/23،الجريدة الرسمية المؤرخة 1963/2/24 المعدل بالمادة 22 من القانون المالية المؤرخ في 1982/07/10.

ويتكفل بها المحاسب العمومي تطبيقا للقانون ، لم يخالفه المشرع الجزائري في هذه المسألة إلا أنه لم يوضح جيدا في النص القانوني طبيعة هذه الأموال المستندة إلى الهيئات العمومية إذا كانت خاصة أو عامة.<sup>1</sup>

\* غياب صفة المحاسب العمومي في الشخص الذي يقوم بالعمليات المالية وعدم حيازته رخصة من السلطة المؤهلة، ويخرج من هذه الحالة الاعوان العامون والوكلاء الذين يعملون تحت سلطة ورقابة المحاسب العمومي.

وكما يرى مجلس المحاسبة الفرنسي أن الشخص الذي يؤمن مؤقتا التسيير المالي للهيئة العمومية في أوقات الحرب وحالات الاستثنائية مع عدم وجود المحاسب العمومي يعد محاسبا وكيفا Inter Maitre وليس محاسبا فعليا .<sup>2</sup>

### 3- إجراءات المراجعة في مواجهة التسيير الفعلي.

بخضع المحاسب الفعلي في كلا القانونين لنفس المراقبة ولنفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي ويقيد بنفس الإلتزامات ويضطلع بنفس المسؤوليات لهذا الاخير.<sup>3</sup>

لم يبين القانونين طريقة تحريك مجلس المحاسبة لرقابة التسيير الفعلي لكن من خلال القضايا التي فصل فيها يستنتج أن اخطاره يمكن ان يكون بقوة القانون، أو الهيئة العمومية التي اكتشفت وقائع التسيير الفعلي، أو من طرف الأمرين بالصرف، أو المحاسبين العموميين. ففي حالة اخطاره يفتح مجلس المحاسبة

<sup>1</sup>- Christian Descheemaeker . OPCIT, P 154.

<sup>2</sup>- Wemo Djunga , Op.cit.P167-177

<sup>3</sup>- المادة 52 من ق 21/90 تنص (يخضع شبه المحاسب لنفس الإلتزامات ويضطلع بنفس المسؤوليات التي يضطلع بها المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي)

وتقابلها المادة R 131-01 من قانون الهيئات القضائية المالية الفرنسية التي تنص أن (الأشخاص الذين يصرح مجلس المحاسبة بأنهم محاسبين فعليين ملزمين بتقديم حساباتهم في الأجل الذي يحدد لهم ، وأن دعوى التصريح بالتسيير الفعلي لا تنقضي إلا بمرور عشرة سنوات قبل تاريخ الذي يحرك مجلس)

تحقيق حول الوقائع التي تشمل التسيير الفعلي وإذا تأكد من وجوده يصدر ابتداء قرار مؤقت يصرح فيه بالتسيير الفعلي للشخص مع جميع الأدلة التي تثبت ذلك وتمنح له مهلة قانونية للإجابة عن الاسئلة الموجهة إليه ، إذا قدم جميع التبريرات التي تنفي عنه مسؤولية التسيير الفعلي، قضى مجلس المحاسبة بعدم متابعتة، وتبرئ ذمته.

وبعد فوات الأجل الممنوح له قانونا وامتناع المحاسب الفعلي عن الإجابة ينعقد مجلس المحاسبة ويصدر قرار بالتصريح النهائي لتسيير الفعلي ويلزم بتقديم الحسابات عن جميع العمليات المالية التي أجراها من الإيرادات والنفقات<sup>1</sup>. وفي حالة امتناع المحاسب الفعلي أو التأخير في تقديم الحسابات يقضي مجلس المحاسبة بغرامات مالية مع اكراه مالي عن كل يوم تأخير.

لكن إذا امتثل لقرار التصريح النهائي وقدم حساباته مع جميع المستندات التبتوتية، يشرع المجلس في

<sup>1</sup> - قرار مجلس المحاسبة رقم 02 مؤرخ في 2006/02/28 يتضمن التصريح بصفة محاسب فعلي في تسيير منشأة رياضية ملك لبلدية شلف، وبناء على التقرير الرقابي رقم 03 المؤرخ في 2001/06/18 المتعلق برقابة تسيير بلدية شلف.

وبناء على التبليغات للمتقاضين المعنيين، وبناء على الاجوبة وبناء على قرار التشكيلة المداولة المجتمعة بتاريخ 2006/02/28، لقد تبين من خلال مراقبة بلدية الشلف بعنوان فترة التسيير الممتدة من 1996 إلى 1998 أن استغلال البلدي "ساحلي معمر" يتم في ظروف تكنسي الطابع التسيير الفعلي، وقف المواصفات المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة 86 من الأمر 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة، وأن المنشأة الرياضية مستعملة ومسيرة من طرف الجمعية الرياضية (ASO) في غياب رخصة من البلدية تمنح الجمعية حق الامتياز في استغلالها، ووفق دفتر شروط أو اتفاقية تحدد كيفية الاستغلال من جهة ومن جهة أخرى فإنه يلاحظ ماعدا بيان اراد عن سنة 1999 بمبلغ 875.900 دج، غياب مسك لحساب المحاسبة يدون فيه محصول الإيرادات الناجمة عن مختلف التظاهرات المقيمة بالملعب في الفترة الممتدة من 1995 إلى غاية 1999 ، فحسب التصريحات الشفوية لرئيس الجمعية الرياضية لبلدية شلف السيد(م.ع) فإن تسيير الملعب أسند إلى الجمعية المذكورة بناء على مراسلة من رئيس المندوبية التنفيذية للبلدية، غير أنه لم يقدم اثبات يؤكد هذا القول.

وبالتالي وفي غياب إي ترخيص كتابي بمنح الاستغلال للملعب وصفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع والتنظيم المعمول بهما، فإن المعني السيد(م.ع) يقع تحت طائلة أحكام المادة 02/86 من الأمر 20/95 المذكور أعلاه المعدل والمتعم، والذي بموجبه يمكن

التصريح بصفة المحاسب الفعلي لكل شخص لا يجوز أي ترخيص صريح ويقبض ارادات تعود إلى هيئة خاضعة لقواعد المحاسب العمومي، مثل ما هو الحال بالنسبة لهذه المنشأة الرياضية التي هي ملك للبلدية كما يظهر من تسجيلها في قائمة الأملاك.

وعليه وطبقا لمضمون مداولة التشكيلة المجتمعة بتاريخ 2006/02/28 فإنه يلتزم من السيد الناظر العام مطابقة (م.ع) بصفة رئيس الجمعية الرياضية لبلدية الشلف والقابض للإيرادات الناجمة عن مختلف التظاهرات المقيمة بالملعب البلدي:

\* التصريح بصفة المحاسب الفعلي بالنسبة لرئيس الجمعية (م.ع).

\* أمر المعني السيد (م.ع) بتقديم الحساب المقفل لعمليات الإيرادات الناجمة عن مختلف نشاطات الملعب بعنوان فترة التسيير الخاضعة لرقابة الغرفة الإقليمية للبلدية

مباشرة إجراءات المراجعة والتدقيق في هذه الحسابات بنفس الكيفية المتبعة في مقاضاة المحاسب العمومي، وفي الأخير يصدر مجلس المحاسبة حكما بإقرار مسؤولية هذا الشخص المحاسب الفعلي ويعاقب عن الضرر الذي أصاب الهيئة أو الخزينة العمومية، بغرامة مالية قد تصل في التشريع الجزائري مقدارها إلى 100.000 دج، وذلك حسب طبيعة المبلغ محل التهمة ومدة حيازته أو تداوله، وبطبيعة الحال مع رد المبلغ نفسه<sup>1</sup>.

وتقدر الغرامة المالية في التشريع الفرنسي بحسب أهمية المال ومدة حيازته مع رد مبلغ المال نفسه.<sup>2</sup> ويمكن للمجلس المحاسبة للدولتين أن يحيل الملف إلى النيابة العامة للمتابعة الجزائية عن جريمة الاغتصاب وظيفية المحاسب العمومي usurpation حسب المادة 433 الفقرة 12 في قانون العقوبات الفرنسي<sup>3</sup> والمادة 242 من قانون العقوبات الجزائري<sup>4</sup>.

### **ثانيا: إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين.**

يقوم مجلس المحاسبة بعد تقديم المحاسبين الحسابات مرفقة بجميع المستندات والأوراق الثبوتية الضرورية، بمراجعة هذه الحسابات وفقا لقواعد المحاسبة العمومية، التي يمكن ان تُسفر في الاخير إلى إعفاء أو إقحام مسؤولية المحاسبين الشخصية والمالية، وتتخذ هذه الإجراءات الخطوات أو المراحل التالية: إجراء التدقيق(01) ثم إجراء المداولة(02) وأخيرا إجراء الحكم (03).

### **1- إجراء التدقيق.**

---

1-المادة 86 الفقرة 03 من الأمر 02-10 المرجع السابق

2- André Barilari ، OP CIT ، P 113

3-IBIDEM , P 114

4-قانون رقم 23/06 المؤرخ في 20 ديسمبر 2006 المتضمن قانون عقوبات الذي عدل الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 1966/06/08 ج.ر العدد 84 المؤرخ في سنة 2006، ص 21.

يصدر رئيس الغرفة المختصة أمرا بتعيين مقررا يكلف بإجراء التحقيق والتدقيق لمراجعة الحسابات، ويساعده في ذلك إذا استدعت الحاجة، قضاة آخرين أو مساعدين تقنيين في مجلس المحاسبة. بعد نهاية التدقيق، يحرر المقرر تقريرا كتابيا يبدي فيه جميع معانياته وملاحظاته ويقدم التوصيات التي يراها مناسبة في هذه المواضيع.

## **2- إجراء المداولة.**

يراسل المقرر ملف التدقيق لحسابات التسيير إلى الناظر العام للتعقيب عليه مع إبداء استنتاجه كتابيا، ثم يعرض هذا الملف على المداولة للبت فيه بحكم قد يكون نهائيا أو مؤقتا.

## **3- إجراء الحكم على الحساب.**

بعد تداول الغرفة المختصة بالمجلس حول الحسابات المعروضة أمامها تصدر أحكامها على مرحلتين، مرحلة الحكم الأول (المؤقت) ثم مرحلة الحكم الثاني (النهائي) وذلك وفق مايلي:

أ-مرحلة الحكم الأول المؤقت:تجتمع الغرفة المختصة في المجلس المحاسبة في المرة الأولى للفصل في الحسابات المودعة إليها بمعية التقرير القاضي المقرر واستنتاجات الناظر العام، ثم تصدر حكمها بقرار مؤقت ويبلغ إلى المحاسب العمومي المعني، الذي يلزم عليه أن يقدم إجابات عن ما تضمنه الأمر خلال الأجل القانوني من تاريخ التبليغ مرفقا بكل الأدلة التبريرية لإبراء ذمته.

هذه الأحكام الصادرة عن مجلس المحاسبة المؤقتة لا تحوز على حجية الشيء البات فيه وغير ممهورة بالصيغة التنفيذية.

ب - **مرحلة القرار النهائي:** بعد نفاذ الاجل المحدد قانونيا سواء قدم المحاسب اجاباته أو امتنع عن ذلك، يقوم رئيس الغرفة بتعيين وتكليف مقرر آخر لتقديم توصياته واقتراحاته للبت نهائيا في حساب التسيير للمحاسب المعني ويعرض كل الملف على رئيس الغرفة وتتبعه نفس إجراءات المرحلة الأولى.

تتعد جلسة المداولة للبت نهائيا في هذا الملف بعد اطلاع على اقتراحات القاضي المقرر المراجع والذي يمكنه حضور المداولة دون المشاركة فيها، استنتاجات الناظر العام في كل اقتراحات المقرر المراجع وكما يجوز حضور الناظر العام للمداولة دون مشاركته، وأخيرا يصدر اعضاء جلسة المداولة بأغلبية أصوات الحاضرين قرار نهائيا يحكم فيه على حسابات تسيير المحاسب المعني<sup>1</sup>.

### ثالثا: الأحكام الصادرة عن المجلس في مواجهة الحسابات والمحاسبين.

أصلا أن المجلس يحكم على الحسابات المعروضة عليه غير أن مسك هذا الحساب يفرض إعداده وجود محاسب وهذا الاخير يبقى الوحيد مسئولا عن قيد للعمليات الحسابية فيه، في القانون الفرنسي تباشر الرقابة المالية على الحسابات العامة للدولة دون التعرض لمسئولية المحاسبين بحيث يقف عملها فقط في فحصها لتأكد من مدى صحتها وعدم مخالفتها للقواعد المالية، ولهذا تم تسميتها بمحكمة الحسابات عوض محكمة المحاسبة<sup>2</sup>.

غير أنه لا يمكن في الواقع الحكم على الحسابات بصورة مستقلة عن المحاسب، فإذا قضى مجلس المحاسبة بالصحة القانونية للحساب حكمت بتبرئة المحاسب (الفقرة الأولى) أما إذا ثبت عدم مشروعية الحساب حرك المجلس المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب وقضى بمديونيته (الفقرة الثانية) مع الجواز للمحاسب دفعها ليستفيد من إعفاء هذه المسؤولية أو الحصول على الإبراء الرجائي (الفقرة الثالثة).

<sup>1</sup> -Bertrand Hubby, la contradiction devant les juridictions des comptes, P.U.F, Marseille, France, 2001, P75

- جيهان حسن سيد أحمد خليل، المرجع السابق، ص193.

## 01-حكم إبراء ذمة المحاسب<sup>1</sup>

إذا لم يسجل مجلس محاسبة أية أخطاء في القيود المحاسبية أو مخالفات في حسابات التسيير

للمحاسب، وتؤكد من صحة العمليات المالية ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها في المجال

المالي فإنه يصدر قرار نهائي لإبراء ذمة المحاسب العمومي<sup>2</sup>.

ويضفي على هذا القرار الصيغة التنفيذية ويتمسك به المحاسب العمومي في مواجهة الغير لاسيما الإدارة

العامة التي ينتمي إليها، إلا إذا كان موضوع الطعن أمام المجلس من طرفها أو من له الصفة والمصلحة

في ذلك<sup>3</sup>.

وتجدر الملاحظة أنه يجوز للمحاسب العمومي الذي تنتهي علاقة عمله مع الهيئة المستخدمة التي ينتمي

إليها، ويريد التخلي عن وظيفته نهائيا، أن يقدم طلبا لمجلس المحاسبة يلتمس الحصول على ابراء

ذمتهويجب على المجلس أن يفصل في هذا الطلب خلال أجل سنتين (02) من تاريخ استلامه، أما بعد

---

1- المواد 83-85 من الأمر 10/02 المذكور، سابقا.

2- مجلس المحاسبة، الغرفة الإقليمية للجزائر، قرار نهائي رقم 08 مؤرخ في 25 جويلية 2001 يتضمن مراجعة حساب التسيير للسيد (X) قابض الضرائب بصفته محاسب لبلدية (X) عن تسيير المالي لسنة 1998 الذي قضى بإبراء ذمته فيها يخص مايلي:  
- الأخطاء في خصم:

- حيث تم دفع الحوالة رقم 282 المؤرخة في 15/05/1993 بمبلغ 34.408.50 دج يتعلق بشراء خزانات جديدة والحوالة الثانية رقم 283 في نفس التاريخ متضمنة شراء عتاد المكاتب الحديدية بمبلغ 13.560.00 دج ثم اقتطاع مبلغ الحوالتين المذكورتين من المادة رقم 663 " توثيق عام " غير ملائم لها.
- حيث أن جل النفقات المخصوصة خطأ لم يتسبب أي ضرر ولم يلحق عجز بميزانية البلدية وأن جميع الوثائق الثبوتية المرفقة لإجابة المحاسب تحتوي على تاريخ أداء الخدمة، إضافة إلى وجود أرقام الجرد.

وبالتالي فإن الأخطاء في الخصم لا يؤدي إلى أي نفقة مدفوعة خطأ بمفهوم المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 07/09/1991 المتعلق بتحديد شروط قيام مسؤولية المحاسبين العموميين.

<sup>3</sup>-Remli Miloud, approche comparative des cours des comptes française et Algerienne,opu,Alger,87,p245

فوات هذا الأجل ولم يصدر أي قرار في حق المحاسب فإن هذا الأخير تبرأ ذمته ضمناً بقوة القانون، ويحلل من جميع التزاماته الوظيفية الشخصية والمالية، ويسترد الضمان المالي الذي قيده وقت تنصيبه في هذه الوظيفة<sup>1</sup>.

## 02- الحكم بمدىونية المحاسب.

إذا كشف التدقيق والمراجعة التي يجريها مجلس المحاسبة على حسابات التسيير للمحاسب عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو ضياع ملك من الأموال العامة سواء منقولات أو عقارات<sup>2</sup> أو نقص في الأموال والقيم المالية<sup>3</sup> يمكن للمجلس المحاسبة إقحام المسؤولية الشخصية والمالية لهذا المحاسب، فضلاً عن عدم وجود سندات الإثبات ووثائق المحاسبية التي تبرر العمليات، يمكنها أن تثير كذلك الأخذ بالمسؤولية<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> - في هذه الحالة لم يبين المشرع الإجراءات المتبعة في مراجعة حساب المحاسب الذي يبرأ ذمته بناء على طلبه ويريد مغادرته نهائياً وظيفته.

<sup>2</sup> - المادة 04 من المرسوم التنفيذي 312/91 المؤرخ في 1991/09/02 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتساب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ج.ر العدد 43 السنة 1993

<sup>3</sup> - المادة 82 من الأمر 02-10 المذكورة سابقاً.

<sup>4</sup> - نجد أن الوزير الأول يزاحم مجلس المحاسبة في مسألة إقحام مسؤولية المحاسب ووضعه في حالة المدين بقوة القانون. غير أن القرار بمدىونية المحاسب الصادر عنه يعد قرار إدارياً يطعن فيه أمام مجلس الدولة، أما القرار الصادر عن مجلس المحاسبة هو ذو طبيعة قضائية ماهرة بصيغة تنفيذية يحتج به المحاسب على الإدارة التي ينتمي إليها وعلى وزير المالية، بخلاف القرار الإداري القاضي بمدىونية المحاسب أو تبرئته لا يمكن أن يحتج به على مجلس المحاسبة، غير أن الإشكال الذي يطرح هو في حالة صدور قرارين من الهيئتين في نفس الأجل الهيئة الإدارية (الوزير الأول) والهيئة بخصائص قضائية (مجلس المحاسبة) وهذين قرارين يختلفان من حيث البث في مسألة حسابات المحاسب أي قرار يتمسك به المحاسب وأية هيئة تفصل في هذا التنازع الإيجابي على أساس أن المشرع ساوى بين الهيئتين في هذه الحالة. الأمر الذي يستدعي التنسيق بين وزير المالية ومجلس المحاسبة في هذه المواضيع المتضمنة إبراء الذمة والمدىونية واعفاء منها.

وتبعاً لذلك، يصدر مجلس المحاسبة قراراً بوضع المحاسب في حالة المدين بعد إجراءات مراجعة التي قد تكون إجراءات معقدة أحياناً وطويلة بحيث يصبح فيها المحاسب مدينا للإدارة العامة بمبلغ الذي يساوي البواقي الحسابية الذي يكلف وجوباً بتسديدها من أمواله الخاصة، و في حالة عدم كفايتها فإن كل باق غير مغطى يقيد على حساب المحاسب تسبيق ماليا بقصد إعادة التوازن للمحاسبة ويرسل المحاسب تقريراً إلى وزير المالية الذي بدوره يصدر قرار بباقي الحساب ويبلغه للمحاسب.<sup>1</sup>

ويجب أن تكون بواقي الحساب المالي مساوياً للضرر والخسارة التي لحقت الإدارة العامة مع فوائد

القانونية حسب النسب القانونية التي يبدأ احتسابها من تاريخ تبليغ قرار باقي الحساب.<sup>2</sup>

وتجدر الإشارة، أنه يمكن وضع المحاسب في حالة المدين بنفس الكيفية المشاركة إليها أعلاه عن العمليات المالية التي تكفل بتنفيذها بدون تحفظ أو الاعتراض منذ تاريخ تنصيبه والتي تؤول إلى تسيير سابقه من المحاسبين ونتج عنها أضرار للإدارة العامة المستخدمة.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة، الغرفة الإقليمية للجزائر قرار نهائي رقم 09 مؤرخ 2010/09/29 يتعلق بمراجعة حساب تسيير بلدية ولاية تيارزة للسنة المالية 2002، يقضي بوضع السيدة (X) بصفتها أمينة خزينة البلدي في حالة مدين بمبلغ 17.788.82 دج حيث انه يشير القرار المؤقت رقم 38 المؤرخ في 2009/09/30 المتعلق بمراجعة حسابات تسيير البلدية × التابعة لولاية تيارزة للسنة المالية 2002 إلى نقطة خاصة بدفع نفقات غير شرعية حيث قبلت السيدة × بصفتها أمينة خزينة البلدي دفع حوالتين رقم 179 المؤرخة 2002/05/05 بمبلغ 2000.00 دج وحوالة ثانية رقم 598 المرحة في 2002/12/16 مبلغ 15.788.82 دج وذلك في غياب الفاتورتان الفاتورة الأولى رقم 25/02 والفاتورة الثانية رقم 2200686/02 اللتان تثبتان مبلغ الحوالتين ومجموعهما 15788.82 دج .

<sup>2</sup> - المواد 3.5.6.7 من مرسوم تنفيذي 312/91 المذكور سابقاً

<sup>3</sup> - المادة 41 من قانون 21/90 المذكور سابقاً

وخول له القانون الفرنسي مدة ستة أشهر لإعتراض عن التسيير غير المشروع لسابقه وبفواتها يكون مسئولا عنها تطبيقا لمرسوم المؤرخ في 29 سبتمبر 1964<sup>1</sup>.

### 3-الحكم بتخفيف من مديونية المحاسب.

يمكن للمحاسب أن يستفيد من إجراءات التخفيف من المديونية، بحيث قرر المشرع إجرائيين هما:

إجراء الإعفاء الجزئي DECHARGE PARTIELLE وإجراء الإبراء الرجائي REMISE GRASIEUSE

#### أ/إجراء الإعفاء الجزئي:

يجوز للمحاسب المدان أن يرفع طلبه إلى مجلس المحاسبة من أجل الاستفادة من الإعفاء الجزئي، بحيث يملك المجلس السلطة التقديرية في قبول أو رفض هذا الطلب.<sup>2</sup>

#### ب/الإبراء الرجائي:

إذا رفض طلب المحاسب لتسديد مبلغ الدين المستحق في ذمته وكان هذا الرفض كلياً أو جزئياً من الجهة المعنية وهي مجلس المحاسبة أو أنه لم يقدم طلبه اطلاقاً. يمكن المحاسب أن يقدم طلبه إلى الوزير المكلف بالمالية أن يعفيه من المبالغ المتروكة على عاتقه، بحيث يحوز لوزير المالية قانوناً سلطة إبراء مجاني جزئي أو كامل من تسديد باقي الحساب المطلوب من المحاسب العمومي بشرط أن هذا الأخير يجب أن يثبت حسن نيته<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>Jacques Magnet, éléments de comptabilité publique, op.cit., p163

<sup>2</sup> المادة 08 و10 من مرسوم تنفيذي رقم 91-312 المذكور سلفاً.

<sup>3</sup> المادة 46 من القانون رقم 90-21 المذكور سابقاً

ومسألة حسن النية هي مسألة نفسية يلتبسها وزير المالية من خلال مجموعة من الملابس والقرائن التي يستنتجها من الظروف التي وقعت للمحاسب أثناء وقوعه في المخالفات المالية مع دراسة الملف لسيرته المهنية، غير أنه لا يمكن للوزير المالية أن يصدر قرار الإبراء المجاني الرجائي لصالح المحاسب المخالف إلا بعد استشارة لجنة المنازعات التي تبدي رأيها في طلب المرفق بملف المخالف. ما نشير إليه أن رأي اللجنة لا يعتبر إلزاميا بالنسبة للوزير المكلف بالمالية الذي يمكنه أن يخالفه في قراره بالإبراء الرجائي، وعليه فإن طلب الاستشارة من لجنة المنازعات التي تبدي رأيها في طلب ملف هذا الأخير ورأيها والأخذ به لا يلزمان الوزير المالية، وهذا نستنتجه من النص المادة 46 من ق 90-21 التي تنص ما يلي: (وبغض النظر عن أحكام المادة 188 من القانون رقم 84-21 المؤرخ في 1984/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 1985 يمكن للوزير المكلف بالمالية ان يقوم بإبراء مجاني جزئي او كامل من باقي الحساب المطلوب من المحاسبين العموميين كلما تم إثبات حسن نيتهم)<sup>1</sup>. و أما المادة 11 من المرسوم التنفيذي 312/91 تنص ما يلي: ( يمنح الوزير المكلف بالمالية الإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة المنازعات وفقا لأحكام المادة 188 من القانون رقم 84-21 المؤرخ في 1984/12/24 و المتضمن قانون المالية لسنة 1985). إذن هذا الموضوع امر جوازي يخضع لتقدير وزير المالية في استشارة لجنة المنازعات من عدمه، حسب طبيعة ملف المحاسب المخالف و اهمية مبلغ باقي الحساب الذي على عاتق هذا الأخير، و تتشكل لجنة المنازعات من أعضاء ممثلين لقطاع المالية فقط ولهم رتبة نائب مدير على الأقل و هم:

---

<sup>1</sup> - تحدد الآراء الاستشارية في القانون العام بثلاث أنواع وهي: **الرأي الموافق** Avis Conforme وهو الرأي الذي يجبر طالبه على اتباعه، **الرأي الاستشاري**: وهو الرأي الذي يطلبه صاحب النص لزوما ولا يلزم عليه أخذه، **الرأي الاختياري**: Avis Facultatif وهو الرأي الذي يجوز للسلطة الادارية طلبه كما يمكن لها غض النظر عنه.

أنظر: ناصر لباد، القانون الإداري، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، SARP، دالي ابراهيم، الجزائر، 2004- ص 365

✓ ممثل عن المديرية العامة للميزانية.

✓ ممثل عن مديرية التنظيم و المفتشيات و التلخيص في المديرية المركزية للخزينة

✓ ممثل عن مديرية التدخلات و الخزينة في المديرية المركزية للخزينة.

✓ ممثل عن مديرية مراقبة المؤسسات الإدارية و المالية في المفتشية العامة

✓ العون القضائي للخزينة.

تجتمع لجنة المنازعات كل ثلاث أشهر على الأقل في السنة، و يقوم رئيس اللجنة باستدعاء الأعضاء

ثمانية (08) أيام قبل تاريخ انعقاد الاجتماعات و لا تكون هذه الأخيرة صحيحة إلا بحضور ثلثي ( 3/2)

أعضائها لمناقشة الملفات المرفوعة أمامها، و تصح مداوات المجلس بتصويت أغلبية الحاضرين و يرجح

صوت الرئيس في حالة تساوي الأعضاء.

و أخيرا يبلغ رأي اللجنة الى وزير المالية ليتخذ قرار نهائي بشأن الإعفاء الكلي او الجزئي عن مبالغ

بواقى الحساب التي في ذمة المحاسب المخالف، و تتحمل ميزانية الهيئة المستخدمة المعنية المبالغ

موضوع الإعفاء الممنوح او الإبرام الرجائي<sup>1</sup>.

ويعتبر إجراء الوزير المالية بإبراء المحاسب من المسؤولية بمثابة تدخل و تعدي من قبل السلطة التنفيذية

على صلاحيات المجلس المحاسبية، و يعد هذه الأخير صاحب الولاية العامة والسلطة في تقدير ظروف

وملابسات التصرفات المالية الصادرة عن المحاسب<sup>2</sup>.

#### **4-الحكم بانتفاء مسؤولية المحاسب عن المديونية.**

<sup>1</sup> - القرار الوزاري المؤرخ في 1991/03/26، الصادر عن وزير الاقتصاد، ج.ر. العدد 37 المؤرخ في 1991

<sup>2</sup> - محمد الرسول العموري، المرجع السابق، ص 123.

نظرا لخصوصية العمليات المالية التي يجريها المحاسب العمومي و التي تتعلق بالمال العام، و التي يمكن في اي مرحلة من المراحل ان تحرك ضده المسؤولية المالية و الشخصية بسبب ضياع المال العام كليا او جزءا منه، نجد في المقابل ان القانون الجزائري منح للمحاسب الحق في أن ينفي عن نفسه هذه المسؤولية بأن يثبت عدم ارتكابه أي خطأ أو مخالفة، أو أن يدفع بالحالات التالية<sup>1</sup>:

#### أ/الحالة الأولى:الدفع بعامل القوة القاهرة.

يمكن للمحاسب أن يدفع بعامل القوة القاهرة وأن الأحداث التي دفعت إلى وقوع ضياع المال العام للهيئة المعنية خارج عن إرادته وأجنبية عنه ولم يكن يتوقعها ويستحيل أن يدفعها ويشترط في القوة القاهرة توافر العناصر التالية:

-إستحالة توقع الحادث، فإن كان الحادث متوقعا فلا يعد قوة قاهرة ولا يعفى من المسؤولية كالسرقة

المسلحة مثلا التي وقعت للهيئة.

-عدم إمكانية دفع الحادث لا يكفي توفر حالة قوة القاهرة في عدم توقع الحادث، بل يجب عدم القدرة

على دفعه مطلقا الذي يترتب استحالة تنفيذ الالتزام مطلقا ليس فقط بالنسبة للمحاسب وإنما كذلك بالنسبة

لأي شخص يكون في وضعيته الوظيفية، فإن استطاع المحاسب دفع الحادث ولم يفعل فلا يعفيه الحادث

من المسؤولية حتى ولو كان غير ممكن توقعه وتعود مسألة تقدير وجودشروط القوة القاهرة إلى مجلس

المحاسبة المختص<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> - مادة 82 من الامر 10-02 المرجع السابق التي تنص ( يقرر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي.... الذي يحتاج فيها بعامل القوة القاهرة او يثبت بانه لم يرتكب اي خطأ او اهمال في ممارسة وظيفته،أو يحمل الوكلاء او الاعوان الموضوعين تحت سلطته او رقابته.)

<sup>2</sup>-Jean Yves Bertuce Et Sophie Moati, la cour des comptes ouvrez et voyez,gallimard,2006,p59

- أن يكون الحادث خارج عن إرادة المحاسب ولم يكن متسببا فيها أو شارك في وقوعه.  
فإن توافرت كل عناصر القوة القاهرة فإنها تؤدي إلى نفي عن المحاسب المسؤولية بسبب عدم وجود  
العلاقة السببية بين تصرفات المحاسب وبين ضرر ضياع المال العام<sup>1</sup>. غير أنه يمكن رفض تطبيق  
حالة القوة القاهرة في الحالات التالية وهي:

✓ تدرع بنقص الوسائل والإمكانات.

✓ دفع المال الحاصل على أساس وثائق مزورة.

✓ الاختلاسات والسرقة الواقعة من طرف مستخدمي مصلحة المحاسبة<sup>2</sup>.

ب/ الحالة الثانية: تنفيذ أوامر الأمر بالصرف.

من أهم الضمانات المقررة في القانون الجزائري لحماية المحاسب العمومي، خضوعه للسلطة السلمية للوزير  
المكلف بالمالية، الأمر الذي يمكنه أن يرفض الامتثال في تنفيذ أوامر الغير لاسيما الأمر بالصرف، التي  
من شأنها أن تحمله المسؤولية المالية والشخصية بشرط أن يكون هذا الرفض معللا خاصة بما يأتي:  
عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة، أو عدم توفر الأموال في الخزينة، أو إنعدام إثبات أداء  
الخدمة، أو في حالة انعدام تأشيريات المراقب المالي على النفقات أو تأشيريات لجان الصفقات العمومية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup>- Jacques Magnet , éléments de comptabilité publique, op.cit., p165

<sup>2</sup>- Ali Bissaad , Droit De La Comptabilité Public, Houma, Alger, 2004, P 72.

<sup>3</sup>- المواد 39 و47 و48 من الأمر 90-21 المرجع السابق.

ولكن من جهة أخرى أجاز المشرع للأمر بالصرف أن يطلب كتابيا من المحاسب العمومي بدفع النفقة بالرغم من إمتاعه ورفضه التنفيذ لعدم مشروعيته، فإذا ترتب عنه هلاك أو إهدار المال العام للهيئة المعنية فإن المحاسب يستفيد من إبراء ذمته من هذه المسؤولية<sup>1</sup>.

### ج/ الحالة الثالثة: عدم طاعة الوكلاء للمحاسب العمومي.

يمارس المحاسب العمومي السلطة الرئاسية على جميع أعوان القسم الذي يتأمله بما فيهم الوكلاء ونظرا للرابطة القانونية التي تجمعهم فهم ملزمين بتنفيذ جميع التعليمات والأوامر المشروعة الصادرة عن المحاسب فيما يخص عملية قبض الأموال أو دفعها لحساب هذا الأخير، ويتولى الرقابة عليها ويتأكد من وقوعها فعلا، وتبعاً لذلك، فإن كل نتائج وليدة تصرفات الأعوان والوكلاء في حدود رقابة المحاسب وتسييره، تكون مسؤولية تضامنية ومالية بين جميع موظفي القسم بما فيهم المحاسب العمومي<sup>2</sup>. بخلاف ذلك، فإذا قام الأعوان والوكلاء بتنفيذ العمليات المالية من تلقاء أنفسهم، وبما يخالف أوامر المحاسب العمومي، وترتب عن هذا العمل غير المشروع، أخطاء ومخالفات في الحسابات، ففي هذه الحالة يجوز للمحاسب أن ينفي عن نفسه هذه المسؤولية الشخصية والمالية، ويحملها الأعوان والوكلاء الموضوعين تحت رقبته<sup>3</sup>.

### المطلب الثاني: مساءلة الموظفين عن المخالفات المالية.

أسند المشرع الجزائري رقابة المخالفات المالية في تسيير الميزانية والمالية إلى غرفة مختصة بمجلس المحاسبة تسمى غرفة الانضباط الميزانياتي والمالي<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>-Jacques Magnet , éléments de comptabilité publique, op. Cit, p165

<sup>2</sup>- المواد 2/82، 40، 1/49 من نفس الأمر.

<sup>3</sup>-jacques magnet , éléments de comptabilité publique, op. Cit, p163

<sup>4</sup>-المادة 87 من الأمر رقم 10-02 المرجع السابق

وبخلاف ما ذهب إليه المشرع الفرنسي في هذه الرقابة الذي أوكلها إلى جهاز قضائي مستقل عضويا ووظيفيا عن مجلس المحاسبة الفرنسي سماه مجلس الانضباط الميزانية والمالية الذي أنشأ بقانون مؤرخ في 1948/09/25 لمعاقبة الإداريين عن المخالفات في مجال تسيير الأموال العمومية.<sup>1</sup>

بالرغم من أن كثير من الفقه الفرنسي نادى بضرورة توحيد المجلسين ودمجهما، لوحدة القضايا ذات الطبيعة المالية والمحاسبية التي تثار أمامهما.<sup>2</sup> وعليه سندرست هذا الموضوع في الفروع التالية: تعميم الرقابة على جميع الموظفين (الفرع 01)، تعداد المخالفات المالية (الفرع 02)، الإجراءات القانونية (الفرع 03)، الجزاءات الصادرة عن الإنضباط الميزانية والمالية (الفرع 04).

### الفرع الأول: تعميم الرقابة على جميع الموظفين.

يمارس مجلس المحاسبة الجزائري في مجال التأديب في تسيير الميزانية سواء بصفة تلقائية أو بعد إخطاره من طرف السلطات المؤهلة قانونا، الرقابة على جميع الموظفين مهما كانت درجاتهم السلمية، ويتأكد من مدى احترامهم للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال التسيير الأموال العمومية والوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفهم، ويخول فيها سلطة تحميل المسؤولية على كل مخالف في حالة ارتكابه المخالفات المالية وحصر المشرع الجزائري هؤلاء الأعوان الموظفين كما يلي:

- أي مسئول أو عون في مصالح الدولة والجماعات الإقليمية، والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية بإختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.

<sup>1</sup>- André Barilari – OP.CIT. P 128

<sup>2</sup> Michel lascombe et Xavier vandendriessche ,les rapports droit-gestionà travers la responsabilité des acteur de l exécution budgétaire ,( innovation, création ,et transformation en finance publiques ) ,actes de 1 université de printemps de finance publiques du groupement européenne de recherche en finance publiques ,L.G.D.J ,E.J.A , paris , France ,2006 .

- الأشخاص الذي يصرح أنهم محاسبون فعليون.
- كل مسئول أو عون في الشركات والمؤسسات والهيئات التي تكون كل أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية أو تملك الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بأغلبية في رأسمال أو سلطة القرار المهيمنة أو جزء من رأسمالها.
- كل شخص في الجماعات ومنظمات التضامن الوطني التي تتلقى المساعدات المالية من طرف مصالح الدولة أو الجماعات المحلية<sup>1</sup>.
- و على خلاف المشرع الفرنسي الذي جعل اختصاص مجلس الانضباط الميزانية والمالية C.D.B.F في مواجهة الأشخاص التالية: كل أعضاء ديوان الوزارات الموظفون والأعوان الدولة والهيئات العمومية والمؤسسات الوطنية، ووسع هذا الاختصاص بموجب القانون رقم 1963/07/31 إلى الموظفون والأعوان هيئات الضمان الاجتماعي، وأضاف قانون الصادر في 1971/07/13 كل ممثلين وإداريين وأعوان كل الهيئات الخاضعين لمجلس المحاسبة والغرفة الجهوية<sup>2</sup>.
- غير أن المشرع الفرنسي استثنى من هؤلاء المتقاضين أعضاء الحكومة والمنتخبين المحليين الذين يمارسون الوظائف التنفيذية على أساس أن الأخطاء التي يرتكبونها أثناء التنفيذ ترتب مسؤولية سياسية وليست تأديبية مالية، وأخرج كذلك من هذا الاختصاص الموظفون المنتخبون في الوظائف في هيئات الضمان الاجتماعي وأعوان أو أشخاص الجمعيات والمنظمات التضامن الاجتماعي إلا إذا كانوا في مراكز الرؤساء لهذه الهيئات أو مأجورين<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - المادة 87 من الأمر 2/10 السابق الذكر

<sup>2</sup> - André Barillari. Op.Cit. P 129

<sup>3</sup> - Jacques Magnet, Louis Vallernand, Thierry vight, la cour de compte, berger levrauts, Paris, France 2007 P515.

وبالتالي ما نلاحظ في مجال ممارسة رقابة انضباط الميزانية والمالية أن المشرع الجزائري كان أكثر وضوحاً عن المشرع الفرنسي، في تعميم هذه الرقابة على كل الموظفين سواء مسئولين أو عاديين وسواء كانوا معينون أو منتخبون ولم يستثني من هؤلاء المتقاضين أعضاء الحكومة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: تعداد المخالفات المالية.

تولي كافة الدول اهتماماً كبيراً بالمال العام وتعتبر أي مساس به يشكل مخالفة مالية والتي يقصد بها تلك التصرفات التي من شأنها أن تؤدي بطريقة مباشرة إلى ضياع الحقوق المالية للدولة<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> - الأمر الذي يجعلنا أن نبحت، في مسؤولية الوزراء والمنتخبين، السياسية والجزائية: في المسؤولية السياسية يلجأ (الوزراء والمنتخبين) في كثير من الحالات إلى تفسير تصرفاتهم التي تنطوي على مخالفات مالية وتضر بالهيئات العمومية إلى الاعتبارات والضوابط السياسية ويحتاجون أن يكون الجزء السياسي وعليه فإن المشرع الجزائري يمكن البرلمان من مساءلة أعضاء الحكومة عن النفقات المالية المرخصة لهم بموجب الميزانية العامة، في حال سوء استعمالها، عن طريق إما باستجواب أعضاء الحكومة من خلال توجيه أسئلة كتابية أو شفوية في أجل أقصاه 30 يوماً، وإما البرلمان ينشأ في أي وقت لجان تحقيق في القضايا ذات المصلحة العامة وهذا إجراء خطير يمكن أن يثير المسؤولية السياسية لأعضاء الحكومة لما تتوصل إليه من نتائج التحقيق السرية تطبيقاً لأحكام المادة 152 من الدستور. كما يسمح إلى البرلمان إلى إجراء ملتصق الرقابة وفق للمادة 154 من الدستور التي تنص على مسؤولية الحكومة والذي يؤدي إلى استقالة الحكومة كلياً في حالة موافقة 2/3 من نواب البرلمان. ونص المادة 573 من ق إ م في إجراء المتابعة.

وأما بالنسبة لرؤساء المجالس الشعبية المنتخبة فتظهر المسؤولية من خلال سحب الثقة من طرف أعضاء المجالس المنتخبة عن طريق اقتراع بأغلبية 3/2 أعضائهم بقاء المتابعة في شقها الجزائري قائمة عملاً بقواعد العقوبات وقانون مكافحة الفساد بعد الإجراء الخاص بإعتباره موظف عمومي تنفيذي.

<sup>2</sup> - عطا الله سالم جويعد الصرايرة، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في النظام الأردني، دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس - كلية الحقوق - 1999، ص 281.

ويمكن أن نعرفها أيضا بأنها انحرافات مالية تؤدي مباشرة إلى ضياع حقوق مالية الدولة سواء في تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات، وتكون خرقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية، وتلحق ضررا بالخزينة العمومية.

لم يضع المشرع الجزائري تعريفا خاصا بالمخالفات المالية ولكن أوردتها على سبيل التعداد مجموعة من المخالفات المالية التي يعاقب عليها القانون وهي:

- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.
- الالتزام بالنفقة دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقا للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية.
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوزا ما في الاعتمادات وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة.
- تنفيذ عمليات النفقات تخرج بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية.
- 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.
- الإستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية.
- أعمال التسيير التي تتم بإختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.

- تقديم وثائق مزورة (مزيفة) أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.

- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات والمؤسسات العمومية أو

الممنوحة بضمان منها، للأهداف غير الاهداف التي منحت من أجلها صراحة.

-الرفض غير المؤسس للتأشيرات أوالعراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات

الممنوحة خارج الشروط القانونية.

-عدم احترام الاحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق

والمستندات الثبوتية.

-التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة.

-كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الايرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع

من المصدر في الآجال ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به.<sup>1</sup>

- كسب امتيازات مالية دون وجه حق، لحسابه أو لغيره على حساب ذمة الدولة أو الهيئات العمومية

الآخري<sup>2</sup>.

وأما المشرع الفرنسي نجده تناول الحالات التي تشمل مخالفات مالية على سبيل الحصر وهي:

---

المادة 88 الفقرة 2 الأمر 02-10 المرجع السابق.<sup>1</sup>

<sup>2</sup>-المادة 91 الفقرة 01، من الأمر المشار إليه سابقا.

أ- المخالفات المحددة بقوة القانون: لا يمكن تحريك مسؤولية الأمرين بالصرف أمام مجلس الانضباط  
تسيير الميزانية والمالية بسبب أي مخالفة مالية مهما كانت، إلا تلك المحدد بقانون، وبالتالي لا يمكن  
للمجلس أن يتجاوز هذه المخالفات وإلا كان حكمه معيب بعيب مخالفة القانون وهذه المخالفات هي:

- مخالفات الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة (المادة L3.313) دون تأشيرة المراقب المالي (المادة L313.1).

- تجاوز النفقات الاعتمادات المخصصة لها (المادة L 313.1).

- منح امتياز بدون وجه حق نقدي أو مادي بسبب ضرر للخزينة العمومية أو الهيئات الأخرى، أو  
محاولة منح هذا الامتياز (المادة L313.6).

- الرفض أو الامتناع أو التأخير الدولة أو الهيئات العامة الأخرى أو المكلفة بتسيير المرافق العامة في  
تنفيذ أحكام الغرامات الصادرة ضدها (المادة L313.6).

- الاعفاء الارادي في تسجيل التصريحات الجبائية الواجبة علي الأشخاص المعنيين بها أو التسجيل  
العمدي لتصريحات ناقصة أو مزيفة (المادة L313.5).

- خرق القواعد القانونية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات أو المرتبطة بتسيير أملاك الدولة أو الجماعات  
الاقليمية أو المرافق العامة (المادة L313.4)<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>- Code du juridiction financières Française

ب- المخالفات الاستثنائية: إن هذه المخالفات ينص عليها قانون المؤرخ في 1995/11/28 في مادته 21 الذي يحمل المسؤولية لكل مسؤول في المؤسسات العامة الوطنية الذي تسبب في اضرار بليغة لهذه المؤسسات نتيجة الانحرافات الخطيرة والإهمال الجسيم والمتكرر في تسييره لها<sup>1</sup>.

ج- المخالفات التي تشكل التسيير الفعلي: هذه المخالفات إما يختص فيها مجلس المحاسبة، وإما تحال على مجلس الانضباط الميزانية والمالية لينظر فيها (المادة 31L3.4).

د- المخالفات الناتجة عن التنفيذ أوامر السلطة السلمية: في هذه الحالة يجب على مرتكبي المخالفة استظهار الامر المكتوب الصادر عن رئيسه الإداري الذي يثبت أنه تصرف وفق هذا الأمر وبالتالي تنتفي عنه هذه المسؤولية وتنتقل إلى رئيسه الإداري. (L313. 10) et (L 313. 9)<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: الإجراءات القانونية الخاصة بالمخالفات المالية والجزاءات المترتبة عنها.

لقد كرس المشرع الجزائري مجموعة من الاجراءات القانونية، التي تعتبر طويلة ومعقدة يمكن أن تتجاوز عدة سنوات، فإرقابة المجلس المحاسبة المخالفات المالية في تنفيذ الميزانية والمالية (أولاً)، ورتب جزاءات على المخالفين (ثانياً)<sup>3</sup>.

### أولاً: الإجراءات القانونية المتبعة في رقابة المخالفات المالية

<sup>1</sup>- Jacques Magnet , Louis Vallermand, Thierry Vught. Op.cit .p516- 518

<sup>2</sup>-Cour de discipline budgétaire et financière, rapport annuel,la documentation française,paris,2009,p01,02.

<sup>3</sup>زهير شطاح، رقابة التسيير على الماعنات المحلية، مجلة المنخر الكبير الإقتصاد والمجتمع، ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية، 09-

10 جانفي 2008، ص 123

وتتمثل هذه الإجراءات فيالنفطتين التاليتين أولا في وسائل اكتشاف المخالفات المالية وثانيا في المراحل المختلفة للإجراءات.

## 01-الهيئات المكلفة بإخطار غرفة الانضباط.

بخلاف مجلس المحاسبة في مراجعته لحسابات المحاسبين، لا يمكن لغرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية أن تحرك بقوة القانون، وإنما تخطر عن طريق الهيئات التي اكتشفت هذه المخالفات المالية وهذه الهيئات هي:

- رئيس المجلس الشعبي الوطني.
- رئيس مجلس الأمة.
- الوزير الأول المكلف بالمالية.
- الوزراء فيما يخص المخالفات المالية التي يتم كشفها عنها أثناء الاشراف على أعمال مرؤوسيههم ومراجعتها أو بواسطة أجهزة أخرى تابعة للوزير كجزء من التنظيم الإداري.
- المؤسسات الوطنية المستقلة بالنسبة للمخالفات المالية عن الوقائع التي تتسبب إلى الأعوان الخاضعين لسلطتهم.
- كشف المخالفات المالية بواسطة مجلس المحاسبة نفسه والذي يخطر بها الغرفة المختصة بالانضباط الميزانية والمالية<sup>1</sup>.

ولا يختلف المشرع الفرنسي عن الجزائري في أن المجلس التأديب في مجال الميزانية والمالية (C.D.B.F) لا يحرك بقوة القانون مطلقا، وإنما يخطر بنفس الهيئات المشار إليها أعلاه في التشريع الجزائري، ولكنه

---

<sup>1</sup> - المادة 101 من الامر 10-02 المشار سابقا.

يضيف لها هيئات أخرى وهي: الغرف الجهوية للحسابات والناظر العام لمجلس المحاسبة وكذلك من طرف دائني الدولة والهيئات العمومية الأخرى التي صدرت في مواجهتها أحكام بالغرامات لصالح هذا أو هؤلاء الدائنين<sup>1</sup>.

## 02-مختلف المراحل المتعلقة بالإجراءات.

يقوم مجلس المحاسبة الجزائري عن طريق الغرفة المختصة بذلك بمباشرة الإجراءات القانونية والتي نوجزها حسب مراحل التالية:

أ- **مرحلة التدقيق:** في هذه المرحلة إذا كشفت نتائج التدقيقات و المراجعات التي توصلت إليها الغرفة المختصة قانونا لمجلس المحاسبة، أنّ الأخطاء التي ارتكبها العون، أو المسؤول، تعد من اختصاصه، و عليه يوجه رئيس هذه الغرفة تقريرا مفصلا إلى الناظر العام والذي بدوره يقدر جميع ملاحظات الملف والوقائع المرتبطة به، وفي الأخير إذا رأى أن المخالفة غير ثابتة في حق العون فإنه يقرر عدم متابعته فيقوم بحفظ الملف بموجب قرار مسيب قابل للإلغاء أمام تشكيلية خاصة تتكون من رئيس الغرفة ومستشارين من مجلس المحاسبة، ويضطلع رئيس الغرفة بذلك.

أما إذا رأى عكس ذلك، وأن الملف يستوجب التحقيق فإنه يحرر استنتاجاته ويرسل القضية إلى رئيس غرفة الإنضباط في مجال التسيير للميزانية والمالية ويخطر به ضرورة فتح التحقيق فيه.<sup>2</sup>

ب- **مرحلة التحقيق:** في هذه المرحلة يكلف رئيس الغرفة المختصة بإجراء فتح تحقيق في الملف وابتداء يطلع العون أو المسؤول موضوع المتابعة بذلك فورا برسالة موصى عليها، الذي يمكنه الحضور شخصيا

---

<sup>1</sup>-Jacques Magnet la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes,op.cit, p317.

<sup>2</sup>- المواد من 94 إلى 97 من الامر 02-10 المشار سابقا.

للتحقيق والاستعانة بأي شخص يراه مناسبا لمساعدته أو محاميا مسجلا ومقيدا في جدول المحامين، يؤدي هذا المساعد أداء اليمين أمام مجلس المحاسبة بنفس الكيفية والطريقة التي يؤدي بها المحامي أمام القضاء العادي ويستفيد من جميع حقوق الدفاع، يعين رئيس الغرفة مقرا ليقوم بجميع أعمال التحري والتحقيق في الحسابات والمستندات، ويستمع إلى كل عون الذي له علاقة بالقضية بصفة مباشرة أو غير مباشرة، ويمكنه أن يسأله شفاهايا أو كتابيا، ويحتمل أن تقحم مسؤولياته.<sup>1</sup>

يحرر المقرر في ختام التحقيق تقريره يتضمن اقتراحاته وآرائه ثم يرسله إلى رئيس الغرفة قصد تبليغه للناظر العام، وعلنصوء نتائج هذا التقرير يمكن أن يقرر لا وجه متابعة العون، ويحفظ الملف، ويبلغ قرار الحفظ إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية المالية ونسخة منه إلى الموظف المتابع وكذلك المؤسسة أو الهيئة التي ينتمي إليها، وإذا ثبت من نتائج التحقيق خلال ذلك يقدم الناظر العام استنتاجاته الكتابية والمبررة، ويخطر غرفة الانضباط بالملف للبت فيه.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> - المادة 98 من 02/10 نفس الامر.

<sup>2</sup> - عدد قرارات حفظ الملفات في الجزائر في سنة 2009 تساوي ملفين 02 و في سنة 2010-2011 تقدر بملف واحد

- عدد الملفات التي أحييت لتحقيق في سنة 2011 تساوي 13 ملفا. -عدد الملفات التي حفظت بعد التحقيق في سنة 2009 تساوي 11 ملف وفي سنة 2010 تساوي 10 ملفا، وفي سنة 2011 تساوي 14 ملفا.
- عدد الملفات التي أحييت للحكم في 2009 هي 7 ملفات، وفي 2010 هي 11 ملفا، وفي 2011 هي 10 ملفات. من الناحية العلمية، نجد أن قضاة غرفة الانضباط في الجزائر يحتجوا بوجود نقائص تحول بين تحقيق الجودة والفعالية في الأحكام وهذه النقائص حددها القضاء فيما يلي: عيوب في الإجراءات، وعدم كفاية التحقيق، عدم تحديد مسؤولي المخالفات بعناية جيدة، وعدم تعيين الأضرار، ونقص العناصر الضرورية في تحديد الغرامات، وويرون كذلك أن هذه النقائص تخالف وتحول دون نجاح الإجراءات القضائية ويصبح عمل القضاء المالي بدون جدوى ويفلت كثير من المخالفين من العقاب.

Sigma, rapport de revue volontaire par les pairs de la cour des comptes d'Algérie, OCDE, octobre 2013, P 48.

ج-مرحلة الحكم:في هذه يحدد رئيس غرفة الانضباط تاريخ جلسة الحكم ويعلم رئيس مجلس المحاسبة

والناظر العام بذلك، ويستدعي المتابع برسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام لحضور الجلسة.

يجوز لعون المتابع أن يضطلع على الملف وجميع الوثائق المرفقة به كاستنتاجات الناظر العام، في أجل لا يقل عن شهر قبل انعقاد تاريخ الجلسة.

تتعقد تشكيلة المداولة في تاريخ الجلسة المعين لها، وتطلع على تقرير المقرر المكلف بالتحقيق

استنتاجات الناظر العام ومذكرات الدفاع للعون أو من يمثله. بعد اختتام المرافعات، يعرض رئيس الجلسة القضية للمداولة دون حضور الناظر العام والمتابع ووكيله وكاتب الضبط، ويصدر الحكم بأغلبية أصوات

أعضاء المداولة، في حالة تساوي الأصوات يرجح صوت رئيس الجلسة، ينطق رئيس الجلسة بالقرار

(الحكم) في جلسة علنية موقعا من طرف كل من الرئيس والمقرر وكاتب الضبط.

وأخيرا يبلغ هذا القرار إلى الناظر العام لمجلس المحاسبة والمعني بالأمر وإلى السلطات السلمية والوصاية

المعنية والتي يخضع لها هذا العون المعني، ويجوز هذا القرار النهائي بالصيغة التنفيذية قياسا على قرار

الجهات القضائية الإدارية، وفي حالة غياب العون المتابع عن الجلسة رغم استدعائه مرتين يبث المجلس

في الملف ويصدر قراره النهائي بنفس الكيفية<sup>1</sup>.

لا يختلف المشرع الفرنسي في تحديده الإجراءات القانونية المتبعة أمام مجلس الانضباط في مجال

التسيير الميزانية والمالية (C.D.B.F) وهي على النحو التالي:يوهل المقرر إلى استماع إلى كل الشهود

في القضية وسؤالهم، والحصول على كل الوثائق الضرورية وإن كانت سرية، يمكنه القيام بالتحقيقات في

عين المكان للإدارات العمومية أو طلب من الوزراء تعيين لهم موظفين من هيئات الرقابة أو التفتيش

---

<sup>1</sup>-المواد 99-100 نفس الأمر 02/10 المشار سابقا

لمساعدته في التحقيق، وخطر الناظر العام العون المتابع عن طريق رسالة مسجلة مع اشعار بالوصول لحضور اجراءات المتابعة، والذي يمكنه أن يستعين في ذلك بمحامي معتمد أمام مجلس الدولة أو أمام محكمة النقض الفرنسية أو مستشارين يختارهم عندما ينتهي التحقيق<sup>1</sup>.

يقدم المقرر نتائج التقرير مرفقا بجميع لمحاضر ووثائق الاثبات إلى الناظر العام، وهذا الأخير يقرر إذا كانت هناك متابعة أو لا وجه للمتابعة، وإذا قرر الناظر العام لا وجه للمتابعة يحفظ الملف ويبلغ قرار الحفظ إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني، وإلى رئيس مجلس الأمة، وإلى وزير الأول وإلى وزير المالية وإلى الوزير الذي يخضع له المتهم وإلى الجهة التي قامت بتحريك المجلس وإلى المتهم المتابع.

ولكن نلاحظ أن الناظر العام يمكنه في هذه الحالة إما بحفظ الملف نهائيا أو يرسله إلى المجلس مع طلباته المبررة وأما في حالة إرسال الملف إلى المجلس يعذر المتهم المتابع برسالة مسجلة مع وصل الاستلام وتمنح له أجل الاطلاع على الملف أصالة عن نفسه أو من يمثله لدى كاتب الضبط لمجلس مع تقديم مذكرة دفاعية إلى الناظر العام يحدد بشهر (30 يوم) تحتسب إبتداء من تاريخ الاعذار مع تضمين هذا الأخير تاريخ انعقاد الجلسة، ويمكن استدعاء الشهود إلى الجلسة المشاركة أعلاه، إما بناء على طلب من الناظر العام أو بقوة القانون إذا رأى المجلس أن حضورهم ضروري لرفع الغموض في القضية أو بناء على طلب المتهم المتابع موجهة إلى رئيس الجلسة وإذا تغيب المتابع أو الشهود عن الحضور يمكن لرئيس المجلس أن يوقع ضدهم غرامات مالية إلا إذا قدموا تبريرات مؤسسة تخالف ذلك، وتكون جلسات مجلس الانضباط في مجال التسيير للميزانية والمالية (C.D.B.F) علنية ومفتوحة لحضور الجمهور وقد تكون سرية بقرار من رئيس الجلسة في ظروف معينة، وأخيرا يفتح باب المرافعة ويقدم المقرر الملخص عن تقريره الكتابي، ثم ممثل النيابة العامة يتلو بإيجاز ملخص عن قرار الإحالة ويستمتع الى الشهود إذا

<sup>1</sup>Christian Descheemaeker, op.cit,p 193

وجدوا، وفي الأخير يقدم المتهم المتابع دفاعاته شخصيا أو من يمثله وتبقى الكلمة الاخيرة له في نهاية مرافعة الجلسة<sup>1</sup>، ويعرض رئيس المجلس القضية للمداولة ويتخذ القرار بأغلبية الأصوات الحاضرة، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، وينطق به في الجلسة علانية، و يبلغ القرار الصادر إلى كل من المعنيا بالأمر وإلى الشاكي أو صاحب موضوع تحريك للمجلس، وإلى وزير المالية، وإلى وزير الأول، وإلى رئيسي الكتلة البرلمانية<sup>2</sup>.

### ثانيا- الجزاء المترتبة عن المخالفات المالية.

يصدر مجلس المحاسبة الجزائري قرارات تتضمن غرامات مالية في حق مرتكبي المخالفات المالية الذي تثبت إدانتهم، ومبدئيا لا يمكن أن يتجاوز مبلغ الغرامة الأجر السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه الموظف المعني، عند تاريخ المخالفة دون تحديد إذا كان الأجر خاما أو صافيا لكن استثناءا يمكن أن يضاعف هذا المبلغ إلى حد أقصى في حالة خرقه حكما من أحكام التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب ذمة الدولة أو هيئة عمومية<sup>3</sup>، وأما في فرنسا تحدد الغرامة القصوى بالراتب أو الأجر الخام Brut السنوي الذي كان يتقاضاه الموظف المخالف وقت ارتكاب المخالفة، وأما في حالة منح امتيازات غير مبررة للغير يحدد المبلغ الأقصى للغرامة بضعف الأجر الخام السنوي الذي كان يتقاضاه وقت تاريخ المخالفة،<sup>4</sup> والمتابعات التي تجرئها رقابة الانضباط في القانونين الجزائري أو الفرنسي والغرامات الصادرة في المخالفات المالية لا تتعارض

<sup>1</sup>- Art L 314-04 au 14, C.J.F , OP.CIT

<sup>2</sup>Jacques magnet la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, op.cit, p319.

<sup>3</sup>- المواد 89، 90 من الأمر 02/10 المشار سابقا.

<sup>4</sup>- André Barillari. Op.Cit. P 130

مع المتابعات الجزائية والدعاوى المدنية، ولا يمكن الجمع بين الغرامات المحكوم بها على الموظف

المخالف إلا في حدود المبلغ الأقصى.<sup>1</sup>

## خلاصة الباب الأول

تطرقنا في الباب الأول إلى السلطات التي يخولها المشرع إلى مجلس المحاسبة في الرقابة على مشروعية تنفيذ النفقات العامة، و يتعلق بالخصوص بالرقابة القضائية أو الاختصاص القضائي.

و لقد بينا أن هذه الرقابة قد تختلف أو تتقارب بين النظامين الجزائري أو الفرنسي.

حيث أن الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة في الجزائر تمارس على كل من المحاسب العمومي و الأمر بالصرف معا. بخلاف المجلس المحاسبة الفرنسي يخرج من رقابته الأمر بالصرف و كل مسير و يخضع

إلى رقابة جهة أخرى تسمى بمجلس الانضباط المالي و الميزانياتي، و يبقى فقط المحاسب العمومي تحت

رقابتها، و تبعا لذلك، فان المحاسب العمومي ملزم على تقديم الحسابات و كل الوثائق المبررة للعمليات

التي قام بها إلى المجلس المحاسبة (الجزائري و الفرنسي) الذي يقوم بمراجعتها و التأكد من مدى صحتها

و مطابقتها لأحكام القوانين و التنظيمات الجاري العمل بها، و أن أوجه النفقات التي صرفها مشروعة

تتوافق مع الشروط المطلوبة قانونا و من وجود الترخيص الميزانياتي و من توفر الاعتمادات المالية، و من

صفة الأمر بالصرف، و من شرعية عمليات تصفية النفقات إلى غير ذلك من هذه الشروط، و كما

يتحقق المجلس المحاسبة (الجزائري أو الفرنسي) من عدم وجود حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم

أو الموارد، و الأمر لا يتوقف على إجراءات المراجعة و إنما يمتد إلى إقحام المسؤولية الشخصية و المالية

لهذا المحاسب عن كل مخالفة في تنفيذ النفقات العامة و كما يخول لمجلس المحاسبة الجزائري متابعة

الأمريئهما كانت صفته رئيسي أو ثانوي، و كل المسيرين، و مساءلتهم قضائيا عن كل الأفعال التي يقدرها

---

<sup>1</sup> - المادة 92 من نفس الأمر، و تقابلها نفس المادة من القانون الفرنسي ART L 314-18, Op.cit

على أنها مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية أمام غرفة الانضباط في لمجلس المحاسبة، ويمكن لهذا الأخير أن يكتشف هذه المخالفات أيضا عندما يمارس الصلاحيات الإدارية خلال رقابته نوعية التسيير الذي سيكون موضوع الدراسة في الباب الثاني.

## الباب الثاني : رقابة مجلس المحاسبة نوعية التسيير في ضبط النفقات العامة

يعتبر هذا النوع من الرقابة المالية من بين الآليات الحديثة التي ظهرت بعد الحرب العالمية الثانية و انتشرت تقريبا في جميع دول العالم، خاصة بعد تزايد تدخل الدول في النشاط الاقتصادي<sup>1</sup> وهذا النوع من الرقابة لا يهتم فقط برقابة مشروعية المستندات والقوائم المالية وما مدى مطابقتها للاعتمادات التي أنفقت في المشروعات وإنما يتأكد فيها مجلس المحاسبة على تقييم نوعية التسيير المؤسسات والهيئات للموارد المالية والوسائل المادية على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد ، تحقيقا للأهداف المبرمجة في الميزانية العامة<sup>2</sup>

وعرفها كل من المشرع الجزائري<sup>3</sup> والفرنسي<sup>4</sup> على أنها الرقابة التي تضمن حسن استعمال الاعتمادات والأموال والقيم المسيرة من طرف المصالح أو هيئات الدولة بفعالية وكفاءة واقتصاد وهو نفس التعريف

---

<sup>1</sup> - علي أنور العسكري ، الرقابة على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير الحكومية المشروعة ، مكتبة المعرفة ، مصر ، الاسكندرية ، 2008، ص219 .

<sup>2</sup> - ويجب عدم الخلط بين مفهوم رقابة تسيير ورقابة التسيير بحيث رقابة تسيير مفهوم يتعلق بالمالية الخاصة ، وبالخصوص تلك المتعلقة بالرقابة داخل المؤسسة ويقصد بها ( ضبط المعلومات المتعلقة بتسيير المؤسسة قصد تقدير المشروعية والملائمة لعمليات تسيير وإدارة ) وهذه الرقابة تقوم بها هيئة داخلية للمؤسسة ، وأما رقابة التسيير تخص الرقابة على الهيئات العمومية وتمارس من قبل هيئات الرقابة المالية الخارجية .

Alain Pichon , Gilbert Orsoni , les chambres régionales et territoriales des comptes xx anniversaire, LGDJ ,paris, France , 2004 , p 116

<sup>3</sup> - المادة 69 من الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق.

<sup>4</sup> - ART L 11.3, code de la juridiction financière .

التي ذهبت إليه المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية وتسمى هذه الرقابة برقابة الأداء<sup>1</sup> وفق

بعض الدول توصف هذه الرقابة بأنها رقابة قيمة النقود value for money audit<sup>2</sup>.

ويعرفها البعض على أنها فحص موضوعي يشخص به السياسات والنظم وإدارة العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة، ويقارن من خلال الانجاز بالمخطط والنتائج بغية اكتشاف الانحرافات وبيان أسباب التبذير وإسراف النفقات العمومية وسوء استعمال الأموال مع وضع الاقتراحات التي تعالج أوجه الانحراف وذلك في سبيل توجيه الأداء كما ونوعا والتحقق من مدى إنجاز أهداف هذه الجهات بكفاءة وفعالية واقتصاد<sup>3</sup>.

وعليه، لكي تتحقق رقابة نوعية التسيير يجب أن تتضمن على المعايير الثلاثة وهي كالاتي:

أ/ الفعالية: l'efficacité

ويقصد بها المقارنة بين النتائج والأهداف المحققة فعليا من جهة والأهداف المحققة أصلا في الخطة والبرامج للمؤسسة من جهة أخرى ، بمعنى أن المجلس المحاسبية يتأكد ما إذا كانت النفقات المرصودة لتنفيذ الخطة الاقتصادية قد تحققت فعلا وعمليا<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> - أكرم إبراهيم حماد ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، دار جهينة ، عمان ، 2006، ط 1 ، ص 140 .

<sup>2</sup> - طارق الساطي المرجع السابق، ص 67.

<sup>3</sup> - محمد عبد العزيز العبيدي، زياد خليل الحبورى، الرقابة المالية ودورها في تقويم الأداء المؤسسي، ديوان الرقابة المالية،العراق ، 2013 ، ص 13 .

<sup>4</sup>- Francis.j. Fabre, le contrôle des finances publiques, presse universitaires de France (P.U.F),pari, France, 1986, p 83

وأنظر أيضا طارق الساطي ، الرقابة المالية الخارجية العليا ، محاضرات منشورة أُلقيت على الدارسين في الدورة التدريبية لديوان

الحاسبة في الامارات العربية المتحدة 1981-1982 ة ص 67

## ب/ الكفاءة: l'efficacité

ويقصد منها تحديد نتائج تنفيذ الخطة أو البرامج، وتحديد ما إذا كان ذلك التنفيذ وما نتج عنه قد تم بلا إسراف ولا تبذير، وليقوم مجلس المحاسبة بقياس الكفاءة يجب أن تتوفر لديه جميع المعايير والمعلومات التي تساعده في القيام بعمله على أكمل وجه<sup>1</sup>.

## ج/ الاقتصاد: 'économiel'

ويقصد بها مدى حصول الهيئات على الموارد المالية والمادية والبشرية بالكمية والنوعية الملائمة وفي الوقت المناسب وبأقل تكلفة وانفاق، وتكون وفقا للمبادئ والممارسات الإدارية السليمة.

وبناء عليه، تلعب رقابة مجلس المحاسبة نوعية التسيير دورا مهما في المحافظة على الموارد المالية والمادية في الأنشطة الحكومية عن طريق تحقيق الأهداف التالية:

- إعلام السلطة التشريعية بنتائج أعمال الرقابة لمساعدتها على ممارسة صلاحيات المسائلة العامة إتجاه السلطة التنفيذية في شأن إدارة المال العام.
- مساعدة السلطة التنفيذية في الدولة على تقييم جودة السياسات المتبعة وتحديد مواطن الضعف فيها لتصحيح مسارها واتخاذ القرارات الكفيلة بتطويرها.
- توجيه الجهات العمومية الأخرى الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة نحو أفضل طرق لتطوير أدائها وترشيد مواردها وتحسين سبل انفاقها بغاية تحقيق أهدافها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>- Aduré Barilari, op.cit., p 115

<sup>2</sup>- مجلس التعاون الدول الخليج العربية، دليل رقابة الأداء للدواوين المحاسبية والرقابة المالية بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الأمانة العامة، الرياض، 2012، ص 14

وعليه ، يقوم مجلس المحاسبة بممارسة رقابة نوعية التسيير من خلال التحقق من حسن سلامة استخدام الأمتل النفقات المقررة للهيئات والجهات الخاضعة لرقابة في الميزانية العامة المحددة سنويا بموجب قانون المالية في تنفيذ العمليات المحددة لها ، وبما يتفق مع الاهداف التي خصصت من أجلها تلك الاعتمادات ، مع بيان مجلس المحاسبة أوجه القصور والانحرافات التي تقع فيها هذه الجهات على العموم والمخالفات التي يرتكبها الموظفون ، وينتج عن هذه الرقابة مجموعة من التوصيات لمعالجة هذه الأخطاء المالية ومحاولة تلافيها مستقبلا، وبناءا على ذلك سندرس هذا الفصل في ما يلي: تطبيق رقابة نوعية التسيير (الفصل 1)، ثم دور تقارير المجلس في مساعدة السلطات العامة (الفصل 2).

### الفصل الأول : تطبيق المجلس رقابة التسيير في ضبط النفقات والجدوى منها

حيث لأول مرة نظم هذه الرقابة القانون رقم 05/80 المحدث لمجلس المحاسبة في مادته الخامسة الفقرة الثالثة، ولكن القانون 32/90 المتعلق بمجلس المحاسبة وسير عمله الذي إستبعد تنصيب على هذا النوع من الرقابة ، غير أن الأمر رقم 20/95 المعدل بأمر رقم 10/02 أعاد تنظيم هذه الرقابة ووسع فيها من صلاحيات المجلس المحاسبة ومجال تدخله، وتنصب هذه الرقابة على الموارد المالية والمادية المتوفرة لدى الهيئات الخاضعة لرقابته، ومدى إلتزام مسيرها بشروط إستعمالها بالفعالية والإقتصاد والكفاءة ، وبخلاف القانون الفرنسي فإن هذا نوع من الصلاحيات الإدارية ظهرت معالمه التاريخية نتيجة الإصلاحات المحاسبة الإدارية في سنة 1936، والتي تم إقرارها وتأكيدا بموجب القانون المؤرخ

في 20 جوان 1967 بحيث يشدد فيه المشرع الفرنسي على المجلس المحاسبة بضمان الحسن الجيد للإعتمادات والأموال والقيم، المسيرة من قبل مصالح الدولة والأشخاص المعنوية لقانون العام.<sup>1</sup>

### المبحث الأول: تطبيق رقابة نوعية التسيير في ضبط تنفيذ النفقات.

يمارس مجلس المحاسبة هذه الرقابة على مختلف الهيئات والمرافق والمؤسسات العمومية تقريبا بحيث تكاد أن تكون غير محدودة، ولإنجاز هذا النوع من الرقابة، يتوفر المجلس على وسائل التحقيق واسعة من طلب الوثائق من الهيئات المراقبة أو الانتقال إلى عين المكان أو الإستماع إلى أي موظف ، ويتبع في سبيل حسن سير الرقابة بفعالية مجموعة من الإجراءات القانونية منظمة وممنهجة حسب البرنامج السنوي المعد مسبقا .

وعليه سندرس المبحث الثاني في مطلبين نتناول موضوع ميدان شبه غير محدود في تطبيق رقابة نوعية التسيير في المطلب الأول ثم ننتقل إلى موضوع الآليات والإجراءات المتبعة فيها في المطلب الثاني.

### المطلب الأول : ميدان شبه غير محدود في تطبيق المجلس رقابة التسيير.

تدخل الهيئات العليا للرقابة المالية تختلف من دولة إلى أخرى وهذا بحسب درجة الفهم والوعي مسيري المؤسسات والمرافق المراقبة بالدور هذه الهيئات الرقابية في حماية المال العام وصيانته ، فهناك بعض

---

<sup>1</sup> في فرنسا يمنع على المجلس المحاسبة الفرنسي أن يمارس الصلاحيات القضائية على المسيرين والأمينين بالصرف، إلا إذا أصبح محاسب فعلي، كما درسنا سابقا ، لكن يمكن للمجلس أثناء مباشرة رقابة التسيير على الهيئات الخاضعة لرقابتها أن يثير المخالفات و الأخطاء التي يمكن أن يرتكبها هؤلاء من غير عقابهم ، فقط تقترح عليهم آليات لجرها.

البلدان من ضيق من مجالات تدخلها وتستبعد بعض المؤسسات من نطاق رقابتها، وهناك بعض الآخر من الدول لاتستثني من رقابة المالية العليا أية منظمة حكومية أو غير حكومية مهما كانت طبيعتها وموضوعها طالما تدار وتسير بالمال العام .

وأما رقابة التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة الجزائري فهي واسعة تمتد إلى كل الهيئات العمومية ، الوطنية والمحلية، والهيئات الخاصة التي تستوفى الشروط المحددة عن طريق القانون والتنظيم ، ما عدا البنك الجزائري المركزي الذي يفلت من اختصاصه بخلاف المجلس المحاسبة الفرنسي التي تخرج من اختصاص رقابته استعمال النفقات العامة لبعض السلطات العامة الدستورية .

### الفرع الأول: رقابة المجلس المحاسبة الهيئات التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية

يمارس المجلس المحاسبة هذه الرقابة إما بمناسبة ممارسة صلاحياته القضائية أو عندما يقوم بالصلاحيات الإدارية بصفة مستقلة عن هذه الأخيرة، وفي هذه الحالة تنصب على نفقات الهيئات والسلطات العمومية التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية ويوظف بها محاسب عمومي يدير الوظائف المحاسبية، كنفقات السلطات الدستورية مثل سلطة رئاسة الجمهورية والبرلمان بغرفتيه المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة والمجلس الدستوري والحكومة لاسيما الوزير الأول والوزارات، ونفقات الهيئات الجماعات المحلية كنفقات البلديات والولايات ونفقات الهيئات الاستشارية الدستورية مثل المجلس الوطني للاقتصاد والاجتماعي.

### أولا: رقابة نفقات السلطات العمومية الدستورية.

النفقات العامة لمختلف المؤسسات الدستورية في الجزائر تخضع لرقابة مجلس المحاسبة الجزائري بينما مجلس المحاسبة الفرنسي لا يراقب إستعمالها أو كيفية صرفها الممنوحة إلى المؤسسات الدستورية ولا سيما رئاسة الجمهورية ، والبرلمان والمجلس الدستوري .

## 1-رقابة نفقات رئاسة الجمهورية

لا يمنح قانونا رقابة مجلس المحاسبة الجزائري لنفقات رئاسة الجمهورية بحيث في ميزانية التسيير بلغت اعتمادات المرصودة بعنوان رئاسة الجمهورية لعام 2013 مبلغ اجمالي ب 9.507 مليار دج مقارنة في 2012 بمبلغ 12.616 (أي بانخفاض 25 % ) وتم استهلاك منه نفقات بمبلغ 6.719 مليار دج و سجلت الاعتمادات المخصصة في ميزانية التجهيز مبلغ يقدر 34.104 مليار دج وبنسبة نفقات المستهلكة للسنة المعنية يقدر 664.756 مليون دج<sup>1</sup>.

وتجدر الاشارة أن مجلس المحاسبة الجزائري تبت من خلال الوضعيات للوكالة المحاسبية للخزينة ، أن رئاسة الجمهورية استهلكت وأنفقت كل الاعتمادات المخصصة لها في الميزانية العامة وبما يتجاوز ذلك ، وهذا يخالف مبالغ النفقات المشار أعلاه الأمر الذي جعل المجلس يطلب تفسيرات على هذه المسألة والذي بقيت بدون إجابة.<sup>2</sup>

لا يمكن لمجلس المحاسبة الفرنسي أن يراقب تنفيذ صرف النفقات المسجلة في الفصل الرابع من الباب الثاني المخصص للسلطات العمومية الخاصة برئاسية الجمهورية ، لكن من جهة أخرى يمكن لمجلس المحاسبة الفرنسي أن يراقب المبالغ المنفقة بطريقة غير مباشرة ، عندما هذه المبالغ تتحملها ميزانية وزارات أخرى ،على سبيل المثال يمكن أن يراقب المجلس هذه المبالغ عندما يتعرض لفحص حساب

---

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة ، ملحق التقرير التقييمي حول مشروع قانون الميزانية " ملخصات حول تنفيذ الاعتمادات المخصصة للوزارات بعنوان قانون المالية لسنة 2013 متبوعة بالأجوبة المتعلقة بها " ، ص 53-54

<sup>2</sup> - نفس المرجع ص 62-63

النفقات بالنسبة للفصل 03-34 المتعلق بمصاريف الاستقبال والسفر الاستثنائية لوزير الخارجية الذي

يتحمل تكلفة مصاريف التنقلات الدولية لرئيس الجمهورية وطاقمه.<sup>1</sup>

ومن ناحية أخرى يمكن أن يباشر المجلس التحقيق على الحسابات وتسيير مصالح رئاسة الجمهورية

عندما يوافق رئيس الدولة على ذلك، ويكون بناء على طلبه ففي تقريره مثلا المؤرخ في 22 جويلية

2011 لاحظ استهلاك النفقات المستهلكة من قبل مصالح رئاسة الجمهورية قدرت ب 112.6 مليار

أورو مقابل لاعتمادات المخصصة في الميزانية العامة لعام 2008 تساوي 110.4 مليار أورو ،

وانخفضت عام 2009 بمبلغ نفقة يقدر 112.6 مليار أورو مقابل مخصصات مالية تساوي 111 مليار

أورو.<sup>2</sup>

## 2- رقابة نفقات المجلس الدستوري.

بالنسبة للجزائر يعتبر المجلس الدستوري من بين الهيئات الدستورية التي خول لها المؤسس الدستوري

سلطات واسعة باستخدام مجموعة من الآليات، بحيث يعمل على مراقبة العمل الديمقراطي المتعلق

بعمليات الاستفتاء والانتخاب ، تجسيدا للسيادة والإرادة الشعبية ، كما يفصل في مطابقة القوانين العضوية

والنظامين الداخليين لغزفتي البرلمان للدستور ، قبل صدورها بحكم أو برأي وجوبي خلال 20 يوما من

إخطار رئيس الجمهورية إما برأي قبل أن تصبح ملزمة بالتنفيذ أو بقرار بعد أن تكون واجبة التنفيذ.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>- Stephanie Flizot, les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs public dans les payés de l'union européennes, L.G.D.J, paris, 2003 p 342-343.

<sup>2</sup> - cour des comptes, les comptes et la gestion des services de la président de la république, exercice 2010 et bilan 2008-2010, paris, le 22 juillet 2011, p 01-02-03

<sup>3</sup> - نظام مؤرخ في 2000/06/28 المحدد لقواعد عمل المجلس الدستوري (ج. ر رقم 48 مؤرخة في 2000/08/06 ) المعدل

والمتمم بالمداولة المؤرخة في 2009/01/14،(ج.ر العدد 04 مؤرخ في 2009/01/18)، والمادة 188 و189 من

الدستور الحالي.

ومن أجل قيام المجلس الدستوري بعمله خصصت له الاعتمادات المالية التي تسجل في ميزانية التكاليف المشتركة بالميزانية العامة للدولة ، وتخضع عملية صرف هذه النفقات لرقابة مجلس المحاسبة الجزائري الذي يدقق في كفاءات استعمال هذه النفقات ومن مدى مطابقة عمليات المجلس الدستوري المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها .

وتجدر الإشارة ، أن هذه الرقابة للمجلس المحاسبة على المجلس الدستوري لم ينص عليها المشرع الجزائري صراحة و إنما تستفاد من خلال القواعد العامة التي تخول لمجلس الرقابة البعدية على كل أموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العامة<sup>1</sup>

و الإشكال أن مجلس المحاسبة في رقابته بالنسبة لهذه السلطة مثل باقي السلطات العامة لا يبين في تقاريره تقييمه إلى نوعية تسيير هذه النفقات العامة من حيث الفعالية و الأداء و الاقتصاد ، فقط يشير إلى استهلاكات النفقات العامة من المخصصات المالية و التي ترسل له من خلال الوضعيات المحاسبية و المالية ، وليست النفقات التي نفذت فعلا.<sup>2</sup>

وأما في فرنسا فإن نفقات المجلس الدستوري تخرج من رقابة المجلس المحاسبة الفرنسي ، وليس هناك أي قانون يجيز له هذه الرقابة ولا سيما القانون المؤرخ في 10 أوت 1922 ولا القانون 1970/11/13

---

<sup>1</sup> - المادة 02 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-12 المتعلق بمجلس المحاسبة ، المرجع السابق.  
<sup>2</sup> - مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لعام 2014 ، المصادق عليه في 17 أكتوبر 2016 ، ص 31

ويتمتع المجلس الدستوري بصلاحيّة إعداد مشروع ميزانيته ويمكّك سلطة تسيير نفقاته مباشرة دون تدخل أية جهة مهما كانت<sup>1</sup>.

### 3- رقابة نفقات البرلمان.

تتمتع غرف البرلمان في الجزائر بالاستقلالية المالية بحيث تصوت كل غرفة في البرلمان على ميزانيها بناء على إقتراح من مكتبها، خلال دورة العادية من كل سنة ، لكن هذه الاستقلالية المالية في عملية تسيير النفقات العامة مقيدة بالاستخدام الأمثل لهذه الأموال ،والجهة التي تراقب التسيير المالي للبرلمان بغرفتيه هي مجلس المحاسبة تطبيقاً للمادة 103 من القانون العضوي رقم 02-099.<sup>2</sup>

ويبين هذا المجلس أن النفقات المستهلكة من قبل البرلمان في تقريره المؤرخ في 2014 المرسله له ضمن الوضعيات المنجزة من قبل وكالة المحاسبة المركزية للخزينة لا تمثل المبالغ المستهلكة الفعلية وإنما توضح مبالغ نفقات التسيير المخصصة في الميزانية العامة الإجمالية والذي يقدر بمبلغ 6.423 مليار دج.<sup>3</sup> وأما بالمقارنة مع فرنسا، فنجد أصلاً نفقات البرلمان لاتخضع لرقابة المجلس المحاسبة الفرنسي وهذا المبدأ يجد أساسه في النتيجة الطبيعية لمبدأ الفصل بين السلطات الذي جسد بعد الثورة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>- Flizot (S) : op , cit , p 304

<sup>2</sup>- قانون عضوي رقم 99-02 مؤرخ في 08/03/1999 يحدد تنظيم المجلس الوطني ومجلس الأمة، وعملهما، وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج.ر العدد 15 المؤرخة في 09/03/1999.

<sup>3</sup>- مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2014، ص 31 .

<sup>4</sup>- طارق حمدي السياتي، رقابة ديوان المحاسبة على مشروعية تنفيذ النفقات العامة ، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، 1967، ص 222-223 .

ويرى الفقيه أوجان بيار في أحد مؤلفاته "الحق السياسي" أن إستقلالية غرف البرلمان تفرض ذمة مالية (ميزانية) لكل منهما ولها السلطة في أن تراجع حساباتها نهائيا بنفسها "، على الرغم أن اللجنة المكلفة بتقرير ميزانية البرلمان مكونة في جزءها من أعضاء المجلس المحاسبة تطبيقا للمادة 17 من المرسوم 58/11/17<sup>1</sup> وأن التقدير النفقات الضرورية لوظيفة المجالس البرلمانية تحدد بواسطة مجلس يرأسه أحد أعضاء مجلس المحاسبة الذي يعينه هذا الأخير ، لكن يبقى التحقيق ومراجعة الحسابات النفقات العامة لغرفتي البرلمان من اختصاص مكتب البرلمان.<sup>2</sup>

#### **4- رقابة نفقات المجلس الوطني الاقتصادي و الإجتماعي**

يعتبر المجلس الوطني الاقتصادي مؤسسة استشارية يمثل مختلف الشرائح الاجتماعية و المهنية يلعب دور التشاور و إرساء الحوار الاجتماعي و الاقتصادي لتدعيم الديمقراطية ، كما انه يقدم التوصيات و الاقتراحات للسلطات العمومية و يرسل تقاريره غير الملزمة<sup>3</sup> إلى كل من رئيس الجمهورية و رئيس الحكومة و تنشر بالجريدة الرسمية في فرنسا ، وابتداء من الجمهورية الخامسة أصبح مجلس المحاسبة يمارس رقابته على نوعية التسيير على جميع النفقات و الإيرادات للمجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي التي تسجل في مجموعها في الحساب السنوي الذي يرسل الى مجلس المحاسبة مرفق بجميع الوثائق التي تبرر أوجه الإنفاق.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>- ART07 de l'ordonnance du 17/11/1958 relative aux fonctionnements des assemblées parlementaires, ord N° 58 -100 DU 17/11/1958, J.O.R.F N° 0239 du 18/11/1958 p 10335.

<sup>2</sup> - Francis.j. Fabre, op .cit ,p 164 ,165

<sup>3</sup> - سليمان محمد الطماوي ، مبادئ علم الإدارة العامة ، ط 7 ، دار الفكر العربي ، مصر 1987 ، ص 105.

<sup>4</sup>- ART 08-12 du décret 10 mai 2017 N° 2017 relatif au régime administratif et financier du conseil économique et social, JOR F N° 0110 du 11 mai 2017 text N° 6

ويلاحظ أن هذه الرقابة لا تقع على حساب أمين الخزينة للمجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي لانه لا يعتبر محاسب عمومي في القانون الفرنسي , و لهذا تكون رقابة مجلس المحاسبة في فرنسا على هذا المجلس الوطني رقابة عامة على تسييره, و في حالة ثبوت مخالفات تقدم ملاحظات و توصيات لرئيس المجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي لتفاديها مستقبلا<sup>1</sup>.

وعلى غرار النظام القانوني الفرنسي يعد رئيس المجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي في الجزائر الأمر بالصرف لنفقات و إيرادات هذا المجلس , بحيث يتأكد من وجود الحقوق و الالتزامات , ويلتزم بتصفية النفقات ويأمر بدفعها<sup>2</sup> تكلف مديرية الإدارة و الوسائل للمجلس تحت رئاسة رئيسه بأعداد الميزانية و تنفيذها, ويتوجب عليه سنويا أن يرسل رئيس المجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي الحسابات الإدارية للعمليات المالية التي ينفدها إلى مجلس المحاسبة مرفوقا بجميع الوثائق الضرورية تطبيقا للمادة 02 من المرسوم التنفيذي 96-56 المتعلق بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة, وأما حسابات التسيير التي يعدها أمين الخزينة للمجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي لا يمكنه أن يرسلها مباشرة إلى مجلس المحاسبة الجزائري لأنه لا يعتبر محاسب عمومي وإنما تجمع عمليات هذه الحسابات في حساب سنوي و ترسل إليه.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - Vincent Dussart : l'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels, CNRS, paris, 2000, p 302

<sup>2</sup> - المادة 30 من المرسوم الرئاسي رقم 16-309 المؤرخ في 28 نوفمبر 2016 المتعلق بتشكيل وسير المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي. ج ر العدد 69 المؤرخة في 2016/12/06 .

<sup>3</sup> - المادة 11 الفقرة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 17-355 المؤرخ في 2017/12/07 المتعلق بتنظيم الأمانة الادارية والتقنية لمجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي ج ر العدد 72 المؤرخة في 2017/12/13

يمارس مجلس المحاسبة الجزائري رقابته على كيفية تسيير المجلس الوطني للنفقات العامة و أوجه صرفها ليقوم نوعية تسيير هذه الهيئة لوسائلها المالية و المادية، والتي تخصص له بموجب قوانين المالية، و تشير على سبيل المثال على أن سنة 2015 في قانون المالية التكميلي رصد له مبلغ نفقات يقدر ب 214 , 244 مليون دج .

غير أنه بالرجوع إلى تقارير مجلس المحاسبة نجده لا يذكر إطلاقا التفصيل التحليلي لكيفية تنفيذ المجلس الوطني لهذه النفقات و لا المخالفات التي يرتكبها أثناء ذلك.

### ثانيا - رقابة نفقات الوزارات.

كانت رقابة التسيير لمختلف الوزارات في فرنسا تخول تطبيقا للقانون 30 أكتوبر 1935 الى لجنة الرقابة المالية التي يرأسها احد أعضاء مجلس المحاسبة أو المفتش العام للمالية . هذه اللجنة توقفت عن عمل ابتداء من عام 1940 و أوكلت صلاحياتها مباشرة إلى مجلس المحاسبة الفرنسي ووزعت على مختلف غرفه بحسب الوزارات<sup>1</sup> و بهذه المناسبة أصبح القانونالفرنسي يمنح المجلس المحاسبة صلاحية رقابة حسن استخدام الوزارة للنفقات العامة و الأموال و القيم و الذي يستلزم التحقيق في تنظيم و سير المصالح و عدد الموظفين، و التوظيف، نوعية و نشاط المستخدمين، و سعرو نوعية الاداءات التموينات و الأشغال، و المقارنة بين الوسائل المتاحة و النتائج الموجودة<sup>2</sup>، وفي رقابة نوعية التسيير لا يخضع الأمرين بالصرف و المسيريين لاختصاص القضائي للمجلس، و المداولات لا تنتهي بصدور أحكام أو قرارات ضدهم و إنما يدعون إلى الإجابة عن الأسئلة التي توجه إليهم كتابيا عن المخالفات التي تقع في سوء استخدام للنفقات

<sup>1</sup>-( J) Magnet,( L) Vallernaud,( T) Vught, op, cit, p 119

<sup>2</sup> - IBID, P 120

العامة و مع تقديم المبررات و التفسيرات اللازمة ,و أخيرا ترسل التقارير مع التوصيات الى السلطات العليا.<sup>1</sup>

ولاحظ مجلس المحاسبة في الجزائر أثناء رقابة نفقات التسيير لميزانية الوزارات، أن تقدير الميزانية لا يحضى بكل الاهتمام لدى بعض الوزارات ولا حتى بالوسائل و الأدوات الضرورية للتحكم في أدوات ضبطه بقصد تقليصه إلى أدنى حد ممكن الفارق بين الانجازات و التقديرات ، و هذا السبب ترتب عنه اللجوء الدائم و المتكرر لهذه الوزارات الى تحويل ونقل الاعتمادات المالية باقتطاعها من ميزانية التكاليف المشتركة من أجل تدعيم المخصصات المالية الاصلية المحددة في الميزانية العامة مثلا قدرت ميزانية التسيير المخصصة للدوائر الوزارية لقانون الميزانية سنة 2014 بمبلغ 456 . 243 . 4 مليار د ج في نهاية السنة ،و حددت ميزانية التسيير بمبلغ 956 . 714 . 4 مليار د ج اثر عمليات نقلو تحويل الاعتمادات المنجزة من مختلف فصول ميزانية الاعباء المشتركةو هذا لعدم التحكم في تقديرات الميزانية و بالخصوص النفقات لا يشجع حتما على عقلنة و ترشيد النفقات العامة<sup>2</sup>.

وكما إكتشف مجلس المحاسبة الجزائري ان هناك تجاوزات و خرق للقواعد القانونية من طرف بعض الوزارات مثلا تجاوز المصالح غير الممركزة لوزارة السياحة اعتمادات ذات الطابع المحدود و يتعلق الأمر بدفع فاتورتين متعلقتين بمصاريف فرقة الرقص و اقتناء لوحة فن تقليدي و هذه الإعتمادات لم تخصص

<sup>1</sup> - ( J ) Magnet, la cour des comptes, des institutions associées et le chambres régionales des comptes, op, cit, p 133.

<sup>2</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 1995 ج ر العدد 76 المؤرخ في 18 رجب 1418، ص 02

أصلا في ميزانية القطاع السياحي لعام 2014 فضلا عن تجاوز بعض الوزارات مثل وزارة المجاهدين ووزارة الداخلية، في مبالغ الإعتمادات المالية المخصصة لها في الميزانية المالية العامة<sup>1</sup>.

و كذلك لاحظ ان هناك تبديد للمال العام مثلا دفع نفقات منح غير قانونية لعلاوات و تعويضات مختلفة ففي وزارة المالية تم صرف تعويض لصالح 700 موظفا تابعا لمصالح المركزية لإدارة الميزانية لكن في الأصل لا يوجد إلا 661 عامل عمومي بحسب المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية<sup>2</sup>، ومنح وزارات لنفقات إعانات إلى مؤسسات عمومية التابعة لوصايتها دون متابعتها أو تقييم لوضعيتها كتخصيص إعانات نفقات لثلاثة عشرة مؤسسة تابعة لوزارة التضامن والأسرة في حين أنها متوقفة عن العمل ولا تمارس أي نشاط<sup>3</sup>.

وفضلا عن عدم الامتثال للوزارات لمبادئ الميزانية الواردة في القانون العضوي لقوانين المالية رقم 17/84 والتي من بينها إخلال بمبدأ سنوية الميزانية، ومخالفة مبدأين مبدأ تخصص الاعتمادات و مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات<sup>4</sup>.

وأما فيما يخص نفقات التجهيز سجل مجلس المحاسبة سوء التسيير مثلا في بعض مشاريع التجهيز و تتعلق بنقص دراسات غير الكافية لمشاريع الاستثمار وعدم تحيينها، واللجوء إلى إعادة التقييم والهيكلية

---

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية 2014، المرجع السابق، ص 35، 39 .

<sup>2</sup> - مجلس المحاسبة، ملحق التقرير التقييمي حول مشروع قانون الميزانية " ملخصات حول تنفيذ الاعتمادات المخصصة للوزارات بعنوان قانون المالية لسنة 2013 متبوعة بالأجوبة المتعلقة بها "، المرجع السابق، ص 08.

<sup>3</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013، المصادق عليه يوم 30 سبتمبر 2015، ص 47 .

<sup>4</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2010، المصادق عليه يوم

02 أكتوبر 2012، ص 45

لعمليا التجهيز، وهذا يترتب عنه نتائج مالية غير محبذة من التكاليف الزائدة بسبب إعادة تقييم المتكرر  
لرخص البرامج الأولية والتأخر في إنجاز هذه المشاريع أو إهمالها وضعف في المتابعة المادية لهذه  
المشاريع،<sup>1</sup> ويتضح جليا أن مختلف الإنجازات المقيدة على برامج التجهيز ( برامج الدعم لإنعاش  
الاقتصادي، البرنامج التكميلي لدعم النمو ، والبرنامج التكميلي لدعم النمو الاقتصادي وبرنامج مناطق  
الجنوب و برنامج تنمية الهضاب العليا ) نسبة تنفيذها ضعيفة جدا والتي قدرت نسبتها 39% مقارنة  
بالإعتمادات المرصودة لهذه العمليات والمخصصة تحت تصرف المصالح الوزارية، وهذه الوضعية  
المقلقة لتأخري برامج الاستثمار العمومي يمكنها أن تعرقل النمو الاقتصادي الذي يؤثر بدوره على كافة  
مجالات حياة المجتمع و كما تؤدي إلى تعديلات في التمويل الميزناتي، مما يجعل آلية تزايد الإعتمادات  
المفتوحة و المخصصة لتغطية النفقات العامة عديمة الجدوى في هذه الحالة.<sup>2</sup>  
وأیضا مايلفت للانتباه اللجوء المفرط للوزرات إلى إحداث صناديق حسابات التخصيص الخاص لتنفيذ  
مختلف السياسات العمومية من دون تحقيق النتائج المتوقع منها بالرغم أنه قانونا فتحها لا يكون إلا في  
حالات إستثنائية لتحقيق أهداف معينة،<sup>3</sup>

وتنشأ هذه الحسابات بموجب قانون المالية وتكون مستقلة عن الميزانية العامة لدولة، وهي تعد إستثناءا  
على مبدأ وحدة الميزانية لأنها تمول بواسطة موارد خاصة وتكمل بحصة مسجلة في ميزانية العامة للدولة

---

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 1996/1997، ج ر العدد 12 المؤرخ 28 فبراير 1999، ص 15، 16  
<sup>2</sup> - مجلس المحاسبة الجزائري، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية سنة 2015، المرجع السابق،  
ص 37. .

المرجع السابق، ص 61.<sup>3</sup>

وفق الحدود المبينة في قانون المالية،<sup>1</sup> وعض أن تدرج هذه العمليات المالية المرتبطة به في الميزانية العامة تفتح له حساب خاص يسمى حساب التخصيص الخاص،<sup>2</sup> بالرغم أن هذا الحساب في بعض حالات يتضمن نفقات لعمليات إنجاز من نفس طبيعة العمليات المخصصة في الميزانية العامة.<sup>3</sup> وثبت أن هذه الصناديق تعبئ بأرصدة إتمادات مالية هامة غير مستخدمة ومجمدة لتراكمها من سنة لأخرى ولا تستغل في تحقيق إنجاز البرامج والنشاطات بسبب غياب تنظيم الحكومة برامج عمل تحدد فيها الأنشطة المزمع إنجازها و المدة المفترضة والأهداف المرجوة منها.<sup>4</sup> مع إنعدام كلي لأجهزة المتابعة وتقييم هذه الحسابات التخصيص وغياب النصوص التطبيقية التي تعالج تسييرها،<sup>5</sup>

في الواقع هذه الحسابات التخصيص الخاص تعتبر صناديق سرية<sup>6</sup> لأنها تفلت من رقابة البرلمان بالرغم من أن التصويت عليها ومراقبتها من قبل هذا الأخير تكون شكلية وتقع على المبلغ الإجمالي للإتمادات

---

<sup>1</sup> المادة 56 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين العضوية المالية الجزائري ينص على أنه " تدرج في حسابات التخصيص الخاص العمليات الممولة بواسطة موارد خاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية ويمكن أتمم موارد حساب التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة ضمن حدود المبينة في قانون المالية. " أنظر المادة 21 من القانون العضوي المالية الفرنسي رقم 01-692 التي تنص على أنه " تبين حسابات التخصيص الخاص في إطار الشروط المنصوص عليها في قوانين المالية ، عمليات ميزانية ممولة بموارد مخصصة، تكون هذه المارد بطبيعتها على علاقة مباشرة بالنفقات المعنية. "

يلس شاوش بشير، المالية العامة، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، د.م.ج.،، وهران، 2007، ص 110<sup>2</sup>

<sup>3</sup> مجلس المحاسبة الجزائري، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، المصادق عليه يوم 31 أكتوبر 2017، ص 142 .

<sup>4</sup> مجلس المحاسبة الجزائري، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، المرجع السابق، ص 142 .

<sup>5</sup> مجلس المحاسبة الجزائري، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015، المصادق عليه يوم 07 نوفمبر 2018، ص 109 .

<sup>6</sup>(J) Magnet, élemen de comptabilité ppublique, op.ct, p85.

المالية لهذه الحسابات أي الحد الأعلى المرخص به للنفقات العامة، مما يمنح السلطة التقديرية للوزراء في حرية استعمال هذه النفقات، مما قد يؤدي إلى فتح أبواب الفساد المالي أمامهم من إسرافها وإهدار للمال العام ويمكن الإختلاس والسرقية وخاصة أن مجلس المحاسبة سجل في العديد من الحالات أثناء الرقابة فوارق مالية في التقييد المحاسبي نتيجة عدم المطابقة بين الحساب الإداري للأمر بالصرف الذي هو الوزير، والحساب التسيير للمحاسب العمومي وهذا العمل يثير الشك في قانونية عمليات الإنفاق التي تخصص على حساب هذه الصناديق ضف إلى عدم المطابقة بين العمليات المنجزة من مخصصات المالية لهذه الحسابات بين مدونة النفقات المتعلقة بها.<sup>1</sup>

ولهذا يوصي في كثير من تقاريره على وجوب تقليص من عدد هذه الصناديق، وتطهيرها، والعمل على تقييد عملية صرف نفقاتها المالية وضبطها، ومات ظهر عدم جدواها تقفل وتحول أرصدها إلى حسابات أخرى بحسب شروط قانونية.<sup>2</sup>

وفي الأخير ينتج عن رقابة نوعية التسيير نفقات لهذه الوزارات مذكرة ملاحظات نهائية ترسل إليهم والتي تبين مدى إحتزام هذه الدوائر الوزارية للأنظمة القانونية في جميع المجالات ويشير إلى المخالفات المالية التي وقعت فيها وتقديرها ويطلب مجلس المحاسبة منهم الاجابة عن هذه الملاحظات والمعاینات مقابل ذلك.

### ثالثا-نفقات الجماعات المحلية

---

<sup>1</sup> مجلس المحاسبة الجزائري، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية سنة 2015، المرجع السابق، ص 109.

<sup>2</sup> - إرجع إلى كل التقارير.

تتمثل الجماعات المحلية في النظام الإداري الجزائري في البلديات والولايات وأضفى المشرع على هذه الهيئات خصائص فيتمتعها بميزانية مالية والشخصية المعنوية و بالإستقلالية بشكل محدود<sup>1</sup> والذي يكفل لها الحق التصرف في مواردها المالية في تحصيل الجباية وصرف النفقات العامة ، وهذه التصرفات تكون موضوع رقابة وصائية من طرف السلطة المركزية .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تمر عملية اعداد الميزانية المحلية وتحضيرها بالمراحل التالية :

1/ مرحلة الاعداد: يتم اعداد مشروع الميزانية المحلية قبل بدء السنة المالية وبناء على النتائج السنوية السابقة، وتختلف الجهة المختصة التي حولها المشرع سلطة اعداد مشروع الميزانية المحلية حسب طبيعة الجماعة المحلية ففي البلدية يتولى اعدادها الأمين العام تحت سلطة رئيس البلدية، بخلاف الولاية يعد هذا المشروع الوالي .  
وبعد ذلك يقوم كل من رئيس البلدية في البلدية والوالي في الولاية، بعرض مشروع الميزانية المحلية على المجالس الشعبية المحلية للتصويت عليه حسب مايمليه ويحدده القانون.

2/ مرحلة التصويت: قبل التصويت على مشروع الميزانية المحلية من قبل أعضاء المجالس الشعبية المحلية بحال هذا المشروع على اللجنة المالية التابعة لهذه المجالس الذي يقوم بدراسته ومناقشته مع امكانية ادخال عليه التعديلات الممكنة والتي يراها مناسبة لذلك ، ثم بعد ذلك يعرض على أعضاء المجلس الشعبي للتصويت وهذا الأخير بدوره له سلطة قبول المشروع أو رفضه والمطالبة بمشروع آخر.  
يصوت المجلس الشعبي على مشروع الميزانية المحلية بابا بابا ومادة مادة ويضبطها ويراعي التوازن الجوهري لها، ويلزم القانون على هذه المجالس الشعبية أن تصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها وأما التصويت على الميزانية الإضافية يكون قبل 15 جوان من السنة المعنية التي تنفذ فيها .  
ونشير أنه في حالة عدم التصويت المجلس الشعبي على مشروع الميزانية نتيجة المشاكل الداخلية بين أعضائه وعدم وحدة الرأي فان الوالي سواء في حالة البلدية أو في حالة الولاية ، يكون ملزما على استدعاء المجالس الشعبية في دورة غير عادية للتصويت على هذا المشروع وفي حالة عدم التوصل أعضاء المجلس الى التصويت للمرة الثانية ، فان الوالي يضبط الميزانية بصفة نهائية في حلة البلدية وأما اذا كانت المسألة تخص الولاية فانه يرفع الميزانية مرفقا بتقرير يعده بدوره بخصوص هذا الموضوع الى وزير الداخلية الذي يتخذ الاجراءات المناسبة لضبطها .

<sup>2</sup> - تتوفر الجماعات المحلية على موارد مالية كثيرة ومتعددة فقد تكون داخلية والتي تعد فيها الجباية المحلية المورد الرئيسي في ميزانية الجماعة المحلية ، كونها تمثل ثلاث أرباع من الإيرادات المحلية وتشمل الضرائب والرسوم المحلية الموجهة كليا لها مثل الرسم على النشاط المهني ، الدفع الجزائي ، الرسم العقاري ، رسم التطهير . ورسم على القيمة المضافة الذي يطبق على عمليات بيع الأموال العقارية والخدمات ، الضريبة على الممتلكات ... وكما يمكن أن تلجأ الجماعات المحلية في حالة عدم كفاية الإعتمادات المخصصة في الميزانية المحلية لتغطية نفقات التسيير والإستثمار إلى الموارد الخارجية وهي القروض ، وإعانات الدولة التي تمنحها من خلال الصندوق المشترك للجماعات المحلية . وعلى الرغم من أهمية الجباية المحلية في تحقيق التنمية المستدامة إلا أن الجماعات المحلية تشهد بصفة مستمرة عجزا سنويا في التمويل وتمويل الحاجات العامة المحلية وهذا العجز المالي مرده إلى الأسباب التالية :- تفشي ظاهرة الغش والتهرب الجبائي من الكلفين -نقص الإدارة الجبائية من الموارد المادية والبشرية في مقابل المعدل الكبير المرتفع للمكلفين بالضريبة -إعفال الدولة الإعتمادات الاقتصادية ومالية في تقسيم الإداري فقد جعل بعض الجماعات المحلية ولاسيما بعض البلديات المنشأة لا تتوفر على المنشآت الاقتصادية والأنشطة التي تكون موضوع مداخيل جبائية.

ونظرا لما تكتسبه الرقابة على المالية المحلية من أهمية خاصة في حماية أموال مجموعة السكان المحليين، وحرصا من المشرع الدستوري منهفقد كفل لمجلس المحاسبة بواسطة الغرفة الإقليمية للحسابات التابعة له<sup>1</sup> إضافة لصلاحيات القضائية التي يمارسها في مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين ومراجعتها، ومراقبة الانضباط (أنظر الفصل الأول) من جهة، صلاحيات أخرى إدارية في سلطة تقييم نوعية تسيير هذه الهيئات المحلية من حيث المهام والاهداف والوسائل المادية والبشرية والمالية، وفقا لمعايير الفعالية والاداء والاقتصاد من جهة أخرى.<sup>2</sup>

بحيث أسفرت الرقابة مثلا التي قام بها المجلس المحاسبة الجزائري خلال سنة 1996 على أربعة (04) هيئات عمومية تتعلق بتعبيد وترميم الطرق الولائية على مايلي:

وجود مخالفات في إبرام الصفقات العمومية وتنفيذها وبالخصوص ما يتعلق بعدم تسجيل العروض في سجل خاص بذلك وإهمال عملية ترتيب أصحاب العروض حسب تاريخ وصول العروض، وعدم احترام لجنة فتح الظروف للولاية في الآجال القانونية، استلام عروض من أصحابها مؤسسة على ملفات غير

---

بسمه عولمي، تشخيص نظام الإدارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، دون ذكر تاريخ النشر، العدد 04، ص 269

<sup>1</sup> - المادة 31 من الأمر 20/95 المعدل بالأمر رقم 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة، المرجع السابق.

ينظم مجلس المحاسبة في شكل غرف ذات اختصاص وطني (مجموعها 8 غرف) وغرف ذات اختصاص إقليمي (تضم 9 غرف)، وغرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

تكلف الغرف ذات الإختصاص الإقليمي للحسابات على مستوى الوطن بمراقبة الجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات التابعة لهذه الجماعات أو التي تتلقى مساعدات منها وكذا المؤسسات العمومية المحلية. وهذه الغرف تسمى في فرنسا بالمجالس الجهوية للحسابات.

<sup>2</sup> - تطبيقا للمادة 210 من القانون رقم المتعلق بالبلدية التي تنص أنه " تتم مراقبة وتدقيق الحسابات الإدارية للبلدية وتطهير حسابات التسيير الخاصة بها من طرف مجلس المحاسبة. " المادة 175 من القانون رقم 07/12 المتضمن للولاية التي تشير أنه " يمارس مجلس المحاسبة مراقبة الحساب الإداري للوالي وحساب تسيير المحاسب وتطهيرهما ..."

كاملة وتبين للمجلس أن من المؤسسات المودعة للملفات لدى المصلحة المتعاقدة ، لم تطالب هذه الأخيرة  
إلا من مؤسسة واحدة وهي المختارة مسبقا باستكمال ملفها، أما باقي المؤسسات مقبولة في المنافسة لكن  
غير مختارة ولم تستدع لتقديم ملفها كاملا ( الاختيار التحيزي اللامشروع) ، وكذلك من بين المخالفات  
اللجوء غير المبرر من الولاية إلى إجراء التراضي بحجة الطابع الاستعجالي وأن المشروع لا يقبل الآجال  
التي يفرضها الإعلان عن المناقصة ، لكن إتضح أن هذه الحجة غير مؤسسة قانونا ، وضم إلى مشروع  
الولاية إلى تنفيذ أشغال الصفقة قبل إبرام الصفقة العمومية، وهذا مخالف لأحكام القانونية للصفقات العامة  
، وإن كان لا بد منه في حال وجود خطر داهم يهدد الملك موضوع الأشغال فإنه يلزم صدور قرار من  
الوالي وأن يلحقه تسوية إبرام الصفقة حسب بداية التنفيذ  
الفعلي للأشغال<sup>1</sup>.

وهذا نفس الموقف الذي ذهب إليه المشرع الفرنسي في تمكين الغرفة الجهوية للحسابات صلاحية  
تقييم فعالية النفقات العامة من خلال حسن استخدام الهيئات المحلية للموارد والاعتمادات المالية ، بما  
يخدم مصلحة المجموعات المحلية<sup>2</sup> بحيث سجلت الغرفة إثر رقابة نوعية التسيير التي مارستها على  
بلدية أوتريم مثلا commune outream أن هذه الأخيرة اشترت سيارة فخمة بكل معطياتها التقنية  
والتي تساوي كلفة 100.00 فرنك فرنسي ، ووضحت الغرفة أن هذا النوع من التصرفات لا يخدم ولا  
يحقق الهدف الاجتماعي لبلدية وفيه إهدار للمال العام للمنتخبين<sup>3</sup> ، كما أثارت الغرفة الجهوية مجموعة

---

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 1996-1997 ص 64-67 المرجع السابق .

<sup>2</sup> - article L211-8 code de la juridiction financières

<sup>3</sup> - laurence cuvillier, l'évaluation de l'efficacité de la dépense publique dans le controles de la gestion opérer par les chambres régionnales des comptes , mémoire , ununiversité lille, faculte sciences juridique et politique , spécialite droit et santé , école doctorale N° 74 P 33,34.

من النقاط القانونية المتعلقة بالصفقات العمومية التي تبرمها البلديات مهما كان حجمها وبالخصوص في إنعدام حسن تسيير اجراءات منح الصفقات باخلالها مبدأ الاشهار والمنافسة والذي تميز بعدم الجدية والشكلية، وكذلك عدم احترام السقف الضروري للصفقة العمومية. و بينت الغرفة أن اتباع مبدأ سنوية الاعتمادات المقررة في الميزانية غير ضروري عندما يتعلق الأمر بعمليات الاستثمار والتجهيز المتعدد السنوات وأكدت على الجماعات المحلية باللجوء الى اجراءات الباقي من الانجاز أو اجراءات رخص البرنامج واعتمادات الدفع المنصوص عليها في القانونين القانون الأول المؤرخ في 1986/01/16 والقانون الثاني المؤرخ في 1992/02/06 وهذه الاجراءات يجب أن ترفق بالتفصيل الصارم لأرصدة النفقات المسددة، وفي حالة المخالفة يؤدي هذا التصرف إلى إنحراف الميزناتي وتقوم الغرفة الجهوية بإنجاز تقارير الملاحظات عن نوعية التسيير مع التوصيات وترسل نسخة منه الى المجالس المداولة للهيئات الاقليمية في أقرب إجتماع له وتكون موضوع مناقشة بين أعضاء المنتخبين، وكما تنشر نسخة منه لاعلام عموم المواطنين وبالخصوص المحليين عن حقيقة أوجه دفع النفقات والمجالات التي تصرف فيها.

غير أن المشرع الفرنسي علق نشرها خلال ثلاث(03) اشهر الأولى التي تسبق اجراء الانتخابات المحلية خوفا مما يترتب عنه من اخلال للنظام العام او مقاطعة المنتخبين المحليين وعدم التوجه الى صناديق الاقتراع . على الرغم ان هذا يتعارض مع قواعد الشفافية المالية للحسابات العمومية التي تشير اليها المادة 15 من تصريح حقوق الانسان والمواطن المؤرخ في 1789/08/26 الذي ينص ان للمجتمع الحق في مطالبة كل عون عمومي للادارة العامة عرض عن الحسابات العامة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - cour des comptes, rapport au prèside de la republique, 1999, p 613-623.

ومما يلاحظ كذلك أن في فرنسا القانون يخول للغرفة الجهوية للحسابات الفرنسية ، مع العلم أن هذا غير وارد في القانون الجزائري ، السلطة في أن تقوم بقوة القانون بتسجيل النفقات الإلزامية في ميزانية الجماعات الإقليمية غير المدرجة من طرف المجالس التداولية لهذه الهيئات بناء على إخطار المحاسب العمومي أو أي شخص له مصلحة في ذلك ، وعليه تتحقق الغرفة الجهوية من خصائص الإلزام في النفقات العامة وبعدها تصدر أمرا إلى السلطات المحلية لتعديل الميزانية خلال شهر ، وبفوات هذا الأجل ودون تعديل الميزانية تطلب الغرفة الجهوية من النائب العام لديها إجراء الإدراج النهائي وتسجيل هذه النفقات الإلزامية في الميزانية المحلية وهذه الرقابة التي تمارسها الغرفة على نوعية التسيير على ميزانية المحلية ، تسمح بالزام الهيئات المحلية على احترام التزاماتها ودفع النفقات إلى الدائنين<sup>1</sup> .

وأخيرا أن الملاحظات التي تنتج عن رقابة نوعية التسيير يرسلها مجلس المحاسبة سواء الجزائري أو الفرنسي إلى الهيئات المحلية لتتمكن من جبر هذه الأخطاء ومعالجة هذه المخالفات ، وإلى السلطات الوصائية لإعلامها بذلك .

### **الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة نفقات الهيئات التي لا تخضع للمحاسبة العمومية**

نقصد بها تلك المرافق العمومية ذات الطابع الاجتماعي أو المالي أو الإقتصادي التي تخضع في علاقاتها مع الغير لقواعد القانون المدني أو التجاري أو في بعض الحالات إلى قواعد قانونية مختلطة وتعتمد في تسييرها المالي والمحاسبي على المحاسبة الخاصة وليس العمومية.

---

<sup>1</sup> - Alain Pichon, Gilbert Orsoni, les chambres regionales et territoriales des comptes, xx<sup>2</sup> anniversaire, LGDJ, Lyon, France, 2007, p 130-131

لهذا سنتناول في هذا المطلب على وجه الخصوص دراسة ومناقشة ماييلي: نفقات الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات المالية أو التي تستفيد من المساعدات المالية(أولا) ونفقات هيئات التأمين والصندوق الضمان الاجتماعي(ثانيا) ،ونفقات البنك المركزي(ثالثا) .

### أولا-رقابة نفقات الهيئات التي تلجأ إلى المساعدات المالية أو التبرعات العمومية.

تحقيقا للمنفعة العامة تقدم الدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العمومية إلى هيئات معينة مساعدات مالية (1)، أو تمنح لها موارد مالية في شكل التبرعات العمومية(2).

### 01/رقابة نفقات الهيئات التي تلجأ إلى المساعدات المالية .

تخضع نتائج استعمال الهيئات للمساعدات المالية التي تمنحها الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية ، في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية ، إلى رقابة مجلس المحاسبة في الجزائر تطبيقا للمادة 11من قانون 10-10<sup>1</sup>وفي فرنسا تطبيقا للمادة 07-111<sup>2</sup> من المدونة القانونية القضائية المالية وهذه الرقابة تمتد إلى مجموع حسابات هذه الهيئات أو فقط على الحساب الذي يوظف هذه المساعدات المالية .

ولقد إستنتى القانون الفرنسي من رقابة مجلس المحاسبة الأحزاب السياسية والتحالفات السياسية التي تستفيد من المساعدات الدولة وأحالت رقابتها إلى اللجنة الوطنية للحسابات والتمويلات السياسية<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> - المادة 11 من الأمر 95-20 المعدل والمكمل بأمر 10-02 المرجع السابق

<sup>2</sup> - article L 111-07, code de la juridiction financieres

<sup>3</sup> - Ch. Descheemaeker, opcit, p 118.

وتستفيد في الجزائر الأحزاب السياسية من مساعدات مالية مسجلة في الميزانية العامة للدولة والتي يتم تحديدها حسب عدد مقاعدها في البرلمان وتحسب هذه المساعدة على أساس أربعة مئة ألف دينار جزائري ( 400.000 دج) عن كل عضو في البرلمان<sup>1</sup>.

وألزم المشرع على كل حزب سياسي أن يمسك محاسبة بالقيود المزدوج ويقدم حساباته المالية السنوية إلى الإدارة العمومية المختصة ويبرر مصدر موارده المالية وإستعمالها<sup>2</sup>.

ونشير أنهحتى الحملات الانتخابية تستفيد من الاعانات المالية المحتملة من طرف الدولة<sup>3</sup>.

وتبعاً لذلك ، نلاحظ أن كل هذه النفقات العامة التي تصرف في شكل مساعدات مالية للحملات السياسية ، إستبعدها المشرع الجزائري هو كذلك من رقابة مجلس المحاسبة وخولها إلى الرقابة الداخلية للإدارة العامة للدولة وأما فيما يخص الاعانات والمساعدات المالية التي تمنح إلى الجمعيات<sup>4</sup> من قبل الدولة أو الجماعات المحلية فإنه يشترط على هذه الجمعيات في الجزائر أن تبرم عقد برنامج يتلائم مع الأهداف

---

<sup>1</sup> - الأمر 08-02 المؤرخ في 24/07/2008 المتضمنقانون المالية التكميلي 2008 ج. ر العدد 42 المؤرخة في 27/07/2008

<sup>2</sup> - المواد 33 إلى 35 من الأمر رقم 09/97 مؤرخ في 06/03/1997 يتضمن القانون العضوي المتعلق بالأحزاب السياسية، ج.ر العدد 12 المؤرخ في 08/03/1997 .

<sup>3</sup> - المادة 185 من الأمر رقم 07/97 المعدل بالأمر 08/07 المؤرخ في 28/06/2007، ج.ر رقم 48 مؤرخة في 29/06/2007.

<sup>4</sup> - رقابة مجلس المحاسبة على نوعية التسيير على الجمعية تكون في الحالتين الأتيين :

\* الحالة الأولى : عندما تستفيد الجمعية من مساعدات أو اعانات مالية من السلطات العمومية ( وهو موضوع الدراسة في هذه الفقرة ) .

\* الحالة الثانية : عندما تلجأ الجمعية إلى الحصوص على التبرعات العمومية

( وهو ما يدرس في الفقرة الثانية ) .

المسطرة ومطابقة لقواعد المصلحة العامة<sup>1</sup> ويجب أن يتوفر على حساب وحيد مفتوح لدى البنك أو مؤسسة مالية عمومية .

وتخضع هذه المساعدات العمومية إلى الرقابة البعيدة لمجلس المحاسبة<sup>2</sup> الذي يتأكد من مدى مطابقة النفقات التي صرفت من قبل الجمعيات والتي منحت من أجلها ذات الاعانات وتوافقها لبرنامج النشاط والاهداف المبرمجة التي تحقق المنفعة العمومية ، وإذا ثبت المجلس أن هذه المساعدات ثم إستخدامها من الجمعية في أهداف غير محددة في برنامجها ولا تتلائم مع قواعد المصلحة العامة ، أومع عدم الوفاء بالتزاماتها المحتملة إزاء الدولة أو الجماعات الاقليمية أو المرافق العمومية تطبيقا لدنتر شروط الاتفاق ،يصدر المجلس تقرير بجميع ملاحظاته ويرسله إلى الهيئات المعنية وإلى الجهات التي منحت الاعانات ، والتي يمكن أن ينجز عنها تعليق الجمعية أو سحب رخصها نهائيا<sup>3</sup>.

وتجدر الإشارة أنه لضمان مراقبة جيدة للإعانات العمومية للجمعيات يمكن فحص الوثائق التالية :<sup>4</sup>

✓ عقد اعتماد الجمعية والذي يسلم من رئيس المجلس البلدي إلى الجمعيات ذات الطابع البلدي ، ومن طرف الوالي إلى الجمعيات الولائية ، ومن قبل الوزير الداخلية بالنسبة للجمعيات الوطنية .

---

<sup>1</sup> - بن ناصر بوطيب : النظام القانوني للجمعيات في الجزائر ، قراءة نقدية في ضوء القانون 06/12 مجلة دفاتر السياسة والقانون ، العدد 10 -2014- ص 262

<sup>2</sup> - المادة 70 من الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق والمواد 36 و 37 من القانون رقم 06/12 مؤرخ في 2012/01/12 المتعلق بالجمعيات ، ح.ر العدد 02 المؤرخ في 2012/01/15.

<sup>3</sup> - المواد 34 ، 35 ، 38 ، من قانون رقم 06/12 الذي يتعلق بالجمعيات المرجع نفسه.

<sup>4</sup> - تعليمية وزير المالية رقم 1344 المؤرخة في 2016/07/21 المتعلقة بكيفيات مراقبة الاعانات الممنوحة من طرف الدولة والجماعات المحلية لصالح جمعيات والموجهة للمراقبين الماليين وهذه التعليمية غير إلزامية للمجلس المحاسبة لكن له أن يستأنس بها ويأخذ بها على سبيل الاستحسان في مهامه الرقابية على الجمعيات .

- ✓ قانون التأسيسي للجمعية الذي يتضمن أهدافها وتنظيمها ومجال اختصاصها .
- ✓ عقد برنامج النشاطات الذي يبرم بين السلطة المانحة للإعانات والجمعية المستفيدة منها ، بحيث يجب أن يتضمن العقد مختلف الأنشطة التي تعتزم الجمعية بتنفيذها بما يتلائم المصلحة العامة .
- ✓ وضعية نفقات الإعانات الممنوحة سابقا ، إذ لا تمنح إعانات الدولة والجماعات الإقليمية ، إلا بعد تقديم حالة صرف الإعانات الممنوحة سابقا والتي يجب أن تعكس مطابقة النفقات لهذه الإعانات المالية

- ✓ محضر تعيين محافظ الحسابات لتدقيق في نفقات الإعانات الممنوحة للجمعية ، مع تقرير النهائي المنجز من طرف مدقق الحسابات يمكن لمجلس المحاسبة في رقابة نوعية التسيير المالي والمحاسبي للجمعية أن يعتمد على مراجعة المحاسب المعتمد ، ومحافظ الحسابات والخبير المحاسب تحت مسؤوليتهم في ما يتعلق بمراجعة حالات النفقات الخاصة بالإعانات الممنوحة للجمعيات ،<sup>1</sup> غير أن هذا التقرير للمدققين المشار إليه لا يقيد مجلس المحاسبة في هذه الرقابة نظرا لتمتعه بالاستقلالية وما ينتج عنها في ممارسته صلاحياته .

## 02- رقابة نفقات الهيئات التي تستفيد من التبرعات العمومية.<sup>2</sup>

يمارس مجلس المحاسبة سواء الجزائري أو الفرنسي رقابة اختيارية على جميع الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية ، مهما كانت وضعيتها القانونية ، من خلال التأكد من مطابقة النفقات التي تصرفها هذه الهيئات مع الأهداف المحددة في موثيقها الأولية والسابقة على اللجوء إلى هذه التبرعات

<sup>1</sup> - المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 351/01 المتضمن كليات تطبيق أحكام المادة 111 من القانون رقم 11/99 ، ج.ر. العدد 67 المؤرخة في 2001/11/11 .

<sup>2</sup> - المادة 12 من الأمر 95-20 المعدل والمكمل بالأمر 10-02 المرجع السابق .

العمومية والتي تتعلق بدعم القضايا الانسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية أو المساعدة في الدفاع عن البيئة<sup>1</sup>.

ويشترط كلا القانونين أن تكون بمناسبة حملات التضامن الاجتماعي والتي تجربها هذه الهيئات بكل الوسائل القانونية والتنظيمية ( في الشوارع أو مقابلات تلفزيونية ).

وعليه فإن مجلس المحاسبة يراقب استعمال الأموال التي تجمعها هذه الهيئات أو عدم استعمالها ويتأكد من مدى مطابقتها مع النفقات المستهلكة حسب الاهداف المحددة<sup>2</sup>.

وعلى سبيل المثال أصدر مجلس المحاسبة الجزائري تقريرا في عامي 1996 / 1997 حول موضوع

مراقبة استعمال الموارد التي تم جمعها بمناسبة التليطون المنظم لأول مرة في الجزائر يومي 08 / 09

افريل 1992 بمبادرة أربعة جمعيات خيرية و سبع مؤسسات ،من اجل انجاز اربعة مراكز استقبال مؤقتة

للعجزة بدون مأوى و الاطفال المحرومين من العائلة و القاصرين والمعوزين و المرضى المصابين بداء

السرطان و قرر الملاحظات التالية في تقريره :

- غياب نصوص قانونية تنظم الدعوة الى التبرعات العمومية و عن كيفية اجراءه
- عجز المنظمين عن تقديم كشف يعكس الاموال التي تم جمعها من طرف كل شبكة جمع
- عدم تحديد مسبقا القواعد التي تحدد مدى مسؤولية المتدخلين عاى مختلف مستويات المشاركة (المركزي و المحلي ) و كذلك على مستوى مخطط جمع الاموال (الوعد بالهبات و التنفيذ)
- عدم وضع آليات مراقبة جمع الهبات<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - (CH) Deschee Maeker, Op , Cit , 122

<sup>2</sup> - (A) Payson (A) , Op Cit , 364 – 365

<sup>3</sup> - مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 97/96، ص 224، المرجع السابق.

ولقد اصدر مجلس المحاسبة الفرنسي مثلا سنة 1996 تقريرين في هذا المجال ينطوي كل منهما على ملاحظات حول حساب إستغلال أموال التبرعات العمومية المنجز سنة 1993 لجمعيتين هما الجمعية الاولى هي الجمعية الفرنسية لمحاربة قصر البصر و الذي ثمن فيه المجلس المحاسبة على صحة المطابقة، وأما الجمعية الثانية، و هي جمعية البحث العلمي في امراض الخبيثة بحيث لاحظ المجلس ان التبرعات التي منحت في اطار البحث لم تطابق الاهداف المحددة في حملة اللجوء الى التبرعات العمومية و لم يستهلك منها الا ثلثين في المئة (30/°) من النفقات في تلك السنة<sup>1</sup> .

وبالاضافة ،اصدر مجلس المحاسبة الفرنسي حديثا في تاريخ 16/ 01/ 2014 تقريرا للاتحاد الوطني للعمي و صعوبة النظر ،ونشير أن هذا الاتحاد اسس في 16/ 11/ 1929 بمدينة ليون بفرنسا ثم توسع سنة 1960 و شمل كل انحاء وطن فرنسا ، والهدف من تاسيسه هو اللجوء الى التبرعات العمومية لدعم المصالح العامة لاشخاص قصر النظر و صعوباتها ، غير أن مجلس المحاسبة الفرنسي لاحظ ان حساب هذه الجمعية المخصص لاستخدام الاموال الخيرية غير مطابق للاهداف المحددة لفترة 2010-

2011 للأسباب التالية:<sup>2</sup>

- منح حصة قليلة جدا من هذه التبرعات تمثل الربع ( ¼ ) لصالح بعض المنفعين دون غيرهم

بالرغم ان هذه الاموال تمنح لكل قصيري النظر

- تناقض بين حساب استغلال الموارد و المراسلات المالية للاتحاد

- نفقات كبيرة صرفت خلال هذه الفترة على البحث عن التبرعات المالية فقط بالرغم هذه الملاحظات

التي ارسلها مجلس المحاسبة الفرنسي الى وزير المالية مع كل الوثائق المبررة ، لكن الاخير قرر

<sup>1</sup>- cour de comptes, les observations sur les comptes démploi pour 1993, des ressources colléctées aupré du publique pour larc, JORF 3/1996, P 77

<sup>2</sup> - cour de comptes (de France) , rapport public annuel 2015 , fevrier 2015 –p 48-49 .

عدم تعليق الامتيازات الجبائية المتعلقة بالتبرعات و الهبات لهذا الاتحاد .

و شدد المجلس المحاسبة الفرنسي على هذا الوزير الاخذ بعين الاعتبار ملاحظات المجلس في عملها مستقبلا ، و هذا التصرف الذي اتخذه الوزير المالية يهبط من مجهودات المجلس و فعاليته وكما انه اذا تبث مجلس المحاسبة الفرنسي عدم توافق بين الاهداف المحددة و النفقات المصروفة، يرسل تصريح دقيق الى وزير المالية الذي بدوره يعلق كل المزايا الجبائية للتبرعات و الهيئات المخصصة لصالح هذه الهيئات.<sup>1</sup>

و بدوره مجلس المحاسبة الجزائري توسع مجال تدخله ليشمل الرقابة على نوعية التسيير الاموال التي تجمعها هذه الهيئات من خلال التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها انطلاقا من الموارد التي تم جمعها مع الاهداف التي تتوخاها الدعوة الى جمع التبرعات العمومية ، و ذلك بالنظر الى تطلعات الراي العام عامة و الواهين خصوصا.<sup>2</sup>

### ثانيا-رقابة مجلس المحاسبة نفقات النظم الاجبارية للتأمين و الحماية الاجتماعية.

يخضع المشرع الجزائري الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإجبارية للتأمين و الحماية الاجتماعية الى رقابة مجلس المحاسبة<sup>3</sup> بحيث يراقب نفقاتها ضمن كل النفقات لوزارة العمل و الحماية الاجتماعية ومما يلاحظ ان مجلس المحاسبة في تقاريره لا يوضح بتدقيق الاعتمادات و لا أوجه النفقات العامة المتعلقة بقطاع التأمين و الحماية الاجتماعية ، و انما يتم تقديمها له بصفة اجمالية من الوزارة المعنية ,وبالرغم ان

<sup>1</sup> - cour de comptes (de France) , rapport public annuel 2015,op.cit , p 48,49.

<sup>2</sup> - المواد 12-71 من الأمر 20/95 المرجع السابق .

<sup>3</sup> - المادة 10 من الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق

هذه العملية مشروعة لكن لا توضح شفافية تسيير الاموال العامة بصفة العموم و النفقات على وجه الخصوص<sup>1</sup>.

وفي المقابل يمارس المجلس المحاسبة الفرنسي بدوره، تطبيقا للمادة 1-34 ق.ق.م، الرقابة على حسابات التسيير لكل الهيئات القانون الخاص و التي تتمتع بالاستقلالية المالية و الشخصية القانونية و التي تضمن تأمين كل او جزء في تسيير النظم الاجبارية<sup>2</sup> و التي تغطي مايلي :

- التأمينات التي تغطي الامراض والأمومة والشيخوخة ، العجز ، الموت ، و حوادث العمل و

الامراض المهنية .

- الاداءات العائلية.

و قد قضى المجلس الدستوري الفرنسي بقرار رقم 60-11 المؤرخ في 20/ 01/ 1960 أن النفقات

المختلفة لنظام المساعدة أو التأمين الإجتماعي هي نفقات عمومية تطبيقا للمادة 40 من الدستور

---

<sup>1</sup> - نشير مثلا ان النفقات الأولية لهذه الوزارة بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2013 قدرت ب 276503735000,00 (الاعتمادات الأولية) و تمت مراجعتها ب 277849004000,00 و اما الاعتمادات المستهلكة تساوي 275,835,991,748,30، مما يبينان رصيد النفقات المتبقية تقدر ب 2,013,012,251,70 اي ان نسبة الاستهلاك تقدر ب 99,28 في المئة . مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013 .

<sup>2</sup> - هيئات الضمان الاجتماعي في فرنسا هي كثيرة ومتنوعة بخلاف في الجزائر وهي:

- الصندوق الوطني لتأمين أمراض العمال الأجراء C.N.A.M.T.S

- الصندوق الوطني لتأمين شيخوخة العمال الأجراء C.N.A.V.T.S

- الصندوق الوطني العسكري لضمان الاجتماعي

- صندوق الوطني للمنح العائلي C.N.A.F

- الوكالة المركزية لهيئات الضمان الاجتماعي A.S.O.S.S

- المؤسسة الوطنية لمعوقى البحرية E.M.I.M

- المركز الوطني لدراسات عليا لضمان الاجتماعي C.N.E.S.S

- الاتحاد الصناديق الوطنية لضمان الاجتماعي V.C.A.N.S.S

الفرنسي و ان كانت تسيير من طرف أشخاص معنوية تخضع لقانون الخاص وأن الإشتراكات الاجتماعية تعتبر إيرادات عمومية وفضلا على ان التعديل الدستوري المؤرخ في 22 فيفري 1996 تكلم صراحة و لأول مرة عن القوانين المالية لضمان الإجماعي منفصلة عن القوانين المالية العادية.<sup>1</sup> بخلاف في الجزائر هناك قانون مالية واحد ونجد من بين موضوعاته الايرادات و النفقات لوزارة العمل والحماية الاجتماعية و يمارس المجلس المحاسبة الجزائري رقابته على تنفيذها و يراقب تقييم إستعمال المسيرين لهذه الهيئات الاجتماعية للنفقات مقارنة مع ما هو مخصص في الميزانية العامة و في حدود ترخيصات البرلمان المصوت عليها .

و تجدر الإشارة , انه في فرنسا الى غاية 2008 نفقات و حسابات هذه الهيئات الاجتماعية كانت تدقق تحت رقابة اللجنة الجهوية للحسابات (corec)،و التي ألغيت بقانون المالية المؤرخ في 21/ 12/ 2006 و دخل حيز التنفيذ ابتداء من 2008، واصبح مجلس المحاسبة الفرنسي صاحب الاختصاص العام في الرقابة على هذه الهيئات على مجموع نشاطها و النتائج المتحصل عليها , و يطل الحسابات و يقيم نوعية الخدمات التي تقدمها الى جميع المرتفقين، و يتبع في ذلك اجراءات خاصة في الرقابة تختلف عن الاجراءات العامة<sup>2</sup>، وهذا غير وارد في القانون الجزائري الذي لا يفرق في الاجراءات الرقابية التي يمارسها مجلس المحاسبة الجزائري،و على اثر ذلك يجري مجلس المحاسبة الفرنسي فحص صحة الحسابات و جدتها و يقدم صورة صادقة لنتائج التسيير لهذه الهيئات، و بناء ا على طلبه يكلف السلطة الوصية الى غاية واحد (1) اكتوبر من نفس السنة بارسال كشوفات وأوراق المالية للرقابة و يمكنه ان يستعين بموظفين من السلطة الوصية او جهاز الرقابة الداخلية، و بعد ذلك يشكل المجلس لجنة يرأسها رئيس

<sup>1</sup> - (A) barilari : op.cit,p 93-94

<sup>2</sup> - (F) chouvel, op .cit , p 204-211

الغرفة المختصة في رقابة هيئات الضمان الاجتماعي و تتكون من ممثل مكلف بالمالية ،و ممثل وزير مكلف بالضمان الاجتماعي ،و ممثل وزير الحماية الاجتماعية للفلاحة ،مهمتها تحديد التوجيهات وطرق الرقابة وتبين مؤشرات الكفاية من عدمه لأداء التسيير لهذه الهيئات و تصادق على برنامج رقابة لكل ادارة و تنفيذه ،وتجتمع هذه اللجنة مرة واحدة بناء على طلب احد اعضائها و في الأخير يرسل تقرير الفحص الى الهيئات المعنية التي تملك مدة شهر تحسب ابتداء من تاريخ استلام التقرير بقصد الاجابة عن الملاحظات التي توصل اليها ، ثم أخيرا يحرر تقرير نهائي يسلم الى رئيس الغرفة المختصة لمجلس المحاسبة و التي ترسله بدورها الى السلطات العليا.<sup>1</sup>

### **ثالثا :إستثناء نفقات بنك الجزائر من رقابة المجلس.**

استثنى المشرع الجزائري من رقابة مجلس المحاسبة بنك الجزائر ،و يسمى ايضا البنك المركزي، بنوعيتها الرقابة القضائية و رقابة نوعية تسييرها .

ويعتبر البنك المركزي شخص معنوي خاص يخضع الى القواعد القانونية التي تطبق في المحاسبة التجارية ،و يكتسي الصفة التجارية في علاقاته مع الغير من المتعاملين معه.<sup>2</sup>

ولكن هذا لا يمنع ان يمارس مجلس المحاسبة رقابته على انواع الاخرى من البنوك و التي تسمى التجارية العمومية و هي :

- البنك الوطني الجزائري الذي تم تاسيسه بموجب المرسوم الصادر في 13 / 06 / 1966

<sup>1</sup> - (A) paysant, op .cit, 359-360

<sup>2</sup> - المواد 8،9 من الأمر 2003/11/03 المؤرخ في 07/06 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض

- القرض الشعبي الجزائري الذي وضعت معالمه بموجب المرسوم المؤرخ في 14/ 05/ 1967
- البنك الخارجي الجزائري اسس في 01/ 10/ 1967
- بنك الفلاحة و التنمية تشا , بموجب مرسوم صادر 13/ 04/ 1982
- الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط.
- الصندوق الوطني للتعاضدية الفلاحية شكل بموجب النظام المؤرخ في 28/ 02/ 1995.<sup>1</sup>

و يغلب على الراسمال الاجتماعي لهذه البنوك انه يتم تمويلها بمساهمة اموال عمومية من الخزينة العمومية بحيث اصدرت الحكومة خلال فترة 1991 - 1996 لصالح هذه البنوك مساهمة تقدر ب 271 بليون دينار نقدا، نسبة 80/ في المئة تمثل تغطية مالية عن الخسائر التي تكبدتها هذه البنوك من جراء الاقتراض العملة الاجنبية، و نسبة 20 في المئة تشكل اموال اعادة هيكله البنوك ورسملتها، اذ خلال سنة 1995 تمت اعادة هيكله رأسمال كل من البنك الخارجي الجزائري و القرض الشعبي الجزائري بمساهمة مالية من الميزانية العامة للدولة تساوي 10 بلايين دينار، و خلال فترة 1991 بمبلغ 08 بلايين دينار لتعزيز رأسمال الصندوق الوطني للدخار<sup>2</sup>

و على اثر ذلك يؤهل ان يمارس مجلس المحاسبة بالاعتماد على معيار المال العام رقابته على البنوك التجارية العمومية التي تاخذ شكل الشركات ذات الأسهم التي تملك فيها الدولة او الجماعات المحلية أو الهيئات العمومية مساهمة باغلبية في راسمالها او تمتلك جزء منها، وهذا ما أكده مجلس المحاسبة في تقريره الذي أعده والمصادق عليه بتاريخ 31 ماي 1998 و الذي ارتأى فيه ادراج في برنامجه تقييم أنظمة

<sup>1</sup> - شاعر الفزوني ، محاضرات في اقتصاد البنوك ، ط2 ، د.م.ج ، الجزائر ، 1992 ، ص 62، 59

<sup>2</sup> - بوعتروس عبد الحق ، الإصلاح المالي والمصرفي في الجزائر وتحديات المرحلة المقبلة ، مجلة البحث البحث المغربي ، الكبير ، الاقتصاد والمجتمع ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة منتوري قسنطينة ، دون ذكر تاريخ النشر والطبع ، ص 68

الرقابة الداخلية لبنك الجزائر الخارجي الذي تم تاسيسه بالمرسوم رقم 204/67 المؤرخ في 01 اكتوبر 1967 و تطبيقا للاصلاحات الاقتصادية التي شهدها تم تحويل هذا البنك الى شركة مساهمة بتاريخ 05 فيفري 1988 برأسمال اجتماعي 1,6 مليار دج ثم ارتفع سنة 1995 الى معدل 5,6 مليار دج بمساهمة الخزينة العامة للدولة بحصة نقدية محدد ب اربعة (4) ملايين دج، و اغلبية العملاء الذين يتعاملون مع البنك الخارجي هم مؤسسات القطاع العام مثل سونطراك ، و شركات الصناعية الكيماوية والبيتروكيماوية ونسبة لا تتجاوز ستة (6) في المئة من التمويلات التي يمنحها البنك.

وهذه الرقابة للمجلس المحاسبة جاءت نتيجة الاختلالات و النقائص التي مست التسيير و ادارة الشؤون البنك الخارجي و على وجه الخصوص انظمة الرقابة الداخلية للبنك نظرا الى عدم فعالية و خمول الهياكل المكلفة بمتابعتهم رقابة التزامات هذا البنك، و سجل المجلس عدة نقائص و قدم جملة من التوصيات لتسيير الاداء الحسن لهذه المؤسسة المالية.<sup>1</sup>

ومن دون أن ننسى ان مجلس المحاسبة الفرنسي على العكس الجزائري يمارس رقابته على التسيير المالي الاداري للبنك الفرنسي و الذي يسمى البنك المركزي الوطني banque de France و يخرج فقط من اختصاصه فحص السياسة النقدية و لكنه يوصى دائما بضرورة التحكم البنك الفرنسي في النفقات و ترشيدها ولاسيما تلك المتعلقة بنفقات الاستغلال منها الاجور و الامتيازات المالية الخاصة بالموظفين.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: آليات واجراءات الرقابة على النفقات العامة.

<sup>1</sup> - مجلس المحاسبة ، التقرير السنوي 97/96 ، المرجع السابق ، ص 188

<sup>2</sup> - cour des comptes(de France) , rapport public annuel , 2012, p 270

يراقب مجلس المحاسبة الهيئات الخاضعة لرقابة نوعية التسيير مستعملا كل وسائل التحقيق التي تمكنه من كشف الأخطاء والانحرافات التي ترتكبها هذه الهيئات قصد تقييمها ومعالجتها (الفرع الأول)، وفق برنامج وخطه ممنهجة ومنظمة (الفرع الثاني)

### الفرع الأول: آليات المجلس الحاسبة في التحقيق والتقصي.

قصد تقييم شروط استعمال الهيئات العمومية لمواردها والوسائل العمومية الموجودة تحت تصرفها تحقيقا للمصلحة العامة منح القانون لمجلس المحاسبة حق اللجوء الى تطبيق مجموعة من الوسائل في التحقيق كالإضطلاع والتحري ويمكن للمجلس أن يلجأ إليها تلقائيا بقوة القانون أو عندما يتم تحريكه عن طريق الإخطار والتبليغات، وعليه سنتناول أولا تحريك المجلس ثم ثانيا وسائل التحقيق.

#### أولا: طرق تحريك المجلس الحاسبة

يقوم المجلس المحاسبة بالبحث والتحقيق في الهيئات والمؤسسات ، للكشف عن المخالفات والانحرافات المالية التي يرتكبها مسيري هذه الهيئات ، بطريق فجائي أو نتيجة التبليغات والإخطارات التي ترفع إليه من طرف الأفراد أو من قبل جهات معينة، وهذه الطرق هي التالية:

#### 1- تلقائيا (آليا) :

يمارسها المجلس هذه الرقابة حسب مخطط جدول الاعمال الذي يعده سنويا لحسن سيره العادي بانتظام واضطراد، ووفق خطة مبرمجة، وهذه الرقابة تكون فجائية دون اعلام مسبق للهيئات الخاضعة لرقابته.

#### 2- التبليغات :

تمارس هذه الرقابة بناء على التبليغات والشكاوي التي يرفعها المواطنين الى مجلس المحاسبة والتي تفيد عن وجود مخالفات وأخطاء مالية في تصرفات هيئات وجهات معينة تدخل في اختصاص تحقيقه، ولكن مانلاحظه أن هذا الإجراء نص عليه المشرع الجزائري لكن لم يبين كيفية القيام به ولا الشروط الواجب توافرها لهذ .

### **3-الاطار:**

أجاز القانون لبعض الاشخاص وجهات معينة تحريك المجلس عن طريق اخطاره ليمارس رقابة في قضايا معينة بحيث مكن لرئيس الجمهورية السلطة في اخطار المجلس بأية مسألة أو قضية ذات أهمية وطنية لتحقيق فيها وتدخل في مجال اختصاصه وهذه الرقابة التي يجريها في هذه الحالة وجوبية بالنسبة للمجلس، ويضطلع الرئيس الجمهورية بجميع التفاصيل لهذه القضية<sup>1</sup>.

كما يجوز لكل من رئيس الغرفتين للبرلمان ان يحيل على مجلس المحاسبة ملفات او تحقيق في قضايا تدخل في مجال رقابته<sup>2</sup>.

نشير ان المشرع الفرنسي خروجا عن القاعدة العامة المتعلقة باستقلالية المجلس<sup>3</sup>، وهذا ما لم ينص عليه القانون الجزائري ، خول الى اللجان المالية لكل من المجلسين للبرلمان (مجلس النواب ومجلس الشيوخ) سلطة في تحريك المجلس المحاسبة بناء على طلبهم لاجراء كل فحص او تحقيق في تسيير

---

<sup>1</sup> - المادة 17 من الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق

<sup>2</sup> - المادة 20 من نفس الأمر السابق

<sup>3</sup> - القاعدة العامة أن المجلس المحاسبة الفرنسي لا يتم إخطاره من أية جهة كانت فقط في الإطار المساعدة التي يقدمها إلى السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية في الرقابة على تنفيذ الميزانية تطبيقا للمادة 47 الفقرة 02 ووضح المجلس الدستوري أن كل ما يخالف ذلك يعد تعدي على استقلالية المجلس المحاسبة وتخالف الدستور تطبيقا لقرار صادر عنه رقم 448-2001 المؤرخ في 2001/07/25 أنظر الى التأليف :

الشؤون المالية للهيئات والمصالح التي تكون في نطاق رقابته<sup>1</sup>.

كما ألزمه أن ينجز هذه المهمة خلال فترة محددة تساوي ثمانية (8) اشهر يبدأ احتسابها ابتداء من

تاريخ تقديم الطلب ويضطلع مجلس المحاسبة لجان البرلمان بكل النتائج المترتبة عن هذا التحقيق.<sup>2</sup>

و هذا الحق منحه كذلك الى كل من رئيس اللجنة المالية لكل مجلس برلماني و مقررهما العام في قدرة

الطلب من مجلس المحاسبة المساعدة في اجراء مهام الرقابة و التقييم les missions de contrôle

مسالة تتعلق بمالية الدولة.<sup>3</sup>

### ثانيا : وسائل التحقيقلمجلس المحاسبة في رقابة التسيير .

يتمتع مجلس المحاسبة لقيام بالرقابة المالية و الميزانية، و مراجعة الحسابات و التأكد من نوعية التسيير

الاحسن للموارد و الاموال العمومية بمجموعة من وسائل التحقيق و هي التالية :حق الإطلاع، وسلطة

التحري.<sup>4</sup>

## **01- حق الاضطلاع :**

---

Jean Yves Bertuce, Sophie Moati, la cour des comptes " ouvrez et voyez », Gallimard, 2006, p 61.

<sup>1</sup>- Art , L132-4 de codes des juridiction financieres ( la cour des comptes procede aux enquêtes qui lui sont demandes par les commissions des finances et par les commissions d enquêtes du parlement sur la gestion des services ou organismes soumis a leur contrôle.)

<sup>2</sup> - ART58-2 de la loi organique du loi de finance N° 2001-692 ou 01/08/2001 ( JORFdu 02 aout 2001) rectifier par la loi 2005-779 du 12/07/2005 art 11 ( JORF du 13/07/2005) : la réalisation de toute enquêté demande par les commissions de l'assemblée nationale et du sénat chargées des finances sur la gestion des services ou organisme qu'elle contrôle , les conclusions de ces enquêtes sont obligatoirement communiquées dans un délai de huit mois après la formation de la demande à la commission dant elle emmène , qui statue sur leur publication ...)

<sup>3</sup> - ART 58-2 de lalof 2001-692 op.cit

<sup>4</sup>-المواد 55 إلى 68 م الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق وتقابلها من القانون الفرنسي المادة التالية

Art L 113-3 du code de juridictions financières ( la cour des comptes vérifier sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans la comptabilités publiques et s'assuré du bon empli des crédits fond et valeurs gérés ....)

حق الاضطلاع الذي يمارسه قضاة المجلس المحاسبة إما يكون بمقر إدارته، أو بمقر عين المكان لادارة الهيئات و المصالح الخاضعة لرقابته المالية، و بهذه المناسبة يمكن لهؤلاء القضاة الحق في طلب الاضطلاع على كل الوثائق من السجلات و الدفاتر و الاوراق او التقارير و المحاضر الادارية و المالية و المحاسبية ، التي تساعد على تقييم نوعية التسيير في الهيئات الخاضعة للتحقيق<sup>1</sup>.

## 02-- سلطة التحري:

خول القانون لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول لجميع الاماكن و المحالات و المستودعات التابعة لهيئات او مرافق رأسمالها عمومي كلياً او جزئياً، للتحقيق و التفتيش، و الإستماع لكل موظف او عون تراه ضروري لهذه العملية<sup>2</sup>، و يمكن لقضاة المجلس الاستعانة باختصاصيين او خبراء في عملية التحقيق لرفع اي لبس او تعقيد من شأنه يعرقل حسن سير التحقيق<sup>3</sup>.

## الفرع الثاني: الاجراءات القانونية المطبقة في الرقابة

ينجز مجلس المحاسبة رقابته تطبيقاً لبرنامج عمل يقوم بضبطه مسبقاً بكل حرية دون إملاءات أو تدخل أية جهة في ذلك، ويحدد فيه كل النشاطات التي سينفذها خلال السنة، والتي ينجزها قضاة المجلس وفق اجراءات قانونية معينة وهي :-مرحلة التخطيط--مرحلة تنفيذ التحقيق--مرحلة المصادقة--مرحلة التقييم النهائي.

## أولاً: مرحلة التخطيط.

---

<sup>1</sup> - المادة 55 الفقرة 1 من الأمر 20/95 المرجع السابق .ويقابلها في القانون الفرنسي :  
- ART R 131/2 code de juridictions financières  
<sup>2</sup> - ديدان مولود ، أبحاث في الاصلاح المالي ، دار بلقيس ، الجزائر ، 2009/2008 ة ص 234  
<sup>3</sup> - المادة 58 الفقرة 2.3 من الأمر 20/95 المعدل بالأمر 02/10 المرجع السابق .

يتمتع مجلس المحاسبة بحرية اعداد البرنامج السنوي للرقابة ويضعه حسب الأولويات الاستراتيجية للمجالات التي تدخل في مجال اختصاصه.بالإضافة الى التحقيقات التي تطلب منه من قبل السلطات الدستورية ، ومع الأخذ بعين الاعتبار أهمية الهيئات والمؤسسات من حيث النفقات العمومية ومن حيث الحجم والوسائل وطبيعة مهامها.<sup>1</sup>

ويحدد في فرنسا برنامج رقابة التسيير من قبل المجلس المحاسبة الفرنسي دوت تبعية لأية سلطة حسب ما أقره المجلس الدستوري حسب الخطوات التالية: - الأولويات الاستراتيجية للرقابة التي تجدد المجالات التي يتدخل فيها. -برنامج السنوي يحدد بحسب السنة. -يعين برنامج متعدد السنوات على مدى ثلاث سنوات لينجزه في المستقبل.<sup>2</sup>

وتبعا لذلك، ففي مرحلة التخطيط يكلف رئيس مجلس المحاسبة مقرر يعينه بموجب امر ويوضح فيه بدقة مايلي:طبيعة الرقابة وأهدافها و مدتها،و تحديد الجهة موضوع الرقابة، والاجال القانونية لإيداع تقرير الرقابة.<sup>3</sup>

### ثانيا: مرحلة إنجاز تقرير رقابة المجلس المحاسبة.

يجري المقرر التحقيق بجمع كل الادلة المناسبة سواء المادية او الوثائقية او الافادية . ثم يقيد بعد ذلك كل الملاحظات المتعلقة بالوقائع وحالات القصور والمخالفات في تقريره مع الاقتراحات والتوصيات التي يمكن ان تعتمد في مذكرة التقييم النهائي.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - David Bordet, audit et contrôle de la gestion juridictions financières françaises, thèse doctorat en droit, université jean moulin, Lyon 3 , juillet 2006, p 356

<sup>2</sup> -Cour des comptes, rapport public annuel 2015, février 2015, p 60 .

<sup>3</sup> - Delhoume Ali – cour de comptes, évaluation sur le blocage, el murdjadjo, Oran 2008, p 53

<sup>4</sup> - (ch)descheemaeker , op cit , p 67

وللإشارة ، أنه ينبغي إعداد التقرير في المدة المحددة ، وأن يكون كافيا وموضوعيا وسهل القراءة

ومكتوب باللغة واضحة ، وأما التوصيات يجب أن تعرض بأسلوب علمي ومنطقي ، وتصنيف قيمة

انتاجية وعلاجية للرقابة.<sup>1</sup>

### ثالثا: مرحلة المصادقة الأولية على تقرير رقابة المجلس المحاسبة.

يرسل التقرير حسب القواعد العامة الى النائب العام الذي يقدم نتائجه ، ثم تعرض على غرفة المداولة

وهي عبارة عن هيئة مجتمعة لجميع الغرف ، تتعقد وتصدر في المرحلة الاولى ملاحظات مؤقتة تأخذ

شكل مشروع توصيات . والتي ترسل بدورها الى الهيئات والمعنية وهي ملزمة بتقديم اجاباتها خلال اجل

يحدده المجلس المحاسبة في الجزائر<sup>2</sup> او اجل لا يقل عن شهر واحد في فرنسا<sup>3</sup>، يحسب ابتداء من

تاريخ التبليغ .

### رابعا: مرحلة التقييم النهائي لتقرير رقابة المجلس المحاسبة.

يمكن للمجلس المحاسبة بعد تعليقات والإجابات للجهات المعنية المودعة بين يديه ، ان يمنح لمسؤولين

او مسيرين لهذه الهيئات حق في الاستماع اليهم والدفاع على انفسهم وتقديم كل المبررات امام غرفة

المداولة قبل التقرير النهائي<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> المنظمة الدولية لأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ، ارشادات رقابة الأداء ، إيساي 3100 ISSAI ، ص 10 .

<sup>2</sup> - لم يحدد المشرع الجزائري أجل لايداع الهيئات المعنية لاجاباتهم ولكن منح السلطة التقديرية للمجلس المحاسبة في ذلك ، مراعيًا الطابع الاستقلالية للمجلس .

<sup>3</sup>- ART (R 134-8) code de juridictions financier (C.J.F)

<sup>4</sup> - المادة 73 الأمر 20/95 المعدل المرجع السابق

و يكون طلب الاستماع اما بناءا بمبادرة من الهيئات نفسها او السلطات الوصية او رئاسية عليها<sup>1</sup>، و بعد ذلك تحرر غرفة المداولة المخالفات التي استنتجها المقررون وتفحص مدى احترام المجلس المحاسبة اجراءات القرار المزدوج، و تفتح باب المناقشة ثم في الأخير تختم غرفة المداولة أشغالها بصدور التقرير التقييم النهائيالذي يحتوي على توصيات تخص شرعية تسيير الهيئات المعنية للموارد المادية و المالية و كيفية تحسين استعمالها على مستوى من الفعالية والنجاعةو الاقتصاد.<sup>2</sup>

وهذا التوصيات تأخذ عدة أشكال وصور كما سنرى في المبحث الثاني والذي ترسل الى الجهات المعنية بذاتها و السلطات الرئاسية او السلطات الوصائية التابعة لها هذه الهيئات .

إلأنه في الأخير، تبقى أنظمة وسياسات جهاز الرقابة في حد ذاته هي المحدد الأساسي الذي يتم على ضوءه تحديد النطاق العملي لرقابة الأداء حتى يتم تحقيق النتائج المرجوة منها شرط تعقيب الصعوبات وإدارة المخاطرة التي تواجه عملية الرقابة .

---

<sup>1</sup>- ART( R 133-3 ) , op , cit

<sup>2</sup>- المادة 73 الفقرة 04 من الأمر 20/95 المعدل، المرجع السابق ونفس ما تنص عليه المادة من القانون الفرنسي

وهي: ART ( R 133-3 ) op.citCJF

## المبحث الثاني : جدوى الرقابة على التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة.

ينتقى مجلس المحاسبة في رقابته مجموعة من المعوقات تصعب من أداء الرقابة وفعاليتها مما يؤدي الى التأثير سلبا على توجيهات المجلس وأهدافه التي حددها وفق البرنامج السنوي للأنشطة المزمع القيام بها، وتمثل هذه العقبات خاصة في الإستقلالية للمجلس وعلاقته بالسلطات العامة، وفي مدى توفر الموارد البشرية والمالية المخصصة لإجراء الرقابة، وصعوبات أخرى تتعلق في عدم تعاون الأجهزة المالية الأخرى معه وتداخل الإختصاصات بينها، وكذا عدم الإهتمام الحكومة بتوصيات المجلس، وناهيك عن إنعدام الثقة بينه وبين الجهات الخاضعة للمراقبة، وفضلا عن قصور النظام المحاسبي المعمول به وضعف الرقابة الداخلية. لكن بالرغم من هذه المعوقات ساهم المجلس المحاسبة في تقييم شروط تنفيذ النفقات العامة ومن التأكد من النتائج المحققة بشأنها في كثير من الهيئات الخاضعة لرقابته. ويمكن أن نتناول هذا الموضوع على النحو التالي: المعوقات التي تواجه المجلس في الرقابة (في المطلب الأول) ثم تقييم المجلس رقابة التسيير في ضبط النفقات (في المطلب الثاني).

### المطلب الأول: المعوقات التي تواجه المجلس المحاسبة في رقابة التسيير .

لتكريس نظام رقابة فعال في ترشيد النفقات العامة يشترط رفع مجمل الصعوبات التي تواجه مجلس المحاسبة ذاته بضمان إستقلاليته عن جميع السلطات العامة ، وتوفير له القدرات البشرية والمادية الممكنة لستمراره في أداء مهامه بانتظام وإضطراد .

## الفرع الأول: محدودية إستقلالية مجلس المحاسبة .

من أهم الضمانات الأساسية لفاعلية الأجهزة الرقابة المالية العليا في أي دولة في المحافظة على المال العام والتنفيذ الصحيح للنفقات العامة أن تتمتع بالاستقلال الكامل عن الجهات الخاضعة لرقابتها أو أي جهة أخرى مهما كانت طبيعتها وأن تكون محمية ضد أي تدخل أو تأثير خارجي ، وهذا ما شددت عليه المنظمات الدولية في جميع موثيقها وكذلك الإعلانات الدولية منها إعلان ليما ، بضرورة أن تكون هذه الهيئات الرقابة المالية العليا مستقلة حتى تقوم باختصاصها بكل حرية و موضوعية وحياد،<sup>1</sup> ونجد أن غالبية الدول أقرت هذه الاستقلالية واعترفت بها في دساتيرها وهذا ما أكده فعلا المشرع الجزائري في تنصيصه على الإستقلالية الدستورية والقانونية لمجلس المحاسبة، وأحال جميع المسائل التنظيمية والتفصيلية من الإجراءات وسير عمل رقابته المالية وعلاقاته مع سلطات الدولة الى التشريع ولكن لم نلتمس هذه الحماية التشريعية لمجلس المحاسبة الجزائري في المحافظة على استقلاليته بحسب ما نص عليه الدستور.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (أنتوساي)، إعلان ليما ، 1977 ، القسم 05 الفقرة 3

<sup>2</sup> المادة 192 الفقرة الأولى من القانون رقم 16- 01 المؤرخ في 06/03/2016 يتضمن تعديل الدستور الجزائري، ج .العدد 14 المؤرخة 06/03/2016

وبخلاف المشرع الفرنسي الذي أغفل النص صراحة على هذه الاستقلالية للمجلس في الدستور مكتفيا فقط بالإشارة إلى دوره الذي يلعبه في رقابته على التصرفات المالية للحكومة وتنفيذ قوانين المالية وفي علاقته بالبرلمان، ولكن يمكن أن نستشف هذه الاستقلالية ضمنا من التشريع والتنظيم المحدد لها<sup>1</sup>. وعليه، فإنضمانات استقلالية المجلس المحاسبة اللازمة لأداء مهامه الرقابية والتي توفرها الأنظمة التشريعية والتنظيمية تتخذ عدة مظاهر، وهي على النحو الآتي :

### **أولا- الإستقلال الوظيفي :**

تستوجب طبيعة العمل الرقابي لمجلس المحاسبة أن يمارس رقابته مستقلا وبعيدا عن كل الضغوطات التي تنشأ عن التبعية السياسية أو الإدارية بأن يمنح له الحرية المطلقة في وضع قوانينه الداخلية، وإنشاء موظفيه وتعيينهم، وممارسة وظائفه دون أي تقييد وظيفي للمجلس وأعضاءه ، لتحقيق الحماية الكافية لمال العام وصيانته من الفساد.

و أكد تصريح ليما أن استقلال الجهاز الأعلى للرقابة المالية في دولة ما يرتبط ارتباطا وثيقا بأعضائه لهذا يطلق عليه بالاستقلال العضوي فتمنح لهم حصانات ضد كل اجراءات التعسفية المتعلقة بالتعيين أو النقل أو العزل، ويشدد تصريح ليما على ضرورة استقلالية رئاسة الهيئة العليا للرقابة الذي لها سلطة اتخاذ القرارات باسم الجهاز وتكون مسئولة عنها أمام الهيئات الأخرى وسواء كانت هذه الرئاسة موكلة الى مجموعة من الأعضاء في شكل هيئة أو معهودة إلى شخص واحد.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup>المادة 47 مكررالفقرة 02 من الدستور الفرنسي المؤرخ في 04 أكتوبر 1958 والمعدل في 03 جويليا 2008.

<sup>2</sup>إعلان ليما ، المرجع السابق ، القسم 06 الفقرة 1،2.

ومانلتمسه في الجزائر أن السلطة التنفيذية وعلى رأسها رئيس الجمهورية تنفرد لوحدها في سلطة التعيين

لأعضاء قضاة مجلس المحاسبة الجزائري كمايلي :

يعين رئيس مجلس المحاسبة بمرسوم رئاسي،و يعين نائب رئيس مجلس المحاسبة ورؤساء الغرف

ورؤساء الفروع بموجب مرسوم رئاسي بناء على اقتراح رئيس مجلس المحاسبة، يعين الناظر العام

والنظار المساعدون من قضاة المجلس بموجب مرسوم رئاسي بناء على اقتراح من الوزير الأول.

ونشير أن حتى استقالة هؤلاء القضاة لا تكون لها أي أثر إلا اذا قبلتها سلطة التعيين وهو رئيس

الجمهورية.

وهذا مانلتمسه كذلك في القانون الفرنسي الذي يجعل تعيين كل من رئيس المجلس المحاسبة ورؤساء

الغرف والوكيل العام والرؤساء المستشارون ،بموجب مرسوم يتخذ في مجلس الوزراء ، وأما باقي قضاة

المجلس يتم تعيينهم من قبل رئيس الجمهورية بمقتضى مرسوم رئاسي.<sup>1</sup>

وما نلاحظه في كلا القانونين أن هذا التعيين من رئيس الجمهورية الذي يمثل رئيس السلطة التنفيذية)

الحكومة)، وهذه الأخيرة تخضع في تصرفاتها المالية الى رقابة مجلس المحاسبة، يمكن أن يضعف من

استقلالية المجلس وفي التأثير على شخص القضاة وعملهم،مما يجعل إشراك السلطة التشريعية أمر

ضروري في هذه المسألة عن طريق إجراء موافقتها على تعيينهم .

وأما مسألة استقالة القضاة التي تبقى تحت رحمة رئيس الجمهورية يجب على المشرع أن يعيد ضبطها

بما يكفل حق القاضي فيها، ولاسيما رئيس مجلس المحاسبة، في الاستقالة.

---

<sup>1</sup>Jacques Magnet, Louis Vallernaud, Thierry Vught, OP.CIT, 67,68

وكما أن مسألة تعيين القضاة يرافقه موضوع الأجور والتحفيزات المالية، الذي يعتبر ضرورة حتمية لضمان إستقلالية وحياد القضاة أثناء أداء مهامهم الرقابية والحيلولة دون الإنحراف وراء الرشاوي والهيئات والهدايا التي يمكن أن تضعف من فعالية دور المجلس في الرقابة على النفقات العمومية، وليس هناك أي مبرر من عدم مطابقة أجور قضاة المجلس المحاسبة مع نظرائهم من القضاة في سلك القضاء العادي طالما أن المشرع أضفى عليهم الصفة القضائية.<sup>1</sup>

### ثانياً- الإستقلال المالي :

لتمكين الجهاز الأعلى للرقابة المالية من قيام بمهامه في الرقابة المالية على أكمل وجه على الإدارة العامة يجب توفير له الوسائل المالية الضرورية لذلك. ويقصد بالاستقلال المالي لهذا الجهاز هو تحديد الإعتمادات المالية المخصصة له تحت فصل مميز في الميزانية العامة للدولة وتكون مستقلة عن عناوين الوزارات.<sup>2</sup>

ولقد أوصت الدول العربية بالإجماع في المؤتمر الثالث للأجهزة الدول العربية على أن تتوافر للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة حرية إعداد تقديرات نفقاتها في الميزانية العامة للدورة، واستعمال تلك التقديرات دون تدخل أو رقابة من أية جهة أو سلطة أخرى،<sup>3</sup> وعلى أن يخول لرئيس الجهاز الأعلى لرقابة سلطات

---

<sup>1</sup> جريدة الخبر، قضاة المجلس المحاسبة همون مسئوليه بتهميش دوره الرقابي، السبت 2010/06/05، ص5

<sup>2</sup> فرانز فيدلر، إستقلالية الأجهزة العليا للرقابة، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، طبع بالولايات المتحدة الأمريكية، 2004، ص118 .

<sup>3</sup> إلهام محمد عبد الملك المتوكل، أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية، المساءلة والمحاسبة، المنظمة العربية لمكافحة الفساد، ط1، بيت النهضة، بيروت، لبنان، 2007، ص288

وزير المالية في تسجيل تقديرات إعمادات الميزانية وتوزيعها الى بنود تبويب النفقات ومع إجراء

التعديلات في تلك الإعمادات وفق المخطط الإستراتيجي للأنشطة والجهات الخاضعة للمراقبة.<sup>1</sup>

وفي الجزائر لم ينص المشرع الجزائري على طريقة خاصة في إعداد ميزانية المجلس المحاسبة وكيفية

مناقشتها وإعتمادها وكما أنه سكت عن الجهة التي لها الحق في إعداد مشروع ميزانية مجلس المحاسبة

الجزائري وكما أنه لم يخول لهذا الأخير السلطة في إعداد تقديرات نفقاته بالرغم أنه الوحيد الأعلم

بالإحتياجات الضرورية البشرية والمادية الخاصة به.

ولكن ماهو واضح عمليا أن وزارة المالية في الجزائر هي التي تقوم بتحضير هذه التقديرات ضمن مشروع

الميزانية العامة للدولة وهذا قد يكون فيه إجحاف بحقوقها المالية، وما قد يمس بإستقلالية المجلس

المحاسبة نظرا لأن وزارة المالية من الهيئات الخاضعة لرقابته مما قد يعرض المجلس الى تدخل ميولات

وأهواء السلطة التنفيذية وهذا يخالف الهدف الذي أنشئ من أجله المجلس في تقويم أداء والكشف عن

المخالفات المالية التي ترتكبها السلطة التنفيذية، ومن الغريب أن حتى مسألة تحديد عدد الموظفين

للمجلس المحاسبة يخضع لموافقة ذات الوزارة وخاصة عندما يتوقف الأمر على عملية تحديد عدد

المناصب المالية للتوظيف.<sup>2</sup>

وأما في فرنسا وعلى الصعيد المالي كانت سابقا الهيئات القضائية المالية (مجلس المحاسبة ومجلس

الإنضباط الميزانياتي والمالي ) مرتبطة بوزارة المالية مما شكل معوق أمام استقلاليتها، وأما حاليا ومع

القانون العضوي للمالية الصادر بتاريخ 01 أوت 2001 ولتدعيم إستقلالية مجلس المحاسبة عن

<sup>1</sup> المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية ، سبتمبر 2010 ،ص38

<sup>2</sup> SIGMA, OP.CIT, P51

السلطتين التشريعية والتنفيذية أصبحت مخصصاتها المالية يعني الإعتمادات المالية تدرج في قانون المالية ضمن ما يسمى بالمهمة mission تحت اسم الاستشارة والرقابة التي يجمع فيها كل من مجلس المحاسبة والغرف الجهوية للحسابات ومجلس الدولة والمحاكم الادارية وأيضا المجالسي الاقتصادي والاجتماعي<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: محدودية الموارد المالية والبشرية .

تقتضي ضمان إستقلالية التسيير لمجلس المحاسبة أن يزود بالقدرات المالية والبشرية الكافية لعمله وترقية نشاطاته كما وكيفا بما يكفل مكانته ودوره بين مؤسسات الدولة ويكسبه الشرعية والمصداقية . وعكس ذلك يؤدي الى محدودية المجلس وقدرته في القيام بوظائفه الرقابية .

### أولا- نقص الموارد البشرية لمجلس المحاسبة:

يصادف المجلس المحاسبة بمعوق محدودية الموارد البشرية وعدم توفر العدد الكاف من القضاة والمستخدمين (الطاقم الإداري و التقني) بما يتناسب المعدل العددي الهائل للهيئات الخاضعة لرقابته بحيث لا يتجاوز العدد 180 قاضيا و32موظف من المحققين ويتراوح مجموع مستخدمي الإدارة ،من الأمانة العامة والدعم والحراس، بين 280 إلى 300 مستخدم ، وهم يتوزعون على 09 غرف وطنية وغرفة الإنضباط تسيير الميزانية و09 غرف إقليمية<sup>2</sup>، وبالتالي هذه النسبة ضئيلة مقارنة مع فرنسا التي

<sup>1</sup>Michal Bouvier, Marie Christine Esclassan, Jaun Pierre Lassale, Finances Publiques, 9ed, LGDJ, 2008, P504

<sup>2</sup>Sigma, op.cit, p51

تتوفر على موارد بشرية كبيرة يبلغ مجموع عدد موظفي الجهات القضائية المالية (مجلس المحاسبة

والغرفة الجهوية للحسابات) ب1113 موظف رقابة منهم 565 قاضيا.<sup>1</sup>

وبالتالي فإن النقص الشحيح في عدد قضاة المجلس في الجزائر مقصود بسوء نية السلطات السياسية

حتى لا يتمكن من تغطية رقابة كافة الأنشطة المسطرة في برنامجه السنوي مما يفقد هذا العمل لجديته

وكفايته.

### ثانيا نقص الموارد المالية لمجلس المحاسبة.

مما لشك فيه أن تتمين الأداء الرقابي لمجلس المحاسبة وفاعليته يرتبط إرتباطا وثيقا بمدى توفر الموارد

المالية لتأثيث المكاتب واللوازم من الأدوات وآلات التكنولوجيا الإعلامية فضلا على مصاريف مهمات

التحقيق والرقابة، ناهيك عن تكاليف المنح، والترقيات إلى الخارج لترقية التحصيل العلمي للقاضي،

وتطوير معارفه في المجال القانوني و المالي والمحاسبي،ولكن ما يلاحظ أن بعض الهيئات العليا للرقابة

في الدول العربية بمافيهم مجلس المحاسبة في الجزائر تعاني من عدم كفاية مواردها المالية لتغطية

مجموع نفقاتها الإدارية والرقابية،بحيث بلغت الإعتمادات المالية لمجلس المحاسبة لسنة 2014 ضمن

الميزانية العامة للدولة بمبلغ 1.079 مليار د.ج وهي مخصصات ضئيلة مقارنة بمخصصات المجلس

الشعبي الوطني بمبلغ 6.217 مليار د.ج ومجلس الأمة بحصة تقدر 2.406 مليار دج والمحكمة العليا

ب1.514 مليار د.ج.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Syndicat des juridictions financière, livre blanc des juridictions financière, juillet 2017, p14,15

<sup>2</sup>مجلس المحاسبة، مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع المهدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016 المصادق

عليه يوم 07 نوفمبر 2018، ص 67 .

وبينما يتم تمويل مجلس المحاسبة الفرنسي والهيئات القضائية المالية الأخرى بنفقات مالية معتبرة كثيرا عن تلك المقدمة للمجلس الجزائري، تقريبا لا تتغير كل سنة لتصل سنة 2016 حوالي مبلغ 205.65 مليون أورو وهي تتكون أساسا من نفقات المستخدمين بمعدل 88 بالمئة من هذه الميزانية.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: معوقات المتعلقة بعلاقات المجلس المحاسبة بالأجهزة الأخرى .

تجد العملية الرقابية لمجلس المحاسبة في رقابة الأداء والتقييم جدواها من إدراكه أن أهداف هذه الرقابة ونتائجها ملازم ومرتبطة في مدى تهيئ الهيئات الخاضعة للرقابة في قبول التحقيق في تسييره وحساباته، وكذلك في إهتمام الحكومة بنتائج رقابة الأداء حول تنفيذ الميزانية العامة.

### أولا- تعدد أجهزة الرقابة المالية وعدم تعاونها .

إن تنوع أجهزة الرقابة المالية وتعددتها، من سابقة ولاحقة أوداخلية وخارجية، يؤدي كثيرا إلى تداخل في الإختصاصات بينها وتكرار إخضاع نفس عمليات تنفيذ النفقات إلى الرقابة، وذلك أن كل واحدة منها تمارس إختصاصها على الطريقة التي تراها أنها تتطابق مع القواعد القانونية الذي يحكم جدول أعمالها، ما يترتب عليه الحصول في الأخير على نفس النتائج والأهداف وهذا يسبب إهدار لوقت الأجهزة وجهدها وكذا تبدير في نفقاتها، وأحيانا إلى تضارب نتائج رقابتها المالية، مما قد يجعل الهيئات المراقبة تشك في صحتها وتفقد الثقة في هذه الأجهزة وتطعن في أهليتها وكفاءتها.<sup>2</sup>

وكلهذه السلبيات بسبب عدم تعاون الأجهزة الرقابية وعدم تنسيق بينها، وفي هذا المقام يقول الفقيه شينو "أن تعدد الرقابة وتراكمها بطريقة تجعل كل نص جديد يثير الشك في فاعلية وجدية النصوص السابقة، ولعل

<sup>1</sup> Rapport public annuel 2017 – février 2017, p21

<sup>2</sup> أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، مصر، 2008،

صورة واحدة فعالة من الرقابة تكون مجدية أكثر من أنواع كثيرة من الرقابة لم يرتب عليها المشرع أي جزء<sup>1</sup>.

ويرى آخر " إن وجود أكثر من جهاز رقابي في مجال حماية المال العام يؤدي إلى إسباع مزيد من الحماية عليه ،ويخدم التنافس الشريف بين تلك الجهات المسند لها القيام بمهام الرقابة في الدولة ولا يجعل هناك مجال لمحاباة أو تقاعس من قبل هذه الأجهزة الرقابية"<sup>2</sup>.

وعلى ضوء ذلك بالرغم من كثرة الأجهزة الرقابية مالية وغيرها في الجزائر نلاحظ عدم كفاءتها وقصرها في التحكم في مظاهر الفساد المالي والإداري الذي إنتشر إلى حد كبير و شيعه سواء بين المسؤولين في الدولة أو بين الموظفين العموميين وحتى في سلك القضاء ويعود سببه بالدرجة الأولى إلى عدم الإلتزام الفعلي بتطبيق تشريعات مكافحة الفساد، وإستبعاد أحكام الردع والجزر ضد المخالفين.<sup>3</sup>

وقانونا، يمكن لمجلس المحاسبة أن يكلف رقابة الحسابات والتسيير للهيئات الخاضعة لرقابته إلى أجهزة أخرى متخصصة في التفتيش والمراقبة، لكن عمليا لم تصدر إلى يومنا أية نصوص تنظيمية تبين لكيفيات التي تسمح للمجلس اللجوء إلى هذا النوع من الرقابة المفوضة، وعليه سنحاول التعرض إلى دراسة بعض هيئات الرقابية. منها الهيئات الرقابة المالية، والهيئات الوطنية لمكافحة الفساد.

## 01-الهيئات الرقابة المالية :

---

<sup>1</sup>حمدي سليمان القبيلات ، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية ،دراسة تحليلية وتطبيقية ،دار الثقافة للنشر والتوزيع،عمان، ط 2 ،2010، ص 91 .

<sup>2</sup>محمد علي أحمد قطب، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام، د.د.ن .ط،2006، ص445-446.

<sup>3</sup> شعبان فرج ، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر ،أطروحة دكتوراه ،كلية العلوم الإقتصادية والتسيير ،جامعة الجزائر 03، 2011/2012، ص228.

لتجنب الإزدواجية في العمل وتفاذي خطر التداخل بين المجلس المحاسبة والهيئات الرقابة المالية الأخرى في الرقابة ولاسيما المراقب المالي (الرقابة المالية السابقة) والمفتشية المالية العامة (رقابة مالية لاحقة)، يلزم تركيز الجهود بينها وتغطية رقابة شاملة مما يساعد على توفير البيانات المالية للتدقيق السليم في حسابات الهيئات المراقبة، الأمر الذي يدفع المجلس المحاسبة إلى تعزيز آليات التنسيق مع هذه الهيئات.

### 1/1- المراقب المالي:

يعتبر المراقب المالي أحد أعوان الرقابة المالية السابقة على النفقات الملتزم بها يعين بقرار من قبل الوزير المالية، ويمارس صلاحياته عن طريق التأشير الإلزامية على كل مشاريع قرارات الإلتزام بالنفقة الصادرة عن الأمرين بالصرف، الذي يتأكد من شرعيتها ومدى مطابقتها للتشريع والتنظيم المعمول بها دون رقابة ملائمتها والتي تشمل :

أ- مشاريع القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين والتي تتعلق بمايلي:

\* بالجداول الإسمية NOMINATIFSETATS التي تخص التعداد الإجباري للمستخدمين وأيضا الجداول الأصلية ETASMATRICES وهي نوعان جداول أصلية أولية تقدم في بداية السنة مرفقة مع وثيقة الإلتزام، والتي تسهل على المراقب المالي برقابة دقيقة على نفقات الموظفين، وتكون كذلك تكميلية التي التعديلات التي ترد حالة المدنية للأعوان الإدارة . \*قرارات التعيين والترسيم للموظفين التي فيها يراقب المراقب المالي الشروط القانونية لصحة التوظيف من خلال مقررات التعيين ومحاضر التنصيب وقائمة المترشحين الناجحين في حالة المسابقة المصادق عليها من طرف مديريةية التوظيف العمومي .

\* وضعيات الموظف بحسب حياته المهنية التي تؤثر على الحالة المالية له والتي تنعكس على نفقات

الإدارة العامة المعنية وهي تكون في حالات خمسة هي القيام بالخدمة، الإنتداب، خارج الإطار، الإحالة على الإستيداع، الخدمة الوطنية.

ب- مشاريع القرارات التي تتعلق بتنفيذ الميزاني من حيث الإلتزامات بالنفقات التسيير والتجهيزات أو الإستثمار لقطاع من القطاعات.<sup>1</sup>

وعليه، فإذا كانت مشاريع قرارات الإلتزام بالنفقة غير شرعية يملك المراقب المالي سلطة رفض التأشير عليها مع تبرير ذلك، لكن في المقابل يتمتع الأمر بالصرف بسلطة تسمى بسلطة التغاضي PASSEROUTRE والتي بموجبها يسمح للأمر بالصرف تجاوز الرضا النهائي للمراقب المالي ويأمر بصرف النفقة على مسؤوليته المطلقة.<sup>2</sup>

وغير أن المراقب المالي لا يستطيع العمل بالسلطة التغاضي في الحالات الخمسة التالية وهي صفة الأمر بالصرف، وعدم توفر الإعتمادات أو إنعدامها، وعدم وجود الوثائق التوثيقية التي تتعلق بالإلتزام، وإنعدام التأشير، والتخصيص القانوني للإلتزام بالنفقة حيث لا يكفي وجود إعتماد بل لابد على الأمر بالصرف أن يلتزم بمسار النفقة بمعنى أن كل إعتماد مفتوح يغطي نفقة معينة مخصصة لها، ويهدف المشرع من إقرار إجراء التغاضي لتمكين الأمر بالصرف من تنفيذ بعض النفقات العامة التي تقدرها بأنها ضرورية لتسيير المرفق العام وتلبية الحاجات العامة.<sup>3</sup>

ومجال تدخل المراقب المالي في رقابته واسع يشمل كل من الميزانية العامة، والميزانيات الملحقة، وحسابات التخصيص الخاص، وكذلك ميزانية الجماعات المحلية الولايات والبلديات، وتمتد إلى ميزانية

---

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات العمومية التي يلتزم بها ج. ر عدد 82 مؤرخ سنة 1992، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16/11/2009 ج ر العدد 67 سنة 2009 .

<sup>2</sup> يزيد محمد أمين، الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر، دون ذكر تاريخ النشر أو الطبع ص 64.

<sup>3</sup> ديدانمولود، المرجع السابق، ص 112.

المؤسسات العمومية بإختلاف أنواعها سواء الصناعية والتجارية، أو العلمية الثقافية أو ذات الطابع التقني،  
أو مراكز البحث العلمي.<sup>1</sup>

وبالتالي، من أجل التنفيذ الجيد للنفقات العامة يمكن لمراقب المالي أن يتعاون مع مجلس المحاسبة  
بالتزامه بإتقان في أداء مهامه فيما يخص المراقبة السابقة للنفقات الإلزامية من إكتشاف الأخطاء المالية  
قبل وقوعها، بكل صدق وأمانة وفي إحترامه لقواعد النظام الميزانياتي والمالي، مما يسمح بمراقبة صارمة  
لشرعية تنفيذ النفقات العامة ومساءلة كل الأمرين بالصرف المخالفين عن تسيير المال العام، وعلى إثره  
يظهر أن رقابة المراقب المالي توطئ وتعد طريق الرقابة الخارجية لمجلس وتسهل عليه عملية الفحص  
والتدقيق دون تكبد عناء ثقيل أو وقت طويل، ولكن في حالة العكس يكون المراقب المالي مسئولاً عن  
جميع التأشيرات التي يصدرها والرفض الذي يبلغه إلى الأمر بالصرف، فإذا كانت غير مؤسسة أو مقبولة  
في شروط غير شرعية يجوز لمجلس المحاسبة متابعته والحكم بغرامات مالية حدها الأقصى يتناسب مع  
الأجر السنوي الخام الذي يتقاضاه في السنة ، ومبلغ الغرامة يتضاعف في حالة الحصول لنفسه أو لغيره  
على إمتياز مادي أو مالي غير مبرر على حساب الهيئة العمومية التي يراقبها أو الدولة، مع إمكانية  
تعرضه للمتابعات الجزائية والمدنية التي يمكن القيام بها ضده.

## 2/1-المفتشية العامة للمالية :

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابة مالية خارجية مستقلة، على المال العام وبالخصوص على ترشيد  
النفقات، وتعمل تحت السلطة السلمية المباشرة لوزير المالية تمارس رقابة لاحقة بحسب البرنامج السنوي

<sup>1</sup> يزيد محمد أمين، المرجع السابق، ص 71، 72.

الذي يضبط من قبل الوزير المكلف بالمالية وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة، أي تتم بعد تنفيذ الميزانية فهي ليست رقابة تأشيرية وإنما حسابية من ناحية ودراسة علمية من ناحية أخرى<sup>1</sup>.

وتتشكل المفتشية العامة، من الهياكل المفتشية المركزية للرقابة والتقييم أو لمديريات جهوية تعمل على مستوى المحلي، ويسند لها صلاحيات واسعة تتمثل على النحو الآتي: أ/مراقبة التسيير المالي والمحاسبي لمختلف الهيئات العامة التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية بما فيها الدولة والماعات المحلية، وكذلك الهيئات التي تخضع لنظام المحاسبة الخاصة تشمل المؤسسات العمومية الإقتصادية والتجارية، والضمان الإجتماعي، والهيئات ذات الطابع الإجتماعي والثقافي، والهيئات والمؤسسات المستفيدة من المساعدات المالية التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية أو أي شخص معنوي عام<sup>2</sup>.

وهذه الرقابة تتضمن الآتي :- تطبيق التشريع المالي والمحاسبي مع الأحكام القانونية والتنظيمية التي لها أثر مالي-صحة الحاسبات وصدقها وانتظامها.- مطابقة الإنجازات مع التقديرات. -التأكد من شروط إستعمال الإعتمادات ووسائل المصالح والهياكل وسيرها.- سيرالرقابة الداخلية في الهيئات والمصالح المعنية. ب/التقويم الإقتصادي والمالي يمكن للمفتشية أن تقوم بهذا التقويم في نشاط شامل أو أو قطاعي معين أو فرعي والذي يهدف إلى الآتي :

\*القيام بالدراسات والتحليل المالية والإقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

\*إعمال الدراسات المقارنة من حيث الزمان والمكان في مقاييس وشروط التسيير على المستوى الوطني

<sup>1</sup> لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجرن القاهرة ، مصر ، 2004 ، ص222

<sup>2</sup> المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 1980/03/01 يتضمن إحداث مفتشية العامة للمالية ، ج ر العدد رقم 10 المؤرخة في

1980/03/04

والدولي.\* تحديد نسبة الإنجازات ومقارنتها مع الأهداف المحددة وتحديد نقائص التسيير وصعوباته

والتعرف على أسبابه.<sup>1</sup>

وتمارس المفتشية العامة للمالية هذا الفحص إما على الوثائق والمستندات أو في عين المكان وإما بطريقة فجائية أو بعد إخطار مسبق من قبل السلطات المعنية أو المؤهلة قانوناً<sup>2</sup>، ولا يمكن لمصالح المراقبة رفض الرقابة بدافع إحترام السر المهني أو الطابع السري للوثائق، إلا إذا كان الفحص يتعلق بعمليات مالية سرية لقطاع الدفاع الوطني الذي يشترط توفر رسالة بالمهمة مشتركة موقعة بين وزير الدفاع وبين الوزير المالية.<sup>3</sup>

وفي نهاية الرقابة تحرر المفتشية العامة للمالية تقريراً سنوياً عن حصيلة عملها وتلخيص معايناتها والإقتراحات ذات المعنى العام التي تراه، وتبلغه إلى للمصالح المراقبة التي يجب أن تجيب في غضون أجل أقصاه شهرين عن جميع الملاحظات المسجلة فيه، ثم بعد ردود هذه المصالح تعد تقريراً نهائياً تقييمي تبين فيه مدى إستعداد هذه الهيئات في قبول هذه الإقتراحات ودرجة تنفيذها له، ووفق هذه المحاضر التي تدون فيها المعينات فإن المفتشية غير مؤهلة لإتخاذ أي قرار وهو العنصر الجوهرى الذي يفرقها عن مجلس المحاسبة، ترسل نسخة منه إلى سلطاتها الرئاسية و الوصية.<sup>4</sup>

وبناء عليه، نلاحظ أن هناك تداخل بين مفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة (ماعدا في جانبه القضائي) في الصلاحيات أو في نفس الهيئات الخاضعة للرقابة ، والشئى المؤكد أنه ليس هناك أي

<sup>1</sup> لعمارة جمال، المرجع السابق، ص 223.

<sup>2</sup> مسعى محمد ، المرجع السابق ، ص 144 .

<sup>3</sup> عباس نصيرة ، الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية ، مذكرة الماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة بومرداس ، الجزائر ، 2011/2012، ص 102

<sup>4</sup> يلس شاوش بشير ، المرجع السابق، ص 271 .

تعاون بينها في تبادل البرامج أو موضوعات الرقابة أو نتائج تقارير الأشغال التي تتوصل لها على الرغم أن المشرع يخول إلى مجلس المحاسبة سلطة أن يسند مراقبة التسيير و الحسابات لبعض المصالح والهيئات التي تدخل في نطاق إختصاصه إلى المفتشية العامة للمالية تطبيقا للمادة 13 من الأمر رقم 20/95 المعدل والمتمم بالأمر 02/10.<sup>1</sup>

## 02-الهيئات الوطنية لمكافحة الفساد.

رغبة الجزائر في مكافحة الفساد المالي والإداري الذي مس المال العام والتي إنتشرت فضائحه في القطاع العام بين الموظفين بدون إستثناء، أصدرت مجموعة من التدابير القانونية تنظم فيها الآليات والهيئات الخاصة بالوقاية منه تطبيقا للاتفاقيات الدولية التي وقعتها، ومن بين هذه الهيئات التي يجب أن تعزز علاقتها بالمجلس المحاسبة، ولكن لم تفعل ذلك على الإطلاق منذ نشأتها، لتفعيل الشفافية والمسئولية في تسيير الأموال العمومية طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما وبالخصوص القواعد المتخذة في إعداد الميزانية العامة وتنفيذها، وهي الهيئة الوطنية الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته (أ.) والديوان الوطني لقمع الفساد(ب).

## أ/الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته.

تعتبر هذه الهيئة من بين أهم الآليات التي أنشأتها الدولة في الوقاية من الفساد بكل صورته، وأعتبرها المشرع سلطة إدارية مستقلة موضوعة تحت سلطة رئاسة الجمهورية تتمتع بالشخصية القانونية والاستقلال

---

<sup>1</sup> في المملكة المغرب تقتضي النصوص القانونية أن تقوم المفتشية المالية العامة بتقديم تقارير التفتيش إلى المجلس الأعلى للحسابات عن طريق وزير المالية.

أنظر: المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية ، مبادرة تعلم مشتركة لتحسين الحوكمة من خلال التدقيق الخارجي،

OECD، 2017، ص28

المالي، تضطلع الهيئة بمجموعة من الصلاحيات لرقابة والتحقق من الانحرافات المالية والإدارية التي تمثل الفساد من استدعاء أو سماع لأي موظف مهما كانت صفته وطلب أية وثائق أو بيانات أو استعانة بأية جهة أو شخص يساعدها في جمع المعلومات والأدلة، في حالة كشفها على أفعال تكون موضوع جرائم الفساد ترفع تقرير إلى وزير العدل الذي يملك السلطة التقديرية في إحالته على وكيل الجمهورية لتحريك الدعوى العمومية في مواجهة المتهمين من الموظفين والأعوان الإداريين<sup>1</sup>.

بالرغم من تمتع الهيئة قانونا بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي فإن هذا لا يستبعد التبعية الإدارية للسلطة التنفيذية بسبب سلطة التعيين التي يملكها رئيس الجمهورية إتجاه كل أعضاءه مما يجعل هذا الأخير يشعر دائما بالتبعية والخضوع وهذا يتنافى مع خاصية الإستقلالية الأمر الذي ينقص من مردود رقابة الهيئة ويمكن أن يكون معرضا لتوجيهات الصادرة عن رئاسة الجمهورية، وكما لا يمكن للهيئة في حالة إكتشاف وقائع ذات طابع جزائي لا يمكن أن يحيلها مباشرة إلى القضاء الجزائي، وهذا يضعف من إستقلالية الهيئة، وإنما تحول إلى وزير العدل بدوره يخطر النائب المختص إقليميا بتحريك الدعوى العمومية، ولكن هذا لا يمنع وزير العدل من إحتفاظ بالملف دون إحالته خاصة إذا إكتشف أن الأشخاص موضوع الفساد له صلة بهم مباشرة أو غير مباشرة بالنظر إلى القرابة أو الصداقة أو المصلحة المادية أو الشخصية أو الوظيفية.

## ب/ الديوان المركزي لقمع الفساد.

---

<sup>1</sup> المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المؤرخ في 22 نوفمبر 2006 (ج.ر العدد 74 الصادر بتاريخ 2006/11/22) المعدل والمتمم بالمرسوم الرئاسي رقم 64/12 المؤرخ في 07 فبراير 2012 الذي يتعلق بالهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته، وتنظيمها وسيرها. (ج.ر العدد 02 المؤرخ في 2012/02/12)

لتعزيز آليات مكافحة جرائم الفساد أستحدث كذلك هذا الديوان تحت السلطة السلمية لوزير العدل والذي يعد هيئة عملياتي بسبب تشكيلتها الرسمية والأمنية من ضباط وأعوان الشرطة القضائية تمارس أعمال الضبط القضائي بالبحث عن الجرائم وترصدها من خلال جمع كل المعلومات والأدلة الكافية وإجراء أي تحقيق في الوقائع التي تثير الفساد وأن يستعين بكل خبير أو مؤسسة لها تجربة في الكشف عن افعال الفساد ويحق لها إحالة مباشرة مرتكبي الفساد على القضاء المختص.<sup>1</sup>

وبالرغم من الصلاحيات المهمة للديوان فإن دوره يبقى قاصرا نتيجة بعض الأسباب منها عدم تمتعه بالشخصية المعنوية و الإستقلال الذمة المالية مما يجعله دائما عرضة للمضايقات السلطة التنفيذية التي يخضع لها تحت وصاية وزير العدل.

ولكن يبدو أن هذه الهيئات منذ نشأتها لم تنجز شيئا بل بالعكس إستشرت ظاهرة الفساد المالي والإداري وعششت جذورها في كل المجالات بدون إستثناء وطالت تقريبا كل المسيرين وموظفي الكبار لمختلف السلطات الساسية والإدارية وعلى سبيل المثال:

\* قضية الخليفة الذي قدر فيها الفساد بمبلغ فاق 1.2 مليار دولار نتيجة الإختلاسات التي مست مجمع الخليفة وتهريب الأموال إلى خارج الجزائر دون وجود أية رقابة مهما كان طبيعتها إدارية أو مالية بسبب شراكة التواطئ لمسئولين جزائريين.

---

<sup>1</sup> المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 08 ديسمبر 2011 (ج.ر العدد 68 المؤرخة في 2011/12/14) المعدل بالمرسوم الرئاسي رقم 209/14 المؤرخ في 23 جويلية 2014 يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد وتنظيمه وكيفيات سيره. (ج.ر العدد 46 سنة 2014)

\*قضية البنوك الجزائرية التي تكبدت فيها الخزينة العمومية من جراء الفساد المالي خسائر مالية

معتبرة حيث أولها قضية البنك الصناعي والتجاري الجزائري الذي تسبب في خسارة تجاوزت قيمة 800 مليون دولار ،تم قضية البنك الفلاحي والتنمية الريفية سبب في خسارة للخزينة قدرت بحوالي 2.328 مليون دولار، البنك الوطني الجزائري مبلغ الفساد قدر ب405 دولار .

\* قضية سونطراك 2 الذي تميز بالفساد الدولي حيث إستفادت شركة المجمع سايبام الإيطالية

بالرغم من عجزها المالي من صفقات نفطية مشبوهة مع شركة سونطراك الجزائرية بعقد بقيمة 11 مليار دولار بتواطئ مع مسئولين جزائريين مقابل رشاوي تجاوزت مبلغ 20 مليون يورو.

\* فضيحة قضية طريق السيار الذي تجاوز فيها المشروع كلفة 12مليار دولار أمريكي الذي يبلغ

طوله 1200 كيلومترا، التي أتهم فيها كبار الشخصيات السياسية والأمنية والإدارية في البلاد على تلقي رشاوي مالية عالية بحوالي 26 مليار سنتيم.<sup>1</sup>

### ثانيا-عدم تفهم هيئات المراقبة لدور الرقابي لمجلس المحاسبة.

نجد كثير من مسئولتي الجهات المراقبة يتخوف من رقابة المجلس نوعية التسيير ، فيتعاملوا معه بحذر شديد في تقديم المعطيات والمستندات والوثائق المالية والمحاسبية ،وأحيانا إلى إخفاء بعض منها ،نتيجة لعدم فهم المسير المسئول لواقع هذه الرقابة ودورها الحقيقي في الكشف عن مواطن الخلل في المعاملات التسيير والمالية مع محاولة تصويبها وإصلاحها بوضع حلول وإقتراحات تكسب الطابع العلاجي للهيئة.

<sup>1</sup> منه خالد ،حوكمة المالية العامة في الجزائر وتحديات الشفافية، مجلة مركز البحوث في الإقتصاد التطبيقي للتنمية،

الجزائر،2016،ص11.

وبالتالي فإن ترشيد النفقات العامة في هذه الحالة يتوقف على مبدأ إجراء الشراكة في الرقابة<sup>1</sup>، تصبح فيها كل من الجهة الخاضعة لرقابة شريكا عوض مدافعا ومهاجما في العملية الرقابية و مجلس المحاسبة بدوره شريكا في تقويم هذه الجهة عوض العدو الذي يبحث فقط عن المخالفات المالية<sup>2</sup>.

### ثالثا- عدم إكتراث الحكومة وأجهزتها بتوصيات مجلس المحاسبة.

يقتضي الدستور بالزامية إحترام الحكومة بما تضمنته الميزانية العامة للدولة من إعتمادات مالية وفق الإجازة البرلمانية التي أقرتها السلطة التشريعية من حيث الإمتثال لمبدأ سنوية النفقات وعدم تجاوز سقف الإعتمادات والمخصصة في تنفيذ العملية المالية، وفي هذا المقام يؤكد مجلس المحاسبة على الحكومة في كثير من الحالات في تقاريره بضرورة تجنب المخالفات المالية التي تحدث في تنفيذ الميزانية العامة، ومطابقة تصرفاتها للقوانين والتشريعات المعمول بها في المجالين المالي والمحاسبي.

ولكن الواقع أثبت أن الحكومة لا تهتم لتوصيات مجلس المحاسبة في ذلك (سندرسها في الفصل الثاني من هذا الباب) وتتعمد تكرار سنويا نفس الأخطاء المالية، مثلا عدم إحترام مبادئ الميزانية لاسيما قاعدة السنوية ومبدأ تخصص الإعتمادات ومبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات، عدم التحكم في إعداد التقديرات المتعلقة بنفقات وإيرادات الميزانية، تباين بين المحاسبات الإدارية والوضعيات المحاسبية للخزينة، التأخير في تنفيذ عمليات التجهيز أو إعادة تقييمها بشكل مفرط و متكرر<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية، المرجع السابق، ص 45

<sup>2</sup> Sigma, op.cit, p65

<sup>3</sup> وهذا ما صرح به أحد نواب المجلس الشعبي الوطني السيد سليمان شنين أثناء مناقشة القانون العضوي للمالية بقوله "سجل المجلس المحاسبة في تقاريره السابقة الكثير من التجاوزات للحكومة، لكن لم يؤخذ أحد بها." المجلس الشعبي الوطني، الجلسة العلنية لمناقشة القانون العضوي يتعلق بقوانين المالية يوم الأربعاء 23/06/2018، الجريدة الرسمية للمناقشات العدد 74 المؤرخة في 24/06/2018. ص 16

## الفرع الثاني: قصور النظام المحاسبي العمومي.

يتيح وجود نظام محاسبي فعال إلى تقديم معلومات دقيقة وبيانات مالية ومحاسبية سليمة اللازمة تساعد السلطات الوصايا و الرئاسية على رقابة الهيئات والمؤسسات العامة في فرض رقابة داخلية إدارية ومالية صارمة داخل الوحدة أو المنشأة بهدف حماية أموالها وأصولها من الإسراف والإختلاس، وهذه المميزات تسهل في نفس الوقت العمل الرقابي لمجلس المحاسبة في تقييم أداء هذه الهيئات في أسرع وقت وأقل تكاليف، لكن في حالة قصور النظام المحاسبي في تحقيق شفافية تنفيذ العمليات المالية وتسيير الموارد العمومية وكذا ضعف الرقابة الداخلية ، فإنه يعتبر من الصعوبات التي تبطئ رقابة مجلس المحاسبة وفي حصوله على نتائج نشاط وحدات القطاع العام وتنظيمه.

إن سعي الجزائر إلى عصرنة نظام الميزانية وإصلاحها، عن طريق إستبدال ميزانية الوسائل، المتعلقة بتقديم تبويب النفقات العمومية و تنفيذها وفق حاجيات الهيئات المعنية، بإعتماد نظام ميزانية يعتمد على توزيع الإعتمادات وفق البرامج وبحسب الأهداف المحددة في الخطة العامة وعلى تحقيق نتائج الأداء المحتملة لها، الأمر الذي يستلزم إصلاح النظام المحاسبي الحالي وتطويره وجعله أكثر إستجابة للمتغيرات الحالية التي مست النظام المالي، من خلال إستبعاد نظام محاسبة الصندوق، الذي يسجل مجمل عمليات الدفع والتحصيل التي تنفذها الهيئات المعنية خلال فترة السنة ، وتبني مبادئ محاسبة الإستحقاق التي تطبق قواعد المحاسبة العامة المتعارف عليها مع إعتماد المعايير الدولية لمحاسبة في قطاع العام، لتوفير الشفافية المالية المطلوبة في تحقيق الرقابة والمساءلة في ظل مبادئ الحكم الراشد والتسيير العقلاني للمال العام .

وعليه سنحاول أن ندرس مفهوم قواعد المحاسبة العامة وتطورها بالجزائر ثم نتعرض إلى نقائص وعيوب التي مست هذه القواعد على النحو التالي:

## أولاً : مفهوم قواعد المحاسبة العمومية.

تتمتع المحاسبة العمومية بمكانة هامة في ضمان حسن تسيير الأموال العامة ومتابعة تنفيذ النفقات، ومن أجل هذا وضع المشرع الجزائري الإطار العام القانوني الذي يحدد المسؤوليات و الصلاحيات المقررة لأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية وتسجيل جميع الأساليب و الإجراءات المتخذة في تنفيذ العمليات المالية لمختلف البرامج التي تعتمدها الحكومة تنفيذها.

وتعتبر قواعد المحاسبة العمومية آلية من آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ النفقات العمومية التي تهدف في مجموعها إلى تحقيق الاستخدام الأمثل للمال العام و حمايته من كل صور الغش و الفساد.

لقد تعددت تعاريف قواعد المحاسبة العمومية حسب الزاوية التي ينظر إليها المهتمين بهذا الموضوع وليس هناك تعريف جامع يعتمد عليه في هذا المجال، و من هذه المفاهيم نجد من يرى أن المحاسبة العمومية "مجموعة المبادئ و الأصول و القواعد القانونية و التعليمات المالية التي تحكم الدورة المحاسبية بالوحدات الحكومية الإدارية، و تمكن من قياس نشاط الدولة ماليا، و تحقيق الرقابة عليه"<sup>1</sup> وكما عرفت من الواجهة الإدارية على أنها "قواعد عرض للحسابات العمومية و تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين"<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> -محمد خالد المهاني، آليات حماية المال العام و الحد من الفساد الإداري، بحوث و أوراق عمل، ملتقى العربي الثالث بعنوان "آليات حماية المال العام و الحد من الفساد الإداري المنعقد في الرباط، المغربي ماي 2008، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2009 ص 54 .

<sup>2</sup> محمد مسعي، المرجع السابق، ص 7.

و يقصد بها أيضا «إحدى فروع المحاسبة التي تقوم على مجموعة من القواعد و الأسس العلمية الخاصة بتسجيل و تبويب و تلخيص العمليات المالية المتعلقة بأنشطة بهدف فرض الرقابة المالية و القانونية على إيرادات الدولة و نفقاتها و المساعدة في اتخاذ القرار»<sup>1</sup>

و دون أن ننسى أن المشرع الجزائري بدوره أورد تعريفا لقواعد المحاسبة العمومية بأنها «تلك الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و التي تحدد التزامات أعوان المكلفين بالتنفيذ و مسؤولياتهم، و تطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ و تحقيق الإيرادات و النفقات و عمليات الخزينة و كذا نظام محاسباتها»<sup>2</sup>.

وبالرغم أن كل هذه التعاريف صحيحة لكن تجعل قواعد المحاسبة العمومية محصورة في مجال تنفيذ العمليات المالية و الأعوان المكلفين بذلك فقط، و المعروف أن هذه القواعد تمتد إلى كل المصادر القانونية للمحاسبة العمومية، و التي تبين مختلف الأوجه التالية:

-تبويب و تسجيل العمليات المالية للدولة و كل الهيئات العمومية.

-توضيح التنظيم المحاسبي الذي يتعلق بصلاحيات و التزامات أعوان المحاسبة العمومية.

-تحديد كل إجراءات و مراحل تنفيذ العمليات المالية.

-متابعة تنفيذ العمليات المالية و الرقابة المالية عليها من قبل الهيئات المكلفة بها سواء كانت داخلية

أو خارجية.

---

<sup>1</sup> خبيطي خضير، مونه يونس، أفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و دورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائرية، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية عدد 02 ، 2016، ص 99.

<sup>2</sup>-المادة 1 من قانون رقم 90-21 المرجع السابق

وتعد هذه المصادر نتاج تداخل و مزج بين القواعد القانونية والقواعد التقنية التي تستمد من مختلف

المصادر التي تشكل قواعد المحاسبة العمومية و تكسيها هذا الطابع.

بحيث تجد القواعد القانونية للمحاسبة العمومية صياغتها أساسا في النصوص التشريعية و التنظيمية والتي تستمد أساسا من الدستور الذي وضع الأحكام العامة المتعلقة بالرقابة البرلمانية علي تنفيذ الميزانية

من طرف الحكومة و دعمه برقابة مجلس المحاسبة التي تقوم بالتأكد من صحة تنفيذ العمليات المالية و

مطابقتها لأحكام و القواعد المنظمة للمحاسبة العمومية،ويتمثل المصدر الأساسي للقواعد القانونية

للمحاسبة العمومية في قانون المحاسبة العمومية الجزائري المؤرخ في 18/05/1990 الذي يعد بمثابة

القانون العام للمحاسبة العمومية،و مع الأخذ بعين الاعتبار الأحكام التي وضعها قانون المالية رقم

17/84 المؤرخ في 07/07/1984 و التي تعتبر مهمة في هذا المجال.

و أما القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية تحدد بالتقنيات و الفنيات التي يتبعها كل من الأمر

بالصرف و المحاسب العمومي في مسك المحاسبة العمومية و قيد العمليات المالية في سجلات

المحاسبية، وهذا تطبيقا لمجموع التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة في إطار التنظيم

المحاسبي و من أهمها التعليمات تلك المتعلقة بمدونة مجموع الحسابات الخزينة.<sup>1</sup>

### ثانيا :أهداف قواعد المحاسبة العمومية

تهدف قواعد المحاسبة العمومية في تطبيقها إلى تحقيق الغايات التالية:

---

<sup>1</sup>-محمد مسعى المرجع السابق ص 11

أ-تعد المحاسبة العامة آلية التواصل بين الرقابة الخارجية و الحكومة عن طريق الرقابة التي تجريها الهيئات الخارجية مثل البرلمان و مجلس المحاسبة على تنفيذ للميزانية و النفقات العامة على وجه الخصوص لتحقيق الرقابة حول كفاءة التنفيذ.

ب-تدعيم الشفافية المالية عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة و إرساء قواعد المساءلة بشأن تنفيذها من خلال إتاحة المعلومات و المعطيات المحاسبية الكفيلة بتتوير الهيئات ثم الأفراد بصفة خاصة حول أوجه صرف للنفقات العامة، و كما تساعد على معرفة المركز المالي للدولة و الهيئات العمومية.

ج-تنسيق العلاقة بين كل أطراف العلاقة المحاسبية و لاسيما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، و علاقتهما بالهيئات المراقبة مثل مجلس المحاسبة من جهة، و العلاقة بالهيئات الوصاية أو الرئاسية التابعين لها من جهة أخرى.

د-فرض الرقابة المالية عبر مختلف مراحل صرف النفقات سواء قبل الصرف لتجنب التزام بالنفقة دون كفاية الإعتمادات، و مع ضمان احترام الهيئات المنفقة لترخيص الميزانية، أو الرقابة أثناء الصرف لمنع حدوث الخطأ في الحسابات أو الغش أو الرقابة بعد دفع النفقة للكشف عن المخالفات المالية و التحكم في الانفاق العام.

هـ--توفير البيانات المالية و الإدارية الهامة لترشيد القرارات الإدارية و ذلك باعتماد على:تقارير إعداد وتنفيذ الموازنة العامة، وتقارير متابعة تنفيذ الموازنة العامة، وتقارير مراقبة الموازنة.<sup>1</sup> وتبعاً لذلك فإن قواعد المحاسبة العمومية تتميز بتداخل بين القواعد القانونية المطبقة على تنفيذ و مراقبة العمليات المالية للهيئات العامة و القواعد التقنية المتعلقة بتسجيل هذه العمليات.

<sup>1</sup>-محمد خالد المهاني المرجع السابق ص 54

### ثالثا: تطور قواعد المحاسبة العمومية و تقييمها.

تعتبر قواعد المحاسبة العمومية من أهم الآليات التي يعتمد عليها المجلس المحاسبة في الرقابة على الهيئات العامة من خلال التأكد من مشروعية تنفيذها للعمليات المالية والمحاسبية ومطابقتها للأنظمة القانونية والتنظيمية المعمول بها وتطورت هذه القواعد في الجزائر عبر مراحل مختلفة ومازالت تسعى الى تحديثها لرفع كل العيوب والنقائص التي تواجه عمل الإدارات العامة والهيئات الرقابية وذلك وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام .

### أ/التطور التاريخي لقواعد المحاسبة العمومية.

بعد الاستقلالو في المراحل الأولى احتفظت الجزائر بالعمل بجميع النصوص القانونية و التنظيمية الفرنسية التي تنظم العمليات المالية و المحاسبية، و ذلك بمقتضى أحكام القانون رقم 62-157 المؤرخ في 1962/12/31 باستثناء الأحكام التي تخالف سيادة الوطنية.<sup>1</sup> وإلى غاية سنة 1965 أصدرت الحكومة الجزائرية في مجال المحاسبة العمومية أول إصلاح يتوافق مع الواقع الجزائري يتعلق بمسؤولية المحاسبين العموميين و تحديد التزاماتهم و كذا تعيينهم و الذي تجسد من خلال المرسومين هما المرسوم رقم 65-259 و المرسوم رقم 65-260 المؤرخين في 14 أكتوبر 1965، و نتج عن هذا الإصلاح المحاسبي خلق مجموعة مدونة الحسابات الخزينة العامة سنة 1967 و التي تصنف مختلف أنواع العمليات المنفذة و المركزة على مستوى مصالح الخزينة إلى مجموعة من الحسابات العمومية و التي تعتبر بمثابة المخطط المحاسبي أو دليل الحسابات المعتمد من طرف الوزارة المالية و المستخدم من طرف المحاسب العمومي في قيد حركة المعاملات الحكومية و تسجيل أرصدها، و هذه المدونة للخزينة

---

<sup>1</sup>محمد مسعى، المرجع السابق، 2003، ص 9

تم صياغتها تقريبا وفق مدونة الخزينة الفرنسية الصادرة سنة 1934، وبموجب المرسوم رقم 17-163 المؤرخ في 03 يونيو 1971 عهدت عملية الجمع المركزي لمختلف محاسبات المصالح الخارجية للخزينة العمومية إلى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة.

و إلى هذه المرحلة فان الجزائر لم تتوفر بعد على النظام القانوني العام الذي ينظم المحاسبة العمومية و يؤطر مختلف العمليات المحاسبية و المالية للدولة و الذي شكل فراغا قانونيا بالرغم أنه تم اعداد قواعد المخطط المحاسبي الوطني (P.C.N) الذي تحكم محاسبة المؤسسات التي تهدف إلى تحقيق الأرباح و دخل حيز التنفيذ بقرار مؤرخ في 23 جوان 1975، و إلى غاية مرحلة التسعينات توضحت معالم إصلاح في قواعد المحاسبة العمومية بموجب القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 الذي وضع الإطار العام لمختلف الأحكام العامة المتعلقة بالمحاسبة العمومية، ومختلف النصوص القانونية والتنظيمية الذي تلتها، وصاحب هذا الإصلاح أدرج نظام قيد العمليات المالية بطريقة القيد المزدوج المحاسبي على مستوى محاسبة الوكالات المالية بمقتضى التعليم رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 التي تتكون فيها العملية المحاسبية من خانة حساب الدائن و خانة حساب المدين.

### ب/نقائص قواعد المحاسبة العمومية في الجزائر و تحديثها

نظرا للإصلاحات الجديدة التي تشرع فيها الجزائر في المجال المالي و المحاسبي لمسايرة أهم التطورات الحاصلة في البيئة الدولية، وخاصة أنها عصرية الميزانية العامة و إعادة مراجعة تصنيف وتبويب النفقات العامة، فكان من الضروري الإسراع في اصلاح و تحديث المحاسبة العمومية بسبب القصور و النقائص الذي شهده نظام المحاسبة و من بين هذه النقائص هي:

- عدم قدرة هذا النظام المحاسبي على بيان المركز المالي للدولة بحيث قيود العمليات المحاسبية تدور حول تنفيذ النفقات العامة و تحصيل الإيرادات، و يمهل الأخذ بعين الاعتبار تسجيل الأموال العقارية و المنقولة للدولة، و كذلك ديون الدولة اتجاه الغير .

- عدم توفير البيانات المالية فيما يخص المتبقيات عن كل ما يخص بالتحصيل الإيرادات و صرف النفقات بسبب عدم تخصيص حسابات لقيود البواقي من التحصيل و الانفاق.<sup>1</sup>

وبغض النظر عن هذه النقائص لهذا لقواعد المحاسبة العمومية فإن إصلاح هذا الأخير تفرضه دواعي حتمية و هي ضرورة توحيد نمط المحاسبي الذي يمكن من مقارنة المعلومات المالية للدولة مع النظام الدولي، و يستجيب لإحتياجات المستخدمين من الهيئات المالية و السوق المالية الدولية و المستثمرين، الحالية و المستقبلية، بخصوص الحصول على المعلومات المالية منسجمة و شفافة تخص مؤسسات الدولة.

وعلى اثر ذلك، باشرت الجزائر في إلغاء المخطط الوطني المحاسبي و تعويضه بالنظام المحاسبي المالي الجديد و الذي يعد أهم إصلاح بالنسبة للمؤسسات العامة الاقتصادية و الذي أصبح ساري المفعول ابتداء من تاريخ 2010، و أصبحت قواعده مطابقة للمعايير المحاسبية المطبقة في العالم المعاصر.<sup>2</sup>

و لكن في المقابل، يجب على السلطات العامة أن تعيد النظر وتراجع نظام المحاسبة العمومية سواء مجموعة مدونة الخزينة أو مدونة حسابات الدولة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

---

<sup>1</sup> شلال زهير، أفاق أصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، رسالة دكتوراه العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة أحمد بوقره يومرداس 2013-2014 ص 175-176

<sup>2</sup> المجلس الشعبي الوطني، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية ضبط الميزانية لسنة 2008 الفترة التشريعية السادسة ، دورة الخريف 2010، جانفي 2010 ، ص 30.

الموجهة لتطبيق على مجموع الهيئات العمومية (الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية) قصد تحسين جودة الحسابات للدولة وجعلها أكثر شفافية و مصداقية في تقديم معلومات تسهل عملية تقييم أداء الوحدات الحكومية و تساعد مجلس المحاسبة على وجه الخصوص في فرض الرقابة والمساءلة على تنفيذ النفقات العامة لحماية المال العام.

إن عصرنة الميزانية العامة في الجزائر من خلال صدور القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية و التي اعتمدت فيه على محاور جديدة في تسيير الميزانية، و لما كان من المعلوم أن الموازنة العامة في القطاع العام تعد بمثابة المكون الأساسي في نظام المحاسبة العمومية و المعيار الأساسي للمقارنة بين الأداء التقديري و الأداء الفعلي في شكل حساب ختامي، فإنه كان من اللازم أن تتطابق أحكام قواعد المحاسبة العمومية مع أحكام الميزانية العامة.<sup>1</sup>

وبناء عليه، فإن هذا التحديث للميزانية يستلزم من الدولة وضع نظام محاسبي عمومي جديد يتطابق مع المدونة الجديدة للميزانية قصد التنفيذ السليم للعمليات المالية و مع العلم أن مشروع المخطط المحاسبي للدولة الذي كان من المفروض أن يدخل حيز التنفيذ ابتداء من تاريخ جانفي 2003، ولكن الحكومة قامت بتجميده بموجب تعليمة مؤرخة في 2007 دون سرد المبررات المتعلقة بهذا التجميد.<sup>2</sup>

#### الفرع الرابع : ضعف الرقابة المالية الداخلية .

<sup>1</sup> محمد خالد المهاني-المرجع السابق ص 58

<sup>2</sup> الجوزي فتيحة ، الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازي بالجزائر، اطروحة دكتوراة ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة ، جامعة الجزائر 3 ، 2013/2014، ص231.

تهتم جميع أجهزة الرقابة المالية الخارجية في مختلف دول العالم بأنظمة الرقابة المالية الداخلية إذ تقوم في بداية مهمتها الرقابية بفحص وتقييم هذه الأنظمة ،من حيث تقديم المعلومات والبيانات الصحيحة التي يمكن الإعتماد عليها والوثوق بها، فإذا ثبت أنها فعالة وقوية داخل الهيئات الحكومية فإن إجراءات الرقابة الخارجية تقتصر على بعض الأنشطة ذات الأهمية لدى هذه الهيئات.

وعليه سنحاول تعرف عاى تعريف الرقابة الداخلية (1) ثم أهميتها(2) وننتقل إلى علاقة مجلس المحاسبة بأنظمة الرقابة الداخلية.(3)

### 01/ تعريف الرقابة الداخلية.

لقد تعرضت كثير من المؤسسات المهنية المتخصصة في مجال التدقيق إلى الرقابة الداخلية ، فقد عرفت لجنة التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين نظام الرقابة الداخلية على أنها "تشمل الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنشأة لحماية موجوداتها وفحص دقة البيانات المحاسبية ودرجة الإعتماد عليها والإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الإلتزام بما تقضي به السياسات الإدارية المرسومة".<sup>1</sup>

وتعرف أيضا بأنها "مجموعة الإجراءات والأساليب التي تضعها المنشأة لضمان حماية أصولها ،وممتلكاتها ،وموجوداتها من الضياع أو سوء الإستعمال ،و لضمان دقة البيانات والسجلات المحاسبية، والإلتزام بالسياسات والتوجيهات الإدارية"<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> سامي معمر مختار ، الرقابة الداخلية الأهداف والمقومات ،مجلة الرقابة المالية ،العدد 46 ،المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2005 ، ص22

<sup>2</sup> أكرم إياهم حمادة ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، جبهة للنشر والتوزيع،عمان ،ط01 ، 2006 ، ص109

وكما عرفها البعض الآخر على أنها "مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الإحتياطات المتخذة لحماية أصول المنشأة".

ويعرفها بعض الآخر بأنها "كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة لمساعدتها في تحقيق الأهداف وكفاءة العمل والمتضمنة الإلتزام بسياسة الإدارة وحماية الأصول ومحاولة منع الغش والخطأ"<sup>1</sup> و بالتالي فإن مفهوم الرقابة الداخلية يختلف بتطور الأهداف التي ترمي إليها.

## 02/ أهداف الرقابة الداخلية .

نستنتج من مضمون التعاريف السابقة أن أهمية الرقابة الداخلية تكمن فيمايلي:

\* وجود نظام محكم للرقابة الداخلية للهيئة يضمن للأجهزة الرقابة المالية الخارجية البيانات والمعلومات المحاسبية صحتها من أي عيب يشوبها.

\* حماية أصول الهيئة وموجوداتها من الأضرار التي قد تنتج من المخالفات المتعمدة وغير المتعمدة التي تحدث من جراء العمليات المالية.<sup>2</sup>

\* يزود الأجهزة الرقابة المالية الخارجية بالمعلومات الكافية عن بيئة الرقابة من خلال العمليات المالية والمحاسبية التي تساعده في الإلمام بالهيكل الإداري للهيئة وتوزيع المسؤوليات والسلطات، ومعرفة أنواع العمليات التي تجريها وطريقة تسجيلها، وتنفيذها.<sup>3</sup>

## 3/ تقدير المجلس المحاسبة لأنظمة الرقابة المالية الداخلية.

<sup>1</sup> مجيد الشرع، الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي، مجلة المنصورة، الجزء الأول، عدد14، 2010، ص 61

<sup>2</sup> سامي معمر مختار، المرجع السابق، ص22

<sup>3</sup> أكرم إياهم حمادة، المرجع السابق، ص110

بناء على الدور الرقابي الذي باشره المجلس المحاسبة على الهيئات العمومية في فحص ومراجعة تصرفات الوزارات والأجهزة التابعة لها، تبين وجود عدة نقائص في تنفيذ النفقات العامة وتسيير الوسائل المشتركة بسبب عدم جدوى أنظمة الرقابة الداخلية، مثلا تلك التي تمس على حد سواء كل من المصالح المكلفة بالتنفيذ المالي للنفقات ( الإلتزام، التصفية، الأمر بالصرف، والدفع) وكذا تلك الوحدات المسؤولة عن التنفيذ المادي لها (إبرام الطلبات، الأمر بالإستلام المادي، تسيير حركات المخزون) ويتعلق على وجه الخصوص بمايلي:

أ- عدم الإلتزام بالقواعد المتعلقة بمسك ومتابعة جرد الأملاك المنقولة والعقارية.

ب- غياب المحاسبة المادية بسبب عدم مسك حساب الذي يسمح بمتابعة المخزونات،<sup>1</sup> لاسيما في مجال نفقات الوقود والهاتف والمهمات ودفع الأجور.<sup>2</sup>

ج- وجود كثير من التباين بين المدخلات والمخرجات من المواد و اللوازم والموجودات المادية مثلا الفرق المسجل في التجهيزات الرياضية المقتناة من وزارة الشباب والرياضة قيمته 101 مليون دج.

د- إزدواجية في دفع النفقات مثلا هذه الحالة سجلت لدى وزارة التضامن الوطني بمبلغ 646.958 دج وزارة الشؤون الخارجية ب122.346 دج.<sup>3</sup>

ومن هنا تظهر أهمية العلاقة بين المجلس المحاسبة وهيئات الرقابة الداخلية ، حيث يقوم المجلس بإعتباره جهة الرقابة الخارجية بإطلاع على نتائج هيئات الرقابة الداخلية للإنتلاق من خلالها في تدقيق

---

<sup>1</sup> مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول مشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013 المصادق عليه في 2015/12/30، ص45

<sup>2</sup> مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول مشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015 المصادق عليه في 2017/10/31، ص37

<sup>3</sup> مجلس المحاسبة الجزائري، المرجع السابق، سنة 2013، ص45 .

تصرفات الوزارة أو الجهات التي تتبع لها هيئة الرقابة الداخلية ، وعلى إثرها إما يكتفي المجلس بأخذ عينات عشوائية للتحقق من صدق ودقة معلومات ومعطيات أجهزة الرقابة الداخلية في حال قيامها بعملها وإما يستبعد عملها ويعول على عملية مسح شاملة لأعمال الهيئات الخاضعة لرقابته في حالة تبوئه من عدم صدق وعدم كفاءة الرقابة الداخلية.

وعليه فإن قصد المجلس من فحص وتقييم عمل الرقابة الداخلية هو توضيح ما إذا كان نظامها قوي وفعال يمكن الإستناد عليه في تقديم المعلومات الصحيحة الموثوقة، الأمر الذي يجعل نطاق عمل المجلس أقل محدودية مما إذا كانت ضعيفة.

### المطلب الثاني: تقييم المجلس المحاسبة رقابة التسيير في ضبط النفقات.

بالرغم من الصعوبات القانونية والمادية التي تواجه مجلس المحاسبة، فإنه قام بعمليات كثيرة في تقييم إحترام الهيئات الخاضعة لرقابته لقواعد الميزانية والمالية (الفرع الأول)، وفي مدى تحقيقها الأداء في التسيير (الفرع الثاني).

### الفرع الأول: تقييم التزام الإدارات العامة بقواعد الميزانية والمالية.

يتحقق مجلس المحاسبة في رقابته من إمتثال الهيئات المراقبة لنظامية العمل المالي في إحترام عملية الإنفاق لقواعد الإجازة البرلمانية والضوابط المتضمنة لها وكذا في التأكد من مدى مطابقة التصرف المالي للتشريعات والتنظيمات المطبقة في هذا المجال، مع فحص القواعد التقنية المتعلقة بسلامة القيود المحاسبية، وانتظام مسك أعوان التنفيذ للسجلات المحاسبية والمالية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> صرامة عبد الوحيد، المرجع السابق، ص 139

كافة هذه القواعد لازمة في تسيير و تنفيذ الجيد للميزانية وتسمح للمجلس من فرض رقابته وقدرته على

مساءلة ومحاسبة الأعوان المكلفين بتنفيذها من المسيرين والمحاسبين وكل من له علاقة بها.

وعليه، سجل مجلس المحاسبة خلال التحقيقات التي أجراها على الهيئات المراقبة كثير من النقائص تخل

بهذه القواعد والتي من بينها على النحو التالي:

### 01/عدم إمتثال لمبدأ سنوية الميزانية.

أصبح خروج الأمرين بالصرف عن مبدأ سنوية الميزانية ممارسة عادية بحيث أصبحت عملية الالتزام

بالنفقات وتسديدها تتجاوز السنة لتأجيل صرفها في ميزانيات السنوات اللاحقة لها،<sup>1</sup> إلا في حالة الضرورة

يمكن تمديدها،<sup>2</sup> وهذا التصرف في التأخير غالباً ما يؤدي بالهيئات المستفيدة من المساهمات إلى الإقتراض

والتدين مما يزيد في أعباءها المالية، ويكلف الخزينة العمومية لتكاليف إضافية، بالإضافة أنه يعسر على

مجلس المحاسبة تتبع تنفيذ هذه النفقات.

---

<sup>1</sup> لجأ بعض الأمرين بالصرف الى دفع من اعتمادات لسنة معينة لنفقات متعلقة بسنوات مالية سابقة مثلاً دفع وزارة الطاقة

والمناجم نفقات سابقة من اعتمادات ميزانية 2010 بقيمة 2,174 مليون دج.

مجلس المحاسبة، التقرير لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2010، المصادق عليه يوم 02 أكتوبر

2012، ص 45

أو حالة تأجيل عملية صرف بعض النفقات المنحزة الى ميزانيات السنوات اللاحقة كما هو الحال مثلاً في تأخير الوزارة المكلفة

بالفلاحة والتنمية الريفية في دفع المساهمات المالية المخصصة للدواوين الوطنية المهنية المشتركة للحبوب والحليب، المتعلقة بسنتي

2012 و2013 المرتبطة بتغطية المالية للفرق في سعر المواد الأولية كالحليب والبقوليات، إلى غاية سنة 2015.

مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لسنة 2015، المرجع السابق، ص 52 .

<sup>2</sup> المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في نوفمبر 1992 المتضمن الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ج

ر.العدد 82 المؤرخ في 1992 والمعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في نوفمبر 2009، ج.ر.العدد رقم

67 المؤرخة في 19 نوفمبر 2009.

التي تنص أنه: (يحدد تاريخ إحتتام الإلتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها. غير أنه يمكن، في حالة الضرورة

المبررة قانوناً، تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالمالية).

## 02/عدم إحترام مبدأ تخصص الإعتمادات

سجل مجلس المحاسبة في كثير من الحالات عدم تقيد الأمرين بالصرف بالتوزيع القانوني المحدد في الميزانية فيما يخص استعمال الإعتمادات المخصصة،مثلا تم تسديد النفقات القضائية للميريات الولائية على حساب ميزانية الخزينة العمومية،<sup>1</sup> وهذا يشكل خرق لأحد أهم مبادئ الميزانية الذي يسهل على مجلس المحاسبة عملية رقابة تنفيذ الميزانية ويسمى هذا المبدأ بمبدأ تخصص الإعتمادات الذي يقصد به بأن يخص إعتماد لمصلحة معينة لإجراء عملية محددة في حدود مبلغ معين ، وتخصص الإعتمادات وتوزع حسب طبيعتها وغرض استعمالها وفقا لمدونات تحدد عن طريق مراسيم تنفيذية أو رئاسية تعرف بإسم مراسيم التوزيع إعتمادات الميزانية ،وهو يخالف مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات الذي يعني عدم تخصيص إيراد معين من الإيرادات العامة لإنفاق منه على وجه معين من أوجه الإنفاق.<sup>2</sup>

## 03/عدم التحكم في صدق الميزانية.

إنضرورة ترشيد النفقات العمومية يستوجب مطابقة الإعتمادات المالية المخصصة مع التكاليف والأعباء المتوقعة، ويكون تحديدها على أساس الإحتياجات الفعلية لتجنب التجاوزات حاصلة في مخصصات ميزانية التسيير،و لتفادي التغييرات الناتجة عن عملية النقل والتحويل الجارية خلال السنة

المالية.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>مجلس المحاسبة، التقريرالقيمي، لسنة 2015، المرجع السابق،ص52.

- دنيدي يحي ، المالية العامة ، ط2 ، دار الخلدونية ، الجزائر ، 2014، ص 74<sup>2</sup>

<sup>3</sup> المجلس الشعبي الوطني، لجنة المالية والمزانية، التقرير عن القانون التضمن ضبط الميزانية لسنة 2008، المرجع السابق، ص20

ولكن يبدو عمليا، أن اللجوء المفرط والمتكرر للمسيرين إلى حركة التعديلات التي تنصب على الإعتمادات من سنة إلى أخرى من خلال عمليات النقل والتحويل،، وعلى وجه الخصوص مايتعلق منها بميزانية الأعباء المشتركة، أو بسبب عملية رفع معدل تسقيف الأرصدة المالية في الميزانية لبعض المصالح والهيئات بالرغم من ضعف نسب النفقات المنجزة، وأيضا عدما لأخذ في الحسبان حجم أرصدة المخصصات المالية المتوفرة والتي تعد كافية لتكفل بإحتياجات السنة المالية.<sup>1</sup> وهذه الظواهر تعكس ضعف التحكم في تقديرات الميزانية، ومما قد يؤدي إلى إختلال التوازن المالي للميزانية العامة وفي تغيير بنية الإعتمادات المصوت عليها من طرف البرلمان، وفي نهاية السنة نحصل على بواقي هامة من الأرصدة المالية غير ضرورية أو غير مستعملة على مستوى أبواب الميزانية التي إستفاد من مراجعة الإعتمادات.<sup>2</sup>

ويرجع ضعف في عدم التحكم الأمرين بالصرف بتقديرات الميزانية العامة إلى الأسباب التالية:

---

<sup>1</sup> نذكر على سبيل المثال الحالات التالية :- تحويل لصالح المديرية العامة للتوظيف العمومي رصيد مالي يقدر بمبلغ 250 مليون دج من الإعتمادات المخصصة في ميزانية الأعباء المشتركة، لدفع أجور ومرتببات الموظفين، غير أن مجلس المحاسبة سجل أن إستعمال المديرية العامة لهذه الإعتمادات لم يتجاوز نسبة الأرصدة المالية الأولية المفتوحة: الإعتمادات الأولية تبلغ 769.526.000 دج، و الإعتمادات المراجعة تقدر 785.526.000 دج، مجموع الإعتمادات النهائية يساوي ب 1.555.052.000 دج، إستهلكت نسبة 710.654.987 دج في آخر سنة 2015 . مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي، لسنة 2015 ، المرجع السابق، ص 52.

- تحويل إعتمادات لصالح وزارة التكوين والتعليم المهنيين بالرغم أن الإعتمادات المفتوحة لها بموجب قانون المالية لسنة 2016 تبلغ 2.124 مليار د.ج مما جعلها بعد التغيير تنتقل إلى رصيد 2.235 مليار د.ج ، لكن تبث لمجلس المحاسبة أن نفقات الوزارة في هذه السنة تقدر 2.024 مليار د.ج أي لم تتجاوز معدل الإعتمادات المفتوحة ، مما جعل الإعتمادات المحولة غير ضرورية و عديمة الفائدة.

مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي 2016 ، المرجع السابق، ص 67 .

<sup>2</sup> المجلس الشعبي الوطني، لجنة المالية والميزانية، المرجع السابق ، ص 20

- غياب التنسيق بين مصالح الهيئات المستفيدة من الإعتمادات المايه المكلفه بالموارد البشرية والتدريب

والوسائل العامة والموارد الماليه والمحاسبية وبين المكلفين بإعداد مشروع الميزانية .

- ضعف إدارة نظم المعلومات وعدم كفايتها في جمع البيانات اللازمة في معالجة الإحتياجات الضرورية

المتعلقة بالإدارات المركزيه، ومصالحها الخارجيه، والهيئات والمؤسسات الخاضعة لوصايتها.

- عدم إحترام قواعد المحاسبه العموميه لاسيما الإلتزام بالنفقات في حدود الإعتمادات الممنوحة بموجب

الرخصة البرلمانيه.

وتجدر الإشارة، أن عملية مراجعة (نقل أو تحويل) الإعتمادات لبعض الوزارات ليس فقط لا تستجيب

لتقدير الميزانياتي بل أحيانا تخالف الأحكام القانونيه للماليه العامة والتي تتم دون إحترام إجراءات وشروط

النقل من بينها أن لا يكون إلا عن طريق مرسوم وفي حدود معدل 20 بالمئه من الإعتماد الأولي للباب

أو الفصل<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>على سبيل المثال ، كشف مجلس المحاسبه وجود بعض التحويلات لصالح وزارات على أساس مجرد توكس ، الأمر الذي بين الإستهانة بالمال العام وعدم تقديره ، كماهي حالة الحويل الذي تم في 2014/11/04 لفائدة مصالح الوزير الأول

بمبلغ 35.000.000 د.ج، وهذا الإجراء يعد خرقا للماده 32 من قانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/17 الذي يتعلق بقوانين الماليه التي تنص " أنه يمكن تعديل إعتمادات الميزانيه المفتوحة لفصل يتضمن نفقات التسيير خلال السنه الماليه بموجب مرسوم يقضي بتحويل الإعتمادات أو نقلها ، يتخذ بناء على تقرير من الوزير المكلف بالماليه." وكذلك حاله عمليه نقل بين الفصول الحاصله على مستوى وزاره التربيه الوطنيه ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي كانت خرقا لأحكام الماده 32 من القانون السالف الذكر ، والماده 152 من المرسوم التنفيذي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19 المتضمن قانون الماليه لسنة 1993 التي تشي أن التعديلات ترخص في حدود 20 بالمئه من التصييص الأصلي للباب أو الفصل.

مجلس المحاسبه ، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبه حول المشروع المهدي لقانون تسوية الميزانيه لسنة 2014 المصادق عليه يوم 2017/10/17 ، ص38.

وتماشيا لهذا، فإنه من الضروري منح الموارد وفقا للإحتياجات الفعلية المعبر عنها والتحكم الصارم في تقديرات الميزانية، والإمتثال لقواعد تسيير وإدارة المال العام، وتحسيس الفاعلين بالمسؤولية في التمسك بمبدأ صدق الميزانية، وفي مدى خطورة المساس بالتوازن المالي للميزانية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: تقييم المجلس المحاسبة الأداء في الإدارات العمومية.

بهذه الإستغلال الأمثل لموارد الدولة والمحافظة على المال العام ، إتخذت الجزائر مجموعة من التدابير التي تساعد على ترشيد النفقات العامة خصوصا فيما يتعلق بإصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الذي وجه تسيير المالية العامة نحو قياس الأداء ابتداء من سنة 2018، والذي على إثره سيتم عصرنة الميزانية وتحديثها إستنادا على تنفيذ البرامج و تحقيق الأهداف وبلوغ النتائج المتوخاة بحسب الخطة المرسومة مسبقا من طرف الدولة، ويظهر أن مجلس المحاسبة قبل هذه فترة من الإصلاح الميزناتي عمد في رقابته على التقييم من خلال تشخيص الأداء والنتائج في تسيير الإدارات العمومية لمصالحها وبرامجها القطاعية بالرغم من غياب معايير كافية لتحديد درجة الفعالية والإقتصاد والكفاية التي تنصب على الأهداف المحددة بالمقارنة بالوسائل المالية أو المادية المتوفرة.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> تناول القانون العضوي للمالية بفرنسا رقم 2001/692 المؤرخ في 2001/08/01 في مادته 32 مبدأ صدق الميزانية التي تنص على مايلي: (تعرض القوانين المالية بصورة صادقة مجموع الموارد والنفقات، يظهر صدقها من خلال المعلومات المتوفرة والتقديرات التي تنجم عنها.) يستشف من هذا النص أن صدق الميزانية يستوجب أن تتناسب الوسائل التي من أجلها صدرت الرخصة البرلمانية مع الأعباء المتوقعة والتي تكون في نفس الوقت كافية لكي تسمح للدولة بتسديد ديونها وتغطية إحتياجاتها بوجه لا يترك معه الإعتمادات المصوت عليها غير مستعملة.

Francois chouvel, op.cit, p53, 54

أنظر:

<sup>2</sup> مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لسنة 2015، المرجع السابق، ص 67، 66

وتعتبر مرحلة التحليل والتشخيص في تقييم الأداء بمثابة الوعاء الذي يجمع فيه المعلومات والبيانات ووسائل التحليل والمقارنات وتتجلى هذه المرحلة في وجهين:

أ/تحليل البيانات والتي يحترم فيها مايلي: تصنيف البيانات والمعلومات التي تم جمعها في المسح الأولي تحضيراً لدراستها وتحليلها، وتطبيق مؤشرات قياس الأداء، وبعد ذلك إجراء المقاربات والمقارنات عن طريق إجراء مقارنة الإنجاز الفعلي بالمتوقع وأيضاً إجراء المقارنات الزمنية من أجل متابعة تصرفات التسيير ، كذلك إجراء مقارنات النوعية بحسب المقارنة المؤشرات والنسب مع شبيهاتها في القطاعات المشابهة.

ب/التشخيص: هذا الجانب يهتم فيه مجلس المحاسبة بالبحث عن المشكلة موضوع الدراسة وبالتحري عن الأسباب التي تكمن وراءها مظاهر ضعف الأداء أو أسباب تحسنه في الجهات الخاضعة للرقابة.<sup>1</sup> ولايجب على المجلس التوقف على كشف فقط الإنحرافات وذكر أسبابها كسوء تدبير المال العام ، الإختلاس، قبض الأجور والتقاعد في الوظيفة ،مخصصات نفقات غير مستعملة..الخ.. وإنما مهمته في النقيص البحث عن حلول علاجية لتقويمها والتحقق من أن الهيئات الخاضعة لرقابته المعرضة لهذه المخالفات المالية إتخذت القرارات بشأن تنفيذها ومتابعتها.

وبقصد إنفتاح المجلس المحاسبة على رقابة تقييم الأداء بفاعلية وتسهيل هذه الرقابة في التعرف حول مدى قابلية الإدارات المركزية في قبول منطق الأداء ومفهومه، وفي نفس الوقت التعريف عنه،أشرك مسؤولي بعض الوزارات في تبادل المعلومات حول كفييات سيرالأداء في هذه الإدارات من خلال توجيه إستبيان يتضمن مجموعة من الإستفسارات التي تتعلق بمايلي:

---

<sup>1</sup>عبد المنعم رمضان بنور، إمكانية تطبيق رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة،مجلة الرقابة المالية ،العدد 44 ،المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، جوان 2004 ،ص14

-تحديد أدوات الإشراف على الأداء وتوضيح الأسباب في حالة عدم وجودها

-تعريف بالصعوبات التي تعيق تطبيق أدوات الأداء

- حصر المصالح والهيكل المكلفة بالإشراف على إدارة الأداء وآليات تطبيقه

-تحديد مؤشرات قياس الأداء التي تبين الأهداف المحققة.

وبناء على الإجابات الواردة مقابل هذه الإستفسارات ثبت للمجلس أن كثير من هذه الإدارات المركزية بدأت

تنتهج طريقة التسيير نحو الأهداف والنتائج تزامنا مع الإصلاح القانون العضوي للمالية المزمع

تطبيقه، الأمر الذي يسمح له في مباشرة رقابة التقييم دون صعوبة.<sup>1</sup>

وسجل المجلس خلالها كثير من الإنحرافات لا تحترم فيها الهيئات المراقبة معايير الفعالية والنجاعة في

التسيير والتنظيم، وهناك أمثلة كثيرة نذكر منها على سبيل الإستدلال حالة تقييم الأداء الذي سجلها في

جهاز المساعدة للإدماج المهني، الذي يسير من قبل الوكالة الوطنية للتشغيل بالتنسيق مع المديرية

الولائية لتشغيل، لسنة 2015، بحسب الملاحظات التالية:

-الإنجازات المحققة من قبل الوكالة الوطنية للتشغيل ضعيفة جدا مقارنة مع نسبة الإعتمادات المخصصة

ولا ترقى إلى الأهداف المحددة في برنامج السياسة الحكومية لنفس الفترة في مجال ترقية التشغيل ومحاربة

البطالة، وتوظيف حاملي شهادات التعليم العالي والتقنيين الساميين، وخريجي تكوين المهني، والذي بدون

تكوين ولا تأهيل، بحيث معدل الإنجازات الإجمالي خلال السنوات 2013، 2014، 2015 لم يفوق نسبة

50.55 بالمئة، بمعنى ضعف في الإنجاز وعدم تحقيق النتائج المرجوة.

---

مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لسنة 2014، المرجع السابق، ص 76<sup>1</sup>، 77

وجود تفاوت في إحصائيات النتائج المحققة حيث عدد المناصب المنجزة في 2015 المسجلة من طرف الوكالة لا تتجاوز 134.529 منصب عمل بينما حصص عدد المناصب المحققة والمقيدة لدى مديرية التشغيل والإدماج على مستوى وزارة التشغيل والعمل بلغ 96.323 منصب أي بفارق 42.650 منصب.

- تسجيل تفاوت حسب سنة 2015 في الوضعيات المالية تبين فوارق مالية كبيرة بين الوضعيات المقدمة من طرف الوكالة ( بمبلغ 67.951.833.729 د.ج) والوضعيات المالية المسجلة من قبل الأمرين بالصرف للوزارة (رصيد يبلغ 73.209.009.534 ) .

- عدم إمتلاك وزارة التشغيل والعمل لآليات وأدوات متابعة سير جهاز المساعدة على الإدماج المهني ومدى تنفيذ لإلتزماته<sup>1</sup>.

وبالتالي يبدو، أن من النتائج المنجزة غير المرضية مقارنة مع الأهداف المنتهجة مسبقا لهذا المشروع مؤشر بين على سوء التخطيط والتسيير الذي تتبعه وكالة التشغيل بالرغم من النفقات العامة التي تخصصها الدولة في هذا المجال.

وفي الأخير ينتهي المجلس المحاسبة في تقييم الأداء في الإدارات العمومية قصد ضبط النفقات بإعداده تقارير تتضمن خلاصة عملية تقويم الأداء بمعنية التوصيات التي يراها مناسبة في علاج المشاكل وتطوير الأداء وفقا للغايات التي صمم من أجلها في تلك الهيئة المعنية.

---

مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لسنة 2015، المرجع السابق، ص 66.<sup>1</sup>

## الفصل الثاني: مخرجات رقابة التسيير لمجلس المحاسبة ودورها في مساعدة السلطات

### العامة.

نتيجة المعاينات والفحص المالي والمحاسبي لمجلس المحاسبة وأعماله التقييمية التي يجريها خلال متابعته للهيئات المعنية الخاضعة لاختصاصاته، من حيث الفعالية والاقتصادية والكفاءة، يصدر المجلس

سواء الجزائري أو الفرنسي مجموعة من المخرجات في شكل مذكرات ورسائل وتقارير، تتضمن ملاحظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسئولية الناتجة عنها.

وقصد المحافظة على استخدام الوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في هذه الهيئات بوجه عام وتحسن مردودية أداء النفقات العمومية على وجه الخصوص، ترسل هذه المخرجات إلى الجهات والمصالح المعنية ومسؤوليها والسلطات الوصية عليها وإلى كل مرسل إليه ذو علاقة بها، بمطالبتها بتصحيح الأوضاع المخالفة والأخطاء التي يكشف عنها تقاريره وتلافي النواقص التي تم الوقوف عليها، والتزامها بالقوانين والأنظمة المتعلقة بالمجال المالي وحسن استخدام للمال العام وإنجاز مهامها بكفاءة وفعالية. مما يجعل هذه المخرجات من التقارير والمراسلات أدوات هامة للتعرف على حقيقة التصرفات المالية في مختلف هيئات الدولة وتقديم صورة واضحة عن الكيفية التي تسيير بها النفقات العامة والمال العام على العموم.

وبناء عليه ندرس هذا الفصل في محبتين الأول في المخرجات التي يصدرها المجلس المحاسبية وفق رقابة نوعية التسيير ثم نتناول في المبحث الثاني دور التقارير في مساعدة السلطات العامة في تحسين النفقات العامة.

### المبحث الأول: مخرجات رقابة نوعية التسيير لمجلس المحاسبة.

يعمل مجلس المحاسبة على مستوى رقابة نوعية التسيير بمراقبة حسن استعمال الإعتمادات المخصصة لنفقات العمومية والتأكد من طريقة وإجراءات تحصيل الإيرادات من قبل الهيئات التي تدخل ضمن

اختصاصه، وفي حالة كشف الانحرافات عن المعايير القياسية أو مخالفة قواعد المشروعية والكفاءة والفعالية والتوفير في إدارة الأموال، أثناء القيام بتحرياته، فإنه يوصي في نهاية تحقيقاته بكل التحسينات التي يراها مناسبة لتصويب وتوجيه هذه المخالفات إلى مسارها الصحيح ، من خلال مجموعة من المخرجات وهي مراسلات وتقارير، تختلف حسب طبيعة الهيئات موضوع الرقابة ودرجة خطورة الوقائع التي تشكل المخالفات، بالرغم أن مختلف أشكال مخرجات المجلس تفقد الطابع العقابي المباشر، لكن تفعيلها يمكن تقديره من حيث الوجيهات التي وجدت من أجلها.

نتناول دراسة هذا الموضوع في مطلبين على النحو التالي:

أشكال مخرجات رقابة المجلس (المطلب الأول) وخصائص تقارير الصادرة عن المجلس (المطلب الثاني)

### المطلب الأول: أشكال مخرجات رقابة المجلس .

نظرا لأهمية مخرجات المجلس التي يعدها، في تدقيق العمليات المالية من تنفيذ للنفقات العامة وتحصيل الإيرادات ومراجعة حساباتها وأيضا في تقويم أداء الموارد المادية والمالية، وما يترتب عنه من الكشف عن المخالفات المالية ، فإنها ترسل إلى المصالح وهيئات المعنية بالرقابة ومسؤوليها، وإلى سلطاتها

الرئاسية، لمحاولة إصلاحها ومعالجتها، وتتخذ هذه المخرجات شكل مراسلات (الفرع الأول) أو تقارير (الفرع الثاني).

### الفرع الأول: مراسلات مجلس المحاسبة.

يقصد بهذه المراسلات تلك الملاحظات والمعاينات النهائية والتوصيات التي يستخلصها المجلس على إثر الرقابة وتبلغ إلى الهيئات المعنية وتنقسم هذه المراسلات إلى رسائل رؤساء غرف المجلس ، والمذكرات الإستيعالية ، والمذكرات المبدئية ، ومذكرات التقييم .

### أولاً: رسائل رؤساء غرف المجلس المحاسبة.

في الجزائر عندما يتعلق الأمر بالوقائع أو الحالات أو بالمخالفات التي تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بأموال الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته ، وإذا ثبت أنه تم قبض أو حيازة مبالغ بصفة غير قانونية من قبل أشخاص طبيعيين أو معنويين وتبقى هذه المبالغ مستحقة للدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرفق العمومي ، ويطلع رئيس الغرفة للمجلس برسالة ، مسؤولي المصالح والهيئات الخاضعة للرقابة بتحقيقاته المتعلقة بهذه الوقائع المادية ويعلم رئيس المجلس بذلك ، وهذا بهدف اتخاذ الإجراءات التي تعيد حسن التسيير للأموال العمومية .

وفي القانون الفرنسي يمنح لرئيس الغرفة الحق في إصدار رسائل إلى الهيئات المراقبة حول المخالفات التي ترتكبها ويطلب تقديم توضيحات لذلك ، لكن المشرع الفرنسي لم يوضح طبيعة الوقائع ولا موضوعها التي تمثل المخالفات التي تستدعي صدور رسائل الغرف مثل نظيره الجزائري ، وعملياً هذه الرسائل

كانت تتعلق بالمخالفات أو الأخطاء في التنظيم<sup>1</sup>، بخلاف المشرع الجزائري نص صراحة على المخالفات المالية من الوزن الثقيل التي تشكل موضوع الرسائل .

### ثانياً: المذكرات المجلس المحاسبة الاستعجالية.

يبلغ رئيس المجلس المحاسبة الجزائري عند اللزوم من خلال مذكرة استعجالية للسلطات السلمية أو السلطات الوصية أو كل سلطة أخرى مؤهلة لذلك ويقصد بها سلطة الوزير المالية بالوقائع التي تكون موضوع رسالة من طرف رئيس الغرفة لمجلس<sup>2</sup> ويجب على كل هذه الهيئات والسلطات المشار أعلاه أن ترد بالأجوبة عن كل الأسئلة والإشكاليات الواردة في هذه المذكرات الاستعجالية والرسائل، خلال الفترة التي يحددها المجلس<sup>3</sup> بشرط أن لا تقل عن أجل شهران<sup>4</sup>.

نفس الشيء في القانون الفرنسي تصدر المذكرة الاستعجالية من طرف الرئيس الأول للمجلس ، بناء على طلب إحدى الغرف السبع التي تتشكل كمحكمة جماعية، وليس كمحكمة قضائية<sup>5</sup>.

وتبلغ إلى كل الوزراء ونسخة منها إلى الوزير المكلف بالمالية لتبليغهم بالملاحظات النهائية عن المركز التسيير المالي للهيئات والنشاطات التابعة لمسؤولياتهم ويلزم على الوزراء الإجابة على موضوع هذا الاستعجال خلال مدة ثلاثة أشهر الموالية لتبليغه من المجلس وترسل نسخة من الجواب إلى وزير المالية ،

---

<sup>1</sup>-( A) Paysant, op.cit,p 358

<sup>2</sup> - المواد 24-25 من الامر 95-20 المعدل والمتمم المتعلق بمجلس المحاسبة

<sup>3</sup> - المادة 47 من مرسوم رئاسي رقم 377-95 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة

<sup>4</sup> - المادة 73 الفترة 05 من الامر 95-20

<sup>5</sup> - محمد رسول العموري، المرجع السابق ، ص 171.

وتجدر الإشارة أن في كل وزارة في فرنسا تخصص موظف عمومي في الإدارة المركزية يسهر على متابعة معطيات هذه المذكرات الاستعجالية.<sup>1</sup>

وأصبحت هذه المذكرات الاستعجالية في فرنسا، بخلاف الجزائر، منذ تاريخ 2012 تنتشر عموما على موقع الانترنت لمجلس المحاسبة لاضطلاع رأي العام الفرنسي عليها.<sup>2</sup> و أخيرا ترسل هذه المذكرات، سواء في القانون الجزائري أو الفرنسي، مرفقة بأجوبة الوزراء والهيئات المعنية إلى مجلسي البرلمان.

### ثالثا: المذكرات المجلس المحاسبة المبدئية .

يمارس مجلس المحاسبة مهامه الرقابية من خلال التأكد من مطابقة التصرف المالي، من حيث النفقات العمومية والإيرادات، للقواعد القانونية والتنظيمية التي تحكمه، الأمر الذي يجعل للمجلس المحاسبة اختصاصا مهما في مجال رقابة نوعية التسيير من حيث الكفاءة والفعالية في مجال القانون ، حيث يكون له الحق في تقييم الأوضاع القانونية والتنظيمية عن طريق فحص القوانين والتنظيمات المالية والمحاسبة للتحقق من مدى كفايتها.<sup>3</sup>

فإذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته نقائص أو قصور في النصوص أو التشريع المالي أو الإداري التي تسري على شروط استعمال الموارد المالية و الوسائل الخاصة بالهيئات التي كانت محل

رقابه التسيير ومحاسبتها، يعلم رئيس المجلس المحاسبة السلطات المعنية ، وهي السلطات الوصية<sup>4</sup>، عبر

<sup>1</sup> - ART R135-1, R 135-2 code juridiction financières (françaises)

<sup>2</sup> - rapport public francais annuel 2017

<sup>3</sup> - سالم شوابكة ، الرقابة المالي ، مجلة الحقوق ، العدد 3 ، الكويت - 2005 - ص 224.

<sup>4</sup> - Ali Delhoum, op.cit ,p46.

مذكرات مبدئية بالنقائص المذكورة أعلاه مرفوقا بكل التوصيات التي يراها مناسبة لتفادي أوجه

القصور والنقص والاختلاف فيها واقتراح العلاجات المفيدة ويتعين على هذه السلطات أن تفيد برودها

على موضوع هذه المذكرات المبدئية ضمن الآجال القانونية.<sup>1</sup>

#### رابعاً: المذكرات المجلس المحاسبة في التقييم.

تصدر هذه المذكرة عن مجلس المحاسبة الجزائري دون سواه من الهيئات العليا للدول الأخرى ، بحيث

عند انتهاء من رقابة نوعية التسيير، يعد المجلس تقييمه النهائي يتضمن كل التوصيات و الاقتراحات

قصد تحسين فعالية ومردودية تسيير المصالح والهيئات المراقبة ، ويرسل المجلس هذه المذكرة لمسؤولي

هذه الهيئات والوزراء والسلطات الإدارية المعنية وهذا حسب ما تشير إليه المادة 73 من الامر 95 -

.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: تقارير المجلس المحاسبة في رقابة التسيير.

ينتج عن الأشغال التقييمية التي يقوم بها مجلس المحاسبة إلى إعداد تقارير تحتوي جميع الملاحظات

والتوصيات والتي تصدر في صور مختلفة حسب موضوع الرقابة فقد يتخذ شكل تقرير مفصل (أولاً)

أو تقرير عام (ثانياً) أو تقرير خاص (ثالثاً).

---

<sup>1</sup> المادة 26 من الامر 95-20 المعدل والمكمل ، السالف الذكرو المادة 48 من المرسوم 95-377 السالف الذكر.

<sup>2</sup> مولود ديدان ، أبحاث في الاصلاح المالي، دار بلقيس ، الجزائر .2010،ص 236

## أولاً: تقرير المجلس المحاسبة المفصل عن رقابة التسيير.

يعد المجلس المحاسبة الجزائري هذا النوع من التقارير إذا اكتشف أثناء ممارسة رقابته الوقائع التالية:  
أ/ وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا وتبرر فتح دعوى جزائية<sup>1</sup>: في هذه الحالة تصادق تشكيلة المداولة على تقرير مفصل يتضمن هذه الوقائع ، ثم يوقعه قانونا رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط ويرسل التقرير المفصل مرفقا بجميع قرائن الخروقات الجنائية *présomption d'infraction pénales* إلى رئيس المجلس المحاسبة الذي بدوره يحيله إلى الناظر العام *censeur général* وهذا الأخير يخطر النائب العام المختص قضائيا إقليميا بغرض تحريك المتابعات القضائية ، ويشعر المعنيين بالأمر والسلطة التابعين لها .<sup>2</sup>

ب/ وقائع تشكل مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير المالية والمالية: وأما في هذه الحالة تصادق تشكيلة المداولة المختصة على التقرير المفصل ويوقع هذا التقرير قانونا كل من رئيس التشكيلة والمقرر و كاتب الضبط ثم يرسل إلى رئيس مجلس المحاسبة وهذا الأخير يحيله إلى الناظر العام وهذا الأخير يخطر غرفة التأديب في مجال تسيير المالية والميزانية بجميع الوقائع التي تثبت المخالفات المالية مرفقة بالتقرير المفصل المعد لذلك.<sup>3</sup>

ونفس الموقف اتخذه المشرع الفرنسي مع التبسيط في الإجراءات القانونية بحيث يخطر الوكيل العام *procureur général* لدى مجلس المحاسبة في حالة وجود وقائع التي تبرر فتح دعوى جنائية النيابة العامة لدى السلطات القضائية المختصة إقليميا ، ويشعر الوزارة المعنية وكذا الوزير المكلف بالمالية، وأما

<sup>1</sup> المادة 27 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم ، المذكور سابقا .

<sup>2</sup> المادة 45 من المرسوم 95-377 ، المذكور سابقا .

<sup>3</sup> المادة 46 من مرسوم 93-377 السالف الذكر .

إذا كانت الوقائع مخالفات لقواعد التأديب المالي والميزانية يخطر الوكيل العام لمجلس المحاسبة النيابة العامة لدى مجلس الأنضباط الميزانية والمالية ويتم هذا الإخطار في الحالتين بموجب إرسالية وليس عن طريق التقرير المفصل.<sup>1</sup>

جدول رقم 03: مراسلات وكيل العام للمجلس التأديبي والميزانياتي (الفرنسي)

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016
مراسلات للجهات القضائية	03	38	51	56	67
إخطار لمجلس التأديبي والميزانياتي	05	06	18	19	18

المصدر : WWW COUR DES COMPTES. .FR

يظهر جليا من خلال الجدول عدد الملفات المتزايدة كل سنة والتي تتضمن الوقائع الجزائية والتي تحال من قبل مجلس المحاسبة الفرنسي إلى جهة القضاء الجزائي أو أخطاء التأديبية المالية التي تحيلها إلى مجلس المخالفات في تسيير الميزانياتي والمالي، التي يرتكبها الموظفون في تنفيذ الميزانية العامة، ومما يجعل من هذا المجلس مؤسسة كفيلة بمكافحة الفساد وحماية المال العام وترشيده.

### ثانيا: التقارير العامة لمجلس المحاسبة عن رقابة التسيير.

تعتبر هذه التقارير وثائق أساسية يعدها مجلس المحاسبة عن العمليات المالية المتعلقة بسنة مالية أو أكثر حسب الأحوال ويضمنه بتحقيقات دقيقة عن تسيير المراكز المالية والمحاسبة والإدارية لجميع الهيئات الخاضعة لرقابته مبينا أهم المخالفات والأخطاء والمعانيات التي اكتشفها ومقما بكافة التوصيات التي

<sup>1</sup>- ART R 135 .1 aléna 6 , et ART R135 .3 code de juridiction financières

يراهما لإعادة التنظيم المالي والإداري في الدولة وهو يتضمن أيضا تجميعا لجميع الملاحظات التي تضمنتها التقارير والمذكرات والإرساليات المشار أعلاه المتعلقة بالسنة التي وضع بشأنها التقرير العام<sup>1</sup> . والتقارير التي تتميز بخصائص العموم سواء في فرنسا أو الجزائر وهي:

✓ التقرير العام السنوي الذي يوجه إلى رئيس الجمهورية

✓ التقرير العام السنوي حول مشروع قانون تسوية الميزانية وكذلك تقرير آخر لتنفيذ قانون المالية.

✓ التقرير العام السنوي لتطبيق قانون المالية لضمان الاجتماعي<sup>2</sup>.

### ثالثا: التقارير المجلس المحاسبة ذات الطابع الموضوعي الخاص.

ينفرد المشرع الفرنسي في النص على هذا النوع من التقارير ويخول لمجلس المحاسبة الفرنسي حق في إعدادها وإرسالها إلى البرلمان في أحوال معينة تستدعي وجود مثل هذه التقارير، أو عندما تطلبها اللجان البرلمانية المالية المختصة، ولرئيس المجلس المحاسبة أن يرفع تقارير خاصة إلى رئيس الوزراء والوزراء

---

<sup>1</sup> طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا، محاضرات منشورة أقيمت على الدراسي في الدورة التدريبية التي أقامها الديوان المحاسبة في الامارات العربية المتحدة لموظفيه الفنيين، 1982/1981، ص 76

<sup>2</sup> تمت العمل به في فرنسا ( في الجزائر غير موجود هذا النوع من التقارير ) ابتداء من صدور قانون العضوي رقم 138/96 المؤرخ في 22 فيفري 1996 المتعلق بقانون المالية لضمان الاجتماعي وحولت المادة 47 الفقرة 01 من الدستور الفرنسي مهمة مساعدة البرلمان والحكومة في رقابة تطبيق هذا القانون وهذه المهمة تترجم في الأعمال التالية:

\* إعداد تقرير على تطبيق القانون المالية لضمان الاجتماعي تطبيقا للمادة 132.3 من القانون القضائي المالي الفرنسية

\* إعداد شهادة مطابقة لحسابات الهيئات الوطنية ذات النظام العام لضمان الاجتماعي.

هذا النوع من الأنظمة للتأمين الاجتماعي و التقاعد في الجزائر فإن الدولة هي التي تقوم بتسييرها محاسبيا وماليا وإداريا وأي عجز مالي في الصندوق تعيد توازنه من الميزانية العمومية، غير أنه يلاحظ أنه ليس هناك أية دراسات أو أبحاث لتقييم هذه الصناديق، ورقابة المجلس المحاسبة لها إداريا عادية ولا يخصص لها تقرير واحد وإنما يشملها تقرير عام واحد نظم فيه جميع الملاحظات والتوصيات لكامل هيئات الدولة التي تكون موضوع اختصاص المجلس المحاسبة .  
انظر الى التأليف التالي :

(J)Magnet ,( L) Valiernaud ,(Th)Vught , op cit ,p201-202.

المعنيون ورؤساء المؤسسات المعنية<sup>1</sup> مثل التقارير الخاصة المتعلقة بتسيير المؤسسات العامة الوطنية والذي يعبر فيها المجلس على رأيه في مشروعيه وجدية الحسابات ويقترح الإصلاحات التي يراها مناسبة ويقدم ملاحظات وتوصيات حول النشاط وطريقة التسيير والنتائج لهذه المؤسسة.<sup>2</sup>

وهذا النوع من التقارير تكون موضوع نشر في وسائل الإعلام، غير أن الملاحظات التي يمكن أن تؤدي إقضاءها إلى الإضرار بمصلحة المؤسسات الوطنية يمكن التحفظ عن نشرها.<sup>3</sup>

بحيث أن أول تقرير خاص أعده مجلس المحاسبة الفرنسي كان في نوفمبر 1991 وجسد فيه رقابة تسيير الخزينة و جماعات المحلية والتقارير الثاني كان في ماي 1992 وخصص لرقابة تسيير شبكة الطرقات، وتبعها عدة تقارير خاصة إلى يومنا الحالي وهي كثيرة جدا، ويتم إعداد هذه التقارير الخاصة بنفس الكيفية والإجراءات المطبقة على التقرير العام السنوي.<sup>4</sup>

### المطلب الثاني: خصائص تقارير مجلس المحاسبة.

يرى كثير من الفقه أن دور تقارير مجلس المحاسبة في أي دولة مهما كان نظامها السياسي والاقتصادي لا يمكن أن نلتزم النتائج التي يربتها إلا من خلال فتح باب مناقشة الملاحظات والمعانيات التي تتناولها هذه التقارير بجدية وبأهمية التوصيات التي تعالجها ، ويثمر ذلك من خلال عدم جعلها سرية وإعلانها إلى الرأي العام عن طريق نشرها في الجرائد الرسمية ، مما يزيد في فعالية رقابة المجلس المحاسبة على أوجه الإنفاق العام وحماية المال العام وتحقيق الشفافية في مجال الرقابة المالية.<sup>5</sup>

---

<sup>1</sup> - محمد رسول العموري ، المرجع السابق ، ص171

<sup>2</sup> - Gil Desmoulin, Finance Publique De L'état, Wuibert, Paris , 02/2008 , P 207

<sup>3</sup> - (J) Magnet, (L) Valiernaud, (Th) VughtOp Cit ,P494-495

<sup>4</sup> - (A) Paysant, Op Cit, P 370-371

<sup>5</sup> - محمد علي أحمد قطب ، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام ، دون ذكر ، دار الطبع أو النشر ، 2002 ،

ندرس هذا الموضوع في الفرع الأول مسألة نشر التقارير من عدمه ودورها في تنوير الرأي العام أو طمسه، حول أوجه الانفاق العام، ثم نتعرض في الفرع الثاني الى دراسة مدى القوة الالزامية لهذه التقارير .

### الفرع الأول: عدم شفافية تقارير المجلس المحاسبية.

يعد نشر التقارير المالية للأجهزة الرقابية أحد المقومات الأساسية التي تتميز بها الدول المتقدمة والنظم المشبعة ديمقراطيا التي تعترف وتقر بحق مواطنيها في الوصول إلى المعلومات والوثائق الضرورية حول التصرفات المالية والإدارية لجميع الهيئات الحكومية على مختلف المستويات سواء الأفقية أو العمودية ، قصد مساهمة الرأي العام وإشراكه لمحاربة الفساد والعمل على تحجيم النفقات العمومية باستخدام الأمثل للموارد المالية. وبالتالي يبقى رأي العام يملك الحق في المعلومة هو حق دستوري وقانوني لتبصيره لمعرفة نوعية تسيير لأموال الدولة وطرق إنفاقها<sup>1</sup>.

وعلى الرغم من ذلك، تبقى في الجزائر الوثائق الحكومية و التقارير التي تمس بها مباشرة أو بطريقة غير مباشرة سرية أو شبه سرية ،قصد طمس المعطيات عن الرأي العام ومنها التقرير الذي يفضي عن النتائج المالية التي توصل إليها مجلس المحاسبة الجزائري أثناء التحري والتحقق في العمليات المحاسبية والمالية وفي مدى مطابقتها لقواعد الميزانية وقوانين المالية التي تقوم بها الهيئات الخاضعة له وفي نوعية تسييرها للموارد والوسائل المادية و الأموال العمومية ، بحيث ثم نشر تقريرين فقط لفترتين سنة 1995 ولسنتين 97/96 بمبادرة شخصية من طرف رئيس الجمهورية<sup>2</sup>، وأما باقي التقارير للمجلس مثل

---

<sup>1</sup> - فحوى ابراهيم محمود ، الجهاز المركزي للمحاسبات بين تغيير التبعية وتحقيق الفعالية ، مجلة قضايا برلمانية ، مصر ، العدد 17 ، 1998 ، ص38

<sup>2</sup> - المادة 16 من الأمر 26/95 المعدل والمتمم لا تشير إلى الجهة أو السلطة أو الشخص الذي يخول له صلاحية المبادرة بنشر تقارير مجلس المحاسبة .

التقرير التقديري لمشروع قانون ضبط الميزانية لم ينشر علانية، ومنذ هذه الفترة الأخيرة لم ينشر أي تقرير وهذا بخلاف ما تنص عليه المادة 16 من الأمر 20/95 على وجوب نشر التقرير بقولها ( ينشر هذا التقرير كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ) وكذلك عكس المنصوص عليها في المادتين 05 و 06 من اعلان مكسيكو: " حق الأجهزة العليا للمراقبة والمحاسبة في إعداد تقارير بشأن نتائج أعمالها الرقابية" و " حرية الأجهزة في تقرير محتوى تقارير الرقابة المالية وتوقيتها ونشرها وتوزيعها"<sup>1</sup>.

وعزوف المجلس المحاسبة الجزائريين إعلان هذه التقارير وعدم نشرها مرجعه الى عدم وجود إرادة سياسية للحكومة لتفعيل الرقابة المالية بصفة عامة أو خوف قضاة المجلس من ما تؤول إليه الآثار من المضايقات والتهديدات لشخصهم أو لعائلاتهم وذويهم بسبب التوزيع والنشر القانوني للمعطيات والوقائع إلى كل المواطنين، حول المركز المالي والاقتصادي للجهات ومؤسسات الدولة مما يجعل الأفراد شاهدين عليهم<sup>2</sup> وخاصة إذا كانت ملاحظات التقرير تحتوي على انحرافات و إهدار المال العام وعشوائية التسيير والإختلاسات .

---

لكن يستفاد ضمنا من مضمون النصوص التشريعية السابقة ولاسيما القانون رقم 80-05 في مادته 56 التي أقرت سلطة النشر إلى رئيس الجمهورية بواسطة المرسوم (ملغى) والقانون 90-32 في مادتين 12-13 الحق في مبادرة نشر التقرير السنوي الى السلطة التقديرية لكل من رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني (ملغى) ، لكن مبدئيا وتطبيقا لمبادئ إعلان مكسيكو ، وحسب قاعدة توازي الأشكال والإجراءات مادام أن المجلس المحاسبة أعد التقرير فانه قانونا ينسب له السلطة في نشره .

<sup>1</sup> المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الأتوساي) ، المعايير الدولية رقم 10 ، اعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية .

<sup>2</sup>-Fanny Grabias, la cour des comptes, entre assistance et conseil, www droit constitutionnel .org/congres, nancy / com. N° 6 grabias. p 05. Vu le 4/072017

وتجدر الإشارة أنه حسب وسائل الإعلام الجزائرية أن مجلس المحاسبة الجزائري في حد ذاته وليس فقط تقاريره غير معروف لدى الرأي العام ومجموع الشعب الجزائري تقريبا بسبب عدم تعريفه عن نفسه للمواطنين.<sup>1</sup> غير أنه، يمكن للصحافة أن تقوم في محله بهذا الدور وتبين عمل المجلس ونشاطاته في المحافظة على المالية العامة ولكن نتيجة ضعف العلاقة بين وسائل الإعلام وأجهزة الرقابة المالية العليا وعدم توزيع المجلس المحاسبة للتقارير الصادرة عنه إلى وسائل الإعلام بحجة سرية هذه المعلومات حال دون إطلاع الجمهور عليها.

والأمر الذي دفع الهيئة الدولية المتخصصة في تحسين الحكامة والتسيير إلى نصح وتوصية الحكومة الجزائرية بضرورة استحداث منصب مكلف بالعلاقات العامة على مستوى ديوان رئيس مجلس المحاسبة يشرف على تحديث موقع الهيئة على شبكة الانترنت وربط اتصالات مع وسائل الإعلام وتنظيم لقاءات مع الصحافة بخصوص أعمال وأنشطة المجلس.<sup>2</sup>

وبخلاف مجلس المحاسبة في فرنسا أنشئ أصلا في السابق لخدمة الملك وكل تقاريره كانت سرية تخدم هذا الأخير ، ولكن إلى غاية 1832 أصبح المجلس يخدم الشعب باعتباره صاحب السيادة<sup>3</sup> ويكلف الرئيس الأول للمجلس بنشر هذه التقارير بالجريدة الرسمية<sup>4</sup> وهذا الانتقال النوعي جسده الدستور الفرنسي

<sup>1</sup> - SIGMA, op.cit, p 66

<sup>2</sup> - القيود التي تعاني منها وسائل الاعلام العربية والتي تحد من فعاليتها في مواجهة الفساد أو تقلص في الدعم لأجهزة الرقابة والمسائلة وهي معوقات تتعلق بالقوانين المنظمة للعمل الإعلامي ، وتوافر الموارد المالية لوسائل الاعلام مما في ذلك ملكية الوسائل وعدم وضوح السياسات ، ومحدودية الكفاءات الاعلامية .

أنظر الى : أحمد أبو دية ، دور وسائل الاعلام في دعم أنظمة المسائلة والرقابة والمحاسبة في الاقطار العربية ، في ندوة المسائلة والمحاسبة ، المنظمة العربية لمكافحة الفساد ، ط 1 ، بيروت ، لبنان، 2007، ص 554-555.

<sup>3</sup> - ( A) barilari, op, cit -p116

<sup>4</sup> - art R 136-1 alinéa 03 code des juridictions financières, p88

رقم 724-2008 المؤرخ في 2008/07/23 في الفقرة الثانية من المادة 2/47 بأن المجلس يساهم من خلال تقاريره التي يتم نشرها في إعلام المواطنين عن كل تفاصيل الحسابات المالية للدولة كتنفيذ الميزانية العامة وعن النفقات العامة التي صرفت و الموارد التي حصلت، وبالتالي نستنتج أن المشرع الفرنسي وسع من الرقابة الشعبية وجعلها مباشرة<sup>1</sup> ويمكن الرأي العام الفرنسي من حقا لإطلاع على المالية العامة للدولة والذي تجد مصدرها في المواد 14-15 من التصريح حقوق الانسان والمواطن التي تمنح لهذا الأخير أولا حق في معرفة حقيقة أهمية وضرورة الإشتراكات العامة التي يدفعونها والحق في متابعة توظيفها وثانيا الحق في طلب عرض حساب من كل موظف عمومي عن إدارته.<sup>2</sup>

ونشير أن عملية النشر في فرنسا لا تتوقف على التقرير العام السنوي وإنما كل التقارير العامة في مجموعها ( بما فيها التقرير حول تنفيذ قانون المالية والتقرير الخاص بالضمان الاجتماعي ، وتقرير التمهيدي لمشروع تقرير ضبط الميزانية ) وهي تنشر بقوة القانون وكذلك تنشر إلى الرأي العام التقارير الخاصة الموضوعية لكن بالمبادرة الشخصية لمجلس المحاسبة الفرنسي وأما المذكرات الإستيعالية تم نشرها ابتداء من تاريخ 2012 لإطلاع الجمهور في مواقع الانترنت للمجلس فقط .

وإبتداء من فترة 1996 شهدة للمجلس الفرنسي عدة تطورات في نوعية التواصل مع الرأي العام لإشراكه بصفة مستمرة في معرفة النتائج التي توصل إليها، بخصوص أوجه الإنفاق للمال العام، من خلال تحرير مدونة للاجتهادات القضائية تعدها لجنة الإجهادات القضائية للمجلس تتضمن أهم المذكرات والمراسلات

<sup>1</sup> - محمد رسول عموري، الرقابة المالية العليا ، المرجع السابق ، ص 169-168

<sup>2</sup> - Art 14 et 15 de déclaration des droits de l'homme et du citoyen

( tous les citoyens ont droit de constater , par eux même ou par leur représentants , la nécessité de la contribution publique , de la consentir librement , d'en suivre l'emploi et d en déterminer la quantité , l'assiette , le recouvrement et la durée . )

(la société a le droit de mander compte a tout agent public de son administration)

والقرارات والأحكام، ونشرها في الجرائد الرسمية، وتعد هذه المدونات خدمة حقيقية يقدمها المجلس لكل المتعاملين معه من الهيئات العمومية من جهة والمواطنين من جهة أخرى وهذا يحقق فعلا الشفافية في المجال المالي.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: تقدير القوة الإلزامية لتقارير مجلس المحاسبة.

تفتقد تقارير مجلس المحاسبة الى القوة الإلزامية بسبب غياب العقوبة القضائية ، لكن يمكن أن نلتزم هذه الإلزامية من خلال نشرها أو في حالة إكتشاف المخالفات ذات الطابع الجزائي أو التأديبي.

#### أولا: غياب العقوبة ذات الطابع القضائي.

ينتج عن فحص التسيير أنه لا يتضمن متابعة قضائية ، وكل ملاحظات مجلس المحاسبة وتقريره في هذه المادة لا تملك القوة القانونية إتجاه الهيئات المراقبة.

ولا يستطيع مجلس المحاسبة أو الغرفة الجهوية خلال رقابة على نوعية التسيير معاقبة الأمرين بالصرف عن الأخطاء والمخالفات التي ترتكب أثناء التسيير في المجال المالي والميزانياتي ، فقط توقيع ملاحظات وتبليغ عنهم الهيئات العليا الرئاسية ، والسلطات الوصائية التابعين لها، ويبقى المرسل إليهم الملاحظات، الحكم والقاضي الوحيد الذي ينظر في هذه الملاحظات وينفذها ، زيادة عن هذا أن الإلتزام الوحيد إتجاه هؤلاء المخاطبين بهذه الملاحظات هو الجواب خلال المدة المطلوب منهم .

ولكن عمليا تثبت غياب متكرر أو التأخير في الجواب من هؤلاء عن مراسلات المجلس غير المنشورة ، و كما يمكن للمرسل إليهم تجاهل هذه الملاحظات وعدم المبالاة بهذه المخالفات لأن مجلس المحاسبة لا

<sup>1</sup> - (A) Paysant, op cit , p 381

يتمتع بسلطة الأمر والنهي ولا يفرض أية عقوبة على هؤلاء ، وكما أن هذا المجلس لا يحوز سلطة توجيه

ملاحظات حول مدى ملائمة للقرارات الصادرة عن أصحاب القرار.<sup>1</sup>

ولهذه الأسباب يجب إصلاح النظام الحالي بالحلول التالية :

-تبني المجلس المحاسبة سلطة العقوبة وتطوير غرفة الإنضباطفي مجال تسيير الميزانية والمالية.

-تعميم النشر للتوصيات والتقارير .

- تقريب المجلس المحاسبة من البرلمان .

### ثانيا: استخدام المجلس الفرنسي نشر التقارير بمثابة عقوبة.

يعد النشر وسيلة ضغط يستخدمها المجلس محاسبة الفرنسي ، وهذا منعدم في الجزائر ، للضغط على

الهيئات الخاضعة للرقابة ومسؤوليهم لتحقيق الأهداف المرجوة من التقارير وهذا بتنفيذ الملاحظات التي

تتضمن التحسينات والإصلاحات المقترحة لهم ، والتي تكون من المفروض بمبادرة منهم دون اللجوء إلى

النشر وإعلانها إلى العموم وما يترتب عن ذلك من أثار غير حميدة في مواجهتهم ، بحيث أن تعامل

الحكومة مع المجلس في الأخذ بعين الاعتبار ما تضمنته تقاريره من توصيات دون إعلانها يسهل

تحقيق النتائج في مقابل الإدارة ، ذات فعالية كبيرة في نوعية التسيير الموارد والقيم ومحافظة على المال

العام .

---

<sup>1</sup>- Stephanie Damarey, le juge administratif juge financier, dalloz, paris , 2001,p 134- 135

وبالتالي ، وفي حالة العكس ، يبقى نشر التقارير بصفة عامة وسيلة للمجلس لتعريف ، عن المخالفات التي يكتشفها التحقيق، والملاحظات، إلى العموم وهذا الأخير بدوره يمكنه أن يضغط على الحكومة بتفنيدها وتحميل مسؤولية الوزراء عن هذه المخالفات من خلال ممثليهم في المجالس النيابية.<sup>1</sup>

### ثالثا:الوجه الردعي للتقارير في حالة اكتشاف المخالفات المالية ذات طابعالجزائي أو

#### التأديبي.

يمكن لمجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته على نوعية التسيير على الهيئات الخاضعة له إذا إكتشف وجود تصرفات لأعوانها أو مسؤوليها قد توصف بأنها على النحو الحالتين التاليتين<sup>2</sup> :

أ-إذا اكتشف المجلس أن المخالفات المالية تعد ذات طابع تأديبي تستوجب إجراءات تأديبية ضد المخالف فانه يخطر الهيئة صاحبة السلطة التأديبية بذلك ، وعلى هذه الهيئة أن تجيب المجلس عن الإجراءات المتخذة بمناسبة هذا الأخطار.<sup>3</sup> وغير أن السؤال الذي يطرح نفسه هو ما موقف مجلس المحاسبة في حالة سكوت الجهة الإدارية دون الرد على الإخطار، أو في حالة حفظها لملف الموظف موضوع التأديب ؟

وهذه المسألة لم يرد عليها النص من قبل المشرع الجزائري ولا الفرنسي ، اما خطأ أو سهوا منه،و نرى أنه في هذه الحالة يمكن النص على ضرورة إقحام مسؤولية هذه الهيئة وتسليط عليها عقوبات مالية تهديدية .

<sup>1</sup> - David Bordet , audit et contrôle de la gestion des juridictions financières françaises , thèse doctorat en droit , faculté de droit , univ Jean moulin , lyon3 , 2006,p 595

<sup>2</sup> - (A) Paysant, op .cit ,p 374

<sup>3</sup>- المادة 27 الفقرة 01 ، الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع السابق .

ب-وأما إذا اكتشف المجلس المحاسبة الجزائرية مخالفات مالية ذات طابع جزائي تؤدي بطريقة مباشرة إلى ضياع حقوق المالية سواء تحصيلاً أو إنفاقاً، وتكون خرقاً صريحاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بالهيئة العمومية ، وتبعاً لذلك ، المجلس في هذه الحالة لا يمكنه أن يعاقب بنفسه الموظف الذي ارتكب وقائع توصف بالوصف الجزائي ، لكن يرسل مراسلات وتقارير عن هذه الوقائع إلى النائب العام للهيئات القضائية الجزائرية المختصة لتحريك دعوى عمومية جزائية ضده.<sup>1</sup>

وما نلاحظه أن المشرع الجزائري لم ينظم في مثل هذه الحالات العلاقات التي تكون بين الهيئات القضائية الجزائرية ومجلس المحاسبة بموجب قوانين أو نصوص تنظيمية تطبيقية التي تبين الشكليات والإجراءات المتبعة في هذه العلاقات ، بخلاف المشرع الفرنسي الذي أصدر نصوص تطبيقية لتدعيم في تنسيق هذه العلاقة بين القضاء الجزائري والقضاء المالي حسب ما يلي<sup>2</sup> :

-مراسلات مجلس المحاسبة ( الفرنسي ) إلى القضاء الجزائري : تطبيقاً للمادة " D 145-2 " من

القانون المالي الفرنسي ترسل الوثائق المبررة لفعل الجنائي من أمين العام للمجلس أو كاتب الضبط إلى القضاء الجزائري شكل نسخ مطابقة للوثائق الأصلية ، أو إرسال الوثائق الأصلية نفسها من طرف المجلس في حالة إنتهاءه من التحقيق والرقابة ، وتجر الملاحظة أنه إذا كان ملف تحقيق المجلس

---

<sup>1</sup> - المادة 27 الفقرة 02 من الأمر 20/95 المعدل والمكمل بالأمر 02/10 المرجع نفسه ، وتقابلها في القانون الفرنسي :

Art R135-3 code de juridiction financière ( en cas la cour des comptes , découvre des fait de nature à motiver l'ouverture d'une action pénale , elle en informe le procureur général prés de la cour de comptes , qui saisit le garde des sceaux , ministre de la justice elle saisit le procureur général , ministre public prés la cour de discipline budgétaire et financière , des fait de nature à motiver l'intervention de cette juridiction ) .

<sup>2</sup> - bulletin officiel du ministère de la justice, N° 90, relations entre l'autorité judiciaire et les juridictions financières, ministère de la justice, 11 juin 2003.

w.w.w justice.gouv.fr / bulletin officiel, Vu le 19/09/2017

المحاسبة مرفوقا بمبدأ السرية فإن المشراعإستثناه من الإرسال إلى القضاء الجزائري ، ما عدا الملفات التي تتعلق بأفعال التسيير *gestion de fait* التي أجاز إرسالها.

-مراسلات القضاء الجزائري ( الفرنسي ) إلى مجلس المحاسبة فإنه تطبيقا للمادة " L 140-1 " من القانون المالي الفرنسي يمكن لوكيل الجمهورية في القضاء الجزائري أن ينقل أو يرسل إلى النائب العام لمجلس المحاسبة الفرنسي بالمبادرة منه أو بناء على طلب هذا الأخير نسخة من أي وثيقة من الإجراءات القضائية المتعلقة بالوقائع التي تشكل مخالفات للحسابات المالية أو في تسيير للدولة أو الهيئات والمصالح التي تدخل في اختصاص مجلس المحاسبة .

## المبحث الثاني: دور تقارير المجلس في مساعدة السلطات العامة في تنفيذ النفقات.

تعد التقارير المالية من أهم المخرجات العملية الرقابية لمجلس المحاسبة التي تمثل تعبير عن الوضع المالي للجهات الخاضعة لرقابته ونتائج عملياته بما فيها الدولة، في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات العمومية الذي يظهر في الحساب الختامي بفائض أو العجز الميزانياتي.<sup>1</sup>

وفي النهاية التحقيق يلخص المجلس المحاسبة مجموعة من التوصيات والاقتراحات يعمل من خلالها إلى إبلاغ السلطات العمومية، ولاسيما السلطة التشريعية، نتائج أعمال الرقابة لمساعدتها على ممارسة صلاحيات المساءلة العامة تجاه السلطة التنفيذية بخصوص تسيير المال العام وكذلك مساعدة السلطة التنفيذية على تقييم وتحسين طرق العمل الحكومي في مجال المالي وجبر مواطن الضعف فيها لتصويب طريقها وإتخاذ السبل المتاحة والقرارات الرشيدة بتطويرها، هذا من جهة، كما يعزز من جهة أخرى إعلام الرأي العام حول أوجه صرف النفقات العمومية وما يترتب عنها من حسن استخدام المال العام دون ضياعه و تبذيره، ويشغل مجلس المحاسبة نتيجة مختلف اختصاصاته لاسيما رقابة نوعية التسيير، مكانة هامة وأساسية في يومنا الحالي في مجال الرقابة المالية العمومية، بحيث يؤمن مهمة دستورية وقانونية من خلال تقاريره في تقديم المعاونة والمساعدة إلى كل من الحكومة والبرلمان في مجال تنفيذ الميزانية العامة عموما وتنفيذ النفقات خصوصا.

---

<sup>1</sup> - عبد الرؤوف جابر، دور رقابة ديوان المحاسبة، دراسة مقارنة مكتب دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 1970، ص 18.

وعليه سنحاول دراسة هذا المبحث في مطلبين سيتناول المطلب الأول تصويب تقارير المجلس المحاسبة أداء الحكومة في تنفيذ النفقات العامة، وأما المطلب الثاني سندرس فيه مساعدة المجلس المحاسبة البرلمان في رقابة تنفيذ الحكومة الميزانية العامة.

### المطلب الأول: تصويبتقارير المجلس أداء الحكومة في تنفيذ النفقات.

لقد خول القانون سواء الفرنسي أو الجزائري إلى كل من رئيس الجمهورية والوزير الأول صلاحية طلب من مجلس المحاسبة دراسة كل ملف أو التحقيق في أية قضية أو مسألة لها أهمية وطنية تمس استعمال الهيئات الخاضعة لمراقبته، الموارد و الأموال والقيم والوسائل المادية والعمومية أو يقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية و الأداء و الإقتصاد ، ويعلم المجلس السلطات الرسمية بنتائج التحقيق والرقابة، وهذه المهمة تبقى نظريا في الجزائر بعيدة عن التطبيق بالرغم من أن الواقع الإقتصادي والمالي يشهد فسادا إداريا وماليا فاحش لم يدفع السلطة التنفيذية بإخطار مجلس المحاسبة ولولمرة واحدة لإجراء الرقابة المالية عليه.

وفي المقابل يمنحالقانونلمجلس المحاسبة الجزائري الحق بإعلام رئيس الجمهورية بكل القضايا التي تتعلق باختلاس أو تبديد المال العام تطبيقا للمادة 17 من الأمر 02-10 بقولها " يطلع مجلس المحاسبة رئيس الجمهورية بأية مسألة تكتسي أهمية خاصة وتدخل في نطاق اختصاصه ، كلما رأى ذلك مفيدا " يلاحظ أن المشرع نص على المسألة ذات الأهمية الخاصة دون أن يحدد معالمها أو مميزاتها أو طبيعة القضايا التي تتعلق بها ،والتي تدفع المجلس لإعلام عنها رئيس الجمهورية ،المهم أن هذ النوع من المبادرات من المجلس يحدث عمليا .

وعلى عكس ذلك ففي فرنسا دقق وحقق مجلس المحاسبة الفرنسي في كثير من القضايا بناءا على طلب الحكومة مثلا خلال سنة 1997 كلف الوزير الأول الفرنسي السيد جوزبا JOSPIN قاضيان من المجلس

و هما السيدان : السيد بوني BONNET والسيد نيس NASSE باجراء تقييم دقيق للوضع الكلية لحسابات الإدارات العمومية الفرنسية وبتاريخ 1997/07/21 أذاع القاضيان تقريرا للوزير ينتهي فيه أن المالية العمومية في فرنسا تعاني من أزمة ومشاكل مالية يجب الخروج منها من خلال التحسيس بمسؤولية الدولة والجماعات المحلية وإستعمال وسائل فعالة جدا في ضبط النفقات الاجتماعية .<sup>1</sup>

وتجدر الإشارة، أن المجلس المحاسبة سواء الفرنسي أو الجزائري،يقدم وجوبا المساعدة من الناحية القانونية من خلال التقارير والرسائل (المشار إليها أعلاه في موضوع أنواع التقارير) التي يعدها ويرسلها إلى الحكومة ويقر فيها عن رأيه حول جدية وقانونية الحسابات المالية ويوضح المخالفات التي ارتكبت أثناء تنفيذ الميزانية العامة للدولة ويقترح الوسائل الكفيلة لذئها في المستقبل على السلطات الإدارية المعنية والوزراء ،حتى فيما يخص نوعية الحسابات التجارية والمالية بالنسبة للشركات والمؤسسات ، التي تكون الدولة أو الجماعات المحلية أو الهيئات الادارية شريك في رأسمالها الإجتماعية أو تملك سلطة القرار فيها<sup>2</sup>،وهذا ما أكده الرئيس الأول لمجلس المحاسبة الفرنسي السابق الذي أصر على أن واقع الهيئات القضائية المالية " يجب أن تلعب دور المستشار أكثر منه من المراقب هدفها تقويم المخالفات وتصحيح الخلل الوظيفي"<sup>3</sup> وهذا نفس ما ذهب إليه بعض مسؤولي الهيئات الإدارية الجزائرية في أنه من الضروري ظهور مجلس المحاسبة الجزائري في صورة شريك وليس خصم متربص يبحث دائما عن

<sup>1</sup>- (A) paysant ,op . cit ,p 379

<sup>2</sup>- جيهان حسن سيد أحمد خليل ، السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العمومية، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2001 ص 198 .

<sup>3</sup> - (A) pichon. (G)Orsoni ,les chambres régionales et territoriales des comptes ,LGDJ, paris . France, 2004, p144

الإنحرافات المالية، ويجب على المجلس أن يتواصل مع الهيئات الخاضعة لرقابته في إطار مراسلات وتواصل ممنهج ومنظم<sup>1</sup>.

ومن بين أهم التقارير الأساسية المنصوص عليها صراحة في النظام الدستوري في المادة 193 الفقرة 03 والقانوني الجزائري التي توصف بالموضوعية و النوعية في التوصيات الموجهة إلى السلطة التنفيذية على وجه الخصوص التقرير السنوي الذي يعد من أهم المخرجات الرقابية لمجلس المحاسبة إذ يتضمن آراءه وملاحظاته المختلفة ويبين أوجه القصور التي يحتمل وقوعها خلال تنفيذ الميزانية العامة في صرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات،

وبخلاف الدستور الفرنسي لم ينص صراحة على التقرير السنوي، وإنما أشار إلى كل التقارير في مجموعها التي تساهم في مساعدة البرلمان في مراقبة عمل الحكومة أو في مراقبة تنفيذ القوانين المالية وتطبيق قوانين الضمان الإجتماعي ولاسيما المادة 47 الفقرة 02 منه التي تشير بقولها أنه "يساعد مجلس المحاسبة البرلمان في مراقبة عمل الحكومة، ويساهم من خلال التقارير في إعلام المواطنين." ولكن نستنتج من خلال القوانين المنظمة لإختصاصات المجلس المحاسبة الفرنسي نجد هاتين هذه التقارير ومنها التي ترسل إلى الحكومة، رئيس الجمهورية والوزراء، نوعين هما التقرير العام السنوي والتقرير الخاص الموضوعي<sup>2</sup>.

وبالتالي سنحاول دراسة بنوع من التفصيل موضوع التقرير العام السنوي في الفرع الأول والتقرير الخاص الموضوعي الفرع الثاني.

### الفرع الأول: التقرير العام السنوي الموجه إلى رئيس الجمهورية.

<sup>1</sup> - SIGMA, op.cit, p 40

<sup>2</sup> - Francois Chauvel, Finances Publiques, Gualino, Textenso, Paris, 2011, P208-209

تخول المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الحق للجهاز الأعلى للرقابة أن يقدم خلال سنة تقريراً حول نتائج رقابتها المالية لأي هيئة عمومية مسؤولة في الدولة ، وهذا ما تجسد فعلاً في جميع النصوص القانونية الجزائرية المنظمة لتدخلات مجلس المحاسبة ونتائج المترتبة عنه ولاسيما في إعداد كل سنة تقرير عام سنوي<sup>1</sup> والذي يوجهه إلى رئيس الجمهورية بالدرجة الأولى تطبيقاً لفحوى المادة 03/192 من الدستور التي تنص أنه " يعد في نهاية كل سنة تقريراً سنوياً يرفعه إلى رئيس الجمهورية." وهذا ما أكدته المادة 16 من القانون 10/02 أنه " يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً إلى رئيس الجمهورية " وهذا نظراً لأن هذا الأخير يعتبر الرئيس الإداري الأول في السلطة التنفيذية ويمارس السلطة الرئاسية على كافة المرؤوسين الإداريين بما فيهم الوزير الأول وجميع الوزراء، والرقابة على أعمالهم المالية المتعلقة بمشروعية تنفيذ النفقات العامة ويمكن لرئيس الجمهورية الذي إختاره الشعب والذي يمثله أن يحمي المال العام من كل أشكال التلاعب أو الإختلاس أو الإستحواذ أو المصادرة غير المشروعة من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تضر بالخزينة العمومية والذمة المالية العمومية، وبالتالي ليتسنى له معرفة كل هذه التصرفات يرفع مجلس المحاسبة في نهاية كل سنة تقريراً عام سنوياً يتضمن كل التقييمات الرئيسية الناتجة عن أعمال التحريات التي كلف بها بتدقيق في حسابات جميع مؤسسات الدولة ، ومع بيان المخالفات المالية المرتكبة في التنفيذ والتسيير ويجب أن يكون التقرير مرفقاً بالتوصيات التي يرى أنها مناسبة وجوبا من أجل مباشرة الحكومة التصحيحات

---

<sup>1</sup> - نصت عليه المادة الأولى من القانون رقم 05/80 ، وتكرر ذكره في ظل القانون رقم 90-32 الذي ألغى هذا الأخير ، ثم

إستقر إقراره بصدور الأمر رقم 95-20 ( الذي ألغى القانون الذي سبقه ) والمعدل والمتمم بالأمر رقم 02-10 .

والإصلاحات الضرورية بقصد ضمان إستعمال السليم والفعال للاعتمادات المالية، ومع جميع الأجوبة والردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات المعنية بذلك ، وبناء على ضوء التقرير السنوي يمكن لرئيس الجمهورية أن يوجه أوامر إلى المرؤوسين في السلطة التنفيذية لتصحيح الإنحرافات المالية وتنفيذ التوصيات التي أشارت إليها مجلس المحاسبة وكما يستطيع إجراء المتابعة الجزائية أي موظف مهما كانت صفته أو درجته السلمية في السلم الإداري أو السياسي أمام القضاء باعتباره قاضي القضاة الأول في الدولة، وكما يضطلع المجلس المحاسبة الجزائري السلطة التشريعية بغرفتيها وخاصة المجلس الشعبي الوطني المفوض من الشعب بنسخة من هذا التقرير وجوبا حسب المادة 03/192 المشاره أعلاه " يعد تقريرا سنويا ويرفعه الى رئيس الجمهورية و الى مجلس الأمة والى رئيس المجلس الشعبي الوطني " والفقرة الثالثة من المادة 16 من القانون 20/95 المعدل والمتمم التي تنص أنه " يرسل مجلس المحاسبة نسخة من هذا التقرير إلى الهيئة التشريعية. "، ومن المفروض أن البرلمان تعتمد عليه خلال مناقشة القانون المالية لأنه يبين فيه مختلف تصرفات الوزراء الخاصة بأوامر الصرف مع تعيين المخالفات التي إرتكبت أثناء تنفيذ الموازية العامة للدولة،<sup>1</sup> ولكن واقعا لا تهتم هذه الأخيرة به وتتوخذه على سبيل الاستثناس أو الاستحسان<sup>2</sup> .

وفي فرنسا يصدر التقرير السنوي بموجب القانون المؤرخ في 16/09/1807 الذي أنشأ مجلس المحاسبة الفرنسي ونص في المادة 22 منه أن هذا الأخير يعد تقريرا كل سنة ويرفعه إلى الإمبراطور ، إلى غاية صدور القانون المؤرخ في 21/04/1832 أصبح هذا التقرير يرسل نسخة منه إلى البرلمان وتم

<sup>1</sup> - جيهان حسن سيد أحمد خليل ، المرجع السابق ، ص 198

<sup>2</sup> - « il semble que la cour des comptes ne recevoie pas de retour de la part du pouvoir exécutif ou du pouvoir législatif concernant son rapport annuel.

SIGMA, op.cit p64, 65

نشره في الجريدة الرسمية لأول مرة بموجب مرسوم قانون المؤرخ في 1938/05/02، وإلى غاية صدور قانون 1967 الذي وضع الإطار العام لهذا التقرير السنوي<sup>1</sup> تطبيقا للمادة 11 وهي حاليا المادة L136-1 التي تنص على أن مجلس المحاسبة الفرنسي يجب أن يرسل إلى رئيس الجمهورية ويقدم إلى رئيس البرلمان تقريرا سنويا يشمل على الملاحظات والمعطيات التي يمكن أن يثيرها<sup>2</sup>.

### أولا: إجراءات إعداد التقرير السنوي

بناء على الفحص والتحري الذي يجريه مجلس المحاسبة الجزائري ، يرسل رئيس الغرفة كل المعايينات والملاحظات والتقييمات الناجمة عن أشغال التحريات التي قام بها المجلس إلى المقرر العام المختص الذي يقوم بتمحيصها وانتقاء ما يفيد إدراجه في التقرير السنوي ثم يعرضها على لجنة البرامج والتقارير التي تعمل على مناقشتها ودراستها وتوافق على إدراجها في شكل مشروع مذكرة إدراج ثم يعيدها للقرار العام إلى رئيس الغرفة الذي يتكفل بدراستها بمعية المقرر العام في المدة المعقولة مع تسخير كل التدابير الضرورية لذلك ثم يحال التقرير إلى لجنة البرامج والتقارير من جديد بتحويله من مشروع وضبطه في صورة مذكرات الإدراج<sup>3</sup> ثم يتولى رئيس المجلس المحاسبة إرسال هذه المذكرات المضبوطة إلى جميع المسؤولين والممثلين الشرعيين والسلطات السلمية أو الوصية المعنيين لتمكينهم من تقديم إجاباتهم في أجل لا يتعدى شهرين ابتداء من تاريخ التبليغ<sup>4</sup> .

<sup>1</sup>-(Ch) descheemaeker ,op cit, p 126,127

<sup>2</sup> - أحسن المشرع الفرنسي العالم حينما نص صراحة في المادة 2/47 من الدستور على تقرير السنوي وإنما أشار إلى التقارير وأحالنا إلى القوانين لتوضيح أنواعها ، لأن في نظره أن مجموع هذه التقارير لها أهميتها في الموازنة العامة من حيث التنفيذ بخلاف المشرع الجزائري الذي نص صراحة على التقرير السنوي وأهمل باقي التقارير وجعلها من نصيب القوانين .

<sup>3</sup> - المادة 64 و65 من المرسوم الرئاسي 95/377 السابق الذكر

<sup>4</sup> - المادة 73 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم ، مذكور سابقا

وأخيرا وبناءا على مذكرات الإدراج والأجوبة المسلمة تصادق لجنة البرامج والتقارير على الصيغة النهائية لمشروع التقرير السنوي<sup>1</sup>.

نفس التقرير السنوي يصدر في فرنسا فإنه يعد بناءا على الرقابة و التقييم الذي يجريه المجلس المحاسبة وحده أو الغرف الجهوية والإقليمية وحدها أو بالإشتراك بين المجلس والغرف معا، و يحضر مشروع التقرير بنفس الكيفية والاجراءات المتبعة أعلاه<sup>2</sup>

والنتيجة التي يمكن أن تشير إليها أن إجراءات إعداد التقرير السنوي المعمول بها في الجزائر معقدة وطويلة وقد يخرج إنجازها عن الفترة السنوية ( سنة واحدة ) المحددة إلى عدة سنوات، ودليل ذلك أن

التقرير السنوي المعد لسنة 1995 لم ينجز ولم تتم المصادقة عليه من طرف لجنة البرامج والتقارير إلا في تاريخ 1997/02/05 ( أكثر من سنتين 02) وكذلك التقرير السنوي 1997/1996 لم يصادق عليه من لجنة البرمجة والتقارير إلا في تاريخ 1998/05/31 (أكثر من سنة واحدة)<sup>3</sup>.

ونفس المشكل يطرح في فرنسا ويعاب على مبدأ سنوية في إعداد التقرير السنوي أنه لا يسعف في صدوره خلال فترة السنة المحددة قانونا بسبب التأخير، وعدم جاهزية مذكرات الإدراج في الفترة المعينة هذا من جهة، ومن جهة أخرى أسبقية تحضير تقرير حول تنفيذ قوانين المالية جعل هذا الأخير يتخطى في المقابل إعداد التقرير السنوي في السنة المعنية مع التقليل السلطات لأهمية المبادئ والملاحظات

<sup>1</sup> - المادة 66 من المرسوم 95/377 السابق الذكر .

<sup>2</sup> - ( A) barilari, op cit, p 116,117

<sup>3</sup> - يرى أحد أقدم مستشاري مجلس المحاسبة في الجزائر بأن:

(Le temps du contrôle d'une institution peut facilement durer plus d'une année les rapports établis quelques mois après tournant pendant de longs mois encore dans les chambres ils attendent encore quelque années dans tiroir du président de section ou de chambre passent quelques autres aumés chez le cesseur ou le président de chambre reviennent, tournent encore, parfois se perdent ou sont classés).

(A) delhoum, op.cit, p48

التيحتويها،ولكن هذا المشكل وجدالمجلس المحاسبة الفرنسي له حلا في إصداره بمبادرته الشخصية  
إبتداء من فترة 1991 تقارير عامة موضوعية تتعلق بموضوع معين أو مسألة محددة و هامة جدا ،والتي  
تنتشر قبل إنتهاء السنة المعنيةإلى حين صدور التقرير السنوي (انظر الى شرح موضوع التقارير  
الخاصةفي المبحث الأول من هذ الفصل) .و عليه يمكن في الجزائر الأخذ بهذا الحل لمواجهة التأخير  
في إعداد التقارير السنوية.

### ثانياًمضمون تقرير المجلس السنوي العام.

يتجلى مضمون تحريات مجلس المحاسبة الجزائري في هذا التقرير حول محورين أساسيين هما :  
-المحور الأول يتعلق بالشرعية ونظامية العمليات المالية والمحاسبية التي قامت بها الجهات العمومية  
التي خضعت للرقابة

-المحور الثانييتعلق بنوعية أو جودت تسيير هذه الجهات الخاضعة للرقابة من حيث الفعالية والكفاءة  
والاقتصاد قياسا بالمهام المسطرة والأهداف المنشودة والوسائل المسخرة.

وعليه يجب ان تتجسد هذه المحاور التي هي بمثابة شروط في مجموع مذكرات الإدراج التي يختارها  
مجلس المحاسبة لصياغة التقرير السنوي.<sup>1</sup>

وما يستشف وتعقبا على مضمون التقرير السنوي لسنة1995 أن مجلس المحاسبة أسهب وأفرط في  
عرضه لمخالفات والعيوب والنقائص لتنفيذ الميزانية والجهات الخاضعة لرقابته وسجل شحا ونقصا في  
التوصيات التي تساعد على إصلاح وتصحيح الإنحرافات و تدارك المجلس الجزائريذلك في التقرير  
السنوي الموالي في سنتي1996 / 1997 وإحترم ورعى كل الترتيبات الضرورية في التقرير بطريقة

---

<sup>1</sup>-مجلس المحاسبة التقرير السنوي 97/96 المذكور سابقا

ممنهجة وعلمية وهي أولا المعاينات والملاحظات المتعلقة بالمخالفات والعيوب والنقائص التي إكشفت خلال الفحص والتحري وثانيا اقتراح التوصيات التي يراها مناسبة لذلك وأخيرا ردود السلطات والهيئات الخاضعة لرقابته حول هذه الملاحظات والمعاينات.

وأما مضمون التقرير السنوي في فرنسالم يبقى في مضمونه جامدا بل تطور لعديد من الأسباب منها:

- تغيير في نطاق إختصاص المجلس المحاسبة الفرنسي.

-نشر الغرفة الجهوية للحسابات ملاحظات رقابة التسيير قانونا، الأمر الذي جعل لجوئها إلى التقرير

السنوي لمجلس المحاسبة إلا في حالات الذي يتعلق بالتلخيص الإجمالي .

-أصبح ينظر إليه أنه ذو بعد تقرييري عنالنشاط، أي تقرير أداء بجانب الخصائص الأولى

لتجميع الملاحظات .

وهذا التطور الذي مس التقرير السنوي جاء إبتداءا من سنة 2006 إذ أصبح يحتوي على جزئين deux

tome الحجم الأول قسم إلى جزئين المجلدالأول يتضمن الملاحظات والتوصيات مجلس المحاسبة

والثاني متابعة هذه الملاحظات و أما المجلد الثاني اتخذ المجلس الفرنسي وجهة جديدة في السهر على

تفعيل هذه التقارير من خلال إدخال سلم القياس على ثلاث مستويات ( أجزاء ) وهي المستوى الأول

المجلس يلاحظ la cour constate والمستوى ثانيا المجلس يصر la cour insiste والمستوى الثالث

المجلس ينذر la cour alerte

وهذا التحديث في جودة ونوعية مضمون التقارير السنوية من المجلس المحاسبة الفرنسي جعل نواب البرلمان الفرنسي يهتمون بها وبقيمة التوصيات التي تحويها، الأمر الذي جسده فعلا وأشار إليه في تقريره البرلماني لسنة 2005<sup>1</sup>.

### ثالثا : متابعة تنفيذ التقرير العام السنوي

لم تشير في الجزائر النصوص القانونية على الكيفية وطرق متابعة تنفيذ مجلس المحاسبة الجزائري لتبعات التقرير السنوي ونتائجه.<sup>2</sup>

بينما في فرنسا قررت الحكومة ابتداء من فترة 1963 إلى خلق لجنة المتابعة *commission des*

*suites* بموجب قرار وزاري مؤرخ في 2003/07/02 تحت مسؤولية وإشراف رئيس مفتشية العامة

للمالية تكلف بمتابعة تنفيذ توصيات المجلس، وفي أخير تحرر تقريرا تقنيا في هذا الموضوع<sup>3</sup>

غير أن مجلس المحاسبة الفرنسي لم يرحب بإنشاء هذه اللجنة كونها محدودة وغير مستقلة وتابعة لوزارة

المالية ولا تملك أية سلطة لتقدير محتوى التقرير السنوي، وإلى غاية 1991 توقفت هذه اللجنة عن العمل

نهائيا لعدم جدواها، وأصبح مجلس المحاسبة الفرنسي بنفسه يتابع مدى تنفيذ الجهات المعنية والسلطة

التنفيذية للملاحظات والتوصيات الناتجة عن هذا التقرير.<sup>4</sup>

وعليه يبقى لكلا الدولتين دفع السلطات العامة ولاسيما السلطة التنفيذية الى تقرير سلطة متابعة تنفيذ

توصيات مجلس المحاسبة، ولكن هذه الأخير قديصطدم في كثير من الحالات بالعقلية المتحجرة للحكومة

---

<sup>1</sup> Art 11 de la loi organique de 12/07/2005 modifiant la loi organique du 1 aout 2001 dispose que « le rapport annuel de la cour des comptes peut faire l'objet d'un débat a l'assemblée nationale et au sénat »

<sup>2</sup> - Morad Remli, op, cit, p 329

<sup>3</sup> - Wemo Djunga ,Op cit ,p101

<sup>4</sup> -Christian Descheemaeker ,op cit,p137

التي دائما تدفع بعدم تنفيذها لتقرير السنوي أو جزء منه بمبرر الباعث السياسي أو السيادي ، الأمر الذي يجعل هذه التوصيات في النهاية من إهتمام السلطة التشريعية والرأي العام .

### المطلب الثاني:مجلس المحاسبة حليفالبرلمان في الرقابة المالية.

تعتبر الوظيفة المالية الرقابية التي يمارسها البرلمان على الحكومة سابقة من حيث نشأتها التاريخية

عن الوظيفة التشريعية التي تعد الوظيفة الأصلية التي يمارسها في سن التشريع.<sup>1</sup>

ومن أهم صور الرقابة المالية التي تمارسها السلطة التشريعية هي فحص ومناقشة كل أبواب الميزانية العامة من الإيرادات والنفقات العامة التي قامت الحكومة بتنفيذها، وتباشر السلطة التشريعية مهام الرقابة المالية على الميزانية العامة بنفسها أو تلجأ إلى أجهزة مالية متخصصة لمعاونتها في الرقابة المالية .

تماشيا لذلك، ندرس هذا الفرع الأول الرقابة البرلمانية المالية السابقة والمرافقة لتنفيذ الميزانية ثم ننتقل في الفرع الثاني يطلب الإستشارة من المجلس المحاسبة في الرقابة المالية السابقة وأما في الفع الثالث ندرس دور المساعد لمجلس الماسبة في الرقابة البرلمانية اللاحقة.

### الفرع الأول:الرقابة البرلمانية المالية السابقة والمرافقة.

لقد خول المشرع الجزائري والفرنسي حق الرقابة البرلمانية على تنفيذ الرقابة المالية وحصرها ابتداء في مناقشة الميزانية العامة قبل تنفيذها وتسمى بمرحلة الرقابة السابقة ثم مراقبة الحكومة أثناء تنفيذ الميزانية ويطلق عليها بالرقابة المتزامنة أو المرافقة للبرلمان) ، من المسلم به أن البرلمان يستعين في الرقابة على الأداء المالي للدولة بأجهزة خارجية تعد مساعدة له في هذه الرقابة ومن ذلك المجلس المحاسبة الذي

---

<sup>1</sup> - علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، 2008 ص

يمارس الرقابة على كل الهيئات التي لها علاقة بالمال العام، ولكن السؤال الذي يطرح نفسه هو مدى

إمكانية تدخل مجلس المحاسبة في الرقابة البرلمانية السابقة والمرافقة في تنفيذ الميزانية ؟

وللإجابة عليه ندرس أولاً الإطار العام لتعرف على الرقابة البرلمانية السابقة والمتزامنة لتنفيذ الميزانية ثم

نحاول في الفرع الثاني نكتشف ما دور الذي يلعبه المجلس المحاسبة في مجال هذه الرقابة.

### أولاً : رقابة البرلمانية المالية السابقة.

يلعب البرلمان دوراً مهماً في الرقابة على الأداء المالي للدولة، تكون موافقته ضرورية سابقة على تنفيذ

الحكومة لبرنامج الميزانية العامة، وكما تمتد رقابتها إلى مرحلة تنفيذها للميزانية وتتعدد وسائلها الرقابية من

توجيه إلى الحكومة الأسئلة والإستجابات وتشكيل لجان التحقيق لتقصي عن الأوضاع المالية للهيئات

العامة، وهذه الرقابة السابقة للبرلمان على تنفيذ الميزانية تتعلق بمرحلة الإعداد ومرحلة مناقشة مشروع

القانون والمصادقة عليه .

أ/- مرحلة الإعداد: يتم بتكليف إعداد الميزانية العامة وتحضيرها إلى السلطة التنفيذية المتمثلة في الوزير

المالية الذي يستدعي كافة القائمين على الوزارات بتقديم تقديراتهم حول الإعتمادات والإيرادات للسنة

المقبلة ليتمكن من إعداد مشروع الميزانية، وتبعاً لذلك تقوم كل وزارة بطلب من الوحدات الحكومية تابعة

لها بضرورة تحضير كل التقديرات بخصوص ما تحتاجه من نفقات وما تقتطعه من الإيرادات، وبعد ذلك

ترسلها إلى الوزارة المعنية بها لكي تقوم بمراجعتها للتأكد من صحة أرقام الحسابية لهذا التقديرات ثم تحال

هذه الأخيرة إلى وزير المالية الذي يعدها في شكل مشروع الميزانية ، ثم يقوم بإيداعها على مجلس

الوزراء وهذا الأخير يقوم بإيداعه على البرلمان في أقصى تاريخ يوم 30 سبتمبر من السنة التي سبق السنة المالية المعنية.<sup>1</sup>

ويجب أن يضم مشروع قانون المالية المودع مواد تتناول من جديد صيغة جديدة تطبيقاً للأحكام القانونية الجديدة أو المعدلة، وحتى يتمكن البرلمان من مناقشة هذا المشروع بشكل كامل ودراسة بطريقة مستفيضة<sup>2</sup> لا بد أن يحتوي على جزئين مختلفين بحيث يتضمن الجزء الأول الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية والطرق و الوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية والتي تسمح بضمان التوازنات المالية الداخلية والخارجية المنصوص عليها في المخطط السنوي للتنمية ، وأما في الجزء الثاني من المشروع يقترح فيه ما يلي : المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة بصدد الميزانية العامة للدولة والموزعة حسب طبيعة النفقات المخصصة للتسيير وعلى كل قطاع بالنسبة للتجهيزات العمومية، والمبلغ الإجمالي للنفقات بالرأسمال، والترخيصات الإجمالية للإيرادات والنفقات بعدد كل ميزانية ملحقة، والإجراءات ذات الطابع التشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة، وأخيراً الأحكام المختلفة المطبقة على العمليات المالية للدولة التي تنصب إلا على المواضيع التي ينص عليها هذا القانون.

وبينما في فرنسا يجب إيداع مشروع قانون المالية على أقصى تقدير يوم الثلاثاء الأول من شهر أكتوبر من السنة (ن-1)<sup>3</sup> وتطبيقاً للمادة 47 من الدستور الفرنسي، وكذلك نصوص القسم الرابع من القانون العضوي المؤرخ في 01 اوت 2001 وتشير المادة 38 من هذا الأخير<sup>4</sup> أن وزير المالية يكلف تحت سلطة

---

<sup>1</sup> - سليم كبير، البرلمان وقوانين المالية في ظل دستور 1996، مذكرة ماجستير تخصص إدارة ومالية عامة، كلية الحقوق، الجزائر، 2001، ص 12

<sup>2</sup> - المادة 67 من قانون رقم 17/84 المرجع السابق .

<sup>3</sup> - Gil desmoulin, finances publiques, librerie vuibert, paris, 2008, p 112.

<sup>4</sup> - المادة 38 من القانون رقم 692/ 2001 يتعلق بالقوانين المالية، السالف الذكر.

الوزير الأول بتحضير مشروع قانون المالية ثم يعرض هذا المشروع على مجلس الوزراء للمداولة<sup>1</sup> بشرط بعد أخذ رأي مجلس الدولة لفحصه من الناحية القانونية الشكلية أو الموضوعية تطبيقا للمادة 39 من نفس القانون العضوي وأخيرا يودع على مكتب الوطني للبرلمان الفرنسي.<sup>2</sup>

و ما يمكن أن نلاحظه أن الوزير الأول الفرنسي أو الجزائري لا يتدخل بأي حال في الأعمال التقنية والإدارية لإعداد الميزانية على الرغم انه يتولى تحديد الإستراتيجية المالية للدولة بناء على الاختيارات الكبرى المقترحة من طرف وزير المالية وأما باقي الوزراء يساهمون بطريقة غير مباشرة في إعداد الميزانية ، إذ مصالح المالية لمختلف الوزارة تنجز إعماداتها المالية للسنة المقبلة وتحيلها إلى المديرية العامة للميزانية وهذه الأخيرة تضمن كل الإجراءات الإدارية المتبعة في المواد المالية ولاسيما في تحضير الميزانية بمساعدة مختلف المديريات الأخرى التابعة لوزير المالية منها مديرية الخزينة العمومية و مديرية الجمارك و المديرية العامة للمالية العامة،ولهذا فإن إعداد الميزانية العامة تخول إلى الحكومة كونها ترجمة لسياستها ، وهي تملك الموارد البشرية والتقنية التي تؤهلها في وضع الميزانية العامة .

**ب-مرحلة مناقشة مشروع القانون والمصادقة عليه:** لا يتم المصادقة على مشروع القانون المالية من

طرف البرلمان إلا بعد مناقشته بالكيفية الموضحة أدناه:

**ب/1-مرحلة مناقشة مشروع قانون المالية:** تتم هذه المناقشة في الجزائر من طرف غرفتي البرلمان أمام

المجلس الشعبي الوطني ثم أمام مجلس الأمة وذلك تطبيقا للمادة 138 فقرة 02 من الدستور 2016 والمتمم

<sup>1</sup> - جيهان حسن السيد أحمد خليل ، المرجع السابق ، ص 41 .

<sup>2</sup> - المادة 39 من القانون رقم 692/2001، المرجع السابق.

لدستور 1996 يجب أن يكون كل مشروع أو اقتراح قانون موضوع مناقشة من طرف م ش و ، ومجلس الأمة ، على التوالي حتى تتم المصادقة عليه<sup>1</sup>.

ب/1.1- المناقشة العامة أمام المجلس الشعبي الوطني: تقع مناقشة مشاريع القوانين من طرف المجلس الشعبي الوطني على النص الذي يعرضه عليه وزير المالية والذبيقوم بفحصه بواسطة اللجنة المالية والميزانية، وتختص هذه اللجنة بالمسائل المتعلقة بالميزانية والقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية وبالنظامين الجبائي والجمركي وبالعملة والقروض وبالبنوك وبالتأمينات وتتكون هذه اللجنة من ثلاثين 30 إلى خمسين 50 عضوا<sup>2</sup>.

وبعد عرض ممثل الحكومة الخطوط العريضة لمشروع قانون المالية، ثم يقوم مقرر اللجنة المالية والميزانية بتقديم مقدمة التقرير التمهيدي عن مشروع هذا القانون الذي أعدته اللجنة في جلسات تتميز بالعلانية والشفافية وبحق لكل نائب التدخل اثناء الجلسة في الموضوع بعد موافقة رئيس م ش و<sup>3</sup>.

ويمكن لكل من اللجنة ونواب م ش و والحكومة تقديم التعديلات عن المشروع بشرط ان يكون التعديل مبررا و أن يخص مادة من مواد نص المشروع وان التعديل يخص ادراج مادة اضافية فيه وبحق للحكومة واللجنة المختصة تقديم تعديلات في أي وقت قبل التصويت على المادة التي تتعلق بالتعديل<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> - المادة 138 من القانون رقم 01/16 المؤرخ في 06/03/2016 يتضمن التعديل الدستوري. ج. ر عدد 14 ، المؤرخة في 07/03/2006.

<sup>2</sup> - المادة 23 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني المؤرخ في 22/07/1997 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ومهامها وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج. ر عدد 53 المؤرخة في 13 أوت 1997

<sup>3</sup> - المادة 60 المرجع السابق و المواد 32-33 من قانون عضوي رقم 99-09 السابق الذكر

<sup>4</sup> - المادة 61 من النظام الداخلي لمجلس الشعبي الوطني، السابق الذكر

وعليه يتم الفصل في كل الحالات ومناقشة كل ما يتعلق بموضوع الميزانية العامة من المبالغ والترخيصات وكذلك الأحكام المتعلقة بالعمليات المالية ويصوت على مشروع قانون المالية خلال مدة أقصاها سبعة وأربعون (47) يوما ابتداء من تاريخ ايداعه<sup>1</sup>.

ب/2.1- المناقشة العامة أمام مجلس الأمة: <sup>2</sup>تعرض الحكومة المشروع الذي صوت عليه نواب م.ش.و على مجلس الأمة من خلال لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية للمناقشة عليه، وتعد اللجنة المختصة بدورها تقريرا تمهيديا حول المشروع للقانون المالية ويفتح باب المناقشة العامة العلانية ، ويمكن لممثل الحكومة طلب التدخل بشأن الموضوع والتقرير التمهيدي ، وكذلك لأعضاء مجلس الأمة الحق بتقديم ملاحظات كتابية إلى اللجنة المختصة مع إمكانية الاستماع لهم ، وتتم مناقشة المشروع كل مواده ويكون مادة تلو مادة أخر، ويصوت مجلس الأمة على نص مشروع قانون خلال أجل لا يتعدى عشرون يوما<sup>3</sup>.

وأما مناقشة مشروع القانون المالية في فرنسا فيبدأ مرورا بفحصه من طرف اللجان المالية البرلمانية إلى المناقشة في جلسة عامة، بحيث تتكون من: اللجان المالية والاقتصادية العامة ورقابة الميزانية لمجالس الجمعية الوطنية وتتكون من 74 نائبا، واللجنة المالية لمجلس الشيوخ تتكون من 43 عضو<sup>4</sup>.

وتقوم هذه اللجان البرلمانية في فرنسا بممارسة صلاحيات إجراء التحقيق على الوثائق وعقد كل الجلسات التي تراها ضرورية، ويمكن لها طلب كل المعلومات والوثائق ذات الطابع المالي والإداري ، وفي حالة رفض الجهات المعنية إرسالها، يمكن رئيس اللجان المالية طلب من القاضي الإداري إستعجاليا وقف هذا

---

<sup>1</sup> - المادة 44 من قانون العضوي رقم 99-02 السابق الذكر

<sup>2</sup> - النظام الداخلي لمجلس الأمة لسنة 1999، المعدل في سنة 2000 ج.ر عدد 77 المؤرخة في 2000/12/17

<sup>3</sup> - المواد 39 الى 44 من قانون رقم 99/02 .

<sup>4</sup> - Jean Claude Martinez Et Pierre DiMalta, droit budgétaire, litec, 3<sup>ed</sup>, France 1999, p379

الإمتناع تحت غرامات مالية تهديدية .وتبدأ ردود هذه المناقشة العامة في فرنسا حول مشروع قانون المالية إبتداءً من بداية أكتوبر خلال يومين أو ثلاثة أيام يعرض فيها رئيس اللجنة المالية للمجلس التقرير العام لها، ويعرض أشغال هذه الأخيرة مع بيان التحليلات المتعلقة بالميزانية<sup>1</sup>.

ويجب توضيح أن المشرع الفرنسي ألزم أعضاء البرلمان بعدم مناقشة الجزء الثاني من مشروع قانون المالية للسنة المقبلة إلا بعد إعتداد الجزء الأول من المجالس الوطنية، الذي يتكون من تقييمات الإيرادات ومجموع مبالغ النفقات وكذلك التوازن المالي الناتج عنها ، أما الجزء الثاني في المقابل يحتوي على النفقات المفصلة لكل وزارة ، لهذا فإن المناقشة البرلمانية للجزء الثاني يلزم حضور كل وزير لمناقشة موضوع ميزانيته، وأما في الجزء الثاني فيكتفي في أن تكون الحكومة ممثلة من طرف وزير المالية<sup>2</sup>.

**ج-المصادقة على مشروع قانون المالية:** يتم التصويت على مشروع قانون في كل مواده وليس الجزء منها وخاصة فيما يتعلق بإيرادات الميزانية العامة للدولة ونفقات التسيير الموزعة حسب كل دائرة وزارية وكذا نفقات المخطط السنوي ذات الطابع النهائي الموزعة حسب كل قطاع والحد الأقصى للنفقات المرخصة بالنسبة لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخرينة ، وبإضافة إلى كل الإيرادات والنفقات الواردة في كل ميزانية ملحقة<sup>3</sup> وتختلف كيفية التصويت على المشروع أمام المجلس الشعبي عن مجلس الأمة .

---

<sup>1</sup> - المادة 39 من القانون رقم : 2001-692 المتعلق بالقوانين المالية ، السالف الذكر

<sup>2</sup> -المادة 42 من المرجع السابق

<sup>3</sup> - المادة 70 من قانون رقم 17/84 يتعلق بقوانين العضوية المالية، السابق الذكر

ج/1 - التصويت أمام المجلس الشعبي الوطني يكون التصويت أمام المجلس الشعبي الوطني بالإقتراع

السري أو الإقتراع العام يرفع باليد أو بالإقتراع العام بالذكر لإسم النائب، وهذه صور الاقتراع تخضع الى السلطة التقريرية لمكتب المجلس بعد إستشارة رؤساء المجموعات البرلمانية ، ويجب أن يكون الاقتراع ذو طابع شخصي إلا في حالات مبررة تتم بالوكالة، يوجبها قانون المالية في مدة لا تتعدى سبعة وأربعون يوما (47) تحسب من تاريخ إيداعه.<sup>1</sup>

ج/2- التصويت أمام مجلس الأمة يصادق مجلس الأمة على قانون المالية الذي صوت عليه المجلس الوطني ( م.س.و ) خلال مدة عشرون (20) يوما تبدأ من تاريخ ايداعه القانون أمامه، وأما في حالة نشوء خلاف بين المجلسين<sup>2</sup>.

لقد وضع المشرع حلا في عرض الخلاف على لجنة متساوية الأعضاء لتتظرو في هذا الخلاف بناء على طلب من الوزير الأول ، وتنتهي هذه اللجنة بحلول ترضي الطرفين خلال خمسة عشرة (15) يوما، وفي حالة إنتفاء الخلاف نهائيا تعرض الحكومة القانون على المجلسين للمصادقة دون أن يكون محل تعديل إلا بموافقة من طرف الحكومة، ولكن في حالة استمرار الخلاف تحيل الحكومة القانون على المجلس الشعبي الوطني بالصيغة التي أعدته اللجنة المتساوية الاعضاء للمصادقة عليه أو بالصيغة الأولى التي كان عليها إذا كان ضروريا.<sup>3</sup>

وأما في فرنسا فإن البرلمان الفرنسي يجري التصويت على مشاريع قوانين المالية بحسب مايلي:

<sup>1</sup> - المواد من 63 إلى 64 من النظام الداخلي م.ش.و ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> - المواد من 62 إلى 65 من النظام الداخلي لمجلس الأمة ، المرجع السابق.

<sup>3</sup> - المواد من 87 إلى 96 من القانون العضوي 02/99 ، المرجع السابق.

إن التصويت على تقديرات الإيرادات في الميزانية العامة والموازنات الملحقة والحسابات الخاصة ، يكون شاملا وأما تقديرات الوردات الخزينة يتم التصويت عليها بصفة منفردة، وبخلاف اعتمادات الميزانية العامة يكون مناقشتها والتصويت عليها بحسب المهمة ويشمل التصويت على تراخيص الإلتزامات والإعتمادات معا في نفس الوقت وأما التصويت على إعتمادات الموازنات الملحقة والاعتمادات ( أو كشوف )

الحسابات الخاصة بحسب الموازنة الملحقة وبحسب الحساب الخاص <sup>1</sup>.

ونلاحظ أن المشرع الفرنسي تطبيقا للمادة 40 من القانون العضوي رقم 692-2001 مكن الحكومة في حالة الضرورة والاستعجال طلب من مجلس النواب التصويت حسب الحالتين أو الاجراءين هما :

1- التصويت بشكل منفصل على مجمل القسم الأول من القانون المالي ، و يحال مشروع القانون

الجزئي إلى مجلس الشيوخ بحسب إجراء الطوارئ

2- حالة عدم قبول الأجراء الأول تحيل الحكومة الى مجلس النواب مشروع قانون خاص يسمح لها

بمتابعة تحصيل الضرائب المفروضة حتى التصويت على القانون المالي

وفي حالة الموافقة على إحدى الاجرائين تتخذ الحكومة إصدار مراسيم تفتح بموجبها إعتمادات تطبق على

المصالح المصوت عليها و هذه الأخيرة تمثل الحد الأدنى للاعتمادات التي تعتبرها الحكومة ضرورية

لمتابعة تنفيذ المرافق العامة حسب ما تم إقراره من شروط من مجلس النواب في السنة السابقة ،ويجب أن لا

تتجاوز هذه المبالغ قيمة الإعتمادات المفتوحة بموجب القانون المالي السابق ،و صدور هذه المراسيم من

الحكومة و نشرها لا يوقف إجراءات مناقشة مشروع القانون المالية للسنة و التصويت عليه.

---

<sup>1</sup> - المادة 43 من القانون العضوي للمالية رقم 692/2001 (الفرنسي) المذكور سابقا

## ثانيا - الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية:

يخولفي الجزائر إلى البرلمان سلطة مراقبة الحكومة أثناء تنفيذ الميزانية ويكون ذلك خلال مرحلة مناقشة بيان السياسة العامة أو عند طلب الحكومة الاعتمادات الإضافية التي تحتاج إليها .

أ/- بيان السياسة العامة:تسمح مناقشة بيان السياسة العامة للحكومة لأعضاء البرلمان بجمع المعلومات الموثوقة حول درجة تنفيذ الحكومة للسياسة العامة،إلى اتخاذ كل الآليات و الوسائل القانونية اللازمة في مرافقة نشاط الحكومة على مدار السنة و هذه الوسائل هي السؤال،و الاستجواب من أجل تحميل الوزير المسؤولية السياسية أمام البرلمان، و قد يعتمد هذا الأخير على لجان التحقيق كآلية للرقابة في القضايا ذات المصلحة الوطنية و تعمل بها قصد التأكد من مصداقية و صحة المعطيات التي ترفعها الحكومة الى إحدى مجلسي البرلمان،ويمثل التحقيق وسيلة من وسائل الإعلام البرلماني الذي تجريه اللجان البرلمانية يعرف التحقيق بأنه (لجنة تشكل من أجل إلقاء الضوء على بعض الاعمال معنية أو هي لجنة غير دائمة تتألف باقتراح من المجلس التشريعي و تجتمع من أجل الحصول على معلوماتو تتخذ اجراءات في البحث عن موضوع معين و تضع تقريرا في نهاية اجتماعاتها).<sup>1</sup>

وتعد هذه اللجان البرلمانية في نهاية إجراءاتها تقريرا مفصل عن ما توصلت إليه من النتائج ويسلم الى البرلمان،و يبلغ نسخة منه الى رئيس الجمهورية و الوزير الأول ، مع امكانية نشره كليا او جزئيا بناءا

---

<sup>1</sup> - وسيم حسام الدين الأحمد ، الرقابة البرلمانية على أعمال الإدارة في النظامين الرئاسي والبرلماني، ط1، منشورات الحلبي ،

على اقتراح رؤساء الكتل البرلمانية و بعد أخذ رأي الحكومة خشية أن يتناول التقرير موضوعا يمس

بإحدى الوزارات او المصالح الحكومية ، أو كشف عن مخالفات مالية جسيمة.<sup>1</sup>

عمليا هذه التقارير لم تنتشر و لو مرة واحدة.

ب- عرض سنوي عن استعمال الاعتمادات المالية: تشير المادة 79 الفقرة الاولى من الدستور الجزائري

انه يجب على الحكومة تقديم لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الإعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية.

وفضلا عن ذلك أن الحكومة اثناء تنفيذ القانون المالية يمكن ان تحتاج الى اعتمادات مالية اضافية مما

يلزمها الرجوع الى البرلمان قصد الحصول على رخصة الانفاق العمومي سواء عن طريق قانون مالية

التكميلية بالنسبة للقانون الجزائري او القانون الفرنسي أو عن طريق مراسيم التسبيق<sup>2</sup> décret d'avance

### الفرع الثاني: إستشارة البرلمان المجلس المحاسبة في الرقابة المالية السابقة.

نص المشرع الجزائري صراحة في المادة 19 من القانون 10/02 المعدل و المتعلق بمجلس المحاسبة

على انه: (يجوز لمجلس المحاسبة أن يقدم إستشارة في مشاريع النصوص المتعلقة بالمالية العامة).

و بالرجوع الى القانون العضوي رقم 17/87 يبين بالوضوح أن قوانين المالية العامة هي: قانون المالية، و

قوانين التكميلية او المعدلة، و قوانين ضبط الميزانية.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> - المادة 79 الى 86 من القانون 02/99 المذكور سابقا

<sup>2</sup> - جماعي جميلة ، الرقابة البرلمانية على النفقات العمومية مذكرة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق ، الجزائر 2011-  
2012 ، ص 34

<sup>3</sup> - المادة 2 من القانون 17/87 المتعلق بالقوانين المالية بأنه يكتسي طابع قانون المالية ما يلي :

- قانون المالية وقوانين التكميلية والمعدلة

- قانون ضبط الميزانية

و نلاحظ تبعا لذلك أن هذا العمل الإستشاري الذي ينجزه مجلس المحاسبة في مناقشة و فحص مشروع القوانين يعد بمثابة تدخل و رقابة سابقة على تنفيذ هذه القوانين بالرغم أن تحقيق في نوعية التسيير أو الرقابة الادارية يعتبر رقابة بعدية.<sup>1</sup>

ونلاحظ أن الآراء المسبقة للمجلس المحاسبة تتعارض مع الإختصاص الأصلي الذي يسطره الدستور في المادة 192 منه الذي يخول له بالرقابة اللاحقة على أموال الدولة و الجماعات الاقليمية و المرافق العامة، و بالتالي من المفروض أن يخطر المجلس الدستوري للفصل في مدى دستورية هذه المادة 19 من الأمر رقم 10/02 الذي ينظم صلاحيات مجلس المحاسبة الجزائري.

مبدئيا مباشرة أعضاء السلطة التشريعية مهام الرقابة المالية بأنفسهم أو بواسطة اللجان يتطلب منهم تخصص دقيق و هذا لا يتوفر فيهم ويرجع لعدم خبرتهم في المسائل المالية و الميزانية أوسبب عدم استمرارية العضوية للأعضاء يؤدي إلى جعل دورهم في الرقابة على المؤسسات العامة محدود الأثر و النتائج، فضلا إلى عدم تفرغ الأعضاء لبحث المسائل الفنية الدقيقة التي تعترض مؤسسات الدولة و حصر إهتمامهم في مشكلات عامة قد تمس دوائرهم الانتخابية، هذه الأسباب تجعل الحاجة إلى هيئة متخصصة مثل مجلس المحاسبة ضرورية في مساعدة البرلمان في هذه الرقابة.

ولكن في فرنسا مسألة الرقابة السابقة لمجلس المحاسبة الفرنسي على مصداقية قانونية القوانين المالية خلقت كثير من مسائل جدية حول مسألة النظام القانوني المنصوص عليه في المادة 47 من الدستور الفرنسي الذي يحظر دور مجلس المحاسبة في الرقابة السابقة على تنفيذ الميزانية و بالرغم أن هناك من إقترح إستثمار مجلس المحاسبة في تقديم الإستشارة على جدية مشروع قانون المالية المعد من طرف

---

<sup>1</sup> - Alain Pichan, les chambres régionales et territoriales des comptes, LGDJ, paris 2004, p145

الحكومة المودع في البرلمان ، وهذا الاقتراح كان بناء على تقرير خاص لمجموعة العمل في المجلس الوطني الفرنسي، الذي وضع أثناء إعداد مشروع القانون العضوي للمالية وعلى الرغم أن هناك سوابق تمثلت في طلب الحكومة مساعدة المجلس المحاسبة الفرنسي أثناء إعداد الميزانية العامة سنة 1974 بأن ينجز له دراسات متعلقة بالمصالح المصوت عليها SERVICES VOTES والتي تمثل الحد الأعلى لمبالغ الإعتمادات التي تسمح بتنفيذ النفقات العمومية في ظل شروط السنة المالية السابقة.<sup>1</sup> وهذه الرقابة سواء السابقة أو مرافقة جريت في بعض النظم القانونية منها التجربة الألمانية و التجربة البلجيكية.

ففي ألمانيا يلعب مجلس المحاسبة دورا خاصا في حضوره جميع مراحل اعتماد الميزانية ابتداء من إعداد مشروع قانون المالية مرورا بمناقشته و أخيرا المصادقة عليه ، وتلتزم ألمانيا في مرحلة إعداد الميزانية على جميع الدوائر الوزارية قبل الإعداد النهائي للمشروع من طرف الوزارة المالية أن تبعث إقتراحاتها للميزانية إلى مجلس المحاسبة ليقدم رأيه فيه تطبيقا للمادة 27 من الأمر الصادر 1969/ 08/19 وكما يجوز للمجلس المحاسبة الألماني حق الحضور إلى الجلسات أثناء المفاوضات حول الميزانية المنعقدة بين وزارة المالية و مختلف الدوائر الوزارية قبل التقرير النهائي لمشروع الميزانية.<sup>2</sup> وكما يملك هذا المجلس المحاسبة أثناء فحص البرلمان للميزانية تمثيل عضوي دائم داخل لجنة الميزانية البرلمانية وقد يكون رئيس مجلس المحاسبة نفسه أو نائبه ، ليجيب على جميع الأسئلة التي توجه إليه أو يقدم ملاحظات حول إعتمادات أو إيرادات الميزانية.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> - Bernard cieutat, la cour des comptes et la réforme, la loi organique relative aux lois de finances, revue française de finances publiques, RFP, n° 76, P 116-119.

<sup>2</sup> - Stéphanie Flizot, les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et le pouvoir public dans les pays de l'union européenne, LGDJ, 2003, p 375,376.

- Stéphanie Flizot, OP CIT, P376<sup>3</sup>

و أما النظام القانوني البلجيكي فإنه بناء على قانون 28/جوان/1989 يخول للمجلس المحاسبة البلجيكي الدور المستشار المالي للبرلمان في فحصه مشروع الميزانية و كشف عن جميع المخالفات غير الموافقة مع قواعد المحاسبة العمومية أو على عدم توازن الميزانية ، ويمنح البرلمان البلجيكي كل الوسائل اللازمة ليمارس هذه الرقابة المالية<sup>1</sup>.

و عليه نرى انه ليس هناك ضرر أن تضع الأجهزة العليا للرقابة المالية مثل مجلس المحاسبة الجزائري أو الفرنسي معلوماتها الدقيقة المتخصصة لفائدة البرلمان و الحكومة في شكل آراء خبيرة بما في ذلك موافقتها على مشاريع القوانين و مشاريعالتنظيمات المالية بشرط ان هذا العمل لا يمس بفعالية العملية الرقابية للبرلمان.

وأما الآن سنحاول التعرض في الفرع الثاني إلى دور مجلس المحاسبة في معاونة السلطة التشريعية في الرقابة البعدية على تصرفات الحكومة في تنفيذ الميزانية وصرف النفقات العامة.

### الفرع الثاني: الرقابة المالية البرلمانية اللاحقة.

بعد إنتهاء مرحلة تنفيذ الميزانية العامة تبدأ مرحلة أخرى والأخيرة في السنة بعد إقفال الميزانية وهي مرحلة قانون الضبط الميزانية و تطلق عليه بعض الأنظمة القانونية للدول بالحساب الختامي<sup>2</sup>.

حيث تتولى السلطة التشريعية الرقابة المالية على هذا القانون و ذلك بضبط الرقابة على التصرف في تحصيل الإيرادات و معرفة و جوه النفقات العامة، و هذه الرقابة تعد مبدئيا رقابة لاحقة لكونها تأتي بعد التنفيذ الميزانية،و قبل إعتقاد هذا القانون و إقراره تعتمد السلطة التشريعية على مجموعة من الآليات

<sup>1</sup> - Herman Mattijs, Emmanuel Vandenbossche, la cour des comptes, courrier hebdomadaire du crisp, n° 1269, 1990, p20

<sup>2</sup> - حسن سيد أحمد خليل، السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العمومية، دار النهضة العربية، بيروت، 2001، ص76

لتسهيل عملية رقابة تنفيذ الميزانية ، و منها التقرير التقييمي حول مشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، و شهادة الحسابات ،بعدهما كل من مجلس المحاسبة الجزائري ،و الفرنسي .  
و عليه سندرس (أولا) الدور البرلماني في الرقابة المالية اللاحقة ثم نتعرف على الدور الذي يلعبه مجلس المحاسبة في مساعدة البرلمان في مجال الرقابة اللاحقة(ثانيا).

### أولا : قانون ضبط الميزانية كألية للرقابة البرلمانية المالية اللاحقة.

يعد عرض قانون ضبط الميزانية على السلطة التشريعية أمرا ضروريا لان البرلمان بنفسه أقر الميزانية لذا يمثل خطوة هامة لمتابعة الكيفيات التي تم تنفيذ بها الميزانية ومقارنة الاختلافات بين توقعات الميزانية و تنفيذ الفعلي لها هذا من جهة، و بين أهداف الأداء و النتائج من جهة أخرى .

و في فرنسا أصبحت هذه المقارنة عنصرا في بناء الميزانية التي تستند على النتائج الملموسة للهيئات العمومية و ليس فقط على التوقعات و التقديرات لنفقات و إيرادات الميزانية التي تعتبر من مرجعيات كثير من الدول حاليا منها الجزائر و أصبح قانون ضبط الميزانية أداة مراقبة و تقييم السياسات العمومية المنفذة من طرف الدولة بحيث يسمح في تحديد هوامش التطور و إشراك الإدارة في ديناميكية منسجمة، و من خلال هذا الموضوع سنتناول دراسة تعريف القانون ضبط الميزانية و أهميته.<sup>1</sup>

#### 1- مفهوم قانون ضبط الميزانية ومحتواه.

بعد إيقاف تسجيل العمليات المالية للسنة وتسوية القيود المحاسبية في 31 ديسمبر من كل سنة بهدف غلق السنة المالية ، تقوم السلطة التشريعية عن طريق قانون ضبط الميزانية بممارسة الرقابة على تنفيذ النفقات التي دفعت فعلا خلال تلك السنة والإيرادات التي اقتطعت خلال تلك السنة .

<sup>1</sup> - ministère de l'économie de finance et l'industrie, op cit, p 28

## أ/ تعريف قانون ضبط الميزانية:

عرفه المشرع الجزائري بأنه الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل مالية.<sup>1</sup>

وعليه فإن قانون الضبط يعد بمثابة اجراء الذي يظهر الاختلافات بين التوقعات والترخيصات التي

يتضمنها القانون المالية الأولى أو القانون المالية المعدل وكذلك النتائج النهائية للسنة المالية<sup>2</sup>.

وعرفه البعض أنه عبارة عن بيان في التعرف على مدى صحة ومطابقة العمليات المالية التي تضمنتها

الميزانية العامة للواقع الفعلي، ويساعد في إعداد تقديرات الميزانية للسنة المقبلة.<sup>3</sup>

## ب/محتوى قانون ضبط الميزانية:

بالنظر إلى محتوى هذا القانون يتبين فعلا أنه يعكس محاسبة جديدة تسمح للبرلمان المصادقة على

حسابات النتائج للميزانية، بحيث يتضمن قانون ضبط الميزانية في الجزائر ويقر مايلي : الفاض أو العجز

الناج عن الفرق الواضح بين ايرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة، والنتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات

الخاصة للخزينة، وأيضا نتائج تسيير عمليات الخزينة.<sup>4</sup>

ولكن المشرع الفرنسي وسع من هذا المحتوى نتيجة للإصلاحات التي أدخلت على سياسة القانونية المالية

والمحاسبية التي كانت منتظرة بعد تجارب متكررة لتنفيذ قوانين المالية منذ الخمسينات،<sup>5</sup>

---

<sup>1</sup> - المادة 05 من قانون 84 - 17 السابق الذكر.

<sup>2</sup> - François Chauvel, op cit, p 219

<sup>3</sup> - زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي ، مصر ، 1978 ، ص 576

<sup>4</sup> - المادة 77 من القانون 17/84 ، المرجع السابق

<sup>5</sup> - Fanny Grabias, la cour des comptes, entre assistance et conseil, op.cit. p 6.

ويحدد قانون ضبط الميزانية الفرنسي المبالغ النهائية للإيرادات ونفقات الميزانية المتعلقة بها وكذلك حصيلة الميزانية المترتبة عنها ، ويبين كذلك المبالغ النهائية لواردات الخزينة وأعباءها التي كانت قد ساهمت في تحقيق التوازن المالي للسنة المعنية ويتم عرضها في جدول تمويل، ويحدد حساب النتائج للسنة المالية استنادا إلى الواردات والأعباء المدونة، وكذلك التصديق على التعديلات الواردة في المرسوم السلفية المعطاة على الاعتمادات المفتوحة بموجب القانون المالي الأخير المتعلق بهذه السنة ، ويعين فيه أيضا فتح لكل برنامج الاعتمادات الضرورية لتنظيم التجاوزات المدونة عن ظروف قوة القاهرة مبررة ، وإلغاء اعتمادات التي تصرف أو لم تدور، رفع قيمة المبلغ المسموح لكل مكشوف مدون وذلك لكل حساب خاص، وإقال أرصدة الحسابات الخاصة والتي لم يتم ترحيلها للسنة اللاحقة، وتصفية الأرباح والخسارة التي تحدث على كل الأحكام المتعلقة بإعلام البرلمان عن أحوال تسيير المالية العمومية ، وكذلك نظام المحاسبة العامة ، ونظام المسؤولية المالية لموظفي المرافق العامة<sup>1</sup>، وعليه فان القانون في فرنسا سمح للبرلمانيين في مباشرة رقابة أكثر فعالية لاستخدام الاعتمادات العامة من طرف الحكومة وتقدير الأداء للإدارة العامة ، مما يجعل هذا القانون الوسيلة أو الآلية ذات الامتياز لتحليل المالي والمحاسبي لمجموعة التصرفات لدولة وتقييم موظفيها<sup>2</sup>.

## **02- النظام القانوني لقانون الضبط الميزانية.**

يتعلق النظام القانوني لقانون الضبط بمجموعة من الاجراءات منها ما يتعلق بالمواعيد تقديمه ، وتوفر مجموعة من الوثائق المرفقة بمشروع القانون ، وكذلك إجراءات التصويت .

<sup>1</sup> - المادة 37 من القانون العضوي رقم 2001-692 . المرجع السابق .

<sup>2</sup> - Michel bouvier, Marie Christine Esclassan, jean- pierre Lassale, op cit, p 533.

أ / مواعيد الإيداع: لم يعرض مشروع قانون الضبط للميزانية على البرلمان منذ 27 سنة إلى غاية سنة

2011 التي أصبحت مرحلة بداية دراسة ومناقشة مشاريع هذه القوانين السابقة له واللاحقة عليه.

وأرجع البعض غياب مشروع قانون تسوية الميزانية إلى الأسباب التالية:

1- فراغ تشريعي بعد الاستقلال لم تتوفر الجزائر على نصوص قانونية تتعلق بتنفيذ الميزانية و

الرقابة ماعدا المادة السادسة (06) من قانون المالية لسنة 1966 الذي ينظم المحاسبة العمومية

وأما الباقي فكان يعتمد فيه على أحكام الأمر الفرنسي الصادر في 02/01/1959 تحت رقم

02/59 وهذا بناء على القرار السياسي المؤرخ في 31/12/1962 الصادرة عن السلطات

الجزائرية الذي تطبق القوانين الفرنسية إلا ما كان منها مخالفا للسيادة الوطنية ، وهذا إلى غاية

تاريخ إلغاءه في 31/12/1975 .

2- الأوضاع السياسية والأمنية التي كانت تتميز بالتوتر الأمني و ما كان يطلق عليه بال عشرية

السوداء وخاصة بين فترة 1992 و 2000 بالإضافة الى الأوضاع الاقتصادية السيئة التي كانت

تعيشها الجزائر بحيث كانت الحسابات الختامية يتم تضبطها بموجب أحكام المادة 105 من

قانون المالية لسنة 2009 والتي تنص على أن تكون حسابات الدولة للسنوات المالية السابقة

التي لم تتم تسويتها بموجب القوانين المتضمنة ضبط الميزانية موضوع كشف إحصائي إجمالي

حسب الطبيعة وحسب سنة الميزانية ، ويرسل الى البرلمان عند تقديم الأول لقانون ضبط الميزانية

بحيث تم معالجة 26 حسابا ختاميا يتعلق بالسنوات 1982 / 2007 .

3- تمكين البرلمان من الرقابة ابتداءً من 2008 إلى يومنا هذا وهي المرحلة التي تم فيها تفعيل السلطة التشريعية في الرقابة البعدية على تنفيذ الميزانية العامة والذي تجسد في صدور أول قانون تسوية الميزانية لسنة 2008 وتبعته كل القوانين الأخرى.<sup>1</sup>

وبالرغم من ذلك، يبقى تاريخ إيداع مشروع قانون تسوية الميزانية غير محدد قانوناً واكتفي بإلزام الحكومة الممثلة من طرف الوزير المكلف بالمالية عند تقديم قانون المالية للسنة المعنية أن يرفق معه مشروع القانون المتضمن ضبط الميزانية للسنة المالية (ن - 3)<sup>2</sup> وهذا الأجل يعتبر طويل ولا يخدم قانون المالية للسنة المعنية حتى وإن كان يتسم بالعقلانية و العملية في إعطاء بيانات النفقات والإيرادات التي تمت فعلاً، الأمر الذي دفع المشرع الجزائري في الإصلاح الجديد للميزانية بتقليص أجل إيداع هذا القانون إلى السنة المالية (ن - 1)<sup>3</sup> كما فعلت كثيرة من الدول وذلك لأسباب كثيرة منها:

- إمكانية متابعة المسؤولين عن المخالفات المالية الجنائية أمام القضاء الجزائري لكن ضبط الميزانية بعد ثلاث سنوات يستحيل المتابعة ويسهل على المسؤولين موضوع المخالفة، الفرار أو إلى الوفاة الطبيعي أو تقادم الدعوى الجزائرية .

- توفر حالياً شبكة عنكبوتية الاعلام الآلي التي توفر بكل سهولة البيانات والأرقام التي يحتاجها النائب في ضبط الميزانية.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> - كمال زريق ، المحافظة على المال العام والعقلنة البرلمانية ، الإطار النظري لقانون تسوية الميزانية وأبعاده، مجلة الوسيط ، المرجع السابق ص 189-191 .

<sup>2</sup> - المادة 68 الفقرة 03 من القانون 17/84 - المرجع السابق.

المادة 87 الفقرة 02 من القانون العضوي رقم 18-15 ، المرجع السابق.<sup>3</sup>

<sup>4</sup> - محمد قحش ، نائب م.ش.و، مداخلة حول مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2008، الفترة التشريعية السادسة، دورة الخريف 2010 المؤرخ في 2011/01/16، ص03.

وفضلا، فإن قانون ضبط الميزانية بعد مرور ثلاث سنوات يؤدي إلى انتفاء قيمة الرقابة اللاحقة للسلطة التشريعية على الأداء المالي لتنفيذ الميزانية العامة التي سبق إصدارها في أجل (ن - 3) .

وأما بالنسبة الى التشريع الفرنسي فإنه فصل في هذه المسألة بحيث يودع مشروع قانون تسوية الميزانية قبل واحد (01) جوان من السنة التي تلي سنة تنفيذ الميزانية المرتبطة بها<sup>1</sup> .

وهذا يبين النية الحقيقية للمشرع الفرنسي وتوفر الإرادة السياسية في الحد من التأخر في التصويت على قانون ضبط الميزانية ، مع وجود أسباب أخرى جعلت البرلمان الفرنسي في حد ذاته لم يرفض إطلاقا المصادقة على هذا النوع من القوانين بحيث يكون الفحص فيها تحت الضغط السياسي ويقظة وسائل الإعلام الفرنسي<sup>2</sup> ونمو الوعي للرأي العام الفرنسي الذي يتابع أوجه صرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات باستمرار بحيث مشروع قانون ضبط الميزانية يمثل وعاء الرقابة البرلمانية على النفقات العامة ويقدم حالة محاسبية نهائية مرفقة بتحليل مفصل عن مبالغ النفقات وما يلحق بها<sup>3</sup> .

**ب - الوثائق المرفقة بالقانون:** بالنسبة الى التشريع الجزائري يجب أن يكون مشروع قانون ضبط الميزانية مرفقا بالوثائق التالية :

\* التقرير التفسيري الذي يحدد شروط تنفيذ الميزانية العامة للسنة المعنية.

\* جدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها ورخص تمويل الاستثمارات .

\* التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية .

<sup>1</sup> - المادة 46 من القانون العضوي رقم 2001 / 692 المرجع السابق

<sup>2</sup> - Anthony Comfort, le contrôle parlementaire de l'exécution du budget, édition de parlement européen, Luxembourg, 1999, p 12

<sup>3</sup> Anthony Comfort, op.cit,p 12

وتبدو هذه الوثائق قليلة بالنسبة للمشرع الفرنسي في ضبط الميزانية و الذي بدوره عزز رقابة تنفيذ الميزانية وضبطها، ولاسيما النفقات العامة بمجموعة من الوثائق وهي على النحو التالي:

-التقارير السنوية للأداء: يجب أن ترفق التقارير السنوية للأداء مشروع قانون ضبط الميزانية التي تبين لكل برنامج الفروق مع تقديرات القوانين المالية للسنة المعنية ، وأيضا مع الانجازات المحققة في قانون ضبط الأخير .

-ملاحق تفسيرية : تلعب هذه الملاحق دور في توضيح لكل برنامج أو تخصيص القيمة النهائية للاعتمادات المفتوحة والنفقات المدونة ، مع الإشارة الى الفروق مع عرض الاعتمادات المفتوحة والنفقات وتعديلات الاعتمادات المطلوبة .

-تقارير مجلس المحاسبة: تطبيقا للمادة 02/47 من الدستور الفرنسي يساعد مجلس المحاسبة البرلمان والحكومة في رقابة تنفيذ قوانين.

-شهادة الحساب من مجلس المحاسبةتطبيقا للمادة 58 الفقرة 05 من القانون العضوي 2001 التي سندرسها لاحقا بنوع من التفسير في نفس الفرع.

- وكذلك ملاحق تفسيرية أخرى تتعلق بتفصيل بحسب البرنامج أو التخصيص ، لكل ميزانية ملحقة وكل حساب خاص ، القيمة النهائية للإيرادات والنفقات المسجلة والاعتمادات المفتوحة أو الاعتماد على المكشوف المسموح به ، اضافة الى تعديلات الاعتمادات.<sup>1</sup>

**ج- التصويت على قانون ضبط الميزانية:** مادام قانون ضبط الميزانية يكتسي طابع قانون مالية في مفهوم التشريع المالي في الجزائر فإنه يخضع الى نفس إجراءات التصويت المقررة في الدستور والذي يلزم

---

<sup>1</sup> - المادة 76 من القانون 17/84 المرجع السابق

البرلمان ضرورة المصادقة على قوانين في فترة لا تتجاوز خمسة وسبعون (75) يوما تحسب ابتداء من

تاريخ ايداعه الحكومة على البرلمان.<sup>1</sup>

وبالنسبة للتشريع الفرنسي لقد صرح المجلس الدستوري بعدم دستورية إجراءات التصويت لقانون ضبط الميزانية لفترة 1983 لعيب في الاجراءات، ورفض خضوع هذا القانون في المصادقة الى نفس الاجراءات التي تقرر للقوانين المالية ( قرار رقم 85-190 للمجلس الدستوري المؤرخ في 24/07/1985 ).<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: تعاون المجلس المحاسبة مع البرلمان في مجال الرقابة المالية اللاحقة.

قصد تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة من خلال المسائلة أو كفاءة و فعالية الإستخدام الأمثل للموارد العامة المتاحة و تحقيق الإستفادة الواسعة منها، فإن مجلس المحاسبة يظهر مدى تجاوبه مع السلطة التشريعية في الرقابة اللاحقة بخصوص قانون ضبط الميزانية و خاصة أن رقابة البرلمان حاليا تعد أكثر تعقيدا على ما كانت عليه في الماضي، بسبب تعقد تقنية العمليات المالية من التعديلات لترخيصاته أثناء السنة المالية من النقل أو صرف أو إلغاء للاعتمادات المفتوحة او فتح اعتمادات مالية<sup>3</sup>. ونظرا لما يتمتع به المجلس من خبرة و تخصص في المجال المالي، يجعل منه هيئة متخصصة تمارس صلاحيات خبرة محاسبية و مالية، جعل المشرع يوظفها في عقلنة الرقابة المالية في ضبط الميزانية من حيث النفقات العامة والإيرادات، وذلك من خلال أدوات يقدمها المجلس لمساعدة البرلمان في أعمال

<sup>1</sup> - المادة 02 من القانون 17/84 المرجع السابق

<sup>2</sup> - François Chauvel, op.cit, p222

<sup>3</sup> - J.Magnet, L. Vallermaud, T.Vught, op.cit, p179

الرقابة المالية اللاحقة، و هذه الأدوات تتضح في مايلي:التقرير التقييمي لمشروع قانون ضبط الميزانية،وكذا الشهادة العامة للمصادقة على الحسابات المالية.

### أولاً-محدوديةمساعدةالمجلس المحاسبةللبرلمان.

يعتبر مجلس المحاسبة هيئة للرقابة البعدية على صرف المال العام و يدقق في شروط استعمال و تسيير هذه الأموال و يتأكد من مدى مطابقة عملياتها المالية و المحاسبية للقوانين و التنظيمات المعمول بها في الجزائر و تجسد هذه الرقابة في الإستشارة التي يقدمها مجلس المحاسبة للبرلمان في المشاريع التمهيديّة السنوية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية، و التي تأخذ شكل تقرير تقييمي يعدها المجلس لهذا الغرض(01)، وأيضاً شهادة المصادقة على حسابات مالية الدولة(02).

### 01/ إعداد المجلس المحاسبة التقرير التقييمي لمشروع القانون ضبط الميزانية.

يعتبر هذا التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة من أهم أدوات الرقابة التي يتمتع بها ، و الأمر هنا مرتبط على وجه الخصوص بمراقبة مدى صرف النفقات العامة المكرسة في قانون المالية الأولي و التكميلي لسنة المعنية المصوت عليها في البرلمان و مدى رشادة تسيير المال العام،و في الوقت نفسه مراقبة مدى تنفيذ الأحكام الماليّة و الميزانياتية و الجبائية و النقدية، ومدى تحقيق ما تم توقعه من مداخيل سواء من الجباية العادية او البترولية.<sup>1</sup>

وبالتالي التقرير يعد أحسن آلية شهادة مطابقة بين حسابات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.<sup>2</sup>

### أ-الاساس القانوني للتقريرالتقييمي:

---

<sup>1</sup> المجلس الشعبي الوطني ، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية 2008 الفترة التشريعية السادسة ، دورة الخريف 2010 ، جانفي 2011 ، ص 02

<sup>2</sup>- A. Paysant, op.cit, p 376

يجسد هذا التقرير وفقا للسند القانوني المكرس في الأمر 20/95 المؤرخ في 17/07/95 المعدل و

المتعلق بمجلس المحاسبة والذيينص في مادته 18 على أنه (يستشار مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيديّة السنوية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية ، ترسل الحكومة التقارير التقييمية التي يعدها المجلس لهذا الغرض بعنوان السنة المعنية إلى الهيئة التشريعية مرفقة بمشروع القانون الخاص بها) وكما يجد هذا التقرير أساسه في توجيهات المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية التي تخول للجهاز الأعلى للرقابة (مجلس المحاسبة) و يطالب منه تقديم نتائج عملياته الرقابية سنويا للبرلمان بشرط أن يتمتع بالإستقلالية و أن لا يكون خاضعا له<sup>1</sup>.

ونلاحظ أن هذا التقرير الذي يعده المجلس المحاسبة الجزائري لا يرسل نسخة منه إلى رئيس الجمهورية وإنما يكتفى فقط بإرساله إلى البرلمان بخلاف التقرير السنوي الذي يلزم قانونا بإرساله إلى السلطة الرئاسية بالرغم انه ليس بينهما أي اختلاف تقريبا لوحدة موضوع الرقابة على تنفيذ الميزانية.

### ب-كيفية إعداد التقرير التقييمي

يحضر هذا التقرير تطبيقا للمرسوم الرئاسي رقم 377/95 المؤرخ في 20/11/1995 المحدد لنظام الداخلي لمجلس المحاسبة دون أن يخضع المجلس في انجازه لأي توجيه أو تدخل من السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية بالخصوص : حالة إختيار مواضيع الرقابة، وحالة التخطيط لعمليات الرقابة، و برمجتها، وانجازها، و إعدادا لتقارير بشأنها .

و عليه، يكلف بإعداد تقرير التقييمي لمشروع قانون ضبط الميزانية مقرر عام تحت رئاسة رئيس المجلس الذي يضبطه عن طريق مذكرات منهجية و تعليمات عامة وفق شروط وطرق اعدادها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ( الانتوساي ) ، تصريح ليما ، إساي 1 القسم 16 الفقرة الأولى .

<sup>2</sup> - المادة 03 مرسوم الرئاسي رقم 95/377 المتضمن النظام الداخلي لمجلس المحاسبة.

ويشارك المقرر العام مجموعة عمل تتكون من مستشارين معينون من طرف كل غرفة بحيث تقوم هذه الغرف بتحرير مشاريع المذكرات الاستعجالية و المذكرات المبدئية تقيد فيها كل الملاحظات الضرورية لاعداد التقرير التقييمي، و ثم يعرض رئيس الغرفة المعنية مشاريع المذكرات القطاعية على تشكيلة المداولة للغرفة ، و بالتالي يتلقى من كل الغرف مذكرات تحليلية نهائية ، تبلغ هذه المذكرات القطاعية بعد المصادقة عليها الى الوزراء المعنيين لتمكينهم من التفسيرات و المبررات في أجل لا يتعدى شهر واحد (01) بعد استلام مجلس المحاسبة ردود الوزراء المعنيين، و أخيرا يعرض على لجنة البرامج و التقرير لدراسة و المصادقة عليه ، ثم بعد ذلك يرسل الى الحكومة و التي بدورها تقوم بإرساله الى البرلمان مرفقا بأجوبة الوزراء ، و يمكن للبرلمان استدعاء رئيس مجلس المحاسبة أثناء مناقشته مشروع قانون ضبط الميزانية لإعطاء توضيح حول ما جاء في التقرير التقييمي للمجلس المحاسبة.<sup>1</sup>

### ج- مضمون التقرير التقييمي :

يتناول هذا التقرير أهم المعايير و الملاحظات و التعقيبات الناتجة من المذكرات القطاعية التي أعدتها الغرف الوطنية عقب اشغال الرقابة و التحليل التي تنجزها سنويا و تتعلق بما يلي :

-تقديرات الميزانية من الإيرادات بمقارنة ما تم تحصيله فعلا و انجازه و مع بيان كل الظروف

المتعلقة بعملية التحصيل، و الإدارة الجبائية التي تقوم بالتحصيل.<sup>2</sup>

---

1 - المواد 18 ، 67 من المرسوم 95/377، المرجع السابق.

2 - لاحظ المجلس المحاسبة أثناء الرقابة على تنفيذ الميزانية لسنة 2010 على سبيل المثال :

\* تراكم البواقي التي لم يتم تحصيلها والتي تتعلق بسنوات سابقة ، بلغت في غاية 2010 مجموع 7.713.99 مليار د.ج أما يعادل مرتين ونصف الإيرادات العامة للدولة التي بلغت في سنة 2010 مبلغ 3.056 مليار د.ج

\* تعطيل شبه كلي لاجراءات المتابعة الجبائية لتحصيل المبالغ الجبائية مثل الغلق المؤقت ، الحجز ، البيع ، وتعتمد إدارة الجباية على إجراءات عادية كالتنبيهات والإشعارات إلى الغير حائز على الأموال ، وهذه النقائص تمس الإدارات الأخرى كالجمارك و الأملاك

- تقديرات النفقات العمومية و ما إستهلاك منها مع توضيح شروط تسييرها و تنفيذها.<sup>1</sup>

- الحسابات الخاصة للخرينة العمومية من حيث تطورها و فحصها سواء تعلقت بالحسابات التجارية او

حسابات التخصيص الخاص او حسابات التسيقات او حساب القروض او الحسابات المساهمة.<sup>2</sup>

- يبين حساب نتائج السنة المشتمل على الفائض او العجز الناتج عن الفرق الواضح بين النفقات العامة

و ايرادات الميزانية العامة للدولة , و يظهر نتائج تنفيذ الحسابات الخاصة للخرينة و نتائج تسيير عمليات

الخرينة العامة.

#### د- نتائج التقرير التقييمي:

تهدف الملاحظات المتضمنة في التقرير التقييمي لمجاس المحاسبة لمشروع قانون ضبط الميزانية إلى

تحقيق النتائج القانونية التالية :

\* نقص الوسائل المادية التي تعاني منها المصالح الجبائية منها وسائل النقل ووسائل الإعلام الألي ، نقص الأدلة البائية .

\* تأخير في تنفيذ برنامج عصرنه الإدارة الجبائية الذي يعود إنشائها إلى السنة 2001.

1 - لاحظ المجلس على سبيل المثال في الرقابة على تنفيذ الميزانية لسنة 2008 كثرة حركات نقل الاعتمادات وتكرارها بوجه خاص في نهاية السنة المالية ، مما سبب في تغيير توزيع الاعتمادات المصوت عليها من البرلمان ، لهذا أوصى بضرورة ترشيد النفقات العمومية وتحديد الاعتمادات على أساس الاحتياجات التي يستدعي من كل قطاع وزارة أن يضع تقديرات للنفقات العامة بحسب احتياجات المضبوطة ، لتفادي التجاوزات التي تمس نفقات التسيير ولا سيما ما تعلق منها بالأعباء المشتركة .  
\* لاحظ المجلس في الرقابة على تنفيذ الميزانية لسنة 2010 أن المعلومات المحاسبة والمالية غير صادقة وغير مريرة نظرا لغياب التنسيق بين المصالح المستهلكة للاعتمادات وبين المكلفين بأعداد الميزانية ، الأمر الذي أثر على تقديرات الميزانية .  
\* تخصيص اعتمادات لصالح مؤسسات وهيئات وهمية لم تنشأ بعد أو أنها لم تعمل بعد منها المعهد الوطني للبحث في الجريمة والذي يستفيد من إعانات مالية منذ إنشائه سنة 2004 من طرف وزارة الداخلية والجماعات المحلية بلغت في سنة 2010 رصيد يقدر 277.477.000 د.ج وهذا المعهد لم يعمل منذ إنشائه ، كذلك مثلا ستة (06) مكاتب عمومية للمطالعة والتي خصصت لها من قبل الوزارة للثقافة مبلغ اعتمادات بنحو 400 مليون د.ج ، وهي غير موجودة .

2 - عاين مجلس المحاسبة إثر الرقابة على تنفيذ الميزانية لسنة 2013 وبالخصوص فيما يتعلق بفحص الحسابات الخاصة للخرينة ولاحظ بعض العيوب منها:

- اللجوء المفرط إلى مدونة نفقات حسابات التخصيص الخاص  
- تجميد الأموال العمومية واعتمادات معبأة تكاد لا تستعمل خلال السنة مثل حسابات التخصيص للصندوق الوطني للتراث الثقافي معبأ بالاعتمادات ولمتستعمل منذ إنشائه سنة 2006 . وحساب التخصيص الخاص بتسيير التكوين بالخارج ، وحساب التخصيص لصندوق التضامن الوطني .

- عدم مطابقة العمليات التي تمول باعتمادات حسابات التخصيص الخاص مع مدونة النفقات المتعلقة بهذه الحسابات أنظر الى : المجلس الشعبي الوطني ، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لعام 2008 ، ص 20 .  
مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2010 ، ص 23 إلى 26  
مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013 ، ص 73-81

- تنوير الهيئة التشريعية حول ظروف تنفيذ الميزانية و قانون المالية للسنة المعنية.
- تقييم شروط استعمال المسيرين للنفقات المخصصة للميزانية مقارنة مع الميزانيات التي حددتها السلطات العمومية وفي حدود الترخيصات البرلمان المصوت عليها ،و على اثر ذلك يمكنه توضيح المخالفات التي تمس استخدام هذه النفقات العامة.
- إثبات أو نفي كل نتائج تنفيذ قانون المالية و عمليات الخزينة
- إبلاغ أعضاء البرلمان بظروف استعمال الرخص المفتوحة للأمرين بالصرف، و الذي يلزم عليهم تقديم الأجوبة و التفسيرات الضرورية لذلك.<sup>1</sup>

بالنسبة لفرنسا أكد كل من الدستور الفرنسي لعام 1946 ثم بعد ذلك القانون العضوي المؤرخ في 19/07/1956 ونفس المبادئ قررت في الدستور لعام 1958، بضرورة توسيع من صلاحيات المجلس المحاسبة في معاونة البرلمان والحكومة في تنفيذ قانون المالية من خلال إعداده تقريرا على تنفيذ قانون المالية وشهادة عامة عن المطابقة بين حسابات المحاسبين والحساب العام للدولة<sup>2</sup>، ومع إنجازة تقارير أخرى.<sup>3</sup>

وهذه التقارير التي يعدها المجلس المحاسبة الفرنسي هي كما يلي :

أ-تقرير على تنفيذ قانون المالية : بعد غلق السنة المالية في تاريخ 07 فيفري من السنة التالية التي تم المصادقة فيها على الميزانية تطبقا لمرسوم 1996/12/26 تقوم مديرية الميزانية بإرسال كل جداول العمليات المالية وجميع القيود المحاسبية والمالية التي تم تجميعها سواء تعلقت بالإعتمادات المستهلكة أو

<sup>1</sup> - محمد بريك، المرجع السابق، ص 147

<sup>2</sup> - المادة 58 من القانون العضوي رقم 2001-692، المرجع السابق

<sup>3</sup> - (A) Barilari, op cit,P116

غير المستهلكة الى مجلس المحاسبة الذي يقوم بفحصها من خلال كل غرفة، ثم ترسل مذكرات تنفيذ الميزانية الى المقرر العام للتقارير العامة والبرامج، والذي بدوره مع مشاركة باقي المقررين ينجز معا تقريرا على تنفيذ قانون المالية<sup>1</sup>.

ويتناول هذا التقرير نتائج تنفيذ قانون السنة المالية السابقة والحسابات المرتبطة بها، ويقدم تحليلا مفصلا عن تنفيذ الاعتمادات بحسب المهمة والبرنامج<sup>2</sup>.

ويودع هذا التقرير مرفقا بمشروع قانون ضبط الميزانية في نهاية جوان على البرلمان في الوقت المناسب، و يسمح باستغلال هذا التقرير في مناقشة الميزانية الثانية التالية، وكما يمكن للبرلمان عن طريق اللجان المالية طرح أسئلة أو سماع رئيس المجلس المحاسبة مع تقديم إستفسارات عن موضوع التقرير و ذلك أثناء فحص قانون تسوية الميزانية<sup>3</sup>.

ب-التقرير الأولي الذي ينجزه مجلس المحاسبة يترافق التقرير الأولي مع إيداع تقرير الحكومة والذي يتعلق بتطور الاقتصاد الوطني وعن توجهات المالية العامة و يوجه الى المناقشة البرلمانية لتوجهات الميزانية<sup>4</sup>.

ج-تقرير ينجزه المجلس المحاسبة في كل مرة عندما تودع الحكومة مشروع قانون مالي بقصد المصادقة على حركات الاعتمادات التي تنجز خلال السنة بالطرق التنظيمية<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> -J. Magnet, L. Valleraud, Th. Vught, op, cit, p 181

<sup>2</sup> - المادة 58 الفقرة 4 من القانون 2001-692 المرجع السابق

<sup>3</sup> - J. Magnet, L. Valleraud, Th. Vught, op, cit p 182

<sup>4</sup> - المادة 58 الفقرة 06 من نفس المرجع.

<sup>5</sup> - المادة 58 الفقرة 06 من نفس المرجع.

وعليه نلاحظ أن مجلس المحاسبة الفرنسيينجز ترسانة من التقارير فقط لمساعدة البرلمان في صلاحياته التشريعية المالية والمتعلقة بالتصويت على قانون تسوية الميزانية للسنة السابقة، والتصويت على قانون المالية الأولى للسنة اللاحقة، والتصويت على قوانين المالية التكميلية للسنة السارية.<sup>1</sup>

## 2- شهادة المجلس المحاسبة في مصادقة على حسابات الدولة.

على غرار كثير من الدول ولاسيما فرنسا فإن التشريع الجزائري خول المشرع إلى المجلس المحاسبة الجزائري صلاحية إصدار تقريرين تقرير بالمصادقة على حسابات الدولة وفقا للمبادئ الوفاء والصدق والنظامية ويكمل بتقرير ثاني ملازما له يبين فيه كل إجراءات البحث والتحقيق في هذا الموضوع، وهذا تطبيقا للمادة 88 الفقرة 01 من القانون العضوي للمالية المؤرخ في 2018 الذي سيلغي القانون العضوي للمالية رقم 17/84، والذي سيدخل حيز التنفيذ ابتداء من تاريخ 2021.

ونظرا لأهمية الصلاحية الملقاة على عاتق المجلس المحاسبة في المصادقة على الميزانية وقوانين المالية. فإنه يجب على المشرع الجزائري أن يضيف على المجلس المحاسبة في الدستور صفة السلطة ويرتب في باب السلطات ويستبعد من باب الهيئات الإستشارية للمراقبة<sup>2</sup>، ولا يمكن أن يكون مجرد وظيفة من وظائف السلطة التشريعية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - Fanny Grabias, la cour des comptes, entre assistance et conseil, op, cit ,p 06

<sup>2</sup> وهذا الذي سأنته النائبة السيدة بلدية خمري أثناء مناقشة القانون العضوي للمالية بعبارة كيف يمكن لمجلس المحاسبة أن يصادق على قانون المالية وهو هيئة إستشارية ؟ ويضيف النائب صالح زويتن أن مهمة المصادقة تتناقض مع وظيفة الموكلة إليه كونه هيئة إستشارية، وعليه لا بد من تعديل وظيفته ليصبح هيئة فعلية، ومصادقته بعد ذلك على قانون المالية تكون ذات قوة ومصادقية.

المجلس الشعبي الوطني، الجريدة الرسمية للمناقشات، العدد 74، المرجع السابق الذكر، ص 19 وكذلك ص 22.

<sup>3</sup> صرح النائب بالمجلس الشعبي الوطني السيد جمال ماتيسكي أن مجلس المحاسبة بهذه الصلاحية أصبح محافظ حسابات الدولة يقوم بالمصادقة رسميا على حساباتها بما فيها القوانين المالية .

المجلس الشعبي الوطني، الجريدة الرسمية للمناقشات، العدد 74، المرجع السابق الذكر، ص 30.

وكما ذهب لذلك بعض الدول على الخصوص جمهورية الصين الشعبية التي تعتبر سلطات الرقابة من بين السلطات الخمس في الدولة بمقتضى الدستور بمعنية كل من السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والسلطة القضائية وسلطة الخدمة المدنية.<sup>1</sup>

وتعد الجزائر حديث العهد بهذه الوسيلة وليس هناك تطبيقات عملية لها بينما في ظل القانون العضوي الفرنسي لسنة 1958 كان التقرير على تنفيذ الميزانية سابقا يتم بتصريح عام بالمطابقة والذي أصبح يطلق عليه في القانون العضوي لقانون المالية رقم 2001-692 بشهادة المصادقة على حسابات الدولة بأنها نظامية، ونزيهة، وتقدم صورة صادقة لها و يودع هذا التصريح مرفقا بقانون تسوية الميزانية أمام البرلمان قبل نهاية السنة أي قبل 31 ديسمبر (المادة 58 الفقرة 5 و 6 من هذا القانون والمادة 1-133 من القانون القضائي المالي). وبمعنى ان المجلس المحاسبة الفرنسي أصبح بموجب هذه الشهادة يصادق على مطابقة حساب العام للإدارة المالية وحسابات تنفيذ الميزانية مع حسابات التسيير للمحاسبين العموميين، وبالتالي بهذه المهمة يبدو أن المجلس أصبح يمارس في هذا الإطار نفس وظيفة محافظ الحسابات، ويرى الفقيه الفرنسي فابر أن شهادة المطابقة لا يعد قرارا وإنما يصدر عن مجلس المحاسبة موضوعه تعريف عن نتائج تنفيذ الميزانية و يشكل إمتداد لتصفية الحسابات المقدمة من قبل المحاسبين.<sup>2</sup>

ويتخذ رأي مجلس المحاسبة في هذه المصادقة ثلاث أوجه :

---

<sup>1</sup> صباح سعد الدين عمر العلمي، ورقة بحث في دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة، دت ن ط، 2006، ص 9.

<sup>2</sup> - Remli Mouloud, approche comparative des cours des comptes françaises et algérienne، OPU, Alger, 1987, p 331

-الوجه الأول يثمتل في المصادقة على حسابات الدولة بدون تحفظ عندما يتأكد أن جميع العمليات المالية والمحاسبية صحيحة ومنتظمة ومطابقة لجميع القواعد القانونية والتنظيمية .

-الوجه الثاني يكون رأي مجلس المحاسبة في المصادقة بتحفظ نتيجة الأخطاء المالية أو من شكوكه أو بسبب بعض المخالفات المالية في التسيير المالي.

-الوجه الثالث يأخذ رأي مجلس المحاسبة الإمتناع عن المصادقة ويصرح بأن حسابات الدولة لاتقدم صورة صادقة وجدية ولا نزيهة عن العمليات المالية أو عن وضعها المالي،مع تسبب المجلس هذا الرفض أو الإمتناع.<sup>1</sup>

### ثانيا: ضرورة تدعيم سلطات مجلس المحاسبة إتحاه البرلمان.

إن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في مجال تنفيذ القوانين المالية، وعصرنة الميزانية تستدعي

ضرورة تدعيم سلطات مجلس المحاسبة لمساعدة البرلمان في رقابته علنا للحكومة في تنفيذ النفقات لأن

إستقلالية المجلس و خبرته في المجال المالي يطرح تأمين في شفافية المعلومات المالية و

المحاسبية،والتي لا تقتصر فقط على كشف الأخطاء و المخالفات المالية وإنما في إعلام البرلمان عن كل

ما يتعلق

بتنفيذ النفقات العامة و قوانين المالية.

ونتيجة ذلك،يمكن للبرلمان أن يطلب من المجلس المحاسبة إما اجراء التحقيق أو طلب وثائق ، أو سماع

قضاة المجلس حول الرقابة التي أجروها من غير إستجوابهم لأن ذلك قد يمس بإستقلالية المجلس.

### **01/- طلبات إجراء التحقيق:**

<sup>1</sup>- Michel Lascombe Et Xavier Vandendressche, la LOLF et le contrôle des finances publiques, réformes budgétaires et réformes de l'état, revue française d'administrations publique, N°117, 2006, p145

يجب على مجلس المحاسبة إجراء كل تحقيق تطلبه اللجان البرلمانية الذي يخص الشؤون المالية للهيئات والمصالح التي تراقبها أو حولها تسيرها وحسن استعمالها للموارد والأموال العامة. ويجب أن تبلغ نتائج هذه التحقيقات في مهلة معينة، دون أن يحدد القانون الجزائري هذه المهلة بينما في فرنسا تبلغ خلال مدة ثمانية أشهر (08) تحسب ابتداء من تاريخ طلب التي تقدمت به اللجنة البرلمانية.<sup>1</sup>

02/استماع الى القضاة المجلس وتوجيه الأسئلة.

ليتمكن البرلمان من فهم تقرير تنفيذ قانون المالية الذي يعده المجلس المحاسبة، فإنه من الضروري أن تقوم اللجان المالية للبرلمان بإستماع إلى رئيس الأول لمجلس المحاسبة أثناء مناقشة مشروع قانون ضبط الميزانية، أو أن تستمع إلى أي قاضي في مجلس المحاسبة الذي أجرى رقابة في ميدان معين، بشرط يجب ان يلتزموا هؤلاء القضاة في هذه الظروف بالتوفيق بين حقوق البرلمان ومبدأ سرية التحقيق وعدم التعبير عن آرائهم الشخصية.

في فرنسا وإبتداء من عام 1975 حول المشرع الفرنسي لكل من اللجان البرلمان الدائمة و اللجان التحقيق حق الاستماع الى قضاة المجلس حول ما ينجزونه من التقارير<sup>2</sup>، وعلى سبيل المثال استمعت لجنة القوانين للمجلس الوطني للبرلمان إلى رئيس الاول لمجلس المحاسبة في 01 جوان 2016 حول تنفيذ اعتمادات الميزانية لسنة 2015 المصنفة بحسب مهام عدالة و الأمن، وبتاريخ 20 اكتوبر 2016 تم استماع إلى رئيس الغرفة السادسة لمجلس المحاسبة في 28 سبتمبر 2016 من قبل مجلس الشيوخ حول موضوع تقرير يتضمن التعليم الفرنسي في الخارج ، وكذلك الإستماع الى رئيس الغرفة السادسة

---

<sup>1</sup> أجرى مجلس المحاسبة الفرنسي بناء على طلب تحقيق من اللجان البرلمانية أربعة تحقيقات في عام 2002 وخمسة تحقيقات في عام 2003 و أربعة أخرى سنة 2004.

أنظر على التأليف: Descheemaeker(CH) , op.cit, p 146.

<sup>2</sup> -Ibid, op .cit ,p 147

لمجلس المحاسبة في 28 سبتمبر 2016 من قبل لجنة القضايا الاجتماعية للمجلس الشعبي الوطني

حول تقرير السنوي الذي أعده و الذي يتعلق بتطبيق قوانين المالية للضمان الاجتماعي.<sup>1</sup>

03/ طلب الوثائق والمستندات التي بحوزة المجلس:

يلزم على مجلس المحاسبة أن يقدم إلى البرلمان إذا طلب منهكل الوثائق التي لها طابع مالي او إداري التي يحوزها المجلس.<sup>2</sup>

والمساعدة التي يقدمها مجلس المحاسبة من خلال كل هذه الأشكال العديدة المشاركة لها اعلاه تطبيقا للقوانين اتجاه البرلمان يجب أن تكون دون إخلال بمبدأ إستقلالية المجلس في تأدية أشغاله، ودون ان يكون ملحقا له<sup>3</sup> بل مكرسا لمبدأ الديمقراطية بهدف إقامة حوكمة مالية جيدة تؤسسى إجراءات و قواعد الأداء في العمليات الماليةو التسيير العمومي، وتستند على مبدأ الشفافية والمسائلة<sup>4</sup>.

## خلاصة الباب الثاني.

يتعلق الباب الثاني بالاختصاص الاداري لرقابة المجلس المحاسبة بحيث نطاقها شبه واسع وتخضع له كل الهيئات العامة الملزمة بقواعد المالية، والمحاسبة العمومية كمصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية وكذلك الهيئات التي لا تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية كالمرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري أو المالي والتي تكون رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية، أو التي تملك فيها الدولة أو إحدى هيئاتها بصفة مشتركة أو فردية ، مساهمة بأغلبية في رأس المال او

<sup>1</sup> - cour des comptes, rapport public annuel 2017, p 87,88

<sup>2</sup> - CH. Descheemaeker, op .cit ,p 148

<sup>3</sup>-Michel bouvier, la cour des comptes et la parlement, revue française de finances public, 1997, N°59,p 15

<sup>4</sup> - O.C.D.E, entre la cour des comptes et les commissions parlementaires, document N° 33 éd OCD.E, PARIS, 2002, P 30

سلطة قرار هيمنة أو فقط جزء من أموالها ، وكذا صناديق التأمين والحماية الاجتماعية، أو مراقبة الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو الهيئات العمومية مثلا الأحزاب السياسية والجمعيات إلى غير ذلك، انه لا يفلت قانونا من رقابتها إلا بعض الهيئات بعينها وهي البنك المركزي الجزائري بخلاف رقابة مجلس المحاسبة الفرنسي تكاد تكون محدودة التي يخرج من اختصاصها كل من رئاسة الجمهورية والسلطة التشريعية والمجلس الدستوري .

وينتج عن رقابة التسيير التي يؤديها مجلس المحاسبة (الجزائري او الفرنسي) ،مجموعة من التصرفات تأخذ شكل مذكرات ورسائل وتقارير، ترسل الى السلطة الإدارية المعنية او الوصية او السلمية تتضمن توصيات وملاحظات تبين نوعية التسيير للمصالح والوحدات التابعة لها او عن وقائع تلحق اضرارا بالخزينة العمومية .

وأما التقرير السنوي لمجلس المحاسبة الجزائري يرسل الى رئيس الجمهورية فقط بخلاف التقرير الصادر عن المجلس الفرنسي يودع لدى البرلمان لمناقشته اثناء مناقشة قانون المالية للسنة المعنية وكذلك يرسل الى رئيس الجمهورية ، وهناك وثائق اخرى ترسل الى البرلمان عديدة منها تقرير مجلس المحاسبة عن تنفيذ قانون المالية ، وهو نفس التقرير الذي يعده المجلس الجزائري والوحيد الذي يرسل الى البرلمان الجزائري، وتكاد تكون العلاقة في الجزائر بين البرلمان ومجلس المحاسبة شبه منعدمة ، ولم يطلب البرلمان بغرفتيه إطلاقا من المجلس إن يجري ولو مرة واحدة تحقيقات حول وقائع او مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية او بأموال الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته حتى مجلس المحاسبة لم يخول له المشرع الحق أن يطلع السلطات العامة سواء البرلمان او الحكومة او رئيس الجمهورية من تلقاء نفسه بالملفات التي لها الأهمية الوطنية، وبخلاف المشرع الفرنسي الذي أثرى العلاقة بين المجلس المحاسبة والسلطات من أجل تفعيل الرقابة على تنفيذ الميزانية.

## الخاتمة.

يعد مجلس المحاسبة مهما كانت طبيعته ، هيئة دستورية لرقابة المالية العليا حول له المشرع حراسة المال العام ، من خلال الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية العامة للتأكد من أن الأموال المنفقة مطابقة مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في الدولة، عن طريق التقديم الإجباري لحسابات المحاسبين العموميين مع مراجعتها و تدقيق في القوائم المالية ومراقبة كل تصرفات الأمرين بالصرف و المسيرينفي مجال تسيير الميزانية والمالية وكشف عن جميع المخالفات المالية التي تمس تنفيذ العمليات المالية،وما قد ينشأ عنها من إجراءات المساءلة والمحاسبة ، التي يكون أصحابها موضوع جزاءات قضائية .

ولتطوير شفافية تسيير المالية يساهم مجلس المحاسبة في تقديم الاقتراحات والتوصيات، من جراء المعاينات والتحريات، حول مواطن الخلل والضعف من المخالفات المالية التي تصيب النفقات العمومية، عن طريق التقارير المالية، لتصويبها وتقويمها، للتأكد من حسن استخدام الأمرين بالصرف، والهيئات الخاضعة لرقابته، للموارد والاعتمادات المالية المخصصة بموجب الميزانية العامة، وتقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد.

وعليه، فإن أهداف الرقابة المالية على النفقات العامة تطورت تبعا لتطور الدولة ومفهومها، فلم تعد تنحصر في المفهوم التقليدي بالتحقق من أن النشاط الحكومي في الإنفاق يتطابق مع أحكام القوانين والتنظيمات وفي حدوده، أو ما يسمى ببدأ المشروعية، بل تعداه إلى التأكد من أن هذا النشاط يقوم على الفعالية و الفاعلية والكفاءة، وأن مجموع الإعتمادات المالية يجب أن تتفق بأفضل الطرق وبأقل التكاليف تحقيقا للأهداف المرسومة مسبقا والنتائج المرتقبة في ظل الخطة العامة، لاسيما مع عصرنة الجزائر القانون التنظيمي لقانون العضوي للمالية الذي تعتمد فيه الميزانية على منطق النتائج والأهداف، وليس تسابق الأمرين بالصرف والمسيرين على إستنفاد النفقات والإعتمادات وفق جداول زمنية وإستهلاكية كما هو عليه الحال بفلسفة الوسائل، ونتيجة لمقروئية الميزانية ووضوح تصنيف النفقات سيسهل على مجلس المحاسبة فحصها والتأكد من الأهداف والنتائج التي حققها المسيرون، بالمقارنة بالأرصدة المالية المتاحة والمتوفرة، مما يسمح بترشيد الموارد المالية، وعقلنة النفقات العامة.

لكن يبدو، أنه بالرغم من ذلك، تبقى الرقابة التي يمارسها المجلس المحاسبة بنوعيتها، سواء القضائية أو الإدارية، تجد معوقات قانونية وصعوبات مادية تجعل من تفعيله في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وترشيدها محدودة وغير فاعلة لأسباب التي أوردناها في موضوع هذا البحث.

وليتحقق ذلك توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات معا وهي كالتالي :

- عدم توفر إرادة سياسية لدى القيادة السياسية في الإهتمام بالمجلس المحاسبة ودوره الرقابي ونوصي أن يصنف دستوريا من بين السلطات العامة إلى جانب السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية، وأن يستبعد كليا من باب الهيئات الاستشارية، خاصة بعد ما أصبح حاليا يصادق على الحسابات المالية العامة للدولة.

- يخول المشرع الجزائري قانونا لمجلس المحاسبة الاستقلالية في التسيير لكن يجعل القيمة القانونية لنظامه الداخلي تبقى مرهونة بصدوره من قبل رئيس الجمهورية بموجب مرسوم رئاسي ( المادة 37 من المرسوم الرئاسي رقم 377/95 ) مما يجعل أي تعديل أو تغيير يريد إدخاله على النظام الداخلي للمجلس يتوقف على إرادة رئيس الجمهورية ودليل ذلك أن قانون مجلس المحاسبة تم تعديله بالأمر 02/10 ونظامه الداخلي لم يعدل من سنة 1995 الى يومنا الحالي .

لهذا نوصي أن النظام الداخلي يجب أن يقترح ويعد من طرف مجلس المحاسبة ويصادق عليه بنفسه، مما يدعم إستقلالية المجلس ويعزز على قدرته في الرقابة على الحكومة .

-نقص في الموارد البشرية لمجلس المحاسبة في ممارسة التدقيق في نوعية التسيير للهيئات الخاضعة لرقابته مقارنة بعددها الكبير وحجمها.

وعليه نوصي بضرورة فتح المجلس أبواب التوظيف الخارجي مع ضمان قواعد الشفافية والنزاهة بين المترشحين، تستند على عامل الكفاءة العلمية والأهلية والابتعاد عن المحسوبية والعائلية والمحابة والوساطة، دون نسيان تحسين كفاءة الموارد البشرية للمجلس من خلال التدريب والدورات التكوينية وتبادل الخبرات لتعزيز فعالية الأداء العمل الرقابي للجهاز.

- عدم وجود أجهزة داخلية متخصصة في مجلس المحاسبة لمتابعة مدى تنفيذ التقارير والتوصيات والأحكام القضائية الصادرة عنه، مما يفقد لهذه الأخيرة لقوتها ويقلل من شأنها وتبقى بدون فائدة مع الوقت.

و لهذا نقترح ضرورة خلق هيئة أو فرع داخل مجلس المحاسبة مثل ما فعلت فرنسا ليتابع المجلس بنفسه تطورات تنفيذ هذه التقارير والأحكام.

- الغرامات المالية التي يفرضها مجلس المحاسبة على المخالفين من الأعوان المشار إليهم تعد زهيدة جدا، خاصة إذا كان سوء تسيير الأمر بالصرف أو المخالفات التي ارتكبها المحاسب العمومي، تكبد خسارة مالية كبيرة للخزينة العمومية أو الهيئات التابعين لها.

و لهذا نقترح على المشرع إعادة النظر ومراجعة هذه الغرامات المالية وجعلها أكثر صرامة وتخويل السلطة التقديرية أكثر لمجلس المحاسبة في تقدير المخالفة والعقوبة المناسبة لها .

- إلغاء صلاحيات الإدارة القاضية المخولة إلى الوزير المكلف بالمالية في إصدار قرار الإجراء الرجائي للمحاسب المخالف لأنه أولا لا يعتبر هيئة قضائية وثانيا بقاء هذه الصلاحية في يد وزير المالية سيؤدي إلى تقليل من أداء مجلس المحاسبة وتفقد جميع الإجراءات التي يباشرها لقيمتها وأهميتها .

- ضرورة تفعيل تقارير مجلس المحاسبة وجعلها وسيلة لتحريك الدعوى العمومية أمام القضاء الجزائري، مع وجوب صدور قوانين تنظم العلاقة بين المجلس والقضاء الجزائري من حيث تبادل الوثائق التبوتية والتقارير، وتتبع مجريات الوقائع القانونية.

- غياب مجلس المحاسبة عن الرأي العام و يكاد المواطن لا يعرف عنه شيئا إلا إسمه، ولهذا فإن إحدى أهم طرق تعزيز قيمة مجلس المحاسبة وإحداث تغيير في حياة المواطن ببناء صلة قائمة على المصادقية والثقة وهي نشر كل تقاريره عن استخدام المال العام بدون استثناء بالجرائد الرسمية و في كل وسائل

الاعلام حتى يمكن الاتصال والتفاعل مع المواطنين تدعيما لمبادئ الديمقراطية والشفافية المالية بتمكينهم من الحق في معرفة أوجه صرف النفقات العامة هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب أن تكون هناك إرادة سياسية قوية للدولة لرفع القيود على المجلس لتمكينه من اخراج تقاريره الى الواقع لتعزيز المساءلة

والمسؤولية للحكومة والهيئات الخاضعة لرقابته، وكما يلزم على البرلمان أن يولي اهتمام كبير بكل تقارير المجلس لاسيما تقارير المتعلقة بتنفيذ قوانين المالية و التقرير السنوي من حيث مناقشتها ومراجعتها بقدر من الأهمية .

ونقترح تعيين بعض أعضاء من مجلس المحاسبة في اللجان المالية لمجلس النواب مما يساعد على تفعيل تقارير المجلس ومتابعة تنفيذ توصياتها.

- ضعف التنسيق بين مجلس المحاسبة وهيئات الرقابة المالية الأخرى وخاصة المفتشية العامة للمالية والذي سيؤدي حتما إلى تكرار رقابة نفس العمليات المالية والتوصل الى نفس النتائج، ولفقادي هذا التداخل وما يترتب عنه من تضييع الوقت وإهدار الجهود و التكاليف فإنه يجب تعزيز التعاون بين مجلس المحاسبة وهذه الهيئات من خلال تبادل لبرامج العمل والتقارير السنوية التي يتم إعدادها، وتحديد لقاء بين أعضاء مجلس المحاسبة والهيئات المالية الأخرى و خلق نوع من التناغم بينها وتقاسم كل المشاكل التي تجدها في أثناء الرقابة والبحث عن حلول التي تكون مناسبة لها.
- وجوب تعميم نظام المعلوماتية في المجلس المحاسبة الأمر الذي يسهل في مراجعة الحسابات والسرعة في مراجعتها و إنجازها وريح الوقت وعدم ضياعه.

### أما عن أفاق الدراسة :

- نظرا لأن هذا الموضوع يرتبط بعدة مسائل قانونية، والتي يمكن أن تكون دراسات في المستقبل لما لها من أهمية بالغة في إثراء مجال الرقابة المالية لمجلس المحاسبة وهي:
- مكافحة مجلس المحاسبة الفساد المالي والإداري.
- تقييم مجلس المحاسبة السياسة العامة.

- مجلس المحاسبة والشفافية المالية

# قائمة المراجع

## أولاً- النصوص القانونية والتنظيمية والتقارير

### 01- في الجزائر :

أ/ القوانين:

- قانون رقم 01/16 المؤرخ 2016/03/06 يتضمن تعديل الدستوري، ج.ر العدد 14 امؤرخة 2016/03/07 .
- قانون عضوي رقم 15/18 مؤرخ في 2018/09/02 يتعلق بقوانين المالية، ج.ر العدد 53 المؤرخة في 2018/09/02
- القانون العضوي رقم 01/98 المؤرخ في 1998/05/30 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمية وعمله، ج.ر العدد 37 المؤرخة 1998/05/31.
- القانون العضوي رقم 02/99 المؤرخ 1999/03/08 يحدد تنظيم المجلس الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج.ر العدد 15 المؤرخة في 1999/03/09 .
- القانون العضوي رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية، ج.ر العدد 28 المؤرخة 1984/07/10.
- القانون العضوي رقم 20/87 المؤرخ في 1987/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 1988. ج.ر العدد 54 سنة 1987
- قانون عضوي رقم 05/88 المؤرخ في 1988/01/12 يعدل ويتمم القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية، ج.ر العدد 02 سنة 1988 .
- القانون 33/88 المؤرخ في 1988/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1989. ج.ر العدد 54 ، سنة 1988 .
- قانون رقم 24/89 المؤرخ 1989/12/31 بمعدل و متمم القانون 17/84 المؤرخ 1984/07/17 المعدل والمتمم، ج.ر العدد 01 المؤرخة 1989 .
- القانون 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالحاسبة العمومية. ج.ر العدد 35 ، سنة 1990 .
- القانون 02 /91 المؤرخ في 1991/01/08 يحدد قواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء ، ج.ر العدد 02 ، سنة 1991 .

-القانون 12/91 المؤرخ 1991/08/07 يتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991 .ج.ر العدد 65 سنة 1991 .

-القانون رقم 23/06 المؤرخ في 2006/12/20 المتضمن القانون العقوبات الذي عدل الأمر رقم 66 المؤرخ في 1966/06/08 .ج.ر العدد 84 المؤرخة في 2006/12/24 .

-القانون رقم 09/08 المؤرخ 2008/02/25 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج.ر العدد 21 ، السنة 2008 .

-القانون رقم 10/11 المؤرخ 2011/06/22 يتعلق بالبلدية، ج.ر العدد 37 المؤرخة 2011/07/3

-القانون رقم 06/12 المؤرخ 2012/01/12 يتعلق بالجمعيات، ج.ر العدد 02 مؤرخ 2012/01/15 .

-القانون رقم 07/12 المؤرخ 2012/02/21 يتعلق بالولاية، ج.ر العدد 12 المؤرخة في 2012/02/09 .

-مرسوم تشريعي رقم 01/93 المؤرخ 1993/48 المتضمن قانون المالية لسنة 1993، ج.ر العدد 02 المؤرخة في 1993/02/09 .

-الأمر 02/10 المؤرخ في 2010/08/26 ، ج.ر العدد 50 السنة 2010، الذي عدل وتمم الأمر رقم

95/20 مؤرخ في 1995/07/17 ( ج.ر العدد 39 السنة 1995 ) والمتعلق بمجلس المحاسبة .

-الأمر 02/08 المؤرخ في 2008/07/24 المتضمن القانون المالية التكميلي 2008 ، ج.ر العدد 42 المؤرخ في 2008/07/27 .

-الأمر 08/07 المؤرخ في 2007/06/28 ( ج.ر العدد 48 المؤرخ في 2007/06/29 ) يعدل ويتمم الأمر

09/97 المؤرخ في 1997/03/06 ( ج.ر العدد 12 المؤرخ في 1997/03/08 ) والمتضمن القانون العضوي بالأحزاب السياسية .

-نظام مؤرخ 2000/06/28 المحدد لقواعد عمل المجلس الدستوري ( ج.ر العدد 48 مؤرخة في

2000/08/06 المعدل والمتمم بالمداولة المؤرخة في 2009/01/14 ( ج.ر العدد 04 مؤرخة

2009/01/18 ) .

-النظام الداخلي لمجلس الأمة لسنة 1999، المعدل في سنة 2000 ج.ر عدد 77 المؤرخة في 2000/12/17 .

-النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني المؤرخ في 1997/07/22 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ومهامها وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج.ر عدد 53 المؤرخة في 13 أوت 1997 .

#### ب- المراسيم الرئاسية

-المرسوم الرئاسي رقم 302/16 المؤرخ 2016/11/28 المتعلق بتشكيل وسير المجلس الوطني الاقتصادي

والاجتماعي، ج.ر عدد 69 المؤرخة 2016/02/06 .

-المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 08 ديسمبر 2011 (ج.ر العدد 68 المؤرخة في 2011/12/14 المعدل بالمرسوم الرئاسي رقم 209/14 المؤرخ في 23 جويلية 2014 يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد وتنظيمه وكيفيات سيره. ج.ر العدد 46 سنة 2014

-المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المؤرخ في 22 نوفمبر 2006، ج.ر العدد 74 الصادر بتاريخ 2006/11/22، المعدل والمتمم بالمرسوم الرئاسي رقم 64/12 المؤرخ في 07 فبراير 2012 الذي يتعلق بالهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته، وتنظيمها وسيرها، ج.ر العدد 02 المؤرخ في 2012/02/12.

-المرسوم الرئاسي رقم 377/95 المؤرخ 1995/11/20 المحدد لنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، ج.ر العدد 72 السنة 1995 .

#### ج-المراسيم التنفيذية

-المرسوم التنفيذي رقم 355/17 المؤرخ في 2017/12/07 المتعلق بتنظيم الأمانة الادارية والتقنية لمجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي ج ر العدد 72 المؤرخة في 2017/12/13

-مرسوم تنفيذي 95/13 المؤرخ في 2013/02/26 يتم المرسوم التنفيذي رقم 268/97 المؤرخ في 1997/07/21 الذي يحدد الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج.ر العدد 13 المؤرخة 2013/03/06 .

-مرسوم تنفيذي رقم 332/11 المؤرخ 2011/09/19 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيات ومحتواها، ج.ر العدد 52 المؤرخة 2011/09/11 .

-مرسوم تنفيذي رقم 348/09 مؤرخ في 2009/10/22 يتم المرسوم التنفيذي رقم 258/99 المؤرخ 1999/11/16 الذي يحدد كيفيات ممارسة المراقبة البعدية على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي والثقافي والمهني وهيئات البحث الأخرى ج. ر العدد 62 المؤرخ 2009/10/28 .

-مرسوم تنفيذي رقم 374/09 مؤرخ 09/11/16 ج.ر العدد 67 المؤرخة 2009/11/19 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ 1992/11/14 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات العمومية التي يلتزم بها (ج ر عدد 82 مؤرخ سنة 1992).

-مرسوم تنفيذي رقم 42/03 مؤرخ في 2003/01/19 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ 1991/09/07 الذي يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيات ومحتواها ، ج.ر العدد 04 المؤرخة 2003/01/22 .

- مرسوم تنفيذي رقم 351/01 مؤرخ في 2001/11/10 ( ج.ر العدد 67 مؤرخة في 2001/11/11 ) يتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون 11/99 المؤرخ 1999/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 ( ج.ر العدد 92 المؤرخة 1999/12/25 ) والمتعلقة بكيفيات مراقبة استعمال امانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات .
- مرسوم تنفيذي رقم 258/99 مؤرخ 1999/11/16 يحدد كيفيات ممارسة الرقابة البعدية على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي والثقافي والمهني وهيئات البحث الأخرى ، ج.ر العدد 82 المؤرخة 1999 .
- مرسوم تنفيذي رقم 227/98 مؤرخ في 1998/07/13 يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز، ج.ر العدد 51 المؤرخة 1998/07/14 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 148/09 المؤرخ في 2009/05/02، ج.ر العدد 21 المؤرخة 2009/05/03.
- مرسوم تنفيذي 56/96 المؤرخ 1996/01/22 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة ، ج.ر العدد 06 سنة 1996 .
- مرسوم تنفيذي 198/95 المؤرخ في 1995/07/25 يحدد اختصاصات متفشية مصالح المحاسبة وتنظيمها، جريدة رسمية رقم 42 سنة 1995 .
- مرسوم تنفيذي 108/93 المؤرخ في 1993/05/05 يحدد كيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها ، جريدة رسمية رقم 30 سنة 1993 .
- مرسوم تنفيذي رقم 46/93 المؤرخ في 1993/02/06 يحدد أجل دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة ، جريدة رسمية رقم 09 سنة 1993 .
- مرسوم تنفيذي 26/92 المؤرخ في 1992/01/13 يتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين ، جريدة رسمية رقم 05 سنة 1992.
- مرسوم تنفيذي 19/92 المؤرخ في 1992/01/09 يحدد اجراءات الدفع بالاعتماد من نفقات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري ، جريدة رسمية رقم 05 سنة 1992
- مرسوم تنفيذي 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 يتعلق المحاسبين العموميينواعتمادهم، جريدة رسمية رقم 43 سنة 1991 .
- مرسوم تنفيذي 312/91 المؤرخ في 1991/09/07 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميينوإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، جريدة رسمية رقم 43 سنة 1991 .

-مرسوم تنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسكها الامرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكليفتاتها ومحتواها ، جريدة رسمية رقم 43 سنة 1991 .  
- مرسوم تنفيذي 314/91 المؤرخ في 1991/09/07 يتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، جريدة رسمية رقم 43 سنة 1991.  
-مرسوم تنفيذي 434/91 المؤرخ في 1991/11/09 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية، جريدة رسمية رقم 57 سنة 1991.

-المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 1980/03/01 يتضمن إحداث مفتشية العامة للمالية ، ج ر العدد رقم 10 المؤرخة في 1980/03/04

### د-القرارات والتعليمات

-قرار مؤرخ 2012/08/12 يحدد اجراءات وكيفيات ومحاسبة الالتزامات بالنفقات ، ج.ر العدد 42 المؤرخة 2013/08/12 .  
-قرار مؤرخ 2011/05/05 يحدد إجراء الالتزامات الاحتياطية، ج.ر العدد 32 المؤرخ في 2011/06/08 .  
-القرار المؤرخ في 1996/03/04 المتعلق بتحديد كيفية تنظيم المسابقات الوطنية على أساس الاختبارات من أجل توظيف قضاة مجلس المحاسبة .  
-القرار المؤرخ في 1996/01/16 المتعلق بتحديد مجالات تدخل عزف مجلس المحاسبة ويضبط انقاسمها وفروعها.  
-تعليمية وزير المالية رقم 1344 المؤرخة في 2016/07/21 المتعلقة بكيفيات مراقبة الإعلانات الممنوحة من طرف الدولة والجماعات المحلية لصالح الجمعيات والموجهة للمراقبين والمحاسبين العموميين .

### هـ/ التقارير و المناقشات

-المجلس الشعبي الوطني،الجلسة العلنية لمناقشة القانون العضوي يتعلق بقوانين المالية يوم الأربعاء23/06/2018 ، الجريدة الرسمية للمناقشات العدد 74 المؤرخة في 2018/06/24.  
-مجلس المحاسبة،مجلس المحاسبة،التقريرالتقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016المصادق عليه يوم 2018/11/07.  
-المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية ، مبادرة تعلم مشتركة لتحسين الحوكمة من خلال التدقيق الخارجي، OECD، 2017  
-مجلس المحاسبة ، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015 .  
-مجلس المحاسبة ، التقرير حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2014 .

- مجلس المحاسبة، ملحق لتقرير التقييمي حول مشروع قانون تسوية الميزانية ملخصات حول تنفيذ الاعتمادات المخصصة للوزارات بعنوان قانون المالية لسنة 2013 متبوعة بالأجوبة المتعلقة بها.
- مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013.
- مجلس المحاسبة، ملحق التقرير التقييمي حول مشروع قانون تسوية الميزانية ملخصات حول تنفيذ الاعتمادات المخصصة للوزارات بعنوان قانون المالية لسنة 2012 متبوعة بالأجوبة المتعلقة بها.
- مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي حول مشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2010
- مجلس الشعبي الوطني، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2010.
- مجلس الشعبي الوطني، التقرير عن مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2008.
- مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 1997/1996، ج.ر العدد 12 المؤرخة 12 ذو القعدة 1419.
- مجلس المحاسبة، التقرير السنوي 1995، ج.ر العدد 76 المؤرخة 18 رجب 1418.
- مجلس التعاون الخليج العربية، دليل رقابة الأداء لدواوين المحاسبة والرقابة المالية يدول مجلس التعاون لدول الخليج، الأمانة العامة، الرياض، 2012.
- Sigma , rapport de revue volontaire par les pairs de la cour de comptes d'Algérie , OCDE , 10/2013 .

## 2- في فرنسا

### a/les lois

-constitution française du 04/10/1958.

Loi organique de finance N°2005/799 du 12/07/2005, J.O.R.F 13/07/2005 (modifiée la loi N° 2001/692)

-loi organique de finance N° 2001/692 du 01/08/2001, J.O.R.F du 02/08/2001.

-loi N° 2001/1248 du 21/12/2001 relative aux chambres régionales des comptes et à la cour des comptes J.O.R.F N° 299 du 26/12/2001.

-loiorganiquede finances N°63/156 du 23/02/1963, J.O.R.F 24/02/1963.

-loi du 26/07/2010 modifiant la loi modifiée du 08/06/1999 portant organisation de la cour des comptes, J.O.R.F N°125 du 30/07/2010.

-code juridictions financières.

### b/les décrets

-décret du 10/05/2017 relatif au régime A.D.M et financier du conseil économique et sociale, J.O.R.F, N° 0110 du 11/05/2017.

-décret N° 86-45 du 14/03/1986 pris en application de l'article de l'ordonnance N° 59-02 du 02/11/59 portant L.O.L.F, J.O.R.F du 16/03/1986.

- décret N° 62/1587 DU 29/12/1962 portant règlement de la comptabilité publique, J.O.R.F du 30/12/1962.

- ordonnance du 17/11/1958 relative fonctionnement des assemblées parlementaire

( N°58/100) , J.O.R.F N° 239 du 18/11/1958 .

### **c/ les rapports**

-cour des comptes, le rapport public annuel, les observation, synthèse, 2017.

-cour des comptes, rapport public annuel, 2015.

-cour des comptes, rapport public annuel, les observations, tome 1, 2013

-cour des comptes, rapport public annuel, 2012

--ministère de l économie et finance, guide pratique de lalof, 06/2012

-Cour des comptes, les comptes et la gestion des servis de la président de la république, exercice 2010, et le bilan 2008-2010, paris, 22/07/2011.

-cour des comptes, rapport au président de la république, 1999

-cour des comptes, les observations sur les comptes d'emploi des ressources collectées auprès du public pour L.A.R.C, J.O.R.F N° 3 du 1996 .

### **d/les projets des lois**

- projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes, N° 3781 du 25/05/2016.

-projet de loi de finance, rapport sur les dépenses publiques et son évolutions, 2013.

**ثانيا: المؤلفات**

**1-الكتب اللغة العربية**

-العبيدي محمد عبد العزيز، الحبوري زياد خلف خليل، الرقابة المالية ودورها في تقويم الأداء المؤسسي، العراق،

2013

-أمزال فاتح، نظام حسابات التخصيص الخاص في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر 2010.

- القبيلات حمدي سليمان، الرقابة الإدارية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة، عمان، الأردن، ط 2 ، 2010.
- العسكري علي أنور، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير مشروعة، مكتبة بستان المعرفة، مصر، 2008.
- أكرم إبراهيم حمادة، الرقابة في القطاع الحكومي، جبهة للنشر، عمان، ط 1، عمان، الأردن 2006.
- أحمد قطب محمد علي، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام، دون ذكر دار النشر، 2006
- العموري محمد رسول، الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، منشورات جلي، لبنان، ط 1 ، 2005
- أعمر يحيوي، المالية العامة وفقا للتطورات الراهنة، دار الهومة، الجزائر، 2003.
- الشريف رحمان، أموال البلديات الجزائرية، دار القصب، الجزائر ، 2003 .
- القاضي عفيف المقدم، محاضرات في الموازنة العامة، دار الجامعية ، بيروت ، لبنان ، 2000 .
- الفنزويني شاكور ، محاضرات في اقتصاد البنوك ، ط 2 ، د.م.ج ، الجزائر ، 1992 .
- الرويلي صالح ، اقتصاديات المالية العامة ، ط 1 ، د. م.ج ، الجزائر ن 1988 .
- الحاج طارق، المالية العامة ، دار الصفاء ، عمان ط 1 ، 1990 .
- الطماوي سليمان محمد، مبادئ علم الإدارة العامة ، دار الفكر العربي ، ط 7 ، 1987 .
- الساطي طارق ، الرقابة المالية الخارجية العليا ، الإمارات العربية المتحدة ، 1982/1981
- بلعوسي أحمد التيجاني ، قانون المحاسبة العمومية ، دار الهومة ، الجزائر ، ط1، 2011 .
- بن داوود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة ، دار الكتاب الحديث ، القاهرة ، مصر ، 2010/2009 .
- بوعلي صغير ، أبو علا يسرى ، المالية العامة ، دار العلوم ، عنابة ، 2003 .
- جيهان حسن سيد أحمد خليل،السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة، دارالنهضة العربية،مصر،2001
- جابر عبد الرؤوف ، دور رقابة ديوان المحاسبة ، مكتبة دار الثقافة ، عمان ، 1997 .

- حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية ، دراسة تحليلية وتطبيقية ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2010.
- حشيش عادل أحمد ، أساسيات المالية العامة كتب الحديث ، ط 1 ، 2008 .
- حسن سيد أحمد خليل، السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العمومية، دار النهضة العربية، بيروت، 2001،
- حسن مصطفى حسين ، المالية العامة ، د.م.ج ، الجزائر ، 1999 .
- دنيدي يحيى ، المالية العامة ، ط2 ، دار الخلدونية ، الجزائر ، 2014.
- ديدان مولود ، أبحاث في الإصلاح المالي ، دار بلقيس ، الجزائر ، 2010 .
- دويدار محمد، مبادئ المالية العامة ، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، مصر، 2010.
- زغدود علي ، المالية العامة، د.م.ج ، الجزائر ، 2006 .
- زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي ، مصر ، 1978.
- شاكر عصفور محمد، أصول الموازنة العامة، ط1 ، دار المسيرة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية للبنان، 2003.
- طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا، محاضرات منشورة أقيمت في الدورة التدريبية التي أقامها الديوان المحاسبة في الامارات العربية المتحدة لموظفيه الفنيين ، 1981/1982.
- يزيد محمد الأمين، الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر، دار بلقيس الجزائر، د.ذ.س النشر أو التوزيع .
- عدلي ناشد سوزي، أساسيات المالية العامة، النفقات العامة والإيرادات العامة، منشورات الحلبي، لبنان، 2008.
- عطوي فوزي ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2003 .
- علي محمد خليل و سليمان أحمد اللوزي ، المالية العامة ، دار زهران للنشر و التوزيع ، الأردن ، 1999
- فليح العلي عادل ، المالية العامة والتشريع المالي ، الدار الجامعية ، موصل ، 2002 .
- لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة ، دار الفجر ، مصر ، ط 1 ، 2006 .
- لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر، مصر، 2004.

- محمد علي أحمد قطب، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام، د.د.ن.ط، 2006.
- محرز محمد عباس ، اقتصاديات المالية العامة ، د.م.ج ، الجزائر ، 2005 .
- مسعى محمد ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، ط 2 ، 2003 .
- محمد حسين الوادي، المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2000.
- مولود ديدان ، نصوص القانون الدستوري ، دار بلقيس ، الجزائر ، بدون ذكر سنة النشر والطبع .
- هشام محمد صفوت العمري، اقتصاديات المالية، الجزء 02، مطبعة التعليم العالي ، بغداد، العراق، 1986
- وسيم حسام الدين الأحمد ، الرقابة البرلمانية على أعمال الإدارة في النظامين الرئاسي والبرلماني، ط 1، منشورات الحلبي ، بيروت 2008.

## 2- الكتب باللغة الفرنسية:

- Alain Pichon, Orsani Gilbert , les chambres régionale et territoriales des comptes , L.G.D.J. , paris, France, 2004.
- André Paysant, finances publiques, 5 éd , Dalloz , paris , France 1999.
- Anthony Comfort, le contrôle parlementaire de l'exécution du budget, édition de parlement européen, Luxembourg, 1999.
- Bouvier Michel, marie Christine Esclassan, jean pierre Lassale, finances publiques ,9ed, LGDJ, paris, France, 2008.
- Bissaad Ali, droit de la comptabilité, Houma, Alger ,2004 .
- Barillari André, les contrôles finances comptables administratifs et juridictionnels des finances publiques, L.G.D.J, paris , France , 2003 .
- Bertrand Hubby, la contradiction devant les juridictions des comptes, P.U.F, Marseille, France, 2001
- Chouvel François, finances publiques, 14 éd , Gualino , France , 2011.
- Delhoume Ali , cour des comptes , mordjadjo , Oran , Algérie , aout 2008.
- Damien Cattea, La Lof et la Modernisation de la Gestion Publique, Dalloz, 05/2007.
- Damarey Stéphanie, finances publiques, Ghalino, paris, France , 2006
- Deschee Maeker Christina, la cour des comptes, paris , 2005.

- Deveaux Eric, finances publiques, E.J.A, paris , France , 2003.
- Damarey Stéphanie, le juge administratif juge financier, Dalloz, France , 2001
- Djunga wémo, control externe des finances type latin, bruxlant, France, 1993.
- Dussart Vincent, l'autonomie financière des publiques constitutionnels, C.N.R.S, paris , 2000
- Syndicat des juridictions financières, livre blanc des juridictions financières, juillet 2017.
- flizot Stéphanie, les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoir public dans les pays de l'union européenne, L.G.D.J, France, 2003.
- Fabre Francis .J, le contrôle des finances publiques, P.V.F, paris, France, 1986.
- Gil Demoulin, finance publique de l'état ,librairie Vuibert , paris , France , 2008 .
- Gilles William, les principes budgétaires et comptables publics, L.G.D.J, paris, France, 2009.
- jean Yves, Sophie Moati, la cour des comptes ouvrez et voyez, Gallimard, France, 2006.
- Magnet jacques , Vallernauld ( louis) Vught ( Thierry ) , la cour des comptes , berger levrault , paris , Frances , 2007 .
- Magnet jacques, élément de la comptabilité, L.G.D.J, paris, France, 2001.
- MartinezJean Claude Et DiMaltaPierre, droit budgétaire, litec ,3<sup>ed</sup>, France 1999
- Magnet jacques, la cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes, berger levrault, paris, France, 1996
- Paul Michel, les finances publiques, economica , paris, France.
- Remli Miloud, approche comparative des cours des comptes française et algérienne, O.P.U, Alger, 1987.

## ثالثا : المقالات

### 1- المقالات باللغة العربية

- المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية ، سبتمبر 2010.
- أحمد أبو دية ، دور وسائل الاعلام في دعم أنظمة المسائلة والرقابة والمحاسبة في الاقطار العربية ، في ندوة المسائلة والمحاسبة ، المنظمة العربية لمكافحة الفساد ، ط 1 ، بيروت ، لبنان، 2007
- إلهام محمد عبد الملك المتوكل، أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية، المسائلة والمحاسبة ، المنظمة العربية لمكافحة الفساد ، ط1، بيت النهضة ، بيروت ، لبنان، 2007
- الشوابكة سالم ، الرقابة المالية ، مجلة الحقوق ، الشويخ ، الكويت ، العدد 03 ، 2005 .

- بريك محمد، المجلس الشعبي الوطني والممارسات العملية لآلية الرقابة اللاحقة وأثرها على الميزانية العامة، دراسة مقارنة، مجلس الوسيط، وزارة العلاقات مع البرلمان، العدد 11، 2014.
- بن ناصر بوطيب، النظام القانوني للجمعيات في الجزائر، قراءة نقدية في ضوء القانون 06/12، مجلة دفاتر السياسية والقانون، العدد 10، 2014.
- بوعتروس عبد الحق، الإصلاح المالي والمصرفي في الجزائر وتحديات المرحلة المقبلة مجلة البحث المغرب الكبير، الاقتصاد والمجتمع، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة منتوري قسنطينة دون ذكر سنة النشر.
- بسمة عولمي، تشخيص نظام الإدارة المحلية والمالية المحلية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 04، دون ذكر تاريخ النشر.
- حبيطي خضير، مونه يونس، أفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائرية، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية عدد 02، 2016
- زريق كمال، المحافظة على المال العام والعقلنة البرلمانية، الإطار النظري لقانون تسوية الميزانية وأبعاده، مجلة الوسيط، وزارة العلاقات مع البرلمان، العدد 11، 2014.
- سامي معمر مختار، الرقابة الداخلية الأهداف والمقومات، مجلة الرقابة المالية، العدد 46، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2005.
- شطاح زهير، رقابة التسيير على الجماعات المحلية، مخبر الغرب الكبير، ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية، جانفي 2008.
- صباح سعد الدين عمر العلمي، ورقة بحث في دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة، د ذ ن ط، 2006.
- صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية، المؤثر العلمي الدولي حول الأداء التسيير للمنظمات والحكومات، مجلة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 9/8 مارس 2005.
- علي كاظم حسين، الرقابة المالية في الإسلام، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق، العدد 22، 2009.
- عبد المنعم رمضان بنور، إمكانية تطبيق رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة، مجلة الرقابة المالية، العدد 44، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، جوان 2004.
- فرانز فيدلر، إستقلالية الأجهزة العليا للرقابة، مجلة الرقابة المالية، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية طبع بالولايات المتحدة الأمريكية، 2004.

-فحوى ابراهيم محمود، الجهاز المركزي للمحاسبات بين تغيير التبعية وتحقيق الفعالية، مجلة قضايا برلمانية، مصر، العدد 17، 1998.

-مفتاح فاطمة، المبادرات الدولية لقياس أداء الميزانية العامة، مجلة الدراسات والأبحاث، المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية العدد 26، مارس 2017 .

-منه خالد، حوكمة المالية العامة في الجزائر وتحديات الشفافية، مجلة مركز البحوث في الاقتصاد التطبيقي للتنمية، الجزائر، 2016،

-مجيد الشرع، الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي، مجلة المنصورة، الجزء الأول، عدد 14، 2010،

-محمد قحش، نائب م.ش.و، مداخلة حول مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2008، الفترة التشريعية السادسة، دورة الخريف 2010 المؤرخ في 2011/01/16.

-محمد خالد المهاني، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بحوث وأوراق عمل، مصر الجديدة، 2009.

## 2- المقالات باللغة الفرنسية.

-Bernard cieutat, la cour des comptes et la réforme, la loi organique relative aux lois de finances, Revue Française de Finances Publiques, n°76.

-groupement européen de recherches en finances publiques, innovations, créations, et transformation en finances publiques, actes de la 2°université de printemps de finances publiques, L.G.D.J, , France, 2006.

-Herman Mattijs, Emmanuel Vandebossche, la cour des comptes, courrier hebdomadaire du crisp, n° 1269, 1990-

-Michel lascombe, xacavier Vandendressche, la lof et le contrôle des finances publiques, réformes budgétaires et réformes de l'état, Revue Française administration publique, N°117, 2006

-Michel bouvier, la cour des comptes et la parlement, revue française de finances public, 1997, N°59.

-Ministère de l'économie des finances et de l'industrie, Guide pratique de la lof à l'usage de parlementaires, France, 09/2005.

-Ministère de l'économie des finances et de l'industrie, Guide pratique de la lof comprendre le budget de l'état,06/2012.

- OCDE, entre la cour des comptes et les commissions parlementaires, document, N° 33 éd, OCDE, PARIS, 2002

## رابعاً: الرسائل والأطروحات

### 1- باللغة العربية

- الجوزي فتيحة، الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازني بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وع التجارية، جامعة الجزائر 03، 2013-2014
- بيداري محمود، العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائري (1991-2010) مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص الاقتصاد الدولي، جامعة وهران، 2013/2014.
- بن عزة محمد، ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الإنضباط بالأهداف، رسالة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية وع التسيير، وع التجارية، تلمسان، 2009-2010.
- جمعاسي جميلة، الرقابة البرلمانية على النفقات العمومية مذكرة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، الجزائر 2011/2012.
- حنيش أحمد، دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي، دراسة حالة الجزائر 2000-2014 أطروحة الدكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، والتسيير، جامعة الجزائر 03، 2015-2016.
- سليم كبير، البرلمان وقوانين المالية في ظل دستور 1996، مذكرة ماجستير تخصص إدارة ومالية عامة، كلية الحقوق، الجزائر، 2001،
- شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية رسالة، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة بومرداس، 2013-2014
- شعبان فرج، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر 03، 2011/2012
- طارق حمدي السياتي، رقابة ديوان المحاسبات على مشروعية تنفيذ النفقات العامة رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 1967.
- عطا الله سالم جويعد الصرايرة، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة لدولة في النظام الأردني، دراسته مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، 1999.

-عباس نصيرة، الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة بومرداس، الجزائر، 2012/2011.

-فنيش محمد صالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2012-2011.

-فرس حليم، أهمية الإصلاحات الميزانية ودورها في تمويلها في ظل التطورات الاقتصادية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009-2008.

-موفق عبد القادر، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة باتنة، 2015-2014.

## 2- باللغة الفرنسية

-Bordet David , audit et contrôle de la gestion juridictions financiers françaises , thèse doctorat en droit , , université jean moulin , Lyon 3 , 03/07/2006 .

-Laurence Cuvillier, l'évaluation de l'efficacité de la dépense publique dans le contrôles de la gestion opérer par les chambres régionales des comptes, mémoire école doctorale , université Lille, faculté sciences juridique et politique , spécialité droit et santé , ,P 33-34

## خامسا: وثائق خاصة بمنظمة أنتوساي

-المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) مبادئ الشفافية والمساءلة 20 .ISSAI

-المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية 10 ISSAI، إعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية.

-المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) إعلان ليمما للتوجيهات الخاصة بالمبادئ الرقابية ، 1 ISSAI.

- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) المبادئ الأساسية في الرقابة الحكومية ، 100 ISSAI.

-المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) إرشادات رقابة الأداء ، مبادئ رئيسية 31000 ISSAI.

- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( أنتوساي ) صياغة التقارير في الرقابة الحكومية  
.ISSAI 400

### سادسا: الأنتونات والجرائد اليومية

أ/باللغة العربية:

- جريدة الخبر، قضاة المجلس المحاسبة يتهمون مسؤوليه بتهميش دوره الرقابي، السبت 2010/06/05.

ب/باللغة الفرنسية:

- bulletin officiel du ministère de la justice, N° 90, relations entre l'autorité judiciaire et les juridictions financières, ministère de la justice, 11 juin 2003.

Www justice.gouv.fr / bulletin officiel, Vu le 19/09/2017

-Fanny Grabias, la cour des comptes, entre assistance et conseil, www droit constitutionnel .org/congres, Nancy / com., N° 6 grabias, p 6, Vu le 4/072017.

# قائمة الأشكال الجداول والمختصرات

## 1- قائمة الأشكال والجداول

الصفحات	التعيين	الرقم الشكل أو الجدول
146	جدول الحسابات الادارية والتسيير بالنسبة للدولة	الجدول رقم 1
147	جدول الحسابات الادارية والتسيير بالنسبة لجماعات المحلية	الجدول رقم 02
272	جدول مراسلات وكيل العام لمجلس التأديب الميزانية والمالية	الجدول رقم 03

## 2- قائمة المختصرات

ديوان المطبوعات الجامعية	د.م.ج
القانون	ق
قانون القضاة المالي	ق.ق.م
دون ذكر دار الطبع أو سنة النشر	د.ذ.ط.ن
نفقات التجهيز	ن.ت
المجلس الشعبي الوطني	م.ش.و
مليار دينار جزائري	م.ر.دج
مليون دينار جزائري	م.ن.دج
الجريدة الرسمية الجزائرية	ج.ر.ج
Loi organique des lois de finance	LOLF
Journal officiel de la république Française	JORF
Code juridiction financière	C J F
Cour de compte	C.COMPTE
Rapport sur avant projet de loi de règlement budgétaire	R.A.P.L.R.B

# قائمة الفهرس

01.....	<u>مقدمة عامة</u> .....
08.....	<u>الباب الأول</u> : تنفيذ النفقات العامة والرقابة القضائية للمجلس المحاسبة عليها.....
09.....	<u>الفصل الاول</u> : تنفيذ النفقات العامة.....
09.....	<u>المبحث الأول</u> : أساسيات النفقات العمومية.....
11.....	<u>المطلب الأول</u> : مفهوم النفقات العامة وأسباب تزايدها ونتائجها.....
11.....	الفرع الأول : ماهية النفقات العامة.....
11.....	أولاً: تعريف النفقة العامة.....
12.....	ثانياً: عناصر النفقة العامة.....
15.....	ثالثاً : ضوابط الإنفاق العام.....
20.....	الفرع الثاني: تزايد النفقات العامة.....

20.....	أولاً: أسباب تزايد النفقات العامة.....
20.....	01- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة.....
22.....	02- الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة.....
26.....	الفرع الثالث: آثار تزايد النفقات العامة.....
29.....	<u>المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة وتقديرها</u> .....
29.....	الفرع الأول: تقسيمات النفقات العامة.....
30.....	أولاً: التقسيمات العلمية للنفقات العامة.....
34.....	ثانياً: التقسيمات الوضعية للنفقات.....
38.....	الفرع الثاني: تقدير النفقات العامة والإيرادات.....
39.....	أولاً: طرق تقدير الإيرادات العامة.....
41.....	ثانياً: طرق تقدير النفقات العامة.....
43 .....	<u>المبحث الثاني: تنفيذ النفقات العمومية</u> .....
43 .....	<u>المطلب الأول: متطلبات تنفيذ النفقات العمومية</u> .....
43.....	الفرع الأول: تبويب النفقات في الميزانية العامة.....
44 .....	أولاً: تبويب النفقات في الميزانية العامة في الجزائر وفرنسا.....
44 .....	1-تبويب النفقات العامة في مدونة الميزانية العامة في الجزائر.....
44 .....	1/1 طبقاً لقانون العضوي للمالية رقم 17/84.....
45 .....	أ/مدونة تبويب النفقات العامة.....
51.....	ب/نقائص مدونة تبويب الميزانية العامة.....
.....	2/1 عصرنه الميزانية العامة في الجزائر.....
57 .....	02- تبويب النفقات العامة في الميزانية العامة بفرنسا.....
57 .....	1/2 التبويب النفقات طبقاً لمدونة الميزانية العامة التقليدية.....
59 .....	2/2 تبويب النفقات طبقاً لمدونة الميزانية العامة الفرنسية الجديدة.....
63 .....	الفرع الثاني : إلزامية الترخيص الميزانياتي للنفقات العامة.....
63 .....	أولاً :قواعد الترخيص الميزانياتي للنفقات.....
66.....	ثانياً: أنواع الإعتمادات المفتوحة.....
71 .....	ثالثاً : جزاء مخالفة الترخيص الميزانياتي.....
71.....	الفرع الثالث: وجود الديون العامة.....
72.....	أولاً:الالتزام الإرادي المولدة للديون.....
73.....	ثانياً: التزام اللاإرادي المنشأ لديون.....
73 .....	<u>المطلب الثاني: عمليات تنفيذ النفقات العمومية</u> .....
73 .....	الفرع الأول: مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الادارية.....

74.....	أولاً: مفهوم مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الادارية و مبرراته
76 .....	ثانياً: الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين وظائف المحاسبية و الادارية
78 .....	ثالثاً: نتائج خرق مبدأ الفصل بين الوظائف
79 .....	الفرع الثاني: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية
79 .....	أولاً : الإجراءات الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية
88 .....	ثانياً: الإجراءات المحاسبية في تنفيذ النفقات العامة
97 .....	<b>الفصل الثاني: رقابة مجلس المحاسبة القضائية على مشروعية تنفيذ النفقات</b>
98 .....	<b>المبحث الأول: نشأة مجلس المحاسبة وتكييف طبيعته القانونية</b>
98 .....	المطلب الأول: نشأة مجلس المحاسبة وسنده القانوني
99 .....	الفرع الأول: نشأة مجلس المحاسبة في الجزائر وسنده القانوني
102 .....	الفرع الثاني: التطور التاريخي لمجلس المحاسبة الفرنسي
106 .....	<b>المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للمجلس المحاسبة</b>
107 .....	الفرع الأول: تشكيلات غرف مجلس المحاسبة
108 .....	الفرع الثاني: النظام القانوني لقضاة مجلس المحاسبة
109 .....	أولاً-تعيين قضاة المجلس وتأدية اليمين
109 .....	ثانياً-صلاحيات قضاة المجلس
111 .....	ثالثاً-الحصانات المقررة لقضاة المجلس المحاسبة
113 .....	رابعاً-العقوبات التأديبية الموقعة على قضاة مجلس المحاسبة
114 .....	الفرع الثالث: الطعن في الأحكام الصادرة عن مجلس المحاسبة
115 .....	أولاً-الطعن بالمراجعة
118 .....	ثانياً - الطعن بالاستئناف
119 .....	ثالثاً - الطعن بالنقض
122 .....	الفرع الثالث: الخصائص القضائية لإجراءات المحاكمة
122 .....	أولاً- الإجراءات الكتابي
122.....	ثانياً- الإجراءات غير العلني
123.....	ثالثاً- اجراء التحقيق
123.....	رابعاً- إجراء حضور الأطراف والتمثيل القانوني
125.....	<b>المبحث الثاني:الحكم على صحة الحسابات ومساءلة الموظفين عن المخالفات المالية</b>
126.....	<b>المطلب الأول:الحكم على مدى صحة الحسابات</b>
126 .....	الفرع الأول:وجوب تقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة
127.....	أولاً:إقفال الحسابات

128	1- طرق قفل الحسابات .....
128	أ/ طريق التسيير السنوي .....
130	ب/ طريقة نظام السنة المالية .....
131	ج/ طريقة قفل الحسابات قانونا .....
132	ثانيا: الأشخاص المكلفين بالإيداع وشكل الحسابات .....
132	01- الأشخاص الملزمين بإيداع الحسابات .....
142	02- شكل الحسابات الواجب ايداعها .....
149	ثالثا: المواعيد المقررة لإيداع الحسابات والجزاءات المقررة في حالة مخالفته .....
149	01- المواعيد المقررة لتقديم الحسابات .....
149	أ- المواعيد المحددة بقوة القانون .....
150	ب- المواعيد المحددة بناء على طلب المجلس .....
150	02- الجزاءات المترتبة عن الاخلال بالمواعيد لتقديم الحسابات .....
150	الفرع الثاني: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين .....
153	أولا: تمديد رقابة المراجعة إلى المحاسب الفعلي .....
158	ثانيا: إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين .....
160	ثالثا: الأحكام الصادرة عن المجلس في مواجهة الحسابات والمحاسبين .....
161	01- حكم إبراء ذمة المحاسب .....
162	02- الحكم بمديونية المحاسب .....
164	03- التخفيف من مديونية المحاسب .....
166	04- انتفاء مسؤولية المحاسب عن المديونية .....
170	<u>المطلب الثاني</u> : مساءلة الموظفين عن المخالفات المالية .....
170	الفرع الأول: تعميم الرقابة على جميع الموظفين .....
172	الفرع الثاني: تعداد المخالفات المالية .....
176	الفرع الثالث: الإجراءات القانونية المتبعة والجزاءات المترتبة عنها .....
177	أولا: الإجراءات القانونية الخاصة بالمخالفات المالية .....
182	ثانيا: الجزاءات المترتبة عن المخالفات المالية .....
183	<u>خلاصة الباب الأول</u> .....

184	<u>الباب الثاني</u> : رقابة مجلس المحاسبة نوعية التسيير في ضبط النفقات .....
187	<u>الفصل الأول</u> : تطبيق مجلس المحاسبة رقابة نوعية التسيير في ضبط النفقات والجدوى منها .....
188	<u>المبحث الأول</u> : تطبيق مجلس المحاسبة رقابة نوعية التسيير في ضبط النفقات .....

189.....	<u>المطلب الأول: ميدان شبه غير محدود في تطبيق المجلس رقابة التسيير</u>
189.....	الفرع الثاني: رقابة الهيئات الي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية.
189.....	أولا- رقابة نفقات السلطات العمومية الدستورية.
190.....	01- رقابة نفقات رئيس الجمهورية.
191.....	02- رقابة نفقات المجلس الدستوري.
193.....	03- رقابة نفقات البرلمان.
	04- رقابة نفقات المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي
	194.....
196.....	05- رقابة نفقات الوزارات.
201.....	06- رقابة نفقات الجماعات المحلية.
206.....	الفرع الثاني: رقابة المجلس نفقات الهيئات التي لا تخضع لقواعد المحاسبة العمومية.
206.....	أولا-رقابة الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية أو المساعدات المالية.
206.....	01-رقابة الهيئات التي تسعى إلى التبرعات العمومية.
210.....	02-رقابة الهيئات التي تلجأ إلى المساعدات المالية.
212.....	ثانيا-رقابة النظم الإجبارية للتأمين والحماية الإجتماعية.
215.....	ثالثا-استثناء نفقات بنك الجزائر من رقابة المجلس المحاسبة.
218.....	<u>المطلب الثاني:آليات وإجراءات رقابة التسيير للمجلس المحاسبة على النفقات</u>
218.....	الفرع الأول:آليات التحقيق والتقصي لمجلس المحاسبة.
218.....	أولا-طرق تحريك رقابة المجلس المحاسبة.
220.....	ثانيا-وسائل المجلس المحاسبة في التحقيق والرقابة.
221.....	الفرع الثاني:الإجراءات القانونية المطبقة في رقابة المجلس المحاسبة
222.....	أولا-مرحلة تخطيط الرقابة
222.....	ثانيا-مرحلة إنجاز تقرير رقابة المجلس المحاسبة
223.....	ثالثا-مرحلة المصادقة الأولية على تقرير المجلس المحاسبة.
224.....	رابعا-مرحلة التقييم النهائي لتقرير رقابة المجلس المحاسبة.
225.....	<u>المبحث الثاني: جدوى الرقابة على التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة.</u>
226.....	<u>المطلب الأول:المعوقات التي تواجه المجلس في رقابة التسيير.</u>
226.....	الفرع الأول: محدودية إستقلالية مجلس المحاسبة.
227.....	أولا- الإستقلال الوظيفي
229.....	ثانيا-الإستقلال المالي.
231.....	الفرع الثاني: محدودية الموارد البشرية والمالية.
231.....	أولا- نقص الموارد البشرية لمجلس المحاسبة.

- 232 .....ثانيا- نقص الموارد المالية لمجلس المحاسبة.
- 232 .....الفرع الثالث: معوقات المتعلقة بعلاقات المجلس المحاسبة بالأجهزة الأخرى.
- 233 .....أولا-تعدد أجهزة الرقابة المالية وعدم تعاونها.
- 234 .....1-هيئات الرقابة المالية.
- 240 .....2-هيئات الوطنية لمكافحة الفساد.
- 243 .....ثانيا-عدم تفهم هيئات المراقبة لدور الرقابي لمجلس المحاسبة.
- 243 .....ثالثا-عدم اكتراث الحكومة وأجهزتها بتوصيات المجلس المحاسبة.
- 244 .....الفرع الثالث: قصور النظام المحاسبي.
- 245 .....أولا-مفهوم قواعد المحاسبة العمومية.
- 248 .....ثانيا-أهداف قواعد المحاسبة العمومية.
- 249 .....ثالثا-تطور قواعد المحاسبة العمومية وتقييمها.
- 252 .....الفرع الرابع: ضعف الرقابة الداخلية.
- 253 .....أولا-تعريف الرقابة الداخلية.
- 254 .....ثانيا-أهداف الرقابة الداخلية.
- 254 .....ثالثا-تقدير المجلس المحاسبة لنظام الرقابة الداخلية في الهيئات المراقبة.
- 256 .....المطلب الثاني:تقييم المجلس المحاسبة رقابة التسيير في ضبط النفقات.
- 256 .....الفرع الأول:تقييم إلتزام هيئات المراقبة بقواعد الميزانية والمالية.
- 257 .....أولا-عدم امتثال لبدأ سنوية الميزانية.
- 257 .....ثانيا-عدم احترام مبدأ تخصص الإعتمادات.
- 258 .....ثالثا-عدم تحكم في صدق الميزانية.
- 261 .....الفرع الثاني:تقييم الأداء في الهيئات الإدارية المراقبة.
- 265 .....**الفصل الثاني:مخرجات المجلس المحاسبة في رقابة التسيير ودورها في مساعدة السلطات العامة.**
- 266 .....**المبحث الأول:مخرجات رقابة التسيير لمجلس المحاسبة في ضبط النفقات.**
- 267 .....**المطلب الأول:أشكال مخرجات رقابة المجلس المحاسبة.**
- 267.....الفرع الأول:مراسلات المجلس المحاسبة.
- 267 .....أولا-رسائل رؤساء غرف المجلس المحاسبة.
- 268 .....ثانيا-مذكرات المجلس المحاسبة الإستعجالية.
- 269 .....ثالثا-مذكرات المجلس المحاسبة المبدئية.
- 270 .....رابعا-مذكرات المجلس المحاسبة في التقييم الرقابة.
- 270 .....الفرع الثاني:تقارير المجلس المحاسبة في رقابة التسيير.
- 271 .....أولا-التقرير المفصل لمجلس المحاسبة عن رقابة التسيير.

- 272.....ثانيا-تقارير رقابة المجلس المحاسبة ذات العموم
- 273.....ثالثا-تقارير رقابة المجلس المحاسبة ذات الطابع الموضوعي الخاص
- 274.....المطلب الثاني:خصائص تقارير رقابة المجلس المحاسبة
- 275.....الفرع الأول:عدم شفافية تقارير رقابة المجلس المحاسبة
- 279.....الفرع الثاني:تقدير القوة الإلزامية لتقارير رقابة المجلس المحاسبة
- 279.....أولا-غياب الطابع القضائي لهذه التقارير
- 280.....ثانيا-إستخدام المجلس المحاسبة نشر التقارير بمثابة عقوبة
- 280.....ثالثا-الوجه الردعي لتقارير المجلس في حالة كشف عن مخالفات المالية ذات طابع

الجزائي

التأديبي.....281

- 284.....المبحث الثاني:أهمية تقارير رقابة المجلس في مساعدة السلطات العامة في تنفيذ النفقات
- 285.....المطلب الأول: تصويب تقارير المجلس أداء الحكومة في تنفيذ النفقات
- 287.....الفرع الأول: التقرير العام السنوي الموجة إلى رئيس الجمهورية
- 290.....أولا-إجراءات إعداد التقرير العام السنوي
- 292.....ثانيا-مضمون تقرير العام السنوي
- 294.....ثالثا-متابعة تنفيذ تقرير العام السنوي
- 295.....المطلب الثاني:مجلس المحاسبة حليف البرلمان في الرقابة على تنفيذ النفقات
- 295.....الفرع الأول:الرقابة البرلمانية المالية السابقة والمرافقة
- 305.....الفرع الثاني: استشارة البرلمان المجلس المحاسبة في الرقابة المالية السابقة
- 308.....الفرع الثاني:الرقابة البرلمانية المالية اللاحقة
- 315.....الفرع الثالث: تعاون المجلس المحاسبة مع البرلمان في مجال الرقابة المالية اللاحقة
- 316.....أولا-محدودية مساعدة المجلس المحاسبة
- 316.....01-إعداد تقرير التقييمي حول مشروع قانون ضبط الميزانية
- 322.....02-إعداد شهادة المصادقة على حسابات الدولة
- 324.....ثانيا-ضرورة تدعيم سلطات المجلس المحاسبة تجاه البرلمان
- 324.....01-عن طريق طلبات إجراء التحقيق
- 325.....02-الإستماع إلى قضاة المجلس المحاسبة وتوجيه الأسئلة
- 326.....03-طلب الوثائق والمستندات التي بيد المجلس المحاسبة

327.....خلاصة الباب الثاني

329.....الخاتمة العامة

.....قائمة المراجع

..... قائمة الجداول والمختصرات

..... قائمة الفهرس

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية على النفقات العامة، وعلى ضوء ذلك يمارس صلاحيات ذات طبيعة قضائية من خلال التأكد من مدى مطابقة العمليات المالية المتعلقة بتنفيذ النفقات العامة لقواعد التشريعية والتنظيمية المعمول بها، عن طريق تقديم الأعوان العموميين، المحاسبين العموميين، الأمرين بالصرف، الحسابات المالية لمراجعة صحتها ويكشف عن المخالفات المالية التي ترتكب في تسيير الميزانية العامة، والتي يترتب عنها اصدار أحكام قضائية لمسائلة ومحاسبة المخالفين.

وكما يمارس صلاحيات إدارية في رقابة نوعية التسيير على النفقات العامة للهيئات العمومية الخاضعة لرقابته وفقا لمعايير الفعالية والكفاءة والاقتصاد، وبعد ذلك يقدم لها توصيات وحلول لمعالجة الأخطاء والمخالفات المالية للعمل على تفاديها مستقبلا ومنع تكرارها.

وفضلا عن ذلك، يساعد مجلس المحاسبة البرلمان في الرقابة على تنفيذ الميزانية المالية من خلال التقارير التي يعدها والتحقيقات والمعائنات التي يجريها والمتعلقة بتنفيذ الحكومة للنفقات العامة.

**الكلمات المفتاحية:** الميزانية العامة ، النفقات ، الرقابة القضائية ، ايداع الحسابات ومراجعتها ، رقابة نوعية التسيير ، التقارير ، البرلمان والحكومة.

### **Résumé :**

La cour des comptes est considéré comme une institution supérieure qui exerce le contrôle a posteriori sur les dépenses publiques, ainsi elle possède des pouvoirs de nature judiciaire en assurant la conformité des opérations financières liées à la mise en œuvre des dépenses publiques avec les règles législatives et réglementaires en vigueur, en reddition par les agents publiques ,comptables et ordonnateur, leur comptes financiers publics auprès d'elle, afin d'apurer et d'examiner la validité et révèle des irrégularités financières Qui sont effectuées dans l'exécution du budget public, ce qui implique la délivrance des décisions judiciaires pour tenir des contrevenants responsables.

De Plus, la cour des comptes exerce les pouvoirs administratifs à travers le contrôle de la qualité de gestion des dépenses publiques des organismes publics soumis à son contrôle conformément aux normes d'efficacité, l'efficience et de l'économie, puis elle leur fournit des recommandations et des solutions pour corriger les erreurs et irrégularités financières afin d'éviter leur répétition à l'avenir.

En outre, la cour assiste le Parlement dans le suivi de l'exécution du budget à travers les rapports financiers établis suite aux enquêtes et inspections relative à l'exécution des dépenses publique par le gouvernement.

**Mots clés :** budget public, dépenses publiques, contrôle judiciaire, reddition et apurement des comptes, contrôle de la qualité de gestion, les rapports, parlement et gouvernement.

### **Abstract:**

The audit is regarded as the supreme institution of post control on the implementation of public expenditure and thus, persues the prerogative of a judicial nature By ensuring how well the financial operations relating to the public expenditure and the legal rules or regulations in force match; when public officials submit the accounts for revision of its validity and unveil financial violations committed in managing public budget, which entails issueing legal sentences to query the offenders.

The accounting council exercises administrative powers in assessing the quality of management in the implementation of public expenses in accordance with the standards of efficiency, competence and economy then supply the public bodies with recommendations and come up with solutions to deal with errors and financial irregularities in order to avoid them and prevent them from being recurrent.

Additionally, the audit assists parliament in controlling the implementation of financial laws through its reports, investigations and inspections related to the implementation of public expenditure by the government.

**Key words:** General budget, public expenditure, Judicial control ,Quality control, Reports, Parliament, Government.