وزارة التعليـم العالـي والبحـث العلمـي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم.**القانون العام**

المرجع: **07**

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

رقابة مجلس المحاسبة على ميزانية الدولة

ميدان الحقوق و العلوم السياسية

الشعبة:الحقوق التخصص: **القانون الاداري**

من إعداد الطالب(ة):

لمحال فاروق .

تحت إشراف الأستاذ(ة):

يحي عبد المجيد

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ(ة)	**رحوي فؤاد**	رئيسا
الأستاذ(ة)	**يحي عبد المجيد**	مشرفا مقررا
الأستاذ(ة).	**.مزيود بصيفي**	مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

نوقشت يوم:.2019/07/04

شكر وتقدير

نحمد الله ونشكره على فضله و نعمه ،وعملا بسنة نبينا محمد
صلى الله عليه وسلم وتبعا لهديه فشكر الناس من
شكر الله تعالى .
" من لم يشكر الناس لم يشكر الله "
لهذا أتقدم بالشكر الجزيل و الامتنان الخالص الى :
الدكتور يحي عبد المجيد .
على قبوله الإشراف على مذكرة تخرجي لنيل شهادة الماستر وعلى
كل ما قدمه لي من عون
والى كل أساتذتي في كلية الحقوق والعلوم السياسية وكل من مد لي يد
العون من قريب او بعيد بالكثير او القليل

الإهـــداء

الى شعاع النور ودافعي في الحياة الى أعظم الأمهات..... أمي
الى سبب طموحي في الحياة وبذرة حلمي.... والدي رحمه الله
إلى رفيق دربي ..... زوجي و أولادي
الى الحضن و الأمان.....إخواني وأخواتي
الى من شاركوني دربي .....أصدقائي و أحبتي
الى كل هؤلاء اهدي هذا العمل .

مقدمة

تعتبر الميزانية العامة تنظيما ماليا يقارن من خلاله بين الجانبين الإنفاقي والإيرادي للدولة، فهي الوسيلة القانونية التي تستخدمها الدول بغرض إقامة تنسيق بين النفقات والإيرادات، قصد الوصول إلى التوازن المالي والإقتصادي الذي يسمح بتحقيق أهداف المجتمع السياسية والإجتماعية والإقتصادية بحيث تتضمن الميزانية العامة خطة الإنفاق العام للدولة ووسائل تمويلها ،[1] من خصائصها أنها مختصة وأكثر فعالية وشمولية، لذلك تم وضع أجهزة تمارس الرقابة منها مجلس المحاسبة الذي يعتبر أعلى مؤسسة للمراقبة في مجال الميزانية العامة، ، ويتم ذلك عن طريق هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية تنحصر مهمتها في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن العمليات الواردة على مالية الدولة قد تمت طبقا لقواعد المالية المقررة في الدولة، وبمعنى أخر تتولى هذه الرقابة هيئة خاصة تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الميزانية ومراجعة حسابات الحكومة ومستندات التحصيل وغيرها من العمليات التي تقوم بها هذه الهيئة .

وعلى غرار مختلف دول العالم، تم إنشاء هذه الهيئة الخاصة في الجزائر والتي يقع على عاتقها مراقبة كل الأموال العمومية مهما كانت الوضعية القانونية لمسيريها أوالمستفيدين منها، كما يخول لها سلطة رقابة وتقييم نوعية التسيير على صعيد الفعالية والنجاعة والإقتصاد في تنفيذ الميزانية .

وتختلف هذه الهيئة التي تقوم بالرقابة من دولة لأخرى، ففي فرنسا تتولى الرقابة على تنفيذ الميزانية هيئة قضائية مستقلة هي محكمة الحسابات[2]، أما في الجزائر يتولى مجلس

---

1 – أوكيل محمد أمين، محاضرات في قانون الميزانية العامة، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، 2014–2015 ص 8

2 – محكمة الحسابات هي محكمة إدارية منظمة تنظيما قضائيا، وتتكون هذه المحكمة من عدة دوائر يرأس كل منها مستشار ويعمل بها عدة من المحاسبين يتولون تحضير التقارير المحاسبية والفنية التي تطلبها منهم المحكمة ويمثل الحكومة نائب عام ومحامون عامين.

المحاسبة الرقابة اللاحقة لميزانية الدولة، حيث يوكل إليه مهمة الحكم على كافة الحسابات العامة ما عدا الحسابات التي يؤول إختصاص النظر فيها إلى جهات أخرى، ورغم إختلاف تشكيلة هذه الهيئة من دولة إلى أخرى وذلك سعيا لكل واحدة منها لتكريس مبدأ دولة القانون، إلا أن هدفها واحد وهو رقابة أموال الدولة .

وجاء في المادة 190 من دستور 1976 التي نصت على أنه : " يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية لدولة .... "،

وتطبيقا له صدربعدها مباشرة القانون رقم 01/80 المؤرخ في 12 جانفي 1980 المتضمن التعديل الدستوري، والذي بدوره عدل الفقرة الأولى من المادة 190 من الدستور والتي أصبحت تنص على أنه : " يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بمراقبة كل العمليات المالية للدولة ..." ،[1] ولقد تم إنشاء مجلس المحاسبة الجزائري بموجب القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980، [2]وقد أسست هذه الهيئة ميدانيا أي تم تنصيبها على أرض الواقع عام 1980 بموجب قانون 07/80 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، الذي أعطى له الإختصاص الإداري والقضائي لممارسته رقابة شاملة على الجمعيات والمرافق والمؤسسات والهيئات التابعة للدولة. وبعدها صدر دستور 1989 والذي نص بدوره في المادة 160 منه على إنشاء مجلس المحاسبة، يتولى وظيفة الرقابة المالية اللاحقة على الأموال العمومية.

ولقد مر هذا القانون بعدة تعديلات أولها كان قانون 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 الذي حصر مجال تدخله وجرده من صلاحيته القضائية،وفي الأخير ألغي هذا القانون بواسطة الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17، الجريدة الرسمية عدد39 الذي وسع من مجال إختصاص المجلس بحيث أعاد له مكانته ورفع دوره إلى مستوى جعل منه جهة قضائية وإدارية وهو نفس التصور الذي أقره فيما بعد دستور 1996 في المادة 170 منه، وكذلك تعديل

1 – قانون 01/80 مؤرخ في 12 جانفي 1980، الجريدة الرسمية، العدد 3 الصادرة بتاريخ 15 جانفي 1980.

2 – الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980، ص 234.

2008 في نفس المادة، ولكن مع وجود بعض الإختلاف في الصياغة التي تضمنتها الفقرة الثالثة من هذه المادة الأخيرة، وبهذا النص الأخير الذي خضع بدوره لتعديل بموجب الأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010الجريدة الرسمية العدد50 تمثل دوره الأساسي في التدقيق في شروط إستعمال الهيئات والوسائل المادية والأموال العامة الخاضعة لرقابته وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها .

وفي التعديل الدستوري الأخير الذي شهدته البلاد بموجب القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 الذي جاء بتعديل جديد في نص المادة 192 التي أكدت على إستقلالية مجلس المحاسبة على خلاف الدساتير الأخرى التي لم تنص عليها مع إضافة فقرة جديدة إلى هذا النص فأصبحت تتضمن أربعة فقرات والفقرة الجديدة هي الفقرة الثانية بنصها "... يساهم مجلس المحاسبة في تطوير الحكم الراشد والشفافية في تسيير الأموال العمومية ... "[1]

وبإعتبار الأهمية التي يكتسبها مجلس المحاسبة فقد أعطى له المشرع من خلال مختلف القوانين الخاصة به طبيعة قانونية مختلفة عن باقي المؤسسات الدستورية الأخرى من حيث التنظيم والتسيير، فالتنظيم يكون قضائيا وإداريا أما التسيير يكون من وجهتين : وجهة بشرية والوجهة الهيكلية، فمن الناحية البشرية يتكون من أعضاء يمارسون مهاما قضائية وهم قضاة يتولون الرقابة المالية، ويتم ذكرهم كالأتي : رئيس مجلس المحاسبة، نائب الرئيس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع والمستشارين، والمحتسبون، والناظر العام بالإضافة إلى الناظر المساعدون، يحكم هذه الأعضاء قانون خاص يحدد مراكزهم ويبين حقوقهم وواجباتهم[2].

1 – قانون رقم 01/16 المؤرخ في 06 مارس 2016، المتضمن تعديل الدستور، الجريدة الرسمية، العدد 14، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2016.ص33.

2 – معزوزي نوال، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق ،جامعة الجزائر -1- ، 2011/2010، ص 19.

أما الناحية الهيكلية يتكون من ثمانية (08) غرف ذات إختصاص وطني [1] (الغرفة المالية، غرفة السلطة العمومية والمؤسسات الوطنية، غرفة الصحة والشؤون الإجتماعية والثقافية، غرفة التعليم والتكوين، غرفة الفلاحة والري، غرفة المنشأت القاعدية والنقل، غرفة التجارة والبنوك والتأمينات، غرفة الصناعات والمواصلات).

أما على الصعيد الإختصاص الإقليمي يوجد تسع (09) غرف موزعة على التراب الوطني كما يلي[2] : عنابة – قسنطينة – تيزي وزو– البليدة – الجزائر – وهران – تلمسان – ورقلة – بشار. وغرفة الإنضباط في مجال تسيير ميزانية المالية، وغرفة النظارة العامة، غرفة كتابة الضبط.

وبهذا فإن مجلس المحاسبة هيئة الرقابة على أموال الدولة والجماعات المحلية الإقليمية والمرافق العمومية التي تخضع عملياتها المالية لقواعد المحاسبة العمومية [3]

1- أهمية الموضوع :

تكمن أهمية الدراسة من حيث أن موضوع رقابة مجلس المحاسبة البعدية التي يمارسها على الهيئات والمؤسسات العمومية المختص برقابتها، يستمد أهميته من المال العام الذي يعد قوام الدولة وأحد الوسائل التي تحقق التنمية الشاملة وبالتالي إلزامية عليه من أجل حمايته والحفاظ عليه من الإهدار والتبذير والفساد، فهو يعمل على الكف من النفقات غير المشروعة للأموال من قبل الإدارات وإيقاف نزيف هذا التدفق مما يؤدي إلى إستقرار في الميزانية وحمايتها من الاختلاسات والإهدار .

2- أسباب إختيار الموضوع :

أما أسباب إختيار هذا الموضوع فتعود إلى أهمية الدور الذي يقوم به ويؤديه مجلس المحاسبة في الرقابة بإعتباره من الموضوعات المثيرة للإهتمام في مجال القانون ومن أهم

---

1 – المادة 10 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة.الجريدة الرسمية ،العدد72المؤرخ في 20نوفمبر 1995،ص07.

2 – المادة 11 من المرسوم الرئاسي : 95-377،مرجع نفسه.

3 – عدو عبد القادر، المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2012.ص67.

الأليات الحديثة للرقابة على المال العام، وبالتالي زيادة الرقابة من قبل مجلس المحاسبة نظرا لإنتشار الفساد المالي والهدر المالي في الإدارات الجزائرية بحيث أصبحت هذه الأخيرة تعاني سوء التسيير والاختلاسات الكبيرة للمال العام.

يمكن القول الدافع الكبير لإختيار هذا الموضوع، يرجع أساسا إلى الهدر الكبير للأموال العمومية التي إنتشرت في الآونة الأخيرة ووقوع الجزائر في أزمة مالية وعجز عن مواجهتها مما دفع الباحثة للخوض في معالجة هذا النوع من الرقابة ضمن أحدث التعديلات القانونية التي مر بها مجلس المحاسبة نظرا لإفتقار المكتبات الوطنية لهذه الدراسة وإن توفرت فهي قليلة جدا وكثيرا ما يكون الكلام على هذا الموضوع عاما وبالتالي لا يعطيه حقه الكافي وهوالحافز الذي دفع الباحثة إلى دراسته في هذا المجال من أجل تزويد المكتبات الوطنية بهذه البحوث المتخصصة.

3- أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى :

- محاولة معرفة مدى نجاعة ودور مجلس المحاسبة في الحفاظ على المال العام.
- معرفة إختصاص مجلس المحاسبة في الرقابة التي يمارسها على ميزانية الدولة
- إبراز الدور الذي يلعبه مجلس المحاسبة من خلال بسط رقابته على الأموال .
- الوقوف على أهم النصوص القانونية التي نصت على الرقابة التي يمارسها المجلس.
- تبيان أهم النتائج المترتبة على رقابة مجلس المحاسبة.
- معرفة أسباب عدم نشر التقارير التي يصدرها مجلس المحاسبة أثناء رقابته .

4- إشكالية الدراسة :

نظرا لأهمية المال العام في المجتمع إرتأت الدولة أن تعتني به عناية كاملة وذلك من خلال تقديم عدة وسائل وإمكانيات وطرق لحمايته، ومن بين هذه الوسائل والإمكانيات إنشاء مؤسسات خاصة تعمل على حماية ومراقبة المال من الفساد ومن بينها الهيئة العليا للرقابة

المالية ألا وهي مجلس المحاسبة، فما هي الوسائل أوالطرق التي يعتمد عليها مجلس المحاسبة في حمايته للميزانية العامة للدولة ؟

ومن هذه الإشكالية يتفرع عنها مجموعة من التساؤلات الفرعية أهمها :

1-ما هوالإختصاص الإداري الذي يقوم به مجلس المحاسبة في مجال مراقبة الميزانية العامة للدولة ؟

2-ما هوالإختصاص القضائي الذي يمارسه مجلس المحاسبة في مجال رقابة ميزانية الدولة ؟

3-ما هي النتائج المترتبة عن رقابة مجلس المحاسبة ؟

5- منهجية البحث:

من أجل إعطاء هذا الموضوع قدرا من التجسيد والواقعية كان من المجدي إعتماد منهجين يتمثل المنهج الأول في المنهج الوصفي وذلك من خلال تبيان أنواع الرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة وكذلك الأشخاص الذين يقومون بهذه الرقابة التي تؤدي دورا فعالا ومهما في أداء مهامهم وضمان السير الأحسن لعملية الرقابة، بالإضافة إلى المنهج التحليلي وذلك من خلال إستقراء النصوص القانونية المتعلقة بمجلس المحاسبة.

6- صعوبات البحث:

ولقد صادفنا عائق كبير، مرده إلى نقص المراجع متعلقة بمجلس المحاسبة الجزائري سواء بمكتبة الجامعة أو مكتبات الجامعات والكليات الأخرى، مما أدى إلى قلة المادة العلمية المتخصصة بموضوع إختصاص مجلس المحاسبة في الرقابة على المالية العامة، كذلك عدم التمكن من الحصول على تقارير رقابة المجلس بإعتباره هيئة تعتمد السرية والتحفظ.

7- خطة البحث :

وإنطلاقا مما سبق وحتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين رئيسيين، خصصنا الفصل الأول إلى تبيان الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية العامة لدولة

أما الفصل الثاني، فقد قمنا فيه بدراسة الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على ميزانية العامة لدولة.

الفصل الأول:

الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية العامة

يعد مجلس المحاسبة الأداة الفعالة لممارسة الرقابة وذلك بتوليه الرقابة الخارجية للأموال العمومية، وتسمى أيضا بالرقابة البعدية أو اللاحقة، فهذه الأخيرة تكون متبوعة بجزاء توقعه هذه المؤسسة الدستورية على المخالفين، ولمجلس المحاسبة إختصاص إداري يتمثل في الرقابة الإدارية التي يقوم بها على الميزانية العامة للدولة وتكون هذه الرقابة الإدارية متزامنة ومسايرة لتنفيذ العمليات المالية وقد تمارس هذه الرقابة من قبل جهاز إداري مستقل.

وسوف يتم تسليط الضوء على الإختصاص الإداري لمجلس المحاسبة، من خلال أنواع الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية الدولة (المبحث الأول) ونتائج الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية الدولة (المبحث الثاني).

المبحث الأول : أنواع الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية الدولة

الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على إختصاصين: الإختصاص الإداري في مجال الرقابة على نوعية التسيير والتي تنصب على تقييم مختلف المهام والوسائل المستعملة من طرف الهيئات العمومية لتحقيق المصلحة العمومية، ويندرج هذا الإختصاص ضمن (المطلب الأول)، أما (المطلب الثاني) فينحصر في الإختصاص الثاني وهو رقابة التقييم ومتمثلة في تقييم المشاريع فيها مجلس المحاسبة على صعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية.

المطلب الأول : الرقابة على نوعية التسيير

تنصب مراقبة نوعية التسيير على تقييم المهام والأهداف والوسائل المستعملة من طرف الهيئات العمومية لأداء نشاطها تحقيقا للمصلحة العامة، فأوكل المشرع لمجلس المحاسبة مهمة مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة حيث يعمل على تقييم إستعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الإقتصاد والفعالية والنجاعة إستناد للأهداف الموكلة لها[1]ونركز في هذا المطلب على تعريف رقابة نوعية التسيير عناصرها، إجراءاتها ،ولكل عنوان فرع خاص به

الفرع الأول : تعريف رقابة نوعية التسيير

لقد عرف القانون المتعلق بمجلس المحاسبة رقابة نوعية التسيير وخصص لها فصلا كاملا تحت عنوان (رقابة نوعية التسيير) وهو الفصل الثاني من الباب الثالث من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 يوليو1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-20 المؤرخ في 26 أوت 2010، فهي:" تلك الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من أجل مراقبة مدى شرعية نشاطها المالي، وذلك من خلال رقابة المواد والأموال والقيم والوسائل العمومية وتقييم إستعمالها لها من حيث الفاعلية والنجاعة والإقتصاد "[2].

1- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 340.

2 - مادة 69و6 من الأمر 95-20 : " يكلف مجلس المحاسبة في ممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة إياه برقابة حسن إستعمال الهيئات الخاضعة لرقابته، الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية، وبقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد، ويوصى في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك..."

ومـن خـلال تحليـل نـص المـادة 06 سـالفة الـذكر يتضـح لنـا أن المشـرع الجزائـري من خلال تعريفه هذا أن الرقابة نوعية التسيير لها هدفان أساسيان وهما :

1)- الهـدف الاقتصـادي : بحيـث يتمثـل فـي تقيـيم مردوديـة الهيئـات التـي تخضـع لرقابـة المجلـس، وكـذلك قياسـه لفاعليـة النشـاط المـالي لهـذه المؤسسـات لتحقيـق الأهـداف المسطر لها والمنشودة.

2)- الهـدف القـانوني: يتمثـل فـي مراقبـة شـرعية النشـاط المـالي للهيئـات العموميـة، بمعنى مدى مطابقة أعمالها ونشاطاتها للنصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية[1].

الفرع الثاني : العناصر المكونة لرقابة نوعية التسيير

إن هـذه الرقابـة ترمـي إلـى تقيـيم شـروط إسـتعمال وتسـيير الأمـوال والقـيم التـي تسـيرها مصـالح الدولـة والمؤسسـات والهيئـات العموميـة [2] وذلـك مـن حيـث الفعاليـة والنجاعـة والإقتصـاد فهـذه العناصـر الأساسـية المكونـة لهـذه الرقابـة الإداريـة وسـوف نفصل فيما يلي :

1- الفعالية :

ويقصد بها قياس مدى تحقيق الأهداف المسطرة.

المـادة 69 : " يراقـب مجلـس المحاسـبة نوعيـة تسـيير الهيئـات والمصـالح العموميـة المـذكورة فـي مـواد مـن 07 إلـى 10 مـن هـذا الأمـر وبهـذه الصـفة، يقـيم شـروط الإسـتعمال هـذه الهيئـات ومصـالح المـوارد والوسـائل الماديـة والأمـوال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والإقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة.".

1- أمجـوح نـوار، مجلـس المحاسـبة، نظامـه ودوره فـي الرقابـة علـى المؤسسـات الإداريـة، رسـالة ماجسـتير، كليـة الحقوق، جامعة قسنطينة، 2006-2007، ص 133.

2- صـالحي سـهيلة ، الإسـتقلالية الماليـة للمجموعـات المحليـة فـي الجزائـر، رسـالة ماجسـتير، كليـة الحقـوق والعلـوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2008-2009، ص 62.

2- النجاعة في الأداء :

ويقصد بها الإستعمال الأحسن والأمثل للموارد والوسائل التي تتمتع بها الهيئات العمومية وبلوغ الحد الأقصى في إستخدامها لتحقيق الأهداف المسطرة.

3- الإقتصاد في التسيير :

ونعني به تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة في إستعمال الموارد والوسائل العمومية [1].

فهذه الرقابة تتطلب من قضاة مجلس المحاسبة الإلمام بالجوانب القانونية والمالية، ويتعين عليهم التحكم في جوانب أخرى تقنية وفنية، وذلك للتمكن من تحديد وتقييم نوعية الخدمة أوالسلعة وتحديد أجلها بدقة.

ولتحديد كيفية ممارستها وضعت مقاييس واضحة حتى لا يتم تحويلها عن الأغراض التي وجدت من أجلها، حيث أن مجلس المحاسبة في رقابته لنوعية التسيير لا يملك صلاحية لتقديم مدى ملاءمة الإختيارات الإستراتيجية للحكومة في وضع وتنفيذ سياستها التنموية، لأن ذلك من صلاحيات الهيئة التشريعية وحدها [2].

الفرع الثالث : إجراءات رقابة نوعية التسيير

يمارس مجلس المحاسبة إجراءات رقابة نوعية التسيير وفق ثلاثة مراحل على التوالي وهي مرحلة إجراء التحقيق، وإعداد تقرير الرقابة، مرحلة المصادقة على التقرير وتبليغه إلى الهيئات المعنية وأخيرا محاولة المداولة والتقييم.

---

1 – أمجوح نوار، مرجع سابق، ص 133.

2 – زغدود علي ، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006، ص 273.

أولا : التحقيق وإعداد تقرير الرقابة

بناء على نص المادة 36 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، فإن مرحلة التحقيق تبدأ بعد إصدار رئيس مجلس المحاسبة أمرا بتعيين مقرر لإجراء الرقابة على هيئة عمومية معينة، ويقوم رئيس مجلس المحاسبة بتحديد الرقابة الواجب إنجازها ونطاقها والسنوات المالية المعنية والأجال المحددة لإيداع تقرير الرقابة.

وفي حالة عملية المراقبة بمجال تدخل غرفتين أوأكثر، فإنه لرئيس مجلس المحاسبة أن يعين بأمر مجموعة من القضاة التابعين للغرف المعينة ويعين من بينهم مقررا يشرف على أعمال المجموعة، ويعرض مقرر التقرير بعد إنهاء المهمة على تشكيلة مشتركة بين الغرف، ويتم إحداثها بأمر من رئيس مجلس المحاسبة من أجل هذا الغرض وتتكون هذه التشكيلة من قاضيين من كل غرفة يرأسها رئيس إحدى الغرف المعنية [1].

ثانيا : المصادقة على التقرير

بعد الحصول على الملف تجتمع التشكيلة المختصة لدراسة ومناقشة الملاحظات التي يتضمنها تقرير الرقابة حالة بحالة والمصادقة عليها، وبعد عملية المصادقة يبلغ هذا التقرير إلى مسؤولي الهيئات المعنية بغرض تقديم إجاباتهم حول مختلف الملاحظات المسجلة، وهذا في أجل يحدده مجلس المحاسبة لا يقل عن شهر واحد، وهو أجل قابل للتمديد من طرف رئيس الغرفة المختصة، إذا رأى أن ذلك ضروريا لتمكين المعنيين به من تقديم توضيحاتهم[2].

1 – المادة 36، الأمر 95-377.

2 – مسعي محمد ، المحاسبة العامة، دار الهدى للطباعة والنشر، عين ميلة، الجزائر، 2003، ص 155.

ثالثا : المداولة والتقييم النهائي

بعد إنتهاء المدة المحددة للرد، يقوم المقرر بفحص الأجوبة المستلمة، وبعدها يعرض هذا الأخير بمشروع مذكرة تقييم حول الملف الذي يقوم بإعداده بعد الدراسة على رئيس التشكيلة المتداولة المختصة، ويمكن لهذا الأخير بمبادرة منه أوبناء على إقتراح من المقرر أو بناء على طلب تقدمه السلطة المعنية، يقرر تنظيم نقاش يشارك فيه مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة وأعضاء التشكيلة وبعده يتم الضبط النهائي للتقييمات النهائية ويتم إرفاقها بالتوصيات والإقتراحات اللازمة لتحسين مردودية تسيير الهيئات والمصالح المعنية.

بعد الإنتهاء من المداولة يعد المقرر مذكرة التقييم النهائي ويسلمها إلى رئيس التشكيلة لمراجعتها من أجل التأكد من مطابقتها مع نتائج المداولة، ثم يبلغها إلى مسؤولي الهيئات المعنية بالرقابة وإلى السلطات الرئاسية أوالوصية التي تتبع لها تلك الهيئات [1].

يمكن القول أن إجراءات المداولة والتقييم النهائي إجراءات تعجزيه وستغرق الكثير من الوقت حتى يتم تبليغها للهيئات المعنية بها .

1 – شويخي سامية ، أهمية الإستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2010–2011.

الفرع الرابع : نتائج الرقابة على نوعية التسيير

بما أن الرقابة على نوعية التسيير هي رقابة إدارية وليست قضائية، فإنالنتائج المترتبة عنها ليست إلزامية للهيئات المعنية بها ولا يملك فيها مجلس المحاسبة الإصلاحية تقديم التوصيات والتوجيهات من أجل تصحيح الوضع وتحسين مردودية تلك الهيئات بواسطة مذكرات التقييم التي يصدرها عقب كل مراقبة [1].

قد تكشف عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة عن وجود مخالفات أو وقائع لا يمكن معالجتها والتكفل بها بواسطة مذكرات التقييم، وإنما تقتضي إستعمال وسائل قانونية أخرى أكثر فعالية، وهي متدرجة من حيث أهميتها وطبيعة القضايا التي تتناولها.

إذا لاحظت غرف مجلس المحاسبة أثناء ممارستها رقابة نوعية تسيير هيئات تدخل ضمن إختصاصها وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا يتم إعداد تقرير مفصل تدون فيه الوقائع المعنية، ويرسل المجلس الملف بأكمله عن طريق النظارة العامة إلى نائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعة القضائية ويطلع وزير العدل على ذلك، ويشعر مجلس المحاسبة بهذا الإرسال الأشخاص المعنيين والسلطة التي يتبعونها.

من جهة أخرى، إذا سجل مجلس المحاسبة أثناء رقابته وقائع من شأنها تبرير دعوى في مجال الإنضباط تسيير الميزانية والمالية ضد مسؤول أوعون تابع لهيئة عمومية خاضعة لرقابته إسناد للوضع القانوني لهذا الأخير، يبلغ المعني هذه الوقائع إلى السلطة التي لها صلاحية الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية ضد المسؤول أو العون [2].

---

1 – أنظر المادة 73، الأمر 95-20.

2 – النتائج المترتبة عن أشغال المجلس في مجال رقابة نوعية التسيير، موقع مجلس المحاسبة الجزائري، متوفر بتاريخ 2017/03/08 على الساعة 10:09، على الرابط www.comptes.org.dz

المطلب الثاني : رقابة التقييم

إن الرقابة الإدارية التي يمارسها مجلس المحاسبة تكون بواسطة الرقابة على نوعية التسيير التي سبق التحدث عنها، بالإضافة إلى نوع أخر من الرقابة ألا وهو رقابة التقييم، التي يقوم من خلالها مجلس المحاسبة بتقييم المشاريع والبرامج والسياسات العمومية التي يشارك مجلس المحاسبة في تقييم الفعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية والتي تقوم بها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو المرافق العمومية الخاضعة لرقابته [1].

والتي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين الإقتصادي والمالي بغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية [2].

وطبقا لنص المواد من (04 إلى 10) من الأمر 95-20 السالف الذكر، فإنه يجب أن تخضع لرقابة المجلس المصالح المالية التالية :

- ✓ مصالح الدولة (المصالح الإدارية المركزية).
- ✓ مصالح الجماعات المحلية.
- ✓ مصالح المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية التي تخضع لقواعد المحاسبة العامة.
- ✓ مصالح المرافق العمومية ذات الصبغة الصناعية والتجارية.
- ✓ مصالح المؤسسات العمومية التي تكون أموالها ذات طبيعة عمومية.
- ✓ تسيير الأسهم العمومية لبعض المؤسسات والشركات التي تملك فيها الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية جزء من رأسمالها.

---

1 – شويخي سامية ، مرجع سابق، ص 93.

2 – المادة 72 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر 40-20 المتعلق بمجلس المحاسبة.

✓ شركات التأمين الإجباري والحماية الإجتماعية [1].

ويمكـــن أن تلجـــأ بعـــض الهيئـــات إلـــى إستشـــارة مجلـــس المحاســـبة فـــي بعـــض المواضيع :

جميع مشاريع النصوص المالية تقدم إلى مجلس المحاسبة لإبداء رأيه فيها.

- مسـؤولو الدولـة يطلبـون مسـاعدة مجلـس المحاسـبة (رئـيس الجمهوريـة، الـوزير الأول، رؤســاء الغــرفتين البرلمــانيتين، رؤســاء الكتــل البرلمانيــة) [2] شــريطة أن تكـون الملفـات لهـا علاقـة بالماليـة العموميـة وأن تكـون لهـا طـابع وطنـي وأهميـة وطنية وغالب ما تكون في التحقيقات البرلمانية [3].

وتـتلخص مهمـة هـذه الرقابـة فـي تقريـر وتقيـيم السياسـة العامـة للدولـة وتحليـل أثارهـا بغـرض تقيـيم مـدى فاعليتهـا ونجاعتهـا، فهـي تهـدف إلـى تكييـف أو تعـديل أو حتـى إلغـاء السياسـة التـي تمـت دراسـتها وفحصـها حيـث تعـد مهمـة تقيـيم السياسـات العموميـة، مـن أبـرز وأقـوى المهـام التـي يملكهـا البرلمـان والـذي يسـاعده فـي ذلـك مجلـس المحاسـبة مـن خـــلال الملاحظـــات والمعاينـــات والتقـــارير التـــي يعـــدها حـــول تســـيير مرفـــق أو هيئـــة عموميـة، ويتعـين علـى مجلـس المحاسـبة إعطـاء رأيـه مـن خـلال الدراسـات التـي يقـوم بهـا وتقييمه للهيئات العمومية من حيث الفاعلية والنجاعة والإقتصاد.

1- صـدوق عمـر ، تطـور التنظـيم القضـائي الإداري فـي الجزائـر، دار الأمـل للطباعـة والنشـر والتوزيـع، الجزائـر، 2010، ص 72.

2- شويخي سامية ، مرجع سابق، ص 93.

3- التحقيقـات البرلمانيـة : وهـي عبـارة عـن تحقيقـات تقـوم بهـا لجـان التحقيـق تنشـئها غرفتـي البرلمـان فـي أي وقـت لتحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة وينصب التحقيق على مسائل مالية.

وبالتالي فإن مجلس المحاسبة يساهم في تقييم فعالية نشاطات وبرامج السلطات العمومية لإنجاز أهداف ذات مصلحة وطنية [1].

المبحث الثاني : نتائج الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة

بعد ممارسة مجلس المحاسبة لرقابته على الأموال العمومية ومراقبة تنفيذ ميزانية الدولة وميزانيات الجماعات المحلية، تنتج عنها مجموعة من النتائج الإدارية التي تتوج في نهاية أعمال المجلس بمذكرة التقييم بشأن تسيير المصلحة أو الهيئة التي تمت مراقبتها، فهذه النتائج الإدارية يمكن تصنيفها إلى توصيات وتقارير وهذا ما سوف نتناوله في (المطلب الأول)، أما (المطلب الثاني) الوسائل القانونية الأخرى.

المطلب الأول : التقارير والتوصيات

يترتب عن الأشغال التقييمية التي يقوم بها مجلس المحاسبة إلى إعداد تقرير يتضمن جميع الملاحظات والتوصيات والتقييمات في مجال عمليات الرقابة التي يمارسها، ومن بين هذه التقارير ألا وهي :

الفرع الاول التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية :

يحضر مجلس المحاسبة مشروع تقرير تقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية الذي تعده الحكومة وترسله فيما بعد إلى الهيئة التشريعية مرفوقا بمشروع القانون المرتبط به [2] حيث يتضمن التقرير الذي يحال على البرلمان في نفس الوقت الذي يعرض عليه مشروع القانون تقييم المجلس لظروف تنفيذ الميزانية

1- بارة رزاق نور الدين ، دور الأجهزة العليا للرقابة في مكافحة الفساد، مجلس المحاسبة، ديسمبر 2008، ص 08.

2- النتائج المترتبة عن تحريات المجلس، موقع مجلس المحاسبة الجزائري، على رابط www.comptes.org.dz بتاريخ 2019/05/09، ساعة 17:22.

العامة للدولة لسنة على صعيد المطابقة والإستخدام الأمثل للموارد المالية مرفقا بجدول تنفيذ الإعتمادات المصوت عليها [1]، حيث يسن قانون ضبط الميزانية الحساب الختامي للسنة المالية سواء بوجود فائض أو عجز، وكذا عن النتائج الحقيقية لتنفيذ الحسابات الخاصة بالخزينة ونتائج تسيير عملياتها.

ترسل الحكومة التقرير المقدم إليها من طرف مجلس المحاسبة إلى البرلمان الذي قد يكون تلقى يد المساعدة بصفة غير مباشرة من أجل ممارسة صلاحيته لمراقبة الإدارة المالية والميزانية التي تطلع بها الحكومة أوعليه يتسنى للبرلمان السهر على حسن تنفيذ السياسة الإقتصادية والمالية والإجتماعية التي يكون قد أملاها من خلال قوانين المالية التي يصادق عليها في بداية كل سنة وتقييم جدوى القرارات والتوجيهات التي يعتمدها في هذا الإطار [2] فهذا التقرير التقييمي للمشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية له نفس الفعالية والقيمة نتيجة للجهود التي يبذلها المجلس خلال السنة المالية المعنية [3].

الفرع الثاني : التقرير المفصل في ضبط الميزانية

يستعمل مجلس المحاسبة التقرير المفصل في حالتين أساسيتين هما :

- ✓ **الحالة الأولى** : إذا تم الكشف عن وقائع قابلة للوصف الجزائي حسب قانون العقوبات تصادف التشكيلة المداولة المختصة على التقرير المفصل، وتدون فيه جميع الوقائع ويتم التوقيع عليه من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط

1 – بلقوريشي حياة، مجلس المحاسبة في الجزائر (بين الطموحات والتراجع)، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2012، ص 74.

2 – بلقوريشي حياة، مرجع سابق، ص 74.

3– دواعر عفاف، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة، رسالة ماجستير، ، كلية الحقوق بن عكنون ،جامعة يوسف بن خدة الجزائر، 2011–2012، ص 87..

ويرسل رفقة عناصر لإثبات اللازمة إلى رئيس مجلس المحاسبة والذي يوجهه بدوره إلى الناظر العام قصد إحالته على الهيئات القضائية المختصة [1].

- ✓ **الحالة الثانية :** إذا تم الكشف عن مخالفات لقواعد الإنضباط في مجال التسيير والمالية حسب الحالات المنصوص عليها في مادتين 88 و91 من الأمر 95-20 وتصادق التشكيلة المداولة المختصة على تقرير مفصل، يتم توقيعه من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط ثم يرسل إلى رئيس مجلس المحاسبة الذي يحيله بدوره إلى الناظر العام مرفقا بكل العناصر التي تثبت طبيعة المخالفة المرتكبة قصد إحالته على غرفة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية [2].

3)- التقرير السنوي :

يعد التقرير السنوي من أهم الوسائل التي يستعملها مجلس المحاسبة في نشاطه، فهو يعتبر من جهة وسيلة لتمكين الحكومة من الوقوف عاد حقيقة النقائص التي تقع أثناء تنفيذ الميزانية العمومية، وكذلك العمل على تصحيحها وتفاديها في تنفيذ الميزانية المقبلة، ومن جهة أخرى فهو يعتبر وسيلة هامة لتمكين الهيئة التشريعية من الإطلاع بصفة دورية على النشاط المالي للحكومة وتقدير مستوى أدائها.

وهو أيضا بمثابة وثيقة تلخص فيها جميع المعاينات والملاحظات التي يرى مجلس المحاسبة أنه ضروري توجيهها إلى رئيس الجمهورية، ويبين هذا التقرير أهم المعاينات والملاحظات والتقييمات الناجمة عن أشغال تحريات مجلس المحاسبة مرفقة بالتوصيات التي يرى أنه يجب تقديمها وكذلك ردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية المرتبطة بذلك.

---

1 - أنظر المادة 44 و45، المرسوم الرئاسي رقم 95-377.

2 - أنظر المادة 44 و46، المرسوم الرئاسي نفسه.

ينشـــر هـــذا التقريـــر كليـــا أو جزئيـــا فـــي الجريـــدة الرســـمية للجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـة الشـعبية بنـاء علـى قـرار مـن رئـيس الجمهوريـة وترسـل نسـخة مـن هـذا التقريـر إلى الهيئة التشريعية [1].

رغـم وجـود نـص قـانوني يـنص علـى إلزاميـة نشـر التقريـر السـنوي فـي الجريـدة الرسـمية وهـذا مـا جـاء بـه نـص المـادة 16 مـن الأمـر 95-20 المتعلـق بمجلـس المحاسـبة علـى أنـه :"يعـد مجلـس المحاسـبة تقريـرا سـنويا يرسـله الـى رئـيس الجمهوريـة ويبـين التقريـر السـنوي الملاحظـات والمعاينـات والتقييمـات الرئيسـية الناجمـة عـن أشـغال التحريـات مجلـس المحاسـبة، مرفقـة بتوصـيات التـي يـرى أنـه يجـب تقـديمها وكـذلك ردود المسـؤولين والممثلـين القـانونين والسـلطات الوصـية المعنيـة المرتبطـة لـذلك ، ينشـر هـذا التقريـــر كليـــا أو جزئيـــا الجريـــدة الرســـمية للجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشـعبية....."، إلا أن مـن الملاحـظ أنـه أخـر نشـر للتقريـر السـنوي لمجلـس المحاسـبة كـان لسـنتي 1996-1997 يعنـي أنـه مـا يقـارب 20 سـنة لـم ينشـر تقريـر سـنوي فـي الجريـدة الرسـمية، وبهـذا يمكـن القـول هنـاك تجـاوزات ونقـص فـي الشـفافية بسـبب عـدم الإعلان عن تقاريره، وبهذا يتعذر على المواطنين معرفة محتوياته.

يمكـن القـول أنـه يوجـد فـراغ قـانوني رغـم أن المـادة 16سـالفة الـذكر مـن القـانون 95- 20نصـت علـى نشـره فـي الجريـدة الرسـمية الا أنـه مـن ملاحـظ عـدم وجـود جـزاء جراء مخالفة عدم نشر تقرير السنوي في الجريدة الرسمية .

ومـن هنالـك نلاحـظ أن السـلطات العليـا لـم تعطـي الأهميـة والـدور الـذي يقـوم بـه مجلـس المحاسـبة فـي رقابتـه وذلـك مـن خـلال إصـدار التقـارير الرقابيـة والكشـف عـن التجـاوزات والفسـاد وهـدر الأمـوال العموميـة، فـا مـا السـلطات قامـت بتهمـيش دور مجلـس

1- النتـائج المترتبـة عـن أشـغال المجلـس، موقـع مجلـس المحاسـبة الجزائـري، www.comptes.org.dz، تـاريخ الإطلاع 2017/03/08 على الساعة 18:39.

المحاسبة في رقابته وعدم إعطائه الصلاحيات التي تسهل له مهمته، لأنه أصبح دور مجلس المحاسبة هو إعداد التقرير السنوي وتسليمه إلى رئيس الجمهورية بمعنى أصبح إعداد التقرير السنوي إجراء روتيني والفساد الذي يفصح عنه والتوصيات التي يقوم بها لا تتسم بالإجبارية.

لكن عند الإطلاع على مقالات في الجرائد اليومية الجزائرية حول تقارير مجلس المحاسبة نلاحظ دوره الكبير في كشف عن التبذير الرهيب للأموال العمومية، لكن لا يوجد توقيع عقوبات على الأشخاص المرتكبين للأخطاء سواء أشخاص عاديين أو الأشخاص الذين يخضعون لرقابة مجلس المحاسبة.

حيث أنه كشف مؤخرا تقرير لمجلس المحاسبة عن الطريقة التي سيرت بها حكومة عبد المالك سلال لميزانية الدولة لسنة 2014، حيث كشف التقرير الذي حول إلى البرلمان عن ضياع مليارات الدولارات من مستحقات الدولة لدى رجال الأعمال وتجار في شكل تهرب ضريبي، فضلا عن تجاوزات بالجملة في إنفاق الميزانية ووجود تقصير في أداء العديد من الوزارات.

ومن بين النسب التي كسف عنها مجلس المحاسبة عن الفساد والهدر للأموال عن عجز الحكومة الجزائرية في تحصيل ما يقارب 110 مليار دولار من الضرائب التي ظلت محل تهرب ضريبي بنهاية العام 2016 [1].

كذلك حسب تقرير مجلس المحاسبة أن تقصير لم يشمل فقط الضرائب وإنما إنخفاض في التحصيل الجمركي بحدود 8،52 % قبل سنتين، بعدما تراجعت من 404 مليار دينار سنة 2013 إلى 3 مليار دينار في سنة 2014.

1- حمزة كحال، تقرير مجلس المحاسبة يكشف فسادا حكوميا، جريدة العربي الجديد، حرر بتاريخ 2016/12/02، على موقع www.alaraby.co.uk، بتاريخ 2019/03/08 على الساعة 20:06.

وفي مجال الإنفاق العام عدد مجلس المحاسبة الجزائري بعد مراجعته لحصيلة الحكومة لسنة 2014 أكثر من مائة خرق للقانون في مجال تحويل الإقتطاعات من الخزينة العامة، إستشهد على ذلك في إحدى فقرات التقرير لمجلس المحاسبة المقدم نسخة منه إلى جريدة العربي الجديد بانه " تم تحويل ما يعادل مائة مليار دينار (90 مليون دولار) في الرابع من نوفمبر 2014 لصالح رئاسة الحكومة دون تقديم أية وثائق".

لم تتوقف الخروقات والتعدي على القانون عند هذا الحد حسب المؤسسة المالية المكلفة وفق الدستور الجزائري برقابة على الأموال العمومية للدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية،حيث حمل التقرير الذي جاء به مجلس المحاسبة تحت عنوان " تقرير تسوية ميزانية 2014 " أنه عدم تسديد المؤسسات الإقتصادية لما يقارب عشرة مليارات دولار من القروض الإقتصادية، حيث لم يتعد حجم التعويض % 1،4[1].

يمكن القول أنه تقارير مجلس المحاسبة السنوية رفعت الستار عن الكثير من النقاط السوداء والثغرات المالية التي لم يجد المجلس لها أثر على أرض الواقع خاصة في ميزانية التجهيز الخاصة بالوزارات.

يقوم مجلس المحاسبة بإعداد التقرير السنوي ويرسله إلى رئيس الجمهورية حيث تخص بإعداده لجنة البرامج والتقارير، الموجودة لدى مجلس المحاسبة الذي يرأسها رئيس المجلس ويساعده مكتب المقررين العاملين الذي يبلغ عددهم ثلاثة، ويكلف كل واحد منهم بتحضير مشاريع التقارير الذي حددتها المادة 07 من المرسوم الرئاسي 95-377 من بينها مشروع التقرير السنوي، وبالتالي يبدأ المقرر العام المعني بإعداد

1 – بالعمري سميرة ،_مجلس المحاسبة يكلف لجنة خاصة بمراقبة صرف الوزراء للاموال، جريدة الشروق اليومي بتاريخ 2019/04/08 على رابطة www.echoroukonline.com على ساعة 11.16

هذا التقرير بشكل معاينات وملاحظات وتقييمها بمشاركة المستشارين على مستوى كل غرفة [1].

وبعدها يرسل رئيس الغرفة إلى المقرر العام المختص بالمعاينات والملاحظات والتقييمات المترتبة عن أعمال مجلس المحاسبة والقابلة للإدراج في التقرير السنوي من أجل عرضها على لجنة البرامج والتقارير التي تعكف على دراستها [2]، ولهذه اللجنة دور هام في تصفية كل الجوانب المهمة التي يجب نشرها وإعلامها للبرلمان والرأي العام ليقوم رئيس مجلس المحاسبة بإرسال مذكرة إدراج إلى المسؤولين وممثلين الشرعيين والسلطات الرئاسية والوصية المعنية قصد تمكينهم من الإجابة كما ورد تلك المذكرات ضمن أجل يحدده المجلس لا يقل عن شهر [3].

وبإنتهاء المدة المحددة يقوم المقرر العام بإعداد مشروع التقرير السنوي على ضوء الأجوبة التي تحصل عليها وعرضه للمصادقة من طرف لجنة البرامج والتقارير [4].

وبالتالي، فإن هذا التقرير لا يشكل إلا جزء من أشغال مجلس المحاسبة [5]، وقد ورد ذكر التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لأول مرة في القانون رقم 05/80 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة وإعتباره المشرع كأداة لإطلاع رئيس الجمهورية بالنشاط المالي للهيئات العمومية والمؤسسات الإشتراكية [6].

---

1 – دواعر عفاف، المرجع السابق، ص 88.

2 – المادة 64 من المرسوم الرئاسي 95–377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة.

3 – دواعر عفاف، المرجع السابق، ص 88.

4 – أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 145.

5 – بلقوريشي حياة، المرجع السابق، ص 67.

6– المادة 56 من القانون 80–05 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة.

* ومن الآليات الجديدة التي قرر مجلس المحاسبة اعتمادها آليات رقابة تتكفل بإلزام الدوائر الوزارية بتطبيق التوصيات والملاحظات التي تتضمنها تقاريره السنوية المتعلقة بكيفيات صرف المال العام، والتدابير وسوء تسير الميزانيات، حيث سيتم إنشاء لجنة مراقبة تتكفل بهذه المهمة لإضفاء صفة الإلزام على المهمة الرقابية. [1]

ومن خلال تقارير مجلس المحاسبة الذي أنتقد صراحة عجز الإدارة الضريبة في توزيع ضرائبها خاصة ما يتعلق بالضريبة على الأملاك ومواجهة الغش والتحويل، تم إنشاء لجنة تتكفل بمراقبة تنفيذ توصيات مجلس المحاسبة من طرف المؤسسات التي وجهت إليها هذه التوصيات في خطوة لتحسين الأداء الرقابي لهذه الهيئة. هذه اللجنة التي ستكون عملية بداية من السنة المقبلة 2018 ستنتقل إلى المؤسسات والهيئات والدوائر الوزارية، التي وجهت إليها التوصيات لمتابعة مدى تطبيقها لهذه التوصيات، ولأول مرة منذ إنشاء هذه الهيئة الرقابية التي تفضح في تقاريرها سوء تسيير المال العام، تطرأ حسب التصريحات رئيسها على تجاوب الحكومة وتفاعلها، على نقيض السنوات الماضية أين كانت هذه الهيئة تعيب على الجهاز التنفيذي عدم تجاوبه مع ملاحظات حيث أكد رئيس مجلس المحاسبة أن الحكومة نقلت تعليمات لاحترام توصيات مجلس المحاسبة جعلت الوزير الأول بدوره يراسل الوزراء لمطالبتهم بمراعاة ملاحظات المجلس [2]. ومن الملاحظ وجود العجز في الطاقات البشرية، وقال رئيس مجلس المحاسبة أن 150 قاضيا و50 مدققا ماليا للمجلس المحاسبة تتفرع عنه 17 غرفة رقابية لا يكفي لإجراء 1.000 عملية رقابية سنويا من بينها عمليات مراجعة لحسابات 700 مؤسسة وهيئة عملية رقابية للتسيير وهي العماليات التي تشكل مضمون التقرير السنوي[3] .

7- بالعمري سميرة ، مرجع سابق

2 **بالعمري سميرة مرجع** سابق.

3- تصريح عبد القادر بن معروف، رئيس مجلس المحاسبة الجزائري، جريدة الشروق اليومي، بتاريخ 2019/04/08 على رابط www.echoroukonline.com على الساعة 10:54

ما يمكن قوله أن مجلس المحاسبة يعمل جاهدا على تحسين أدائه الرقابي من خلال محاولته إنشاء لجنة تتكفل بمراقبة تنفيذ توصياته لجميع الدوائر الوزارية والمؤسسات وكذلك ضرورة نشر تقاريره للجمهور، ما يحسن من شفافية الدولة وحكومتها لأننا وصلنا إلى مرحلة أصبح نشر تقرير السنوي لمجلس المحاسبة ضروريا باعتباره مقياسا ومعيارا لتقويم الحكومة للدولة، فعدم نشره يعتبر نوعا ما تقصيرا من الحكومة وخرقا للقانون.

حيث وسع دستور 2016 من صلاحيات مجلس المحاسبة وذلك من خلال وظيفته في إعداد التقويم السنوي وإرسال نسخة منه لكل من الوزير الأول وكذا رئيس غرفتي البرلمان إلى رئيس الجمهورية.

المطلب الثاني: الوسائل القانونية الأخرى

إن المذكرات التي يصدرها مجلس المحاسبة لكي يقيم الأعمال لا يمكن لها معالجة مخالفات ووقائع وجدت أو إكتشفت أثناء عمليات المراقبة التي يمارسها هذا المجلس وبتالي تقتضي إستعمال وسائل قانونية أخرى أكثر فعالية وهي :

الفرع الاول : رسالة رئيس الفرقة :

يضطلع بها رئيس الغرفة المختصة والهيئات والمصالح التي خضعت للرقابة وكذلك سلطاتها السلمية أو الوصية بالتفاوض المتعلقة بجوانب التنظيم والتسيير الداخلي والتي تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بأملاك تلك الهيئات وهذا بغرض إتخاذ التدابير اللازمة لتصحيح الوضع.

ولقد ظهر إستعمال هذا النوع من الرسائل لأول مرة بفرنسا في مجال الرقابة على هيئات الضمان الإجتماعي، ثم توسع إستعمالها لتشمل المجالات الأخرى من نشاط الإدارة العمومية، بشأن القضايا ذات الأهمية البسيطة [1].

أما المشرع الجزائري، فقد حدد إستعمالها بشكل عام في حالات وقوع مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية قصد إتخاذ الإجراءات اللازمة التي يقتضيها التسيير السليم للأموال العمومية [2].

وفي حالات حيازة مبالغ مالية مستحقة للدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين، بقصد إتخاذ الإجراءات القانونية المناسبة لاسترجاعها [3].

الفرع الثاني : المذكرة الإستعجالية

تعتبر المذكرات الإستعجالية من أولى مظاهر ممارسة مجلس المحاسبة لإختصاصاته الإدارية في فرنسا، ولقد عرف مجلس المحاسبة الفرنسي في بداية إستعماله للمذكرات الإستعجالية، صعوبات في الحصول على الأجوبة اللازمة من الوزراء المعنيين، مما أدى إلى إنشاء لجنة مختصة (commission des réfères) على مستوى وزارة المالية وهذا بموجب مرسوم 13 ماي 1911، للتنسيق بين مجلس المحاسبة ومختلف الوزارات بفرض الحصول على الإجابات المطلوبة في أجل لا يتعدى أربعة أشهر [4].

1- Martinez Jean Claude, et Pierre Di Malt : Droit Budgétaire, paris France : édition L.I.T.E 1999, page 875.

2 – أنظر المادة 24، الأمر رقم 95-20.

3 – أنظر المادة 25، الأمر رقم 95-20.

4 Martinez –Jean Claude, et Pierre Di Malt ، op.cit.page875

أمـا القـانون الجزائـري، نصـت الفقـرة الثالثـة للمـادة 47 مـن مرسـوم 95-377، علـى إسـتعمال هـذا الإجـراء المسـتعجل فـي نفـس الحـالات التـي تسـتعمل فيهـا مـذكرة رئـيس الغرفـة، والتـي أشـرنا إليهـا سـابقا، والفـرق الموجـود بينهمـا هـو أن مـذكرة رئـيس الغرفـة يوجههـا مباشـرة إلـى المصـلحة المعنيـة مـع إعـلام السـلطات السـلمية أو الوصـية لهـا، بينمـا المـذكرة الإسـتعجالية تكتسـي أهميـة أكثـر مـن الأولـى فهـي توقـع مـن طـرف رئـيس المجلـس وتوجـه مباشـرة إلـى الـوزراء المعنيـين ولـيس إلـى الهيئـات التـي خضـعت للرقابة [1].

3)- المذكرة المبدئية :

وبموجبهـا يقـوم رئـيس مجلـس المحاسـبة بـإطلاع السـلطة المعنيـة بالنقـائص المسـجلة فـي النصـوص المتعلقـة بشـروط إسـتعمال وتسـيير وتقـدير ومراقبـة أمـوال الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته [2].

ويقـدم لهـا التوصـيات التـي يراهـا مناسـبة لـذلك وتهـدف هـذه التوجيهـات إلـى تـدعيم آليـات حمايـة الأمـوال والأمـلاك العموميـة ومكافحـة كـل أشـكال الغـش والضـرر بالخزينـة العموميـة [3]. ويتعـين علـى السـلطات المعنيـة إفـادة مجلـس المحاسـبة بالنتـائج التـي تخصصها لمذكراته المبدئية [4].

1 - أمجوج نوار، مرجع سابق، ص 142.

2 - بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 166.

3 - المادة 26 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة.

4 - المادة 48 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة.

خلاصة الفصل الأول :

حولنا من خلال هذا الفصل دراسة الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة الجزائري على ميزانية الدولة، حيث تعد الرقابة الإدارية من بين أهم الوظائف الإدارية التي تنطوي على قياس وتصحيح أعمال المساعدين والمرؤوسين لغرض التأكد من أن أهداف والخطط المرسومة قد تحققت ونفذت بحيث يساهم في إطار هذه الرقابة في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات الغير القانونية التي تلحق ضررا بالأملاك العمومية وتكون هذه الوقاية بواسطة وسائل وطرق للرقابة وهي رقابة على نوعية التسيير ورقابة التقييم، حيث تتجلى من خلال هذا الاختصاص الإداري لمجلس المحاسبة

في طبيعة العلاقة القائمة بين مجلس المحاسبة من جهة ورئاسة الجمهورية والحكومة والبرلمان من جهة أخرى ومدى حدودها وضوابطها وتتمثل طبيعة هذه العلاقة في إعداد مجلس المحاسبة في تقريره السنوي وتسليمه لرئيس الجمهورية وللبرلمان، حيث أن هذا التقرير يكشف عدة أشكال الغش والفساد والهدر للأموال العمومية.

لكن من الملاحظ من هذه الرقابة الإدارية الفعلية أنها تكشف عدة تجاوزات وفساد مالي يكشف عنه مجلس المحاسبة، لكن تبقى هذه رقابة حبرا على الورق لتقرير سنوي لمجلس المحاسبة حيث أن الأشخاص المتسببين في فساد المالي لم يخضعوا لعقوبات ردعية جراء هذا الفساد حيث أن الرقابة الإدارية تبقى مجرد إجراء روتيني لمجلس المحاسبة، يقوم من خلاله بإجراء تحقيق وتحضير وإعداد التقرير النهائي وتسليمه لرئيس الجمهورية والبرلمان.

ويمكـن القـول أنــه حتــى تتجســد أهميــة ودور مجلــس المحاســبة فــي الكــف عــن التجـاوزات غيـر القانونيـة لابـد مـن إعطائـه ومنحـه الحجيـة لتقـاريره الصـادرة عنـه وإعتبـاره بقـوة الأحكـام القضـائية حيـث أنهـا صـادرة عـن هيئـة شـبه قضـائية وتطبيـق كـل العقوبـات والجـزاءات فــي حـق المخـالفين وفـرض إلزاميــة التطبيـق التوصـيات الصـادرة عـن مجلـس المحاسبة.

الفصل الثاني

الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة

كرس المشرع الجزائري الطبيعة القضائية لمجلس المحاسبة، باعتباره هيئة عمومية ذات طابع قضائي، فهو هيئة قضائية أو خاصة بحكم القانون وبالتالي فهو يتمتع بكامل الاستقلالية في أداء مهمته، ويعتبر الاختصاص القضائي متمثل في الرقابة القضائية المهمة الأساسية التي يؤديها مجلس على كافة المصالح والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية المنصوص عليها في القانون.

وسوف يتم تسليط الضوء على الاختصاص القضائي لمجلس المحاسبة وذلك من خلال التطرق إلى الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف(المبحث الأول) و(المبحث الثاني) رقابة الانضباط في مجال تسيير ميزانية الدولة.

المبحث الأول:أنواع الرقابة القضائية على حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف.

إن مجلس المحاسبة يمارس اختصاصه القضائي، وذلك من خلال الرقابة القضائية في مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين، ومراجعتها والرقابة على المحاسبين الفعليين، وبالتالي سوف يتم تناول الرقابة القضائية على حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف من خلال التعرض إلى تقديم حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف (المطلب الأول) ثم إلى الرقابة على تقديم الحسابات ونتائجها (المطلب الثاني).

المطلب الأول : تقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة

يجب على كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة والاحتفاظ بكل وثائق الثبوتية التي يطلبها منه المجلس عند الاقتضاء، كما يتعين على الآمرين بالصرف التابعين للهيئات العمومية إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل[1]. حيث تنص المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 56/96 على أنه[2]:" يجب على الآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 (ثلاثين) يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة ".

ويتم تقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة من قبل المحاسب العمومي والآمر بالصرف مع نهاية كل سنة مالية[3]، حيث ألزم المحاسب العمومي بتقديم حسابه لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة[4]، والآمرين بالصرف بضرورة تقديم حساباتهم الإدارية إلى مجلس المحاسبة وذلك حسب الكيفيات والآجال المحددة والمنصوص عليها في التنظيم [5]. وفي حالة التأخير في إيداع الحسابات أو عدم إرسال الوثائق الثبوتية يمكن لمجلس المحاسبة إصدار غرامات في حق المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف المقصرين، وله أن يصدر في حقهم كذلك أوامر بإيداع حساباتهم في الآجال التي يحددها لهم[6].

---

1 – شويخي سامية، مرجع السابق ص 90.

2– المرسوم التنفيذي رقم 96–56مؤرخ في22يناير1996يحدد انتقالية الأحكام متعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.

3–مولود صابري، قاضي مستشار أول بمديرية الدراسات ومعالجة معلومات بمجلس المحاسبة، تصريح لجريدة الشروق اليومي بتاريخ 2016/02/14.

4–المادة 60من الأمر 95–20معدل ومتمم ب02/10متعلق بمجلس المحاسبة.

5–المادة 63 من الأمر 95–20 المتعلق بمجلس المحاسبة.

6– النتائج المترتبة عن تحريات المجلس في مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف، الموقع الالكتروني لمجلس المحاسبة، على الرابط/www.ccomptes.org.dzبتاريخ2019/03/15على الساعة 14.30.

الفرع الأول : إلزامية تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف

سوف نتناول من خلال هذا الفرع كلا من تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين (أولا)، وتقديم الحسابات الإدارية للآمرين بالصرف (ثانيا).

أولا- تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين:

سندرس في هذه الفقرة كلا من تعريف المحاسب العمومي وحساب التسيير وأهميته:

أ- تعريف المحاسب العمومي :

حسب ما جاء في نص المادة 33 من الأمر 21/90 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية على أنه:" يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 22/18 بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو مواد المكلفة بها وحفظها .
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات " [1].**(1)**

ومن خلال هذه المادة يتضح لنا أن محاسب العمومي هو كل شخص يقبض إيرادات ويدفع النفقات ويجوز أمولا أوقيما.

ويكون المحاسبون العموميون معينين من قبل الوزير بالمكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته ويمكن أن يعتمد بعضهم، وتحدد كيفيات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم.

1 – المادة 33من الامر 21/90 متعلق بقانون المحاسبة العمومية.

وبالنظر إلى طبيعة المهام الموكلة إلى المحاسب العمومي والتي لا تتوقف عند التنفيذ المادي للعمليات المالية وتقيدها في السجلات المحاسبة فقط، فان الضرورة تقتضي مسك محاسبة أكثر دقة من تلك التي يمسكها الآمر بالصرف، فهي تقضي السهر على مراقبة شرعية تلك العمليات المنجزة، ومن تم فإنهم ملزمون بإعداد حسابات التسيير الختامية عند غلق كل سنة مالية، حيث يهدف نظام المحاسبة العمومية أساسا إلى حماية الأموال العمومية وضمان التصرف فيها طبقا كما تقتضيه النصوص القانونية والتأكد من حسن تسيرها والتصرف فيها طبقا للغايات المحددة لها، وتنفيذا لذلك فقد حددت المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 التزام المحاسبين العموميين بصفتهم المشرفين مباشرة على تنفيذ العمليات المالية بمسك ثلاثة أنواع من الحسابات وهي :

1- المحاسبة العامة :

تسمح بمعرفة ومراقبة عمليات تنفيذ الميزانيات وعمليات الخزينة العمومية وتحديد النتائج السنوية المرتبة عن ذلك.[1]

2- المحاسبة الخاصة :

تمسك هذه المحاسبات على مستوى مصالح الأمر العمومي[(2)]، وتسمح هذه المحاسبات بمتابعة حركات الأموال المنقولة للهيئات العمومية من عتاد وسلع وقيم وكذلك السندات.

1 - أنظر المادة 03 ، من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07سبتمبر 1991 المحدد لشروط الأخذ بالمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين مسؤولية المحاسبين العموميين

2-مسعي محمد، مرجع سابق،ص130.

3- المحاسبة التحليلية :

الغرض الأساسي من مسك المحاسبة التحليلية هو حساب التكلفة وسعر الكلفة لكل نوع منتج سواء كانت سلفة أو خدمة من منتجاتها قصد تحليل النتائج ومعرفة كيفية تشكيلها والوصول إلى تحديد ربحية كل منتج[1].

ب- تعريف حساب التسيير :

إن الهدف الأساسي لنظام المحاسبة العمومية هو حماية المال العام وضمان التصرف فيه وفقا لما ينص عليه القانون، والتأكد من حسن تسيرها والتصرف فيها طبقا للغايات المحددة لها، وبذلك فان المحاسبين العموميين وبصفتهم المشرفين مباشرة على تنفيذ العمليات المالية ملزمين بمسك ثلاثة أنواع من المحاسبات ذات وظائف مختلفة التي سبق ذكرها[2]، حددها المرسوم التنفيذي 313/91[3].

وبتالي يلتزم المحاسبون العموميين بإعداد حسابات ختامية عن تسييرهم المالي، وهي حسابات تشبه الحسابات التي يقدمها الآمرون بالصرف ولكنها تعتبر أكثر تفصيل منها، كونها تتضمن على عرض شامل ومفصل لجميع العمليات المالية المنجزة مباشرة من طرفهم أومن طرف المحاسبين الملحقين بهم، مع ابراز نتائجها السنوية في شكل أرصدة ختامية[4].

ج- أهمية حسابات التسيير :

لحساب التسيير أهمية بالغة من الناحيتين المالية والقانونية :

---

1 - أمجوج نوار ،مرجع سابق ،ص 103.

2 - المحاسبة العمومية ثلاث أنواع : وهي محاسبة العامة، محاسبة ألخاصة، المحاسبة التحليلية.

3 - أمجوج نوار ،مرجع سابق ،ص 106.

4 - المرجع نفسه ،ص106

***من الناحية المالية :**

يسمح هذا الحساب بمعرفة المركز القانوني للهيئة العمومية المعنية وضبط التكلفة الحقيقية للخدمات أو السلع التي تقدمها ومعرفة مردودها، وذلك فان إعداد مثل هذه الحسابات يتطلب الدقة والأمانة في تقييد المعلومات، وأن يشرف على إعدادها أعوان مختصون يتمتعون بالخبرة اللازمة والكفاءة العالية.

***من الناحية القانونية :**

تكون الحسابات موجهة إلى أغراض الرقابة التي تمارسها مصالح وزارة المالية كما تشكل الوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة الحسابات العمومية إلى جانب الوثائق الثبوتية التي ينبغي أن ترفق بهذا الحساب، والتي تعتبر سند إثبات لتبرير مختلف العمليات المنجزة، وتتوقف عليها المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي أمام قضاة مجلس المحاسبة [1].

ثانيا – تقديم الحسابات الإدارية للآمرين بالصرف :

وسنتناول في هذا العنصر تعريف الآمر بالصرف والحساب الإداري وأهميته

أ– تعريف الآمر بالصرف :

هو كل موظف معين في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والمادية ويؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 21/20/19/17/16 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وقد يكون الأمر بالصرف معينا مثل الوالي أو المدير العام في ادارة عمومية كما يمكن أن يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي، ويعرف أيضا حسب ما جاء، في نص

1 – امجوج نوار، مرجع سابق، ص 106.

المادة 23 من قانون 21/90 متعلق بمحاسبة العمومية على أنه:"يعد آمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل للتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد في 21/20/19/17/16 يخول التعيين أو الانتخابات لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها أعلاه في الفقرة صفة الأمر بالصرف قانونا، وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة ".

وحسب المادة السادسة من المرسوم التنفيذي 313/91 يمكن أن يكون الآمر بالصرف " رئيسي أو ابتدائي أو أساسي، أو آمر بالصرف ثانوي".

ب- تعريف الحساب الإداري :

يلزم قانون المحاسبة الوطنية الآمرين بالصرف بمسك محاسبة إدارية تخص جميع العمليات التي ينجزونها في إطار تنفيذ الميزانية العمومية، وبحفظ الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية تلك العمليات المنجزة، وعند غلق السنة المالية يتم إعداد الحساب الإداري الختامي الذي يظهر جميع هذه العمليات المنجزة سواء في إطار الميزانية أو في إطار الميزانية الإضافية في شكل جدول عام يتشكل من فصول ومواد مرتبة حسب نفس ترتيب الميزانية ومن جهة ثانية فالعمليات التي تم انجازها بصفة فعلية وتحديد الباقي انجازات [1].

وتكتسي الحسابات الإدارية من كونها حسابات ختامية شاملة لها أهمية بالغة في ممارسة وظيفة الرقابة المالية بأشكالها المختلفة، وذلك أنها تشكل إحدى الوسائل التي تمكن السلطات الرئاسية والوصاية من الاطلاع على مستوى الأداء المالي لمختلف الهيئات التابعة لها مع نهاية كل سنة مالية، وتقدير نشاطها وهوما يسمح لها بوضع التدابير التي تمكن من تفادي الصعوبات والنقائص المسجلة أثناء عرض الميزانية الإضافية[2].

1 – بوسعيود باديس ،_مؤسسة مكافحة الفساد في جزائر 2012/1999، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة، مولود معمري تيزي وزو، جوان 2015، ص 44.

2 –خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجزائرية، سنة 2005، ص 215.

ج- أهمية الحساب الإداري

تظهر أهمية الحساب الإداري في ممارسة الرقابة الخارجية وتظهر بشكل أفضل في مجال الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث أن القانون يلزم جميع الآمرين بالصرف بإعداد هذه الحسابات عند غلق كل سنة مالية وإيداعها على مستوى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة بهدف مراقبة نشاطهم المالي ومعاينة مدى انضباطهم في مجال تسيير الميزانية والمالية بالقواعد التي تحكم المالية العامة .

كما أن هذه الحسابات الإدارية، ليست مجرد وسيلة لضبط الأخطاء والمخالفات المالية المرتكبة وتوقيع العقوبات عليها، إنما تمكن كذلك من تقييم مردودية الهيئات العمومية وتقديم مدى فعالية نشاطها المالي، باعتبار أنها تسمح مع نهاية كل سنة مالية بإجراء مقارنة بين التقديرات المالية التي تضمنتها الميزانية مع النتائج المنجزة فعلا بعد تنفيذها، والفارق بينهما يعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية الحقيقة للهيئة العمومية المعنية، وهو ما يسمح بالوقوف بدقة على موانع العجز في نشاطها المالي وضبط التدابير المناسبة التي تمكنه من تفادي تلك النقائص المسجلة في الميزانيات المقبلة والعمل على تحسين مستوى أدائها مالي.

الفرع الثاني : إجراءات تقديم الحسابات

لقد اكتفى المشرع في الأمر 95-20 بإقرار إلزامية تقديم الحسابات وخول لمجلس المحاسبة الوسائل القانونية التي تمكنه من إجبار المعنيين بها، بتقديمها في الأجال القانونية المحددة لها وفقا للأشكال التنظيمية المطلوبة، وهذا عن طريق فرض غرامات مالية عليهم، لكنه لم يحدد الإجراءات التي ينبغي إتباعها في توقيع هذا النوع من الجزاءات وهو ما يترتب عنه صعوبات في كيفية تطبيق الأحكام المقررة في هذا المجال وبغرض سد الفراغ الموجود في النصوص، ساهم مجلس المحاسبة باجتهاد قضائي حول كيفية تطبيق أحكام المادة 61 من

الأمر 95-20، بإصدار رأي تحت رقم 91/01[1]. تم بموجبه إخضاع عملية تقديم الحسابات لنفس الإجراءات والقواعد التي تحكم عملية مراجعة الحسابات باعتبار أن عملية تقديم الحسابات ما هي إلا مرحلة من عملية مراجعة الحسابات وتشكل جزءا منها.

*بموجب المادتين 60 و63من الأمر 95-20 فان إلزامية تقديم الحسابات تقع من حيث المبدأ على كاهل فئتين أساسيتين من أعوان الدولة وهما الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميين، بحكم ما يتمتعون به من صلاحيات مالية (أولا)، ولقد أخضع مجلس المحاسبة بموجب الاجتهاد أعلاه عملية تقديم الحسابات إلى نفس الإجراءات التي تخضع لها عملية مراجعة الحسابات وبتالي فانه أقر بتطبيق قاعدة القرار المزدوج في مجال إصدار الغرامات المالية على الأشخاص الذين يخالفون الأحكام القانونية المقررة بهذا الشأن (ثانيا).

أولا : التفرقة في مجال تقديم الحسابات بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

يترتب على مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية، الذي يقوم عليه نظام المحاسبة العمومية [2]، ضرورة التفرقة كذلك في مجال تقديم الحسابات بين فئتين أساسيتين من أعوان مختلفين ومستقلين عن بعضهما في تنفيذ نفس العمليات لكنهما العمليات المالية وهما :

---

1 – المادة 61 من الأمر 20/95 : " يمكن مجلس المحاسبة إصدار غرامة مالية تتراوح بين 100 دج و10000 دج ضد المحاسب المتسبب في تأمير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال المستندات الثبوتية أو عدم تقديمها يمكن مجلس المحاسبة أن يرسل المحاسب أمرا بتقديم حسابه في الآجال الذي يحدده له إذا اقتضى الأجل المحدد يطبق مجلس اكرها ماليا جاء محاسب يقدر بمائة دينار (100 دج) عن كل تأخير لمدة لا تتجاوز (60) يوما "

2 – مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية المحاسبية في الجزائر على غرار معظم الدول الأخرى بمبدأ أفضل الأجهزة تماشيا مع التميز في الوظائف، وهذا تنقل مهام اما مهمة بالنفقة وتحقيقاتها والأمر بصرفها في اختصاص موظفين إداريين، اما مهمة رفع النفقة يتكلف بها المحاسب العمومي يسمى تقليديا هذا التميز بين الأجهزة القائمة بعمليات التنفيذ بمبدأ الفصل بين سلطات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

– **المحاسبون العموميين** : وتضم هذه الفئة عدة أنواع من المحاسبين حددتها المادة 02 من المرسوم التنفيذي 56/96 كالأتي:"محاسبو مصالح الدولة ومحاسبو الجماعات الإقليمية ومحاسبو الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري[1]".

– **الآمرون بالصرف** : هي تلك الفئة من الأعوان التي حددتها المادة 23 من قانون المحاسبة الوطنية، ويقع على كاهلها تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية[2]، وتقسم إلى نوعين من الآمرين بالصرف : آمرين بالصرف الرئيسيين والآمرين بالصرف الثانويين.

وعند غلق كل سنة مالية، يتولى المحاسبون العموميون بإعداد حساب ختامي خاص بتسييرهم المالي، يسمى حساب التسيير « compte de gestion »أما الآمرون بالصرف فيقومون بإعداد الحساب الإداري « compte administratif » ويتم إيداع هذه الحسابات من طرف كل فئة على حدى في الأجال المحددة أعلاه على مستوى كتابة الضبط مجلس المحاسبة، لتسجيله في نفس تاريخ إيداعه. ويتوقف قبول إيداع هذه الحسابات على ضرورة توفرها على البيانات الشكلية التي يقتضيها التنظيم المعمول به، بحيث ينبغي أن تحمل توقيع وختم الهيئة التي أصدرته، مصادقة سلطات الوصية بالنسبة للبعض منها، كما ينبغي كذلك أن تكون مرتبة وواضحة وخالية من كل أشكال الحشو والتشطيب وما إلى ذلك من المظاهر التي تجعلها غير قابلة لاستغلالها من طرف قضاة مجلس المحاسبة.

ويكتسي تاريخ الإيداع أهمية بالغة في مجال تقديم الحسابات كما يترتب عنه أثار ولا يعتد مجلس المحاسبة في هذا المجال بتاريخ إعداد تلك الحسابات، وإنما بتاريخ إيداعها بصفة فعلية على مستوى كتابة الضبط [3].

---

1 – المواد 66/54/53/33/32/31 من مرسوم التنفيذي رقم 313/91.

2 – المواد 21/20/19/17 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

3– امجوج نوار، مرجع سابق،ص 109.

من ناحية، فان الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين موظفون عموميون، ويخضعون لحركات نقل مستمرة تقتضيها ضرورة الخدمة العمومية، وقد يحدث قبل خلق السنة المالية أن يتم تحويل محاسب معين وتعويضه بأخر وهذا يستدعي التساؤل على من تقع مسؤولية تقديم الحسابات؟ ويلاحظ في هذا المجال أن النصوص القانونية لا تتضمن إيضاحات كافية حول كيفية تحديد المسؤولية في مثل هذه الحالات ولا يوجد مساهمات تمكن معرفة موقف مجلس محاسبة منها، عكس ما هو عليه في القانون الفرنسي الذي عرف تطورات متتالية بهذا الشأن ويساهم مجلس المحاسبة بقرارات أبرزت بوضوح موقف في عدة مسائل من هذا النوع.[1]

فالمبدأ السائد في القانون الفرنسي، هو تقديم حسابات منفصلة من قبل المحاسبيين العموميين، أي أن المحاسب الذي يتم تحويله أو نقله إلى وظيفة أخرى ملزم بتقديم حساب حول مجمل العمليات المالية التي أنجزها من بداية السنة المالية والى غاية تاريخ توقفه عن أداء وظيفته في ذلك المنصب بينما يقدم المحاسب الذي يستخلفه حسابات حول العمليات التي أنجزها منذ تاريخ تنصيبه وإلى غاية غلق السنة المالية[(2)].

واستثناء لذلك أجاز القانون في الظروف التي يتعذر فيها على محاسب تم تحويله تقديم حساباته إلى رقابة مجلس المحاسبة، أن يتم تكليف المحاسب الذي يخلفه في المنصب للقيام بذلك نيابة عنه وهذا بقرار من وزير المالية. لكنه وفي مرحلة لاحقة تم التخلي عن فكرة تقديم الحسابات المنفصلة وإقرار تقديم حساب واحد فقط من قبل المحاسب الذي يشغل المنصب، باعتبار أنه من السهل عليه إعداد حساب واحد يتضمن العمليات المنجزة من طرف سابقيه وتلك التي أنجزها شخصيا منذ تعينه في ذلك منصب وتقديم المستندات والوثائق الثبوتية التي تبررها ولكن هذا لا يعني أن يتحمل المحاسب الآثار الناتجة عن تسيير من سبقوه ففي

2- المرجع نفسه، ص110.

2 - Fabre j. Francis : les grands arrêts de la jurisprudence financière, 4éme,edition Dalloz , paris ,France, 1996, page 400

هذه الحالة التأخر عن الإيداع الحساب بسبب الإهمال أو تقصير يعود إلى المحاسب السابق،فان هذا الأخير هو الذي يتعرض لغرامات مالية وليس الذي يخلفه [1].

ثانيا : تطبيق قاعدة القرار المزدوج في مجال تقديم الحسابات

لقد أوكل المشرع للناظر العام مهمته السهر على تقديم الحسابات بانتظام ،وفي الآجال المقررة لها وفي الحالات التي يثبت فيها تأخير أو رفض تقديم هذه الحسابات فانه يتعين عليه أن يطلب توقيع الغرامات المالية المقررة قانونا [2].

وانطلاقا من الاجتهاد القضائي الذي يساهم به مجلس المحاسبة بتشكيلة كل الغرف مجتمعة المشار إليه، فان عملية تقديم الحسابات تخضع لنفس الإجراءات التي تسري على عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وهذه الأخيرة تحكمها قاعدة القرار المزدوج التي تكفل للمتقاضين أمامه حق الدفاع الذي يقره الدستور وتتوقف عليها شرعية القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة.

وتطبيقا لهذه القاعدة يصدر مجلس المحاسبة أثناء فصله في قضايا متعلقة بتقديم الحسابات، قرار مؤقتا يتضمن غرامة مالية ضد المحاسب أو الأمر بالصرف المعني مع تحديد السبب أو الأسباب الدافعة إلى ذلك، ويبلغ له لتمكينه من تقديم أرائه وتوضيحاته حول ما يسجل ضده من تقصير في تقديم الحساب والرد عليها في أجل لا يقل عن شهر بانتهاء الآجال السالفة الذكر، تجتمع التشكيلة المعنية من جديد للفصل في القضية بشكل نهائي، على ضوء ما قدمه المحاسب أو الآمر بالصرف المعني من توضيحات واقتراحات المقرر المكلف بدراسة القضية واستنتاجات الناظر العام،فان يتبين لهذه التشكيلة أن التبريرات المقدمة مقنعة وتبرير التأخير الحاصل في تقديم الحساب يتم إلغاء الغرامة التي كانت مقررة عن طريق قرار نهائي

---

1 – arrêt de la cour des comptas , 2eme chambre –1 février 1984 , affaire cordier , ancien agent comptable de l’université de paris v – Vincennes; page256

2 –المادة 43 من الأمر 95–20.متعلق بمجلس المحاسبة

وفي الحالات التي يتبين فيها وجود ظروف تقتضي تخفيف العقوبة يتم تخفيض مبلغ الغرامة المالية المقررة ويملك مجلس المحاسبة في هذا المجال الحرية الكاملة في تقدير الظروف وفي تحديد الغرامة التي يراها مناسبة لذلك ويمكن له حتى إعفاء المحاسب أو الآمر بالصرف المعني من تسديد الغرامة في حالات التي يتبين له فيها وجود أسباب وظروف قاهرة أدت إلى تأخير تقديم الحساب[1].

وإذا اتضح لها أن التبريرات المقدمة غير مقنعة، يتم تثبيت العقوبة المقررة بإصدار قرار النهائي ويبلغ من جديد إلى محاسب أو الآمر بالصرف المعني والى الناظر العام لمتابعة تنفيذه، وفي حالة حصول تأخير جديد في تقديم الحسابات، فانه يترتب عليه بإضافة إلى العقوبة الأولى المقررة بشكل نهائي، توقيع غرامة مالية جديدة بنفس الكيفيات والإجراءات السالفة الذكر.

الفرع الثالث : حق الاطلاع وسلطة التحري

يحق لمجلس المحاسبة أن يطلب الاطلاع على كل الوثائق التي من شأنها أن تسهل رقابة العمليات والمحاسبية، وله الحق في إجراء كل التحريات اللازمة التي يراها ضرورية من أجل الاطلاع على المسائل المنجزة وذلك بالاتصال مع إدارات ومؤسسات القطاع العام.

ويجوز لقضاة المجلس الدخول إلى جميع المكاتب التابعة للمصالح العمومية لإجراء التحريات الضرورية والقيام في إطار واحترام القوانين السارية بكل ما تحتاجه من تحقيقات.

---

1 –اقر مجلس المحاسبة في فرنسا عدم توقيع غرامة مالية على محاسب العمومية بسبب حادث مرور تعرض له هذا الأخير نتج عنه تأخير في تقديم الحساب وخوض مبلغ الغرامة في قضية اخرى بسبب وجود العون المحاسب في عطلة مرضية لمدة ثلاثة أشهر ورفض قبول بتبرير التأخير في تقديم الحساب بسبب حالة الصحة في قضية أخرى باعتبار ان المحاسب المعني سبق له وان تعرض لعقوبات عديدة بسبب تأخير في تقديم الحساب (f.j.. Fabre. ibid. page 480).

ويفرض القانون على المؤسسات والهيئة العمومية المنصوص عليها في القانون أن تبلغ مجلس المحاسبة، وبانتظام اللوائح والمناشير والقرارات المتعلقة بتسيير ومراقبة الأموال العمومية [1].

المطلب الثاني : الرقابة على تقديم الحسابات ونتائجها.

يشمل هذا النوع على رقابة تقديم الحسابات لكل من المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين ونهتم بدراسة هذا النوع من الرقابة في الفرع الأول، أما الفرع الثاني نتائج هذه الرقابة على تقديم الحسابات.

الفرع الأول : مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعلين

يجب على مجلس المحاسبة مراجعة حسابات المحاسبين العموميين وإصدار أحكام بشأنها، فهو يقدر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يخرج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته يمكنه من أن يتحمل المسؤولية الشخصية أو مالية للوكلاء أو الأعوان الموضوعيين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول به[2] وهذا ما أكدته مادة 82 من الأمر رقم 20/95[3].

كما نصت المادة 75من الأمر رقم 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة على أنه:"يدقق في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها ".

---

1 – بوزيرة سهيلة ، دور مجلس المحاسبة في مكافحة جرائم الفساد،رسالة ماجستير،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة المدية،2010.ص56

2 – مكنية فريدة ، دور مجلس المحاسبة في تسيير ومراقبة أملاك الدولة_ ، رسالة ماجستير،الجزائر 2002/2001، ص06.

3 – المادة 82،الأمر رقم 20/95.

أولا : إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

حدد الأمر رقم 20/95 متعلق بمجلس المحاسبة عمليات التدقيق التي يمارسها مجلس المحاسبة في إطار صورة الرقابة إلى إجراءات إلزامية ويترتب عليها إما إبراء ذمة المحاسب العمومي أواقحام مسؤوليته المالية الشخصية.

وتخضع عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين لإجراءات أساسية حددها الأمر رقم 20/95 السالف الذكر، وقد تم توزيع هذه الإجراءات على ثلاث مراحل :

أ- معاينة الحسابات :

قبل البدء في عمليات التدقيق ينبغي على محاسب المعني أن يضع تحت تصرف قضاة مجلس المحاسبة الوثائق والمستندات المطلوبة للإجراء عمليات الرقابة منها ما يتعلق بوضعية المحاسب نفسه(لقرار التعيين محضر التنصيب، محضر استلام المهام واكتتاب التأمين على مسؤوليته المالية) ومنها ما يتعلق بالعمليات المنجزة (كالوثائق الثبوتية للنفقات) إلى جانب بطبيعة الحال نسخة من الميزانية الأولية والإضافية للسنة المالية موضوع الرقابة **(1)**.

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

- ✓ معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به.
- ✓ المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة.
- ✓ مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها.
- ✓ ضبط مبالغ الاعتمادات المالية المخصصة.
- ✓ مراجعة العمليات المالية المنجزة.

1 – دليل تقديم مجلس المحاسبة لسنة 1999.

- ✓ مراقبة العمليات التالية المنجزة خارج الميزانية وحسابات التسبيقات.
- ✓ مراقبة عمليات الخزينة(حركات الأموال نقدا، حسابات إيداع الحسابات الجارية حسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أوعليها)[1].

أولا: معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به

ويعمل القاضي خلال هذه العملية على التأكد من توفر المعلومات التالية: [2]

-أن الحساب المقدم يتوفر على جميع الشروط الشكلية المطلوبة.

- أن الحساب محل الرقابة بتوفير على البيانات المطلوبة التي تمكن من معرفة الجهة التي أصدرته والسنة المالية التالية المعنية.

- أن الحساب محل الرقابة يحمل الاسم الكامل للمحاسب الذي قدمه ويحمل توقعيه وختمه.

- أن جميع الصفات التي يتضمنها حساب التسيير قد تم ترقيمها بشكل متسلسل والتأشير عليها من طرف المحاسب المعني.

- أن الحساب خالي من التشطيب والحشر والكتابة بين الأسطر وما شابه ذلك من المظاهر التي قد تمس بسلامة المعلومات المدونة.

- التأكد من كتابة المبالغ الإجمالية للإيرادات والنفقات بالأحرف.

- توفر المستندات الثبوتية المطلوبة.

[1] - شويخي سامية، مرجع سابق،ص 91.

[2]-Bouvier Michel "la cour des comptes en Belgique ،la revue Français de Finances publique. N36.L.G.D.J.paris،France،année 1991.

ثانيا: المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة

ويتم خلال هذه المرحلة انجاز عمليات تدقيق ومراجعة بهدف التأكد من :

- صحة المبالغ المالية المسجلة مادة بمادة وفصل بفصل.

- نقل نتائج التسيير المالي للسنة السابقة بشكل صحيح ومضبوط.

- مطابقة مبالغ الحوالات ومختلف المستندات للحسابات المدونة في حساب التسيير.

ثالثا : مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها

وتشمل هذه المرحلة على العمليات الأساسية التالية:

- مقارنة حساب التسيير مع الحساب الإداري.

- مقارنة النتائج المسجلة مع نتائج الأرصدة حساب التسيير للسنة المالية السابقة.

مقارنة الحسابات المسجلة مع الاعتماد المالية المقررة في الميزانية الأولية والميزانية الإضافية.

رابعا : مراجعة العمليات المنجزة

- مراقبة المستندات الثبوتية لكل العمليات والتأكد من صحة البيانات والمبالغ التي تتضمنها تلك المستندات.

- مدى شرعية العمليات المنجزة ومطابقتها مع التنظيم المعمول به.

- مقارنة الحسابات المسجلة مع البيانات المسجلة في مختلف السجلات المحاسبية.

خامسا : ضبط مبالغ الاعتماد المالية المخصصة

وتهدف هذه العملية إلى مراقبة الجوانب التالية :

- مراجعة عمليات تحويل ونقل الاعتماد المالية بين المواد والفصول.

- الرخص المالية المقررة خارج الميزانية.

- عقد انتهاء بعمليات التدقيق والمراجعة يحرر المقرر تقريرا يدون فيه النتائج المتوصل إليها واقتراحاته ويعرضه على رئيس الفرع المعني ويمكن لهذا الأخير أن رأى ذلك ضروريا أن يأمر بإجراء تدقيق إضافي لتحسين نوعية التقرير.

- يبلغ رئيس الفرع تقرير الرقابة إلى رئيس الفرقة وهذه الأخير يحيله بدوره بواسطة أمر بتبليغ مرفوقا بكافة العناصر التي يتضمنها الملف إلى الناظر العام لتمكينه من تقديم استنتاجاته الكتابية وملاحظاته.

ب- الحكم على الحسابات :

في هذه المرحلة يوجه الملف إلى تشكيلة المداولة للنظر والبث فيه فان لم يتم تسجيل أي مخالفة من المخالفات تصدر قرار نهائي بتبرئة ذمته.

أما في حالة وجود أخطاء أو مخالفات فإنها في هذه الحالة تصدر قرار مؤقتا يوجه للمحاسب المعني لتقديم التبريرات الناقصة وإكمال كل ماتراه التشكيلة غير كافي من أجل تبرئة ذمته، ويبلغ هذا القرار المؤقت إلى محاسب الذي يجب عليه كتابة خلال مدة زمنية قدرها شهر مدعما ذلك بسندات الثبوتية [1].

1 - بلقورشي حياة، مرجع سابق،ص 50.

ج- إصدار القرار النهائي:

بانقضاء المدة الزمنية المحددة في القانون للإجابة، يعين رئيس الغرفة مقررا مرجعا بتحليل مدقق ومن ثمة استخلاص النتائج. النهائية حول تسير المحاسب المعني تم يعود الملف مرة أخرى إلى رئيس الفرقة ثم إلى ناظر العام الذي يختمه باستنتاجاته الكتابية[1].

فتعقد التشكيلة جلستها لدراسة الملف المعروض عليها وتداول فيه بعد الاطلاع على الاقتراحات والإثباتات والاستنتاجات، وتصدر بعد ذلك قرارا نهائيا تتخذه بأغلبية أصوات أعضاء التشكيلة أما بإبداء ذمته أو العكس ووضعه في حالة مدين[2].

ثانيا: مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين:

من أجل ضمان أكثر للتشريعية اللازمة في تسيير الأموال العمومية، أوجد المشرع الجزائري نظام القانوني يحدد الشروط استعمال هذه الأخيرة من أجل تنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية مما يقتضي الحصول على ترخيص مسبق من المجالس الشعبية المحلية لميزانية الولاية والبلدية،والمجلس الشعبي الوطني بالنسبة للميزانية الدولة إلا أنه كاستثناء يجوز تدخل الأمر بالصرف بتنفيذ عمليات مالية دون حاجة إلى ترخيص من هيئات المختصة، وهذه الحالة تجعل هذا الأخير محاسبا فعليا من هيئات المختصة،ويلتزم بتقديم حساباته لمجلس المحاسبة من أجل مراجعتها ومراقبتها.

أ- مفهوم التسيير الفعلي

منذ الإقرار الفعلي بإنشاء مجلس المحاسبة بموجب القانون 05/80 في سنة 1980 والذي أقر في مادته 46 باختصاص مجلس المحاسبة بمراجعة التسيير الفعلي،فقد عرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي في نص المادة 51 من القانون 90/51 التعلق

1 - المرجع نفسه ،ص 53.

2 - امجوج نوار، مرجع سابق،ص 121.

بالمحاسبة العمومية بنصه على أنه : " يعد شبه المحاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصارف أو يداول القيم والأموال العمومية دون أن تكون له صفة محاسب العمومي، ودون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الفرض ".

كما خول المشرع الجزائري بموجب المادة 86 الفقرة 03 من الأمر رقم 95-20 لمجلس المحاسبة توقيع عقوبات على المسيرين الفعلين في حالة تشكيل خرق لقواعد المحاسبة العمومية والتعدي على وظيفة المحاسب العمومي [1].

وتتمثل هذه العقوبات في غرامات مالية تصل إلى مائة ألف دينار جزائري

(100.000) حسب أهمية المبالغ محل التهمة.

وتكون العقوبة جزائية إذا تبين أن هذه التحدي يغرض تحقيق أهداف وغايات شخصية لمصلحة عامة، ويتم إحالة الملف إلى القضاء المختص من أجل المتابعات القضائية المطلوبة التي يقرها قانون العقوبات، وهذا بناء على نص المادة 27 من الأمر رقم 20/95[2].

ب- العناصر المكونة لتسيير الفعلي :

من أجل القيام بالتسيير الفعلي الصحيح لابد من توافر ثلاثة عناصر أساسية وهي كالأتي[3]:

1- أن يوجد هناك تصرف في أموال عمومية سواء تعلق الأمر بالتحصيل إيرادات أو تسديد نفقات معنية أو تداول قيم وأموال عمومية.

2- عدم توفر صفة المحاسب العمومي في الشخص الذي يتصرف في الأموال العمومية وعدم الترخيص له للقيام بذلك.

---

1 - المادة 03/86 من الأمر رقم 20/95.

2 - المادة 27 من الأمر رقم 20/95.

3 - F ,J.FABRE ,op, cit ,page,263.

3- أن يتم استعمال تلك الأموال الأغراض المصلحة العامة وليس لأغراض شخصية بحته لأنه في مثل هذه الحالة يكيف سلوك المحاسب الفعلي على أساس انه اختلاس أو تحويل أموال عمومية ويخضع لأحكام قانون العقوبات.

ج- التصريح بالتسيير الفعلي ونتائجه :

تعتبر رقابة مجلس المحاسبة من النظام العام ومن ثم فان القانون يلزم المحاسبين العموميين بتقديم حساباتهم بصفة دورية لرقابة هذا الجهاز لتحديد مسؤوليتهم المالية تجاه الهيئات التي يتصرفون في أموالها .

وإذا كانت مسألة تقديم الحسابات بالنسبة للمحاسبين العموميين تشكل التزاما ينص عليه القانون صراحة، فان المسألة بالنسبة للمحاسبين الفعليين تثير التساؤلات عديدة، فهم في الأصل موظفون عموميون ولا يكتسبون صفة المحاسب العمومي وهم غير ملزمين بتقديم أية حسابات لرقابة مجلس المحاسبة طالما أنهم لم يقوموا بأي تصرف مالي من شأنه أن يجعل منهم محاسبين فعليين، ومن ثم فانه يتم التساؤل عن الوسائل القانونية التي يتوفر عليها مجلس المحاسبة للإطلاع على حساباتهم ونتائجه.

1- طرق إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي :

لم يحدد المشرع طرقا محددة لأخطار مجلس المحاسبة بشأن التسيير الفعلي ومن خلال القواعد والآليات التي تحكم عمل هذا الجهاز، نستخلص بأنه يمكن أخطاره بوجود تسيير فعلي إما بطريقة مباشرة وهذا من خلال تقارير الرقابة المنبثقة عن عمليات المراجعة والتدقيق التي يباشرها قضاة المجلس على حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف، وإما بطريقة غير مباشرة وهذا عن طريق الناظر العام، وهذا بناء على طلبات مقدمة من هيئة عمومية معينة أومن طرف السلطات السلمية أو الوصية لها، ويمكن أن يقدم الطلب من الشخص نفسه

أي الشخص الذي قام بالتسيير الفعلي إذا كان يرغب في تسوية وضعيته وتقديم حساباته لرقابة مجلس المحاسبة، لكن هذه الحالة الأخيرة من النادر جدا حدوثها.

ويتعين على الهيئات التي تتقدم بهذا الطلب الى مجلس المحاسبة،أن تقدم الأدلة الكافية على وجود تسيير فعلي من قبل شخص أو أشخاص معنيين، ذلك أن مجرد وجود شكوك أو اتهامات غير مؤسسة قد تؤدي بالنظر العام إلى إقرار عدم المتابعة.

2- النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي :

إذا توفرت الأدلة الكافية على وجود تسيير فعلي، يتم فتح تحقيق حول هذه القضية يباشر خلاله قضاة مجلس المحاسبة للإجراءات المتعلقة بذلك مع الأشخاص المعنيين بها، بحيث يتم إصدار في بداية الأمر قرار مؤقتا يتم فيه التصريح بالتسيير الفعلي ويتضمن على أمر موجه إلى الشخص المعني بغرض إلزامه على تقديم حسابات على تسييره إلى قرار النهائي، أما إذا أبدى معارضته لذلك ينظر المجلس في التفسيرات المقدمة من طرفه، فإذا كان هناك ما يبرر موقفه يتم إقرار عدم متابعته وفي حالة العكس يصدر مجلس المحاسبة قرار نهائيا، يتضمن التصريح بالتسيير الفعلي ويلزمه بتقديم حساباته في الأجال المقررة لذلك لرقابة مجلس المحاسبة.

3- كيفية الحكم على حسابات المحاسبين الفعلين :

يترتب على التصريح النهائي بالتسيير الفعلي، أن يقوم المحاسب الفعلي بتقديم حساب تسييره لرقابة مجلس المحاسبة في أجل المحددة له وفي حالة امتناعه عن ذلك أو تجاوزه لهذا الأجل فانه يتعرض لغرامة مالية تطبق حسب الشروط المعمول بها بالنسبة للمحاسبين العموميين، وتختلف هذه الغرامة المالية عن تلك التي يوقعها المجلس بسبب تدخل المحاسب في وظيفة المحاسب العمومي.

وينبغي على المحاسب الفعلي أن يقدم حسابه في شكل وثيقة واحدة، تتضمن على جميع العمليات أنجزها خلال فترة تسييره الفعلي (الإيرادات من جهة والنفقات من جهة أخرى)، إلى معرفة بجميع الوثائق والمستندات الثبوتية التي تبرر جميع العمليات المنجزة وينبغي أن تحمل هذه الوثيقة توقيع المحاسب الفعلي إلى جانب مصادقة الهيئات الإدارية المختصة عليها.عقب تقديم المحاسب الفعلي لحساب تسييره المالي، يشرع قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة العمليات المالية التي تتضمنها ثم الحكم عليها، حسب نفس الخطوات والإجراءات المتبعة في الحكم على حسابات المحاسبين العموميين،فإذا لم تسجل على مسؤوليته أية أخطاء ومخالفات لقواعد المحاسبة العمومية يتم تبرئة ذمته، وفي حالة العكس فانه يتم اقحام مسؤوليته المالية الشخصية بوضعه في حالة مدين بما يساوي المبلغ الناقص.

إضافة إلى ذلك فانه تترتب على التسيير الفعلي أثار قانونية أخرى، تقع على ذمة المحاسب الفعلي، فإذا نتج عن الأخطاء المالية التي ارتكبها أضرار بالهيئة العمومية التي تصرف في أموالها،فإنها هذه الأخيرة تحتفظ بحقها في طلب التعويض عما لحقها من ضرر لدى هيئات القضائية المختصة (قضاء مدني)[1].

الفرع الثاني : نتائج الرقابة على تقديم الحسابات

يستخلص عدة نتائج من الرقابة القضائية لمجلس التي يمارسها من خلال عدة عمليات ومن بين هذه النتائج المترتبة عن التأخير في تقديم الحسابات وأخرى مترتبة عن مراجعة الحسابات

1 – شويخي سامية ، مرجع سابق ،ص98.

أولا : النتائج المترتبة عن التأخير في تقديم الحسابات :

يصدر مجلس المحاسبة غرامات ضد المحاسبين والآمرين بالصرف المعنيين في حالة التأخير إيداع الحسابات وضد المحاسبين العموميين بسبب عدم إرسالهم المستندات الثبوتية [1] ،حيث تطبق عليهم اكراهات مالية عند انقضاء الآجال المحددة لإيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة [2].

وبتالي فان الغرامات المالية التي يصدرها مجلس المحاسبة في مجال تقديم الحسابات تخص الأشخاص الذين يقع عليهم الإلزام بتقديم الحسابات حيث ان تقديم الحسابات لمجلس المحاسبة ليس مجرد إجراء إداري، بل هو التزام قانوني يقع على عاتق المحاسبين العموميين وعلى الآمرين بالصرف وهذا بحكم الصلاحيات المالية التي يخولها المشرع في تسيير الأموال العمومية بإضافة إلى هؤلاء الأشخاص هناك فئة ثالثة من الأشخاص ذات الطبيعة خاصة نص عليهم القانون المتعلق بمجلس المحاسبة في مادة 86[3]. وهم المحاسبون الفعلين.

والحالات التي يستوجب توقيع الغرامات المالية هي حالات محددة نص عليها القانون المتعلق بمجلس المحاسبة بشكل صريح وذلك في حالة تأخير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال الوثائق والمستندات الثبوتية أو عدم تقديمها [4]،وكذلك في حالة رفض تقديم أو إرسال الحسابات والمستندات والوثائق إلى مجلس المحاسبة عند إجراء التدقيقات[5]، إضافة إلى هاتين الحالتين المنصوص عليهما صراحة فانه يمكن أن نستخلص حالة أخرى تستدعي توقيع

---

1 – النتائج المترتبة عن تحريات المجلس،النتائج القضائية في مجال تقديم حسابات المحاسبين والأمر بالصرف على الرابط www.comptes,org,dz تاريخ الاطلاع 2019/05/11، على ساعة 18:42.

2 – شويخي سامية،المرجع السابق،ص 93.

3 – المادة 86 من الأمر 20/95 :" يراجع مجلس المحاسبة حسابات الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون أو يصدر بشأنها أحكام حسب نفس الشروط وجزاءات مقررة لحسابات المحاسبون العموميين ".

4 – المادة 86 من الأمر 95–20:"يراجع مجلس المحاسبة حسابات الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون ،ويصدر بشأنها أحكام حسب نفس الشروط وجزاءات مقررة لحسابات المحاسبون العموميين."

5 – امجوج نوار، المرجع السابق،ص 113

الغرامات المالية تتمثل في حالة تقديم الحسابات غير مطابقة من حيث شكلها أو مضمونها للشروط التي تقتضيها التنظيم المعمول به[1].

وتتميز الغرامات المالية الناتجة عن التأخير في تقديم الحسابات الختامية بعدد خصوصيات التي تميزها عن باقي الغرامات المالية التي يوقعها مجلس المحاسبة خلال رقابته وهي الطابع الشخصي،حيث أنه لا يتم توقيعها بعد وفاة الشخص المعني ولا يمكن تثبيتها بقرار نهائي،إذا توفي المحاسب بعد صدور القرار المؤقت كما أنها تزول بوفاة الشخص المعني ولا تنتقل أثارها إلى ورثته، أن هذه الغرامات تعتبر عقوبات تأديبية تهدف إلى ردع كل أشكال التقصير في أداء الوجبات المهنية المفروضة .

ثانيا:النتائج المترتبة عن مراجعة حسابات مجلس المحاسبة

يترتب على مراجعة الحسابات نتيجتين مهمتين :تتمثل النتيجة الأولى في إبراء ذمة المحاسب العمومي إذا لم تسجل ضده أية أخطاء أو مخالفات تقيم مسؤوليته المالية والشخصية، ونتيجة الثانية تتمثل في وضع المحاسب العمومي في حالة المدين وذلك في حالة تسجيل الأخطاء ومخالفات في تسييره المالي.

أ- إبراء ذمة المحاسب المالي

إذا تبين من خلال عمليات المراجعة لحسابات المحاسب العمومي صحة وسلامة العمليات المالية المسجلة في حساب التسيير إذا ما قدم المحاسب التبريرات اللازمة والمقنعة مدعما ذلك بالمستندات المطابقة[2]، هنا يمنح مجلس المحاسبة إبراء ذمته المحاسب العمومي بقرار

---

1 - المرجع نفسه ،ص 113

1-سامية شويخي، مرجع سابق، ص94

2- بعلي محمد صغير وأبوعلاء يسرى ، المالية العامة ،دار العلوم والنشر والتوزيع، عنابة،الجزائر.ص121.

3-امجوج نوار ،مرجع سابق ،ص121.

4-المادة 84من الأمر 95-20.السالف ذكره.

نهائي يبرئ بموجبه مسؤولية المحاسب العمومي الذي يكون قد برر كل المخالفات المنسوبة إليه في قرار المؤقت، أو اتباث تسديد المبالغ المترتبة عنها في ذمته [2] حيث يمنح المجلس إبراء إلى المحاسب بقرار نهائي والذي لم يتم تسجيل أية مخالفة على مسؤوليته [3].وبمقتضى مبدأ التسوية في تنفيذ الميزانية العمومية أن يخص هذا الإبراء الذي أقره مجلس المحاسبة،التسيير المالي الذي تم فحصه فقط والذي يشمل من طرف جميع العلميات المالية المنجزة خلال تلك السنة المالية سواء من طرف المحاسب المعني أومن طرف المحاسب أو محاسبين الذين كانوا في نفس المنصب وخلال نفس الفترة [4]، وباعتبار أن القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة هي قرارات ذات طبيعة قضائية [5] فان قرار إبراء الذمة الذي يصدره لفائدة المحاسب المعني يكتسي نفس الطبيعة ويكتسب قوة قانونية في مواجهة جميع الأطراف المعنية به،فهو يصبح ملزما بالنسبة لمجلس المحاسبة الذي أصدره، وبتالي لا يمكن له الرجوع عليه مرة أخرى وإقرار مسؤوليته الشخصية والمالية فيما يخض نفس التسيير المالي الذي يحصل فيه المحاسب على إبراء للذمة،إلا في الحالات والآجال المقررة بالنسبة لعملية مراجعة القرارات التي يصدرها المجلس في المادتين 103/102 من الأمر رقم 95-20 أو الاستئناف فيه طبقا لأحكام المادة 107 من نفس الأمر وكذلك الطعن بالنقض حسب الأحكام المقررة في المادة 110 من نفس الأمر ويكون قرار إبراء الذمة ملزما كذلك بالنسبة للهيئات العمومية المعنية به،ويعتد به لدى الجهات القضائية الأخرى.

ويلاحظ أن النصوص القانونية السارية المفعول لم توضح الإجراءات التي ينبغي ان يتبعها مجلس المحاسبة في منح قرارات التبرئة النهائية،وكيفية الفصل فيها وفهم عن الصياغة

5-المادة 85من الامر95-20:"يلتمس المحاسبون العموميون الذين لم يتأخروا في تقديم حساباتهم ابرءا من المجلس عند مغادرة وظيفتهم نهائيا. وفي هذه الحالة يبت مجلس المحاسبة في اجل سنتين من تاريخ استلام كتابة الضبط المجلس الطلب ،إذ اقتضى هذا الأجل ولم يصدر أي قرار عن مجلس المحاسبة تبرأ ذمة المحاسب بقوة القانون ".

التي تضمنتها المادة 85 من القانون السالف الذكر بأن إصدار الصورة القرارات يكون عن طريق المداولة، مثل باقي القرارات التي يصدرها المجلس[1]

ويترتب عن حصول المحاسب الذي غادر وظيفته بشكل نهائي على قرار التبرئة النهائية استرجاعه لمبلغ الضمان الشخصي الذي اكتتابه في بداية تنظيمه وانقضاء باقي الالتزامات التي تقع على ممتلكاته العقارية [2]

ب- وضع محاسب في حالة المدين :

وتتمثل هذه النتيجة الثانية في وضع المحاسب في حالة مدين إذا تبين من خلال العمليات المراجعة، وجود أخطاء ومخالفات في التسيير الذي قدمه المحاسب العمومي، وذلك في حالة ما إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية أو غير مبرر أو إيراد غير محصل، ولم يسدد المحاسب المعني من أموال الخاصة ما يعطي المبلغ المالي المستحق عليه هنا يضع مجلس المحاسبة المحاسب المعني وبقرار نهائي في حالة مدين بما يساوي المبلغ الناقص.

ونلاحظ من خلال النصوص القانونية المنظمة لمجلس المحاسبة أن المشرع لم يعالج بشكل دقيق مسألة التعويض الناتج عن الأضرار التي تسبب فيها المحاسبون العموميين، فهو

1-المادة85من الأمر 95-20:"يلتمس المحاسبون العموميين الذين لم يتأخرون في تقديم حساباتهم ،إبراء من المجلس عند المغادرة وظيفتهم نهائيا ،هذه الحالة يبث مجلس المحاسبة في اجل سنتين من تاريخ استلام كتابة الضبط المجلس الطلب. إذا اقتضى هذا الأجل ولم يصدر أي قرار عن مجل المحاسبة ، تبرأ ذمة المحاسب بقوة القانون

2- صدوق عمر ، تطور التنظيم القضائي الإداري في الجزائر، بدون طبعة ، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر2010 ص13.

ترك السلطة التقديرية للقاضي المعني لتقدير ذلك، حيث أنه لم يتبين كيفية حسابات المبلغ المستحق تسديده من طرف المحاسب.[1]

ومن جهة أخرى لم تقرر النصوص القانونية سارية المفعول وجود نسبة من الفوائد واجبة التسديد على هذه المبالغ المستحقة وكان من مفروض إقرار ذلك أن مبدأ التعويض في القانون المدني يشمل مال حق الشخص من خسارة وما فاته من ربح، وبتالي فانه من غير المعقول إعفاء المحاسب من تسديد هذه الفوائد والتي تمثل حقوقا بالنسبة للهيئات المتضررة ويتعين على مشروع أن يكلفها[2].

1 – ولد احمد عبد الطيف،النظر في حسابات المحاسبين العموميين، على ساعة14.30بتاريخ2019/04//10 www.ta3lime.com

2 – لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، الفجر للتوزيع والنشر، القاهرة، مصر، 2004، ص129.

المبحث الثاني : رقابة الانضباط في مجال تسيير ميزانية الدولة

بإنشائه لغرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية على مستوى مجلس المحاسبة، خول المشرع لهذا الجهاز صلاحية ممارسة اختصاصات قضائية في رقابته على تسيير المالي كل من الأمر بالصرف، ولقد أراد من وراء ذلك تحميل هذه الفئة من أعوان الدولة مسؤولية مالية شخصية عن الأخطاء التي يرتكبونها في تسيرهم المالي على غرار تلك المسؤولية المقررة على عاتق المحاسبين العموميين.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية ومجالها (المطلب الأول) أما(المطلب الثاني) سوف يتضمن الإجراءات رقابة الانضباط ونتائجها.

المطلب الأول : مفهوم قواعد الانضباط ومجالها.

يمارس مجلس المحاسبة رقابة قضائية على التسيير المالي على الأمرين بالصرف وهذا المبدأ أقره الأمر 95-20السالف ذكره وحدد الأخطاء التي تعتبر من قبل مساس بقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية،فسوف نتطرق في (الفرع الأول)مفهوم رقابة الانضباط أما (الفرع الثاني)مجال ممارسة رقابة الانضباط.

الفرع الأول: مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

وهي تعني أن يتولى مجلس المحاسبة الرقابة على الموظفين الإداريين وتشمل أيضا أعمال كل من يقوم بإدارة الأموال العمومية أو يتدخل فيها دون أن يكون له الصفة القانونية ويتحمل مسؤولية لكل مسؤول أو عون في المؤسسات أو الهيئات العمومية [1].

أو بمعنى أخر تعني رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية هي تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على تسيير المالي للأمرين بالصرف لمعاينة مدى مطابقة

1 – عزة عبد العزيز، اختصاص مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية للدولة في الجزائر، مجلة التواصل، عدد 32، ديسمبر ص 159.

أعمالهم للأحكام التشريعية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية وكذا الوسائل المادية الموضوعية تحت تصرفهم كما يملك سلطة توقيع العقوبات على مخالفي هذه الأحكام التشريعية وبارتكابهم الأخطاء الملحقة بالأضرار للخزينة العمومية[1].

الفرع الثاني :مجال ممارسة رقابة الانضباط

يشمل هذا النوع من الرقابة أي مسؤول أو عون في الأجهزة المركزية للدولة أوفي الأجهزة اللامركزية لها (الجماعات المحلية أو الهيئات العمومية الإدارية لها) [2]، طبقا لنص المادة 87 من الأمر رقم 95-20 السالف الذكر والتي تحيلنا إلى نص المادة 07 والمادة 86 من نفس الأمر، وبتالي فالمشرع الجزائري قد شمل بهذه الرقابة كل أعوان والمسيرين المنتمين إلى هيئات المركزية واللامركزية سواء كانوا موظفين عموميين أو أعضاء منتخبين أو كانوا أعضاء الحكومة على الرغم من أن هذه الفئة الأخيرة لا تتحمل أية مسؤولية تأديبية فهي تحمل مسؤولية سياسية.

وقد ضبط المشرع الجزائري نطاق قيام المسؤولية المالية للمسيرين العموميين عن طريق تحديده الأخطاء التي تعتبر خرقا لقواعد الانضباط في مجال التسيير الميزانية والمالية، وهذا من خلال نص المادة 88 من الأمر رقم 95-20 السالف الذكر سوف نذكر بعضا منها كالأتي :

- خرق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية.

- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو ممنوحة بضمان منها الأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة.

---

1 - يلس شاوش بشير، المالية العامة، مبادئ العامة، وتطبيقاتها في القانون الجزائري ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2013،ص 314.

2 - المادة 87 /02 من الأمر رقم 20/95.

– خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء أما تجاوزا ما في الاعتمادات المالية وأما تسيير للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض الممنوحة.

– تنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية.

– عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك الحسابات والسجلات أوعدم الاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية [1].

– التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العمومية.

– كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من مصدر في الأجال ووفق الشروط التي أقراها التشريع.

– التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديد أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة للأحكام الصادرة عن القضاء.

– الاستعمال التعسفي للإجراء العقابي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع نفقات على أسس غير قانونية وغير تنظيمية.

– أعمال التسيير التي تتم باختراق لقواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.

– عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال أو المحجوزة من طرف الإدارات والهيئات العمومية.

– تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة لمجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه [2].

---

1 – نوار امجوج، مرجع سابق،ص 150.

2 – يلس شاوش بشير، مرجع السابق،ص 315.

المطلب الثاني : إجراءات رقابة الانضباط ونتائجها

يتولى مجلس المحاسبة عند مراقبة تسيير مصالح الدولة والمؤسسات والهيئات التأكد من اذ احترمت قواعد الانضباط الميزاني والمالي سواء بصفة تلقائية أو بعد إخطاره من طرف السلطات المؤهلة لذلك،من خلال هذا تناولنا في (الفرع الأول) إجراءات رقابة الانضباط أما (الفرع الثاني)نتائج رقابة الانضباط .

الفر ع الأول : إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير ميزانية الدولة

يحيل رئيس المجلس الملف الذي يتم إخطاره إلى الناظر العام قصد متابعة أمام الغرفة المختصة [1]، وهنا يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر من بين المستشارين لدارسة الملف ويمكن للشخص المتابع أن يستعين بمحامي أومساعد يختاره وفي الختام التحقيق يحرر المقرر تقريره ويرسل كل ملف إلى رئيس مجلس المحاسبة بغية تبليغه إلى ناظر العام وهنا يكون أمام حالتين :

– أما أن تثبت نتائج التحقيق أنه لا مجال للمتابعة يقوم بحفظ الملف الناظر العام.

أما أن يحال الملف على غرفة الانضباط وهنا يرسل الناظر العام كل ملف مصحوبا باستنتاجاته المكتوبة والمعللة إلى رئيس هذه الغرفة، وهنا يجب على هذا الأخير أن يعين قاضيا مقررا من ضمن قضاة الغرفة يكلفه بتقديم اقتراحات حول الملف ثم يقوم رئيس الغرفة بتحديد تاريخ الجلسة بعد أن يعلم رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام بذلك [2].

ويحق للعون المتابع الاطلاع لدى كتابة الضبط على كامل المعلومات أوالملف ويتم عقد الجلسة بحضور العون المعني، وتطلع خلالها على الاقتراحات التي يقدمها المقرر وعلى الاستنتاجات الناظر العام والتوضيحات التي يقدمها العون محل المتابعة أو محاميه.

---

1 – امجوج نوار، مرجع سابق،ص 150.

2 – بن داود إبراهيم، مرجع سابق،ص 161–162.

وبعد الاطلاع على أراء جميع الأطراف يعرض رئيس الجلسة القضية للمداولة دون حضور المقرر والناظر العام،ويتم من خلالها اتخاذ القرارات بالأغلبية وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

ويسجل من خلالها رئيس الجلسة القرارات التي يتم اتخاذها ويسلمها إلى المقرر الذي يتولى إعداد ومشروع قرار ويقدمه إلى رئيس الجلسة [1].

1 – مسعي محمد ، مرجع سابق، ص 145.

الفرع الثاني : نتائج رقابة الانضباط والعقوبات مترتبة عنها

تترتب على رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية نتائج في حق مخالفين قواعد الانضباط ،من خلال هذا تناولنا النتائج المترتبة عنها (أولا)ثم العقوبات المترتبة عن مخالفة قواعد الانضباط (ثانيا).

أولا: النتائج المترتبة عن رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

يصدر مجلس المحاسبة الغرامات ضد المحاسبين أو أعوان المرافق والمؤسسات والهيئات الذين ارتكبوا خطأ أو مخالفة تلحق أضرار بالخزينة العمومية [1]، ويتم ذلك عبر الإجراءات الطويلة والمعقدة المنصوص عليها في الأمر 95-20 والمرسوم الرئاسي 377/95 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 والمحدد النظام الداخلي للمجلس المحاسبة، كما يمكن أن تستمر لعدة سنوات حيث يتم إحالة الملف المتعلق بالمخالفات لقواعد الانضباط الميزاني والمالي إلى غرفة الانضباط التي بدورها تصدر قرارات تتضمن غرامات مالية ضد الأعوان الذين تثبت ارتكابهم الأخطاء ومخالفات تشكل خرقا لقواعد الانضباط المالي ولا يمكن لمجلس المحاسبة أويوقع غرامة مالية تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكاب المخالفة [2]،ولا تتعارض المتابعات والغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات عند الاقتضاء[3].

ثانيا- العقوبات المترتبة عن رقابة الانضباط :

قرر الأمر 95-20 المعدل والمتمم جملة من العقوبات القانونية على المخالفات السالفة الذكر التي يرتكبها الموظفون الإداريون بمناسبة قيامهم بوظائفهم والتي تشكل خرقا

1- شويخي سامية، المرجع السابق،ص 94.

2 - نتائج عن تحريات مجلس المحاسبة في مجال رقابة الانضباط، موقع مجلس المحاسبة الجزائري على رابط www.ccomptes.org.dz بتاريخ 2019/03/16 على ساعة 14:00

3 - مادة 86 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم بالأمر 02/10 متعلق بمجلس المحاسبة.

صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بالهيئة عمومية.

تتمثل هذه الجزاءات في فرض عقوبة الغرامة على حسب مقتضي الحال في حق مرتكبي هذه المخالفات، تصدر عن مجلس المحاسبة ولا يمكن أن تتعدى قيمتها المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكاب المخالفة، وإذا تعددت الغرامات فانه لا يمكن الجمع بينهما إلا في حدود المبلغ الأقصى [1]. إذا كانت المخالفة التي يرتكبها عون أو ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة تتمثل في غرفة حكما من الأحكام التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الدولة أو هيئة عمومية،فان المبلغ الأقصى للغرامة يكون ضعف مبلغ المرتب السنوي للموظف[2].

تجدر الإشارة إلى أنه لا يقع التعارض بين تطبيق المتابعات والغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة والعقوبات الجزائية والتعويضات المدنية عند الاقتضاء، أي أن أحكام مجلس المحاسبة وقراراته يمكن أن تسري على معني بالموازاة مع الأحكام القضائية الأخرى[3].

ج- الإعفاء من العقوبة :

لمجلس المحاسبة أن يقرر حالة العفو على مرتكبي المخالفات المذكورة في المادتين 88 و91 من الأمر 95-20 في مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية متى تدركوا بأمر كتابي أو إذا أثبت مجلس المحاسبة أنهم تصرفوا لأمر أصدره لهم مسؤولهم السلمي أي

1 - المادة 91معدلة من لأمر 95 -20 متعلق بمجلس المحاسبة.

2 - المادة 92 معدلة من لأمر 95 -20 متعلق بمجلس المحاسبة.

3 - المادة 93 المعدلة من لأمر 95 -20 متعلق بمجلس المحاسبة.

شخص مؤهل لإعطاء مثل هذا الأمر، وفي هذه الحالة تحل مسؤوليته صاحب الأمر محل مسؤوليتهم، وهذا لأنهم بموجب التزامين بمبدأ الطاعة الإداري للرئيس على مرؤوسيه [1].

د- التقادم المسقط :

يسرى التقادم المسقط للمتابعة على المخالفات المرتكبة في مجال الإنضباط في تسيير الميزانية والمالية إذا تمت معاينته الخطأ بعد مضي عشر سنوات من تاريخ ارتكاب الخطأ [2].

1 - عزة عبد العزيز ، مرجع سابق، ص 160.

2 - المادة 01/94 المعدلة من لأمر 95 -20 متعلق بمجلس المحاسبة.

خلاصة الفصل الثاني:

ومن خلال هذا الفصل تم التعرف على الرقابة القضائية لمجلس المحاسبية باعتباره المؤسسة العليا للرقابة البعدية للأموال الدولة والجماعات المحلية، فرأتينا هذه الأخيرة هي رقابة مالية تقيميه وإصلاحية هدفها الأساسي يتمثل في ضمان المحافظة على الأموال العمومية، وبما أن هذه الهيئة شبه قضائية فإنها تمارس رقابة قضائية تتمثل في إيداع الحسابات من طرف المحاسب العمومي والأمر بالصرف ويتم ذلك بعد نهاية كل سنة مالية فهو مسؤول الوحيد على إجراء عمليات الفحص والتحقيق والتدقيق في صحة العمليات المالية، وكذا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية وبينا أنه يتولى التدقيق في شروط استعمال وتسيير الأموال العمومية من طرف الهيئات التي تدخل في نطاق اختصاصه، وله الحق بإصدار القرارات اللازمة التي تدين المرتكبين الأخطاء والمخالفين ومعاقبتهم بما نص عليه القانون، وذلك ضمانا لحقوق المتقاضين وتعزيزا للوقاية ومكافحة جميع أشكال الغش.

خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع اختصاص مجلس المحاسبة في الجزائر ، تبين لنا أن هناك اهتمام كبير بهذه المؤسسة الدستورية التي أسست لرقابة المالية لدولة ، ويظهر ذلك جليا من خلال جملة القوانين التي تضمنتها مختلف النصوص التشريعية التي صدرت في هذا المجال والمتعلقة بتنظيم هذا الجهاز وتحديد اختصاصه.

إن هذه الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة بعد تنفيذ الميزانية العامة للدولة وذلك حفاظا على المال العام من الفساد ، ومكافحة جميع أشكال الغش والممارسات غير المشروعية التي تضر بأملاك الدولة والأموال العمومية ، جعلته يتمتع باختصاص قضائي وأخر إداري وذلك لتسهيل مهمته ، وبالاستقلال الضروري في أداء المهام الموكلة إليه ضمانا إليه ضمانا لموضوعية وحياد فعالية أعماله ، بهدف تشجيع الاستعمال المنتظم الصارم للأموال العمومية ، والتأكيد على إجبارية تقديم الحسابات وسير المالية العمومية بكل شفافية .

ولقد أعطى الأمر 20/95 جميع الصلاحيات والاختصاصات القضائية والإدارية وكرس الاستقلالية ووسع مجال اختصاصه ، إذا بموجبه أصبحت رقابته مبسوطة على مالية المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ، حيث تتجسد مجمل اختصاصاته القضائية عن طريق إصداره للقرارات التي تحمل المحاسبين العموميين المسؤولية الشخصية والمالية تبديد وضياع الأموال ، والتي تكتسب الصيغة التنفيذية مثلها مثل القرارات الصادرة عن الجهات القضائية الأخرى ، وتكون هذه القرارات قابلة للمراجعة والاستئناف ، كما تقبل الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ، أما اختصاصاته الإدارية فهي تتوج بالتقرير السنوي يرفعه المجلس إلى رئيس الجمهورية والسلطة والتشريعية ، وكذا إعلام السلطات الرئاسة والوصائية والوزراء بنتائج التحقيق الخاص بالإيرادات والهيئات التابع لها ، حيث يعتبر من أهم الأجهزة التي يبني عليها الدولة ، فهو محرك الأساسي الذي يحرك داوليب الرقابة على الأموال العمومية وذلك من خلال ممارسة الاختصاصات قضائية وإدارية .

ومهما يكن الدور الفعال والكبير الذي يؤديه مجلس المحاسب في الرقابة على مالية الدولة فإنها تبقى مجرد حبر على الورق ما لم تجسد على أرض الواقع لأن دوره يمكن فقط

بإعداد التقرير السنوي الذي يقوم بإعداد من خلال كشف الصورة السوداوية حول الطريقة التي سيرت بها الحكومة وضياع الأموال بعشرات مليارات الدولارات من مستحقات الدولة إلى رجال أعمال وتجار في شكل تهرب ضريبي ، فضلا عن تجاوزت بالجملة في إنفاق الميزانية ووجود تقصير في أداء العديد من الوزارات .

ومن خلال هذا العرض الموجز لمسار مجلس المحاسبة سيتم استعراض أهم النتائج والتوصيات التي يتم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة :

أولا : النتائج المتوصل إليها :

1- الرقابة التي تقوم بها مجلس المحاسبة هي رقابة مالية تقيمية وإصلاحية غرضها حماية الأموال العمومية .

2- الدور البارز الذي يلعبه مجلس المحاسبة عن طريق تخصيصه بهيكل تنظيمي وبشري وإداري .

3- قيام مجلس المحاسبة بإعداد تقرير مفصل تسجل فيه الوقائع التي يمكن وصفها جزائيا والتي يلاحظها مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته .

4- يهدف مجلس المحاسبة بصفته أعلى هيئة رقابية في البلاد إلى إجراء الرقابة المالية اللاحقة وتطبيق القوانين ، إلا إننا لا نجد أي صدى له على أرض الواقع.

5- دوره في تنفيذ العقوبات محدود ، حيث أنه لا يملك إلا توقيع الغرامات المالية فقط وقراراته لا تجوز أية حجية ولا يملك إلا توصية .

6- تغييب تفعيل القوانين وعدم استقلالية المجلس وتبعيته للسلطة التنفيذية يعتبر عائقا أمام أداء مهامه بنزاهة وشفافية وحياد ، مما يؤدي إلى تقييد صلاحياته من طرف السلطة التنفيذية .

7- نقص الإمكانيات البشرية والمادية التي تعرقل أداء مهامه في معالجة كافة القضايا المعروضة عليه .

8- نقص الشفافية في إعلان تقاريره بسبب عدم اكتراث السلطات العليا في البلاد بالتقارير الرقابة التي يعدها فهي لا تنشر الكترونيا أو في وسائل الإعلام مما يتعذر على المواطنين معرفة محتوياتها وتجسيد هذه التقارير يتوقف على ارادة هذه السلطات .

9- تهميش دور مجلس المحاسبة من قبل السلطات المعينة ، وعدم اعطائه كامل الصلاحيات التي تسهل له مهمة الرقابة .

10- الحجم الكبير للملفات مقابل العدد غير الكافي للقضاة مما أدى إلى عدم دراستها بأكملها

ثانيا التوصيات والاقتراحات:

1- تفعيل دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية قبل وأثناء وبعد تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، مما يؤدي إلى الرقابة من الوقوع في الفساد وسوء التسيير وذلك من أجل التسيير السليم للمال العام .

2- توسيع صلاحيات القضائية والإدارية لمجلس ودعمه بالكفاءات المتخصصة من أجل الارتقاء به وتحسين مستواه.

3- تدعيم المجلس بالكفاءات العالية المؤهلة والمدربة في مختلف الاختصاصات .

4- منح صلاحيات أوسع لقضاة المجلس وتدعيمهم بالحصانات المناسبة للقيام بمهامهم .

5- رفع مستوى التكوين للقضاة المجلس الجدد من أجل تفعيل دور مجلس المحاسبة وأدائه الجيد لعمله .

6- دعم المجلس بالطاقم البشري الكافي لمعالجة الحجم الكبير من الملفات وعدم تركها دون دراسة.

7- منح استقلالية للقضاة في ممارسة مهامهم الرقابية وعدم تبعيتهم لسلطات أخرى لأن ذلك يقف عائقا أمام أداء مهامهم .

8- توفير مناخ عمل مناسب للمجلس وإعطائه الاستقلالية اللازمة والصلاحيات الواسعة وتعزيزها بإطار قانوني قوي وحماية كافية لأعضاء وموظفي المجلس يؤدي بها حتما إلى الفاعلية في أداء دوره .

9- منح مجلس المحاسبة الضامنات القانونية والفعلية من أجل تأدية مهامه بشفافية وفاعلية، ، من أجل تحسين الأداء وتقوية الشفافية في الحفاظ على المال العام فكلما كانت هذه المؤسسة مستقلة عضويا ووظيفيا كلما كانت فاعليتها أكثر ونتائجها أحسن .

10- مراجعة النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمجلس المحاسبة وتعديل بعض المواد التي تحتاج إلى تعديل وخاصة المواد المتعلقة بالعقوبات أوتوقيع عقوبات ردعية شديدة بدل الغرامات البسيطة من أجل تقليل الفساد والتبديد المستمر للأموال .

11- توقيع العقوبات على جميع الأشخاص المرتكبين للأخطاء دون استثناء ودون تميز وهم يخضعون لرقابة هذه المؤسسة.

12- ضرورة نشر تقارير الرقابة التي يجريها مجلس المحاسبة بصورة علانية ، وذلك تطبيقا لما نص عليه القانون ليتسنى لجميع الأفراد المجتمع الاطلاع على كيفية تسيير مواردهم وممتلكاتهم وهذا ترسيخا لمبدأ الشفافية في تسيير الأموال العمومية حيث أن هذه التقارير في الواقع أصبحت مجرد حصيلة سنوية لنشاطات المجلس تقدم بصفة روتينية دون تمكن المواطن من الاطلاع على مضمونها وهو ما أفقدها أهميتها ووظيفتها القانونية والغاية التي وجدت من أجلها .

13- محاولة مجلس المحاسبة قيام بالتنسيق مع مختلف الهيئات الرقابة لاسيما المفتشية العامة للمالية مع تأسيس فوج عمل لتحديد منهجية متابعة توصيات مجلس المحاسبة التي لا تتسم بالإجبارية .

القائمة المراجع

أولا : المصادر

1- الدساتير

- دستور 1976مؤرخ في 22نوفمبر 1976

-دستور 1989،الصادرفي23فيفري،الجريدةالرسميةرقم09المؤرخة في01مارس1989

- دستور 1996،الصادر في 28نوفمبر،الجريدة الرسمية رقم 76المؤرخة في 8ديسمبر1996.

- قانون رقم 08-19مؤرخ في16نوفمبر2008،الجريدة الرسمية العدد رقم63.

- قانون رقم16-01مؤرخ في26جمادى الأول عام 1437،موافق ل6مارس 2016 الجريدة الرسمية العدد14.

2- القوانين

- القانون رقم 05/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 ،المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف المجلس المحاسبة

- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35 ، لسنة 1990

3- الأوامر :

- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة. ، الجريدة الرسمية ، عدد 39 ، المؤرخ في 17 يوليو 1995.

- الأمر رقم 02/10 المؤرخ في26 أوت 2010 المعدل ومتمم الامر 20/95 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة .

- المرسوم الرئاسي رقم 95-377 ،المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة الجريدة الرسمية العدد 72 .المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 ،

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و يضبط كيفياتها و محتواها.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المؤرخ في 22 جانفي 1996 ، يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات لمجلس المحاسبة.

ثانيا: المراجع باللغة العربية

1-الكتب باللغة العربية

- بعلي صغير محمد و يسري أبو علاء، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، سنة 2003.

- بن داود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، دار الكتاب الحديث ، القاهرة 2009.

- خلوفي رشيد ،قانون المنازعات الإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، سنة 2005.

- زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر،سنة2012.

- صدوق عمر ، تطور التنظيم القضائي الإداري في الجزائر ، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع ،الجزائر، 2010.

- عدو عبد القادر ، المنازعات الإدارية ، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2012.

- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر للنشر و التوزيع القاهرة، مصر ، سنة 2004.

- مسعي محمد ، المحاسبة ألعمومية ، دار الهدى للطباعة والنشر عين ميلة ، الجزائر سنة 2003.

- يلس شاوش بشير ، المالية العامة ، مبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، سنة 2013.

2- - كتب باللغة الأجنبية

-Bouvier Michel "la cour des comptes en Belgique ،la revue Français de Finances publique. N36.L.G.D.J.paris،France،année 1991.

-Fabre Francis. J : Les Grands Arrêts De La Jurisprudence Financière, 4ème Edition, Dalloz, Paris, France, 1996.

-Martinez Jean Claude, Et. Pierre Di . Malta : ،Droit Budgétaire, Paris, France : Editions L.I.T.E., 1999.

3- المجلات :

- عزة عبد العزيز ، اختصاص مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في الجزائر ، مجلة التواصل ، عدد 32 ديسمبر 2012.

4- الدراسات:

- بارة رزاق نورالدين ، دور الأجهزة العليا للرقابة في مكافحة الفساد ، مجلس المحاسبة ديسمبر 2008.

5- الرسائل العلمية

أ- رسائل ماجستير

- أمجوج نوار ، مجلس ألمحاسبة ، نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية ،رسالة الماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة منتوري –قسنطينة ،تاريخ مناقشة ، 2006- 2007

- باديس بوسعيود ، مؤسسة مكافحة الفساد في الجزائر 2012/1999 ،رسالة ماجستير جامعة مولود معمري ، تيزي وزو ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جوان 2015.

- بلقيرويشي حياة ، مجلس المحاسبة في الجزائريين الطموحات والتراجع ،رسالة ماجستير ، جامعة الجزائر -1- كلية الحقوق 2012/2011

- بوزيرة سهيلة ، دور مجلس المحاسبة في مكافحة جرائم الفساد ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة المدية، 2010 www.unir-medea.dz.

- دواعر عفاف ، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة ،رسالة ماجستير ، جامعة الجزائر يوسف بن خدة ، كلية الحقوق بن عكنون ، 2011/2012.

- شويخي سامية ، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام ، رسالة الماجستير ، جامعة تلمسان ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2010-2011.

-صالحي سهيلة، مجلس المحاسبة،نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية،رسالة ماجستير ،كلية الحقوق،قسنطينة ،2006-2007.

- مزيتي فاتح ، الرقابة على ميزانية البلدية ، رسالة ماجستير ، جامعة العربي بن مهيدي أم بواقي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، 2014/2013.

- معزوزي نوال ، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة ، رسالة ماجستير ، جامعة الجزائر ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، 2011/2010 .

- مكنية فريد ، دور مجلس المحاسبة في تسيير ومراقبة أملاك الدولة، رسالة ماجستير ، جامعة تكوين المتواصل ،الجزائر 2001-2002.

- مقالات صحفية :

- حمزة كحال ، مقال بعنوان مجلس المحاسبة يكشف فسادا حكوميا ، جريدة العربي الجديد ، 2016/12/02.

-سميرة بلعمري، مقال بعنوان مجلس المحاسبة يكلف لجنة خاصة بمراقبة صرف الوزراء للأموال،جريدة الشروق اليومي،2017/04/08.

- محاضرات :

- أوكيل محمد أمين، محاضرات في قانون الميزانية العامة ، جامعة عبد الرحمان ميرة كلية ، الحقوق والعلوم السياسية ، بجاية 2016/2015.

المواقع الالكترونية

- الموقع الرسمي لمجلس المحاسبة www.comptes.org.dz

-موقع الشروقwww.echoroukonline.com

- موقع العربي الجديد،www.alaraby.co.uk

-ولد احمد عبد الطيف، النظر في حسابات المحاسبين العموميين www.ta3lim.com

الفهرس

إهداء.

شكر و تقدير

مقدمة 1

الفصل الأول:الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة 8

المبحث الأول : أنواع الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة على ميزانية الدولة..... 9

المطلب الأول : الرقابة على نوعية التسيير 10

الفرع الأول: تعريف رقابة نوعية التسيير 10

الفرع الثاني : العناصر المكونة لرقابة نوعية التسيير 11

الفرع الثالث : إجراءات رقابة نوعية التسيير 12

الفرع الرابع : نتائج الرقابة على نوعية التسيير 15

المطلب الثاني : رقابة التقييم..... 16

المبحث الثاني : نتائج الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة..... 18

المطلب الأول : التقارير والتوصيات 18

الفرع الأول : التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية 18

الفرع الثاني : التقرير المفصل في ضبط الميزانية 19

المطلب الثاني: الوسائل القانونية الأخرى 26

خلاصة الفصل الأول 29

الفصل الثاني :الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة 33
المبحث الأول:أنواع الرقابة القضائية على حسابات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف 33
المطلب الأول : تقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة 34
الفرع الأول : إلزامية تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف... ... 35
الفرع الثاني : إجراءات تقديم الحسابات 40
الفرع الثالث : حق الاطلاع وسلطة التحري 45
المطلب الثاني : الرقابة على تقديم الحسابات ونتائجها 46
الفرع الأول : مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعلين..... 46
الفرع الثاني : نتائج الرقابة على تقديم الحسابات 55
المبحث الثاني : رقابة الانضباط في مجال تسيير ميزانية الدولة 61
المطلب الأول : مفهوم قواعد الانضباط ومجالها 61
الفرع الأول: مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية..... 61
الفرع الثاني :مجال ممارسة رقابة الانضباط 62
المطلب الثاني : إجراءات رقابة الانضباط ونتائجها 64
الفر ع الأول : إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير ميزانية الدولة 64
الفرع الثاني : نتائج رقابة الانضباط والعقوبات مترتبة عنها..... 66
خاتمة 71
قائمة المراجع..... 77

مـلخص المذكرة

مـن خـلال هـذا دراسـة الرقابـة الإداريـة لمجلـس المحاسـبة الجزائـري علـى ميزانيـة الدولـة، حيـث تعـد الرقابـة الإداريـة مـن بـين أهـم الوظـائف الإداريـة التـي تنطـوي علـى قيـاس وتصـحيح أعمـال المسـاعدين والمرؤوسـين لغـرض التأكـد مـن أن أهـداف والخطـط المرسـومة قـد تحققـت ونفـذت بحيـث يسـاهم فـي إطـار هـذه الرقابـة فـي تعزيـز الوقايـة مـن مختلـف أشـكال الغـش والممارسـات الغيـر القانونيـة التـي تلحـق ضـررا بـالأملاك العموميـة وتكـون هـذه الوقايـة بواسـطة وسـائل وطـرق للرقابـة وهـي رقابـة علـى نوعيـة التسـيير ورقابـة التقيـيم، حيـث تتجلـى مـن خـلال هـذا الاختصـاص الإداري لمجلس المحاسبة

فـي طبيعـة العلاقـة القائمـة بـين مجلـس المحاسـبة مـن جهـة ورئاسـة الجمهوريـة والحكومـة والبرلمـان مـن جهـة أخـرى ومـدى حـدودها وضـوابطها وتتمثـل طبيعـة هـذه العلاقـة فـي إعـداد مجلـس المحاسـبة فـي تقريـره السـنوي وتسـليمه لـرئيس الجمهوريـة وللبرلمـان، حيـث أن هـذا التقريـر يكشـف عـدة أشـكال الغـش والفسـاد والهـدر للأمـوال العمومية.

الكلمات المفتاحية:1/.رقابة مجلس /المحاسبة
3/ ميزانية الدولة