دور مجلس المحاسبة الجزائري في الرقابة على الحسابات العمومية – مقاربة تحليلية –

The role of the Algerian Court of Accounts in the control of public accounts - Analytical approach -

شبري عزيزة*، جامعة محمد خيضر – بسكرة –
chebri80@yahoo.fr

تاريخ إرسال المقال: 2022/03/16 تاريخ قبول المقال: 2022/04/28 تاريخ نشر المقال: 2022/05/12

الملخص:

يتناول موضوع المقال أحد الوظائف المحورية التي يضطلع بها مجلس المحاسبة الجزائري بوصفه مؤسسة دستورية مكلفة بالرقابة البعدية علة مالية الدولة ، وفي هذا الاطار يمارس دوره من خلال الرقابة على مراجعة العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، المكلفين بمسك على التوالي كل الحساب الاداري وحساب التسيير، ويمكن التمييز في هذا الاطار بين مستويين من الرقابة ، الأولى تقتصر على التحقيق في ضوابط تقديم الحساب الاداري وحساب التسيير، والثانية تخص فقط مراجعة وتدقيق حسابات التسيير، مع ما يترتب على كل ذلك من آثار وجزاءات تضفي على دور مجلس المحاسبة طابع الجهة القضائية المتخصصة.

الكلمات المفتاحية: مجلس المحاسبة ، حساب التسيير ، الحساب الاداري ، تدقيق ، الرقابة.

Abstract:

The subject of the article deals with one of the pivotal functions of the Algerian Court of Accounts as a constitutional institution charged with the dimensional control of the state's finances. Distinguishing in this framework between two levels of oversight, the first is limited to the investigation of the controls for presenting the administrative account and the management account, and the second is only concerned with the review and audit of management accounts, with the consequences and penalties that all of this entails that give the role of the Court of Accounts the character of a specialized judicial authority.

Key words: Court of Accounts, management account, administrative account, audit, control.

مقدمة:

هناك ارتباط وثيق بين توفير الدولة للاعتمادات المالية الموجهة للقطاع الحكومي في مستوياته المختلفة، وبين وجود نظام صارم للرقابة على ظروف وكيفيات استخدامها، ومن هنا حرصت كل الأنظمة على إنشاء هيئة مستقلة عليا لهذا الغرض، واحتفظ المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة بهذا الاختصاص

* المؤلف المرسل

تماشيا مع اعتباره الأقدر والأجدر للاضطلاع بدور الرقابة البعدية على مالية المؤسسات العمومية التابعة للدولة مقارنة بدور البرلمان الذي لا تتعدى رقابته التزكية والمصادقة دون التمحيص أو المراجعة الحقيقية، وبالنظر الى كون مجلس المحاسبة جهاز مؤهل يجمع بين التأهيل القانوني والفني الذي يجعله يتناسب حتما مع نوعية المهام المنتظرة منه.

من هنا يتبين لنا الدور المنتظر من مجلس المحاسبة في إطار نظام صارم للرقابة البعدية على كيفيات صرف تلك الميزانية للتأكد من عدم الانحراف في استغلال المال العام، وما قد يتصل بذلك من مختلف صور الفساد المالي كالتبذير، والاختلاس والاستغلال غير العقلاني والمشروع، من خلال الاحتكام إلى أدوات رقابية نوعية ضمن مجالات محددة والتي تنصب عل الأنشطة والعمليات المالية التي يقوم بها كل من الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وهي ترتبط بتقديم ومراجعة الحسابات وضبطها للتأكد من خلوها من المخالفات الشكلية والموضوعية المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة.

في هذا السياق ينفرد مجلس المحاسبة في الجزائر، بسلطة توقيع الجزاءات بنفسه وتتمثل أساسا في الغرامات المالية، وهو ما يميزه عن أجهزة الرقابة الإدارية ويجعله من قبيل الهيئات القضائية، إلا أنه وإن كان المجلس يتمتع بسلطة فرض الغرامات، فإن هذا لا يجعل منه قاضيا جنائيا فهو يعتبر كقاضي حسابات، تتمثل وظيفته أساسا في مراقبة الهيئات العمومية بهدف مراجعة حسابات المحاسبين العموميين كقاعدة عامة ويتمتع بسلطة إجبار الآمر بالصرف والمحاسبين العموميين على إجراء ما يراه مناسبا من تصحيحات، كما يتمتع بسلطة جزائية تخوله إصدار قرارات قضائية مؤقتة أو نهائية[1].

انطلاقا مما تقدم وبغرض الالمام بحدود ونوعية الدور الذي يتولاه مجلس المحاسبة في الجزائر في سبيل الرقابة على الحسابات العمومية يكون من الضروري علينا أن نتسائل:

ما مدى دقة التأطير القانوني للأحكام الناظمة لعملية رقابة مجلس المحاسبة الجزائري على الحسابات العمومية؟ ، وما تأثير ذلك على مجابهة ظاهرة الفساد المالي؟

المبحث الأول: الاطار التأصيلي والقانوني للحساب العمومي

يتعين علينا قبل التطرق إلى الأدوات القانونية والاجرائية التي يحوزها مجلس المحاسبة في الجزائر في إطار الرقابة على الحسابات العمومية ، والتي تعتبر المحور الرئيس الذي يدور حولها استغلال المال العام ، أن نتعرض في المقام الأول إلى الاطار النظري الذي من خلاله يتم ضبط مدول الحساب العمومي وعناصره والجهات المكلفة بمسكه وصوره ، بما يمهد السبيل لضبط الأحكام القانونية التي تناسب كل نوع من الحساب العمومي على حدا ، وذلك كله على النحو التالي:

المطلب الأول: مدلول الحساب العمومي

يقصد بالحساب العمومي الجانب الذي يختص بقياس ومعالجة وتحصيل ومراقبة وتأكيد صحة الايرادات والنفقات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي، كما يعرف على أنه "مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونه اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة، كما أنها من زاوية أخرى تمثل ايرادات ينبغي تحصيلها تخضع كلا من اجراءات الصرف والتحصيل لقوانين وتشريعات قائمة تفسرها وتوضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف والتحصيل والتي تحدد كيفية التقييد في سجلات المحاسبة المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية".

ويعد الحساب العمومي بمثابة "النظام الذي يحدد النصوص القانونية والقواعد التقنية للمحاسبة والإجراءات الإدارية الواجب اتباعها وتنفيذها أثناء الميزانية العامة للدولة من قبل كل أعوان التنفيذ وعلى كل مستويات هرم السلطة العمومية[2]".

المطلب الثاني: أنواع الحساب العمومي

ينقسم الحساب العمومي إلى نوعين: الحساب الإداري، حساب التسيير.

الحساب الإداري: يعتبر الحساب الإداري بمثابة نتيجة للسنة المالية، حيث يقدم لنا كل المصاريف الحقيقة التي صرفت والايرادات التي حدثت أثناء السنة المالية ، وكل البواقي التي سجلت سواء بالنسبة لتقسيم التسيير أو التجهيز والاستثمار، أي أن هذا الأخير يجمع لنا كل تسجيلات السنة المالية وبينها في جدول مفصل[3].

ويعتبر الآمرين بالصرف المعنيون بالحساب الاداري بوصفهم المسيرون لهيئات ومرافق عمومية وبالتالي فهم لا يشكلون سلكا متخصصا يضطلع بمهام التسيير المالي، ولا يمارسون وظيفة محاسبية وهذا الذي نجده لدى المحاسبين العموميين، إلا أنه وبحكم الصلاحيات المالية المخولة لهم قانونا بموجب اكتسابهم لهذه الصفة، فهم ملزمون بمسك محاسبة إدارية، تهدف إلى تمكينهم من متابعة استعمال الاعتمادات المالية المرخص بها لهم في الميزانية، والاطلاع على مجمل العمليات المالية التي يتم إنجازها ، حيث 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، سواء في إطار الميزانية الأولية أو في إطار الميزانية الإضافية[(4)].

ومما يميز الحسابات الادارية هو كونها حسابات ختامية شاملة أهمية كبير في ممارسة وظيفة الرقابة المالية، باعتبارها إحدى الوسائل التي تمكن السلطات الرئاسية والوصائية من الاطلاع على مستوى الأداء المالي لمختلف الهيئات التابعة لها مع نهاية كل سنة مالية، كما تعتبر وسيلة لتمكين المجالس المحلية المنتخبة من الاطلاع على كيفية تنفيذ الميزانيات المحلية ومدى الالتزام بالقرارات التي تم التصويت عليها أثناء عرض الميزانية الأولية والميزانية الإضافية، كما تعتبر الحسابات الإدارية أداة فعالة لممارسة الرقابة

المالية الخارجية، فمجلي المحاسبة في مجال الرقابة القضائية يلزم جميع الآمرين بالصرف بإعداد هذه الحسابات عند غلق كل سنة مالية بغية مراقبة نشاطهم المالي ومعاينة مدى انضباطهم في مجال تسيير الميزانية والمالية وفق قواعد المالية العامة[5].

حساب التسيير: في إطار حماية المال العام وفقا لما يقتضيه القانون يلزم المحاسبون العموميون أثناء القيام بوظيفتهم باعتبارهم مشرفين على تنفيذ العمليات المالية بمسك 03 أنواع من الحسابات وتتمثل في كل من المحاسبة العامة، المحاسبة الخاصة، المحاسبة التحليلية[6]، وهي نفس الصور المعتمدة وفقا للمعايير العالمية في فرنسا ودول العالم[7]، ويتوجب على المحاسبون العموميون في نهاية كل سنة مالية بإعداد الحسابات الختامية لتسيير المالي لهذه الفترة، والتي تشبه لحد بعيد الحسابات التي يقدمها الآمرون بالصرف، إلا أنها أكثر تفصيلا وتبويبا من الأخيرة، حيث تحمل في طياتها عرضا كاملا وشاملا لجميع العمليات المالية المنجزة من طرفهم، أو من طرف المحاسبين الملحقين بهم مع إبراز نتائجها في شكل أرصدة ختامية[8].

ويسمح مسك حساب التسيير بمعرفة عمليات الميزانيات وعمليات الخزينة ومراقبتها التي تسجل في مجال الإيرادات أو أمر تحصيل الإيرادات وتلك المنجزة والبواقي المطلوب تحصيلها، وفي مجال نفقات التسيير معرفة الاعتمادات المفتوحة والمفوضة حسب الأبواب ، وكذا الأوامر بالدفع أو حوالات الانفاق والرصيد المتاح ، وفي مجال نفقات التجهيز والاستثمارات يتم تسجيل البرامج المأذون بها وتعديلاتها اللاحقة، وكذلك الالتزامات بالدفع والاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب والأوامر بالصرف أو الحوالات، وكذلك الباقي من البرنامج المأذون والباقي من إعتمادات الدفع المتاحة. وفي كل الأحوال يكون حساب التسيير موجه نحو نشاط المراقبة أكثر من توجهه نحو نشاط التسيير لاحتوائه على حسابات سنوية ، الأمر يستدعي من المحاسب العمومي الحرص على شرعية دفع النفقات وتحصيل الايرادات والسهر على حفظ جميع المستندات الثبوتية لهذه العمليات إلى حين تقديمها جميعا لمجلس المحاسبة[9]

المبحث الثاني: ضوابط وإجراءات الرقابة على الحساب العمومي

المطلب الأول: الرقابة على عملية تقديم الحسابات العمومية

إن الرقابة على تقديم الحسابات العمومية التي يتولاها مجلس المحاسبة في الجزائر تنصب على العمليات التي يقوم بها كل من الآمرين بالصرف والمحاسبون العموميون من خلال حسابي التسيير والحساب الاداري على نحو ما تقدم بيانه ، لهذا يكون من الضروري التطرق باختصار لمركز كل منهما.

حيث يعتبر آمرا بالصرف حسب القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية كل شخص معين أو منتخب يؤهل لتنفيذ العمليات التالية : الالتزام بالنفقة والذي بموجبه يتم إثبات نشوء الدين، الأمر بدفع النفقات

العمومية المستحقة وابراء الدين العمومي، فضلا على الالتزام بالتصفية الذي يتم على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية[10].

وتثبت صفة الآمر بالصرف الرئيسي لكل من المسؤولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، والوزراء، والولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية، ورؤساء المجلس الشعبية البلدية عندما يتصرفون لحساب البلديات، والمسؤولون المعينون على المؤسسات ذات الطابع الاداري، وكذا المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة[11].

في حين يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين من طرف وزير المالية للقيام بالعمليات التالية: عملية التحصيل التي تسمح بإبراء الدين العمومي ودفع النفقات، حراسة الأموال والسندات والقيم والأشياء المكلف بحفظها، تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، مراقبة حركة حسابات الموجودات[12].

وفي كل الأحوال تتنافى وظيفة الآمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي فلا يجوز الجمع بينهما، كما لا يجوز لأزواج الآمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين معينين لديهم[13]، ولعل الهدف من وراء تكريس هاته القاعدة هو ضمان حسن التسيير منعا لأي تلاعب بالمال العام عند استعمال الاعتمادات المالية المخصصة للمؤسسة.

والجدير بالإشارة أن وظيفة المحاسب العمومي في علاقته بالميزانية، وإن كانت في منظور المشرع الجزائري من خلال القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية هي وظيفة قائم بالتنفيذ إلا أن واقع الحال يؤكد بأن طبيعة المهام التي يتولاها تقترب من صورة الرقابة الداخلية على العمليات التي يباشرها الآمر بالصرف من خلال ضبط ومتابعة والتأكد من مدى صحتها وجدواها وتطابقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

ومهما يكن من أمر فإن العمليات التي يتولاها كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي تضع الى رقابة المراقب المالي لذي يتم تعيينه من طرف وزير المالية على المستوى المحلي في إطار تكريس آلية الرقابة السابقة على النفقات العمومية التي يلتزم بها من جانب المؤسسات والادارات العمومية، ويمارس مهامه بمساعدة مراقب مالي مساعد[14].

وفي هذا الصدد أقر المشرع الجزائري بوجوب خضوع كل القرارات والعمليات المتضمنة التزاما بالنفقات قبل التوقيع عليها لتأشيرة المراقب المالي، حيث يتعلق الأمر هنا بقرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم، والجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية، الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية التي تطرأ أثناء السنة المالية، كما تخضع لتأشيرة المراقب المالي الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار، وكل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المتطلب لإبرام الصفقة، هذا فضلا عن كل مقرر وزاري

يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفلا بالإلحاق أو تحويل إعتمادات،وكل إلتزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف[15].

إن إحكام مجلس المحاسبة رقابته على عملية تقديم الحسابات ترتد إلى إلزام قانوني للمحاسبين العمومين أين يتعين عليهم إيداع حسابهم بعنوان التسيير الى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، ويمكن لمجلس المحاسبة إلزام المحاسبين العموميين بإرسال السندات الثبوتية لحسابات التسيير[16]، وينسحب نفس هذا الحكم على الآمرين بالصرف[17]

وبموجب أحد اجتهاداته(مجلس المحاسبة) أخضع عملية تقديم الحسابات إلى نفس الإجراءات التي تخضع لها عملية مراجعة الحسابات، الأمر الذي يمكن من خلال القول أن مجلس المحاسبة باجتهاده هذا أقر بتطبيق القرار المزدوج في مجال إصدار الغرامات المالية على الأشخاص الذين يخالفون الأحكام القانونية المقررة حيال هذه النقطة[18].

وعلى هذا الأساس يصدر مجلس المحاسبة على إثر فصله في إحدى القضايا المعروضة عليه والمتعلقة بتقديم الحسابات[19] قرار مؤقتا يقضي من خلاله بتوقيع غرامة مالية ضد المحاسب العمومي أو الآمر بالصرف المعني مع إبراز الأسباب المؤدية إلى ذلك مع تبليغهم بهذا القرار من أجل اتاحة الفرصة لهم لتقديم آرائهم وتوضيحاتهم حول ما يسجله ضده من تفسير في تقديم الحساب والرد عليها في أجل لا يقل عن شهر لتجمع التشكيلة المعنية من جديد بعد انتهاء الآجال السابقة للفصل في القضية بشكل نهائي، وفقا لما تم تقديمه من طرف المحاسب العمومي والآمر بالصرف من تفسيرات واقتراحات المقرر المكلف بالدراسة بالإضافة إلى استنتاجات الناظر العام[20].

وفي كل الأحوال تتحدد قيمة الغرامة التي يصدرها مجلس المحاسبة بين 5000 و 50000 دج ضد المحاسب العمومي الذي يتسبب في تأخير إيداع حساب التسيير أو عدم إرسال المستندات الثبوتية أو عدم تقديمها،ويمكن مع للغرفة المختصة أن ترسل لمجلس المحاسبة أمرا صريحا ومكتوبا لتقديم حسابه في الأجل الذي تحدده له، وإذا انقضى الأجل المحدد تصدر الغرفة المختصة إكراها ماليا على المحاسب يقدر 500 دج عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز 60 يوما[21].ونفس هذه الأحكام تطبق على الآمرين بالصرف[22].

ما يمكن التنويه إليه في هذا الجانب أن ممارسة مجلس المحاسبة للرقابة على تقديم الحسابات تجعل منه القاضي المختص في الشؤون المالية على غرار ما هو سائد في فرنسا، حيث يحاكي دور قاضي محكمة الحسابات، القاضي الاداري، وإن كان قاضي محكمة المحاسبة يمتلك تأهيلا خاص يخوله مرونة سلطة البت في الأمور مقارنة بنظيره الاداري وهو ما تضطلع به الغرف الجهوية على وجه التحديد[23].

المطلب الثاني: الرقابة على مراجعة وتدقيق الحسابات

يتولى مجلس المحاسبة الجزائري سلطة مراجعة وتدقيق[24] حسابات المحاسبين العموميين مع استبعاد الآمرين بالصرف من هذه الرقابة لأنهم غير مكلفين بالعملية المادية للنفقة فهم يلتزمون بتقديم الحسابات الإدارية فقط، وتتم المراجعة وفقا لإجراءات قانونية محددة لإقحام مسؤولية المحاسب العمومي.

في مجال مراجعة حسابات التسيير يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ويقوم بمعرفة مدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية التنظيمية المطبقة عليها[25].

في إطار ممارسة الرقابة على مراجعة وتدقيق الحسابات يعين رئيس الفرقة المختصة بموجب أمر، مقررا يكلف بإجراء التدقيقات لمراجعة حساب أو حسابات التسيير،حيث يقوم المقرر بمفرده أو بمساعدة قضاة آخرين أو مساعدين تقنيين في مجلس المحاسبة بالتدقيق في الحسابات والوثائق الثبوتية المرتبطة بها[26].

ويقوم قضاء الغرفة المختصة بمجلس المحاسبة بتنفيذ عمليات التدقيق والمعاينة وفق الخطوات التالية:

1 – معيانة مدى تطابق حسابات التسيير للتنظيم المعول به من خلال التأكد من:(توفر الحساب المقدم على جميع الشروط الشكلية المطلوبة، توفره على البيانات المطلوبة للجهة المصدرة والسنة المالية المعنية، تواجد اسم الكامل للمحاسب الذي قدمه وتوقيع وختمه، خلو الحساب من التشطيب والحشر والكتبة بين الأسطر وما شابه ذلك من المظاهر التي قد تمس بسلامة المعلومات المدونة، إرفاقها بالمستندات المثبتة).

2– مراجعة حسابية للمبالغ المسجلة من خلال التأكد مما يلي(صحة المبالغ المسجلة، نقل نتائج التسيير المالي بشكل صحيح ودقيق، مطابقة مبالغ الحوالات ومختلف المستندات للحسابات المدونة في حساب التسيير).

3– مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامه من خلال(المقارنة بين الحساب الاداري وحساب التسيير، وكذا النتائج المسجلة مع أرصدة حساب التسيير للسنة المالية السابقة، وكذا الاعتمادات المالية المقررة في الميزانية الأولية والميزانية الإضافية).

ليدون بعدها(المقرر) بموجب تقرير كتابي عند نهاية التدقيقات معايناته وملاحظاته والاقتراحات المعللة بالردود الواجب تخصيصها إياها، أين يرسل رئيس الفرقة هذا التقرير بعد إتمام التدقيق الإضافي المحتمل عند الاقتضاء، إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته لكتابية ثم يعرض كل ملف على التشكيلة المداولة للنظر والبت فيه بقرار نهائي إذا لم تسجل أية مخالفة على مسؤولية المحاسب، وبقرار مؤقت في الحالات الأخرى.

يبلغ القرار المؤقت إلى المحاسب الذي له أجل شهر من تاريخ التبليغ لإرساله إجابته إلى مجلس المحاسبة مرفقة عند الاقتضاء بكل المستندات الثبوتية لإبراء ذمته، كما يمكن أن يمدد رئيس الغرفة هذا

الأجل بطلب معلل يقدمه المحاسب المعني، وبعد استلام للإجابات ، أو عند انقضاء الأجل يعين رئيس الغرفة بموجب أمر مقررا مراجعا يكلف بتقديم الاقتراحات للفصل نهائيا في تسيير المحاسب المعني ويعرض كل الملف على رئيس الغرفة، ليرسل بعدها اللف إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته بصفة كتابية[27].

يحدد بعد ذلك رئيس الغرفة تاريخ جلسة التشكيلة المداولة المدعوة للبت نهائيا، أين يحضر الناظر العام الجلسة أو يكلف من يمثله فيها ويقدم استنتاجاته الكتابية أو الشفوية دون أن يشارك في المداولة مثله مثل المقرر، لليتم التداول من طرف التشكيلة المختصة بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المراجع والتفسيرات والإثباتات المحتملة للمحاسب العمومي المعني واستنتاجات الناظر العام في كل اقتراح من اقتراحات المقرر المراجع، وتبت بأغلبية الأصوات ويتم في هذه الحالة البت بقرار نهائي[28].

وفي كل الأحوال يترتب على رقابة مراجعة وتدقيق الحسابات العمومية ما يلي:

1-**إبراء ذمة المحاسب العمومي:** إذا ما اتضح بعد إجراء عملية مراجعة للحسابات المحاسب العمومي سلامة وصحة جميع العمليات المالية التي قام بها يمنح له مجلس المحاسبة إبراء للذمة بموجب قرار نهائي يقتضي من خلاله وفقا لمبدأ سنوية الميزانية أن يتعلق هذا الإبراء بالتسيير المالي الذي تم فحصه فقط والذي يدخل في طياته كل العمليات المنجزة خلال تلك السنة المالية سواء من طرف المحاسب المعني أو من طرف محاسبين الذين كانوا في نفس المنصب وخلال نفس القترة.

كما يأخذ هذا القرار نفس القوة القانونية في مواجهة جميع الأطراف حتى مجلس المحاسبة نفسه الذي أصدره فلا يمكن له بعد الرجوع فيه وتقرير مسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي فيما يخص نفس التسيير المالي الذي تحصل من خلاله المحاسب على إبراء ذمته المالية[29].

2- **وضعه في حالة مدين:** يضع مجلس المحاسبة المحاسب العمومي في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو إيراد غير محصل[30].

يتضح مما سبق أن المشرع الجزائري قد أغفل مسألة التعويض الناتج عن الأضرار التي يتسبب فيها المحاسبون العموميون ، فإن أقر من حيث المبدأ بضرورة وضع المحاسب في حالة مدين بملغ يساوي المبلغ الناقص، إلا أنه لم يحدد طريقة حساب المبلغ المستحق تسديده من طرف المحاسب ، حيث منح السلطة التقديرية الكاملة لقاضي الحساب لتقديرها وهو ما قد ينجر عنه مجموعة من الإشكالات، فإن كان من السهل تحديد النفقات المستحقة بالنسبة للعمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانية، فإن الأمر لا يبدوا كذلك في حالة العمليات المتعلقة بالخزينة العمومية والتي تتصف بالتعقيد[31].

خاتمة:

نصل من خلال ما تقدم الى ايراد النتائج التالية

- إن الصلاحيات الرقابية لمجلس المحاسبة ترتبط بالتحقيق في العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، ويختلف دور مجلس المحاسبة بحسب ما إذا كان يرمي إلى تقييم ظروف

إستخدام وتسيير الأموال العمومية ويكلف تبعا لذلك بإنجاز تقارير تقييمية ،حيث يوصف إختصاصه في هذه الحالة بأن إختصاص إداري، كما تنصب رقابة مجلس المحاسبة من ناحية أخرى على التحقيق في وقائع وإصدار قرارات بشأنها بحيث يتضمن منطوقها جزاءات على كل المخالفات المسجلة بمناسبة تدقيق ومراجعة الحسابات العمومية، أو في حالة تبليغه بوجود مخالفات مالية وفق المقتضيات القانونية

- إن الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها تهدف الى تشجيع الاستعمال المنتظم والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية، ولا شك أن هذه الأهداف ذات صلة بمبادئ الرقابة الاقتصادية.
- إن مجلس المحاسبة يتولى التدقيق في شروط استعمال وتسيير الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية التابعة للهيئات التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويتأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات.
- إن الرقابة التي تدخل ضمن اختصاص مجلس المحاسبة هي رقابة حسابية محاسبية ، كما أنها رقابة المطابقة ، والتي تعني وجوب التحقق من مدى مطابقة التصرف المتعلق بالآثار المالية للقانون بمعناه الواسع ، وهو يتضمن رقابة الشكل التي تهتم بصفة العضو أو الهيئة التي صدر عنها التصرف، ورقابة الموضوع التي تهتم بطبيعة التصرف ومضمونه.
- تتنوع الآليات والإجراءات المتبعة أمام مجلس المحاسبة بمناسبة عمليات تدقيق ومراجعة العمليات المالية المنجزة وهو ما يتيح مجال واسع له في سبيل ممارسة المهام الموكلة إليها بكل شفافية وموضوعية.
- تختلف الآثار المترتبة عن مختلف المخالفات الممارسة من طرف الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية وهو ما يبرز التفاوت الحاصل في الخروقات المرتكبة في كل حالة.
- إن إختصاص مجلس المحاسبة الجزائري في الرقابة اللاحقة على المال العام يبقى منقوصا بسبب عدم فعلية وفعالية الجزاءات التي يصدرها والتي لا تكون محكومة بآلية النشر في الجريدة الرسمية رغم نص المشرع على ذلك صرحة.

الهوامش:

[1]– لطفاوي محمد عبد الباسط، (مجلس المحاسبة أعلى هيئة رقابية على المال العام)، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة الجلفة، مجلد 12، عدد 03، بتاريخ جويلية 2020، ص ص 132–133.

[2]– بوشنطر سليمة ، **المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة دراسة حالة(إقامة جامعية)**،مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2011/2010، ص ص 59، 60، 61.

[3]– يرقي جمال، **أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية** ، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2002/2001، ص79.

[4]– أمجوج نوار، **مجلس المحاسبة : نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الادارية** ، بحث لنيل شهادة الماجستير في القانون العام ، فرع المؤسسات السياسية والادارية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة الاخوة منتوري ، 2007/2006، ص ص 103 ، 104.

[5]– المرجع نفسه، ص 104.

[6]– أنظر المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/7 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد 43 بتاريخ 1991/09/10 ، ص 1648.

[7] – Marine Portal, **la politique de la certification des comptes public le cas de la cour des comptes**, Thèse présentée et soutenue publiquement à la Cour des comptes en vue du Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Poitiers Français , 2009, p 8.

[8]– أمجوج نوار، مرجع سابق ، ص106.

[9] – بن زيان سعادة ، **رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية –دراسة مقارنة–**، أطروحة دكتوراه علوم في القانون العام ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2019/2018. ، ص ص 145، 146.

[10]– راجع في هذا نصوص المواد من 16 الى 23 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 35 بتاريخ 1990/08/15 ، ص ص1133، 1134.

[11]– راجع المادة 26 من نفس المصدر.

[12]– راجع المادتين: 33، 34 من القانون رقم 21/90 ، مصدر سابق ، ص 1134.

[13]– راجع المادة: 1136 المصدر نفسه، ص 1136.

[14]– راجع: المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 92 /414 المؤرخ في 1992/11/14 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 82 بتاريخ 1992/11/15، ص 2101.

[15]– راجع المواد : 5، 6، 7 من المرسوم التنفيذي رقم 92 /414 ، مصدر سابق ، ص 2102.

[16]– راجع المادة 61 من الأمر 20/95، المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 39، بتاريخ 1995/07/23 ص 10.

[17]– راجع المادة 63 من المصدر نفسه.

[18]– لمزيد من التفاصيل حول رأي مجلس المحاسبة رقم 97/01 راجع: أمجوج نوار، مرجع سابق، ص107.

[19]– فعلى سبيل المثال بلغ الحجم الإجمالي عمليات الرقابة المتعلقة بالنشاطات المرتبطة بتقديم الحسابات من إجمالي العمليات التي تمت معالجتها من قبل جميع الغرف في سنة 2018 عدد23287 عملية ليصبح 20167 عملية في سنة 2019 (-13,40%) راجع حصيلة برنامج مجلس المحاسبة لسنة 2019 : https://www.ccomptes.dz/ar /#ctr-cdc-2019

[20]– أمجوج نوار، مرجع سابق ،ص107.

[21]– أنظر: المادة 61 من الأمر 20/95 المعدلة والمتممة بموجب المادة 15 الأمر 02/10 المؤرخ في 2010/08/26، المعدل والمتمم للأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 5 بتاريخ 2010/09/01، مصدر سابق ، ص 6.

[22]– أنظر: الفقرة الثانية من المادة 63 من الأمر 20/95، مصدر سابق ، ص 10.

[23] –Aline Kuruk, **le juge financier, juge administrative**, these pour obtenir le grade de docteur en droit public, université Lille 2 , décembre 2010 , p 20.

[24]– التدقيق: هو عملية منظمة لجمع وتقويم أدلة اثبات –بموضوعية–تتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية للتأكد من درجة تطابق تلك الحقائق مع المعايير الموضوعية، وتوصيل إلى مستخدمي المعلومة المعنيين، نظر في هذا الصدد: تمار خديجة، (تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر ومقارنتها مع الدول المغاربية –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، العدد الثامن، ديسمبر 2017، ص 03.

[25] المادة 75 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم، المتعلق بمجلس المحاسبة، مصدر سابق، ص 12.

[26]– أمجوج نوار ، مرجع سابق،ص118.

[27]– راجع عل التوالي نصوص المواد 77، 78، 79 من الأمر 20/95، مصدر سابق، ص12.

[28]– راجع المادة 80 من المصدر نفسه.

نشير الى أنه بلغ الحجم الإجمالي لعمليات الرقابة المتعلقة بتصفية حسابات المحاسبين العموميين في سنة 2019 عدد 664 عملية مقابل 665 في سنة 2018.

راجع حصيلة برنامج مجلس المحاسبة لسنة 2019: https://www.ccomptes.dz/ar /#ctr-cdc-2019.

[29]– أمجوج نوار، مرجع سابق ، ص122.

[30]– راجع الفقرة الثانية من المادة 83 من الأمر 20/95، مصدر سابق ، ص 13.

يمكن الاشارة في هذا السياق أن الأحكام التي تصدرها محكمة الحسابات في فرنسا بمناسبة فحص الحسابات العمومية تمثل الجانب الأبرز في صلاحياتها، حيث تحكم من خلالها على الحسابات وليس على المحاسبين ، وتحقق في مدى سلامة العمليات المالية داخل الحسابات نفسها بغض النظر عن سلوك المحاسب ، فالمحكمة لا تنظر الى الظروف والملابسات التي أحاطت بالمحاسب أثناء ارتكاب المخالفة ، بل هدفها رد الاموال التي ضاعت إلى خزينة الدولة ، فإذا قام المخالف بسدادها قضت المحكمة ببراءة ذمته دون توقيع أي عقاب أو جزاء عليه ، لأن معاقبة الحاسبين المخالفين من سلطة المحكمة التأديبية لمخالفة الموازنة والمخالفات المالية ، وعلى إثر ذلك ، فإن إختصاصات محكمة الحسابات هي إختصاصات موضوعية ، أي تتعلق بالموضوع ، وهو إدارة الاموال العامة ، ولا يتعلق بالأشخاص أنفسهم./ أنظر في هذا : كودار عبيد محمد الصالح ،

الرقابة السابقة واللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة(دراسة مقارنة)، مكتبة الوفاء القانونية : الاسكندرية ، الطبعة الأولى ، 2017، ص 437.

[31]– أمجوج أنوار ، مرجع سابق ، ص 122.